



Meddelad i Stockholm

KLAGANDE

X AB

Ombud: Advokat Fredrik Zettergren
Advokatfirman Fylgia
Box 55555
102 04 Stockholm

MOTPART

Skatteverket
106 61 Stockholm

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Länsrättens i Stockholms län dom den 15 december 2006 i mål nr 1416-03 och 1417-03, se bilaga

SAKEN

Mervärdesskatt och skattetillägg redovisningsperioderna april 1998 och februari 1999 samt ersättning enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt m.m.

X AB, nedan kallat X AB eller bolaget, överklagar länsrättens dom avseende avdrag för mervärdesskatt, skattetillägg och ersättning för kostnader. Bolaget yrkar att kammarrätten, med ändring av länsrättens dom, medger bolaget yrkade avdrag för ingående mervärdesskatt för redovisningsperioderna april 1998 och december 1999 och att bolaget debiteras mervärdesskatt i enlighet med av bolaget avlämnade deklarationer. För det fall att kammarrätten skulle finna att det råder oklarhet i frågan huruvida det föreligger någon skyldighet att genom frågor till speditören utreda vem som är godsets civilrättsliga ägare när Akterbaren uppträder såsom ägare till godset hemställer X AB att kammarrätten inhämtar förhandsavgörande från EG-domstolen. Bolaget yrkar vidare att kammarrätten, med ändring av länsrättens dom, tillerkänner bolaget ersättning enligt lagen

(1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m., med i länsrätten yrkat belopp uppgående till 112 500 kr inklusive mervärdesskatt. I kammarrätten yrkar bolaget ersättning med 48 000 kr inklusive mervärdesskatt.

Skatteverket yrkar att överklagandet avslås i sin helhet. Vid fullt bifall till X AB:s yrkanden har Skatteverket i länsrätten vitsordat ersättning för 35 timmars arbete beräknad i enlighet med rättshjälptaxan. I ~~anför~~**X AB:s** yrkande om ersättning för kostnader i kammarrätten tillstyrker Skatteverket ersättning för ytterligare 10 timmars arbete enligt rättshjälptaxan under förutsättning att X AB får fullt bifall till överklagandet.

X AB hänvisar beträffande frågan om rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt för belopp angivet på fakturan från Laincerta AB, nedan kallat Laincerta, till vad som tidigare har anförts i målet. Vad gäller frågan om rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt för belopp angivet på fakturan från Akterbaren AB, nedan kallat Akterbaren, anför X AB som grund att det har rätt till avdrag för den ingående mervärdesskatt som debiterats bolaget avseende de (skattepliktiga) omsättningar av varor som förevarit mellan ifrågavarande bolag (som varit skattskyldigt för sin verksamhet) och X AB (som varit skattskyldigt för sin verksamhet) som ett led i dessa bolags respektive yrkesmässiga verksamhet. Till utvecklande av talan i denna del åberopar X AB vad som anförts i länsrätten och som framgår av tidigare skriftväxling i målet. Härutöver anför X AB bl.a. följande. Bolaget har genom länsrättens dom ålagts en långtgående utredningsskyldighet avseende den bakomliggande äganderätten till de mobiltelefoner som X AB förvärvat från Akterbaren. Det är i ljuset av vad EG-domstolen uttalat i förenade målen C-354/03, C-355/03 och C-484/03, Optigen Ltd, Fulcrum Electronics Ltd och Bond House Systems Ltd mot Commissioners of Customs & Excise (Optigendomen), punkterna 33, 44 och 52, mål C-384/04, Commissioners

of Customs & Excise mot Federation of Tecnological Industries (FTI-
domen), punkterna 32 och 33 och förenade målen C-439/04 och C-
440/04, Axel Kittel mot Belgien respektive Belgien mot Recolta
recycling SPRL (Kitteldomen), punkt 51 som länsrättens tolkning av EG-
domstolens resonemang i Kitteldomen om att ”näringsidkare som vidtar
varje åtgärd som rimligen kan krävas av dem i syfte att säkerställa att
deras transaktioner inte ingår i ett bedrägeri” skall bedömas. Länsrätten
har uttolkat detta uttalande som ett mer långtgående krav än det som
Skatteverket betecknat som ”ett krav på vaksamhet”. Länsrättens
resonemang i den delen saknar emellertid stöd i vad EG-domstolen har
anfört i övrigt. EG-domstolens inställning till den påstådda utrednings-
skyldigheten markeras av ett krav på vad som rimligen kan krävas av
dem i syfte att säkerställa att deras transaktioner inte ingår i ett bedrägeri.
Det kan under inga omständigheter anses som rimligt att X AB genom
frågor till speditören skall utreda vem som är godsets civilrättsliga ägare
när Akterbaren uppenbarligen uppträder såsom ägare till godset i enlighet
med tillämplig gemenskapsrätt.

Skatteverket hänvisar beträffande frågan om rätt till avdrag för ingående
mervärdesskatt för belopp angivet på fakturan från Laincerta till vad som
anförts i omprövningsbeslut samt i yttranden till länsrätten. Vad gäller
frågan om rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt för belopp angivet
på fakturan från Akterbaren anför Skatteverket bl.a. följande. Verket har
redan i revisionspromemorian konstaterat att prissättningen på
telefonerna varit ologisk. Det var inte Akterbaren utan Onesco AB,
nedan kallat Onesco, som frisläppte telefonerna till X AB. Det var just
Onesco som förvärvade telefonerna från Collect International Ltd, nedan
kallat Collect, för 3 140 kr st och tog dem till Sverige. Samma telefoner
som senare Akterbaren har fakturerat X AB för 2 675 kr st.
Prissättningen ifrågasätts således av Skatteverket. Vad gäller det som
länsrätten anfört i sina domskäl angående att X AB inte har uppfyllt den
utrednings-skyldighet som ålegat bolaget för att kunna åberopa god tro
instämmer

Skatteverket i EG-domstolens uttalande att det inte är möjligt att ålägga skattskyldiga strikt ansvar i de fall andra i kedjan uppträder bedrägligt. Mot bakgrund emellertid av att X AB har gjort ett förvärv från ett helt okänt företag och att det inom X AB vid denna tid torde ha varit väl bekant att det inom EU förekom omfattande bedrägerier med mervärdesskatt just avseende mobiltelefoner, får det anses som en elementär åtgärd att i vart fall utreda vem som är ägare till godset.

I ett yttrande tillägger **X AB** att bolaget inte har haft någon kunskap eller vetskap om vilket pris telefonerna tidigare försålts för. De priser som X AB köpt telefonerna för har varit marknadsmässiga och Skatteverket har inte på något sätt fört någon bevisning till styrkande av att fråga varit om ”underprissättning med hjälp av mervärdesskatteundandraganden”. Ett upplägg innebärande sådan underprissättning skulle fordra ett stort antal inblandade. Någon sådan koppling mellan företrädarna för X AB och Collect har inte kunnat påvisas. Om fråga varit om någon slags mervärdesskatteundandragande kan det således lika gärna varit den utländska leverantörens överprissättning med stöd av ett mervärdesskatteundandragande. Det torde under inga förhållanden räcka med att ifrågasätta prissättningen för att rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt skall kunna vägras. Vad gäller det faktum att länsrätten anfört att Akterbaren inte förfogat över godset såsom ägare eller att Akterbaren inte förmedlat de ifrågavarande telefonerna för annans räkning följer det av EG-domstolens praxis att begreppet leverans av varor inte hänför sig till en äganderättsövergång i enlighet med de formkrav som uppställs i de respektive nationella rättsordningarna. Begreppet innefattar istället samtliga överföringar av materiell egendom från en part till en annan, vilka ger mottagaren befogenhet att faktiskt förfoga över egendomen som om han var ägare till densamma. Det saknar således mervärdesskatte-rättslig betydelse om Akterbaren i formell mening varit ägare till det gods som Akterbaren försålt till X AB.

Kammarrätten har den 28 februari 2008 hållit muntlig förhandling inom stängda dörrar.

Peter Linuzon har i egenskap av företrädare för X AB vid den muntliga förhandlingen uppgett bl.a. följande.

I samband med att han befann sig i Thailand fick han en förfrågan från Akterbaren AB om han ville köpa ett parti mobiltelefoner som skulle finnas på Arlanda. Det rörde sig om en förhållandevis liten affär. Han kontaktade Fritz Companies och bad företaget inspektera och kontrollräkna telefonerna. När han hade fått klartecken från företaget kontaktade han banken och ordnade med betalning, varpå telefonerna frisläpptes. Innan betalning skett kan inte telefonerna frisläppas. Han har ingen inblick i hur och varför Onesco AB skickade release om att friställa telefonerna till X AB. Före releasen hade han ingen vetskap om att bolaget ens existerade. Utan allokering från Akterbaren AB hade affären aldrig kunnat komma till stånd. Utan allokering hade Fritz Companies inte haft rätt att kontrollräkna mobiltelefonerna för X AB:s räkning. Det är inte tekniskt möjligt för Onesco AB att allokera gods till X AB när godset skall förvärvas från Akterbaren AB. Vid tidpunkten för affären med Akterbaren AB var det en strålände marknad. Efterfrågan ökade kopiöst och det kom ständigt in nya aktörer på marknaden. Kanske förekom det att mobiltelefoner såldes på kommission. Karusellhandel var ingenting som diskuterades, det var först år 1999 som han fick höra att sådan handel förekommit. När han gjorde affärer liknande den med Akterbaren AB begärde han in registreringsbevis och momsregistrering. Som han ser saken så finns det inga ytterligare kontroller som han borde ha gjort. Han vill påpeka att han under den aktuella perioden hade ett tätt samarbete med Skatteverket i frågor rörande mervärdesskatt.

När det gäller priserna på telefonerna har Peter Linuzon bl.a. uppgett följande. Den 10 februari 1999 gjorde X AB och Akterbaren AB upp om

priset för mobiltelefonerna. Vad han minns gjorde X AB en liten vinst på affären. Marknadspriset på en viss telefon kan fluktuera stort från en dag till en annan.

Skatteverket har vid den muntliga förhandlingen uppgett bl.a. följande.

Skatteverket har inte kunnat konstatera att priset som X AB köpte mobiltelefonerna för inte var marknadsmässigt. Det finns dock ingen grund för Fredrik Zettergrens hypotes om överprissättning. Företrädaren för Collect, Jonathan Frost, har vid ett flertal tidigare tillfällen varit inblandad i karusellhandel.

DOMSKÄL

Mervärdesskatt redovisningsperioden april 1998

Beträffande den faktura som utställts av Laincerta till X AB gör kammarrätten samma bedömning som länsrätten. Kammarrätten finner således att det inte skett något förvärv som kan godtas mervärdesskatterättsligt samt att förutsättningar för efterbeskattning föreligger. Avdrag för ingående mervärdesskatt skall därmed inte medges i denna del och förutsättningar föreligger för att påföra skattetillägg. Kammarrätten finner inte att någon grund för befrielse från skattetillägg har framkommit. Överklagandet skall därför avslås helt i denna del.

Mervärdesskatt redovisningsperioden februari 1999

Frågan i denna del är om det har förekommit någon omsättning mellan Akterbaren och X AB som ger X AB rätt att dra av den ingående mervärdesskatten samt om och i så fall på vilket sätt EG-domstolens avgöranden i de av X AB åberopade domarna, Optigendomen, FTI-domen respektive Kitteldomen har betydelse i målet.

Av handlingarna i målet framgår bl.a. följande.

X AB har den 10 februari 1999 tagit in en faktura från Akterbaren i sina räkenskaper som avser köp av 500 st mobiltelefoner av märket Startac 130 à 2 675 kr st, totalt 1 337 500 kr jämte mervärdesskatt om 334 375 kr. X AB:s företrädare har uppgett att när Håkan Karnhag på Akterbaren erbjöd honom att köpa telefonerna skulle partiet finnas hos speditören Fritz Companies Sweden AB (nedan kallat Fritz) på Arlanda samt att han då kontaktade Fritz och bad dem kontrollräkna partiet. Han har uppgett att totalbeloppet, 1 671 875 kr, efter det att denna kontroll skett, har girerats till Akterbaren den 19 februari 1999. Telefonerna har Akterbaren enligt faktura den 23 februari 1999 köpt av KB Fickan för 1 432 000 kr, dvs för 2 291,20 kr st.

Onesco har den 10 februari 1999 beställt 500 st Startac 130 från Collect i Storbritannien. Collect har den 11 februari 1999 fakturerat Onesco de beställda telefonerna för cirka 1 570 000 kr, dvs cirka 3 140 kr per telefon. Fakturan har betalats av Business Development Group Ltd. Betalningen skedde den 11 februari 1999 genom en bank på Grenada, Västindien.

Godset har levererats till Arlanda av Collect. Av faxmeddelande från Combine Logistics, Manchester, till Air Cargo Express, Arlanda, daterat den 16 februari 1999 framgår att telefonerna kunde friställas till Onesco. Av ett annat faxmeddelande från Onesco till Air Cargo Express på Arlanda daterat den 17 februari 1999 framgår att telefonerna kunde friställas till X AB. Ett ytterligare faxmeddelande från Air Cargo Express till Fritz Companies (X AB:s speditör på Arlanda) daterat samma dag, dvs den 17 februari 1999, innehåller information om överflyttning av telefonerna mellan speditörerna.

Härutöver har det framkommit att Onesco vid sin beställning av telefonerna har uppgett ett felaktigt VAT-nummer till Collect. Försäljningen har således inte kunnat rapporteras på föreskrivet sätt i VIES-systemet. Bakom Onesco står Björn Engskär, som också uppgetts företräda Laincerta, vars fakturor varit föremål för kammarrättens prövning denna dag under rubrik "Mervärdesskatt redovisningsperioden april 1998".

Akterbaren har redovisat en total omsättning om 82 000 kr i sin skattedeklaration för perioden februari 1999.

Företrädaren för KB Fickan har uppgett att kommanditbolaget aldrig har bedrivit handel med mobiltelefoner. KB Fickan är heller inte registrerat för mervärdesskatt.

Kammarrätten gör följande bedömning.

Rätten till avdrag för ingående mervärdesskatt regleras i 8 kap. mervärdesskattelagen (1994:200), nedan ML. Av 8 kap. 2 § ML, framgår att ingående skatt utgörs av beloppet av den skatt enligt ML som hänförs sig till ersättning för förvärv av varor eller tjänster, om omsättningen medfört skattskyldighet för den från vilken varorna eller tjänsterna förvärvats. Bestämmelsen i 8 kap. 2 § ML skall tolkas mot bakgrund av artikel 17.2 i det vid ifrågavarande tidpunkt gällande mervärdesskattedirektiv, dvs Rådets sjätte mervärdesskattedirektiv (77/388/EEG) (nedan sjätte mervärdesskattedirektivet). EG-domstolen har i mål C-342/87, Genius Holding och i mål C-454/98, Schmeink & Cofreth AG & Co. KG, uttalat att artikel 17.2 i sjätte mervärdesskattedirektivet måste tolkas så att rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt inte föreligger endast för att skatt finns upptagen i en faktura. EG-domstolen uttalar i punkt 13 i mål C-342/87, Genius Holding, att rätten att göra avdrag för ingående

mervärdesskatt endast föreligger för skatt hänförlig till skattepliktiga transaktioner.

Enligt artikel 2.1 i sjätte mervärdesskattedirektivet skall mervärdesskatt betalas för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag inom landets territorium av en skattskyldig person i denna egenskap. Med leverans av varor avses enligt artikel 5.1 i direktivet överföring av rätten att såsom ägare förfoga över egendom. Av EG-domstolens praxis, bl.a. mål C-320/88, Staatsecretaris van Financiën mot Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV, framgår att det inte är det civilrättsliga ägandet som är av betydelse utan den faktiska rätten att disponera över godset. Någon som har rätt att disponera över något kan således med mervärdesskatterättslig verkan leverera visst gods *såsom ägare* i den mening som avses i artikel 5.1 i direktivet utan att vara civilrättslig ägare till godset.

Kammarrätten finner att det av handlingarna i målet framgår att Akterbaren varken kan ha varit civilrättslig ägare eller kan ha haft dispositionsrätt till det parti telefoner som är aktuellt i målet. För denna bedömning talar bl.a. att Akterbarens förvärv uppges ha skett från KB Fickan vars företrädare uppgett att kommanditbolaget aldrig bedrivit handel med mobiltelefoner och att den åberopade fakturan från KB Fickan är daterad 13 dagar efter det att X AB tog in fakturan från Akterbaren och fyra dagar efter det att X AB erlade betalning till Akterbaren. Av särskild och avgörande betydelse är det faktum att det var Onesco som den 10 februari 1999 beställde telefonerna från Collect och som den 17 februari 1999 frisläppte telefonerna till X AB.

Kammarrätten finner inte heller att det har framkommit något som medför att Akterbaren kan anses ha förmedlat telefonerna till X AB i den mening som avses i 6 kap. 7 § ML.

Utgångspunkten i de av X AB åberopade Optigen-, FTI- och Kitteldomarna är att de objektiva kriterierna måste vara uppfyllda för att mervärdesskatt skall betalas och för att rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt skall föreligga. I såväl Optigen som i Kitteldomen var de objektiva kriterierna för skattskyldighet uppfyllda men missbruk hade förekommit i ett tidigare led. Eftersom de objektiva kriterierna för avdrag för mervärdesskatt enligt den i förevarande mål aktuella fakturan dock brister kan kammarrätten inte se att domarna har relevans för bedömningen av avdragsrätten i här aktuellt mål. Kammarrätten finner det därför obehövt att begära förhandsbesked från EG-domstolen.

Vid angivna förhållanden kan X AB inte medges yrkade avdrag för ingående mervärdesskatt enligt den faktura som utställts av Akterbaren.

Kammarrätten finner i likhet med länsrätten att X AB har lämnat en oriktig uppgift i denna del och att grund för att påföra skattetillägg således föreligger. Frågan är då om det finns skäl för befrielse. Peter Linuzon uppger sig inte ha känt till annat än att Akterbaren offererade mobiltelefonerna och att han inte har haft rimlig anledning att forska närmare i detta.

Kammarrätten gör i denna del följande bedömning.

Europadomstolen har i domarna Janosevic mot Sverige och Västberga Taxi AB och Vulic mot Sverige uttalat att de svenska reglerna om skattetillägg inte stred mot oskuldspresumtionen i Europakonventionens artikel 6.2 mot bakgrund av att det fanns flera subjektiva befrielsegrunder. Domstolen uttalade att tillämpningen av befrielsegrunderna då förutsattes tillämpas nyanserat och inte alltför restriktivt. Mot den bakgrunden torde ett skäl för befrielse från skattetillägg kunna vara att den skattskyldige inte har haft rimlig möjlighet att känna till att uppgiften var oriktig, dvs om ingen vårdslöshet kan läggas honom till last.

Kammarrätten finner emellertid att de uppgifter som Peter Linuzon har lämnat om hur förvärvet skulle ha gått till stämmer illa med det faktum att telefonerna frisläppts av Onesco den 17 februari – två dagar innan X AB betalat Akterbaren för samma telefoner. Vidare företräds Onesco av samme Björn Engskär som uppgivit sig företräda Laincerta och som enligt en revers lånat pengar av X AB i mars 1998 med en bil som säkerhet. Vid dessa förhållanden finner kammarrätten att det är osannolikt att Peter Linuzon varit omedveten om att Akterbaren inte var den rätte avtalsparten i den transaktion som nu är i fråga. Skäl för befrielse kan inte anses föreligga. Överklagandet skall således avslås helt även i denna del.

Ersättning för kostnader

X AB har inte vunnit helt eller delvis bifall till sin talan i kammarrätten. Med hänsyn härtill och till att målen inte avser fråga som är av betydelse för rättstillämpningen och det inte heller finns synnerliga skäl för att bevilja ersättning, finner kammarrätten att det saknas grund för att medge ersättning för kostnader i länsrätten och kammarrätten.

DOMSLUT

Kammarrätten avslår såväl överklagandet som yrkandet om ersättning för kostnader i kammarrätten.

HUR MAN ÖVERKLAGAR (formulär 3) se bilaga.

Susanne Nylund
lagman

Mona Aldestam
kammarrättsråd
referent

Paul Sjögren
tf assessor