



**FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I STOCKHOLM**
Avdelning 4

DOM
2025-05-30
Meddelad i Stockholm

Mål nr

KLAGANDE

Bolaget

Ombud: Jur.kand. Therese Walerholt

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skatteverkets beslut 2023-06-29

SAKEN

Mervärdesskatt beskattningsår 2020–2021
Arbetsgivaravgifter beskattningsår 2020–2021
Inkomstskatt beskattningsår 2020–2021
Skattetillägg
Ersättning för kostnader

Information från Walerholt Law

Dokumentet är redigerat. Maskeringen är kompletterad för att förenkla läsning. Företrädarens namn är ersatt med "företrädaren", ortsnamn är borttagna och vissa siffror redigerade till sammanfattning (ex tusentals).

Personer kan vara nämnda med titlar eller endast som sammanfattad text.
etc.

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten bifaller överklagandet och upphäver det överklagade beslutet i de delar som avser mervärdesskatt, arbetsgivaravgifter, inkomstskatt och skattetillägg.

Förvaltningsrätten bifaller bolagets ansökan om ersättning för ombudskostnader i förvaltningsrätten med 78 650 kr.

Avgörandet är elektroniskt undertecknat

Besöksadress
Tegeluddsvägen 1
Telefon
08-561 680 00

Öppettider
måndag–fredag
08:00–16:00

Postadress
115 76 Stockholm

E-post
avd4.fst@dom.se

Webbplats
www.domstol.se/forvaltningsratten-i-stockholm/

YRKANDEN M.M.

Skatteverket beslutade den 29 juni 2023 att för beskattningsåren 2020–2021 skönsmässigt beskatta [REDACTED] (bolaget) för oredovisade intäkter och löner. Beslutet för beskattningsåret 2020 gjordes genom efterbeskattning. Skatteverket beslutade även att påföra bolaget skattetillägg. Skälen för beslutet och de skattemässiga konsekvenserna framgår av bilaga 1 (bilagor till det överklagade beslutet är här borttagna).

Bolaget yrkar att förvaltningsrätten

- i första hand undanröjer det överklagade beslutet och godkänner bolagets inlämnade deklarationer i de tvistiga delarna,
- i andra hand justerar beskattningskonsekvenserna med beaktande av bolagets synpunkter,
- i tredje hand undanröjer beslutet om skattetillägg och
- i fjärde hand justerar beslutet om skattetillägg med beaktande av bolagets synpunkter.

Bolaget yrkar även att bestämmande av eventuellt överskott av näringsverksamheten för respektive beskattningsår ska föregås av avsättningar till periodiseringsfond. Bolaget ansöker tillsammans med företrädaren [REDACTED] om ersättning för kostnader i förvaltningsrätten med 324 122 kr plus 81 030 kr avseende mervärdesskatt.

Bolaget för fram bl.a. följande. Skatteverket uppfyller inte sin utredningskyldighet när det inte tar in, beaktar och bemöter de bilagor som lämnats i svar på förslaget till beslut. Beslutet saknar därmed tillräcklig motivering. Det finns därför skäl att undanröja beslutet.

Att bolaget saknat kassaregister innebär inte per automatik att bolaget har gömt undan kapital. Det har inte fungerat med kassaregister eftersom det under åren 2020 och 2021 inte har funnits tillräckligt robusta system som

inte behövt kontinuerlig eltilförsel och som tålt temperaturskiftningar. Det finns ingen rimlighet i att företrädaren skulle ha fått pengarna.

Det finns grundläggande brister i Skatteverkets beräkningsmetod. Det finns osäkerhetsfaktorer som bidrar till en skevhet och som medför osannolika resultat och orimliga konsekvenser. Skatteverkets besök är nio till antalet. Besöken är därför få. Besöken är gjorda under en kort period, dvs. 31 augusti–20 oktober 2020, och då var det bra väder. Observationerna görs på större orter. Det kan antas att det finns fler kunder i större städer än på mindre orter. Detta behöver inte bevisas utan det är allmänt känt att det bor mer folk i stan än på landet. Större delen av bolagets hållplatser är på landet där besökarna är betydligt färre. Bolaget besöker flera tusen hållplatser per år. Vid kontrollerna har Skatteverket inte noterat hur stora summor som har betalats med kontanter. Besöken är alltså mycket begränsade och de ger inte ett representativt resultat av verksamheten som har varit i hela landet. Det är inte möjligt att generalisera verksamheten med så få besök. Under 2021 besökte bolaget andra hållplatser än under 2020. Observationerna för 2020 har ett lågt bevisvärde för 2021.

Flera observationstillfällen är ofullständiga. Det saknas uppgifter om antal kunder vid tillfället den 20 september 2020 och det saknas uppgifter om exakt antal kontantbetalningar vid sex av de åtta tillfällena. Det saknas också uppgift om beloppet som observerade kontantbetalningar har uppgått till. Syftet med kontrollerna har varit att kontrollera om det funnits en kassaapparat, inte hur många kunder som handlat. Underlaget är därför inte tillförlitligt.

Vid fastställande av ett konfidensintervall av antalet personer vid Skatteverkets observationer fås medelvärdet 11,77–28,23. Det sanna medelvärdet av utfallen ligger inom detta intervall. Det är alltså lika sannolikt att 20 är korrekt medelvärde som 12. En rutt med stopp där det saknas kunder eller

där antalet kunder endast uppgår till 2–3 drar kraftigt ned ett medel av antalet kunder. Det finns stopp där det är noll kunder och stopp med 15–20 kunder. Under 2020 ökade andelen swish på grund av Covid-19 och folk uppmanades att inte ta i kontanter.

Skatteverket ändrar vid obligatorisk omprövning inte sitt beslut. Skatteverket för fram bl.a. följande. Det faktum att bolaget inte har använt ett kassaregister i en verksamhet som uteslutande hanterar kontant- och swish-betalningar gör att underlaget för beskattningen inte går att bestämma på annat sätt än genom skönsbeskattning. Det är en väsentlig brist i underlaget att bolaget inte har fört löpande intäktsredovisning, vilket gör att myndigheten inte kan utföra en närmare kontroll.

Det är Skatteverket som har bevisbördan för den beloppsmässiga höjningen och beviskravet är enligt praxis väsentligt lägre än beviskraven för skönsbeskattning och efterbeskattning. Skatteverket hänvisar till avgörandena RÅ Aa-41/82 och RÅ 83 1:19. Skatteverket har uppskattat antalet kunder. Uppskattningen baseras på vad som faktiskt har observerats vid de åtta besöken. Vid en del av besöken har inte myndigheten varit där hela försäljningstiden. Det innebär att det är mycket sannolikt att det varit fler kunder än de som har observerats. De skönsmässiga höjningarna är både skäliga och mycket försiktigt beräknade. De beloppsmässiga höjningarna är beräknade baserade på dagskassorna. Det ska framhållas att det rör sig om kunder med en förmodat hög benägenhet att handla från just bolaget. Något syfte att räkna antalet kunder fanns inte vid besöket i småstad Bolagets påstående att kundunderlaget är mindre på landet än i stan bestrids.

Förhållandet mellan andelen swish- och kontantbetalningar samt bolagets totala försäljning är i stort sett samma under 2020 och 2021. Observationerna för 2020 kan därför ligga till grund för beräkningen 2021. Skatteverket har vid beräkning av konfidensintervallet bedömt att genomsnittet på

20 kunder ligger i den nedre delen. Vad vittnena uppgett om antalet kunder kan inte ha större bevisvärde än de beräkningar som Skatteverket gjort.

Professorn i statistiks vittnesmål berörde främst statistiskt vetenskapliga beräkningar på ett allmänt plan. Det var påfallande ofta som hans exempel saknade relevans för målen. Han gjorde inte heller den nödvändiga distinktionen mellan en ambulerande verksamhet och en fast etablerad verksamhet.

En förutsättning för att bolaget ska kunna tillerkännas ersättning är att det lämnar uppgifter och visar om aktuella kostnader för ombud kan ersättas av försäkring eller rättshjälp. Bolaget ska därför komma in med försäkringsavtal och andra handlingar för att visa om det kan få ersättning för ombudskostnader genom försäkring eller rättshjälp.

Förvaltningsrätten har den 11 februari 2025 hållit muntlig förhandling i målen. Vid denna har kundtjänstchefen vid kassasystemföretaget _____, professorn i statistik _____ och bolagets kunder _____ fyra stycken kunder _____ hörts som vittnen. Därefter har målen varit föremål för fortsatt skriftlig handläggning.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Skatteverkets handläggning

Bolaget för fram invändningar mot Skatteverkets handläggning. Förvaltningsrätten har vid genomgång av målen inte kunnat konstatera sådana brister i handläggningen från myndighetens sida som innebär att det finns anledning att upphäva eller ändra det överklagade beslutet på formell grund.

Utgångspunkter för förvaltningsrättens prövning i skattefrågorna

Tillämpliga bestämmelser m.m. framgår av bilaga 1. Därutöver görs följande tillägg och förtydliganden.

Den 1 juli 2023 trädde en ny mervärdesskattelag (2023:200) i kraft. Av övergångsbestämmelserna till den lagen följer dock att det är den tidigare mervärdesskattelagen (1994:200) som är tillämplig på förhållandena i målen.

Syftet med skönsbeskattning är att uppnå ett materiellt riktigt beskattningsresultat. Bestämmelsen ska ses mot bakgrund av den skattskyldiges skyldighet att lämna uppgifter, bevara underlag och i övrigt medverka i utredningen (se prop. 1955:160 s. 102 och prop. 2002/03:106 s. 133).

Det är Skatteverket som har bevisbördan för att det finns förutsättningar för skönsbeskattning. Skatteverket har bevisbördan dels för att det föreligger någon konkret formell eller materiell brist i deklarationen eller underlaget, dels för beloppsuppskattningen (prop. 2002/03:106 s. 133 f.).

Beviskravet i det ordinarie förfarandet, dvs. inom tvåårsfristen, innebär att Skatteverket ska göra sannolikt att det finns sådana förutsättningar och att det uppskattade beloppet är skäligt.

För att en skattskyldig efter tvåårsfristen ska beskattas skönsmässigt för oredovisade inkomster krävs att förutsättningarna för såväl skönsbeskattning som efterbeskattning är uppfyllda. En förutsättning för efterbeskattning är att den skattskyldige har lämnat oriktig uppgift om ett konkret belopp av någon betydelse eller att det framgår att deklarerade inkomster väsentligt understiger de verkliga inkomsterna (se HFD 2020 ref. 52 p. 24 och där

refererat avgörande). Det är Skatteverket som ska bevisa att den uppgiftsskyldige lämnat oriktig uppgift och beviskravet är högre än vad som gäller i det ordinarie förfarandet (prop. 2002/03:106 s. 233).

Mervärdesskatt

Är underlaget för bolagets deklarationer bristfälligt till den grad att mervärdesskatten inte kan beräknas tillförlitligt?

Skatteverket har beslutat att uppskatta bolagets mervärdesskatt att betala på skönsmässig grund. Som skäl för detta anges bl.a. följande. Bolaget har sålt varor kontant under beskattningsåren 2020–2021. Bolaget är därför skyldigt att registrera försäljningen i ett kassaregister. Något kassaregister har inte använts. Det har därför inte funnits löpande dokumentation över den kontanta försäljningen och bolaget har därmed inte heller fullgjort sin bokföringsskyldighet. Bokföringen är som följd härav inte tillförlitlig.

Det är ostridigt i målen att bolaget inte har använt något kassaregister. Förvaltningsrätten anser att det inte kommit fram annat än att bolaget var skyldigt att använda kassaregister. Skatteverket har inte beslutat att undanta bolaget från skyldigheten. Förvaltningsrätten gör därför i likhet med Skatteverket bedömningen att bolaget har åsidosatt sina skyldigheter enligt skatteförfarandelagen (2011:1244) och bokföringslagen (1999:1078). Vad bolaget fört fram om att det inte funnits förutsättningar att använda kassaregister i verksamheten på grund av att det under åren 2020-2021 inte fanns mobila typer av kassaregister som inte behövde kontinuerlig eltillförsel och som tålde temperaturskiftningar påverkar inte bedömningen. Deklarationsunderlaget bedöms som följd härav vara så pass bristfälligt att skatten att betala inte kan beräknas tillförlitligt. Det finns därför skäl att skönsmässigt beräkna bolagets mervärdesskatt.

Är beslutade höjningar av mervärdesskatten skäliga med hänsyn till uppgifterna i ärendet?

Skatteverkets uppskattningsmetod

Enligt dagskassorna består en tredjedel av bolagets försäljning av kontantförsäljning. Försäljning via swish utgör resterande del. För att kontrollera riktigheten av uppgifterna kontrollerade Skatteverket nio av bolagets försäljningsställen i augusti–oktober 2020. Det observerades bl.a. att kunderna mestadels betalar kontant och att det var mellan 12–30 kunder per stopp. Eftersom bolaget fick 2,8 swishbetalningar (antal stopp / antal mottagna swishbetalningar) per hållplats bedömde Skatteverket att andelen kontantförsäljning enligt dagskassan var för låg.

För att få fram en mer rättvisande andel kontantförsäljning uppskattade Skatteverket att varje kund betalar 275 kr och att det är 20 kunder per hållplats. Vid multiplicering av nu nämnda faktorer och antalet hållplatser perioden juli–december 2020 (4 346 stycken) menar myndigheten att bolagets verkliga försäljning den perioden fås fram (23 903 000 kr). Därefter räknas ett snitt fram mellan mottagen swish under juli–december 2020 (5 832 154 kr) och den uppskattade försäljningen ($5\,832\,154 / 23\,903\,000 = 0,2441$). Enligt Skatteverket visar beräkningen att bolagets swishförsäljning utgör ca en fjärdedel av den totala försäljningen. Resterande försäljning sker således kontant. Med stöd av beräkningarna bedömdes bolaget ha oredovisad kontantförsäljning med ca 18,7 miljoner kr 2020 och 19,6 miljoner kr 2021.

Utredningen i målen

Skatteverket har genomfört nio kontroller av bolagets hållplatser. Av underlaget från kontrollerna framgår bl.a. följande. Kontroller görs mellan

augusti–oktober 2020. Det görs två besök i Solna och ett besök i Norrtälje, Arvika, Sundsvall, Örnsköldsvik, Karlstad, Östersund och Borlänge. Det finns ingen tjänsteanteckning eller utredningsunderlag från kontrollen i Arvika. Av Skatteverkets tjänsteanteckningar från kontrollerna i Karlstad och Östersund framgår bl.a. att syftet med dem var att kontrollera bolagets användning av kassaregister.

Enligt Skatteverkets sammanställning i det överklagade beslutet stannade bolaget vid tusentals hållplatser juli–december 2020 och att stoppen gjordes under 91 dagar. Det framgår också att bolaget hade bokförd försäljning under 240 dagar 2021.

angav bl.a. följande under sitt vittnesförhör. Han är professor i statistik vid Uppsala universitet. Samtliga orter som Skatteverket varit vid är stora. Skatteverkets beräkning är inte representativ för det man vill undersöka. Det behöver justeras för små städer. Nu representerar resultatet bara stora orter och inget från de små. I nuläget vet man inte hur mycket kunder som bolaget kan ha haft på små orter. Det är väldigt lite med åtta–nio kontroller. Även om urvalet skulle vara representativt skulle beräkningarna vara osäkra. Han är inte bekant med reglerna om skönsbeskattning eller vilka beviskrav som är tillämpliga i målen.

Av professors skriftliga utlåtande daterat den 7 februari 2025 framgår bl.a. följande. En större ort medför ett större kundunderlag. En uppskattning av antal kunder är därför inte oberoende av de orter där observationer sker. Att detta inte beaktas medför att det uppskattade antalet kunder per försäljningstillfälle blir grovt missvisande.

Förvaltningsrättens bedömning

Förvaltningsrätten bedömer att bolagets bokföring är bristfällig. Det innebär att det finns anledning att tro att bolagets skattepliktiga försäljning inte är korrekt redovisad. Bristfällig bokföring betyder däremot inte att det står Skatteverket fritt att höja bolagets skatter. Skattehöjningarna ska vara skäliga och de ska ge upphov till rimliga beskattningsresultat utifrån uppgifterna i målen. Frågan är om så är fallet.

Av utredningen i målen framgår att bolaget hade försäljning vid tusentals hållplatser mellan juli–december 2020, vilket motsvarade 91 dagar. Det framgår vidare att bolaget hade bokförd försäljningsverksamhet under 240 dagar 2021. Enligt förvaltningsrättens mening är det därför tämligen troligt att bolaget hade försäljning vid åtminstone 10 000 hållplatser sett över 2020–2021. Skatteverket har kontrollerat nio hållplatser. Kontrollerna är således anmärkningsvärt få i förhållande till kontrollunderlaget. Kontrollerna var dessutom förlagda till en begränsad period 2020 och någon kontroll gjordes inte under 2021. Redan med anledning av de begränsningar som nu framhävts anser förvaltningsrätten att det finns stor risk att kontrollfynden inte ger en tillräckligt god bild av bolagets verksamhet åren 2020–2021.

Gällande platserna för kontrollerna görs följande bedömning. Skatteverkets nio kontroller genomfördes vid åtta olika hållplatser på större orter med befolkningsmängd i flera tiotusental. Av ett körschema som bolaget lämnat in framgår att det besöker både små och stora orter. Några av de mindre orterna är dessa åtta hållplatser på mindre orter

Enligt allmänt tillgängliga uppgifter på internet bor det ca 768, 688, 261, 253, 67, 61, 56 respektive 53 personer på orterna. Utifrån körschemat bedöms även en väsentlig del av hållplatserna vara belägna på landsbygden eller på mindre orter. Förvaltningsrätten anser i likhet med bolaget att det är rimligt att anta att det finns färre potentiella

kunder på en mindre ort än på en stor. Skatteverket har i det avseendet inte presenterat någon bevisning till stöd för sitt bestridande av bolagets antagande. Skatteverket har inte heller kontrollerat någon hållplats på en mindre ort. Någon trovärdig slutsats om bolagets genomsnittliga kundantal bedöms därför inte kunna dras utifrån kontrollerna. Förvaltningsrätten anser inte heller att trovärdigheten av Skatteverkets uppskattning av kundantalet vägs upp av att det tagits fram med försiktighet.

När det gäller uppskattningen av den genomsnittliga betalningen om 275 kr gör domstolen följande överväganden. Beloppet fås fram genom att beräkna vad en swishbetalning i snitt uppgår till (443 kr 2020 och 391 kr 2021). Av försiktighet sänks sedan beloppet till 275 kr. Snittet används sedan för kontantbetalningar. Enligt domstolens mening kan inte betalningssätten swish och kontanter likställas. Det går inte utan vidare att förutsätta att en kund betalar lika mycket med swish som kontant. Någon konkret utredning kring hur mycket bolagets kunder oftast betalar med kontanter finns inte. Eftersom det är möjligt att observera hur mycket en kund generellt sett betalar med kontanter ligger avsaknaden av sådan kontrollutredning myndigheten till last. Även med beaktande av att myndigheten tagit fram snittet med försiktighet anser förvaltningsrätten att uppskattningen bygger på en lös grund och därför inte är trovärdig.

Förvaltningsrätten anser slutligen att professorns vittnesförhör stödjer uppfattningen att Skatteverkets kontroller är statistiskt otillräckliga.

Förvaltningsrätten bedömer sammantaget att Skatteverkets kontroller och uppskattningar av bolagets kontantförsäljning inte är tillförlitliga. Bristerna bedöms inte vägas upp av att skatteberäkningarna är gjorda med försiktighet. Det är vidare så att beräkningarna ligger till grund för betydande höjningar av mervärdesskatt att betala. Enligt domstolens mening är myndighetens utredning alltså inte tillräckligt gedigen. De beslutade höjningarna av

bolagets mervärdesskatt att betala bedöms således inte spegla riktigast möjliga beskattningsresultat. Även med beaktande av det som Skatteverket fört fram om att det råder en lägre bevisnivå vid beloppsmässiga höjningar vid skönsbeskattning anser förvaltningsrätten att de beslutade skatterna inte är skäliga med hänsyn till uppgifterna i ärendet.

Skatteverket har sammanfattningsvis inte bevisat med tillräcklig styrka att det finns förutsättning att på skönsmässig grund efterbeskatta bolagets mervärdesskatt beskattningsåret 2020 med det beslutade beloppet. Det är inte heller bevisat att det finns förutsättning för den skönsmässiga höjningen av bolagets mervärdesskatt beskattningsåret 2021. Det överklagade beslutet ska därmed upphävas i den del som gäller mervärdesskatt.

Arbetsgivaravgifter

Skatteverket har inte haft skäl för att skönsmässigt höja bolagets mervärdesskatt att betala med hänvisning till oredovisad kontantförsäljning. Som följd har myndigheten inte haft grund för sitt ställningstagande att bolaget betalat ut medel som oriktigt uteslutits ur bokföringen som lön till huvudaktieägare. Det finns således inte förutsättning för beslutet att skönsmässigt höja bolagets arbetsgivaravgifter under beskattningsåren 2020 och 2021 eller att fatta beslutet avseende 2020 genom efterbeskattning. Skatteverkets beslut upphävs därmed även i den del som gäller arbetsgivaravgifter.

Inkomstskatt

Skatteverkets beslut avseende mervärdesskatt och arbetsgivaravgifter har även lett till följdändringar av bolagets inkomstbeskattning. Eftersom Skatteverket inte haft skäl att besluta om mervärdesskatten och arbetsgivaravgifter på det sätt som följer av det överklagade beslutet ska beslutet upphävas även i de delar som gäller inkomstbeskattning.

Avsättning till periodiseringsfond

Bolaget yrkar att eventuellt överskott av näringsverksamheten för beskattningsåren 2020 och 2021 ska föregås av avsättningar till periodiseringsfond.

Av det överklagade beslutet framgår att Skatteverket återförde gjorda avdrag för avsättning till periodiseringsfond beskattningsåren 2020–2021. Eftersom det överklagade beslutet upphävs i den del som bl.a. gäller inkomstskatt kvarstår de avsättningar till periodiseringsfond som bolaget ursprungligen redovisade till Skatteverket. Bolagets yrkande om avsättning till periodiseringsfond bifalles därmed.

Skattetillägg

Skatteverket har påfört bolaget skattetillägg med motiveringen att mervärdesskatt och arbetsgivaravgifter bestämts på skönsmässig grund. Eftersom förvaltningsrätten har bedömt att Skatteverket inte haft skäl att fatta sina beslut genom skönsbeskattning saknas således grund för att ta ut beslutade skattetillägg. Förvaltningsrätten upphäver därför det överklagade beslutet även i den del som gäller skattetillägg.

Ersättning för kostnader*Utgångspunkter för prövningen av om bolaget har rätt till ersättning*

Tillämpliga bestämmelser framgår av bilaga 1. Följande tillägg görs.

Ersättning får enligt 43 kap. 4 § skatteförfarandelagen inte beviljas för kostnader som har ersatts eller kan komma att ersättas enligt någon annan författning eller enligt avtal.

För att avgöra om sökt ersättning är skälig måste kostnaderna ställas i relation till den enskildes hjälpbehov. Därvid bör skattefrågans svårighetsgrad, utredningens omfattning och det omtvistade skattebeloppets storlek beaktas. Vid skälighetsbedömningen måste också antalet nedlagda timmar och timkostnaden beaktas. Det ställs också krav på att den sökande lämnar in ett underlag i vilket det bl.a. specificeras vilka arbetsåtgärder som utförts (se HFD 2019 ref. 16).

Det är den som ansöker om ersättning som ska påvisa att kostnaderna är skäliga (jfr RÅ 2002 ref. 56).

Har bolaget principiell rätt till ersättning enligt skatteförfarandelagen?

Bolaget lämnade den 17 mars 2025 uppgift till förvaltningsrätten om att det inte omfattades av någon rättsskyddsförsäkring. Till skillnad från Skatteverket anser förvaltningsrätten att bolagets upplysning är tillräcklig för att det ska anses ha påvisat att det inte kommer att ersättas genom rättsskyddsförsäkring eller på annat sätt (jfr HFD 2019 ref. 16 p. 30). Bolaget vinner fullt bifall. Det har därmed rätt till ersättning för de kostnader som det skäligen har behövt för att ta tillvara sin rätt.

Ersättning för kostnader hos förvaltningsrätten

När det gäller kostnaderna hos förvaltningsrätten har bolaget lämnat upplysning om att ansökt ersättning och tillhörande kostnadsunderlag är gemensamma för bolagets och företrädaren och dess privata mål

Någon klagande beskrivning av hur stor del av kostnaderna som hänför sig till bolagets respektive företrädarens mål har inte lämnats. Förvaltningsrätten anser över lag att det inte heller tydligt går att utläsa av fakturaunderlaget vilka arbetsåtgärder som särskilt utförts åt respektive enskild. Kostnadsräkningarna bedöms därför inte vara tillräckligt

**FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I STOCKHOLM****DOM**

specificerade (jfr HFD 2019 ref. 16 p. 27–28). Vid en sammantagen skälighetsbedömning och med beaktande av att målen är nära förknippade anser förvaltningsrätten att kostnaderna ska fördelas jämnt mellan bolaget och företrädaren

Av kostnadsunderlaget framgår bl.a. följande. Kostnaderna redogörs här som de framgår av fakturorna. Kostnaderna är i detta skede alltså inte fördelade mellan bolaget företrädaren

Av Therese Walerholts fakturor framgår att kostnader för hennes arbete uppgår till 268 502 kr. Fakturerad mervärdesskatt tillkommer med 67 125 kr. Den nedlagda arbetstiden uppgår till ca 107 timmar.

Bolaget och anger vidare att de haft kostnader för inhämtande av rättsintyg som författats av juris doktor () och professor



**FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I STOCKHOLM**
Avdelning 4

DOM
2025-05-30
Meddelad i Stockholm

KLAGANDE

Företrädaren

Ombud: Jur.kand. Therese Walerholt

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGADE BESLUT

Skatteverkets beslut 2023-06-29 och 2024-12-18

SAKEN

Inkomstskatt beskattningsår 2020–2021
Skattetillägg
Ersättning för kostnader

Information från Walerholt Law

Dokumentet är redigerat.
Maskeringen är kompletterad för
att förenkla läsning. Företrädarens
namn är ersatt med
"företrädaren", ortsnamn är
borttagna och vissa siffror
redigerade till sammanfattning (ex
tusentals).

Personer kan vara nämnda med
titlar, hen eller endast som
sammanfattad text.
etc.

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten bifaller överklagandena och upphäver beslutet från den 29 juni 2023 i den del som gäller inkomstskatt och beslutet från den 18 december 2024 i sin helhet.

Förvaltningsrätten bifaller företrädarens ansökan om ersättning för ombudskostnader i förvaltningsrätten med 98 313 kr.

Avgörandet är elektroniskt undertecknat

Besöksadress
Tegeluddsvägen 1
Telefon
08-561 680 00

Öppettider
måndag–fredag
08:00–16:00

Postadress
115 76 Stockholm

E-post
avd4.fst@dom.se

Webbplats
www.domstol.se/forvaltningsratten-i-stockholm/

YRKANDEN M.M.

Skatteverket beslutade den 29 juni 2023 att för beskattningsåren 2020–2021 skönsmässigt beskatta företrädaren för oredovisade inkomster. Beslutet för beskattningsåret 2020 gjordes genom efterbeskattning. Skälen för beslutet och de skattemässiga konsekvenserna framgår av bilaga 1.

Skatteverket beslutade den 18 december 2024 att med anledning av beslutet om skönsmässig beskattning ta ut skattetillägg. Skälen för beslutet framgår av bilaga 2.

Bilagor till de överklagade besluten är här borttagna.

Företrädaren yrkar i första hand att förvaltningsrätten undanröjer de överklagade besluten och att inlämnade deklarationer godkänns i de tvistiga delarna. I andra hand yrkar hen att beskattningskonsekvenserna justeras med beaktande av synpunkter. Hen yrkar även att skattetilläggen undanröjs eller sätts ned. ansöker tillsammans med (bolaget) om ersättning för ombudskostnader i förvaltningsrätten med 324 122 kr plus 81 030 kr avseende mervärdesskatt. Hen för i tillämpliga delar fram detsamma som bolaget fört fram i förvaltningsrättens mål nr

Skatteverket vidhåller vid obligatorisk omprövning sina beslut och för i fram i huvudsak detsamma som i mål nr

Förvaltningsrätten har den 11 februari 2025 hållit muntlig förhandling i mål nr . Vid denna har kundtjänstchefen vid kassasystemföretaget , professorn bolagets kunder som är fyra till antalet.

[REDACTED] hörts som vittnen. Därefter har målen varit föremål för fortsatt skriftlig handläggning.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Skatteverkets handläggning

Företrädaren [REDACTED] för fram invändningar mot Skatteverkets handläggning. Förvaltningsrätten har vid genomgång av målen inte kunnat konstatera sådana brister i handläggningen från myndighetens sida som innebär att det finns anledning att upphäva eller ändra de överklagade besluten på formell grund.

Utgångspunkter för förvaltningsrättens prövning

Tillämpliga bestämmelser m.m. framgår av bilaga 1–2.

Inkomstbeskattningen (mål nr [REDACTED])

Av beslutet den 29 juni 2023 framgår att Skatteverket anser att företrädaren [REDACTED] är huvudaktieägare i bolaget. [REDACTED] anses även ha tagit del av oredovisade försäljningsintäkter i bolaget genom löneuttag beskattningsåren 2020–2021. Skatteverket höjde därför skönsmässigt företrädarens [REDACTED] inkomst av tjänst.

Förvaltningsrätten har i dom denna dag i mål nr [REDACTED] m.fl. bedömt att Skatteverket inte haft skäl att skönsmässigt höja bolagets mervärdesskatt och arbetsgivaravgifter med de belopp som där beslutades om. Förvaltningsrätten upphävde därför Skatteverkets beslut om bolagets beskattning i de avseendena beskattningsåren 2020–2021. Av den nämnda domen följer att

myndigheten inte bevisat att det förekommit oredovisad försäljning i bolaget med de påstådda beloppen.

Mot den bakgrunden anser förvaltningsrätten att Skatteverket inte med tillräcklig styrka har bevisat att det finns medel som oriktigt har uteslutits från bolagets bokföring och som företrädaren tagit del av som utbetald lön. Skatteverket har därför inte haft skäl att skönsmässigt höja hens inkomst av tjänst. Skatteverkets beslut den 29 juni 2023 upphävs därmed i de delar som gäller inkomstskatt.

Skattetillägg (mål nr)

Skatteverket har inte haft skäl att skönsmässigt besluta om företrädarens inkomstskatt beskattningsåren 2020–2021. Vid dessa förhållanden saknas rättslig grund att påföra de beslutade skattetilläggen. Skatteverkets beslut om skattetillägg den 18 december 2024 ska därför upphävas.

Ersättning för kostnader

Utgångspunkter för prövningen av om företrädaren har rätt till ersättning

Tillämpliga bestämmelser framgår av bilaga 1. Följande tillägg görs.

Ersättning får enligt 43 kap. 4 § skatteförfarandelagen (2011:1244) inte beviljas för kostnader som har ersatts eller kan komma att ersättas enligt någon annan författning eller enligt avtal.

För att avgöra om sökt ersättning är skälig måste kostnaderna ställas i relation till den enskildes hjälpbehov. Därvid bör skattefrågans svårighetsgrad, utredningens omfattning och det omtvistade skattebeloppets storlek beaktas. Vid skälighetsbedömningen måste också antalet nedlagda timmar och timkostnaden beaktas. Det ställs också krav på att den sökande lämnar

in ett underlag i vilket det bl.a. specificeras vilka arbetsåtgärder som utförts (se HFD 2019 ref. 16).

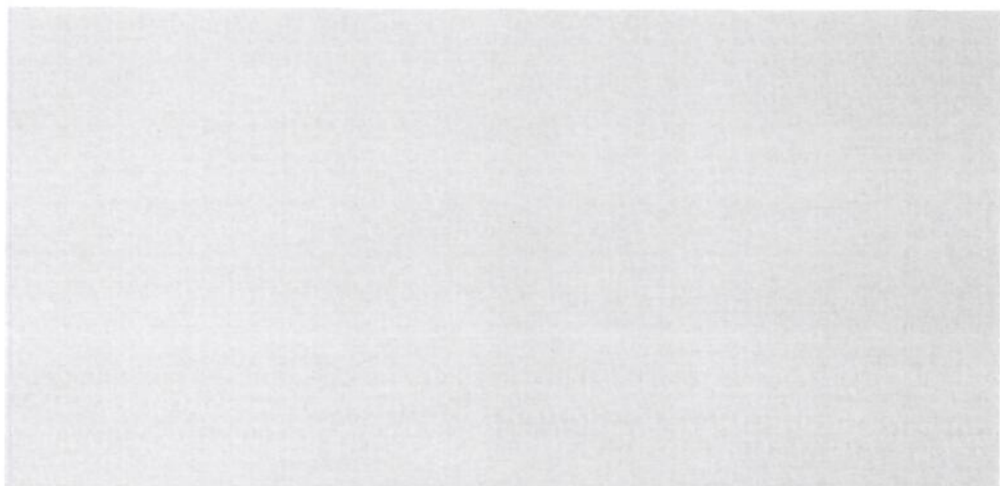
Det är den som ansöker om ersättning som ska påvisa att kostnaderna är skäliga (jfr RÅ 2002 ref. 56).

Har företrädaren principiell rätt till ersättning enligt skatteförfarandelagen?

lämnade den 17 mars 2025 uppgift till förvaltningsrätten om att inte omfattades av någon rättsskyddsförsäkring. Till skillnad från Skatteverket anser förvaltningsrätten att upplysning är tillräcklig för att det ska anses ha påvisat att inte kommer att ersättas genom rättsskyddsförsäkring eller på annat sätt (jfr HFD 2019 ref. 16 p. 30). Företrädaren vinner fullt bifall. Hen har därmed rätt till ersättning för de kostnader som skäligen har behövt för att ta tillvara sin rätt.

Ersättning för kostnader hos förvaltningsrätten

När det gäller kostnaderna hos förvaltningsrätten har lämnat upplysning om att ansökt ersättning och tillhörande kostnadsunderlag är gemensamma för och bolagets mål .





Varför får ni ett beslut?

Ni får det här beslutet för att Skatteverket har gjort en utredning av er. Beslutet visar resultatet av Skatteverkets utredning efter att vi har vägt in era synpunkter.

Vad innebär beslutet?

Beslutet innebär att ni ska betala skatter och avgifter med sammanlagt 10 128 149 kr.

Tabellen visar de beloppsmässiga ändringarna och sista betalningsdag för respektive belopp.

Summering av belopp att betala

Vilken skatt/avgift har ändrats?	Skatt/avgift att betala/få tillbaka (-), kr	Skattetillägg, kr	Ränta, kr	Totalt belopp att betala/få tillbaka (-), kr	Sista betalningsdag
Moms 2020	1 080 000	162 000	29 897	1 271 897	2023-08-14
Moms 2021	1 128 000	169 200	45 665	1 342 865	2023-08-14
AG 2020	3 167 136	475 070	159 443	3 801 649	2023-08-14
AG 2021	3 307 896	496 176	141 880	3 945 952	2023-08-14
Inkomstskatt 2020	-76 184			-76 184	
Inkomstskatt 2021	-158 030			-158 030	
Summa:	8 448 818	1 302 446	376 885	10 128 149	

I beloppet ingår beräknad ränta¹ t.o.m. sista betalningsdag. Om ni betalar tidigare eller senare än sista betalningsdag påverkas räntan. Den totala räntan kan också påverkas eftersom vårt beslut omfattar en sänkning. Även andra händelser på skattekontot kan påverka det totala beloppet som ni ska betala eller få tillbaka.

Sista betalningsdag är dagen då beloppet ska finnas på ert skattekonto.

Om ni anser att beslutet är fel har ni möjlighet att begära att Skatteverket omprövar beslutet. Ni kan också överklaga. Hur det går till och vad som är skillnaden kan ni läsa om i bifogad bilaga..

På nästa sida finns upplysningar om vilket konto ni ska betala till i olika situationer eller vad som gäller om ni får pengar tillbaka på ert skattekonto.

¹ Ni hittar mer information om hur ränta beräknas på skattekontot i Skattekontobroschyren på www.skatteverket.se.

Varför får du ett beslut?

Du får det här beslutet för att Skatteverket har gjort en utredning av dig. Beslutet visar resultatet av Skatteverkets utredning efter att vi har vägt in dina synpunkter.

Vad innebär beslutet?

Beslutet innebär att du ska betala skatter med sammanlagt 11 939 319 kr.

Tabellen visar de beloppsmässiga ändringarna och sista betalningsdag för respektive belopp.

Summering av belopp att betala

Vilken skatt/avgift har ändrats?	Skatt/avgift att betala/få tillbaka (-), kr	Skattetillägg, kr	Ränta, kr	Totalt belopp att betala/få tillbaka (-), kr	Sista betalningsdag
Inkomstskatt 2020	5 612 368		272 475	5 884 843	2023-08-14
Inkomstskatt 2021	5 845 356		209 120	6 054 476	2023-08-14
Summa:	11 457 724		481 595	11 939 319	

I beloppet ingår beräknad ränta¹ t.o.m. sista betalningsdag. Om du betalar tidigare eller senare än sista betalningsdag påverkas räntan. Även andra händelser på skattekontot kan påverka det totala beloppet som du ska betala eller få tillbaka.

Sista betalningsdag är dagen då beloppet ska finnas på ditt skattekonto.

Om du anser att beslutet är fel har du möjlighet att begära att Skatteverket omprövar beslutet. Du kan också överklaga. Hur det går till och vad som är skillnaden kan du läsa om i bifogad bilaga.

På nästa sida finns upplysningar om vilket konto du ska betala till i olika situationer eller vad som gäller om du får pengar tillbaka på ditt skattekonto.

¹ Du hittar mer information om hur ränta beräknas på skattekontot i Skattekontobroschyren på www.skatteverket.se.

4. felaktigheten eller passiviteten även har medfört att den som avgiften gäller har fällt 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).

1.4 Skatteverkets bedömning

Skatteverket beslutade den 29 juni 2023 att genom skönsbeskattning höja dina inkomster av tjänst för beskattningsåren 2020 och 2021 med 10 080 000 kr resp. 10 528 000 kr. Du kan se motiveringarna till detta i bifogad kopia av beslutet. Vid skönsbeskattning ska skattetillägg tas ut med 40 procent av den ytterligare skatt som tas ut till följd av skönsbeskattningen.

Skatteverket har prövat befrielsegrunderna och det finns inte något skäl för befrielse. Skattetillägg ska därför tas ut med 40 procent av den ytterligare skatt som ska betalas på inkomsterna.

1.5 Belopp

Skattetillägg tas ut

- för beskattningsåret 2020 med 40 procent av den inkomstskatt som ska betalas på oredovisad inkomst av tjänst 10 080 000 kr.
- för beskattningsåret 2021 med 40 procent av den inkomstskatt som ska betalas på oredovisad inkomst av tjänst 10 528 000 kr.

Hur du begär omprövning eller överklagar framgår av bilaga.

Beslutet har fattats av **Cecilia Färdoy**, särskilt kvalificerad beslutsfattare.