



**FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I STOCKHOLM**
Avdelning 14

DOM
2022-08-31
Meddelad i Stockholm

Mål nr
2226-21 och
2228-21

KLAGANDE

Brightstar 20:20 (SWE) AB i konkurs, 556187-6508
Konkursförvaltare: Mikael Kubu

Ombud: Advokat Ulrika Bengtsson

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skatteverkets beslut 2020-12-22

SAKEN

Mervärdesskatt redovisningsperiod maj–november 2018 och januari–mars
2019

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten avslår överklagandet och yrkandet om ersättning för
kostnader.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket har beslutat att neka Brightstar 20:20 (SWE) AB avdrag för ingående mervärdesskatt med avseende på ett antal perioder under 2018 och 2019, samt att påföra skattetillägg. Skälen för beslutet framgår av bilaga 1.

Bolaget yrkar att förvaltningsrätten ska undanröja Skatteverkets beslut i sin helhet och medge bolaget avdrag för ingående mervärdesskatt i enlighet med lämnade skattedeklarationer samt att domstolen ska undanröja, eller medge befrielse från, skattetillägget. Bolaget yrkar även ersättning för ombudskostnader och anför bl.a. följande.

Skatteverket har brustit i sin kommunikationsskyldighet gentemot bolaget genom att dels ge det för kort tid att yttra sig över förslaget till beslut dels underlåtit att kommunicera uppgifter som det lagt till grund för sitt beslut. Verkets kommunikation har i delar varit så bristfällig att bolaget i praktiken har frångått sin rätt att yttra sig. Beskattningen grundar sig till stor del på utredningar av andra aktörer, innehållande underlag som inte tillställts bolaget. Bl.a. har det s.k. ABG-beslutet tillförts beslutsmotiveringen utan att detta framgått av förslaget till beslut, och redovisningen av den underliggande utredningen har inte varit fullständig. Bolaget fick inte heller del av vare sig underlag eller beslut i Iskana-utredningen, som därtill hänvisades till med fel datum och ärendenummer i förslaget. Skatteverket har till stor del valt att endast redovisa sina egna slutsatser och utelämna faktauppgifter, vilket inte är godtagbart. Kommunikationsskyldigheten begränsas inte heller av att bolaget har rätt att begära partsinsyn.

Beträffande sakfrågan anser bolaget att de objektiva kriterierna för avdragsrätt är uppfyllda. Det bedrägeri som Skatteverket lägger till grund för beskattningen begicks inte i leveranskedjan för mobiltelefoner och hade ingenting med bolagets inköp att göra. Det som Skatteverket gör gällande är att

Iskana Investments AB gjort falska transaktioner med s.k. Voip-tjänster i en helt separat leveranskedja, som leverantören felaktigt fått mervärdesskatteavdrag för. Skatteverket vill hålla bolaget ekonomiskt ansvarigt för dessa bedrägerier enbart för att telefonförsäljningen på ett oklart sätt ska ha försvårat upptäckten av Voip-bedrägeriet. Storleken på den ingående mervärdesskatten redovisas dock separat i skattedeklarationerna och har inte kunnat döljas för verket. Ett skatteundandragande i en helt annan leveranskedja kan inte heller läggas till grund för att neka bolaget avdragsrätt med tillämpning av missbruksprincipen.

Bolaget har inte känt till de bedrägliga transaktioner som förekommit tidigare i leveranskedjan. Det har vidtagit alla relevanta kontroller som rimligen kan krävas i situationen. Det har inte funnits anledning att misstänka några oegentligheter och motparterna var välkända för bolaget. Även om det skulle ha funnits skäl att vidta utökade kontrollåtgärder hade inga potentiella sådana kunnat leda till uppdagandet av några felaktigheter. Det har inte varit möjligt för bolaget att informera sig om vad som skett flera steg tidigare i transaktionskedjan.

Att delar av företagsledningen i ABG tidigare varit anställda hos bolaget talar inte för att bolaget varit i ond tro. Tvärtom har detta medfört att motparten företrätts av för bolaget välkända personer med omfattande och relevant branscherfarenhet. Det är av samma anledning inte heller anmärkningsvärt att ABG:s omsättning blivit stor tämligen omgående från etableringen räknat.

Vad gäller den påstådda prisdumpningen tidigare i kedjan har Skatteverket inte visat att priserna som bolaget erlagt understigit marknadspris. Det finns en omfattande legitim marknad för handel av mobiltelefoner, som ofta handlas till kraftigt reducerade priser när de köps in i stora volymer med små marginaler i varje handelsled. Att produkter av aktuellt slag bjuds ut till försäljning till lägre priser än tillverkaren erbjuder är därför inte uppseendeväckande, även när de

passerat flera mellanhänder. Det finns heller inget stöd för att ABG skulle ha levererat anmärkningsvärt stora försäljningsvolymmer till bolaget.

Bolaget har inte haft någon affärsrelation med Iskana och har inte haft någon kännedom om underleverantörens transaktioner eller avsikter. Det har inte framkommit några belägg för att bolaget skulle ha samverkat med, tagit instruktioner av eller ens känt till verksamheten hos de andra företag som Skatteverket anser att det har samverkat med. Stora delar av den bevisning som Skatteverket presenterat hänför sig dessutom till perioder efter de nu beskattade.

Mindre än två procent av de mobiltelefoner som bolaget förvärvat från ABG har kommit tillbaka till Sverige igen. Bolaget kan inte heller påverka vad som händer med telefonerna efter att de sålts vidare. Ca 12 procent av de telefoner som bolaget köpt av ABG har avyttrats till svenska företag. Hela 73 procent har också delats upp och sålts till olika kunder, i huvudsak långvariga sådana, vilket visar att det inte varit fråga om genomströmningstransaktioner.

Det som skett i Iskana har även avsett en ny typ av avancerat mervärdesskattebedrägeri som inte varit allmänt känt vid transaktionstillfällena, vare sig i branschen eller hos Skatteverket. Man måste därför fråga sig om det är rimligt att förvänta sig att bolaget ska kunna identifiera bedragare med de begränsade uppgifter som varit tillgängliga.

Skatteverket har vid obligatorisk omprövning inte ändrat sitt beslut. Verket anför bl.a. följande.

Den svarstid som bolaget faktiskt begagnat sig av uppgår till något över tre veckor. De uppgifter, sakomständigheter och slutsatser som Skatteverket har lagt till grund för det överklagade beslutet har dessförinnan fullt ut redovisats i verkets förslag till beslut.

Bolagets yrkade avdrag är hänförligt till det bedrägeri som ägt rum hos Iskana bestående av att Iskana redovisat unionsinterna förvärv och vidareförsäljningar av mobiltelefoner, utan att betala den mervärdesskatt som nästa led gör avdrag för. Iskana har dolt att det uppkommer skatt att betala genom att yrka avdrag för ingående mervärdesskatt för fiktiva inhemska inköp av Voip-tjänster vilka vidarefakturerats som export.

Det avgörande för frågan om ond tro i detta fall är inte om det funnits skäl för bolaget att vidta ytterligare kontrollåtgärder eller inte utan snarare om bolaget insett eller borde insett att det deltog i ett mervärdesskattebedrägeri. Det är enligt Skatteverkets mening orimligt att den aktuella transaktionskedjan skulle ha uppstått inom ramen för normala affärsmässiga förhållanden.

Bolaget borde ha reagerat på att ABG, som nystartad verksamhet, har tillgång till dessa kraftigt rabatterade telefoner i så stora volymer och med så jämna leveranser över tid. Det har kunnat överblicka att minst fem försäljningsled måste ha funnits utan att telefonerna nått någon konsument – nämligen Apple, minst en europeisk mobiloperatör, ABG, bolaget, bolagets danska systerbolag samt systerbolagets kund RTN Traders.

Det framgår vidare av tillgänglig e-posthistorik m.m. att bolaget uppmärksammat att ABG ställt ut fakturor för samma mobiltelefoner flera gånger. Även efter att handeln med ABG avslutats har bolaget fortsatt att göra affärer med Jolumar Chamon AB trots kännedom om dubletter även där. Jolumar är också en av Iskanas kunder och det framstår inte som en slump att bolaget råkar göra affärer med också dem.

Det har iakttagits att 2 732 stycken IMEI-nr som handlats genom bolaget köpts och sålts via andra bolag som utreds för momsbedrägerier. Handelskedjan har varit förutbestämd och kontrollerats av ett antal externa aktörer.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**Kommunicering***Tid för yttrande*

Ett skatteärende får inte avgöras till nackdel för den som ärendet gäller utan att denne har fått tillfälle att yttra sig (40 kap. 2 § skatteförfarandelagen). Denna rättighet för den enskilde att yttra sig förutsätter att han eller hon får del av Skatteverkets övervägande om beslut och ges rimlig tid att svara – avpassat till frågans svårighetsgrad, om den skattskyldige själv ska införskaffa utredning etc. (jfr prop. 1989/90:74 s. 285).

Skatteverket har i det aktuella ärendet tillämpat en yttrandefrist om 14 kalenderdagar. Förslaget till beslut skickades till bolaget den 26 november och svar efterfrågades senast den 10 december. Bolaget begärde anstånd vid två tillfällen, men verket medgav inget sådant.

Den frist som Skatteverket tillämpat överensstämmer med vad som anges i verkets rättsliga vägledning, enligt vilken 14 dagar ska vara normal svarstid för skriftlig kommunikation (jfr sidan ”Kommunikation” i 2022-års version).

Denna svarstid tar till skillnad från kortare frister höjd för postgång och dylikt, och den omständigheten att bolaget säger sig ha fått del av yttrandet först när nio arbetsdagar av fristen återstod innebär inte att Skatteverket för den sakens skull avvikit från normalförfarandet. Frågan är likväl om detta uppfyller kraven för att tidsfristen ska anses rimlig i det aktuella fallet.

Även om vad som kan vara en rimlig yttrandefrist varierar utifrån de enskilda omständigheterna såtillvida att ett ärendes art eller omfattning i vissa fall medför att en kortare frist ter sig mindre lämplig kan det inte ur rättspraxis

entydigt härledas någon strikt skyldighet för verket att tillämpa en längre frist i mer komplicerade fall. Konsekvenserna av en förkortad frist torde i praktiken bli mer betungande ju kortare fristen är, och det är en väsentlig skillnad på att t.ex. inte hinna ens anlita rättsligt biträde vid behov jämfört med om sådant biträde *kan* kopplas in men tvingas arbeta under tidspress.

Förvaltningsrätten anser ändå att den föreskrivna svarstiden med beaktande av målets karaktär och omfattning tänjer rimlighetens gränser. Den omständigheten att bolaget påtalat sin upplevda tidsbrist för Skatteverket under fristens gång utan att få gehör för detta väcker ytterligare tvivel till om befintliga tidsramar i praktiken lämnat utrymme för bolaget att kunna bemöta verkets överväganden på ett meningsfullt sätt. Det är därtill fråga om en omfattande utredning som företagits i princip utan bolagets direkta medverkan under en längre tid och bolaget har såvitt framgår inte haft anledning att vänta sig förslaget vid det aktuella tillfället. Beslutet avser stora belopp och omständigheterna är komplicerade.

Samtidigt kan det konstateras att Skatteverket beslutade i ärendet först tolv kalenderdagar efter yttrandefristens utgång. Denna slags respit kan visserligen inte fullt ut likställas med en förlängd yttrandefrist, eftersom de besked om ärendegången som Skatteverket lämnar blir handlingsdirigerande för den enskilde och påverkar dennes upplevda möjligheter att disponera given frist på ett rationellt sätt. I det aktuella fallet har bolaget emellertid kommit in med ett kompletterande yttrande innan verket hunnit fatta beslut och har därmed de facto utnyttjat den ytterligare tid som det kommit att förfoga över.

Det kan vidare konstateras att det yttrande som bolaget gav in inför det ursprungliga beslutstillfället innehöll argumentation som väsentligen motsvarade den som senare kom att framföras genom det därpå följande överklagandet. Att bemötandena inom och utom den satta tidsfristen varit av ungefärligen motsvarande kvalitet och substans talar mot att fristens längd

förhindrat bolaget att i praktiken tillvarata sin rätt att yttra sig över verkets förslag. Den bevisning i form av kundunderlag som bolaget gav in i samband med överklagandet är inte heller av en sådan omfattning att den uppenbart inte hade kunnat framställas inom den ordinarie yttrandefristen.

Omständigheterna är sammantaget inte sådana att den aktuella handläggningen varit oförenlig med 40 kap. 2 § skatteförfarandelagen.

Uppgifter som lagts till grund för beslut

Om ett skatteärende har tillförts uppgifter av någon annan än den som ärendet gäller får det inte avgöras utan att denne har underrättats om uppgifterna och fått tillfälle att yttra sig över dem. Undantag från detta gäller bl.a. om uppgiften saknar betydelse eller om det av någon annan anledning är uppenbart obehövligt att den enskilde får möjlighet att yttra sig över den (40 kap. 3 § skatteförfarandelagen).

Bolaget gör gällande att Skatteverket brustit i sin kommunikationsskyldighet genom att det inte fått yttra sig över samtliga de uppgifter som verket lagt till grund för sitt beslut.

Den aktuella utredningen grundar sig till stor del på utredningar avseende andra bolag i samma transaktionskedja som den bolaget nu nekats avdrag för. Skatteverket har emellertid inte tillställt bolaget dessa utredningar utan i stället sammanfattat utredningarna i förslaget till beslut samt bifogat sammanställningar över IMEI-nummer och försäljningspriser.

Det finns inget krav på att alla uppgifter ska kommuniceras med den enskilde genom att en kopia av den handling där uppgiften finns översänds till honom eller henne. Det finns inga hinder mot att uppgifter i stället tas in i ett förslag till beslut eller en sammanställning. Det är Skatteverket som avgör vad som är

lämpligt i det enskilda fallet utifrån materialets art och omfattning samt med hänsyn till syftet med kommunikationsskyldigheten (se HFD 2019 ref. 51).

Skatteverket måste enligt förvaltningsrättens mening av praktiska skäl tillåtas ett visst svängrum vad gäller denna lämplighetsbedömning, och varje litet avsteg från idealet kan inte medföra att det efterföljande beslutet saknar laga verkan. Så bör vara fallet endast om kommunikationsskyldighetens grundläggande syfte att tillgodose rättssäkerheten och rätten att inte dömas ohörd annars skulle förfelas.

Skatteverket har i sin sammanfattning av de andra utredningarna i stora drag redovisat skälen till att de föregående leden i transaktionskedjan bedöms innebära mervärdesskattebedrägerier. Det är tydligt hur verket har resonerat och vilka uppgifter verket baserar sin bedömning på. Det är emellertid inte genomgående tydligt i vilken form verket fått del av uppgifterna och på vilket sätt (t.ex. kan anges att en omständighet framgår ”enligt uppgift”, eller ”av andra utredningar”). I vissa fall kan uppgifternas ursprung anas baserat på omständigheterna, i andra är detta mer oklart.

Även om de redogörelser som tagits in i förslaget till beslut hade kunnat vara mer utförliga är de i princip tillräckliga för att ge bolaget möjlighet att utvärdera verkets argumentation utifrån de uppgifter som lagts till grund därför.

Förvaltningsrätten beaktar i sammanhanget att det i förslaget till beslut finns en hänvisning till ett beslut om beskattning av Iskana Investments AB, innehållande en mer detaljerad beskrivning av den associerade utredningen. Det kan visserligen inte anses godtagbart för Skatteverket att i allmänhet göra avkall på sin kommunikationsskyldighet med hänvisning till den enskildes rätt att ta del av allmänna handlingar eller utöva partsinsyn. Samtidigt kan det inte heller bortses från att bolaget genom förslaget till beslut uppmärksammas på

hur och var det kunde beredas tillgång till mer ingående uppgifter. Att Iskana-beslutet refererades till med fel diarienummer och datum i förslaget är visserligen olyckligt, men har knappast försvårat bolagets möjligheter att i praktiken ta del av den korrekta handlingen nämnvärt.

Inte heller den omständigheten att det överklagade beslutet innehåller en hänvisning till ett beslut avseende ABG som inte förekom i förslaget till beslut innebär enligt förvaltningsrättens mening att Skatteverket brustit i sin kommunikationsskyldighet. De delar av ABG-utredningen som Skatteverket bedömt relevanta finns redovisade i förslaget, och det framgår inte enbart av hänvisningen att något ytterligare vägts in som hade fordrat en kompletterande underrättelse.

Förvaltningsrätten anser att det sätt som Skatteverket valt att redovisa beslutsunderlaget på sammantaget inte är förenat med sådana brister att förfarandet skulle strida mot 40 kap. 3 § skatteförfarandelagen.

Det finns inte skäl att undanröja Skatteverkets beslut på formella grunder.

Mervärdesskatt

Skatteundandragande

Målen avser ingående mervärdesskatt på bolagets inköp av mobiltelefoner från Active business group STHLM AB (ABG). ABG ska ha köpt telefonerna av Iskana Investments AB, som i sin tur förvärvat dem från ett företag i Portugal (ibland via en mellanhand i Polen).

Skatteverket menar att transaktionskedjan haft till syfte att undandra staten mervärdesskatt genom att betalningsskyldigheten för moms koncentreras (med hjälp av den omvända skattskyldigheten vid unionsinterna förvärv) i ett bolag,

Iskana, som aldrig haft för avsikt att erlægga den. I det beskrivna upplägget har Iskana utgjort en s.k. *cross-invoicer*, vilket kortfattat innebär att det redovisat fiktiva (till synes orelaterade) inköp vars ingående moms dragits av mot den utgående som annars hade kvarstått efter avdrag i och med de unionsinterna förvärven och den efterföljande vidareförsäljningen. Den som befinner sig efter *cross-invoicern* i kedjan slipper i sin tur att betala utgående mervärdesskatt på sitt förvärv, vilket inte hade varit fallet om denne köpt från utlandet direkt utan det mellanliggande – bedrägliga – transaktionsledet.

Förvaltningsrätten anser att omständigheterna i målen med styrka talar för att Iskanas handel utgjort led i ett mervärdesskattebedrägeri med kännetecken av s.k. karusellhandel. Telefonerna har fakturerats i åtskilliga led utan att någon av ägarna befattat sig med de fysiska varorna. Många av överlåtelserna har ägt rum medan varorna legat stilla på ett och samma lager – ett lager som visat sig direkt olämpligt för ändamålet med hänsyn till bristande inbrottssäkerhet och dokumentation. Det har vidare skett en betydande prisdumpning hos Iskana, som köpt in telefoner för avsevärt högre priser än det tagit ut vid försäljning till nästa aktör i kedjan. Underlaget för transaktionerna är dessutom bristfälligt och det har av de portugisiska myndigheterna bedömts oklart huruvida Iskanas leverantör alls bedrivit någon verklig handel. Somliga av de telefoner som vandrat genom transaktionskedjan har i sin tur sålts vidare till utlandet för att sedan komma tillbaka till Sverige igen. Oberoende av detta har telefonerna varit föremål för ett stort antal överlåtelser i partihandel utan att nå konsumtionsmarknaden.

Det kan också nämnas att den aktuella transaktionskedjan i beskattningen av såväl Iskana som ABG befunnits utgöra mervärdesskattebedrägerier, varför båda dessa bolag bl.a. nekats avdrag för ingående moms. I ABG:s fall

överklagade leverantören beslutet till förvaltningsrätten som gjorde samma bedömning¹. Frågan har ännu inte avgjorts hos kammarrätten.

Bolaget gör gällande att ett eventuellt mervärdesskattebedrägeri med hänsyn till uppgifterna i Iskanautredningen inte kan anses ha skett inom ramen för den transaktionskedja som bolaget deltagit i – eftersom Iskana korrekt redovisat all utgående mervärdesskatt och den omständigheten att leverantörens nettomoms blivit för låg endast beror på att denne vid sidan av den nu aktuella kedjan redovisat fiktiva inköp av momspliktiga tjänster. Förvaltningsrätten anser dock att det av omständigheterna tydligt framgår att dessa fiktiva inköp varit ägnade att låta Iskana undgå betalning av den utgående moms som aktören annars skulle ha behövt erlagga på grund av genomströmningshandeln av mobiltelefoner.

Med detta är inte sagt att den utgående momsens beloppsmässiga storlek inte har kunnat utläsas ur Iskanas skattedeklarationer, eller att Skatteverket har varit oförmöget att uppmärksamma förhållandena vid granskning. Den helhetliga effekten av transaktionerna har i stället varit att Iskana i netto inte fått någon moms att betala, vilket låtit leverantören undgå att löpande till Skatteverket erlagga den skatt som upplägget haft till syfte att undandra. Iskana har på detta vis sluppit ligga ute med moms, och de fiktiva inköpen har därmed möjliggjort det verkliga undandragandet som ägt rum i den transaktionskedja i vilken bolaget gjort sina förvärv.

Momssystemet bygger på att korrekt skatt redovisas och betalas in i varje beskattningsbart transaktionsled, och ett undandragande i ett av dessa innebär att den slutliga uppbörden – sett till beskattningen av skapat mervärde – blir fel avseende hela kedjan fram till konsumtion.

¹ Dom den 31 januari 2022 i mål nr 14252-20 och 6023-21

Även om alla förutsättningar för avdragsrätt efter det att mobiltelefonerna lämnat Iskana skulle vara uppfyllda framgår det klart att bolaget genom de aktuella förvärven deltagit i transaktioner som ingått i mervärdesskatteundandraganden. Att en mellanliggande aktör, ABG, är den som direkt sålt telefonerna till bolaget ändrar inte detta. Inte heller den omständigheten att en del av de telefoner som bolaget köpt av ABG därefter sålts vidare till konsumtionsmarknaden förändrar transaktionskedjans helhetliga karaktär.

Ond tro

Rätten till avdrag för ingående moms får inte åberopas som ett led i skatteundandragande eller missbruk. Bolaget ska därför nekas avdrag om det med hänsyn till omständigheterna är sannolikt att det känt till eller borde ha känt till att det deltog i ett undandragande. Bolaget bör, för att anses ha varit i god tro, ha vidtagit varje åtgärd som rimligen kan krävas av det i syfte att säkerställa att transaktionerna inte ingick i ett bedrägeri (jfr t.ex. rättsfallen C-439/04 och C-440/04 Kittel, punkterna 45–46, 51, 56 och 60 samt C-131/13, C-163/13 och C-164/13 *Italmoda*, punkterna 49, 50 och 62).

Skatteverket menar att bolaget aktivt medverkat i planeringen av den aktuella transaktionskedjan och det associerade undandragandet, men har utöver omständigheter till stöd för att bolaget avsiktligt deltagit i upplägget åberopat bevisning för att det åtminstone borde ha fattat misstankar i samband med förvärven från ABG. Det är i sammanhanget endast om bolaget varit i god tro – dvs. varken avsiktligt deltagit i upplägget eller borde ha insett att handeln i tidigare led varit föremål för undandraganden – som det kan medges rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt. Det är dock Skatteverket som har bevisbördan i sammanhanget.

Skatteverket har uppgett att det vid analys av handlade s.k. IMEI-nummer, dvs. identifikationsnummer som betecknar unika mobiltelefoner, kunnat konstateras att ca 2 700 av de telefoner som bolaget köpt av ABG och sedan sålt vidare har kommit tillbaka till Sverige igen genom andra bolag. Verket har dock inte preciserat hur många av dessa telefoner som ska ha återkommit till *bolaget* efter vidareförsäljning. Att en telefon som bolaget sålt inte når konsumtionsmarknaden utan fortsätter handlas av andra aktörer utan bolagets direkta inblandning innebär inte att bolaget för den sakens skull måste ha känt till detta.

I utredningen förekommer visserligen en mängd meddelanden och uttalanden från bolagets personal, av vilka bl.a. framgår att bolaget känt till och påtalat att samma IMEI-nr återkommit i viss mån. Merparten av den bevisning som getts in avser emellertid bolagets inköp från Jolumar Chamon AB, efter de nu beskattade perioderna. Det finns inget konkret som tyder på att dubletter förekommit mellan ABG och bolaget i någon beaktansvärd omfattning. Även om så skulle ha skett kan nämnas att bolaget efter knappt ett årslångt samarbete upphörde att handla med ABG på grund av, enligt egen uppgift, oprofessionellt beteende från leverantörens sida. Föreställningen om att bolaget skulle ha visat någon påfallande tolerans för återkommande IMEI-nr från ABG finner således inget stöd i utredningen.

Det finns dock ett antal andra omständigheter som talar för att bolaget i vart fall borde ha fattat misstankar om att allt inte stod rätt till med ABG.

Det kan som ovan nämnts konstateras att de aktuella telefonerna köpts in av Iskana till ett väsentligen högre pris än samma bolag tog betalt av ABG, vilket är ett anmärkningsvärt förhållande. Det kan naturligtvis inte endast från dessa förutsättningar dras slutsatsen att bolaget därmed känt till prisdumpningen, och Iskanas priser som sådana har ingen direkt inverkan på frågan om god eller ond tro i bolaget. Däremot så är det ett naturligt antagande att en prisdumpning av

aktuellt slag också leder till en dumpning i förhållande till marknadspriset. Inte heller efter ABG:s prispåslag har de priser som bolaget betalat varit i paritet med de som Iskana betalat sina leverantörer.

Bolaget gör gällande att de inköpspriser som ABG erbjudit inte utgjort något anmärkningsvärt avsteg från rådande marknadspriser, och har i sammanhanget redogjort för sin syn på handelsmarknaden av mobiltelefoner – i vilken bolaget menar att rabatterade priser är vanliga. Även om bolagets beskrivning av marknadskrafterna i sammanhanget inte tycks innehålla några logiska motsägelser saknar den i princip konkreta belägg. Det framgår inte att bolaget företagit någon prisjämförelse i förhållande till marknadsmässig prissättning under de aktuella perioderna.

Den konstaterade prisdumpningen är enligt förvaltningsrättens mening en sådan omständighet som i sig själv starkt talar för att marknadspriserna understigits i de närmast efterföljden försäljningsleden. Det är bolaget som har bäst förutsättningar att visa att de erlagda priserna återspeglar de förhållanden som rådde på marknaden vid försäljningstillfällena. Det har det enbart med den argumentation som framförts inte gjorts. Förvaltningsrätten utgår därför från att priserna varit låga vilket, även om det inte i sig självt är klandervärt att köpa en vara billigt, påkallar viss försiktighet hos en köpare – särskilt om det inte finns någon uppenbar anledning till att just denna aktör kan erbjuda varan på så pass förmånliga villkor.

Bolagets direkta motpart, ABG, hade vidare vid ingången av försäljningsarrangemanget en jämförelsevis obetydlig omsättning, som därefter ökade explosionsartat. Den omständigheten att en i sammanhanget helt nyetablerad aktör kunnat tillhandahålla så pass stora försäljningsvolymerna som nu är för handen på så kort tid måste också det ha framstått som anmärkningsvärt för bolaget. Alla affärer är förenade med ett visst riskelement,

men att investera så stora summor i handel med en obeprövad motpart framstår som svårförenligt med ens den mest blygsamma form av försiktighetsprincip.

Det förhållandet att företagsledningen i ABG bestått av personer som tidigare varit anställda av bolaget, som haft omfattande kontaktnätverk och branschkunskap, är inte en tillfredställande förklaring till ovanstående. Den hastiga expansionen framstår ändå, i avsaknad av annan utredning, som närmast orimlig.

Att en aktör genom god kunskap om sin motpart kan göra mer informerade riskbedömningar i samband med t.ex. ett avtalsslut innebär inte heller att denne för den sakens skull tar sig an en mindre risk. Bolagets påstående om att det genom sin relation med tidigare anställda inte haft anledning att misstänka oegentligheter vilar på antagandet att de aktuella personerna under sin tjänstgöring på bolaget faktiskt uppträtt föredömligt, vilket inte utan vidare kan tas för gott. Det enda som är känt för domstolen i detta sammanhang är att personerna i efterhand kan konstateras ha uppvisat ett minst sagt bristande omdöme genom deltagande i mervärdesskattebedrägerier.

Förvaltningsrätten anser att de såvitt framgår nämnvärt låga priserna, i kombination med den nyetablerade motparten och de snabbt expanderande försäljningsvolymerna, utgjort skäl för bolaget att åtminstone vidta en mer ingående kontroll av sin tilltänkta avtalspartner.

Bolaget har i detta sammanhang invänt att inga av de kontrollåtgärder som realistiskt stod det till buds hade kunnat leda till ett uppdagande av skatteundandragandet. Förvaltningsrätten konstaterar att för det fall en fördjupad kontroll inte ens i teorin hade kunnat röja någon indikation på att transaktionen ingått i ett undandragande saknar det naturligtvis betydelse huruvida den skattskyldige i praktiken vidtagit sådana kontroller. Det bör dock anmärkas att det i en situation där omständigheterna kring en viss potentiell

transaktion i sig väcker starka misstankar, som i och för sig inte fullt ut kan bekräftas genom några kontroller men inte heller undanröjas, rimligen bör kunna krävas av en försiktig skattskyldig att denne i så fall avstår från att företa transaktionen. I annat fall kan denne knappast sägas ha vidtagit varje rimlig åtgärd för att säkerställa att han eller hon inte deltar i ett bedrägeri.

I bolagets fall har det redan vid en kontroll av den fysiska hanteringen av telefonerna innan leverans från ABG kunnat konstateras att lagerhållningen varit förenad med påtagliga brister. Sedan förflyttningen till Sverige har de handlade telefonerna förvarats hos ett enda logistikföretag, Logistimania AB, under hela transaktionskedjan. Logistimania ska ha saknat försäkring för lagret eftersom det inte bedömts anpassat för att förvara varor av högre värde och det ska ha förekommit flera inbrott i lokalen. Att leverantörerna trots detta valt att uppdra åt Logistimania att hantera så pass stora ekonomiska värden borde ha rest tydliga varningsflaggor i fråga om aktörernas seriositet.

Vad avser de närmare detaljerna kring hur telefonerna handlats innan försäljningen från ABG har bolaget påtalat att leverantörsinformation i allmänhet betraktas som affärshemligheter i branschen, varför det inte funnits några praktiska möjligheter för bolaget att bereda sig insyn i kedjan. Av det skriftliga avtal som getts in mellan bolaget och ABG framgår emellertid att ABG åtar sig att på begäran från bolaget erlägga dokumentation till styrkande av den fullständiga logistikkedjan ända från varumärkesinnehavaren eller dess godkända återförsäljare. Även om syftet med denna klausul – såsom bolaget gör gällande – varit ett annat än att utnyttjas för kontroller av aktuellt slag ändras inte det faktum att bolaget såvitt framgår haft rätt att kräva full insyn i transaktionskedjan.

Genom att kräva del av det material det haft rätt till av ABG hade bolaget kunnat få kännedom om åtskilliga graverande omständigheter, från prisdumpningen i Iskana till avsaknaden av erforderlig dokumentation från den

portugisiske leverantören. Även om ABG i ett sådant läge skulle ha lämnat besked om att de i sin tur saknat information om sina underleverantörers affärer skulle det väckt frågetecken om varför det bolaget förbundit sig till avtalsbestämmelser det saknat möjligheter att efterleva. I varje fall skulle risken för att ett bedrägeri var för handen varit uppenbar.

Det ska även nämnas att det också finns vissa indicier som talar för att bolaget rentav kan ha varit medvetet om bedrägeriet i Iskana. För det första har bolaget, efter att ha avslutat samarbetet med ABG, direkt gått över till att köpa telefoner från Jolumar Chamon AB – en annan av Iskanas vidareförsäljare. Iskanas ägare har också i ett e-postmeddelande under februari 2019 uttryckt sig på ett sätt som ger intrycket av att han betraktat bolaget som sin egen kund. Göta Hovrätt har i dom² funnit det utrett att bolaget ingått i en i förväg bestämd transaktionskedja som kontrollerats av externa aktörer i utlandet. Att vissa av de telefoner som bolaget sålt vidare till utlandet därefter fortsatt att användas i karusellhandel talar ytterligare för denna slutsats. Ingen av de i detta sammanhang nämnda omständigheterna är emellertid tillräcklig för att tillskriva bolaget avsikten att delta i bedrägeri. Eftersom rätt till avdrag ska nekas både i fall av uppsåt och försummelse stärker omständigheterna likväl slutsatsen att bolaget i vart fall inte agerat i god tro.

Förvaltningsrätten anser av ovanstående skäl att det klart framgår att bolaget åtminstone borde ha insett att det genom de aktuella förvärven deltog i ett mervärdesskattebedrägeri.

Skatteverket har därmed haft fog för att neka bolaget avdrag för ingående mervärdesskatt.

²Dom den 20 oktober 2021 i mål nr 1845-21

Skattetillägg

Bolaget har genom att yrka avdrag för ingående mervärdesskatt utan att ha rätt till det och inte heller redovisa några omständigheter i sak, lämnat oriktiga uppgifter till ledning för sin beskattning och det finns grund för att ta ut skattetillägg.

Det finns inte skäl att medge bolaget befrielse från skattetillägg i högre omfattning än verket redan gjort. Överklagandet ska därmed avslås.

Ersättning för kostnader

Bolaget vinner inte bifall till sina yrkanden i sak. Det finns inte heller några andra skäl att medge ersättning för kostnader i domstolen.

Yrkandet om ersättning ska därför avslås.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Detta avgörande kan överklagas. Information om hur man överklagar finns i bilaga 2 (FR-11).

Peter Lif
Chefsrådman

Nämndemännen Ted Ekberg, Babak Ghorani och Thomas Johansson har också deltagit i avgörandet.

Specialistföredraganden Veronica Montell har varit föredragande.



Åsa Bigner, 010-574 68 83

BeslutDatum
2020-12-22

1(21)

Brightstar 20:20 (SWE) AB
Box 50
164 94 Kista

Beslutet gäller: Brightstar 20:20 (SWE) AB

Organisationsnummer: 556187-6508

Ärendenummer: 19TD76411, MV31.

Beslut

Nedan visas Skatteverkets beslut om mervärdesskatt och skattetillägg. Skatteverket kommer att besluta i enlighet med förslaget då lämnade synpunkter inte innehåller uppgifter som har förändrat denna bedömning.

Mervärdesskatt

Beskattningsfråga	Utgående moms Höjning/ sänkning (-), kr	Ingående moms Höjning/ sänkning (-), kr	Moms att betala/ få tillbaka (-), kr	Skatte- tillägg, kr
Ingående mervärdesskatt		-258 412 099 kr	258 412 099 kr	38 761 810 kr
Summa ändring:			258 412 099 kr	

Hur mycket mervärdesskatt ni ska betala per redovisningsperiod 1805-1903 – se bifogad sammanställning.

Motivering

Skatteverket har den 26 november 2020 redovisat ett förslag till beslut. Ni har lämnat synpunkter på förslag till beslut den 11 december samt den 21 december 2020. Inkomna invändningar kommer att bemötas löpande under Skatteverkets bedömning.

Skatteverkets utredning har avsett mervärdesskatt för Brightstar 20:20 (SWE) 556187-6508 (nedan kallat bolaget) avseende redovisningsperioderna januari 2018 – mars 2019. Utredningen har begränsats till att avse transaktioner med Active business group STHLM AB 559126-2174, nedan kallat ABG.

Vid granskningen av perioden jan 2018 – mars 2019 har Skatteverket haft tillgång till av er insända uppgifter samt information från utredning av Iskana Investments AB 559075-90714, Logistimania AB 559065-4967, ABG samt information från skattemyndigheter i andra EU-länder inhämtade med stöd av Regulation 904/2010/EU.

1 Inledande avsnitt

1.1 Allmänt om bolaget

Bolaget ska enligt uppgifter hos Bolagsverket ”direkt eller indirekt, bedriva handel med mobiltelefoner och annan utrustning för telekommunikation samt med därtill hörande produkter och tjänster och därmed förenlig verksamhet ”

Bolaget har varit registrerat till mervärdesskatt sedan 1 juni 2000 med redovisning månatligen den 26:e enligt faktureringsmetoden.

Bolaget företräds av Pedersen, Torben/670102 bosatt i Danmark(ledamot,ordf, VD),
Negro, Jack Alois/771118 bosatt i USA(ledamot),
O Keefe, Gerard Patrick/640301 bosatt i Nordirland (ledamot),
Russell, Stephen David/650408 bosatt i Nordirland (ledamot),
Singer, Michael David Eugene/710906 bosatt i USA(ledamot)
Ahlén, Rickard Anders/770918-0074 bosatt i Täby(delgivningsbar person)

Revisorer har varit Deloitte AB.

1.2 Lämnade deklarationer

Under kalenderåret 2018 redovisade bolaget i sina skattedeklarationer försäljning inom landet med 2 198 964 408 kr samt försäljning av varor till EU med 993 283 273 kr. Bolaget drog av ingående mervärdesskatt med 575 718 578 avseende inköp från svenska leverantörer. I de skattedeklarationer bolaget lämnat för kalenderåret 2018 fanns flera redovisningsperioder som visar ett negativt mervärde, totalt negativt mervärde för kalenderåret uppgick till 75 490 766. Bolaget återfick 25 977 475 kr i moms

För räkenskapsåret 2018 redovisade bolaget ett underskott av näringsverksamhet i inkomstdeklarationen med 76 989 915 kr.

För kalenderåret 2019 redovisade bolaget i sina skattedeklarationer försäljning inom landet med 1 760 695 kr samt försäljning av varor till EU med 2 855 900 598 kr. Bolaget drog av ingående mervärdesskatt med 929 580 572 kr avseende inköp från svenska leverantörer. Bolaget återfick 489 406 744 kr i moms.

För räkenskapsåret 2019 redovisade bolaget ett underskott av näringsverksamhet i inkomstdeklarationen med 104 248 126 kr.

Underskotten innefattar ackumulerade underskott från tidigare år.

Ett ”mervärde” är ett värde på vad en näringsverksamhet har haft för utrymme för ”övriga kostnader”, d v s alla utgifter utöver rena varuinköp (t ex löner, hyra, administration osv). Detta mervärde beräknas automatiskt/maskinellt på grundval av de uppgifter en skattskyldig lämnar i mervärdesskattedeklarationerna.

Är mervärdet lågt har det funnits dåliga förutsättningar att driva verksamheten (med vinst) och det torde också ge utslag på en sämre likviditet/krav på kapitaltillskott. Ett negativt mervärde blir också en indikation på att näringsverksamheten saknat utrymme för ens de nödvändigaste övriga utgifterna.

2 Mervärdesskatt

2.1 Iakttagelser i samband med skrivbordsutredning

Skatteverket har i förfrågan ställd till bolaget den 6 maj 2019 bett bolaget inkomma med underlag för samtliga transaktioner med ABG i form av erhållna fakturor, underlag som visar IMEI-nr för samtliga de iPhone-telefoner som bolaget köpt från ABG och sålt vidare under tiden 180101-190331, med specificering till vilken kund de sålts, samt följesedlar/motsvarande underlag som visar när varorna i fråga kom in till bolagets lager och när de lämnades/hämtades ut därifrån. Vidare har Skatteverket bett bolaget lämna in avtal med leverantörer och kunder som visar bl. a vem av parterna som försäkrar varorna i fråga under transport och under lagerhållning.

I svar på frågan om avtal och försäkring svarade ni följande: ”Avtal med leverantören Active Business Group Sthlm AB finns inte. De levererar till oss med leveransvillkor DDP. Vi säljer med leveransvillkor CIP. Våra kunder signerar en ÅF-ansökan med allmänna villkor, där framgår det att vi har CIP som leveransvillkor” och en blank ÅF ansökan har bifogats svaret.

DDP står för Delivered duty paid (Namngiven bestämmelseort) och innebär att säljaren står för risken och alla kostnader till och med det ögonblick då säljaren har levererat godset på överenskommen tid och plats. Köparen står för risken från det ögonblick godset är tillgänglig för lossning på bestämmelseorten.

CIP – står för Carriage and insurance paid to (Namngiven bestämmelseort) och innebär att säljaren står för alla kostnader, inkluderat försäkring och frakt, fram till angiven bestämmelseort, men köparen står för risken från och med att godset levererats till den förste fraktföraren vid avtalad tid.

Samtliga fakturor från ABG som ställts ut till bolaget, förutom en, är i Euro. Kurs och momsbelopp även i SEK finns angivet på varje faktura.

En sammanställning från bolagets inköpskonto över de inköpsfakturor som överlämnats i svar på Skatteverkets förfrågan visar att bolaget under den granskade perioden erhållit försäljningsfakturor från ABG med ingående mervärdesskatt belöpande på dessa fakturor enligt nedan:

Tid	Inköp brutto	Varav moms
1805	6 364 125	1 272 825
1806	63 752 097	12 750 419

1807	85 447 136	17 089 427
1808	66 266 835	13 253 367
1809	86 883 062	17 376 612
1810	169 598 653	33 919 731
1811	142 482 279	28 496 456
1901	134 041 616	26 808 323
1902	269 824 581	53 964 916
1903	267 400 117	53 480 023
Total:	1 285 696 376	258 412 099

2.2 Uppgifter i periodisk sammanställning

Enligt av bolaget lämnade uppgifter i periodisk sammanställning ska bolaget under perioden 1801-1903 ha sålt varor till Brightstar 20:20 A/S i Danmark DK25484142 för 289 miljoner SEK. Dessa varor ska enligt de uppgifter bolaget lämnat i svar på Skatteverkets fråga med avseende på det som fakturerats från ABG ha levererats direkt från Sverige till det danska Brightstar 20:20 A/S kund i Danmark, närmare bestämt RTN Traders DK32468306. Skatteverket har bett bolaget inkomma med transportdokumentation avseende de 25 största försäljningsfakturorna (med kopia på dessa) som tydligt visar för varje faktura varifrån dessa varor levererats och hur de levererats och vart de levererats samt underlag för betalning.

Bolaget ska även enligt periodiska sammanställningar ha sålt varor under perioden 1806-1903 till det danska Wortman Nordic ApS DK 39433877 för 391 miljoner SEK. Skatteverket har bett om transportdokumentation avseende de 25 största försäljningsfakturorna (med kopia på dessa) som tydligt visar för varje faktura varifrån dessa varor levererats, hur de levererats och vart de levererats samt underlag för betalning.

Vid genomgång av de till Skatteverket insända transportdokumenten har det avseende bolagets transaktioner med dessa utländska fakturamottagare bl.a. iakttagits att det saknas transportdokument för ett antal transaktioner och enligt ert svar beror det på att ni byggt om på lagret.

Avseende transporter till RTN Traders, så har dessa enligt den dokumentation som presenterats gått till Kuehne+Nagel A/S lager i Taastrup, Danmark. På följesedlarna till RTN står angivet ABG under typ/beteckning. Skatteverket har frågat er om detta och fått svaret att det är ett misstag från ert system.

Leveringsbet.	CIP First Carrier	Antal Pakker	1
Leveringsmåde	Bring B2B inom EU	Pakket	14:40

Varenummer	Beskrivelse	Typebet.	Antal/stk
Summering MQ6G2ZD/A	IPHONE 8 64GB SPACE GREY GENERIC EU SPEC	ABG	2000
Pakke 4834269 73330060051544443	00373330061444956929		

Avseende transporter till Worthman Nordic ApS så har dessa gått till DTK Spedition & Logistik A/S lager i Padborg, Danmark

Enligt informationsutbyte med det danska SKAT har de varor som fakturerats av bolaget till Worthman Nordic ApS i sin tur fakturerats vidare till andra företag inom EU.

Vad gäller det som fakturerats via Brightstar 20:20 A/S i Danmark till RTN Traders så sker merparten av RTN Traders försäljning till andra EU-länder och till länder utanför EU under denna period.

2.3 Utredning av andra bolag -transaktionskedjan

Utredningen av bolaget har bedrivits parallellt med utredningar av flera andra bolag, både svenska och utländska, och avsett främst transaktioner i den handel som inleddes eller utökades under våren 2018 i samband med att transaktionerna med ABG inleddes. Bolaget har av vad som framgår av bolagets inlämnade skattedeklarationer ändrat mönster i sin verksamhet genom att i större omfattning handla varor inom landet och avyttra till köpare i andra EU-länder.

I de nu aktuella utredningarna har bl. a dessa företag varit viktiga aktörer:

Essencial Ampere – Electrónica LDA/PT510545491 (nedan **Essencial**) är ett portugisiskt företag i elektronikbranschen. Före april 2018 hade Essencial ingen kund i Sverige, men därefter har Essencial sålt varor/mobiltelefoner till tre svenska kunder enligt nedan:

Q18-1	Q18-2	Q18-3	Q18-4	Q19-1	Q19-2	Total 1801-1906
0	91 025 404	262 387 368	338 240 111	478 184 757	25 143 761	1 194 981 401
0	0	0	0	0	909 609 842	909 609 842
0	0	0	0	0	4 662 467	4 662 467
						2 109 253 710

Maretty Spolka/PL 5272845435 (nedan **Maretty**) är ett polskt företag i samma bransch. Före halvårsskiftet 2018 hade inte heller Maretty någon kund i Sverige, men därefter har Maretty sålt varor/mobiltelefoner till två svenska kunder enligt nedan:

Q18-1	Q18-2	Q18-3	Q18-4	Q19-1	Q19-2	Total 1801-1906
0	0	46 414 470	151 379 024	708 920 242	558 421 278	1 465 135 014
0	0	0	0	0	174 521 895	174 521 895
						1 639 656 909

Iskana Investment AB/559075-9071 (nedan **Iskana**) bildades i september 2016 och inledde sin verksamhet avseende handel med elektronik i november 2017. Under nov-dec 2017 omsattes knappt 2 miljoner kr, med 5 191 kr att återfå i mervärdesskatt och ett negativt mervärde på 20 764 kr. Under det första kvartalet 2018 omsatte Iskana ca 2,1 miljoner kr – och under resten av 2018 omsattes ca 1 150 000 000 kr. Under dessa nio månader ska Iskana ha anskaffat varor (mobiltelefoner) från Essencial och Maretty för ca 1.373.000.000 kr.

Samtliga dessa varor/mobiltelefoner har fakturerats vidare av Iskana inom landet, till samma kund, närmare bestämt ABG. ABG bildades i september 2017 och har också varit verksamt inom elektronikbranschen. Verksamheten ska ha inletts under våren 2018 och har nästan uteslutande avsett fakturering till enstaka (större) kunder i Sverige, varav bolaget varit en.

Under 2018 redovisade Iskana också inköp och export (av tjänster) i sina skattedeclarationer med belopp som nästan exakt motsvarade de utställda försäljningsfakturorna av telefoner i Sverige. Iskanas redovisning för 2018 uppvisade ett negativt mervärde på drygt 300.000.000 kr.

Skatteverkets utredning av företagen i bl. a denna transaktionskedja visar att Iskana använts som s.k. cross invoicer (se avsnitt 2.6); mobiltelefoner har fakturerats från företag i EU och vidarefakturerats i Sverige och den utgående mervärdesskatt som därvid uppkommit har neutraliserats genom påstådda inhemska inköp. Skatteverket har utrett samtliga företag i kedjan och kommit fram till att Iskanas transaktioner utgjort del i ett mervärdesskattebedrägeri (se beslut från 9 juni 2020/18TD45736). Det har i utredningen av Iskana inte helt gått att fastställa huruvida några verkliga varor existerat eller ej eller om det endast varit frågan om ett flöde av dokument och pengar. Utredningen av ABG visar att även detta företag utgjort del i detta upplägg, som åskådliggörs i avsnitt 2.6.

Vid Skatteverkets besök hos ABG i april 2019 berättade de om sin verksamhet samt om ägarnas tidigare yrkeserfarenheter. Joakim Bergman (ledamot, VD ABG) berättade då att både han och Kristoffer Loo (ledamot, ordf. ABG) tidigare hade arbetat på Brightstar varav Bergman som försäljningschef.

Enligt uppgifter från ABG har deras största kund varit bolaget och anledningen till att deras försäljning ökade markant under juni 2018 var att det var då som ABG började sälja till bolaget. Joakim Bergman på ABG har berättat att bolaget då började med s.k. ”trading” med mobiltelefoner vilket bolaget inte hade gjort tidigare. ABG har också talat om att de mobiler som fakturerats från ABG till er till största delen vidarefakturerades till utlandet.

När ABG har beskrivit deras handel med mobiltelefoner uppgav de att de oftast har sålt varorna innan de har gjort inköpen Vid drop-shipmentorder hos Iskana så inväntades en release från dem som de skickade till sin logistikpartner (Logistimania). När Iskana skickat mejlet till Logistimania så skickade ABG en följesedel på de varor som släppts så Logistimania visste vart dessa varor skulle levereras. Dessa skickades direkt till ABGs kunder. ABG fakturerade kunden för de varor som var på väg och detta gjordes oftast via Aros Kapital. När ABG fick betalt för varorna så betalade de i sin tur leverantörsfakturan.

ABG har uppgett att tidsmässigt skedde deras betalning till Iskana och leveransen från Logistimaniyas lager till ABGs kund i stort sett samtidigt eftersom varorna skickades när betalningen till Iskana gjorts.

ABG har även uppgett att efter en tids samarbete så blev det möjligt att skicka varorna till deras kund en stund innan de betalat Iskana. Beroende på vad som inträffade först så övergick äganderätten till varorna till ABG antingen när de hade betalat dessa eller när transporten till deras kund påbörjades. ABG säger sig därmed i samtliga fall ha ägt varorna under tiden de har transporterats från Logistimania till deras kund. ABG saknar däremot underlag som visar transporten av de varor som fakturerats från dem till deras kunder.

Den transportdokumentation som inhämtats i de olika utredningar som Skatteverket och andra medlemsstater genomfört av företagen i den aktuella transaktionskedjan visar att telefonerna som fakturerats till Iskana (från Essencial och Marett) regelmässigt ska ha levererats från aktörer i Tyskland och Italien, men aldrig från Portugal eller Polen. Sannolikt har det därför varit fråga om trepartshandel.

Vidare framgår av Skatteverkets utredningar att trots de omfattande transaktionerna med telefoner har varken Iskana eller ABG haft något eget lager, utan använt sig av en extern speditör (ofta samma). Telefonerna ska vid ankomst till Sverige ha sänts till Logistimania AB/559065-4967 (nedan **Logistimania**).

Denna speditör har haft adress och lagerlokal i Märsta (norr om Stockholm, nära Arlanda). Logistimania har bedrivit verksamhet åtminstone sedan våren 2016, och före våren 2018 utfördes främst transporter av möbler m.m. för personer som flyttat till eller från Sverige. Företaget ägs av Mohannad Theeb Mohammad Alwawi och Ala'a Al-Din A-F Ahmad (Aala) Ghatasheh. Omsättningen för Logistimania ökade markant under våren/försommaren 2018; under 2017 omsattes drygt 1,5 mkr (mest export) och under 2018 drygt 3 mkr varav ca hälften inom landet.

Skatteverkets utredning av Logistimania visar bl. a att rutinerna när ett parti telefoner ska ha ankommit till lagret varit att:

- lasten kontrollerats av Alaa Ghatasheh som
- givit klartecken till det avsändande EU-företaget som i sin tur
- meddelat Logistimania att varorna varit "on-hold" för fakturamottagaren (t ex Essencial).

Därefter (sannolikt efter att betalning mottagits) mottog Logistimania en "release" från EU-företaget att släppa partiet till Essencial. Dessa "releaser" omfattade enligt uppgift ytterst sällan samma mängd varor som ska ha levererats in i landet. Samma mönster ska ha gällt för ett antal andra utländska leverantörer. Eftersom mängden telefoner varit stor har det rört sig om ett mycket stort antal mail mellan leverantörerna och Logistimania – och detta redan innan varorna ens övergått i Essencial's ägo. Det har därför inte varit möjligt att stämma av om alla fakturerade telefoner också faktiskt anlänt till Sverige.

Det förhållandet att lagret i Märsta utsatts för ett flertal inbrott har ytterligare försvårat denna avstämning.

Det kan dock konstateras att telefonerna ska ha bytt ägare ett flertal gånger, medan de "legat still" hos Logistimania;

- från det företag som fakturerat Essencial - till Essencial,
- från Essencial till Iskana,
- från Iskana till ABG,

Lagerlokalen i Märsta var, enligt vad som framkommit vid utredningen av Logistimania, inte anpassad för att förvara varor till högt värde. Av den anledningen ska Logistimania ha nekats att försäkra såväl lokalen som lagrade varor. Det finns också uppgifter om minst tre inbrott i den aktuella lokalen, varvid främst Iskana förlorat varor värda flera miljoner kr. Trots detta har Iskana och ABG valt att anlita just Logistimania, och fortsatt med detta.

2.4 IMEI-nummer

Alla mobiltelefoner har ett unikt, 15-siffrigt IMEI-nr. Det fungerar som ett serienummer och används för att identifiera enskilda mobiltelefoner i mobilnätet. Förkortningen står för **I**nternational **M**obile **E**quipment **I**ntity.

Bolaget har efter förfrågan enligt ovan tillhandahållit Excel-filer med IMEI-nummer för alla de telefoner som ska ha ingått i deras handel med ABG under januari 2018 – mars 2019. För de varor som fakturerats till Brightstar 20:20 Aps med leverans till RTN Traders enligt avsnitt 2.1.1 uppgav ni att ni inte registrerat in några IMEI nummer utan dessa hade istället Brightstar 20:20 ApS.

IMEI-nummer har även hämtats in i andra av Skatteverkets utredningar och sammanställts. Av denna sammanställning kan utläsas att det finns åtskilliga exempel på IMEI-nummer som återkommit till Sverige, såväl en som ibland flera gånger.

Det har kunnat påvisas att IMEI-nummer/telefoner ska ha anlänt till Sverige, fakturerats mellan flera aktörer inom landet och sedan sålts utomlands (till EU) – för att åter dyka upp i Sverige i samma eller liknande kedjor igen, ofta inom en kort tidsperiod. Det synes sålunda ha varit fråga om s.k. karusellhandel, d.v.s. då samma varor använts och återanvänts/fakturerats för transaktioner i syfte att undvika att betala eller att återfå mervärdesskatt.

Härvid erinras om att telefonerna aldrig säljs ensamma utan alltid ingår i större partier (på upp till drygt tusen produkter per parti eller last), varför det som redovisas i är just exempel; det finns alltid många fler telefoner/IMEI-nr med motsvarande ”historik” som de som redovisas nedan. Tittar man dessutom på ett enskilt IMEI-nummer som återkommer är det med beaktning av ovan högst osannolikt eftersom dessa partier sällan eller aldrig delas upp förrän de säljs i detaljistled.

Vid jämförelse mellan de IMEI-nummer som ni sänt in till Skatteverket i svar på förfrågan och IMEI-nummer från andra företag som utretts eller utreds av Skatteverket och som på olika sätt har varit eller är delaktiga i olika transaktionskedjor som kan kopplas till momsbedrägerier har iakttagits att 2 732 stycken IMEI-nr som gått genom bolaget även köpts och sålts via andra bolag som utreds för momsbedrägeri. Samtliga dessa IMEI-nummer har alltså kommit in i Sverige och gått via ABG och därefter passerat bolaget för att sedan flera månader eller upp till ett år senare ha kommit in till Sverige igen från EU via andra bolag (se bilaga 1).

2.5 Prisjämförelse - prisdumpning

I de utredningar Skatteverket genomfört av de olika företagen i såväl den transaktionskedja som bolaget varit en del av liksom andra liknande upplägg har det genom den dokumentation som avsett själva transaktionerna (oftast mail avseende ”on hold” och ”release” mellan de olika aktörerna) klart framgått att transaktionerna genomförts snabbt.

Under utredningen av Iskana har bl. a. framkommit att de telefoner som anskaffats från företag i andra EU-länder har fakturerats vidare till ABG för priser som understigit Iskanas inköpspriser.

Mot bakgrund av att transaktionerna i kedjan sker inom en kort tid är det inte möjligt att bara förklara dessa underpristransaktioner med att marknadspriset fluktuerat. Genom utredningen av ABG är det också visat att denna aktör insett eller borde ha insett att inköpen av telefoner från Iskana skett till belopp som understeg de belopp ABG skulle ha fått betala om man anskaffat telefonerna direkt från EU-leverantörerna (och inte använt Iskana som skenföretag/mellanled). ABG har ett pålägg på omkring 1,5-2 procent och förlusterna i Iskana ligger på omkring 11-15 procent vilket gör att priset fortfarande är lågt på de fakturor som ställts ut till er.

Även om ABG fakturerat er med priser som överstiger deras inköpspris från Iskana, så är det pris som ni förvärvat telefonerna för ändå lägre än det som Iskana fakturerades från EU-leverantörerna. Alltså är priset för er lägre än om ni anskaffat motsvarande varor direkt från EU-leverantörerna. Detta trots att varorna redan "ägs" av två företag inom landet innan ni köpt in dem.

Skatteverket har sammanställt information som erhållits från utredningen av Iskana avseende deras inköpspriser jämfört med de priser som har fakturerats er (se bilaga 2). Sammanställningen omfattar olika leverantörer till Iskana, olika artiklar och inköp vid olika tidpunkter. Skatteverket har i samma bilaga också sammanställt vidareförsäljning från ABG för en jämförelse av prispåslag.

2.6 Allmänt om momsbedrägerier

Vid handel mellan EU-länder tillämpas destinationsprincipen, dvs. unionsinterna (UIF) förvärv ska förvärvsbeskattas hos köparen som ska redovisa sin leverantörs utgående moms och yrka avdrag för sin egen ingående moms. Då dessa belopp oftast är lika stora tar beloppen ut varandra. Det innebär i sin tur att förvärvaren vid en vidareförsäljning inom landet inte har någon ingående moms att kvitta mot den utgående momsen. Förvärvaren ska därför redovisa och betala in den utgående momsen i sin helhet till staten.

Förvärvsbeskattning utnyttjas för momsundandraganden där ett skenföretag (missing trader) placeras som formell köpare från EU. Missing tradern fakturerar sedan varan eller tjänsten vidare till köpare nr två (buffer) inom samma land. Den utgående moms som missing tradern fakturerar buffern varken redovisas eller betalas in till staten, medan buffern får en faktura med moms för vilken denne kan yrka avdrag.

Bedrägerierna kan även utökas till internationell nivå genom att ett antal genomströmningsbolag (conduit companies) fakturerar mellan olika länder i EU och/eller tredje land vilket fördröjer och försvårar utredningarna. Det företag som är sista ledet ut från det land där missing trader använts kallas för broker. En broker får alltid tillbaka moms.

En definition av skenföretag finns i EU-kommissionens förordning EG nr 1925/2004 där det sägs att ett skenföretag är en "...näringsidkare som är registrerad till mervärdesskatt och som, potentiellt i bedräglig avsikt, 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”.

Cross invoicing

Istället för upplägg med ett skenföretag i form av en ”missing trader” som förste aktör inom landet används inom cross-invoicing istället en ”cross-invoicer”. Denne redovisar falska inköp från en inhemsk leverantör vilket ger en ”påhittad” ingående moms att dra av. I kombination med detta redovisar ”cross-invoicern” en momsfri försäljning till en köpare i EU eller i tredje land. Utöver detta görs också ett ”momsfritt” inköp från en säljare från ett annat EU-land och en efterföljande inhemsk försäljning innehållande utgående moms.

Syftet med cross-invoicing är att skapa en ingående moms för att neutralisera den utgående moms som uppkommer genom den inhemska faktureringen från cross-invoicern till den verkliga köparen.

Om den verkliga köparen istället hade köpt sina varor eller tjänster direkt från leverantörer utomlands skulle de efter förvärvsbeskattningen inte haft någon ingående moms att dra av. Genom att placera ett skenföretag – i detta fall en cross-invoicer – före sig i kedjan får den verkliga köparen en ingående moms att dra av som ska matcha den utgående skatt som uppkommer vid försäljning inom landet. Detta ger alltså samma resultat som användandet av en missing trader. Användningen av en cross-invoicer gör att upptäckten försvåras genom att transaktionerna inte kan följas linjärt och de kan därigenom verka under en längre tid.

2.7 Internationellt informationsutbyte

Skatteverket har vid utredning av bolaget och övriga bolag i transaktionskedjan hämtat in information från skattemyndigheter i andra EU-länder med stöd av Regulation 904/2010/EU. Av denna information har förutom det som nämnts tidigare följande framkommit.

Enligt uppgifter från Apple är det bara om någon av deras godkända återförsäljare eller Telco-kunder har köpt den kvantitet av de produkter som förekommer i dessa transaktioner vid tidpunkt för transaktionerna som dessa volymer är möjliga att köpa eller sälja. Bolaget är en sådan godkänd återförsäljare men varken något av bolagen tidigare i den transaktionskedja bolaget är en del av eller de efterföljande kunderna i EU och deras kunder är med på Apples lista över återförsäljare.

Enligt det informationsutbyte som skett med Portugal, har den portugisiska motsvarigheten till Skatteverket beslutat att avregistrera Essencial Ampere från mervärdesskatt då den dokumentation som de kunnat visa med avseende på den miljardförsäljning som ska ha ägt rum till Iskana är så bristfällig både vad det gäller underlag i form av inköpsfakturer och leveransdokument att det inte går att avgöra huruvida det skett någon verklig handel med varor.

3 Lagar m.m.

Bestämmelserna om mervärdesskatt harmoniseras inom EU genom rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt. Direktivets bestämmelser har införts i Sverige genom att bestämmelserna infogats i mervärdesskattelag (1994:200) (ML).

Vid handel mellan EU-länder – s k unionsinterna förvärv (UIF) – gäller att förvärvsbeskattning ska ske. Det innebär att det är förvärvaren av varan eller tjänsten som ska redovisa sin leverantörs utgående mervärdesskatt – och yrka avdrag för sin egen ingående skatt. Då dessa belopp är lika stora tar beloppen ut varandra och förvärvet blir skattefritt. Det innebär i sin tur att förvärvaren vid en vidareförsäljning inom landet inte har någon ingående mervärdesskatt att kvitta mot den utgående skatten. Förvärvaren ska därför redovisa och betala in den utgående skatten i sin helhet till staten.

Denna förvärvsbeskattning utnyttjas för mervärdesskatteundandraganden. Ett skenföretag (missing trader) placeras som formell köpare och fakturerar/säljer sen varan eller tjänsten vidare till den verkliga köparen (alternativt ett genomströmningsföretag/buffer) inom samma land. Den utgående skatt som missing tradern fakturerar varken redovisas eller betalas in till staten, medan den verkliga köparen erhåller en faktura med mervärdesskatt för vilken avdrag kan göras. Det företag som är ”sista ledet ut” från det land där missing trader använts benämns broker, och återfår alltid mervärdesskatt (d v s den skatt som missing tradern inte redovisat eller erlagt).

Av 1 kap 1 § ML följer att skatt ska betalas vid sådan omsättning inom landet som är skattepliktig och görs i en yrkesmässig verksamhet. Skattskyldig för sådan omsättning är den som omsätter varan eller tjänsten (1 kap 2 § 1 st 1 p ML). Skattesatsen är 25 % av beskattningsunderlaget om inget undantag med lägre skattesats är aktuellt (7 kap 1 § ML).

Avdrag för ingående mervärdesskatt

Bestämmelserna om rätt till avdrag för ingående skatt finns i 8 kap ML. Den ingående skatt som ska dras av utgörs av beloppet av den skatt som hänför sig till ersättning för förvärv av varor eller tjänster, om omsättningen medför skattskyldighet för den från vilken varorna eller tjänsterna förvärvats (8 kap 2 § 1 st ML). Avdragsrätt förutsätter således att förvärven gjorts från någon som är skattskyldig för omsättningen.

Den ingående skatten hos förvärvaren uppgår till samma belopp som den utgående skatten hos den skattskyldige säljaren (8 kap 6 § 1 st ML). Det ska således föreligga korrespondens mellan avdragsrätt och skattskyldighet; föreligger ingen skattskyldighet så föreligger heller ingen avdragsrätt. Det är den som begär avdrag för mervärdesskatt som ska styrka att villkoren för att få avdrag är uppfyllda (8 kap 5 § ML).

Huvudregeln om rätt till avdrag för ingående skatt återfinns i 8 kap 3 § ML. Regeln innebär i huvudsak att den som är skattskyldig har rätt att göra avdrag för ingående skatt på förvärv eller import för den verksamhet som medför skattskyldighet. Avdragsrätten är i det närmaste generell, och avgörs ytterst av EU's mervärdesskattedirektiv (RÅ 1999 not 282). Det är den som begär avdrag för eller återbetalning av ingående mervärdesskatt som har bevisbördan för att förutsättningarna för avdragsrätt respektive återbetalningsrätt är uppfyllda. Att så är fallet måste visas med objektiva omständigheter, och rätten till avdrag förutsätter att den ingående skatten avser förvärv för en verksamhet som medför skattskyldighet här i landet.

Bevisbördan för att avdragsrätt föreligger och för att förvärvaren är en beskattningsbar person ligger på den som yrkar avdraget (C-268/83 Rompelman). Rätt till avdrag föreligger bara om den kan styrkas i enlighet med reglerna i 8 kap ML. Normalt godtas en faktura som uppfyller villkoren enligt 11 kap ML.

Rätt till avdrag för ingående skatt föreligger bara om avdraget kan styrkas enligt vad som föreskrivs i ML; normalt med faktura (8 kap 17 § och 11 kap ML).

Är de objektiva förutsättningarna för rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt uppfyllda – d v s föreligger det en mervärdesskattepliktig omsättning?

EU-domstolen har i flera domar uttalat att bekämpning av eventuell skatteflykt, skatteundandragande och missbruk är ett mål som erkänns och främjas i sjätte direktivet (C-255/02 Halifax p 71 och där angiven rättspraxis) och att principen om förbud mot rättsmissbruk innebär att det är förbjudet att vidta helt konstlade upplägg som inte har någon ekonomisk förankring och som utförs med enda syfte att uppnå en skattefördel.

Med beaktande av den ekonomiska verkligheten bakom transaktioner mellan olika företag i en kedja kan det ibland inte uteslutas att avtal och uppgörelser vartill parter hänvisar inte sanningsenligt återspeglar den ekonomiska verkligheten. Villkor mellan företag får därför lämnas utan avseende om de inte återspeglar den ekonomiska och affärsmässiga verkligheten utan utgör ett helt konstlat upplägg, utan ekonomisk förankring, som har utformats med det enda syftet att uppnå en skattefördel (C-653/11 Newey).

Den som bedriver verksamhet som medför skattskyldighet får göra avdrag för ingående mervärdesskatt som hänför sig till förvärv/import i verksamheten. Den ingående skatten utgörs av beloppet av den skatt som hänför sig till ersättning för förvärv av varor, om omsättningen medfört skattskyldighet för den från vilken varorna förvärvats (8 kap 2 o 3 §§ ML). EU-domstolen har uttalat att avdrag för ingående mervärdesskatt är begränsad till skatt som hör ihop med en mervärdesskattepliktig transaktion (C-454/98 Schmeink & Cofreth). En första fråga är därmed om de objektiva kriterierna för avdragsrätt är uppfyllda.

Vid kedjetransaktioner mellan medlemsstater där samma varor omsätts två gånger kan bara den omsättning till vilken transporten kan hänföras utgöra ett unionsinternt förvärv (C-245/04 EMAG Handel Eder). Prövningen av vilket av två på varandra följande omsättningar av samma vara som en transport ska hänföra sig till, ska enligt EU-domstolen baseras på en helhetsbedömning. En grundförutsättning för att transporten ska anses hänförlig till den första omsättningen är att den aktören har förvärvat förfoganderätten över varan i den medlemsstat där den första leveransen ägde rum (C-430/09 Euro Tyre Holding BV).

En förutsättning för rätt till avdrag för ingående skatt är därför att fakturerad kund har förvärvat rätten att förfoga över varorna i samband med leveranserna till Sverige (KRSu 160323, mål nr 1083-1094-15 Bimar i Norr AB). Den köparen avdragsrätt om kunden inte har förvärvat rätten att förfoga över varan i den medlemsstat där den första leveransen ägde rum.

Ond tro

Även om förutsättningarna för avdrag i formell mening är uppfyllda kan en skattskyldig i vissa fall mista sin avdragsrätt. Detta förutsätter att denne varit i ond tro och alltså känt till eller bort känna till att transaktionerna ingick som ett led i ett skatteundandragande. Det är Skatteverket som har bevisbördan för ond tro.

EU-domstolen har i flera avgöranden slagit fast att unionsrätten inte får åberopas vid bedrägeri och andra missbruk (t ex C-439/04 Kittel). Domstolen har därvid slagit fast att köparen förlorar rätten till avdrag för ingående skatt om det med hänsyn till objektiva omständigheter är utrett att köparen kände till eller borde ha känt till att man genom sitt inköp deltog i ett mervärdesskattebedrägeri. Det ankommer därför på nationella domstolar att vägra avdragsrätt om det mot bakgrund av objektiva omständigheter framkommer att bedrägeri förekommit i samband med åberopande av avdragsrätten. Domstolen har sålunda slagit fast att det rent allmänt åligger de nationella myndigheterna och domstolarna att neka en rättighet som följer av mervärdesskattedirektivet, såvitt denna ger uttryck för den allmänna princip enligt vilken ingen får åberopa rättigheter i unionsrätten på ett sätt som utgöt missbruk eller är bedrägligt. Detta gäller oavsett vilken rättighet som påverkats av skatteundandragandet, och gäller således även rätten till återbetalning av mervärdesskatt.

Detta gäller inte bara när den beskattningsbara personen själv har begått skatteundandragandet, utan även när vederbörande kände till eller borde ha känt till att denne 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 (t ex C-285/11 Bonik, C-273/11 Mecsek-Gabona och C-131/13 Italmoda). Motsvarande resonemang gäller därför även för utgående skatt.

Högsta förvaltningsdomstolen har också slagit fast att EU-domstolens princip för tolkning och tillämpning av mervärdesskattedirektivet vid bedrägerifall ska beaktas vid tillämpningen av ML (HFD 2013 ref 12).

Undersökningsplikten

Av Kittel-domen följer att en näringsidkare som vidtar varje åtgärd som rimligen kan krävas i syfte att säkerställa att transaktionerna inte ingår i ett bedrägeri ska kunna förlita sig på att transaktionen är korrekt, utan att förlora rätten till avdrag för ingående skatt. För bedömningen av om ond tro förelegat är därför den skattskyldiges undersökningsplikt av central betydelse. Vid misstanke om att transaktionen kan ingå i ett mervärdesskatteupplägg utökas undersökningsplikten. Det noteras även att den skattskyldige alltid har möjligheten att avstå från att genomföra transaktionen.

Kontroller måste enligt Skatteverkets mening vara reella och ha som syfte att upptäcka fel. Det kan inte vara fråga om ett formellt krav som ska ”bockas av”, utan vidare åtgärd. Vilka undersökningar som kan krävas för att visa god tro angående förhållanden hänförliga till motparten i en transaktion beror på förhållandena i det enskilda fallet.

Om en inledande kontroll av skatte- och bolagsregistrering resulterar i att oklarheter kvarstår får det i vart fall anses rimligt att kräva att ytterligare kontroller görs. I takt med att kontroller görs måste också resultatet fortlöpande utvärderas för att bedöma om ytterligare

kontroller behövs – eller om affären kanske helt enkelt inte ska genomföras. Finns det tydliga varningssignaler kan inga kontroller läka en välgrundad misstanke.

Handel med nystartade företag eller företag som bytt bransch kan kräva mer kontroll än annars. Detsamma bör gälla företag som företräds av på området oerfarna personer eller av personer med oklar bakgrund. Det måste även ställas särskilt höga krav på vaksamhet hos de som bedriver verksamhet i branscher där mervärdesskattebedrägerier förekommer. Vid bedömningen av ond tro kan t ex kännedom om aktuell bransch, tidigare erfarenheter av transaktioner med anknytning till mervärdesskatteupplägg, vidtagen kontroll av anlitad leverantör/kund, priset på aktuell vara samt leverans- och betalningsvillkor vara omständigheter som gör att undersökningsplikten utökas.

Att t ex bara kontrollera F-skatt, mervärdesskatteregistrering eller restföring kan inte anses tillräckligt. Det ligger i sakens natur att skenföretag är registrerade för mervärdesskatt då ett VAT-nr är en förutsättning för att kunna göra UIF, liksom att verksamheten inte är ämnad att pågå så länge att t ex en restföring hinner bli aktuell. Istället bör t ex varors ursprung efterforskas, liksom hur (den skattemässiga) redovisningen sköts.

God tro vid försäljning av varor till annat land

C-409/04 Teleos och C-271-06 Netto Supermarktt avser skattefrihet för unionsinterna leveranser och visar att det finns ett visst utrymme för att underlåta att påföra säljaren skatt i efterhand (trots att de objektiva kriterierna för skattefrihet inte är uppfyllda). Detta förutsätter att säljaren vidtagit alla erforderliga åtgärder som står i dennes makt för att försäkra sig om att den unionsinterna leverans som genomförts inte lett till delaktighet i skatteundandragande. I enlighet med RÅ 2009 ref 40 bör rättsfallen kunna tillämpas även på avdrag för ingående skatt, varför avdrag ändå kan medges om köparen kan visa att man vidtagit alla erforderliga åtgärder som stått i dennes makt för att försäkra sig om att de UIF som genomförts inte lett till deltagande i ett skatteundandragande, trots att förutsättningarna för avdrag enligt ML brister.

EU-domstolen har bedömt betydelsen av god tro vid leverans av varor där köparen skulle stå för transporten till mottagarlandet, och uttalat att det ankommer på medlemsstaterna att fastställa villkoren för tillämpningen av undantaget från skatteplikt för leverans inom unionen. Dock ska bl. a rättssäkerhets- och proportionalitetsprinciperna beaktas. Enligt domstolen kan en säljare som har agerat i god tro och som företett handlingar för bevisning vilka godtagits i ett inledande skede för att styrka hans rätt att undanta leveransen från skatteplikt, inte åläggas att vid senare tidpunkt betala mervärdesskatt. Detta gäller även om det visar sig att denna bevisning var falsk, under förutsättning att säljaren inte har deltagit i detta skatteundandragande. Säljaren ska därvid ha vidtagit alla erforderliga åtgärder som står i hans makt för att försäkra sig om att den leverans inom gemenskapen han genomfört inte lett till någon delaktighet i ett sådant undandragande (C-409/04, Teleos m fl).

Skatteverket gör bedömningen att när säljaren genom dokumentation har gjort sannolikt att transporten till ett annat land har skett kan mervärdesskatt inte påföras i efterhand om säljaren varit i god tro. För att en säljare ska anses vara i god tro ska denne inte ha känt till eller haft anledning att misstänka att förutsättningarna för att tillämpa bestämmelsen inte varit uppfyllda. Vidare ska säljaren ha gjort vad som rimligen kan krävas utifrån normala affärsförhållanden för att försäkra sig om att varorna faktiskt har transporterats till det andra

landet. En säljare kan aldrig anses vara i god tro i fråga om omständigheter som denne själv kunnat påverka (Skatteverket 2007-12-05, dnr 131 600012-07/111).

Enligt EU-praxis ankommer det på nationella myndigheter och domstolar att neka en beskattningsbar person avdragsrätt om det mot bakgrund av objektiva omständigheter framkommer att avdragsrätten har åberopats på ett sätt som är bedrägligt eller utgör missbruk. Dessutom framgår det av domstolens praxis att samma följd i princip gäller även rätten till undantag från skatteplikt för en unionsintern leverans (C-273/11 Mescek-Gabona). Slutligen har domstolen slagit fast att det rent allmänt åligger de nationella myndigheterna och domstolarna att neka en rättighet som följer av mervärdesskatte-direktivet, såvitt detta ger uttryck för den allmänna princip enligt vilken ingen får åberopa rättigheter i unionsrätten på ett sätt som utgör missbruk eller är bedrägligt. Detta gäller oavsett vilken rättighet på mervärdesskatteområdet som påverkas av skatteundandragandet, och således även rätten till återbetalning av mervärdesskatt (C-131/13 Italmoda).

Detta gäller enligt fast praxis inte bara när den beskattningsbara 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 (C-285/11 Bonik, C-273/11 Mescek-Gabona och C-131/13 Italmoda).

4 Skattemässig bedömning

Alla mobiltelefoner som ABG fakturerat till er har i tidigare led fakturerats från Iskana till ABG. Dessa mobiltelefoner omfattats därför alla av det nu aktuella mervärdesskatte-bedrägeriet som beskrivs i avsnitt 2.3. Frågan är därför om ni kände till eller borde ha känt till att ni genom transaktionerna med ABG utgjort en del av detta bedrägeri.

En mobiltelefon är typiskt sett en vara avsedd för att konsumeras (d.v.s. att användas för att t ex ringa med). För en produkt som på detta sätt är avsedd att konsumeras torde det på vägen mellan tillverkare och slutanvändare behövas aktörer som tillverkare – försäljare – distributör/grossist – detaljist – konsument. Härav följer att telefonen kan behöva fraktas från tillverkaren till grossisten och från grossisten till detaljisten, max två eller tre led. I normala affärstransaktioner vill varje affärs-led göra en vinst på sin försäljning. För att minska priserna och maximera sin egen vinst försöker man vanligtvis minimera antalet led som en vara handlas mellan istället för att öka antalet deltagare i handelskedjan. Ju fler som ingår i kedjan desto högre priser skulle varorna normalt betinga.

Under utredningen (och i andra tidigare utredningar) har Skatteverket försökt följa samma parti telefoner av viss modell, om möjligt tillbaka till tillverkaren. Alla partier är inte möjliga att följa då de enligt vad som framkommit ska ha splittrats hos vissa aktörer, men det förekommer att samma parti eller telefon kan ha fakturerats genom många led (ibland upp till 10 gånger) redan innan den nått Sverige. Ingen av aktörerna i transaktionskedjan har på något sätt befattat sig med telefonerna, och har därmed inte heller påverkat, förbättrat, behandlat eller bearbetat varorna och det ser i vart fall aldrig ut att ha varit meningen att dessa varor skulle säljas till konsument i Sverige. En stor aktörer tidigare i transaktionskedjan har till och med blivit avregistrerad då deras underlag är så bristfälliga att det inte går att

avgöra om det skett någon verklig handel med varor och vid utredningen av Iskana har det inte gått att stämma av om alla varor faktiskt kommit till Sverige.

Eftersom inte heller ni avyttrat några av de fakturerade varorna till konsument utan fortsatt faktureringskedjan till främst utländska aktörer (som bedriver likartad verksamhet som er), har kedjorna inte avslutats här, utan de fakturerade telefonerna har fortsatt att vandra genom än flera led. Detta alltså med en produkt som faktiskt är ämnad för konsumtion – inte att handlas med.

Ni måste ha förstått att varorna inte var avsedda för försäljning till konsumenter från era kunder utan att meningen var att de skulle fortsätta att byta ägare genom s.k. ”trading” mellan bolag. Att en vara som är avsedd för konsumtion inte säljs till konsumenter utan endast snurrar runt mellan grossister i olika länder borde fått er, utifrån er kunskap och erfarenhet av marknaden, att inse att ni var en del av ett mervärdesskattebedrägeri.

Av tillgängliga underlag har kunnat utläsas att ni under den granskade perioden låtit fakturor om telefoner till ett värde av 1 285 696 376 kr i princip bara passera genom bolagets räkenskaper. Detta för en produkt som faktiskt är ämnad för konsumtion och inte att handlas med. Det rör sig med andra ord om rena ”genomströmningstransaktioner”.

Skatteverkets sammanställning av IMEI-nr visar att många telefoner har kommit till Sverige, fakturerats genom kedjan av aktörer och sedan fakturerats ut till köpare i annat EU-land – för att sedan återkomma igen till landet inom en kort tid och därefter faktureras inom landet i några led samt sedan ut till köpare i annat EU-land igen. Det finns också flera exempel på IMEI-nr/telefoner som återkommit och gjort samma ”resa” tre och även fyra gånger.

Även de telefoner ni köpt in har kunnat knytas till sådana IMEI-nr/telefoner som ingått i karusellhandeln. Här är det enligt Skatteverkets uppfattning inte avgörande hur många sådana transaktioner som kan påvisas – avgörande är istället det faktum att det kunnat visas att IMEI-nr/telefoner faktiskt har återkommit till Sverige och ”handlats” igen.

Enligt information från Apple är ni godkänd återförsäljare av deras produkter och kan därmed göra inköp direkt ifrån dem. Däremot är varken ABG eller deras leverantörer tidigare i kedjan av Apple godkända återförsäljare. Det är därför anmärkningsvärt att de varor just ni och era kunder efterfrågar finns till rätt pris vid varje givet tillfälle hos just ABG som ju är en relativt ny aktör i branschen och som dessutom, till skillnad från er, inte är godkänd återförsäljare.

Utifrån att ni själva är godkända återförsäljare av Apples produkter kan man utgå ifrån att ni har mycket god kunskap om hur marknaden för dessa produkter ser ut både när det kommer till vilka volymer som normalt kan levereras utanför leden med godkända återförsäljare och även hur prisbilden ser ut. Ni borde därmed ha reagerat på att ABG, som ju inte är godkänd återförsäljare av Apples produkter, genomgående kunde leverera dessa iögonfallande stora volymer av telefoner till kraftigt rabatterade priser som ni som godkänd återförsäljare uppenbarligen ansåg intressanta nog för att genomföra inköp om totalt över en miljard kronor.

I bilaga 2 presenteras en sammanställning som visar att Iskanas försäljningar till ABG sker med förlust och att de priser ni betalar, trots ABGs påslag, fortfarande är lägre än Iskanas

inköpspriser. Detta innebär att det finns en prisdumpning i leveranskedjan, vilket i sig är ett vanligt förekommande kännetecken vid ett mervärdesskattebedrägeri. Det har i ert fall inte varit fråga om några enstaka euro (vilket kan förklaras med prisvariationer mellan olika dagar) utan i många fall så mycket som 700-800 kr per telefon. Avsaknaden av normal affärsmässig grund för transaktionerna dvs. att någon säljer till er med förlust samt att det säljs i så många kedjor visar tydligt på att det i första hand är fråga om ett mervärdesskattebedrägeri där samtliga led i kedjan tjänar på bedrägeriet genom sitt deltagande. Även om ni beskriver en situation där stora telecom-bolag i större länder så som exempelvis Tyskland, utifrån sina stora volymer kan köpa från Apple med rabatter på upp till 8 procent (plus eventuella marknadsstöd) så borde ni ha reagerat på att ABG, som nystartad verksamhet, har tillgång till just dessa kraftigt rabatterade telefoner i så stora volymer och med så jämna leveranser över tid. Att de måste varit kraftigt rabatterade följer av att det enligt vad ni vet om, finns ett antal grossister involverade både före och efter bolaget i transaktionskedjan vilket det inte funnits utrymme till om inte telefonerna fakturerats i en kedja där det förekommer ett momsbedrägeri som möjliggör dessa låga priser. Ni har enligt svar på förslag till beslut gjort en inledande kontroll och anger att de inte kan konstateras några avvikelser i de priser som betalats. Detta är ett påstående som ni inte på något sätt visar med underliggande handlingar etc.

Ni skriver på sid 6 i inkommet svar på förslag till beslut att bolag som använder sig av SEK som redovisningsvaluta kan tjäna på att sälja och köpa telefoner från aktörer som handlar i EUR beroende på växelkursen. Skatteverket vill här tillägga att växelkursen gentemot EUR har knappast varit gynnsam för import under den aktuella tidsperioden. Den svenska kronan har faktiskt försvagats mot euron under den aktuella perioden. Om valutan är svag som den svenska kronan blir importen dyr vilket inte är ett argument för ökad import utan snarare ett argument för att importen borde minska. Att använda detta som argument i den aktuella situationen med en enorm import ifrån andra EU-länder är märkligt.

Att ni har rätt att köpa varor direkt från Apple men väljer att handla via icke-auktoriserade aktörer och merparten av dessa varor omgående faktureras vidare till andra grossister i andra EU-länder visar att transaktionerna i sig ligger utanför den verksamhet som kan antas vara er huvudsakliga som godkänd återförsäljare. Det framgår även med tydlighet att detta ändrade transaktionsmönster uppstått när ABG kom in i bilden. Det finns också en koppling rent tidsmässig då relationen med ABG startar samtidigt som bedrägeriet i Iskana inleds. ABG agerar som mellanled, eller buffer-bolag, mellan Iskana där bedrägeriet sker och er. Er roll som broker möjliggör bedrägeriet (se bilaga MT-buffer-broker och bolagets roll som broker).

Mot bakgrund av er erfarenhet och kännedom från branschen borde ni ha insett att era inköpspriser i den givna situationen låg under de normala inköpspriserna och att en sådan prissänkning inte är möjlig om det inte föreligger ett momsbedrägeri i något led. Ni anger att ni har kontrollerat ABG enligt sanktionslista. Denna kontroll är inte särskilt användbar i sammanhanget då den rimligtvis träffar bolag eller personer ålagda med internationella sanktioner till följd av exempelvis terrorism, penningtvätt och politiskt utsatta personer och knappast visar något av relevans i den här situationen.

Att två av styrelseledamöterna i ABG (en är VD och den andra styrelseordförande) har uppgett att de tidigare arbetat hos er, varav en som försäljningschef visar att det finns ett tydligt samband mellan Iskana, ABG och er i transaktionskedjan. Även avsaknaden av ett

skriftligt avtal mellan er och ABG tyder på att förhållandet mellan er avviker från vad som kan antas vara normalt i branschen för transaktioner av den här storleken och tyder på att ni och ABG inte behövt fästa så stor uppmärksamhet vid leveransklausuler, transportsätt, äganderättsövergångar osv. då det varit underförstått att transaktionerna alltid skulle genomföras oavsett om några varor transporteras eller inte.

I ert svar på förslag till beslut skriver ni att ; ”Skatteverket har uppgett att det inte fanns något skriftligt avtal mellan Bolaget och ABG, och att ingen uppmärksamhet har ägnats åt ”leveransklausuler, transportsätt, överlåtelse av ägarskap etc.”. Bolaget har dock inom ramen för den granskning som nu genomförts återfunnit kontraktet, se Bilaga 2. Varför det inte fanns tillgängligt tidigare är oklart.”

Skatteverket har uppgett att det inte fanns något skriftligt avtal mellan er och ABG grundar sig på ert svar som kom in till Skatteverket den 14 juni 2020 där följande svar ges: ”svar gällande punkt fyra, Avtal och försäkring: Avtal med leverantören Active Business Group Sthlm AB finns inte. De levererar till oss med leveransvillkor DDP.”

Vidare kan tilläggas att vid inköpen från ABG förelåg minst två led innan inköpet och tre led vid er vidareförsäljning. Transaktionerna ligger konstant på grossistnivå vilket gör inte ännu mindre sannolikt med alla dessa mellanled.

Mot bakgrund av er erfarenhet och kännedom från branschen borde ni ha insett att era inköpspriser i den givna situationen låg under de normala inköpspriserna och att en sådan kraftig prissänkning inte är möjlig om det inte föreligger ett momsbedrägeri i något led. Starka personkopplingar finns mellan bolaget och personerna bakom ABG, dessa personkopplingar har till och med bekräftats och förstärkts av bolaget själva i erinran. Högt uppsatta personer i bolaget, en försäljningschef och en ”Business Area Manager”, startar tillsammans ett nytt bolag - ABG. Bolaget ökar då påtagligt den del av sin verksamhet där man sysslar med s.k. ”trading” av telefoner utanför de ordinarie återförsäljarled där man tidigare varit aktiva. Telefonerna köps ifrån de tidigare anställdas nystartade grossistbolag och säljs vidare till andra grossister i utlandet som i sin tur säljer vidare till ytterligare grossister.

Det är vidare inte sannolikt att personerna bakom upplägget med momsbedrägeriet hade riskerat att involvera en helt ovetande part i upplägget då denna hade kunnat sälja till fel kund eller köpa från fel leverantör vilket hade gjort att pengar hade hamnat utanför deras kontroll eller att den ovetande parten hade rapporterat sina misstankar till myndigheterna.

Ni kompletterar er erinran till Skatteverket den 21 december 2020 med dokument som enligt er är de fraktsedlar som saknas med avseende på Skatteverkets fråga om dokumentation avseende transport för enligt periodisk sammanställning fakturerad försäljning till Wortman ApS. Enligt er, är skälet till att dessa fraktsedlar inte kunnat återfinnas tidigare att ert lager strukturerats om och efter ytterligare ansträngningar har ni lyckats återfinna ytterligare några fraktsedlar som bifogas. Ni uppger vidare att;

”I majoriteten av de återfunna fraktsedlarna finns det däremot inget leveransnummer angivet. Detta har bidragit till att det varit svårt att återfinna de aktuella fraktsedlarna. Med anledning av detta har Bolaget spårat fraktsedlarna i förhållande till varje enskild transaktion med hjälp av den data som funnits tillgänglig, såsom till exempel förhållandet mellan leveransdatumet och fakturadatumet”.

Enligt de fraktsedlar som inkommit till Skatteverket i tidigare svar är transportören antingen TNT eller annan fraktförare från exempelvis Polen eller Rumänien. De fraktsedlar som ni nu sänt in ser inte ut som de fraktsedlar som sänts in tidigare och fraktförare enligt dessa dokument är Tommys transport.

Ni har i ert svar på förslag till beslut uppgett att det i princip är omöjligt att få information om varifrån ABG köpt de aktuella telefonerna. Men enligt avtalet mellan bolagen ser det ut som om bolaget hade kunnat begära underlag som visar hela leveranskedjan ifrån ABG (se utklipp nedan från sid 9 i "Brightstar supplier agreement – general delivery terms"). Varför har man då inte gjort detta? ABG dyker upp som en ny aktör på marknaden och kan direkt tillhandahålla oerhörda volymer till attraktiva priser i en bransch som är känd för mervärdesskattebedrägerier men bolaget väljer att inte kontrollera ursprunget på dessa telefoner trots att man har möjlighet att göra detta genom avtalets utformning.

11. QUALITY AND INSPECTION

Brightstar 's Suppliers shall deliver products and services that take account of a good quality and be open to Brightstar inspections. Supplier shall;

- a) have a quality management system compliant with ISO 9001 or equivalent standard
 - i. In the case such certificates are not already in place a separate written statement of when such will be obtained should be provided by the Supplier. Brightstar also reserves the right to whether exempt such certificate requirements as part of the bi-annual Supplier review.
- b) Supplier shall not unreasonably refuse any request by Brightstar (or third parties authorised by Brightstar) to inspect and test the Goods during, or at any time after manufacture, processing or storage at the premises of the Supplier or of any third party prior to despatch. Supplier shall provide Brightstar and its authorised agents with all facilities reasonably required for inspection and testing
- c) if, as a result of inspection or testing, Brightstar is not satisfied that the Goods will comply in all respects with the Contract or any specification relating to the Goods, and Brightstar notifies Supplier, Supplier shall, within twenty (20) days of notification, take such steps as are necessary to ensure compliance and any such inspection or testing shall not diminish or otherwise affect the Supplier's obligations under the Contract or Brightstar rights and remedies. If, in the reasonable opinion of Brightstar, the Supplier fails to take such steps necessary to ensure compliance, Brightstar shall be entitled to cancel its order to purchase the Goods and be refunded in full any price paid for such goods
- d) on request, Supplier shall promptly deliver to Brightstar original documentation demonstrating a complete chain of supply and custody from the source and if applicable trade mark owner or its authorised distributor to the Supplier and any conformity certificates to EU Standard, CE Marking or other relevant analogous quality control or regulatory documents certificates

Ovanstående visar att transaktionerna med ABG inneburit en stor förändring i bolagets affärsmönster och att det fanns skäl för bolaget att ifrågasätta bakgrunden till transaktionerna. Utifrån det avtal man nu återfunnit framgår att bolaget också haft möjlighet att undersöka varifrån telefonerna i fråga kommit men detta har man trots ovanstående frågetecken inte gjort. Bolaget har således varit i ond tro avseende de aktuella transaktionerna.

Sammantagen bedömning

Framkomna omständigheter visar med all tydlighet att ni genom era transaktioner med ABG varit delaktiga i ett mervärdesskattebedrägeri i en förutbestämd kedja av aktörer. Utifrån den

erfarenhet och kännedom om branschen som ni har, de speciella omständigheter och varningssignaler som kännetecknat transaktionerna samt de kopplingar som finns till företrädarna i ABG samt er utökade undersökningsplikt så är det Skatteverkets bedömning att ni har insett eller i vart fall borde ha insett detta. Bifogat beslut avseende ABG styrker ytterligare Skatteverkets uppfattning (se bilaga).

Med anledning av bedömningen ovan medges inte avdrag för ingående mervärdesskatt avseende de aktuella inköpen ifrån ABG.

4.1 Belopp

Skatteverket kommer inte att ge er avdrag för den ingående mervärdesskatten som avser inköpsfakturer från ABG med totalt 258 412 099 kr för perioden maj 2018 till och med mars 2019.

5 Skattetillägg

5.1 Beskrivning

Ni har i lämnade skattedeklarationer yrkat avdrag för ingående mervärdesskatt trots att ni varit medvetna eller i vart fall borde varit medvetna om att ni genom transaktionerna deltagit i pågående mervärdesskatteundandragande.

5.2 Lagar m.m.

Av 49 kap 4 och 5 §§ SFL följer att skattetillägg påförs skattskyldig som på annat sätt än muntligen under förfarandet har lämnat en oriktig uppgift till ledning för beskattningen. En uppgift anses oriktig om det klart framgår att en uppgift som den skattskyldige har lämnat är felaktig eller att den skattskyldige har utelämnat en uppgift till ledning för beskattningen. En uppgift anses dock inte oriktig om uppgiften tillsammans med övriga lämnade uppgifter utgör tillräckligt underlag för ett riktigt beslut eller om uppgiften är så orimlig att den uppenbart inte kan läggas till grund för ett beslut.

Skattetillägg tas enligt 49 kap 11 § SFL i normalfallet ut med 20 % av den skatt som, om den oriktiga uppgiften godtagits, inte skulle ha påförts eller felaktigt skulle ha tillgodoräknats den skattskyldige.

I 49 kap 10 § SFL regleras när skattetillägg inte får tas ut, t ex

- när den oriktiga uppgiften framgår av avstämningsuppgifter,
- vid skönsbeskattning enligt avstämningsuppgifter,
- vid rättelse på eget initiativ,
- när person avlidit och
- undandraget belopp är obetydligt.

Vidare finns möjlighet till hel eller delvis befrielse (51 kap SFL), t ex en persons ålder och hälsa, om skattetillägget är oskäligt, skattefrågan svår eller handläggningstiden varit lång.

5.3 Skatteverkets bedömning

Som framgår av avsnitt 4 medges ni inte avdrag för ingående mervärdesskatt avseende inköpsfakturorna från ABG då ni inte varit i god tro. Därmed har ni lämnat oriktiga uppgifter vilket medfört att beskattningen blivit felaktig.

Skatteverket anser att felaktigheterna inte framstår som ursäktliga med hänsyn till uppgifternas art eller andra omständigheter samt att det inte är oskäligt att ta ut skattetillägg. Vidare avser ändringarna inte obetydliga belopp. Grund föreligger därmed att ta ut skattetillägg.

Felaktigt avdragen mervärdesskatt uppgår till 258 412 099 kr. Det medför ett skattetillägg på 51 682 420 kr ($258\,412\,099 \text{ kr} \cdot 20\%$). Eftersom bolaget har rätt till avdrag för motsvarande belopp såsom en kostnad inkomstskattemässigt, medges dock delvis befrielse till ned till $\frac{3}{4}$ av beloppet dvs. 38 761 810 kr ($51\,682\,420 \text{ kr} \cdot \frac{3}{4}$).

Beslutet har fattats av Åsa Bigner, särskilt kvalificerad beslutsfattare, enligt 66 kap. 5 § SFL

Hur ni begär omprövning eller överklagar framgår av bilaga 1.



Hur man överklagar

FR-11

Vill du att beslutet ska ändras i någon del kan du överklaga. Här får du veta hur det går till.

Överklaga skriftligt inom 2 månader

Tiden räknas oftast från den dag som du fick del av det skriftliga beslutet. I vissa fall räknas tiden i stället från beslutets datum. Det gäller om beslutet avkunnades vid en muntlig förhandling, eller om rätten vid förhandlingen gav besked om datum för beslutet.

För en part som företräder det allmänna (till exempel myndigheter) räknas tiden alltid från den dag domstolen meddelade beslutet.

Observera att överklagandet måste ha kommit in till domstolen när tiden går ut.

Vilken dag går tiden ut?

Oftast är sista dagen för överklagande exakt 2 månader från det datum som tiden börjar räknas.
Exempel: Du fick del av beslutet den 21 december
→ tiden går ut den 21 februari.

Om samma datum inte finns i slutmånaden går tiden i stället ut på slutmånadens sista dag.

Exempel: Du fick del av beslutet den 31 december
→ tiden går ut den 28 februari.

Är sista dagen en lördag, söndag eller helgdag, mid-sommarafton, julafton eller nyårsafton, räcker det att överklagandet kommer in nästa vardag.

Så här gör du

1. Skriv förvaltningsrättens namn och målnummer.
2. Förklara varför du tycker att beslutet ska ändras och vilken ändring du vill ha.

3. Tala om vilka bevis du vill hänvisa till. Förklara vad du vill visa med varje bevis. Skicka med skriftliga bevis som inte redan finns i målet.

4. Lämna namn och personnummer eller organisationsnummer.

Lämna aktuella och fullständiga uppgifter om var domstolen kan nå dig: postadresser, e-postadresser och telefonnummer.

Om du har ett ombud, lämna också ombudets kontaktuppgifter.

5. Skicka eller lämna in överklagandet till förvaltningsrätten. Du hittar adressen i beslutet.

Vad händer sedan?

Förvaltningsrätten kontrollerar att överklagandet kommit in i rätt tid. Har det kommit in för sent avvisar domstolen överklagandet. Det innebär att beslutet gäller.

Om överklagandet kommit in i tid, skickar förvaltningsrätten överklagandet och alla handlingar i målet vidare till kammarrätten.

Har du tidigare fått brev genom förenklad delgivning kan även kammarrätten skicka brev på detta sätt.

Vill du veta mer?

Ta kontakt med förvaltningsrätten om du har frågor. Adress och telefonnummer finns på första sidan i beslutet.

Mer information finns på www.domstol.se.