

ADVOKATGRUPPEN I STOCKHOLM

Staffan Bergqvist Folke Natt och Dag Per Larsson Helena Backlund Johan Hedberg Sara Fahmy Gholko Khosravi Viktor Sultan

GÖTA HOVRÄTT
Rotel 33

VÄXJÖ TINGSRÄTT

Dom/beslut

är rätteligen överklagad (1)

Göta hovrätt

210525 / [Signature]

Stockholm den 25 maj 2021

ÖVERKLAGANDE

Klagande

Roy Marina, 19840101-0650, Döbelnsgatan 7 lgh 1201, 506 36 Borås

Ombud och offentlig försvarare

Advokat Staffan Bergqvist, Advokatgruppen i Stockholm, Box 5153, 102 44 Stockholm

Motpart i hovrätten

Vice chefsåklagaren Marianne Forsström och kammaråklagaren Sara Bjerefeldt, Ekobrottsmyndigheten, Andra ekobrottskammaren i Malmö, Box 342, 201 23 Malmö

Överklagad dom

Växjö tingsrätts deldom den 6 maj 2021 i mål B 1203-20

Saken

Grovt skattebrott

Jag är ombud och offentlig försvarare för Roy Marina. Roy Marina överklagar tingsrättens dom med följande

1. Yrkanden

- Att hovrätten återförvisar målet till tingsrätten för fortsatt handläggning där.
- I andra hand att att hovrätten ogillar åtalet och undanröjer det av tingsrätten utdömda näringsförbudet.
- Att hovrätten tillerkänner Roy Marina ersättning med 17 531 kr för av honom utgiven ersättning för spilt tid och kostnader i samband inställelse för förhör i Borås.

2. Förfarandet i tingsrätten

En förutsättning för ansvar för skattebrott är att den skattskyldige lämnat oriktiga uppgifter. De oriktiga uppgifterna är alltså de omständigheter som har omedelbar betydelse för rättsföljden, som också ska vara täckta av uppsåt. Det ankommer på åklagaren, jämlikt RB 45 kap 4§, att beskriva och konkretisera den brottsliga gärningen. Gärningsbeskrivningen utgör ramen för brottmålsprocessen, vilket innebär att rätten inte får döma

Postadress
Box 5153, 102 44 Stockholm

Telefon
08-545 850 60

Hemsida
advokatgruppensth.se

E-post
info@advokatgruppensth.se

Besöksadress
Sturegatan 46, 2tr

Telefax
08-545 850 70

Villkoren för behandlingen av personuppgifter, se advokatgruppensth.se

över några andra gärningsmoment än sådana som framgår av gärningsbeskrivningen. Påståenden rörande gärningen som inte kan utläsas ur gärningsbeskrivningen får inte läggas till grund för en fällande dom (Nja 2003 s 486 och Nja 2013 s 7, p. 13). Uppgifterna i gärningsbeskrivningen är vidare avgörande för tillämpningen av åtaljustering och ändring av åtal jml RB 45 kap 5 och reglerna om rättskraft. Vidare ska även Europakonventionens krav beaktas och i artikel 6 föreskrivs bl.a att var och en som anklagats för brott har rätt att i detalj underrättas av innebörden och grunderna för anklagelsen mot honom. Den anklagade ska få tillräckligt med tid och möjlighet att förbereda sitt försvar.

Åklagarna har väckt åtal mot Roy Marina under åtalspunkten 16 och gjort gällande att Roy Marina och Daoud Chamoun tillsammans och i samråd uppsåtligen lämnat oriktiga uppgifter till Skatteverket genom att i skattedeklarationer redovisa ingående moms med för höga belopp. Vidare framgår att förfarandet gett upphov till fara för att skatt ska undandras det allmänna med 191 600 000 kr. Någon beskrivning av vad som konstituerar den brottsliga gärningen har alltså inte lämnats, vilket Roy Marina också påpekat i sin sakframställning. I förhållande till detta har tingsrätten förhållit sig helt passiv.

Under de sex dagar som åklagarens sakframställning tog i anspråk har åklagarna redogjort för samtliga förslag till beslut, förutom ett, varvid det har klarlagts att åklagarna inte ifrågasatte att Jolumar har förvärvat varor till de priser som framgår av den bokföring som Ekobrottsmyndigheten har haft tillgång till. Det betyder att det redan innan åtalet väcktes har varit ostridigt att de yrkanden om avdrag för ingående mervärdeskatt, till de belopp, som redovisas i Jolumars skattedeklarationer, avser förvärv som är verkliga och har gått till på de sätt som redovisats i deklARATIONERNA (jfr hovrättslagmannen Monika Sörboms skiljaktiga mening som den redovisats i Nja 2018 s 704 och punkten 1 i Högsta domstolens dom). Eftersom en förvärvare av varor i en skattepliktig transaktion enligt 8 kap 4 § lagen om mervärdesskatt är berättigad till avdrag för den ingående mervärdesskatten kvarstår frågan varför Jolumar inte skulle vara berättigad till avdrag för ingående mervärdesskatt, vilket alltså inte framgår av gärningsbeskrivningen.

Utöver att Roy Marina i sin sakframställning har påpekat att gärningsbeskrivningen saknar en redogörelse för den oriktiga uppgiften har Roy Marina i sin sakframställning redogjort för hur han uppfattade den oriktiga uppgiften nämligen på det sättet att det skett omsättningsgrundande överlåtelser från leverantörerna till Jolumar och att leverantörerna genom osanna fakturor kvittat bort den utgående mervärdeskatt som leverantörerna har haft att betala. Åklagarna har inte invänt mot detta. Tingsrätten har heller inte redovisat någon synpunkt på detta och även i övrigt förhållit sig fortsatt passiv i förhållande till att någon beskrivning av den oriktiga uppgiften inte har lämnats av åklagarna. Inför upptagningen av den muntliga bevisningen har Roy Marina således uppfattat att han på något sätt medverkat till de gjorda kvittningarna vilket även ska vara täckt av uppsåt.

Det enda förslag till beslut som åklagarna inte har redogjort för under den ordinarie sakframställningen avser tillägsprotokoll 7, uaktbil 468, som inkom den 1 mars 2021, vilket är Skatteverkets förslag till beslut avseende

Jolumar. Innehållet föredrogs av åklagarna dag 16, den 2 mars 2021, vilket alltså är i tiden efter att de tilltalade hörts.

Under rubriken 4, Skattetillägg, sid 33, som avser den påstått oriktiga uppgiften framgår att "Ni har dragit av ingående moms avseende mobiltelefoner från Intratel, Bbn, Voxera, VH-Tele och Kaybee. Skatteverket har bedömt att samtliga dessa bolag har agerat som skenföretag som använt sig av cross invoicing. Som framgår av avsnitt 3 ovan har Skatteverket gjort bedömningen att ni har känt till eller borde ha känt till att ni genom era transaktioner har deltagit i ett momsbedrägeri. Skatteverket anser att ni är i ond tro avseende dessa transaktioner och har därmed inte rätt till avdrag för den ingående moms som är hänförlig till Intratels, Bbns, Voxeras, VH-Teles och Kaybees fakturor".

Av avsnitt 3, Skatteverkets bedömning, sid 28 framgår vidare av intresse för att bedöma den påstått oriktiga uppgiften att "Skatteverkets tolkning av Kitteldomen innebär att det krävs att det är fråga om ett momsbedrägeri och att den som yrkar avdrag för ingående moms, på objektiva grunder, ska ha känt till eller borde ha känt till att man genom sina transaktioner har deltagit i ett momsbedrägeri". Först dag 16 har alltså det som Roy Marina trott vara grunden för åtalet stått klar. Någon justering av åtalet har inte skett.

3. De omständigheter som redogjorts för av åklagaren till utvecklande av saken

De omständigheter som tar sikte på den oriktiga uppgiften består i princip uteslutande av Skatteverkens förslag till beslut avseende de bolag som är inblandade. Åklagaren har inte redovisat en uppfattning som avviker från Skatteverkets förslag till beslut.

Åklagaren har åtalat företrädare för leverantörerna för skattebrott som består i att bolagen gjort avdrag för ingående mervärdeskatt som grundar sig på skenrättshandlingar. Beträffande Bbn har åtal även väckts för skattebrott som består i att all försäljning inte har redovisats. Av Skatteverkets förslag till beslut avseende Bbn, uaktbil 279, s 384 framgår att Skatteverket föreslår att bolaget ska påföras utgående mervärdeskatt avseende oredovisad försäljning och inte medges avdrag för ingående mervärdeskatt belöpande på osanna fakturor. Sammantaget belopp att betala uppgår för den granskade perioden till 164 mkr vilket i åtalet reducerats till 97 mkr eftersom hela den granskade perioden inte är föremål för åtal. Den försäljning som bolaget har gjort redovisas under rubriken 2.1.1, Skattepliktig försäljning, och har i huvudsak skett i förhållande till Jolumar.

Av Skatteverkets bedömning framgår på sid 396 att den redovisade handeln med elektronik och telefonkort inte har varit en affärsmässig handel utan det enda syftet har varit att skapa utgående moms som inte betalas, varvid Skatteverket hänvisar till avsnitt 2.2, Osanna fakturor, där Skatteverket redogör för skälen till att fakturorna som avser annat än inköp av de mobiltelefoner som sålts till Jolumar, är osanna. Eftersom den debiterade mervärdeskatten inte är korrekt föreslås därför att avdrag inte ska medges (sid 405). Skatteverket påstår alltså

inte att försäljningen av mobiltelefoner inte är omsättningsgrundande. Den debiterade mervärdeskatten i förhållande till Jolumar är alltså riktig.

Skatteverkets sammantagna bedömning av Bbn:s roll finns intagen på sid 405, där Skatteverket anför att Bbn har varit en del av ett omfattande momsbedrägeri, där Bbn genom att köpa in elektronikvaror från andra EU länder, varor som enligt utställda fakturor sålts vidare inom landet med moms som Bbn erhållit. Den momsen skulle ha betalats in till staten, men genom att skapa ingående moms med osanna fakturor där Bbn ger sken av att köpa in varor med moms som sedan fakturerats ut ur landet utan moms kan den utgående momsen kvittas bort. På grund av den *korsvisa faktureringen* (egen kursivering) så kallas denna typ av momsbedrägerier för cross invoicing där Bbn använts som ett skenföretag i rollen som *cross invoicer* (egen kursivering). Den oriktiga uppgiften har Skatteverket sedan konkretiserat på sid 406 och anför där att Bbn har varit *skenföretag/cross invoicer* (egen kursivering) i ett momsbedrägeri där Bbn genom att göra avdrag för ingående moms på fiktiva inköp från Axrob och Reconova reducerar den utgående moms som Bbn debiterat på fakturerad inhemsk försäljning. Det är således genom att kvitta den icke avdragsgrundande ingående mervärdeskatten, mot den korrekt debiterade mervärdeskatten belöpande på omsättningsgrundande försäljning till bl.a. Jolumar som skatteundandragandet åstadkoms. Det har heller inte påståtts att den utgående moms som har betalats av samtliga leverantörer utgör skenrättshandlingar. Bbn är alltså inte ett skenföretag i något annat avseende än att genom oriktiga avdrag för ingående mervärdeskatt minska den utgående skatt som bolaget har haft att betala på försäljningen till bl.a. Jolumar.

Det som nu redogjorts för framgår även av förslagen till beslut såvitt avser övriga leverantörer och framgår även, som anförts ovan, av förslaget till beslut avseende Jolumar, tilläggsprotokoll 7, uaktbil 468.

4. Vilka omständigheter har tingsrätten lagt till grund för domen?

Tingsrätten har tagit ställning till de yrkanden om osanna fakturor och fiktiv ingående mervärdeskatt beträffande leverantörerna och funnit styrkt att leverantörerna har lämnat oriktiga uppgifter på sätt som Skatteverket och åklagaren har påstått.

Av tingsrättens dom, sid 166, som avser bedömningen av åtalet mot Roy Marina och Daoud Chamoun framgår på sid 166 att tingsrätten uppfattat att Skatteverket och åklagarna gjort gällande att leverantörerna i förhållande till Jolumar fungerat som skenbolag (eller genomströmningsbolag, eller missing trader) vilket alltså inte är korrekt. Som anförts ovan har Skatteverket och åklagarna inte påstått att leverantörerna inte har fungerat som skenbolag i något annat avseende än att genom skapa fiktiv ingående mervärdeskatt som sedan kvittas mot den korrekt debiterade utgående mervärdeskatten avseende försäljningar av mobiltelefoner till Jolumar.

På sid 168 redovisar tingsrätten sin sammanfattande bedömning enligt följande; "Av den omfattande utredning som förekommer i målet har tingsrätten inte kunnat dra annan slutsats än att åklagarna och Skatteverkets

uppfattning varit riktig och att åtminstone en mycket betydande del av Jolumar Chamouns AB:s bokförda omsättning avsett transaktioner som skett för skens skull med hjälp av genomströmningsbolag och att detta har varit fallet med den handel som avses i denna åtalspunkt, nämligen handeln med mobiltelefoner och elektronikprodukter med leverantörerna". Till grund för domen har således tingsrätten lagt att leverantörernas försäljning av mobiltelefoner utgör skenrättshandlingar, vilket således är den omständighet av omedelbar betydelse för rättsföljden som åklagarna inte har åberopat.

5. Av EU domstolen beslutade principer undantag för avdrag för mervärdesskatt

Som anförts ovan har en förvärvare i en skattepliktig transaktion jämlikt 8 kap 4 § mervärdesskattelagen rätt till avdrag för den mervärdesskatt som säljaren har debiterat. Mervärdesskattelagen medger inte några undantag från den rätten. För att komma till rätta med bedrägliga förfaranden har EU domstolen utvecklat rättsprinciper.

Högsta domstolen har i Nja 2018 s 704, p 18, sammanfattat den sk missbruksprincipen på följande sätt; "Enligt praxis från EU-domstolen får unionsrätten inte missbrukas eller åberopas i bedrägligt syfte. I enlighet med denna övergripande unionsrättsliga princip har det fastslagits att det ankommer på de nationella domstolarna att vägra avdragsrätt för ingående mervärdesskatt om det mot bakgrund av objektiva omständigheter framkommer att bedrägeri eller missbruk har förekommit i samband med åberopandet av rätten till avdrag. Därutöver har det fastslagits att avdragsrätt ska vägras om det mot bakgrund av objektiva omständigheter framkommer att den skattskyldige kände till eller borde ha känt till att han eller hon genom sitt inköp deltog i en transaktion som utgjorde mervärdesskattebedrägeri. (Se Kittel och Recolta Recycling, C-439/04 och C-440/04, EU:C:2006:446, med vidare hänvisningar".

Sammanfattningen bygger en rad domar beslutade av EU domstolen bl.a. de förenade målen C-180/11 och C 142/11 Mahageben kft mlf, som är beslutad i tiden efter den sk Kitteldomen och behandlar främst två principer, dels neutralitetsprincipen och dels reciprocitetsprincipen.

Mervärdeskatt är ett rättsområde som i princip är helt harmoniserat inom EU. De unionsrättsliga reglerna finns väsentligen i rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdeskatt. Reglerna bygger på några olika principer, bl.a. neutralitetsprincipen, som innebär att likvärdiga varor ska beskattas lika mycket inom varje land (jfr bl.a. 89/91 Hong Kong Trade, punkten 6). Principen är av grundläggande betydelse för avdragsrätten för mervärdeskatt eftersom syftet med mervärdesskattesystemet är att belasta slutkonsumenten.

För att inte mervärdeskatten inte ska bli en kostnad för den skattskyldige följer av reciprocitetsprincipen att det ska föreligga reciprocitet mellan säljarens utgående skatt och köparens ingående skatt på en transaktion (min kursivering). Reciprocitetsprincipen innebär därför dels att den utgående skatten för en säljare ska

korrespondera med den ingående skatten för en köpare, och dels att rätten till avdrag för ingående skatt inträder samtidigt som den utgående skatten blir möjlig att utkräva (jfr C-396/98 Grundsuckgemeinschaft Schlosstrasse punkterna 37-39).

Av intresse för dessa principer framgår ur Mahageben mfl följande som är av intresse.

P 39.

Syftet med avdragssystemet är att den mervärdesskatt som näringsidkaren ska betala eller har betalat inom ramen för sin ekonomiska verksamhet inte till någon del ska belasta honom själv. Det gemensamma systemet för mervärdesskatt garanterar följaktligen neutralitet beträffande skattebördan för all ekonomisk verksamhet, oavsett syfte och resultat, under förutsättning att verksamheten i princip är mervärdesskattepliktig i sig (se, bland annat, domen i de ovannämnda förenade målen Gabalfrisa m.fl., punkt 44, dom av den 21 februari 2006 i mål C-255/02, Halifax m.fl., REG 2006, s. I-1609, punkt 78, domen i de ovannämnda förenade målen Kittel och Recolta Recycling, punkt 48, och dom av den 22 december 2010 i mål C-438/09, Danowski, REU 2010, s. I-14009, punkt 24).

P 45

Under dessa omständigheter får avdragsrätten vägras endast på de grunder som framgår av rättspraxis i domen i de ovannämnda förenade målen Kittel och Recolta Recycling, punkterna 56-61, nämligen om det mot bakgrund av objektiva omständigheter framkommer att den beskattningsbara personen, som tillhandahållits varorna eller tjänsterna som ligger till grund för avdragsrätten, kände till eller borde ha känt *till att transaktionen i fråga* var ett led i ett skatteundandragande som leverantören eller en annan näringsidkare i *ett tidigare led* gjort sig skyldig till (egna kursiveringar).

P 46

En beskattningsbar person som kände till eller borde ha känt till att han eller hon genom sitt förvärv deltog i en transaktion som ingick i ett mervärdesskatteundandragande ska nämligen, vid tillämpning av direktiv 2006/112, anses vara delaktig i skatteundandragandet. Detta gäller oberoende av huruvida varornas återförsäljning eller användningen av tjänsterna inom ramen för vederbörandes skattepliktiga utgående transaktioner innebär vinning för denne (se domen i de ovannämnda förenade målen Kittel och Recolta Recycling, punkt 56).

P 47

Det är däremot inte förenligt med systemet för avdragsrätt i detta direktiv, som beskrivs i punkterna 37–40 ovan, att bestraffa en beskattningsbar person – genom att neka denne avdragsrätt – som inte kände till och inte kunde känna till att *transaktionen i fråga* ingick i ett skatteundandragande från leverantörens sida eller att det har skett ett mervärdesskatteundandragande i samband med någon annan *transaktion i leveranskedjan*, (egna kursiveringar) som genomförts före eller efter den som har genomförts av den beskattningsbara personen (se, för ett liknande resonemang, domen i de ovannämnda förenade målen Optigen m.fl., punkterna 52 och 55, och domen i de ovannämnda förenade målen Kittel och Recolta Recycling, punkterna 45, 46 och 60).

P 48

Inrättandet av ett system med strikt betalningsansvar vore att gå utöver vad som är nödvändigt för att säkerställa det allmännas anspråk (se, för ett liknande resonemang, dom av den 11 maj 2006 i mål C-384/04, Federation of Technological Industries m.fl., REG 2006, s. I-4191, punkt 32, och dom av den 21 februari 2008 i mål C-271/06, Netto Supermarkt, REG 2008, s. I-771, punkt 23).

Avgörande för tolkningsfrågan är således begreppet transaktion. Av mervärdesskattedirektivet avdelning 1, artikel 2 finns en definition av begreppet transaktion, vilket är transaktioner som är föremål för mervärdesskatt bl.a. är leverans av varor. I Kitteldomen punkterna 39 och 40 finns en hänvisning till angivet direktiv med konstaterandet att definitionen är enhetlig.

Av punkten 60 i samma dom, där tolkningsfrågan besvaras, framgår följande. Av det ovan anförda följer att frågorna skall besvaras så, att då leverans sker till en skatteskyldig person som inte kände till eller inte kunde känna till att transaktionen i fråga (dvs leveransen av varor) utgjorde ett bedrägeri från säljarens sida, skall artikel 17 i sjätte direktivet tolkas så, att artikeln utgör hinder för en bestämmelse i nationell rätt enligt vilken den omständigheten att ett försäljningsavtal förklarats vara ogiltigt med stöd av en civilrättslig bestämmelse som innebär att avtalet utgör en nullitet i strid med grunderna för rättsordningen på grund av att säljaren begått en olaglig gärning får till följd att den skattskyldiga personen förlorar rätten till avdrag för erlagd mervärdesskatt. Frågan huruvida den nämnda nulliteten är resultatet av ett mervärdesskattebedrägeri eller andra slags bedrägerier saknar betydelse i detta hänseende.

Kittelprincipen utgör ett undantag från reciprocitetsprincipen som innebär att en omsättningsgrundande transaktion medför avdragsrätt för förvärvaren. Det är genom inköpet av varor, transaktionen i fråga, som förvärvaren medverkar till säljarens momsbedrägeri under förutsättning att förvärvaren känner till eller borde känna till att just de överlåtna varorna är föremålet för säljarens bedrägeri eller föremål för bedrägeri av annan säljare i samma leveranskedja, avseende just de förvärvade varorna. Att säljaren har begått momsbedrägerier avseende andra varuslag och i andra leveranskedjor innebär inte att den sk Kittelprincipen medför att avdragsrätt för de förvärvade varorna kan nekas. Det räcker alltså inte med ett momsbedrägeri, vilket som helst.

Det är därför inte en tillfällighet att Skatteverket och åklagarna inte uttrycker den oriktiga uppgiften i enlighet med den sista meningen i Högsta domstolens sammanfattning (den kursiverade texten), utan i stället uttrycker den på sätt som skett och som redogjorts för ovan, dvs "Ni har dragit av ingående moms avseende mobiltelefoner från Intratel, Bbn, Voxera, VH-Tele och Kaybee. Skatteverket har bedömt att samtliga dessa bolag har agerat som skenföretag som använt sig av cross invoicing. Som framgår av avsnitt 3 ovan har Skatteverket gjort bedömningen att ni har känt till eller borde ha känt till att ni genom era transaktioner har deltagit i ett momsbedrägeri. Skatteverket anser att ni är i ond tro avseende dessa transaktioner och har därmed inte rätt till avdrag för den ingående moms som är hänförlig till Intratels, Bbns, Voxeras, VH-Teles och Kaybees fakturor".

Det är heller ingen tillfällighet att Skatteverket i sin bedömning, till ledning för bedömningen av den påstått oriktiga uppgiften uttryckt, vilket också redogjorts för ovan, "Skatteverkets tolkning av Kitteldomen innebär att det krävs att det är fråga om ett *momsbedrägeri* (egen kursivering) och att den som yrkar avdrag för ingående moms, på objektiva grunder, ska ha känt till eller borde ha känt till att man genom sina transaktioner har deltagit i ett momsbedrägeri".

Det är vidare heller inte en tillfällighet att Skatteverket inte lämnar någon referens till något avgörande där den sk Kittelprincipen skulle vara tillämplig i förevarande fall.

Frågan i målet har således varit om det av åklagarna och Skatteverket beskrivna förfarandet faller inom ramen för missbruksprincipen som den sammanfattats av Högsta domstolen. Roy Marina har slutfört sin talan och där redogjort för att missbruksprincipen inte kan tillämpas på det beskrivna förfarandet och även den 16 mars 2021 ingett underlag för att åklagarens talan inte kan vinna bifall. I replik av vice chefsåklagaren Marianne Forsström anfördes att Nja 2018 s 704 avsåg en kvittning. Här kan noteras att de ingivna underlagen i form av en powerpointpresentation möjligen har registrerats som uaktbil 484. Ett mejl beträffande närvaro den 17 mars 2021 har även skickats den 16 mars. Endast en av de två ingivna handlingarna har aktbilagerats.

7. Det subjektiva momentet i frågan om avdragsrätt för mervärdesskatt

Som framgår av ovan förutsätts för att avdragsrätten ska vägras att den skattskyldige kände till eller borde känna till att transaktionen ifråga utgjorde ett mervärdesskattebedrägeri från säljaren eller annan näringsidkare i ett tidigare led. Beträffande underlaget för denna bedömning framgår av Mahageben mfl bl.a följande.

P 53

Enligt domstolens rättspraxis ska näringsidkare som vidtar varje åtgärd som rimligen kan krävas av dem i syfte att säkerställa att *deras transaktioner* (egen kursivering) inte ingår i ett bedrägeri, vare sig det är fråga om ett mervärdesskatteundandragande eller andra bedrägerier, kunna förlita sig på att dessa transaktioner är

rättsenliga, utan att därvid riskera att förlora rätten att göra avdrag för ingående mervärdesskatt (se domen i de ovannämnda förenade målen Kittel och Recolta Recycling, punkt 51).

P 54

Däremot strider det inte mot unionsrätten att kräva att näringsidkare vidtar alla åtgärder som rimligen kan krävas av dem för att försäkra sig om att den transaktion som de genomför inte leder till att de blir delaktiga i ett skatteundandragande (se, för ett liknande resonemang, dom av den 27 september 2007 i mål C-409/04, Teleos m.fl., REG 2007, s. I-7797, punkterna 65 och 68, domen i det ovannämnda målet Netto Supermarkt, punkt 24, och dom av den 21 december 2011 i mål C-499/10, Vlaamse Oliemaatschappij, REU 2011, s. I-14191, punkt 25).

P 57

De åtgärder som medlemsstaterna kan vidta med stöd av artikel 273 i direktiv 2006/112, i syfte att uppnå en riktig uppbörd av skatten och förebygga skatteundandragande, får dessutom inte gå utöver vad som är nödvändigt för att uppnå sådana syften. De får därför inte tillämpas på ett sådant sätt att de äventyrar mervärdesskattens neutralitet, som är en grundläggande princip i det gemensamma systemet för mervärdesskatt (se, för ett liknande resonemang, domen i de ovannämnda förenade målen Gabalfrisa m.fl., punkt 52, domen i det ovannämnda målet Halifax m.fl., punkt 92, dom av den 21 oktober 2010 i mål C-385/09, Nidera Handelscompagnie, REU 2010, s. I-10385, punkt 49, och domen i det ovannämnda målet Danowski, punkt 37).

P 61

Skattemyndigheten kan emellertid inte på ett generellt sätt kräva av beskattningsbara personer som vill utnyttja rätten till avdrag för mervärdesskatt att dels kontrollera att den som utställt fakturan hänförlig till varorna och tjänsterna avseende vilka avdragsrätten begärs är en beskattningsbar person, att fakturautställaren förfogade över varorna i fråga och kunde leverera dem och har uppfyllt sina skyldigheter med avseende på deklaration och inbetalning av mervärdesskatt, för att kunna försäkra sig om att näringsidkare i ett föregående led inte har gjort sig skyldiga till oegentligheter eller skatteundandragande, dels kunna förete handlingar som styrker detta.

P 62

Det ankommer nämligen i princip på skattemyndigheterna att vidta de kontroller av beskattningsbara personer som krävs för att upptäcka oegentligheter och mervärdesskatteundandragande samt att påföra beskattningsbara personer som gjort sig skyldiga till oegentligheter eller skatteundandragande sanktioner.

P 63

Enligt domstolens rättspraxis är medlemsstaterna skyldiga att kontrollera de beskattningsbara personernas deklarationer och räkenskaper samt andra relevanta dokument, liksom att beräkna och uppbära den skatt som ska betalas (se dom av den 17 juli 2008 i mål C-132/06, kommissionen mot Italien, REG 2008, s. I-5457, punkt 37, och dom av den 29 juli 2010 i mål C-188/09, Profaktor Kulesza, Frankowski, Jóźwiak, Orłowski, REU 2010, s. I-7639, punkt 21).

P 64

I detta syfte har det i artikel 242 i direktiv 2006/112 införts en skyldighet för varje beskattningsbar person att föra tillräckligt detaljerade räkenskaper, i syfte att mervärdesskatt ska kunna tas ut och kontrolleras av skattemyndigheten. För att underlätta denna kontroll har de behöriga myndigheterna enligt artiklarna 245 och 249 i detta direktiv rätt att få tillgång till de fakturor som den beskattningsbara personen är skyldig att lagra enligt artikel 244 i direktivet.

P 65

Av detta följer att skattemyndigheten, när den överlämnar åt de beskattningsbara personerna att vidta de åtgärder som anges i punkt 61 ovan, som annars riskerar att nekas avdragsrätt, har överfört sitt kontrollansvar på de beskattningsbara personerna, i strid med dessa bestämmelser.

Slutsatserna av detta är att den onda tron för frågan om avdragsrätt för mervärdesskatt måste avse transaktionen i fråga och att de omständigheter som är kända för Skatteverket inte ingår i bedömningsunderlaget för ond tro. Detta innefattar en väsentlig skillnad i förhållande till bedömningsunderlaget för en straffrättslig uppsåtsbedömning vid skattebrott, jfr bl.a. Nja 2007 s 929.

8. Den allmänna domstolens handläggning av skattebrottmål.

Av 15 § skattebrottslagen framgår att handläggningen av ett brottmål som har samband med en fråga om skatt eller avgift som är anhängig vid en förvaltningsdomstol eller en förvaltningsmyndighet får vila i avvaktan på utgången i skatte- eller avgiftsfrågan endast om det är avgörande betydelse för prövningen av målet att den frågan avgörs först. Av prop 1982/83:134 s 9 och 12 framgår att det inte bör komma i fråga att den allmänna domstolen ger sig in på komplicerade bedömningar av skatterättsliga frågor när dessa samtidigt är anhängiga vid skattedomstol. Det står helt klart att något avgörande från en skattedomstol i den fråga som målet avser inte föreligger.

Av professor Teresa Simon Almedahls kommentar till Nja 2018 s 704 i Juridisk Tidskrift, 2019 s 224, framgår att rättsfallet avser skatterättsligt svårbedömda frågor och att det finns komplexa gränsöverskridande mervärdesskatterättsliga transaktioner att ta ställning till liksom den inte helt lättillgängliga EU-rättsliga missbruksdoktrinen.

Av Högsta domstolens dom framgår att det inte fråga om kvittningar, utan fråga var om försäljning till en beskattningsbar person som bedömdes som skenrättshandlingar. Högsta domstolen skapade i målet en ny begreppsbildning av rekvisitet oriktig uppgift som nu skiljer sig från den skatterättsliga begreppsbildningen. Av Högsta förvaltningsdomstolens dom, refererad i HFD 2013 ref 12, framgår att domstolen aldrig tog ställning till begreppet oriktig uppgift, vilket även Högsta domstolen konstaterar i Nja 2018 s 704. Kammarrätten i Stockholm hade vid tidpunkten för handläggningen av ifrågavarande mål ännu ej avgjort den skatterättsliga frågan som behandlades av Högsta domstolen, vilket innebär att det nu finns en begreppsbildning avseende begreppet oriktig uppgift i skatterätten och en annan i straffrätten, trots att avsikten är att de ska vara desamma. Noteras bör att Högsta domstolen i målet inte gjorde en egen bedömning av uppsåtsfrågan utifrån den nya begreppsbildningen vilket bl.a innebär att något ställningstagande till frågan om öppet yrkande inte föreligger.

Av Nja 2016 s 891 framgår att den allmänna domstolen har en skyldighet att självständigt ta ställning till frågor om skattskyldighet. Målet blir inte mindre komplicerat av att det föreligger en begreppsbildning avseende begreppet oriktig uppgift vid avdragsrätt för mervärdesskatt i den skatterättsliga frågan och en annan vad gäller den straffrättsliga frågan.

9. Omständigheter till grund för överklagandet i övriga delar

Tingsrätten har gjort en felaktig bedömning av bevisningen i målet vad avser åtalet om penningtvätt.

10. Ersättning för kostnader

Uppdraget som offentlig försvarare innefattar inte sk merkostnader. Ett förhör har hållits i Borås den 22 juni 2020. Ersättning enligt i målet ingiven faktura uppgår till 17 531 kr vilket Roy Marina också har betalat. I händelse av friande dom är Roy Marina berättigad till ersättning för den betalade ersättningen. Fakturan finns bilagd min kostnadsräkning ingiven till Växjö tingsrätt.

11. Sammanfattning

Med utgångspunkt i de omständigheter som redogjorts för under sakframställningen och redogörelsen för den påstått oriktiga uppgiften i Skatteverkets förslag till beslut, dag 16, har tingsrätten dömt över omständigheter som åklagarna inte har åberopat.

Åtalet har inte justerats. Som framgår av Nja 1974 s 454, är det inte tillräckligt att åklagaren under sakframställningen omnämner en viss omständighet för att åtalet ska anses justerat. Gärningsbeskrivningen saknar helt en redogörelse för de omständigheter som konstituerar ett brott. Därmed har tingsrätten tillåtit ett förfarande som innefattar att Roy Marina inte haft klart för sig vad han ska försvara sig emot, och beslutat dom på grundval av samma innehållslösa gärningsbeskrivning. Målet avser komplicerade skatterättsliga och

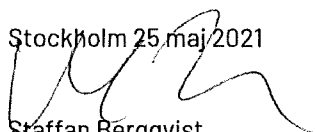
straffrättsliga frågor. Förfarandet är helt i strid med grundläggande regler i rättegångsbalken. Förfarandet som sådant har dessutom varit i strid med de grundläggande rättigheterna till en rättvis rättegång. För betydelsen av förfarandet som sådant, jfr bl.a. Göta hovrätts beslut i mål B 518-19 med där gjorda hänvisningar.

Rättegångsfelen är grova och kan inte läkas i hovrätten, vilket skulle vara i strid med principen om prövning i två instanser.

12. Bevisning

1. Den bevisning som framgår av Roy Marinas bevisuppgift av den 21 januari 2021, uaktbil 372-378, bevisuppgiften biläggs, bilaga 1
2. Den bevisning som framgår av Roy Marinas bevisuppgift av den 10 februari 2021, uaktbil 440, bevisuppgiften biläggs, bilaga 2
3. Mejl av den 1 juli 2019 från Jolumars deklarationsombud Daniel Sürer till Skatteverket. Åberopas till styrkande av bolagets kontakter med Skatteverket för att få besked om vad som ifrågasättes med Jolumars ingående mervärdeskatt, bilaga 3.

Stockholm 25 maj 2021



Staffan Bergqvist

mobiltelefoner. Roy Marina har alltså inte haft uppsåt till att andra personer vidtagit åtgärderna i syfte att främja möjligheterna att tillgodogöra sig medel som härrör från brott, i den utsträckning så är fallet.

B. Skriftlig bevisning

I syfte att tydliggöra Roy Marinas inställning åberopas som exempel följande bevisning.

- 1) Faktura/Invoice från BBN av den 25 oktober 2019. Fakturan åberopas till styrkande av att Jolumar förvärvat Iphone XR 64 GB till ett pris om 496 euro / styck, [bilaga 1](#).
- 2) Offert från VH Tele från den 28 oktober 2019. Offerten åberopas till styrkande av att VH Tele erbjudit Jolumar att förvärva Iphone 8 64 gb till ett pris om 367 euro per styck, [bilaga 2](#).
- 3) Offert från VH Tele från den 21 oktober 2019. Offerten åberopas till styrkande av att VH Tele erbjudit Jolumar att förvärva Iphone XS 64 gb till ett pris om 700 euro per styck, [bilaga 3](#).
- 4) Offert från ABG AB till Brightstar av den 25 oktober 2019. Offerten åberopas till styrkande av att annan leverantör, ABG, erbjöd Brightstar att förvärva Iphone XR 64 gb telefoner för 490 euro per styck, Iphone 8 64 gb till ett pris om 366 euro per styck och Iphone XS 64 GB till ett pris om 689 euro per styck, [bilaga 4](#).
- 5) Mejlslinga av den 2 augusti 2019 mellan BBN och Jolumar. Åberopas till styrkande av att prissförhandlingar har skett med Jolumars leverantör BBN, [bilaga 5](#).
- 6) Mejlslinga av den 13 augusti 2019 mellan BBN, Jolumar och Jolumars bokföringskonsult/deklarationsombud. Åberopas till styrkande av att Roy

Växjö tingsrätt
Avdelning 2
Via epost

Stockholm den 10 februari 2021

Beträffande B 1203-20 åklagaren ./ Roy Marina

I egenskap av offentlig försvarare för Roy Marina översänder jag de dokument som jag hade för avsikt att visa under sakframställningen.

- 1) Mejlslinga mellan Roy Marina och Anthony Haikal, Intratel, i anledning av att Skatteverket påstått att 700 telefoner som Jolumar sålt till Rephone i maj 2019 ingått i det parti om 2 200 telefoner som Jolumar sålde till Rephone i juli 2019. Syftet med handlingen är att Roy Marina ska kommentera vad som föranlett honom att kontakta Haikal, vilket besked han fick och vilka slutsatser som dragits därav.
- 2) Utdrag ur tilläggsprotokoll 1 s 1038 avseende Skatteverkets iakttagelser beträffande de två transaktionerna.
- 3) Utdrag ur åklagarens pp som utvisar att Jolumars vinst avseende tiden maj-december 2019 uppgår till 24 msek.
- 4) Utdrag ur tilläggsprotokoll 4 avseende Ekorevisorn Magnus Månsson iakttagelser av Jolumars bokföring under maj-december 2019, vilket utvisar en bruttovinst om ca 8.6 mkr, som enligt Roy Marina är korrekt.

Stockholm som ovan

Staffan Bergqvist

Staffan Bergqvist

Från: R M <roymarina19@gmail.com>
Skickat: den 10 maj 2021 16:36
Till: Staffan Bergqvist
Ämne: Fwd: Frågor angående pågående revision JoLuMar
Bifogade filer: TAM COMP DETAILS .pdf; VAT activated again 11-05-2019.pdf; VAT stopped 10-05-2019.pdf; Voin Holland BV details.pdf

Hej Staffan

Nedan ser du mail vi skickade till SKV i Juli 2019.

----- Forwarded message -----

Från: <daniel@dksconsulting.se>
Date: mån 1 juli 2019 kl 12:19
Subject: Frågor angående pågående revision JoLuMar
To: <lisette.blom@skatteverket.se>, <Carina.lindfors@skatteverket.se>
Cc: <david@hypebeauty.se>, <roymarina19@gmail.com>

Hej Revisorer,

Mitt namn är Daniel Sürer, 900313-5317, och skriver här i egenskap av ombud för JoLuMar AB, org 556846-2740.

Har fram till fredag 28 juni jobbat på Skatteverket har insyn i hur ni jobbar. Har gamla kollegor som är SKB i moms frågor och även skatterevisorer. Har efter diskussioner med dessa frågor och funderingar i hanteringen av ärendet.

Ringde tidigare idag tillsammans med Daoud Chamoun och Roy Marina, där dem gav mig tillåtelse att prata med er om ärendet.

Framförde mina funderingar gällande pågående revision och Karin bad mig då skriva ett mail där jag sammanställer mina frågor.

Jag började med att fråga Carina vad exakt det är ni granskar och har fastnat vid. Frågade specifikt om det är den ingående momsen ni granskar eller om det är om varorna omsatts i EU och därmed är undantagen från utgående moms. Svaret vi fick var att det hänger ihop.

Den ingående momsen tycker jag att dem styrkt genom att komma in med fakturor från leverantör, tillsammans med release (genom mail), IMEI-nummer på varje telefon och även betalningar till leverantör. Där dessa betalningar stämmer överens med leverantörsfakturorna.

1. Vad är det ni inte tycker JoLuMar inte styrker i frågan kring det ingående momsen??.

När det kommer till om man är undantagen för utgående moms när det kommer till handel inom EU krävs det enligt Skatteverket att dessa rekvisita uppfylls:

Du får sälja varor utan moms under följande förutsättningar:

- Köparen är registrerad till moms i ett annat EU-land och åberopar sitt momsregistreringsnummer.
- Varan transporteras från Sverige till köparen i ett annat EU-land.

Skatteverket skriver vidare:

"Du måste också kunna visa att varan transporterats till ett annat EU-land. Men det behöver inte vara till det land där köparen är momsregistrerad. Om varan på ditt uppdrag transporterats av ett transportföretag är det som regel inga svårigheter att konstatera vart varan har transporterats."

I de bifogade filerna visar vi att företagen är registrerade för moms. Vi har även skrivit med kundens momsnummer på fakturorna.

Vi har även kunnat visa på att varorna transporteras till köparen i ett annat EU-land. Vi har använt oss av ett transportföretag och genom att JoLuMar tidigare styrkt dessa transporter genom att skicka leveransbevis från fraktbolagen där man kan följa varans transport tillsammans med en signatur på att varans har levererat till rätt mottagare. Dem har även kommit in på betalningar från kunderna som matchar med beloppen på kundfakturorna.

Har tittat igenom frågorna ni skickat till JoLuMar och blir misstänksam över utvecklingen på frågorna i ärendet. Det har börjat med specifika frågor om varorna och momsrelaterade frågor till att handla om hur, var och när dem fått kontakt med kunder och leverantörer. Enligt mig och även med sakkunniga jag pratat med har dessa frågor inget med moms att göra och frågan är om min kund verkligen behöver tillstå er med dessa relations relaterade frågor.

Detta gör att vi har vissa frågor vi vill ha svar på!

- Är JoLuMar misstänkt för något brott?
- Är JoLuMar part i någon brottsundersökning?
- Är JoLuMar vittne i en brottsundersökning som rör tredjepart?

Om detta är fallet vill bolaget ha ut alla uppgifter som rör bolaget.

Ni har även kontaktat Holländska myndigheter där ni ställt frågor kring affärer med den holländska kunden Voin. Enligt Voin har holländska myndigheter varit tillfredsställda med svaren dem givit men att ni kommer in med flera frågor.

- Var exakt är det ni inte tycker att Voin styrker?

Ni har till dagens datum spärrat ett belopp på 7 738 359 kr på JoLuMars skattekonto. Tycker ni detta är rimligt och är i linje med den Proportionalitetsprincip Skatteverket skall följa. Enligt länken <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2017.2/324633.html> så finns denna princip för att:

"Lagstiftaren har på detta sätt velat rikta uppmärksamhet mot proportionalitetsprincipen och göra det lättare för enskilda att åberopa principen i ärenden och mål enligt SFL. Bestämmelsen ska också påminna Skatteverket om att beslut enligt denna lag alltid ska föregås av proportionalitetsavvägningar (prop. 2010/11:165 s. 302 f.).

Proportionalitetsprincipen ska beaktas när Skatteverket fattar beslut enligt SFL och givetvis även vid beslut som övergångsvis fattas enligt SBL, TL, LSK m.m.

Den aktuella bestämmelsen om proportionalitet gäller alla delar av en beslutad kontrollåtgärd och ska inte enbart förknippas med bestämmelserna om tvångsåtgärder (vitesföreläggande, bevissäkring och betalningssäkring). Det är viktigt att komma ihåg att varje del i en kontrollåtgärd kräver en proportionalitetsavvägning och att frågan om proportionalitet inte enbart är en fråga om tvång eller inte."

Hur kan ni utifrån denna princip försvara utbetalningsspärren på upp till 7 738 359 kr?? Denna summa kommer inom någon vecka bli ännu större.

Enligt mig så borde min kund fundera på att JO anmäla er för orimlig handläggningstid och hantering samt även stämma er privat för den ekonomiska skada denna hantering har föranlett. Vi inväntar svar från er och hoppas detta kommer så snabbt som möjligt

Med vänliga hälsningar,

Daniel Surer