



**KLAGANDE**

Tommy's Lagerproffs AB, 556732-2457

**MOTPART**

Skatteverket

**ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Förvaltningsrätten i Linköpings dom den 21 oktober 2020  
i mål nr 2958-19 och 2960-19–2962-19, se bilaga A

**SAKEN**

Inkomstbeskattning; beskattningsår september 2015–augusti 2016 och  
september 2016–augusti 2017  
Arbetsgivaravgifter; beskattningsår 2016  
Mervärdesskatt; beskattningsår 2016  
Skattetillägg  
Ersättning för kostnader

---

**KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE**

1. Kammarrätten avslår yrkandet om återförvisning till förvaltningsrätten.
2. Kammarrätten bestämmer att underlaget för arbetsgivaravgifter sänks till  
1 154 375 kr och att skattetillägg inte ska tas ut.
3. Kammarrätten medger ersättning för biträdeskostnader med sammanlagt  
10 000 kr.
4. Kammarrätten avslår överklagandet i övrigt.

**YRKANDEN M.M.**

Tommy's Lagerproffs AB (bolaget) yrkar att Skatteverkets beslut ska undanröjas eller att målen återförvisas till förvaltningsrätten för prövning av betydelsen av att Bengt Ljungcrantz var registrerad för F-skatt. Bolaget yrkar även ersättning för biträdeskostnader i förvaltningsrätten med 60 539 kr och i kammarrätten med 6 300 kr. Bolaget anför bl.a. följande. Kunder har betalat för det utförda arbetet. Det är inte ifrågasatt att arbetet har utförts. Bolaget har inte haft tillräckligt med personal för att utföra arbetena och har därför anlitat underentreprenörer. Det framgår av visade tidssedlar. Det finns vidare inte grund för att påföra skattetillägg. Det stöds av den omständigheten att Skatteverket valt att inte fortsätta processen för de år som är föremål för efterbeskattning. Även om kammarrätten skulle bedöma att det rört sig om osanna fakturor kan det inte anses vara mycket sannolikt att det förekommit en oriktig uppgift.

Skatteverket anser att överklagandet och ersättningsyrkandet ska avslås samt anför bl.a. följande. Det har aldrig varit fråga om någon ersättning för arbetskraft. Eventuell registrering till F-skatt saknar då betydelse. Det är ifrågasatt att arbetet över huvud taget utförts med tanke på de anmärkningsvärda omständigheter som finns i målen och som också bedömts av förvaltningsrätten. Tidssedlarna visar inte att arbetet är utfört. Det är inte möjligt att dra några som helst slutsatser av det faktum att Skatteverket inte gick vidare med utredning av andra år. Oriktig uppgift har lämnats, vilket i sig skulle kunna utgöra grund för efterbeskattning. Denna oriktiga uppgift har för aktuellt ärende inneburit uttag av skattetillägg. Yrkad ersättning för biträdeskostnader kan medges vid helt eller delvis bifall. Nedlagd tid i kammarrätten är rimlig men det finns skäl att minska ersättningsanspråket i förvaltningsrätten eftersom det saknats tillräckliga underlag i skattefrågan.

## SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

*Ska målen återförvisas?*

Bengt Ljungcrantz registrering av F-skatt är i sig inte föremål för prövning i denna process. Även om bolaget anser att frågan har betydelse för beskattningen saknas skäl att visa målen åter till förvaltningsrätten för att domstolen särskilt ska behandla vilken betydelse registreringen har i dessa mål. Yrkandet om att målen ska återförvisas ska därför avslås.

*Arbetsgivaravgifter*

Skatteverkets beslut att påföra bolaget arbetsgivaravgifter grundar sig på att myndigheten ansett att bolagets företagsledare Tommy Ahlström personligen fått lön från bolaget. Kammarrätten har emellertid i dom denna dag (mål nr 3780-20) funnit att Skatteverket inte visat att det finns grund för att beskatta Tommy Ahlström personligen för de utbetalningar som gjorts från bolaget. Frågan är då om det ändå finns skäl att påföra bolaget arbetsgivaravgifter.

Skatteverket har påfört bolaget arbetsgivaravgifter på ett underlag som motsvarar de utbetalningar som bolaget gjort till Trosa Kemiska Fabrik KB. Skatteverket har ansett att fakturorna är falska i den meningen att de inte återspeglar några affärstransaktioner mellan bolaget och Trosa Kemiska Fabrik KB.

Utredningen i målen talar enligt kammarrättens mening med stor sannolikhet för att bolaget inte har köpt sådana tjänster av Trosa Kemiska Fabrik KB som det fakturerats för.

Bolaget gör gällande att arbetet som fakturorna avser har utförts. Bolaget har betalat ut ersättningen och de fakturor som ligger till grund för dess

yrkande om avdrag har bedömts inte återspegla de verkliga förhållandena. Inget visar att den som tagit emot ersättningen har F-skattsedel. Slutsatsen måste bli att bolaget är skyldigt att betala arbetsgivaravgifter på de belopp som avser tjänster enligt 2 kap. 1 och 4 §§ socialavgiftslagen (2000:980).

Av en faktura från Trosa Kemiska Fabrik KB framgår emellertid att bolaget köpt varor (faktura nr 2016-43). Det saknas anledning att ifrågasätta att bolaget köpt dessa varor. Justering av underlaget för arbetsgivaravgifter ska därför göras med 40 000 kr. Underlaget för arbetsgivaravgifter ska därmed ändras till 1 154 375 kr. I övrigt ska underinstansernas avgörande inte ändras i den del som avser arbetsgivaravgifter.

#### *Skattetillägg*

Skattetillägg ska påföras om det klart framgår att bolaget har lämnat en oriktig uppgift. Även om Skatteverket har gjort sannolikt att fakturorna är falska finns det inte tillräcklig bevisning för att skattetillägg ska kunna påföras. Beslutet att påföra skattetillägg ska upphävas.

#### *Ersättning för ombudskostnader*

Bolaget har delvis vunnit bifall till sin talan och har därför rätt till ersättning för biträdeskostnader. Ersättning kan medges med sammanlagt 10 000 kr.

---

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga B (formulär 3).

Anders Bengtsson  
kammarrättslagman  
ordförande

Stig Hedén  
kammarrättsråd

Seyde Bunyemen Ogur  
tf. kammarrättsassessor  
referent

Malena Johansson  
föredragande jurist

**FÖRVALTNINGSRÄTTEN  
I LINKÖPING****DOM**  
2020-10-21  
Meddelad i LinköpingMål nr  
2958-19, 2960–2962-19**KLAGANDE**

Tommy's Lagerproffs AB, 556732-2457

**MOTPART**

Skatteverket

**ÖVERKLAGAT BESLUT**Skatteverkets beslut den 27 december 2018, bilaga 1 (i relevanta delar)**SAKEN**

Inkomstbeskattning; beskattningsår september 2015 – augusti 2016 och september 2016 – augusti 2017

Arbetsgivaravgifter; beskattningsår 2016

Mervärdesskatt; beskattningsår 2016

Skattetillägg

Ersättning för kostnader

---

**FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE**

Förvaltningsrätten avslår överklagandet och yrkandet om ersättning för kostnader.

**BAKGRUND OCH YRKANDEN M.M.**

Skatteverket har i beslut den 27 december 2018 bl.a. bedömt att Tommy's Lagerproffs AB (bolaget) bokfört s.k. osanna fakturor. Skatteverket har utifrån denna bedömning höjt bolagets underlag för arbetsgivaravgifter och påfört ytterligare arbetsgivaravgifter. Skatteverket har vidare nekat avdrag för kostnader och ingående mervärdesskatt avseende fakturorna, men medgett avdrag för ytterligare lön och arbetsgivaravgifter. Skatteverket har därtill påfört bolaget skattetillägg avseende arbetsgivaravgifter och mervärdesskatt. Skatteverkets motivering och de beslutade beloppen framgår av bilaga 1.

Bolaget yrkar i första hand att Skatteverkets beslut upphävs och i andra hand att skattetillägget sätts ned till skäligt belopp. Vidare yrkas ersättning för biträdeskostnader.

Skatteverket har vid obligatorisk omprövning den 5 april 2019 beslutat att inte ändra det överklagade beslutet.

### **VAD PARTERNA SAMMANFATTNINGSVIS ANFÖR**

#### **Bolaget**

I det överklagade beslutet redogör Skatteverket för en rad omständigheter som är kopplade till utställaren av de påstådda osanna fakturorna, d.v.s. Bengt Ljungcrantz. Det är i detta avseende ointressant på vilket sätt Bengt Ljungcrantz har redovisat sin verksamhet och är något som Skatteverket får utreda hos honom. Att en underentreprenör brustit i sina skyldigheter gentemot det allmänna är enligt HFD 2019 ref. 6 inget bevis för att osanna fakturor ställts ut till bolaget.

Skatteverket har trots allt som framkommit gällande Bengt Ljungcrantz godkänt honom för F-skatt. Sådan registrering är ett bevis på att man är skötsam och deklarerar och betalar sina skatter i tid. Reglerna skyddar också en uppdragsgivare på så sätt att man varken blir skyldig att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter. Utredningen gällande Bengt Ljungcrantz har förekommit under ett antal år, men har inte föranlett Skatteverket att återkalla F-skatten. Den har Bengt Ljungcrantz istället återkallat på egen begäran i april 2018. Att någon inte är registrerad som arbetsgivare är inget man reagerar på när företaget är godkänt för F-skatt. Det saknar dessutom betydelse att Bengt Ljungcrantz haft betalningsanmärkningar och är inget som bolaget känt till. Tvärtom visar F-skatten att betalningsanmärkningar saknas.

Enligt Skatteverket har bolaget anlitat Bengt Ljungcrantz för att kunna plocka ut oredovisad lön. Skatteverket förlitar sig i dessa argument till stor del på uppgifter som lämnats av Bengt Ljungcrantz samt hur redovisning skett hos denne. Det kan då konstateras att ord står mot ord. I och med att Bengt Ljungcrantz inte har redovisat intäkter i enlighet med utställda fakturor och det faktum att han inte redovisat lön till anställda kan man utgå ifrån att han inte har talat sanning. Han har också, av beskattningsskäl, all anledning att inte hålla sig till sanningen.

Marknadsföringen som Bengt Ljungcrantz har gjort mot befintliga och presumtiva kunder visar att han bedriver näringsverksamhet. Han borde därmed ha haft tillgång till arbetskraft som kan möta en eventuell beställares önskemål. Det är vidare inte anmärkningsvärt att Bengt Ljungcrantz inte kunnat namnge några kunder, eftersom han endast varit underentreprenör och inte haft direktkontakt med kunderna. Lika naturligt är det att bolaget inte kunnat namnge någon person som arbetat hos Bengt Ljungcrantz, eftersom inget arbete utförts tillsammans. Av tidssedlar för en av perioderna framgår att bolagets egen personal har haft arbete på annan ort än det ställe som Ljungcrantz har fakturerat utifrån.

Skatteverket har synpunkter på att det inte finns några skriftliga avtal med Bengt Ljungcrantz och att fakturorna är bristfälliga. Det kan dock invändas att ju fler arbeten som utförts av Bengt Ljungcrantz där det inte uppstått några problem, desto mindre anledning har det funnits att upprätta ett skriftligt avtal för nästa uppdrag. Likaså är detta en normal rutin hos bolaget. Bolaget har inte några skriftliga avtal med sina underentreprenörer. För branschen är detta fullt normalt. Bolaget har skriftligt samarbetsavtal med sin största uppdragsgivare. För de övrigt största kunderna görs regelbundet enbart muntliga överenskommelser.

Skatteverket lägger stor vikt vid att Bengt Ljungcrantz har tagit ut pengarna utan att det går att spåra dem. Bolaget har betalat till de bankgironummer och konton som Bengt Ljungcrantz har uppgett. Vad pengarna sedan har använts till kan inte vara avgörande för bolagets eller Tommy Ahlströms beskattning. Pengarna kan exempelvis ha använts till att betala svarta löner hos de personer som Bengt Ljungcrantz anlitat, eller så har han tagit ut pengarna för att undvika att Kronofogdemyndigheten tar dem. Det finns inget som visar att pengarna kommit Tommy Ahlström personligen till del eller att han upprättat fakturorna i samråd med Bengt Ljungcrantz.

Om ett företag ägnar sig åt att utfärda och sälja osanna fakturor utesluter det inte att företaget även kan bedriva annan verksamhet. Bengt Ljungcrantz fakturor till bolaget kan därmed vara korrekta trots att Skatteverket i andra utredningar konstaterat att Bengt Ljungcrantz ställt ut osanna fakturor.

I Kammarrätten i Stockholms dom den 19 mars 2018 i mål nr 1501-1502-17 fäste domstolen vikt vid att alla underleverantörer som anlidades, även de som Skatteverket påstod vara osanna, skedde på samma sätt. Skatteverket har i det aktuella fallet fäst vikt vid att det är Tommy Ahlström som haft kontakt med Bengt Ljungcrantz. Bolaget anlitar andra underentreprenörer och det är även i dessa fall endast Tommy Ahlström som har kontakten med underentreprenörerna. Det är därmed inte anmärkningsvärt att han haft kontakten med Bengt Ljungcrantz. Bokföringen har högt bevisvärde. Bolaget har bokfört fakturorna och det finns därmed inget som brister hos bolaget.

Skatteverket har inte utrett ärendet tillräckligt. Handläggningen har bl.a. varit bristfällig på så sätt att svar på muntliga frågor vänts mot Tommy Ahlström och bolaget. En skattskyldig känner sig stressad när Skatteverket är på besök och det kan då vara svårt att finna de rätta svaren eller förstå att det är viktigt att exakt beskriva ett händelseförlopp i företaget för att inte få det emot sig i en process. Detta innebär att man inte kan tillmäta muntliga uppgifter något, alternativt lågt, bevisvärde. Skatteverket har vidare endast



knapphändigt utrett på vilket sätt bolaget har anlitat Bengt Ljungcrantz. Bolaget har tagit fram exempel på vidarefakturerings av det arbete som Bengt Ljungcrantz har utfört. Bolagets kunder har betalat för de tjänster som bolaget har fakturerat. Arbetena är därmed faktiskt utförda och enligt bolaget är det ostridigt att arbetena som fakturorna från Bengt Ljungcrantz avser har utförts. Det framgår bl.a. av bolagets tidssedlar att det är bolagets personal som utfört arbetet. Bolaget har vidare köpt in material från Bengt Ljungcrantz. Även detta material har vidarefakturerats till slutkund.

Det är inte anmärkningsvärt att bolaget står risken för Bengt Ljungcrantz arbete. Det är helt normalt att bolaget gentemot sin kund måste stå risken för arbete som underleverantörer utför. Underleverantörerna som bolaget har anlitat svarar bara gentemot uppdragsgivare, d.v.s. bolaget, och inte slutkunden.

Om domstolen anser att Skatteverkets beslut ska stå fast ska i vart fall skattetillägget undanröjas. Här ska särskilt beaktas att Skatteverket fattat ett delbeslut och inte utrett de år som omfattas av efterbeskattning. Det har sedermera framkommit att Skatteverket beslutat att inte fatta beslut gällande de år som omfattas av reglerna för efterbeskattning. Detta kan bara innebära att Skatteverket anser att det inte är mycket sannolikt att oriktiga uppgifter lämnats. Om Skatteverket hade ansett att detta beviskrav var uppfyllt hade beslut för alla år kunnat fattas. Om domstolen anser att oriktig uppgift har styrkts måste det i vart fall vara oskäligt att påföra skattetillägg och det bör i vart fall sänkas till skäligt belopp, eftersom skattetillägget uppgår till betydande belopp och inte står i rimlig proportion till det eventuella fel som begåtts. Härvid hänvisas till Kammarrätten i Stockholms dom den 29 maj 2019 i mål nr 8764–8768-18, där kammarrätten bedömde att det var fråga om osanna fakturor men att Skatteverket inte uppfyllt beviskravet för att kunna påföra skattetillägg.

**Skatteverket**

Det är aldrig en omständighet som ensamt bevisar osanna fakturor, eller en omständighet som ensamt omöjliggör en sådan bedömning. Det är en sammantagen bedömning av samtliga omständigheter som ska göras. Kammarrätten har i dom den 29 maj 2019 i mål nr 8764–9767-18, vid tolkning av Högsta förvaltningsdomstolens avgörande HFD 2019 ref. 6, bl.a. bedömt att man inte kan säga att betalningsströmmar på underentreprenörers konton generellt saknar relevans. Inte heller ansåg domstolen att återbetalning av fakturabeloppet till det betalande bolaget eller dess företrädare är en förutsättning för att fakturorna ska kunna bedömas vara osanna.

Det har inte funnits grund för att återkalla Bengt Ljungcrantz F-skatt, eftersom han bedrivit annan ”riktig” näringsverksamhet. Om Skatteverket tidigare hade fått kännedom om uppläggen med osanna fakturor hade utredningarna i detta avseende startat tidigare. Det är dock vad som hänt, eller inte hänt, samt vilka konkreta handlingar som företagits av berörda parter som är avgörande. Inte förekomsten av en F-skattsedel.

Klaganden har kompletterat med tidssedlar i syfte att visa att bolagets personal inte kunnat utföra arbetet enligt fakturorna. Det är aldrig påstått från Skatteverkets sida att det är just dessa personer som utfört eventuella arbeten. Skatteverket har fortfarande inte sett entydiga bevis om att arbetena verkligen utförts, än mindre vem som i så fall skulle ha utfört dem. Enligt Skatteverket är det mycket sannolikt att fakturorna är osanna, d.v.s. att arbetena de omfattar inte har utförts av personal anställd av Bengt Ljungcrantz eller personal som hyrts in av honom. Klaganden har inte heller angett vem som egentligen utfört de påstådda arbetena som angetts på fakturorna, när det nu inte varit möjligt för Bengt Ljungcrantz direkt eller indirekt, vilket fått till följd att beskattning skett som löneuttag till företagsledaren och inte i någon del som lön till någon annan eller till s.k. okänd arbetskraft.

Genom att visa att vidarefakturerings skett av ett specifikt arbete visar man också att arbetet över huvud taget är utfört. Det visar inte vem som utfört det, men väl att det är gjort. För att styrka vidarefakturerings måste det självfallet vara möjligt att se en tydlig koppling mellan inköpsfaktura och vidarefakturerings. Det kan härvid konstateras att det endast är för delar av fyra av de åtta fakturorna under 2016 som klaganden lämnat in underlag avseende. Det finns inte många uppgifter i fakturorna som överensstämmer med klagandens uppgifter om vidarefakturerings. Det saknas vidare uppgift om matchande order och övrigt förklarande underlag. Det förefaller dessutom i ett fall vara en lång tidsperiod mellan det påstådda utförda arbetet och vidarefakturerings avseende en del, och avseende flera andra är fakturadatum och leveransdatum för vidarefakturerings ca en månad före datumet för fakturan från Bengt Ljungcrantz. Produktbeskrivningarna är i övrigt inte överensstämmande. Eftersom viktiga underlag saknas och fakturorna dels är knapphändiga och dels i vissa avseenden inte går att matcha, är det inte möjligt att klarlägga om vidarefakturerings av arbetet skett.

Avsaknaden av avtal är en omständighet som talar för att det handlar om osanna fakturor. Det är särskilt besvärande i aktuellt mål eftersom den andra avtalsparten inte ens har samma uppfattning om vad uppdraget varit. Klaganden har i utredningen dessutom uppgett att bolaget står risken för Bengt Ljungcrantz arbete. Detta indikerar att det inte varit fråga om en egentlig affärstransaktion mellan två oberoende parter.

Skatteverket vidhåller det anmärkningsvärda i att klaganden inte kan namnge någon personal hos Bengt Ljungcrantz. Uppdragen har varit många under flera år och enligt egen uppgift har träffar skett under pågående arbete. Dessutom står klaganden risken för uppdragsgivarens arbete, vilket rimligen borde innebära ett behov av en löpande kontroll av hur arbetet faktiskt utförs på plats.

De först lämnade uppgifterna är generellt de mest sanningsenliga. Vid denna tidpunkt har svaren inte fått möjlighet att anpassas till vad som t.ex. är mest fördelaktigt. Att t.ex. inte komma ihåg att en mångårig affärsrelation också inneburit att man köpt varor, och inte endast tjänster, är anmärkningsvärt.

Klagandens synpunkter på Skatteverkets utredning faller utanför domstolens prövning i målen.

### **SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**

Tillämpliga bestämmelser och relevanta omständigheter framgår av det överklagade beslutet, se bilaga 1.

Förvaltningsrätten konstaterar inledningsvis att det inte i målen inte framkommit sådana brister i Skatteverkets handläggning att det av denna anledning finns skäl att upphäva det överklagade beslutet. Bolagets invändningar härom ska därför lämnas utan avseende.

### **Osanna fakturor**

Bolaget har under de aktuella beskattningsåren bokfört 37 fakturor utställda av Bengt Ljungcrantz. Enligt Skatteverket har bolaget bokfört osanna fakturor för att få utrymme för obeskattade uttag av dess företrädare Tommy Ahlström. Fråga är om fakturorna är osanna i den meningen att de inte motsvarats av någon prestation av Bengt Ljungcrantz.

Högsta förvaltningsdomstolen har i flera avgöranden framhållit att det vid beskattningen av näringsidkare ofta saknas anledning att ifrågasätta riktigheten av betalda fakturor som har ställts ut av en oberoende part och bokförts i näringsverksamheten. Om det ändå finns anledning att ifrågasätta riktigheten av en sådan faktura kan det bli aktuellt för den som yrkar avdrag för

fakturabeloppet att visa att just det som fakturan avser verkligen har tillhandahållits. Den omständigheten att ett företag ägnar sig åt att utfärda och sälja osanna fakturor utesluter inte att det kan bedriva även annan verksamhet, t.ex. personaluthyrning eller tillhandahållande av byggtjänster (HFD 2012 ref. 69 I-III och HFD 2019 ref. 6).

Förvaltningsrätten anser att det i målen framkommit flera omständigheter som sammantaget med styrka talar för att de aktuella fakturorna och betalningarna inte motsvaras av verkliga förhållanden. Vid denna bedömning har förvaltningsrätten lagt särskilt vikt vid följande.

Något fakturaunderlag i form av tidssedlar eller följesedlar har inte presenterats i målen. Såväl Bengt Ljungcrantz som bolaget har uppgett att det funnits underlag, men att de inte sparat detta. Bolaget har vidare uppgett att avtalet med Bengt Ljungcrantz träffats muntligen. Utöver fakturor har det inte presenterats någon skriftlig dokumentation – avtal, offerter eller e-post – som visar att bolaget köpt varor eller tjänster av Bengt Ljungcrantz. Förvaltningsrätten anser sammantaget att avsaknaden av skriftlig dokumentation är besvärande för bolaget, särskilt med tanke på den omfattning i vilken bolaget anlitat Bengt Ljungcrantz (jfr HFD 2019 ref. 6).

Bengt Ljungcrantz bankkonto har inte belastats med några kostnader som visar att verksamhet bedrivits. Av handlingarna framgår vidare att Bengt Ljungcrantz i nära anslutning till bolagets inbetalningar gjort kontantuttag och att spåren efter pengarna därmed försvinner. Högsta förvaltningsdomstolen har i HFD 2019 ref. 6 bedömt att omständigheterna att pengar som satts in på det fakturautställande bolagets bankkonto förts vidare till olika konton och att kontot inte belastats med några normalt förekommande verksamhetskostnader saknar relevans för frågan om fakturor är sanna eller inte. Kamarrätten i Stockholm har i dom den 29 maj 2019 i mål nr 8764–8768-

18 bedömt att det inte innebär att betalningsströmmarna på underentreprenörernas konton generellt saknar relevans eller att återbetalning av fakturabeloppet till det betalande bolaget eller dess företrädare är en förutsättning för att fakturorna ska kunna bedömas vara osanna.

Tommy Ahlström och Bengt Ljungcrantz har i mycket stor utsträckning lämnat motstridiga uppgifter gällande deras samarbete – när det inleddes och huruvida Bengt Ljungcrantz haft personal – samt vad fakturorna avsett. Mot bakgrund av vad de anfört och fakturornas innehåll framstår det som mycket oklart vad bolaget köpt av Bengt Ljungcrantz. Såväl Tommy Ahlström som Bengt Ljungcrantz har uppgett att de besökt det stora antal arbetsorter som arbete utförts på. Bengt Ljungcrantz har emellertid inte kunnat namnge vilka företag han besökt eller namn på några personer han varit i kontakt med på företagen. Det finns inte heller några kostnader på hans konton, eller annat underlag, som visar att han genomfört någon av de angivna resorna eller att han haft personal. Förvaltningsrätten anser vidare att det saknas tydlig koppling mellan fakturorna från Bengt Ljungcrantz och bolagets egna kundfakturer. Förvaltningsrätten har härvid särskilt beaktat att vidarefaktureringen i flera fall skett innan fakturadatumet för fakturorna från Bengt Ljungcrantz samt att produktbeskrivningarna i huvudsak inte är överensstämmande. Förvaltningsrätten anser att det anförda talar för att fakturorna från Bengt Ljungcrantz varken motsvaras av det arbete han påstår sig ha utfört, eller de varor och tjänster som bolaget gjort gällande. Skatteverket har vidare pekat på flera omständigheter som tyder på att Bengt Ljungcrantz framträder som en typisk fakturautställare och presenterat underlag som visar att Bengt Ljungcrantz förekommer i flera andra utredningar där han av Skatteverket bedöms ha ställt ut osanna fakturer. Även dessa omständigheter talar enligt förvaltningsrätten för att det finns skäl att ifrågasätta fakturorna som bolaget bokfört från Bengt Ljungcrantz.

Förvaltningsrätten anser således att Skatteverket har haft anledning att ifrågasätta riktigheten av de fakturor som bolaget bokfört från Bengt Ljungcrantz. Bolaget har därmed att göra det sannolikt att fakturorna överensstämmer med verkliga förhållanden. Förvaltningsrätten gör bedömningen att bolaget inte har kunnat motbevisa Skatteverkets utredning eller i övrigt förmått göra det sannolikt att fakturorna avser ersättning för varor eller tjänster. Skatteverket har således haft fog för sin uppfattning att de i målen aktuella fakturorna från Bengt Ljungcrantz är osanna i den mening att fakturorna inte motsvarats av någon prestation från Bengt Ljungcrantz. Avdrag ska därmed inte medges för ingående mervärdesskatt eller kostnader hänförliga till de osanna fakturorna.

Genom fakturorna och överföringarna till Bengt Ljungcrantz har bolaget uteslutit medel ur bolaget och möjliggjort uttag av företrädaren Tommy Ahlström. Det har inte framkommit att pengarna använts till några andra kostnader i bolaget. Mot bakgrund av ovanstående och med beaktande av vad som i övrigt framkommit i målen anser förvaltningsrätten att det inte har framkommit tillräckliga skäl att frångå Skatteverkets bedömning att belopp som utgått från bolaget till Bengt Ljungcrantz utgör oredovisad lön och ska ligga till grund för arbetsgivaravgifter (jfr RÅ 1980 1:56 och Kammarrätten i Stockholms dom den 23 maj 2017 i mål nr 4790-16).

### **Skattetillägg**

Skattetillägg har påförts på den grunden att bolaget enligt Skatteverket har lämnat oriktiga uppgifter. Det är Skatteverket som ska visa att en skattskyldig har lämnat en oriktig uppgift och att övriga förutsättningar för att påföra skattetillägg föreligger. En uppgift ska anses vara oriktig om det klart framgår att den är felaktig. Uttrycket klart framgår markerar att beviskravet för att en oriktig uppgift föreligger är högre än vad som gäller vid det ordinarie förfarandet (prop. 2002/03:106 s. 233).

Med beaktande av vad som ovan anförts anser förvaltningsrätten att det klart framgår att bolaget har lämnat oriktiga uppgifter genom att inte redovisa fullständiga arbetsgivaravgifter samt att göra felaktiga avdrag för ingående mervärdesskatt. Det finns därmed grund för att ta ut skattetillägg. Skatteverket har delvis satt ned skattetillägget med hänsyn till att arbetsgivaravgifterna är avdragsgilla vid inkomstbeskattningen. Vad bolaget har anfört och vad som i övrigt har framkommit utgör inte skäl för ytterligare befrielse från påfört skattetillägg. Överklagandet ska därmed avslås även i denna del.

### **Ersättning för kostnader**

Bolaget har inte vunnit bifall till sitt överklagande. Målen avser inte frågor som är av betydelse för rättstillämpningen och det har inte heller kommit fram synnerliga skäl för ersättning. Yrkandet om ersättning för kostnader ska därför avslås.

### **HUR MAN ÖVERKLAGAR**

Information om hur man överklagar finns i bilaga 2 (FR-11).

Annika Lowén  
Lagman

I avgörandet har även nämndemännen Lotta Egeland, Jan Kindesjö och Birgitta Larsson deltagit. Föredragande har varit Julia Hansson.





Oscar Wiking, 010-5764509

**Delbeslut**Datum:  
2018-12-27

1(17)

Tommy's Lagerproffs AB  
HEJARGATAN 21 A  
632 29 ESKILSTUNAFÖRVALTNINGSRÄTTEN  
I LINKÖPINGINKOM: 2019-04-05  
MÅLNR: 2958-19  
AKTBIL: 3

Beslutet gäller:

Tommy's Lagerproffs AB

Organisationsnummer:

556732-2457

Diarienummer:

82-76332286, 82-76332288

**Delbeslut**

Nedan ser ni Skatteverkets delbeslut gällande era skatter, avgifter m.m. Skatteverket begränsar detta beslut till att gälla beskattningsår som inte omfattas av reglerna för efterbeskattning. Resterande perioder etc. som ingår i utskickat förslag till beslut kommer att beslutas i inom kort.

Ni har beretts tillfälle att inkomma med synpunkter på Skatteverkets förslag till beslut. Ni har inkommit med synpunkter som anges nedan under avsnitt 3.7.

**1 BESLUT**

Skatteverket har genom revision kontrollerat underlagen för inkomstdeklarationer, redovisad moms samt redovisade arbetsgivaravgifter, för beskattningsåren 2013 – 2016. Revisionen har varit begränsad till underentreprenörskostnader och arbetsgivaravgifter.

**Arbetsgivaravgifter för beskattningsår 2016**

Beskattningsfråga	Avgiftsunderlag höjning, kr	Avgift höjning, kr	Skattetillägg, kr
Osanna fakturor	1 194 375	375 271	
<b>Summa ändring:</b>	<b>1 194 375</b>	<b>375 271</b>	<b>56 286</b>

Hur mycket avgifter ni ska betala per redovisningsperiod ser ni i sammanställning 4. Ni kan läsa om skattetillägget i avsnitt 5.

**Inkomstskatt för beskattningsåret 2015-09-01 – 2016-08-31**

Beskattningsfråga	Underlag för skatt höjning/sänkning (-), kr
Kostnadsfakturer från Bengt Ljungcrantz	915 500
Avdrag för lönekostnader	- 1 144 375

Postadress: Box 538, 631 07 ESKILSTUNA Telefon: 010-576 45 09  
oscar.wiking@skatteverket.se, www.skatteverket.se

Avdrag för arbetsgivaravgifter	-	359 562
Summa ändring:	-	588 437

Efter ändringen blir ert överskott av näringsverksamhet 5 557 813 kr (6 146 250 – 588 437).

### Inkomstskatt för beskattningsåret 2016-09-01 – 2017-08-31

Beskattningsfråga	Underlag för skatt höjning/sänkning (-), kr
Kostnadsfakturer från Bengt Ljungcrantz	308 000
Avdrag för lönekostnader	- 385 000
Avdrag för arbetsgivaravgifter	- 120 967
Summa ändring:	- 197 967

Efter ändringen blir ert överskott av näringsverksamhet 4 369 970 kr (4 567 937 – 197 967).

### Mervärdesskatt (moms) för beskattningsår 2016

Beskattningsfråga	Ingående moms höjning / sänkning (-), kr	Moms att betala, kr	Skattetillägg, kr
Osanna fakturer	- 238 875	238 875	
Summa ändring:		238 875	47 775

Hur mycket skatt och avgift ni ska betala per redovisningsperiod ser ni i sammanställning 8. Ni kan läsa om skattetillägget i avsnitt 5.

## 2 Redovisningen

### 2.1 Brister i redovisningen

Skatteverket har granskat er bokföring för beskattningsår 2013-2016. Ni har för beskattningsår 2013 -2016 bokfört utbetalningar avseende osanna fakturer med totalt 5 311 000 kr. Av dessa utbetalningar har ni kostnadsfört 4 248 600 kr vid inkomstbeskattningen och till 1 062 400 kr avseende ingående moms.

Med begreppet "osann faktura" avses här handling som överensstämmer mellan fakturaställare och fakturamottagare men som till sitt innehåll i något eller några avseenden är osann. Det kan vara så att prestationen är påhittad. Prestationen kan även i och för sig vara utförd men av någon annan än fakturaställaren. Osanna fakturer används av mottagaren för att skapa underlag för att få utrymme för t.ex. betalning av svart arbetskraft eller obeskattade uttag av företrädaren. Med svart arbetskraft avses arbetskraft som avlönas utan att skatter och avgifter deklarerats och redovisats till Skatteverket.

## 2.2 Lager m.m.

En juridisk person är bokföringsskyldig (2 kap. 1 § Bokföringslagen (SFS 1999:1078), förkortad BFL).

Bokföringsskyldigheten ska fullgöras på sätt som överensstämmer med god redovisningssed (4 kap. 2 § BFL).

Affärshändelserna ska bokföras på så sätt att det är möjligt att kontrollera fullständigheten i bokföringsposterna och överblicka verksamhetens förlopp, ställning och resultat (5 kap. 1 § BFL).

Enligt 5 kap. 7 § BFL ska verifikationen innefatta uppgift om när den har sammanställts, när affärshändelsen har inträffat, vad denna avser, vilket belopp den gäller och vilken motpart den berör. I förekommande fall skall verifikationen även innefatta upplysning om handlingar eller andra uppgifter som har legat till grund för affärshändelsen samt var dessa finns tillgängliga.

## 2.3 Skatteverkets bedömning

Skatteverket anser att ni har bokfört osanna fakturor som inte motsvaras av utförda arbeten av det fakturautställande företaget. Genom att bokföra osanna fakturor har ni kostnadsfört 4 248 600 kr vid inkomstbeskattningen och 1 062 400 kr avseende ingående moms samt skapat underlag för att få utrymme för obeskattade uttag av er företrädaren som uppgår till 5 311 000 kr. Detta innebär att bokföringen inte har upprättats på ett sätt som är förenligt med god redovisningssed. Rörelsens förlopp, ekonomiska resultat och ställning har inte i huvudsak kunnat bedömas med ledning av bokföringen varför skattekontrollen allvarligt försvårats.

## 3 Osanna fakturor

### 3.1 Verksamheten

Ni bedriver er verksamhet sedan oktober 2007. Ni är registrerad som arbetsgivare samt som skattskyldig för moms med redovisningsperiod var tredje månad. Ni har fått godkännande för F-skatt den 23 oktober 2007. Er företagsledare, Tommy Ahlström, är styrelseledamot och ensam aktieägare.

Verksamheten som ni bedriver är montering samt inköp och försäljning av lagerinredningar. Era ca. 6 anställda har jobbat som montageledare och en av dem som lageransvarig. Ni har som underentreprenör anlitat bland annat Bengt Ljungcrantz.

### 3.2 Fakturor från Bengt Ljungcrantz/Trosa Kemiska Fabrik

Ni har bokfört 37 stycken fakturor från Bengt Ljungcrantz/Trosa Kemiska Fabrik som uppgår till 4 248 600 kr, se tabell 1 nedan.

	Fakturadatum	Fakturanum.	Ver. Num	Utbetalat belopp	Kostnadsfört belopp	Ing. moms	Underlag
1	2013-01-12	2013-106	A-442	74 375	59 500	14 875	Ja
2	2013-02-13	2013-117	D-046	90 000	72 000	18 000	Ja
3	2013-03-10	2013-113	A-461	97 500	78 000	19 500	Ja
4	2013-04-06	2013-143	A-473	158 125	126 500	31 625	Ja
5	2013-05-05	2013-151	A-491	54 750	43 800	10 950	Ja
6	2013-05-18	2013-159	A-502	86 250	69 000	17 250	Ja
7	2013-06-12	2013-182	D-166	120 875	96 700	24 175	Ja
8	2013-06-15	2013-191	D-256	285 625	228 500	57 125	Ja
9	2013-08-15	2013-211	D-308	192 500	154 000	38 500	Ja
10	2013-10-05	2013-2224	D-050	131 875	105 500	26 375	Ja
11	2013-10-11	2013-229	D-086	106 250	85 000	21 250	Ja
12	2013-12-15	2013-255	D-284	349 375	279 500	69 875	Ja
13	2014-02-05	2014-271	D-372	183 750	147 000	36 750	Ja
14	2014-03-07	2014-292	D-484	185 125	148 100	37 025	Ja
15		2014-313	D-599	135 500	108 400	27 100	Saknas
16	2014-05-30	2014-351	D-731	62 500	50 000	12 500	Ja
17	2014-07-01	2014-362	D-802	47 500	38 000	9 500	Ja
18	2014-07-25	2014-371	D-867	91 875	73 500	18 375	Ja
19	2014-09-05	2014-379	D-002	80 000	64 000	16 000	Ja
20	2014-10-03	2014-403	D-057	318 750	255 000	63 750	Ja
21	2014-11-17	2014-414	D-185	185 625	148 500	37 125	Ja
22	2015-01-09	2015-429	D-322	115 625	92 500	23 125	Ja
23	320150215	2015-441	D-436	140 000	112 000	28 000	Ja
24	201500415	2015-450	D-623	189 875	151 900	37 975	Ja
25	2015-06-05	2015-462	D-688	74 375	59 500	14 875	Ja
26	2015-07-10	2015-471	D-834	135 250	108 200	27 050	Ja
27	2015-08-15	2015-503	D-905	88 375	70 500	17 875	Ja
28	2015-10-09	2015-511	D-0115	222 500	178 000	44 500	Ja
29	2015-11-20	2015-521	D-0215	112 500	90 000	22 500	Ja
30	2016-01-15	2016-26	D-0387	238 125	190 500	47 625	Ja
31	2016-02-25	2016-30	D-0458	131 750	105 400	26 350	Ja
32	2016-04-08	2016-33	D-0595	142 500	114 000	28 500	Ja
33	2016-06-07	2016-43	D-0827	131 875	105 500	26 375	Ja
34	2016-07-28	2016-49	D-0966	165 125	132 100	33 025	Ja
35	2016-09-16	2016-55	D-127	113 125	90 500	22 625	Ja
36	2016-10-31	2016-68	D-171	129 375	103 500	25 875	Ja
37	2016-12-10	2016-78	D-242	142 500	114 000	28 500	Ja
				5 311 000	4 248 600	1 062 400	

Tabell 1.

Skatteverket har granskat samtliga fakturor i tabell 1. Fakturorna är utformade på sådant sätt att det finns plats för bl.a. produktbeskrivning, avtal, pris och belopp men det saknas information under rubrikerna antal och pris på samtliga fakturor, se exempel i tabell 2 nedan. Samtliga fakturor saknar underlag som tidsedlar/följesedlar eller annat underlag som visar uppgifter om tjänsternas/varornas mängd, omfattning och art.

Produktbeskrivning	Antal	Pris	Belopp
Montage pallställ Örebro			22000
Montage pallställ Stockholm			37500
Demonerings pallställ Kjula			78500
Inköp Pallställ			32500

Tabell 2.

### 3.3 Era uppgifter om Bengt Ljungcrantz

Ni har anlitat Bengt Ljungcrantz, som underentreprenör. Bengt Ljungcrantz har varit montageledare och haft anställda som utfört montagejobb. Tommy Ahlström var projektledare på samtliga jobb som har utförts för er av Bengt Ljungcrantz. Tommy Ahlström har kommit i kontakt med Bengt Ljungcrantz genom Roger Lindmark, RHS Lagerinredning och hans pappa som bor i Trosa.

Avtal saknas mellan er och Bengt Ljungcrantz. Uppdrag har skett både till fast pris och timpris. Ni har lämnat till Skatteverket en kopia av ett "utskick till utvalda blivande kunder 2012-2013". Ni kunde inte förklara varför ni har fått detta utskick när Tommy Ahlström i sitt tidigare kommanditibolag redan anlitat Bengt Ljungcrantz och ni har anlitat Bengt Ljungcrantz sedan starten 2007. Ni ansåg att utskicket inte var ett avtal.

Uppdrag går till på så sätt att ni genom Tommy Ahlström kontaktar Bengt Ljungcrantz. Ni åker ut till arbetsplats och kommer överens om hur arbetet ska utföras. När jobbet är klart besiktat Tommy Ahlström arbetet, erhåller faktura med tidssedel och betalar fakturan till Bengt Ljungcrantz. Tidssedlar till fakturor som ni brukade få från Bengt Ljungcrantz var handskrivna och ej specificerade med namn och antal timmar utan det brukade stå "montering av pallställ" "antal pallställ". Ni har slängt alla tidssedlar eftersom ni inte tänkt och kunnat reglerna.

Ni har inte kunnat nämna något namn på personal hos Bengt Ljungcrantz. Tommy Ahlström har träffat några arbetare hos Bengt Ljungcrantz i samband med att ni tillsammans varit med Bengt Ljungcrantz för att titta på jobb som ska utföras.

Era anställda har aldrig arbetat tillsammans med Bengt Ljungcrantz och hans anställda.

Varken ni eller er bokförare har reflekterat att Bengt Ljungcrantz inte är registrerad som arbetsgivare när ni har fått ett registerutdrag från Bengt Ljungcrantz.

Samarbetet med Bengt Ljungcrantz har upphört i mars 2017 pga. Bengt Ljungcrantz blivit gammal och inte hänger med riktigt.

Ni har uppgett att ni inte kan på något annat sätt bevisa att Bengt Ljungcrantz har utfört arbete åt er.

Mellan det första besöket den 21 juni 2017 och det andra besöket den 30 juni 2017 har ni ändrat på uppgiften att uppdrag till Bengt Ljungcrantz har skett till både med fasta priser och timpriser till att uppdrag har skett till endast fasta priser. Ni har även ändrat på uppgiften att ni bara har köpt tjänster från Bengt Ljungcrantz till att ni har köpt både tjänster och varor. Ändringen gjorde ni när Skatteverket visade till er några fakturor där det framgick att ni har köpt även varor.

### 3.4 Skatteverkets uppgifter om Bengt Ljungcrantz

Enligt Skatteverkets register består Bengt Ljungcrantz verksamhet av 60 % lokalvård och 40 % företagstjänster. Bengt Ljungcrantz är registrerad för moms sedan 8 april 2005 med redovisningsperiod helår och deklarationstidpunkt nära inkomstdeklaration. Bengt Ljungcrantz har fått sitt godkännande för FA-skatt den 11 juni 2014. Bengt Ljungcrantz är inte registrerad som arbetsgivare.

Tidigare har Bengt Ljungcrantz bedrivit sin verksamhet i Trosa Kemiska Fabrik Kommanditbolag (916411-8623). Kommanditbolaget avregistrerades den 26 april 2011. Bengt Ljungcrantz har under flera år, 2002 – 2012, varit restförd hos Kronofogden (KFM) för obetalda skatter. År 2012 inföll preskriptionstiden och obetalda skatter skrevs av. Bengt Ljungcrantz förekommer i andra utredningar om utställande av osanna fakturor, se bilaga 2 och bilaga 3.

Tabell 3, nedan visar Bengt Ljungcrantz redovisning av sina inkomster.

Beskattningsår	Omsättning i näringsverksamhet	Inkomst av tjänst
2013	7 208	151 620
2014	18 500	147 708
2015	19 174	149 004
2016	526 000	154 932

Tabell 3

Deklarationen för beskattningsår 2016 lämnades den 30 maj 2017, dvs. efter att Skatteverket fattat beslut om revision.

### 3.5 Utredning av Bengt Ljungcrantz verksamhet

Skatteverket har i en annan utredning den 16 februari 2017 gjort bevissäkring i Bengt Ljungcrantz bostad på Nyängsvägen 47 (lgh 1004) i Trosa. Den bokföring som hittades i hans bostad/kontor var en dagbok, en pärm för 2015 och en pärm med utställda fakturor från år 2016.

I samband med bevissäkringen den 16 februari 2017 har Bengt Ljungcrantz angett bland annat följande:

- Bengt Ljungcrantz har aldrig haft någon anställd, vare sig i kommanditibolaget eller i den enskilda firman.
- Utöver auktionsverksamheten och varuförmedlingen säljer Bengt Ljungcrantz även konsulttjänster.
- Konsultverksamheten började Bengt Ljungcrantz med att under 2013 skicka ut en offert lite "på känn" till några olika företag där han erbjuder tjänster som att räkna på jobb och beräkna pris.
- Bengt Ljungcrantz får uppgift från kundföretaget om t.ex. städyta och sedan gör han en sammanställning och kommer fram till vilket pris företaget kan ta. Han skriver inte själva avtalet utan bara ett handskrivet underlag, som inte finns sparat.
- Bengt Ljungcrantz tar 1 200 – 1 500 kr per timme för sina konsultuppdrag.
- Det finns ingen dokumentation i form av avtal eller kontrakt mellan Bengt Ljungcrantz och de han utfört uppdrag åt.

Under bevissäkringen hittades bland annat kundfakturor som var ställda till er. På fakturorna stod det texten "montering pallställ". På Skatteverkets fråga om det är Bengt Ljungcrantz och hans firma som har utfört jobbet, svarade Bengt Ljungcrantz att det inte är frågan om att han skulle ha monterat pallställ. Fakturorna avser att han har räknat på jobbet, dvs. hur många timmar och män som skulle behövas för att utföra arbetsuppgiften. Det är det som är Bengt Ljungcrantz uppdrag åt er, hans beräkning ligger sen till grund för vilket pris ni ska lägga er på.

Av fakturorna som var ställda till er framgick det även att Bengt Ljungcrantz uppdrag avsett jobb på olika orter, t.ex. Göteborg, Borås och Jönköping, se bilaga 5. Bengt Ljungcrantz sa att han i dessa fall själv besökt respektive ort. På frågan om han kunde namnge hos vilka företag han har varit eller om han kan uppge namn på någon person på dessa företag som han varit i kontakt med så svarade Bengt Ljungcrantz att han inte minns.

På frågan om att Bengt Ljungcrantz lägger ner cirka 100 timmar för varje fakturerat uppdrag, då fakturabeloppen uppgår till cirka 150 000 kr och han tar 1 200 – 1 500 kr per timme, kommenterade Bengt Ljungcrantz: "Så länge de betalar är jag nöjd". Skatteverket frågade vidare om ett sånt tidskrävande jobb inte resulterat i någon dokumentation. Bengt Ljungcrantz svarade att han har fört nödvändiga anteckningar och beräkningar för hand i ett block. Dessa anteckningar bifogar han med fakturorna till er. Han sparar inget underlag själv.

### 3.6 Betalningar och penningströmmar

Skatteverket har sammanställt betalningar från er till Bengt Ljungcrantz. Av sammanställningen framgår att ni har betalat till ett bankgirokonto och ett SEB –bankkonto.

Skatteverket har hämtat in kontoutdrag avseende Bengt Ljungcrantz och Trosa Kemiska Fabrik Kommanditbolag. Av kontoutdragen framgår att bankgirokonto var under perioden 31-januari 2013 till och med 7 januari 2014 kopplat till ett SEB-bankkonto som disponerades av Trosa Kemiska Fabrik Kommanditbolag. Under perioden 11 februari 2014 till och med 10 december 2016 var bankgirokonto kopplat till ett SEB-bankkonto som disponerades av Bengt Ljungcrantz. SEB – bankkonto disponerades av Bengt Ljungcrantz.

Granskningen av Bengt Ljungcrantz/Trosa Kemiska Fabrik bankkonton visar att så fort det görs betalningar från er, tar Bengt Ljungcrantz ut dessa pengar kontant eller för över till sina egna konton för att göra kontantuttag därifrån och då försvinner spåren efter vart pengarna har tagit vägen.

Granskningen visar förutom era betalningar till Bengt Ljungcrantz/Trosa Kemiska Fabrik konton finns inbetalningar från flera andra insättare.

Några kostnader som visar att Bengt Ljungcrantz har bedrivit någon form av näringsverksamhet kunde inte identifieras, det förekommer bara transaktioner för privata levnadskostnader.

### 3.7 Synpunkter på förslag till beslut

Ni har inkommit med synpunkter på Skatteverkets förslag till beslut i en skrift som dagtecknats den 23 november 2018, bilaga 6. Även er ställföreträdare Tommy Ahlström har inkommit med synpunkter i en handling daterad den 13 december 2018.

Av era synpunkter framgår bl.a. följande:

Skatteverket har bevisbördan för det som verket påstår.

Vi anser att Bengt Ljungcrantz inte är trovärdig.

Vi har kritik mot såväl Skatteverkets förfarande gällande muntliga frågor som svarstid.

Vi anser att Skatteverkets granskning visar att vi har betalat i enlighet med utställda fakturor.

Vad gäller Bengt Ljungcrantz hantering efter betalningarna så har vi ingen insyn.

Skatteverket har inte på något sätt kunnat visa att de aktuella medlen har gått till vår företagsledare Tommy Ahlström.

Vi anser att brister gällande Bengt Ljungcrantz och hans bolag faller tillbaka på Skatteverket eftersom han givits F-skattsedel och kunnat fortsätta sin verksamhet så länge utan ingripande. Bengt Ljungcrantz marknadsföringsblad visar enligt oss att Bengt Ljungcrantz haft tillgång till arbetskraft för att möta beställares önskemål. Eftersom Skatteverket har funnit Bengt Ljungcrantz marknadsföringsblad hos flera beställare måste han enligt oss anses ha bedrivit näringsverksamhet. Att Bengt Ljungcrantz inte redovisat sin verksamhet till Skatteverket ändrar inte att Bengt Ljungcrantz verksamhet ska betraktas som näringsverksamhet.



Vi har kopplat fakturor från TROSA KEMISKA FABRIK och till våra fakturor till våra slutkunder som hör ihop med TROSA KEMISKA FABRIKs fakturor. Hur fakturering och vidarefakturering har skett framgår av bilägorna. Vi vill särskilt framhålla att våra kunder har betalat oss för de tjänster mm som vi har fakturerat. Inte vid något tillfälle har vår personal och personal från Bengt Ljungcrantz arbetat tillsammans. Vi anser att det är naturligt att vi inte kan namnge någon person som arbetat eller varit underentreprenör för Bengt Ljungcrantz. Skatteverkets påståenden om att arbetet inte är utfört är grundlösa.

### 3.8 Lagar, mm

Utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster ska dras av som kostnad (16 kap. 1 § Inkomstskattelag (SFS 1999:1229), förkortad IL).

Med företagsledare i ett fåmansföretag eller ett fåmanshandelsbolag avses den eller de fysiska personer som genom eget eller närståendes innehav av andelar och sin ställning i företaget har ett väsentligt inflytande i företaget (56 kap. 6 § IL).

Ingående skatt utgörs av beloppet av den skatt enligt denna lag som hänför sig till ersättning för förvärv av varor eller tjänster, om omsättningen medfört skattskyldighet för den från vilken varorna eller tjänsterna förvärvats (8 kap. 2 § 1 st. Mervärdesskattelag (SFS 1994:200), förkortad ML).

Den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet får göra avdrag för den ingående skatt som hänför sig till förvärv eller import i verksamheten (8 kap. 3 § ML).

Den som utger avgiftspliktig ersättning ska betala arbetsgivaravgifter enligt bestämmelserna i detta kapitel (2 kap. 1 § Socialavgiftslag (SFS 2000:980), förkortad SAL). Arbetsgivaravgifter ska inte betalas om den som tar emot ersättning för arbete är godkänd för F-skatt (2 kap. 5 § SAL).

Löner, arvoden, förmåner och andra ersättningar för arbete är avgiftspliktiga (2 kap. 10 § SAL).

Den som betalar ut ersättning för arbete, ränta, utdelning eller annan avkastning som är skattepliktig enligt inkomstskattelagen (1999:1229) ska göra skatteavdrag enligt (10 kap. 2 § Skatteförfarandelag (SFS 2011:1244), förkortad SFL).

Från ersättning för arbete som betalas ut till en fysisk person och som är sidoinkomst för mottagaren ska skatteavdrag göras med 30 procent av underlaget (11 kap. 20 § SFL).

Om den som ska ta emot ersättningen inte har visat upp ett beslut om preliminär A-skatt ska ett förhöjt skatteavdrag göras enligt den skattetabell som närmast motsvarar skattesatsen för kommunal inkomstskatt för den ort där utbetalaren har sitt kontor, ökat med 10 procent av avdraget enligt tabellen, (11 kap. 21 § SFL).

Skatteverket får besluta att den som har betalat ut ersättning utan att göra skatteavdrag med rätt belopp ska betala det belopp som skulle ha dragits av, (59 kap. 2 § SFL).

### 3.9 Skatteverkets bedömning

Utifrån omständigheter som har framkommit i utredningen anser Skatteverket att Bengt Ljungcrantz inte har utfört något arbete åt er, se omständigheterna nedan. Skatteverket ifrågasätter inte att arbetet ni har fakturerat era kunder ska ha utförts.

- Fakturorna som är utställda av Bengt Ljungcrantz saknar underlag i form av tidssedlar/följesedlar. Ni har enligt er slängt allt underlag. Fakturorna som Bengt Ljungcrantz ställt ut är även bristfälliga då det saknas information under rubrikerna antal och pris. De av er utställda fakturorna som ni åberopar till styrkande av att ni har vidarefakturerat det arbete som Bengt Ljungcrantz utfört till era kunder kan enligt Skatteverket inte kopplas samman. Inget utom möjligtvis datumen överensstämmer mellan fakturorna.
- Fakturorna från Bengt Ljungcrantz avser uppdrag på olika orter, t.ex. Norrköping, Malmö och Trelleborg. Både ni och Bengt Ljungcrantz uppger att ni har besökt respektive ort men Bengt Ljungcrantz kunde inte namnge hos vilka företag han har varit och inte heller uppge något namn på någon person på dessa företag som han varit i kontakt med. Enligt Bengt Ljungcrantz har hans besökt inte omfattat något annat arbete än beräkningar av arbetsåtgång och pris. Det finns inga kostnader på Bengt Ljungcrantz konton som visar att han företagit de resor som han påstår. Enligt Skatteverket är det med beaktande av omfattningen av de påstådda beräkningarna och besöken mycket sannolikt att det inte finns några kostnader för att besöken inte har gjorts.
- Era uppgifter och Bengt Ljungcrantz uppgifter om fakturornas innehåll stämmer inte överens. Enligt er avser fakturorna från Bengt Ljungcrantz montagejobb som han har utfört med sina anställda åt er samt inköp av begagnade pallställ men enligt Bengt Ljungcrantz har han aldrig haft några anställda och fakturorna avser att han har räknat på jobbet dvs. hur många timmar och män som skulle behövas för att utföra arbetsuppgiften. Eftersom inte innehåller några uppgifter om antal och tid är det inte sannolikt att Bengt Ljungcrantz utfört någon beräkning/uppskattning som han påstår. Enligt Bengt Ljungcrantz har han inte utfört något arbete som anges på fakturorna.
- Uppgifter om namn på personal som har jobbat åt Bengt Ljungcrantz saknas.
- Bengt Ljungcrantz har inte lämnat några kontrolluppgifter på anställda.

- Era anställda har aldrig arbetat tillsammans med Bengt Ljungcrantz eller hans anställda. Ni har inte kunnat nämna något namn på personal hos Bengt Ljungcrantz. Ni har styrt alla underentreprenörsuppdrag som ni påstår att Bengt Ljungcrantz haft till Tommy Ahlström. Enligt Skatteverket har styrningen skett för att den enda kontakt som kan bevisas mellan er och TROSA KEMISKA FABRIK/Bengt Ljungcrantz är att Tommy Ahlström och Bengt Ljungcrantz haft kontakt med varandra om fakturor och betalning.
- Ni har anlitat Bengt Ljungcrantz från 2007 men Bengt Ljungcrantz har fått sitt godkännande för F-skatt först i juni 2014. Ni har kontrollerat Bengt Ljungcrantz registerutdrag från Skatteverket och ni har inte noterat att Bengt Ljungcrantz inte är registrerad som arbetsgivare vilket Skatteverket tycker är anmärkningsvärt.
- Ni har uppgett att ni anlitat Bengt Ljungcrantz sedan starten 2007 men Bengt Ljungcrantz har uppgett att konsultverksamheten började han under 2013 med att skickade ut en offert lite "på känn" till några olika företag där han erbjöd tjänster som att räkna på jobb och beräkna pris.
- Avtal saknas mellan er och Bengt Ljungcrantz.
- Vid första besöket uppgav ni att Bengt Ljungcrantz haft uppdrag till både fasta priser och timpriser. Vid andra besöket, ändrade ni uppgiften och har sagt att Bengt Ljungcrantz haft uppdrag endast med fasta priser, men enligt Bengt Ljungcrantz tar han betalt per timme, 1 200 – 1 500 kr.
- Granskningen av Bengt Ljungcrantz/Trosa Kemiska Fabrik bankkonton visar att så fort det görs betalningar från er, tar Bengt Ljungcrantz ut dessa pengar kontant eller för över till sina egna konton och gör kontantuttag därifrån. Efter att beloppen har tagits ut i kontanter försvinner spåren efter vart pengarna har tagit vägen.
- Bengt Ljungcrantz redovisning av inkomster stämmer inte med de utställda fakturorna.
- Några kostnader som visar att Bengt Ljungcrantz har bedrivit någon form av näringsverksamhet har inte kunnat identifieras i Bengt Ljungcrantz bankkontoutdrag, det förekommer bara transaktioner för privata levnadskostnader.
- Bengt Ljungcrantz har under flera år haft anmärkningar hos Kronofogden för obetalda skatter.

- Skatteverket har vid andra utredningar (se bilaga 2, bilaga 3 och bilaga 4) bedömt att Bengt Ljungcrantz inte har bedrivit någon egen verksamhet utan endast upplåtit firman för att upprätta osanna fakturor åt andra bolag.

Omständigheterna som framkommit i utredningen visar enligt Skatteverkets att Bengt Ljungcrantz framträder som en typisk fakturaställare och s.k. "gångare" åt er. Ovanstående bedömning styrks i hög grad av tidigare utredning på Bengt Ljungcrantz där Skatteverket har bedömt Bengt Ljungcrantz verksamhet som rent fakturaskrivande verksamhet.

Ni och Bengt Ljungcrantz har lämnat motstridiga uppgifter om fakturornas innehåll och vad Bengt Ljungcrantz ska ha utfört för er. Ni har uppgett att fakturorna från Bengt Ljungcrantz avser montagejobb som utförts av Bengt Ljungcrantz personal. Bengt Ljungcrantz däremot har uppgett att fakturorna avser jobb han räknat på åt er. Bengt Ljungcrantz säger att det inte är fråga om montagejobb. Han har inte heller haft anställda eller några underentreprenörer.

Ni har först inte kunnat ange vilka av era fakturor till era kunder som avser arbete som ni påstår har utförts av Bengt Ljungcrantz. Det finns sammanfattningsvis inget spår av det arbete som påstås ha utförts av Bengt Ljungcrantz. Inte ett enda bolag som har fått montagejobb utfört eller en enda person som ska ha utfört arbetet har nämnts eller identifierats. De fakturor som ni inkommit med anger inte var, vad eller vem på ett sådant sätt att fakturorna som ställts ut av Bengt Ljungcrantz kan kopplas ihop med de fakturor som ni uppger avser hel eller delvis vidarefakturerings till era kunder.

Skatteverket finner mot bakgrund av vad som ovan vid en samlad bedömning att de aktuella fakturorna är oriktiga i den mening att arbete som har fakturerats er från Bengt Ljungcrantz aldrig har utförts av personal hos Bengt Ljungcrantz eller av underentreprenör till honom. Detta särskilt med beaktande av att Bengt Ljungcrantz uppgift om att han inte har utfört något arbete styrks av att det trots den påstådda omfattningen av arbete inte finns några verksamhetskostnader, tidsedlar, kunder, arbetare, resekostnader eller arbetsklädeskostnader. Det som finns är fakturor, betalningar och kontantuttag.

Ni har under flera år betalat Bengt Ljungcrantz vid ett stort antal tillfällen och med stora belopp. Trots att bevisningen visar med mycket stor sannolikhet att arbete i enlighet med de av Bengt Ljungcrantz har utförts av honom, hans obefintliga personal eller obefintliga underentreprenörer har ni fortsatt att betala Bengt Ljungcrantz. Ingen betalar någon så mycket utan någon motprestation under så lång tid. Ni har dessutom inte vidtagit några dokumenterade åtgärder att återfå de utbetalade beloppen.

Enligt Skatteverket är det mycket sannolikt att faktureringen skett i samförstånd mellan er och Bengt Ljungcrantz för att ge sken av att ett uppdragsförhållande ska ha förelegat mellan er och Bengt Ljungcrantz. Att det är fråga om ett upplägg mellan er och Bengt Ljungcrantz förstärks av att när ni betalat Bengt Ljungcrantz så tar han ut pengarna kontant eller för över till egna konton för att därifrån göra kontantuttag. Spåren av pengarna försvinner och endast

ni genom er ställföreträdare Tommy Ahlström och Bengt Ljungcrantz vet vart pengarna har tagit vägen. Medlen har genom att ni bokfört de osanna fakturorna och betalat dem uteslutits ur er bokföring.

Förfarandet att betala Bengt Ljungcrantz osanna fakturor och sedan ta ut pengarna kontant är ett typiskt sätt att dölja uttag ur verksamheten. Det är enligt Skatteverket mycket sannolikt att Bengt Ljungcrantz som motprestation överlämnat de kontanter som han tagit ut och som motsvarar era insättningar på Bengt Ljungcrantz konton till Tommy Ahlström. Ni är därför den verkliga utbetalaren av ersättningen till Tommy Ahlströms egna oredovisade uttag. Det har inte framkommit några uppgifter som visar att de kontantuttagna medlen har använts till kostnader i er verksamhet.

---

Enligt Skatteverket utgör betalningarna för de osanna fakturorna utbetalning av lön till er företagsledare. Detta innebär följande:

*Inkomstskatt*

Ni har bokfört och i deklaration gjort avdrag för kostnader genom osanna fakturor från Bengt Ljungcrantz enligt följande:

- 928 000 kr (1 160 000 – 232 000) för perioden 2012-09-01 -2013-08-31,
- 1 035 000 kr (1 293 750 – 258 750) för perioden 2013-09-01 -2014-08-31,
- 1 062 100 kr (1 327 875 – 265 775) för perioden 2014-09-01 -2015-08-31,
- 915 500 kr (1 144 375 – 228 875) för perioden 2015-09-01 -2016-08-31,
- 308 000 kr (385 000 – 77 000) för perioden 2016-09-01 -2017-08-31.

Skatteverket anser att de osanna fakturorna har tillkommit för att dölja utbetalningar till er företagsledare. Avdragna kostnader avseende dessa osanna fakturor ska reduceras. Ni ska dock istället medges avdrag för lönekostnader och arbetsgivaravgifter.

*Moms*

Enligt Skatteverket har ni gjort avdrag för ingående moms på osanna fakturor enligt följande:

- 238 875 kr (1 194 375 x 20 %) för beskattningsår 2016.

De utställda fakturorna avser inte någon skattepliktig verksamhet enligt ML. Skatteverket medger inte avdrag för den ingående momsen som har debiterats på de osanna fakturorna från Bengt Ljungcrantz.

*Arbetsgivaravgifter*

Skatteverket höjer underlaget för arbetsgivaravgifter med motsvarande belopp som inbetalningarna till Bengt Ljungcrantz. Dessa uppgår till följande:

- 375 271 kr (1 194 375 x 31,42 %) för beskattningsår 2016.

### 3.10 Belopp

#### 3.10.1 Inkomstskatt

*Period 2015-09-01 – 2016-08-31*

Skatteverket avser att inte medge er avdrag för kostnadsfakturer från Bengt Ljungcrantz med 915 500 kr.

Skatteverket avser att medge er avdrag för lönekostnader med 1 144 375 kr.

Skatteverket avser att medge er avdrag för uttagna arbetsgivaravgifter med 359 562 kr (1 144 375 x 31,42 %).

*Period 2016-09-01 – 2017-08-31*

Skatteverket avser att inte medge er avdrag för kostnadsfakturer från Bengt Ljungcrantz med 308 000 kr.

Skatteverket avser att medge er avdrag för lönekostnader med 385 000 kr.

Skatteverket avser att medge er avdrag för uttagna arbetsgivaravgifter med 120 967 kr (385 000 x 31,42 %).

#### 3.10.2 Moms

Skatteverket medger er avdrag för ingående moms avseende osanna fakturer från Bengt Ljungcrantz enligt följande:

- 238 875 kr för beskattningsår 2016.

Fördelningen per redovisningsperiod framgår av sammanställning 8.

#### 3.10.3 Arbetsgivaravgifter

Skatteverket höjer arbetsgivaravgifter enligt följande:

- 375 271 kr för beskattningsår 2016.

I avsaknad av uppgift om när lönerna har utbetalats har Skatteverket valt att lägga höjningarna på de perioder då utbetalning från ert konto skett. Fördelning av beloppen per redovisningsperiod framgår av sammanställning 4.

## 4 Skattetillägg

### 4.1 Beskrivning

Som det framgår av avsnitt 3 har ni i deklARATIONER avseende inkomstskatten gjort avdrag för kostnader genom osanna fakturor. Detta har medfört att ni har gjort för stora avdrag avseende ingående moms. Samt ert redovisade underlag för arbetsgivaravgifter har blivit för låga.

### 4.2 Lagar m.m.

Skattetillägg ska tas ut av den som på något annat sätt än muntligen

1. under förfarandet har lämnat en oriktig uppgift till ledning för egen beskattning, eller
2. har lämnat en oriktig uppgift i ett mål om egen beskattning.

Skattetillägg enligt första stycket 2 får dock tas ut bara om uppgiften inte har godtagits efter prövning i sak (49 kap. 4 § SFL).

En uppgift ska anses vara oriktig om det klart framgår att

1. en lämnad uppgift är felaktig, eller
2. en uppgift som ska lämnas till ledning för beskattningen har utelämnats.

En uppgift ska dock inte anses vara oriktig om

1. uppgiften tillsammans med övriga uppgifter som har lämnats eller godkänts utgör tillräckligt underlag för ett riktigt beslut, eller
2. uppgiften uppenbart inte kan läggas till grund för ett beslut.

Av 49 kap. 11 § SFL följer att skattetillägget är 20 procent på annan skatt (än slutliga skatten) som inte skulle ha bestämts för eller felaktigt skulle ha tillgodoräknats den som har lämnat uppgiften.

Av kap. 49. Kap 18 § SFL följer att skattetillägg som tas ut på grund av att skatteavdrag inte har gjorts är 5 procent av det skatteavdrag som skulle ha gjorts.

Av 51 kap. 1 § SFL framgår att Skatteverket ska besluta om hel eller delvis befrielse från en särskild avgift om det är oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp.

Vid bedömningen ska det särskilt beaktas om

1. den felaktighet eller passivitet som har lett till avgiften kan antas ha
  - a) berott på ålder, hälsa eller liknande förhållande,
  - b) berott på en felbedömning av en regel eller betydelsen av de faktiska förhållandena, eller
  - c) föranletts av vilseledande eller missvisande kontrolluppgifter.
2. avgiften inte står i rimlig proportion till felaktigheten eller passiviteten,
3. en oskäligt lång tid har gått efter det att Skatteverket har funnit anledning att anta att avgift ska tas ut utan att den som avgiften gäller kan lastas för dröjsmålet, eller
4. felaktigheten eller passiviteten även har medfört att den som avgiften gäller har fällts till ansvar för brott enligt skattebrottslagen (1971:69) eller blivit föremål för förverkande av utbyte av brottslig verksamhet enligt 36 kap. 1 b § brottsbalken (2008:371).

#### 4.3 Skatteverkets bedömning

Ni har med mycket stor sannolikhet lämnat en oriktig uppgift till ledning för er beskattning genom att ni bokfört och i deklaration avseende inkomstskatten gjort avdrag för kostnader genom osanna fakturor. Ni har även med mycket stor sannolikhet gjort felaktiga avdrag för moms samt redovisat för lågt underlag för arbetsgivaravgifter.

Det är först vi revisionen som Skatteverket kunnat upptäcka felen. Enligt skatteverkets mening har ni lämnat oriktiga uppgifter vilket har lett till att beskattningen blivit felaktig. Därmed föreligger grund att ta ut skattetillägg.

Skatteverket tar ut skattetillägg med 20 % avseende den felredovisade momsen.

Några skäl för hel eller delvis befrielse från skattetillägg har inte framkommit.

Ni har dessutom inte redovisat arbetsgivaravgifter på löneuttag som er företagsledaren har gjort vilket medför grund för skattetillägg.

Skatteverket avser att ta ut skattetillägg med 20 % avseende oredovisade arbetsgivaravgifter. Enligt Skatteverkets ställningstagande den 9 oktober 2012 ska befrielse ned till 75 % av fullt skattetillägg medges om en skattetilläggsgrundande ändring av en skatt/avgift i ett skatteslag medför en avdragsrätt vid inkomstbeskattningen. Detta gäller befrielse i SFL är tillämpliga.

De skattetilläggsgrundande arbetsgivaravgifterna medför avdragsrätt vid inkomstbeskattningen varpå det är oskäligt att ta ut ett fullt skattetillägg. Delvis befrielse ned till 75 % av ett fullt skattetillägg ska således medges.

Några skäl för hel befrielse från skattetillägg har inte kommit.

#### 4.4 Belopp

Skatteverket tar ut skattetillägg avseende moms enligt nedan:

- 47 775 kr ( $238\,875 \times 20\%$ ) för beskattningsår 2016.

Se sammanställning 8 för fördelning per redovisningsperiod.

Skatteverket tar ut skattetillägg avseende arbetsgivaravgifter enligt nedan:

- 56 286 kr ( $(375\,271 \times 20\%) \times 75\%$ ) för beskattningsår 2016.

Se sammanställning 4 för fördelning per redovisningsperiod.



Ovanstående beslut har fattats av en särskilt kvalificerad beslutsfattare i enlighet med Skatteförfarandelagens 66 kapitel 5 §.

Hur ni överklagar eller begär omprövning, se bilaga 7.

Oscar Wiking

---



## Hur man överklagar

FR-11

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

### Överklaga skriftligt inom 2 månader

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

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

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

#### Vilken dag går tiden ut?

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

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

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

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

### Så här gör du

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

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

4. Lämna namn och personnummer eller organisationsnummer.

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

Om du har ett ombud, lämna också ombudets kontaktuppgifter.

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

### Vad händer sedan?

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

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

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

### Vill du veta mer?

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

Mer information finns på [www.domstol.se](http://www.domstol.se).

## HUR MAN ÖVERKLAGAR

Den som vill överklaga kammarrättens avgörande ska skriva till Högsta förvaltningsdomstolen. Skrivelsen ställs alltså till Högsta förvaltningsdomstolen *men ska skickas eller lämnas till kammarrätten*.

**Överklagandet ska ha kommit in till kammarrätten inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet. Tiden för överklagande för det allmänna räknas dock från den dag beslutet meddelades.**

För en enskild klagande är sista dagen för överklagande två månader från den dag då han/hon fick del av kammarrättens beslut. Om klaganden fick del av kammarrättens beslut t.ex. den 30 juni måste skrivelsen med överklagande ha kommit in senast den 30 augusti. Om klaganden fick del av beslutet t.ex. den 31 juli, som inte har någon motsvarighet två månader senare, löper tiden i stället ut på slutmånadens sista dag, dvs. i det här exemplet den 30 september. Om sista dagen för överklagande infaller på en lördag, söndag eller helgdag, midsommar-, jul- eller nyårsafton, räcker det att skrivelsen kommer in nästa vardag.

För att ett överklagande ska kunna tas upp i Högsta förvaltningsdomstolen krävs att *prövningstillstånd* meddelas. Högsta förvaltningsdomstolen lämnar prövningstillstånd om det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att överklagandet prövas eller om det finns synnerliga skäl till sådan prövning, såsom att det finns grund för resning eller att målets utgång i kammarrätten uppenbarligen beror på grovt förbiseende eller grovt misstag.

Om prövningstillstånd inte meddelas står kammarrättens beslut fast. Det är därför viktigt att det klart och tydligt framgår av överklagandet till Högsta förvaltningsdomstolen varför man anser att prövningstillstånd bör meddelas.

Om en part har överklagat beslutet får även motparten ge in ett överklagande, trots att den gällande tiden för överklagande gått ut. Ett sådant (anslutnings-) överklagande ska ges in inom en månad räknat från utgången av den tidigare överklagandetiden. Ett anslutningsöverklagande förfaller om det första överklagandet återkallas eller av annan anledning förfaller. Även när det gäller anslutningsöverklagande krävs prövningstillstånd.

### Skrivelsen med överklagande ska innehålla följande uppgifter;

1. den klagandes namn, person-/organisationsnummer, postadress, e-postadress och telefonnummer till bostaden och mobiltelefon. Dessutom ska adress och telefonnummer till arbetsplatsen och eventuell annan plats där klaganden kan nås för delgivning lämnas om dessa uppgifter inte tidigare uppgetts i målet. Om klaganden anlitar ombud, ska ombudets namn, postadress, e-postadress, telefonnummer till arbetsplatsen och mobiltelefonnummer anges. Om någon person- eller adressuppgift ändras är det viktigt att anmälan snarast görs till Högsta förvaltningsdomstolen
2. det beslut som överklagas med uppgift om kammarrättens namn, målnummer samt dagen för beslutet
3. de skäl som klaganden vill åberopa för sin begäran om att få prövningstillstånd
4. den ändring av kammarrättens beslut som klaganden vill få till stånd och skälen för detta
5. de bevis som klaganden vill åberopa och vad han/hon vill styrka med varje särskilt bevis.