

5. december 2004
Journal nr. 02/04-5084-00099
CVR-nr.: 26 87 56 33, tidligere 25 89 05 15

BILAG

3

KAMMERADVOKATEN

Comitel International A/S
Att.: Direktionen
Hammershusgade 11
2100 København Ø

**Forslag til
afgørelse**

Afkrævning af afgift

ToldSkat København fremsender hermed forslag til afgørelse om afkrævning af [REDACTED] kr. i moms for perioden 1. januar til 31. juli 2002 og 1. november 2003 til 31. marts 2004, jf. opkrævningslovens § 5, stk. 1 (lovbekendtgørelse nr. 289 af 28. april 2003 om opkrævning af skatter og afgifter m.v.).

Begrundelsen for afkrævningen er følgende:

Sagen vedrører følgende 2 forhold:

Ikke godkendt fradrag for købsmoms 1/11-03 til 31/3-04..... 114.761.052 kr.

[REDACTED]

På baggrund af sagens kompleksitet henvises i det hele til vedlagte sagsfremstilling for begrundelse af ændringen.

De lovhenvisninger, der er anvendt ved sagens forslag til afgørelse, kan sendes efter anmodning eller ses i deres helhed på statens juridiske on-line informationssystem Retsinformation, som findes på adressen www.retsinfo.dk.

Der fremsendes kopi til Comitel A/S, CVR-nr. 27 45 97 06 og Katrine Holding A/S, CVR nr. 20 95 68 87, da hæftelsen i medfør af aktieselskabslovens § 136, stk. 2 gøres gældende overfor disse to selskaber, i det omfang ToldSkat København ikke bliver fyldestgjort hos Comitel International A/S for det rejste krav.

Comitel A/S, CVR-nr.: 25 89 05 15 er blevet spaltet den 22. december 2003, og samtlige aktiver og passiver er overført til Comitel International A/S, CVR-nr. 26 87 56 33, Comitel Aktiebesiddelse A/S, CVR-nr. 26 88 41 44 og Comitel A/S, CVR-nr. 27 45 97 06. Comitel Aktiebesiddelse A/S er den 26. juni 2003 fusioneret med Katrine Holding A/S, CVR nr. 20 95 68 87, og Comitel Aktiebesiddelse A/S er herefter opløst den 22. december 2003. Dermed er det ToldSkats opfattelse, at disse selskaber hæfter solidarisk for de eventuelle forpligtigelser, der bestod på tidspunktet for spaltplingsplanens offentliggørelse.

Det gøres på denne baggrund gældende, at samtlige handler foretaget af Comitel A/S, CVR-nr.: 25 89 05 15, vil blive søgt fyldestgjort hos de ovenfor nævnte



Network Trading ApS, CVR-nr.: 27 41 70 51, er registreret for moms den 1. november 2003. Selskabet går konkurs den 17. maj 2004. Selskabet drives af en udenlandsk statsborger ved navn [REDACTED]. Selskabets eneste omsætning stammer fra handel i forbindelse med denne sag.

Trademark International ApS, CVR-nr.: 27 23 55 65, er registreret for moms den 2. juli 2003. Selskabet drives fortsat med handel inden for dette område. Selskabet drives af [REDACTED].

På denne baggrund indkalder ToldSkat København den 29. juni 2004 hele materialet vedrørende Comitels samhandel med Solid Trading ApS fra Comitel. Endvidere udbedes der en redegørelse for selskabets procedure omkring den fysiske varekontrol.

Comitel besvarer denne henvendelse ved brev af 8. juli 2004 og udbeder sig samtidig en yderligere frist for afleveringen af materialet, da det er meget omfattende.

Materialet modtages herefter af flere omgange, hvor det sidste materiale afleveres den 18. august 2004.

2.2. ToldSkats begrundelse for ændringen

2.2.1 Faktiske omstændigheder som er lagt til grund ved afgørelsen

ToldSkat København har analyseret de pågældende handler og udarbejdet vedlagte oversigter over handlernes sammenhæng.

Handlerne må efter ToldSkat Københavns opfattelse anses for at være led i momskarrusel.

2.2.1.1 Karruselhandel og karruselsvig

Generelle karakteristika, specifik og generel karrusel

Karruselhandel er et område der er karakteriseret ved, at man handler varer igennem flere handelsled. Varerne er typisk karakteriseret ved at have en høj værdi og en lav vægt/massefylde. Derfor handles der f.eks. med mobiltelefoner, CPU'ere, Ram-kredse og lignende elektroniske komponenter. Handlerne foretages oftest over kort tid, og det samme parti varer kan derfor godt blive handlet flere gange samme dag. På baggrund af varenes store værdi kræves der typisk forudbetaling fra leverandøren af varerne.

Den nedenfor illustrerede karrusel er en såkaldt specifik karrusel. Det vil sige, at man kan konstatere, at varerne bliver solgt tilbage til den oprindelige leverandør, og der dermed handles i et lukket kredsløb.

Da skattemyndighederne forholdsvist hurtigt vil kunne opdage en karrusel med komplet lukket kredsløb ved hjælp af kæderevision, bliver karrusellerne ofte



udvidet med flere handelsled og med flere lande involveret. Dermed kan varepartier blive splittet op og solgt til flere aftagere og dermed indgå i flere momskaruseller. Det vil her være svært at påvise det lukkede kredsløb, da det er svært at følge varerne.

Dette kaldes en generel karrusel, da det ikke kan påvises, at det er den samme leverandør, der i sidste ende køber det samme vareparti tilbage igen, men derimod lader man flere karuseller bryde ind i hinanden. Dog har handlerne en sådan karakter med hensyn til ovenstående generelle karakteristika, at man anser varerne for at indgå i en karrusel.

Karruselhandel er ofte identisk med karruselsvindel i et eller flere af ledene i handelskæden. En definition af dette begreb fremgår af Betænkning til L229 – bilag 21, folketingsåret 1998/99 (forslag til lov om ændring af skattekontrolloven, kildeskatteloven, momsloven m.v. (indgreb mod sort arbejde, socialt bedrageri m.v.)).

Ved momskaruselsvindel forstås en svindelmetode, hvor der igangsættes transaktioner mellem en række momspligtige i to eller flere EU-lande med eller uden varer med henblik på misbrug af reglerne vedrørende momsfrit salg mellem momsregistrerede virksomheder i medlemslandene.

På daværende tidspunkt var det ikke interessant at erhverve varerne fra tredjelande, da der skulle betales importmoms. Siden 1. april 2003 angives moms af køb i tredjelande på samme måde som ved EU-handel, hvorfor svindlen ikke længere begrænser sig til handel inden for EU.

Ved karruselsvindel genereres store skyldige momstilsvær i de virksomheder, der ved hjælp af nul-satsen har importeret varer fra tredjelande eller erhvervet varer fra EU-lande. Disse selskaber benævnes skraldespandsselskaber.

Da formålet er at generere en gæld til det offentlige ved et af handelsleddenes manglende betaling af moms, vil man typisk forsøge at gennemføre flest mulige handler, inden skraldespandsselskabet opdages og erklæres konkurs. Derfor er handelsmønstret, at varerne typisk bliver handlet flere gange i løbet af samme dag og senest i løbet af et par dage.

For at kunne opretholde den høje omsætningshastighed betyder det ofte, at såvel leverandør som kunde er fundet, inden handlen gennemføres.

Endvidere er det typisk, at skraldespandsselskabet ikke har likvide midler til at foretage betaling for varepartierne, hvorfor de fleste handler finansieres ved hjælp af forudbetalinger eller leverandørkreditter.

Igen på grund af tidsfaktoren gennemføres denne type handler typisk med varer med en høj værdi, men med en lav vægt/massefylde, for at minimere omkostnin-



havde som noget helt usædvanligt foretaget en forudbetaling til Hong Kong på netop denne leverance. Forudbetalingen svarede til den moms, som Solid Trading ApS havde oparbejdet ved forudgående handel med Comitel.

Comitels handel med Solid Trading ApS kan inddeles i 3 hovedgrupper:

Specifik karrusel (gruppe 1)

For handlerne nr. 4, 5, 7 og 8 er den oprindelige leverandør af varerne til Danmark også den endelige køber, som Comitel eksporterer varerne til.

I handel nr. 4 og nr. 7 leveres varerne af Digimate til Network Trading og aftages af Digimate fra Comitel.

Handel nr. 5 og nr. 8 leveres af Profile Onwards til Network Trading og aftages af Profile Onwards fra Comitel.

I alle tilfældene køber de to Hong Kong-selskaber varerne tilbage til en højere pris, end de oprindeligt solgte dem til Danmark for.

- i handel nr. 4 er tilbagekøbsprisen 348.102 kr. højere, end varen oprindeligt er solgt til Danmark,
- i handel nr. 5 er tilbagekøbsprisen 74.327 kr. højere end salgsprisen til Danmark,
- i handel nr. 7 er tilbagekøbsprisen 139.988 kr. højere end salgsprisen til Danmark,
- og i handel nr. 8 er tilbagekøbsprisen 124.990 kr. højere end salgsprisen til Danmark.

De fire handelsforløb strækker sig over en handelsperiode på maksimalt tre hverdage fra varerne er solgt fra Hong Kong, til de sælges retur hertil.

Det kan således konstateres, at de pågældende varer er handlet i et lukket kredsløb, hvor Comitels kunde i Hong Kong er identisk med den oprindelige leverandør af varerne her til landet.

I alle handlerne er det Network Trading ApS, der indkøber varerne fra Hong Kong, videresælger dem til Trademark International ApS, der sælger til Solid Trading ApS, der til sidst sælger varerne til Comitel. Comitel er sidste handelsled i Danmark, inden varerne returneres til Hong Kong.

Den af Comitel fratrukne indgående moms udgør:

Heraf moms:	
Handel nr. 4 - samlet køb 2.746.452	686.613
Handel nr. 5 - samlet køb 2.442.181	610.545
Handel nr. 7 - samlet køb 2.611.701	652.925
Handel nr. 8 - samlet køb 2.331.876	582.969
Samlet indgående moms af handlerne	2.533.052



Formodet specifik karrusel (gruppe 2)

For handlerne nr. 1, 3, 9, 11, 14, 15, 20, 21, 23, 25, 27, 28, 30 og 32 er der med altovervejende sandsynlighed sammenfald mellem leverandøren fra Hong Kong samt den endelige køber i Hong Kong, dog uden at selskaberne er benævnt med samme navn i de udvekslede fakturaer.

I alle handlerne kan det konstateres, at varerne sælges tilbage til Hong Kong/Singapore til en højere pris, end de oprindeligt er indkøbt for af Network Trading ApS /Trademark International ApS som første handelsled i Danmark.

For handlerne nr. 3, 9, 11, 14, 15, 20, 21, 23, 25, 27, 28, 30 og 32 bliver varerne handlet igennem Network Trading ApS, Trademark International ApS, Solid Trading ApS og til sidst Comitel. Comitel er sidste handelsled i Danmark, inden varerne returneres til Hong Kong.

For handel nr. 1 bliver varerne handlet igennem Trademark International ApS, Solid Trading ApS og til sidst Comitel. Comitel er sidste handelsled i Danmark, inden varerne returneres til Hong Kong.

Der vedlægges en oversigt over sammenfald i såvel adresser som faxnumre mellem de pågældende selskaber, ligesom det i ét tilfælde kan konstateres, at der er sammenfald mellem to selskabers bankkontonummer samt direktør.

Handlerne nr. 1, 3, 9, 14, 15, 20, 21, 23, 27 og 28

Det er i alle tilfælde Maximum Evolution fra Singapore, der leverer til Danmark, og Fusion R fra Singapore, der køber varerne tilbage fra Danmark. Ser man på selskabernes fakturaer, fremgår det, at selskaberne er beliggende på forskellige adresser i Singapore, men at de anvender samme faxnummer. Endvidere kan det ud fra betalingsanvisningen for handel nr. 21 konstateres, at Fusion R anvender samme adresse overfor sin bank, som Maximum Evolutionen bor på.

Handel nr. 25

Det er Evergreen Technology, der leverer til Danmark, og Best Concord Technology, der er den endelige køber af varerne. Begge selskaber er beliggende på den samme adresse i Hong Kong og anvender det samme faxnummer.

Handel nr. 11

Det er Frontier Acces og Smartward Technology, der leverer varer til Danmark. Begge selskaber er beliggende i Hong Kong på forskellige adresser og med forskellige faxnumre. De endelige købere er Digimate Ltd. og Profile Onwards. Begge disse selskaber er ligeledes beliggende i Hong Kong. Frontier Acces og Profile Onwards har samme direktør og samme bankkontonummer. Smartward Technology og Digimate er begge beliggende på den samme adresse og anvender det samme faxnummer. Der er således igen sammenfald imellem leverandør og aftager til det danske marked.



Handel nr. 30

Det er igen Hong Kong-selskaberne Smartward Technology, Evergreen Technologies og Frontier Acces, der leverer varer til Danmark. Som aftager fra Comitel er det Best Concord Technologies, Profile Onwards og Digimate Ltd. Igen er der sammenfald mellem såvel adresser, faxnumre og bankkonto.

Handel nr. 32

Det er udelukkende Maximum Evolution, der leverer til Danmark. Comitels aftagere i dette tilfælde er Fusion R, Digimate, Profile Onwards og Best Concorde Technologies.

Den fratrukne indgående moms udgør:

	Heraf moms
Handel nr. 1 – samlet køb 4.210.548	1.052.637
Handel nr. 3 – samlet køb 12.620.944	3.155.236
Handel nr. 9 – samlet køb 10.341.362	5.442.822
Handel nr. 11 – samlet køb 4.622.271	1.155.568
Handel nr. 14 – samlet køb 28.649.920	7.162.480
Handel nr. 15 – samlet køb 14.943.954	3.735.989
Handel nr. 20 – samlet køb 11.287.055	2.821.764
Handel nr. 21 – samlet køb 34.878.894	8.719.724
Handel nr. 23 – samlet køb 13.068.112	3.267.028
Handel nr. 25 – samlet køb 1.908.745	477.186
Handel nr. 27 – samlet køb 10.258.125	2.564.531
Handel nr. 28 – samlet køb 4.763.835	1.190.959
Handel nr. 30 – samlet køb 5.128.099	1.282.025
Handel nr. 32 – samlet køb 13.895.422	3.473.855
Samlet fratrullet indgående moms	45.501.804

Generel Karrusel (gruppe 3)

For handlerne nr. 2, 10, 12, 13, 16, 17, 18, 19, 22, 24, 26, 29, 31, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46 og 47 er det med altovervejende sandsynlighed de samme leverandører og aftagere i Hong Kong, som er nævnt under de ovenstående handelsforløb.

Handelsmønstrene følger de allerede før nævnte under "Specifik karrusel" og "formodet specifik karrusel". Det vil sige, at varerne handles mellem de samme danske selskaber, samt indkøbes fra de samme leverandører og aftagere i Hong Kong.

Handlerne nr. 2, 10, 12, 13, 16, 17, 18, 19, 22, 24, 26, 29, 31, 33, 34, 35 og 36

Der indgår de samme leverandører og aftagere i Hong Kong/Singapore som allerede tidligere nævnt. I nogle få af handlerne indføres en ny aktør enten på leverandørsiden eller aftagersiden.



er opfyldte, herunder at den pågældende opfylder betingelserne for at anses som afgiftspligtig.

Endvidere skal den transaktion, varen/ydelsen indgår i, være omfattet af begrebet økonomisk virksomhed. I fortolkningen af dette udtryk indgår blandt andet hele baggrunden for 6. momsdirektiv udtrykt i det første direktivs artikel 2, hvorved momssystemet kun benyttes til og med et detailhandelsled (slutforbruger).

2.2.3 ToldSkats foreløbige afgørelse

På baggrund af de kontrolforanstaltninger ToldSkat København har foretaget af de pågældende handler har det ikke været muligt at konstatere, om de varer Comitel har handlet med, har været reelle og dermed faktisk eksisteret.

Derimod har ToldSkat ved toldkontrol af et parti varer købt af Solid Trading ApS, der var bestemt for videresalg til Comitel til en værdi af ca. 30 millioner kr., kunnet konstatere, at varerne var falske/attrapper. Comitel har på forespørgelse oplyst, at selskabet ikke foretager fysisk kontrol af varerne, hverken af dette parti eller i de øvrigt gennemførte handler med lignende varer.

Ud fra de foreliggende oplysninger har denne handel ikke fulgt et anderledes handelsmønster, eller været indgået på andre handelsvilkår end de i øvrigt gennemførte handler.

Comitel har derimod direkte oplyst, at de ikke foretager nogen reel varekontrol af de indkøbte varepartier. Endvidere er der tale om en vare som på Comitels hjemmeside ikke indgår som en del af selskabets sædvanlige varesortiment, og som heller ikke udbydes til salg ligesom deres øvrige produkter.

Dette understøtter også den formodning om, at varerne og dermed handlerne ikke har været reelle handler. Dette understøttes endvidere af de fulgte handelsmønstre, hvor varerne sendes til Hong Kong fra Danmark, på trods af at varerne oprindeligt produceres i Kina.

I 4 af handlerne kan det objektivt konstateres at Comitels kunde tilbagekøber det samme parti varer, de selv har solgt til Danmark (handel nr. 4, 5, 7 og 8), dermed kan det konstateres, at Comitels kunde ikke har haft nogen reel forretningsmæssig begrundelse og dermed behov for at tilbagekøbe varerne, og dette sker oven i købet til en langt højere pris, end det de oprindeligt er solgt for.

ToldSkat København kan på baggrund af ovenstående omstændigheder ikke anse de gennemførte handler for værende reelle.

Såfremt Comitel ikke kan godtgøre, at der har været tale om såvel reelle varer som reelle samhandelspartnere, er det ToldSkat Københavns opfattelse, at da de pågældende handler gennemført i et lukket kredsløb uden, at de er bragt til



Det er ToldSkat Københavns opfattelse, at de i denne sag omfattede handler udelukkende medvirker til en cirkulation af varer uden endelig slutforbruger.

Det skal her bemærkes:

- at handlerne 1 – 5 og 7 – 47 konsekvent har fulgt et momskarruselmønster, hvoraf
 - 4 handler er konstateret gennemført i et lukket kredsløb,
 - 14 handler er konstateret handlet mellem Hong Kong-selskaber, der har en tæt tilknytning til hinanden
- at én forsendelse har bestået af dokumenteret falske/atrapper,
- at én papkasse anvendt af et selskab vedrørende tre handler dokumenteret har været i Danmark mere end en gang
- at varerne i alle tilfælde handles igennem de samme danske selskaber
- at Frontier Acces og Smartward Technologies begge har fortløbende nummerering på deres fakturaer. Dette betyder, at der tilsyneladende ikke sker andre handler i selskaberne, end dem til Danmark.
- at to af de danske selskaber, der varetager importen af varerne, begge er gået konkurs, umiddelbart inden der skulle ske afregning til ToldSkat

Det er ToldSkat Københavns opfattelse, at varer, der handles i et lukket kredsløb, som dokumenteret i sagen, ikke er omfattet af momslovens anvendelsesområde, da denne type handler ikke sker i et normalt handelsmæssigt forløb og dermed ikke er økonomisk virksomhed efter momslovens bestemmelser.

Der vil aldrig ske en korrekt pålægning af moms til en slutforbruger, der ikke kan opnå fradrag. Derved er principperne bag momsens neutralitet og formålet med opkrævning af moms i sidste led ikke opfyldt. Der sker ikke den påtænkte opkrævning af moms i sidste handelsled, da dette ikke eksisterer.

ToldSkat København mener ikke, at det skal tillægges betydning om Comitel har været vidende om den foreliggende momskarrusel eller ej. Det afgørende er, at fradragsretten kun kan gøres gældende for moms, der er pålagt en momspligtig handel.

Det er således udelukkende den objektive karakter af transaktionerne, der har relevans for, om de kan blive betragtet som omfattet af 6. momsdirektiv og momsloven eller ej.

Comitel må herefter søge den med urette betalte moms tilbage fra sine medkontraahenter. Det bemærkes, at det er et fast princip i EU-retten, at en afgiftspligtig selv i sit kontraktforhold må træffe de foranstaltninger, der er nødvendige for at undgå risikoen for, at afgiftsmyndighederne nægter at acceptere et fradrag, som den afgiftspligtige har angivet, se sag C-97/95 – Pascoal og Filhos Id., præmis 56-61.