

## Slutplädering

Nu när jag ska avsluta försvararkollektivets synpunkter ska jag börja med att säga att åklagaren har tappat målet på objektiv grund.

Påståendet om skattebrott enligt gärningspåståendet faller utanför målet i dubbel bemärkelse, det utpekade händelseförloppet och åberopade rättsfakta träffar inte ens åklagarens eget gärningspåstående men inte heller lagtext och/eller rättspraxis.

Att ta emot pengar från Bright Star för försålda varor kan inte anses vara ett klandervärt risktagande från säljarens sida all den stund det är samma part som lämnat ifrån sig de försålda varorna.

Åklagaren påstår inte ens att Bright Star är en del i det utpekade upplägget och inte heller påstås självtvätt.

Jag ansluter mig även till advokat Cullberg tolkning av domen från **Hovrätten över Skåne och Blekinge i mål B 2588-18** att det inte kan vara fråga fullbordat näringspenningtvättsbrott om det klandervärda risktagandet har sin utgångspunkt i icke påbörjade skattebrott.

Åtgärder som vidtas före fullbordanstidpunkten kan utgöra medhjälp, men inte penningtvätt. Vid näringspenningtvätt ska det vid tidpunkten för de påstådda penningtvättsåtgärderna ha funnits *skäl原因 anledning att anta* att egendomen härrörde från något *fullbordat brott*.

Åklagarens redovisning av förutsättningarna för företagsbot är även dessa objektivt felaktiga.

Jag vill även så här inledningsvis påminna om att det står klart att lagstiftaren ansett att svensk moms­lagstiftning varit behäftad med brister. Statsrådet Magdalena Andersson har i inslag i nyhetsrapporteringen meddelat att "luckan i lagstiftningen" per den 1 april 2021 har täppts till med införandet av s.k. omvänd moms.

Finansministern meddelade vidare att andra lagstiftningsåtgärder kan bli aktuella om det visar sig att den nya regleringen med omvänd moms skulle visa sig inte räcka till för att förhindra skatteupplägg inom handel med bl. a. mobiltelefoni.

Dessa statsrådets uttalande kan svårligen leda till annan slutsats än att, om rättsfallet NJA 2018 s.704 inte är direkt tillämpligt, det inte kan vara fråga om ett eget skatteundandragande för en aktör som köper och säljer en och samma vara på grund av **annans agerande**.

Ingen döms enligt en lucka i lagen; it goes without saying.

**Dessa mina påståenden lämnas med 60 punkter som grund.**

Jag nu ska redovisa dessa grunder och förhåller mig till åtalpunkten **16** Grovt skattebrott, åtalpunkten **17** Näringspenningtvätt och talan om företagsbot i punkten **25**.

- 1) Talan om företagsbot ska lämnas utan bifall oavsett utgången i målet i ansvarsdelen. Jag hänvisar till den ingivna inställningen och det som framhölls sakframställningsvis.
- 2) Till stöd för att yrkandet om företagsbot ska ogillas är **i första hand** att åtalet ska ogillas och att det inte begåtts brott i JoLuMar.

GÖTA HOVRÄTT  
Roket 33

INKOM: 2021-05-28  
MÅLNR: B 1845-21  
ÅKDEL: 8

- 3) I andra hand görs gällande att brott under inga omständigheter har begåtts inom ramen för fullföljandet av **företagets ändamål**.
- 4) Även beträffande frågan om företagsbot blir punkten 20 i NJA 2018 s.704, som kollegorna Jovicic och Bergqvist hänvisat till, intressant. Jag hänvisar till rubriken till 20:e punkten nämligen frågeställningen: "Är det en oriktig uppgift att yrka avdrag för mervärdeskatt vid ond tro om **annans** mervärdeskattebedrägeri? Rättsfallet blir alltså intressant först om mervärdeskattebedrägeriet är **annans**; vilket i sin tur leder till att annans brott/mervärdeskattebedrägeri ska ha varit ägnat att leda till en ekonomisk fördel för företaget, d.v.s. för JoLuMar.
- 5) Inte ens åklagaren gör i ap. 16 gällande annans mervärdeskattebedrägeri.
- 6) Den som yrkar avdrag för ingående mervärdeskatt trots att "han eller hon är i ond tro om **bedrägeriet** måste därför som utgångspunkt anses lämna en oriktig uppgift."
- 7) För att förstå vad som avses med **bedrägeriet** måste läsaren ta del av den föregående meningen; nämligen påståendet om att avdragsrätten förutsätter att den transaktion avdraget avser inte får "ingå som ett led i **annans mervärdeskattebedrägeri**", som är det bedrägeri som den onda tron ska omfatta. Tingsrätten behöver utifrån gärningspåståendet alltså inte ens pröva frågan om "ond tro".
- 8) Huvudregeln när det gäller företagsbot är ett krav på att brottet ska ha begåtts i utövningen av företagets näringsverksamhet, **inte annans**, vilket innebär att företaget i första hand hålls ansvarigt enbart för brott som har begåtts inom ramen för fullgörandet av företagets ändamål. Vanligtvis behöver ett sådant påpekande inte göras; att det görs här och nu beror på bristen i gärningspåståendet i förhållande till gällande lagstiftning.
- 9) I 36 kap. 7 § första stycket p.3 BrB anges att ett företag ska åläggas företagsbot för brott, om det för brottet är föreskrivet strängare straff än penningböter och brottet har begåtts i utövningen av **annan verksamhet** som ett företag bedriver, om brottet har varit ägnat att leda till en **ekonomisk fördel** för företaget.
- 10) Andrahandsgrunden för bestridandet vilar således på påståendet att det påstådda brottet, som uppenbarligen avser både annan och annans verksamhet, inte givit upphov till sådan ekonomisk fördel som avses i 36 kap 4 § BrB.
- 11) Med ekonomisk fördel avses, liksom enligt 36 kap 4§ BrB, den förbättrade ekonomiska ställning som uppnås genom att ett brott begås i verksamheten. Fördelen utgörs av en uppskattad skillnad i förmögenhetsställning mellan den situation som uppkommit genom brottet och den som skulle ha rått om brottet inte hade ägt rum. Sagt även som en förklaring till varför jag tidigare hänvisade till 36:4.
- 12) Det är tillräckligt att brottet har varit ägnat att leda till en ekonomisk fördel för företaget, d.v.s. brottet bör typiskt sett kunna leda till en sådan fördel. Ger påstått brott inte upphov till någon ekonomisk fördel kan företagsbot inte komma ifråga.
- 13) Åklagaren värjer sig mot dessa påståenden genom att påstå att det inte krävs någon ekonomisk fördel; givet att åklagaren inte ens påstår att sådan fördel vunnits.

- 14) Företagsboten har en vinsteliminering funktion när den svarar mot ekonomiska fördelar av brott. Detta leder till att när det gäller skattebrott så kan det konstateras att en eventuell vinst elimineras genom att den rätta skatten tas ut i efterhand och att skattetillägg ofta utgår. I linje härmed har yrkande om företagsbot gentemot ett s.k. fakturaskrivande bolag ogillats i **RH 2009:41**.
- 15) Även när storleken av företagsboten ska bestämmas, skall, med beaktande av straffskalan för brottet, särskild hänsyn tas till den skada och fara som brottsligheten inneburit samt till brottslighetens omfattning och förhållande till näringsverksamheten, d.v.s. den egna näringsverksamheten.
- 16) När det gäller skälen för jämkning i 36 kap 10 § BrB skall särskilt framhållas den nu införda första punkten om "brottet medför annan betalningsskyldighet eller särskild rättsverkan för företaget och den samlade reaktionen på brottsligheten skulle bli oproportionerligt sträng" d.v.s. framstår den samlade reaktionen som alltför sträng, är det i första hand företagsboten som ska jämkas.
- 17) Praxis är inte enhetlig i detta avseende och måste läsas mot bakgrund av de förändringar som genomförts den 1 januari 2020 (SFS 2019:829). Att hävda ett skatteundandragande i den omfattning som åklagaren gör gällande i kombination med yrkanden om maximala fängelsestraff, och mer därtill, får yrkandet om företagsbot att framstå som ett "slag i luften".
- 18) Det nu sagda om företagsboten har jag huvudsakligen hämtat ur åklagarmyndighetens egen Handbok angående Företagsbot från Utvecklingscentrum Maj 2020 och så även den nya lagtexten.
- 19) När det gäller åklagarens hänvisning till doktrin och rättskällor bör vi kunna enas om att enskilda statsråds uttalanden eller vad lagrådet kan ha sagt i viss fråga saknar all betydelse för den dömande verksamheten. Tolkning av lagtext som görs av lagrådet eller departementschefen väger givetvis fjäderlätt jämfört med Högsta domstolens tolkningar, vars huvudsakliga uppgift är just att undvika ministerstyre.
- 20) Jag övergår nu till att argumentera **varför åklagaren har tappat målet** och därmed återvänder jag till förstahandsgrunden för bestridandet av yrkandet om företagsbot.
- 21) NJA 2018 s. 704 tar, som försvaret upprepat, sikte på den aktuella transaktionen, d.v.s. köpet av t.ex. varan från Bbn.
- 22) När det gäller de aktuella transaktionerna har Bbn m.fl. riktigt redovisat en korrekt utgående mervärdeskatt som är reciprocitiv i förhållande till JoLuMar:s uppgift om ingående skatt.
- 23) Den s.k. kickbacken kan endast påverka den utgående skatten och därmed inte omfattas av åtalet, eftersom den är just en kickback d.v.s. en inkomst, oavsett om och hur denna ska bokföras i JoLuMar och därmed oavsett vem som ska anses vara arbetsgivare avseende en tjänsteinkomst.

- 24) Åklagaren har inget stöd för påståendet om oriktig uppgift och skattebrott i JoLuMar enligt åtalpunkt 16; varken lagstöd eller beslut från Skatteverket eller förvaltningsdomstol, vilket borde vara ett krav och särskilt gäller det när det är fråga om komplicerade skatterättsliga bedömningar. Ett brottspåstående i domstol, helt utan stöd, är mycket anmärkningsvärt och turligt nog ovanligt.....
- 25) Att åklagaren skulle kunna anses ha burit hem påståendet om oriktig uppgift och fara för skatteundandragande, helt utan stöd av lag eller rättspraxis från svensk eller annan europeisk domstol, måste vara uteslutet i en rättsstat.
- 26) Påståendet om näringspenningtvätt i åtalpunkten 17, som i detta fall inte påstås vara självtvätt, saknar objektiv grund, eftersom det går stick i stäv med påståendet om eget skattebrott.
- 27) Annans pengar kan endast vara de pengar som kommer från Bright Star, vars transaktioner eller medel inte ens ifrågasatts av åklagaren i detta mål. En marknadsmässig betalning för varor i en transaktion mellan på marknaden två oberoende parter kan inte hos säljaren vara penningtvätt; inte ens näringspenningtvätt.
- 28) Det kan under inga omständigheter anses vara ett klandervärt risktagande av företrädare för JoLuMar att ta emot pengar från Bright Star som avser levererade och försålda varor.
- 29) Åklagaren påstår att inkommande fakturor till JoLuMar kommer från s.k. skenbolag, vilka påstås ha deltagit i momsbedrägerier (annat än det skattebrott som pekas ut i åtalpunkten 16). Dessa transaktioner ska skiljas från de transaktioner som kommer efter JoLuMar:s förvärv.
- 30) Skenbolagen sägs ha redovisat ”fiktiv” ingående moms för att kvitta sin utgående skatt, som inte har ifrågasatts av Skatteverket. Lika lite har Skatteverket genom **beslut** nekat JoLuMar avdrag för sin ingående skatt. Jag återkommer till att kommentera Skatteverkets förslag till beslut, tilläggsprotokoll 7.
- 31) Bright Stars skattedeklarationer har godtagits innefattande ingående skatt som har sin motsvarighet i JoLuMar:s utgående skatt, som även den godtagits av Skatteverket och ej ifrågasatts av åklagaren.
- 32) Skatteverket har i förslag till beslut redovisat sin syn på regelverket och deras synsätt är inte endast fel utan även fiskalt oskäligt utifrån **skatteförmågeprincipen**.
- 33) Det är oskäligt att vägra avdrag för ingående skatt och samtidigt kräva den utgående skatten i alla led, vilket är sagt under förutsättning att det **inte** är fråga om samma varor eller annorlunda uttryckt att det **inte** är fråga om samma transaktion. Jag hänvisar till reciprocitetsprincipen och art 167 i EU Direktivet. Detta påstående vinner stöd i NJA 2018 s. 704, där HD som förutsättning för tillämpning av principen om **förfarandemissbruk**, som sagts, talar om *transaktionen*, d.v.s. att det ska vara fråga om samma vara.
- 34) Eftersom det i första ledet är fråga om inköp av andra varor/tjänster (VoIP, s.k. bredbandstelefoni eller telefonsamtal över internet) än de varor (mobiltelefoner) som

avser den ingående momsen i JoLuMar, handlar detta mål om något helt annat än det nämnda HD avgörandet.

- 35) Den på bordet liggande stämningsansökan träffar inte det verkliga händelseförloppet och ska därför under alla förhållanden ogillas och därmed även talan om företagsbot.
- 36) En ond tro kan ligga till grund för påståendet om oriktig uppgift så länge avdragsyrkandet inte är s.k. öppet yrkande (vilket HD inte beaktade i NJA 2018 s.704). I brottmålet krävs under alla förhållanden subjektiv täckning inte bara för den oriktiga uppgiften utan även för farerekvisitet. Farerekvisitet har åklagaren behandlat styvmoderligt.
- 37) Om annan skattskyldig i tidigare led löser sin överskjutande skatt med falska fakturor eller annan olaglig metod, avseende helt andra varor än de aktuella, kan det inte drabba en faktisk köpare som vidareförsäljer aktuella varor till annan, slutkund eller inte, som betalar och tar emot varorna (d.v.s. omsätter varor på ett skattepliktigt sätt) därvid säljaren redovisar den utgående skatten. Detta förfarande kan inte ha skett i skatteundandragande syfte från JoLuMar:s sida i och för JoLuMar:s verksamhet. Enkelt uttryckt inget skattebrott i JoLuMar!
- 38) En helt annan fråga som ligger helt utanför detta mål är om skattebrott begåtts i andra bolag avseende andra varor.
- 39) Jag påminner om att det råder skatteneutralitet mellan lagliga och olagliga fakturor såvitt avser mervärdeskatten.
- 40) Den oriktiga uppgiften kan endast i detta fall vara oriktig om åklagaren kan ställa utom allt rimligt tvivel att företrädare för JoLuMar har haft ett uppsåt som omfattar en medveten felaktig tillämpning av **regeln om nollbeskattning av varuleveranser**; vilket inte ens kan vara aktuellt i detta mål för JoLuMar:s räkning.
- 41) I de pågående skatteprocesserna avseende Jakk Investment och Ago Trading anför Skatteverket att felaktigheten-oriktig uppgift- endast består i felaktig tillämpning av regeln om nollbeskattning av varuleveranser till annat EU-land, d.v.s. tillämpning av 3 kap. 30a § 1, st ML.
- 42) Utifrån NJA 2018 s.704, förfarandemissbruk (eng. abusive practice) och hovrättslagmannens friande motivering kan vi konstatera att det saknas tydligt och otvetydigt lagstöd för straffrättsliga åtgärder för de i detta mål aktuella skattefrågorna (NJA 2012 s.105 och 2016 s 680).
- 43) När det gäller förfarandemissbruk hänvisar jag till Skatteverket ställningstagande Principen om förfarandemissbruk 2006-11-17; 131 500 981-06/111 (<https://www.skatteverket.se/funktioner/rattsinformation/arkivforrattsligvagledning/arkiv/stallningstaganden/2006/stallningstaganden2006/13150098106111.5.49fb85051197aa37a4d8000896.html>).
- 44) Av åberopat ställningstagande framgår att det är fel att neka JoLuMar avdragsrätt för den aktuella ingående mervärdeskatten. Skatteverket skriver:

”Genom tolkning av C-63/04, Central Property, gör Skatteverket bedömningen att principen om förfarandemissbruk endast kan tillämpas på transaktioner som inte i sig kan underkännas med stöd av ML. För det fall en eller flera transaktioner kan underkännas med stöd av ML får således **inte** principen om förfarandemissbruk tillämpas.”

- 45) Av detta kan således den enda slutsatsen dras att JoLuMar har rätt till avdrag för den ingående skatten och att principen om förfarandemissbruk inte kan tillämpas på de för JoLuMar aktuella transaktionerna. Under inga förhållanden kan JoLuMar i egen skattedeklaration anses ha lämnat en oriktig uppgift i skatterättslig mening.
- 46) Det nu sagda kan inte leda till annan slutsats än att åklagaren har tappat målet vid det att principen om förfarandemissbruk inte kan tillämpas för såvitt avser den ingående skatten i JoLuMar. Avdragsrätt föreligger således med direkt stöd av ML enligt de bestämmelser åklagaren själv hänvisade till.
- 47) Jag flaggade upp för försvarets juridiska position redan under min sakframställning och åklagaren har kategoriskt nonchalerat mina frågor; vilket om inte annat ska falla tillbaka på åklagaren.
- 48) **Jag ska nu kommentera Skatteverkets förslag till beslut som det kommer till uttryck i tilläggsprotokoll 7:**
- a) Skatteverkets tolkning av Kitteldomen är enligt ordalydelsen i förslaget (sid. 32 första stycket under rubriken 3.7 Skatteverkets bedömning i Tp7) att det ska vara ”fråga om ett momsbedrägeri”, vilket kan läsas som att det kan vara vilket bedrägeri som helst; en tolkning som uppenbarligen är fel.
  - b) Den utpekade oriktiga uppgiften går i detta mål inte att para med varken det utpekade brottsupplägget eller det händelseförlopp som görs gällande i gärningspåståendet eller åklagarens sakframställning.
  - c) På sätt advokat Bergqvist redovisat är det ett felaktigt påstående som lämnas på sidan 30 i Tp 7 att JoLuMar:s leverantörer av utländska myndigheter bedömts som skenbolag/genomströmningsbolag.
  - d) Att påståendet är felaktigt framgår av sidorna 12, fjärde stycket från slutet, 14, tredje stycket från slutet och 15, tredje stycket från slutet.
  - e) De utpekade skenföretagen beskrivs i delar ha bedrivit verksamhet.
  - f) Upplägget som beskrivs överensstämmer inte med påståendet om momsbedrägerier (3.6.3).
  - g) Skatteverket påstår på sid 30 sista stycket att JoLuMar lagt till ytterligare ett led innan varorna lämnar Sverige och bolaget påstås därmed ha flyttat risken att inte få överskjutande moms utbetald framåt till nästa led. Detta påstående kan inte paras med brottspåståendet i målet eftersom det tar sikte på vad som hänt i **tidigare led** och inte som Skatteverket beskriver det på sidan 30, där siktet är **ledet efter**

JoLuMar:s köpare o.s.v.). Gärningsbeskrivningen berör JoLuMars skattskyldighet; trots att de oriktiga uppgifterna endast **kan** finnas i tidigare eller senare led i förvärvskedjan. Åklagaren skjuter utanför målet bildligt talat; men ack i dubbel bemärkelse.

- h) Skatteverket menar att det är vad som händer i senare led som styrker Skatteverkets bedömning om att JoLuMar och därmed dess företrädare både känt till, och aktivt deltagit i momsbedrägerier (sid. 30 näst sista stycket). Skatteverket talar således om ett annat momsbedrägeri än det åklagaren åtalat för. I minst ett fall är Kitteldomen därmed inte tillämplig.
  - i) Skatteverket påstår vidare att man borde ha känt till att köparen inte är slutkonsument av mobiltelefonerna. Mobiltelefonerna måste enligt Skatteverket alltså säljas i ytterligare minst ett led innan de nås av slutkonsument. Åklagaren och Skatteverket talar härvidlag om olika momsbedrägerier.
- 49) Sammanfattningsvis kan de av Skatteverket utpekade oriktiga uppgifterna inte ligga till grund för en fällande dom avseende den ingående momsen i JoLuMar. Det Skatteverket talar om är otvivelaktigt andra uppgifter än de som pekas ut i detta mål när det gäller JoLuMar.
- 50) Skulle tingsrätten, enligt mitt förmenande felaktigt, ändå komma fram till att det är fråga om ett objektivet skattebrott ska prövningen ske av det subjektiva rekvisitet.
- 51) Utgångspunkten för denna prövning är att med oriktig uppgift avses samma sak inom skatterätten som inom straffrätten.
- 52) Skillnaden vid prövningen är att skatterätten har som utgångspunkt att skattskyldig ska visa sannolikt att det är fråga om en kostnad och att Skatteverket på motsvarande sätt ska visa att skattskyldig lämnat oriktig uppgift på intäktssidan.
- 53) Åklagaren ska däremot ställa utom allt rimligt tvivel att skattskyldig har haft ett uppsåt i förhållande till inte enbart den oriktiga uppgiften utan i detta fall även i förhållande till att det aktiva handlandet skett i skatteundandragande syfte, vilket kommer till uttryck i farerekvisitet.
- 54) Om domstolen väljer att pröva det subjektiva rekvisitet ska givetvis de objektiva rekvisiten omfattas av den tilltalades och inte den skattskyldiges uppsåt; de är i detta fall två olika personer att hålla isär.
- 55) Av rättsfallet 2018 not 19 framgår, som advokat Bergqvist redovisat, att en ”Missuppfattning eller okunnighet om de skatteregler som rekvisitet oriktig uppgift syftar på medför att kravet på subjektiv täckning inte är uppfyllt.”
- 56) Om Skatteverkets redovisade syn och beskrivning av vad som hänt på verklighetsplanet inte överensstämmer med åklagarens redovisade händelseförlopp kan inte Skatteverkets bedömning ligga till grund för åklagarens antaganden, eftersom dessa måste anses sakna reell grund.

- 57) Försvarets påstående håller eftersom åklagaren inte har någon annat stöd för sina påståenden om oriktig uppgift och/eller fara för skatteundandragande än det som anges i ett förslag till beslut som dessutom går stick i stäv mot gärningspåståendet.
- 58) Skatteverket pekar på led efter JoLuMar och åklagarens påstående om momsbedrägeri hänvisar till led före JoLuMar:s förvärv.
- 59) Paradoxen är att den oriktiga uppgiften påstås ha lämnats i JoLuMar:s skattedeklaration, trots att "momsbedrägerierna" påstås ha skett antingen i senare eller i tidigare led, d.v.s. hos annan än JoLuMar.
- 60) Hur dessa Skatteverkets respektive åklagarens påståenden ska kunna ligga till grund för en tvärsäker bedömning att den tilltalade ska haft ett straffrättsligt uppsåt som träffar en fara för ett skatteundandragande i JoLuMar på grund av en oriktig uppgift angående den ingående momsen i JoLuMar:s skattedeklaration är milt uttryckt svårbegriplig.

Om åklagaren missuppfattat skattereglerna blir det svårt att kräva större insikt hos de tilltalade.

Jag överlämnar målet med yrkandet att talan om företagsbot ska ogillas, oavsett utgången i målet i övrigt.

\_\_\_\_\_ SLUT \_\_\_\_\_