



KLAGANDE OCH MOTPART

Skatteverket

MOTPART OCH KLAGANDE

Christer Johansson, 19640312-0170

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 20 juli 2018
i mål nr 19561-17, 19562-17 och 19563-17, se bilaga A

SAKEN

Skatteflykt beskattningsår 2011–2013
Ersättning för kostnader

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

1. Kammarrätten avslår Skatteverkets överklagande.
 2. Kammarrätten avslår Christer Johanssons överklagande.
 3. Kammarrätten beviljar Christer Johansson ersättning för kostnader i kammarrätten med 4 000 kr.
-

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar i första hand att kammarrätten ska besluta att de rättshandlingar som Christer Johansson vidtagit och som finns beskrivna i Skatteverkets framställan den 21 augusti 2017, omfattas av lagen (1995:575) mot skatteflykt och att ingen ersättning för ombudskostnader i förvaltningsrätten ska utgå. I andra hand yrkar Skatteverket att Christer Johansson ska beskattas för 362 762 kr beskattningsåret 2012. Skatteverket för fram bl.a. följande.

I avsaknad av försäkringsbrev men utifrån lämnade uppgifter kan Skatteverket konstatera att försäkringsrisken framstår som låg. I praxis har en låg försäkringsrisk inte alltid ansetts betyda att kapitalförsäkringen inte är en giltig sådan. En bedömning får ske från fall till fall. Ett riskmoment om 1 procent (både negativt och positivt) har ansetts tillräckligt för att det ska vara fråga om en giltig kapitalförsäkring medan ett riskmoment om 0,1 procent inte har ansetts tillräckligt. Risk i spannet mellan dessa procentsatser är mer oklart.

Eftersom Christer Johansson har fri dispositionsrätt över tillgångarna i försäkringen kan han från år till år bestämma värdet i försäkringen vilket innebär att han själv kan påverka avgifternas storlek. Försäkringsbolaget gör inte någon självständig värdering av de aktier som allokeras till försäkringen utan värdet som försäkringstagaren själv uppger godtas. Detta värde är ofta detsamma som aktiernas nominella belopp även om marknadsvärdet är betydligt högre.

Skatteverket vidhåller sammantaget att Christer Johanssons kapitalförsäkring är en giltig sådan. Denna bedömning har tidigare delats av Christer Johansson som har redovisat underlag för avkastningsskatt för försäkringen i sina inkomstdeklarationer för beskattningsåren 2011–2013 och även i inkomstdeklarationerna för taxeringsåren

2008–2011. Christer Johansson har inte heller tagit upp utdelningen från Forum SQL International Ltd (Forum) i sin inkomstdeklaration för beskattningsåret 2012. Detta talar för att Christer Johanssons nuvarande inställning om att avtalet med Altraplan (Bermuda) Ltd avser depåförvaltning är en efterhandskonstruktion. De företagna transaktionerna saknar affärsmässig motivering och syftet med upplägget är att dölja det verkliga ägandet av aktierna för att undvika fåmansföretagsbeskattning på utdelning och kapitalvinster. Tillämpning av skatteflyktslagen strider inte mot EU:s bestämmelser om etableringsfrihet eftersom bedömningen hade varit densamma om Forum hade varit ett svenskt aktiebolag.

För det fall domstolen finner att avtalet avser depåförvaltning anser Skatteverket att Christer Johansson ska beskattas för utdelningen från Forum beskattningsår 2012. Eftersom Skatteverket överklagat beskattningen med stöd av skatteflyktslagen är Skatteverket förhindrad att ompröva beskattningen med stöd av inkomstskattelagen (1999:1229), IL. Christer Johansson har inte tagit upp utbetalningen från Forum i sin deklaration. Den oriktiga uppgiften har medfört felaktiga beskattningsbeslut och ändringarna avser belopp av betydelse. Det framstår inte som uppenbart oskäligt att efterbeskatta Christer Johansson för beloppet. Förutsättningarna för efterbeskattning är därmed uppfyllda.

För det fall överklagandet inte skulle bifallas överlämnar verket till domstolen att avgöra ersättningsfrågan.

Christer Johansson anser att överklagandet ska avslås och yrkar att han tillerkänns full ersättning för de kostnader han haft under Skatteverkets och förvaltningsrättens handläggning, totalt 40 220 kr, samt ersättning för sina kostnader i kammarrätten med 15 469 kr. Han vidhåller vad han fört fram i förvaltningsrätten med följande tillägg.

Förvaltningsrätten har kommit fram till att hans kapitalförsäkring i Altraplan inte kan klassificeras som en försäkring skatterettsligt. Vid beskattningen ska därför bortses från försäkringen. Det är oklart vad Skatteverkets jämförelse av försäkringsrisken och avgifterna för försäkringen i förhållande till viss praxis mynnar ut i för slutsats. Beträffande risken är den ett fast belopp på 500 kr och oavhängig värdet på försäkringens tillgångar. Förvaltningsavgiften är relaterad till 1,2 procent av försäkringsvärdet, dock lägst ett belopp om 9 000 kr årligen. Baserat på förvaltningsavgiftens lägsta belopp motsvarar det ett försäkringsvärde på 750 000 kr och med en försäkringsrisk på 500 kr utgör risken då 0,06 procent. Försäkringen saknar därmed försäkringsmässigt innehåll och är därför ingen försäkring skatterettsligt. Då utdelningen från Forum kan beskattas enligt IL kan skatteflyktslagen inte tillämpas. En tillämpning av skatteflyktslagen för genomsyn av Forum är inte tillåten då det skulle strida mot etableringsfriheten. Målen avser ingripande åtgärder och behovet av ombud har varit uppenbart.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Skatteflykt

Christer Johansson har förvärvat en försäkring i försäkringsbolaget Altraplan på Bermuda som han deklarerat som en kapitalförsäkring under de i målen aktuella beskattningsåren 2011–2013. Beskattningsår 2011 var 33,2 procent av aktierna i det maltesiska bolaget Forum allokerade till försäkringen och beskattningsår 2012 och 2013 var motsvarande siffra 49,82 procent av aktierna. Forum ägde i sin tur, via Konsult Abdera AB som tidigare hälftenägts av Christer Johansson och en annan person, IT-strategi och affärsprocesser i Stockholm AB. I det sistnämnda bolaget har Christer Johansson varit verksam i betydande omfattning. Skatteverket gör gällande att avtalet mellan Christer Johansson och Altraplan utgör en kapitalförsäkring och att skatteflyktslagen ska tillämpas på förfarandet

som enligt Skatteverket inneburit att Christer Johansson kunnat ta ut upparbetade vinstmedel i fåmansföretaget som skattefri utdelning.

Frågan i målen är om det avtal Christer Johansson tecknat med Altraplan är att anse som en kapitalförsäkring vid hans beskattning eller om det ska ses som ett avtal om kapitalförvaltning. Vilket syfte Christer Johansson haft med förfarandet är inte relevant för bedömningen av rättshandlingens faktiska innebörd.

För att ett avtal ska kunna karaktäriseras som en kapitalförsäkring krävs att avtalet utgör en livförsäkring. Begreppet livförsäkring finns inte definierat i den skatterättsliga lagstiftningen. Vägledning för den skatterättsliga bedömningen kan dock hämtas från försäkringsrörelselagstiftningen. I praxis har bl.a. konstaterats att det krävs ett visst moment av riskåtagande för att ett avtal ska anses utgöra en livförsäkring (RÅ 1994 not. 19, RÅ 2008 ref. 54 och HFD 2015 not. 54).

I målen har kommit fram att Christer Johansson vid varje tillfälle har rätt att få ut försäkringens värde minus 500 kr. Ett fixerat belopp i den storleksordningen kan enligt kammarrättens mening, mot bakgrund av vad som framkommit om värdet på de tillgångar som allokerats till den uppgivna kapitalförsäkringen under aktuella beskattningsår, inte anses motsvara en sådan försäkringsrisk som i praxis har krävts för att en uppgiven kapitalförsäkring ska bedömas som en sådan vid beskattning av innehavaren. Det som Skatteverket har fört fram om att Christer Johansson själv kan påverka avgiftsbeloppen och att Altraplan inte gör någon självständig värdering över produktens innehåll ger inte skäl för någon annan bedömning.

Som förvaltningsrätten funnit ska avtalet därför ses som ett avtal om kapitalförvaltning under de aktuella beskattningsåren. Utdelningar som Abdera AB lämnar till Forum kan därför beskattas hos Christer

Johansson enligt reglerna i 57 kap. IL när han kan disponera dem. Kammarrätten instämmer i förvaltningsrättens slutsats om att skatteflyktslagen vid sådant förhållande inte är tillämplig.

Skatteverket har i andra hand yrkat att kammarrätten ska beskatta Christer Johansson för den utbetalning som gjorts från Forum under beskattningsår 2012. Eftersom Skatteverket gjort sin framställan om tillämpning av skatteflyktslagen inom den tid som gäller för efterbeskattning finns det enligt kammarrätten inte något hinder för myndigheten att med stöd av förvaltningsrättens domslut fatta ett omprövningsbeslut inom ramen för efterbeskattningsförfarandet (HFD 2012 ref. 20). Vid vilken tidpunkt domstolen har avgjort målet spelar inte någon roll (HFD 2013 ref. 85). Några skäl att ändra förvaltningsrättens dom i dessa delar har därmed inte kommit fram. Skatteverkets överklagande i denna del ska därför avslås.

Ersättning för kostnader

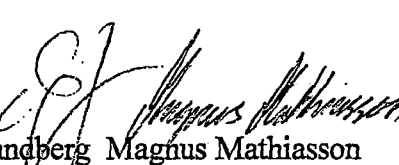
För att Skatteverket och domstolarna ska kunna bedöma vad som utgör skäligen kostnader behöver de få ett underlag från den enskilde där det framgår vilka arbetsåtgärder som har utförts, vem som har utfört dem, hur lång tid varje åtgärd har tagit och vilken timkostnaden är. Om ett sådant specificerat underlag inte ges in måste en sammantagen skälighetsbedömning av hela det utförda arbetet göras. Detta kan medföra att ersättning inte beviljas för kostnader för åtgärder trots att dessa varit skäligen påkallade (HFD 2019 ref. 16).

Christer Johansson yrkade ersättning med 40 220 kr i förvaltningsrätten och tillerkändes ersättning med 15 000 kr. Något specificerat underlag gavs inte in. Några skäl att göra en annan bedömning än den som förvaltningsrätten gjort har inte kommit fram. Christer Johanssons

överklagande och Skatteverkets överklagande i denna del ska därför avslås.

I kammarrätten har Christer Johansson yrkat ersättning med 15 469 kr. Inte heller i kammarrätten har något specificerat underlag lämnats in och den argumentation som förts fram är i allt väsentligt densamma som i underinstansen. Samma argumentation förekommer också i mål nr 7683-7685-18 som kammarrätten avgjort denna dag. Kammarrätten anser mot denna bakgrund att Christer Johansson är skäligen tillgodosedd med en ersättning om 4 000 kr.

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

		
Mats Brege Svensson kammarrättsråd ordförande	Charlotta Lokrantz Sandberg kammarrättsråd	Magnus Mathiasson kammarrättsråd referent
		 Lovisa Rune fiskal föredragande



**FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I STOCKHOLM**

Avdelning 22

DOM

2018-07-20

Meddelad i Stockholm

Mål nr

19561-17

19562-17

19563-17

16
Sida 1 (7)

SÖKANDE

Skatteverket
171 94 Solna

(Dnr 208 286 440-17/5952, m.fl.)

MOTPART

Åke CHRISTER Johansson, 19640312-0170
Bergsunds Strand 51 Lgh 1503
117 38 Stockholm

SAKEN

Tillämpning av lagen mot skatteflykt beskattningsår 2011–2013
Ersättning för kostnader

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten avslår Skatteverkets framställan och förklarar att Christer Johansson är skattskyldig för utdelning från Forum Ltd samt överlämnar målet såvitt avser beskattningsår 2012 till Skatteverket för vidare handläggning.

Förvaltningsrätten beviljar Christer Johansson ersättning med 15 000 kr.

Dok.Id 989923

Postadress	Besöksadress	Telefon	Telefax	Expeditionstid
115 76 Stockholm	Tegeluddsvägen 1	08-561 680 00	08-561 680 01	måndag–fredag
		E-post: forvaltningsrattenistockholm@dom.se		08:00–16:30
		www.domstol.se/forvaltningsratt		

YRKANDEN M.M.

Skatteverket har i framställan till förvaltningsrätten yrkat att Christer Johansson med tillämpning av lagen (1995:575) mot skatteflykt (skatteflyktslagen) ska beskattas för utdelning i Konsult AB Abdera (Abdera AB) enligt följande. Beskattningsår 2011 ska 116 342 kr tas upp som inkomst av kapital. Beskattningsår 2012 ska 165 851 kr tas upp som inkomst av tjänst och 89 898 kr som inkomst av kapital. Beskattningsår 2013 ska 489 780 kr tas upp som inkomst av tjänst och 49 865 kr som inkomst av kapital. Skälen för Skatteverkets framställan framgår av bilaga 1 (bilagorna till framställan har här utelämnats). I andra hand yrkar Skatteverket, om förvaltningsrätten finner att depåförvaltning föreligger, att Christer Johansson ska beskattas för 362 762 kr beskattningsåret 2012. Vid ett eventuellt bifall till Christer Johanssons yrkande om ersättning för ombudskostnader anser Skatteverket att 15 000 kr är skäligt.

Christer Johansson anser att Skatteverkets framställan ska avslås. Han anser att det saknas grund för tillämpning av skatteflyktslagen. Vidare yrkar han ersättning för ombudskostnader med 40 220 kr.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Skatteflykt

Relevanta bestämmelser framgår av Skatteverkets framställan, bilaga 1.

Skatteverket gör gällande att skatteflyktslagen är tillämplig på de rättshandlingar som Christer Johansson har vidtagit genom att förlägga ägandet av Abdera AB inom ramen för en kapitalförsäkring i Altraplan (Bermuda) Ltd och via holdingbolag på Malta. Enligt Skatteverket har förfarandet inneburit att Christer Johansson haft möjlighet att ta ut upparbetade vinstmedel i Ab-

dera AB som skattefri utdelning under beskattningsåren 2011, 2012 och 2013. Förfarandet har enligt Skatteverkets uppfattning inneburit ett kringgående av reglerna om utdelning på kvalificerade andelar i fåmansföretag i 57 kap. IL. Christer Johansson har i sina deklarationer för de aktuella åren redovisat underlag för avkastningsskatt baserat på försäkringen och har inte tagit upp utdelningen från Forum Ltd i sin inkomstdeklaration för beskattningsåret 2012. Det talar för att hans nuvarande inställning om avtalet med Altraplan som en depåförvaltning är en efterhandskonstruktion. I avsaknad av försäkringsbrev m.m. men utifrån numera lämnade uppgifter kan Skatteverket konstatera att försäkringsrisken framstår som låg. I praxis har en låg försäkringsrisk inte alltid ansetts betyda att kapitalförsäkringen inte är en giltig kapitalförsäkring, utan en bedömning får ske från fall till fall. Skatteverket hänvisar till RÅ 2010 ref. 51 och Kammarrättens i Stockholm dom 2017-06-15 i mål nr 1648-16. Skatteverket vidhåller att Christer Johanssons försäkring är en giltig kapitalförsäkring.

En beskattning baserad på skatteflyktlagen strider inte mot EU:s etableringsfrihet eller den fria rörligheten för kapital. Bedömningen enligt skatteflyktlagen hade blivit densamma även om Abdera AB hade haft ett svenskt moderföretag och förfarandet i övrigt hade varit likadant. Beskattning bör ske med bortseende från Christer Johanssons kapitalförsäkring och det utländska bolaget Forum Ltd så att beskattning av utdelning sker som om Christer Johansson själv ägt aktierna i Abdera AB och i enlighet med bestämmelserna i 57 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), IL.

För det fall förvaltningsrätten finner att depåförvaltning föreligger anser Skatteverket att Christer Johansson ska beskattas för 362 762 kr beskattningsåret 2012, motsvarande insättningar det året på Christer Johanssons bankkonto som är kopplat till försäkringen och som avser utdelning från Forum Ltd.

Christer Johansson anför att den verkliga innebörden av kapitalförsäkringen i Altraplan, mot bakgrund av den låga eller obefintliga försäkringsrisken, snarast är att den får anses utgöra ett avtal om kapitalförvaltning för hans räkning. Han förvärvade försäkringen från den tidigare innehavaren och har inte kunnat få ut den ursprungliga dokumentationen, men har fått verifierat vilka villkor som gällde när den meddelades. Det framgår därvid att försäkringsrisken bärs av honom själv och är begränsad till ett fast belopp om 500 kr. Enligt hans mening är denna kostnad i förhållande till värdet på innehavet av aktierna i Forum Ltd, holdingbolaget på Malta, i princip försumbart och närmast att jämföras med någon form av administrativ avgift i samband med utbetalning från försäkringen. Låg eller ingen risk i en utländsk försäkring har under lång tid inte ansetts konstituera en försäkring utan istället har den verkliga innebörden av avtalet mellan försäkringstagaren och försäkringsbolaget ansetts vara ett avtal om kapitalförvaltning för försäkringstagarens räkning. Han hänvisar till RÅ 2008 ref. 54, Kammarrättens i Stockholm dom 2016-01-20, mål nr 7933-7943-14 och Kammarrättens i Göteborg dom i mål nr 1465-16, m.fl.

När han tecknade försäkringen år 2005 uppfattades det allmänt som att en försäkring tecknad i ett försäkringsbolag, svenskt eller utländskt, var en försäkring. Det var först i samband med Skatteverkets utredning om hans egen försäkring som han fick anledning att kontakta skatterådgivare för biträde med frågan om hans försäkring och det var först då som han uppmärksammades på att klassificeringen av försäkringen görs utifrån bl.a. riskinnehållet. Han har i tiden fram till Skatteverkets utredning levt i tron att hans egen försäkring skatterättsligt var en kapitalförsäkring och har deklarerat den i enlighet med detta.

Eftersom utdelningarna år 2012 från Forum Ltd är därmed skattepliktiga enligt inkomstskattelagen och det saknas grund för att tillämpa skatteflyktslagen. Han är fullt ut skattskyldig i Sverige för utflöde av avkastning från

Forum Ltd och ska därför beskattas endast om och när han faktiskt erhåller en sådan beskattningsbar intäkt. Att verkställa en beskattning baserad på inte realiserade intäkter baserad på en tillämpning av skatteflyktslagen torde i allra högsta grad innebära en kränkning av etableringsfriheten, en av EU:s grundläggande fri- och rättigheter.

Förvaltningsrätten gör följande bedömning.

Skatteverket anser att Christer Johanssons avtal med Altraplan har utgjort en kapitalförsäkring eftersom handlingarna anger att det är fråga om en sådan, eftersom Christer Johansson har behandlat den som en sådan i sina deklarationer de aktuella åren och eftersom även försäkringar med lågt riskinnehåll kan utgöra kapitalförsäkringar enligt rättspraxis. Christer Johansson å sin sida har förklarat sin hantering av försäkringen i deklarationen med okunskap och har till stöd för den uppfattning som han numera företräder – dvs. att hans avtal med Altraplan har visat sig inte vara någon kapitalförsäkring i skattehänseende utan ett avtal om depåförvaltning – ingivit bl.a. mejlkorrespondens från Altraplan. Båda parter har åberopat olika domstolsavgöranden till stöd för sina uppfattningar.

Förvaltningsrätten konstaterar att en kapitalförsäkring i 58 kap. 2 § i inkomstskattelagen uppges vara en livförsäkring som inte är en pensionsförsäkring samtidigt som lagen inte innehåller någon definition av begreppet livförsäkring. I praxis har emellertid uttalats att det krävs ett moment av riskåtagande från försäkringsgivarens sida för att ett avtal om kapitalförsäkring ska föreligga (se RÅ 2008 ref. 54). Enligt ingiven mejlkorrespondens med Altraplan har med det aktuella avtalet följt en årlig administrationsavgift på 1,2 % – såvitt kan förstås – av försäkrat/innestående kapital, dock minst 9 000 kr samtidigt som Christer Johansson har haft rätt att återfå vid var tid innestående kapital med avdrag för 500 kr. Enligt tillgängliga kontoutdrag har nämnda belopp årligen belastat Christer Johanssons kontantkonto

hos Altraplan löpande respektive vid uttag samtidigt som han löpande har gottskrivits ränta. Vid Skatteverkets utredning har framkommit att Christer Johansson har haft fri dispositionsrätt över tillgångarna i den uppgivna försäkringen.

Baserat på vad som har framkommit i målen kan förvaltningsrätten inte identifiera ett sådant försäkringsmässigt inslag i avtalet mellan Christer Johansson och Altraplan som kännetecknar en försäkring, som förutsätts innehålla en försäkringsrisk även om den kan vara låg (jfr. Högsta förvaltningsdomstolens dom den 23 september 2015, mål nr 1733-15 och RÅ 2008 ref. 54). Eftersom det som kapitalförsäkring benämnda avtalet mellan Christer Johansson och Altraplan av allt att döma saknar betydelse i försäkringsmässigt avseende finner förvaltningsrätten att avtalet skatterättsligt ska behandlas som ett avtal om kapitalförvaltning/depåförvaltning under de aktuella beskattningsåren, 2011–2013. Det medför att Altraplan för Christer Johanssons räkning får anses ha förvaltat hans andelar i Forum Ltd. Det bolaget äger i sin tur indirekt, via Abdera AB som tidigare hälftenägts av Christer Johansson och en annan person, IT-Strategi och affärsprocesser i Stockholm AB. I sistnämnda bolag har Christer Johansson enligt obestridd uppgift från Skatteverket varit verksam i betydande omfattning. Utbetalningar från Forum Ltd är därmed skattepliktiga för Christer Johansson som utdelning på det sätt som regleras i 57 kap. inkomstskattelagen, när utdelningen kan disponeras (42 kap. 12 § IL). Vid sådant förhållande är skatteflyktslagen inte tillämplig och Skatteverkets framställan därom ska således avslås (jfr. HFD 2012 ref. 20).

Under processen i förvaltningsrätten har Skatteverket, om förvaltningsrätten finner att depåförvaltning föreligger, i andra hand yrkat att Christer Johansson ska beskattas för 362 762 kr beskattningsåret 2012. Omprövning av beskattningen det året sker inom ramen för reglerna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) och får, med beaktande av instansordningsprincipen, gö-

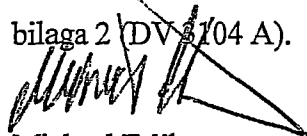
ras av Skattverket som första beslutsinstans. Målet i den del det avser beskattningsår 2012 ska därför överlämnas till Skatteverket för vidare handläggning (jfr. HFD 2012 ref. 20).

Ersättning för kostnader

Christer Johansson har haft framgång med sin inställning i målen att Skatteverkets framställan om tillämpning av skatteflyktslagen ska avslås. Han får skäligen anses ha behövt hjälp för att tillvarata sin rätt. Han är därför berättigad till ersättning för biträdeskostnader. Förvaltningsrätten anser att han får anses skäligen tillgodosedd med en ersättning om 15 000 kr.

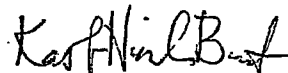
HUR MAN ÖVERKLAGAR

Detta avgörande kan överklagas. Information om hur man överklagar finns i bilaga 2 (DV § 104 A).



Michael Erliksson

Chefsrådmän



Karl-Henrik Bucht

Rådman

Nämndemännen Barbro Kjellin Järleby, Mary Wel och Mats Elof Renhuldt har också deltagit i avgörandet.

**FRAMSTÄLLAN**

1(11)

Datum
2017-08-21Pnr/Organ
640312-0170Christer Jönsson
010-574 23 23Förvaltningsrätten i Stockholm
115 76 Stockholm

FÖRVALTNINGSRÄTTEN I STOCKHOLM	
2017-08-24	
Månr: 19561-17 m/l	
Aktbil: 1	Avd: 29

Skattebetalare:

Christer Johansson

Beskattningsår
Diariern:2011, 2012, 2013
208 286440-17/5952
208 286442-17/5952
208 286444-17/5952

Ingivare:

Skatteverket

YRKANDE

Skatteverket framställer, med stöd av 4 § lag (1995:575) mot skatteflykt (skatteflyktslagen), att förvaltningsrätten ska pröva om de rättshandlingar som Christer Johansson (nedan Johansson) vidtagit omfattas av skatteflyktslagen.

Skatteverket yrkar att förvaltningsrätten ska pröva om skatteflyktslagen är tillämplig på de rättshandlingar som Johansson vidtagit genom att förlägga ägandet av Konsult AB Abdera AB (nedan Abdera AB) inom ramen för sin kapitalförsäkring i Altraplan (Bermuda) Ltd (nedan Altraplan) och via utländskt bolag. Han har därmed givits möjlighet att ta ut upparbetade vinstmedel i Abdera AB som skattefri utdelning vid beskattningsåren 2011, 2012 och 2013.

Förfarandet har inneburit att reglerna i 57 kap. inkomstskattelagen (IL) om utdelning på kvalificerade andelar i fåmansföretag kringgåts i strid med lagstiftarens syfte varvid Johansson ska beskattas för utdelningen i inkomstslaget tjänst och kapital. Beskattning ska således ske med bortseende från Johanssons kapitalförsäkring och från investeringarna i det till Johanssons kapitalförsäkring knutna holdingbolaget på Malta. Om rättshandlingarna inte beaktas ska beskattning avseende utdelning från Abdera AB ske som om Johansson själv ägt aktierna i bolaget, dvs. i enlighet med reglerna i 57 kap. IL och enligt tabellen nedan. Förenklingsregeln har använts vid beräkningen.

Beskattningsår	Johanssons andel av utdelat belopp	Tjänst	Kapital
2011	174 514 kr	0 kr	116 342 kr
2012	300 698 kr	165 851 kr	89 898 kr
2013	564 578 kr	489 780 kr	49 865 kr

Christer Jönsson
010-574 23 23

1 SKÄL

1.1 Beskrivning

1.1.1 Inledning

I Johanssons inkomstdeklarationer för beskattningsåren 2011-2013 har han redovisat underlag för beräkning av avkastningsskatt avseende utländsk kapitalförsäkring. Johansson har inte lämnat några ytterligare uppgifter om utländsk kapitalförsäkring i någon av dessa inkomstdeklarationer. Vidare har Johansson inte redovisat utdelning på andelar i onoterade företag i någon av dessa inkomstdeklarationer. Av de uppgifter och handlingar som har inkommit i Skatteverkets utredning framgår i huvudsak följande.

Johansson och Robert Wilson ägde tidigare hälften var av aktierna i Abdera AB. I december 2005 överlät de aktierna i Abdera AB till det maltesiska bolaget Forum SQL International Limited (nedan Forum Ltd) för 18 862 USD mot revers som löper under perioden 2005-2020. I samband med detta förvärvade de en varsin begagnad utländsk kapitalförsäkring i försäkringsbolaget Crédit Suisse Life & Pensions (Bermuda) Limited. Försäkringsbolaget har sedermera bytt namn till Altraplan (Bermuda) Limited och kommer därför fortsättningsvis att benämnas Altraplan. Till respektive kapitalförsäkring allokerades aktier i Forum Ltd. Abdera AB var således helägt dotterbolag till Forum Ltd under åren 2006-2013. Abdera AB var i sin tur moderbolag till ett flertal helägda svenska dotterbolag under samma period.

1.1.2 Kapitalförsäkring i Altraplan

Skatteverket har inhämtat uppgifter och handlingar om kapitalförsäkringen dels från Johansson och dels från försäkringsbolaget Altraplan genom begäran om handräckning till Bermuda. Av de inhämtade uppgifterna och handlingarna framgår följande.

Johansson förvärvade en begagnad kapitalförsäkring i Altraplan med försäkringsnummer 97510377-1 för 600 USD i slutet av december 2005. Johansson och överlåtaren av försäkringen undertecknade överlåtelsehandlingarna den 18 och den 19 december 2005. Av avtalet framgår att försäkringen träder ikraft först när Altraplan har accepterat överlåtelsen. Altraplan har den 2 januari 2006 bekräftat till Johansson att ändringen av honom som ägare och livförsäkrad trädde ikraft den 28 december 2005.

Av överlåtelsehandlingarna framgår vidare att Johansson inträder som ny försäkringstagare ("Policy holder") och verklig ägare ("Beneficial owner") till försäkringen. Vidare har Johansson uppgett att syftet med försäkringen är att skapa en möjlighet att investera i aktier. Johansson har även begärt att ett separat bankkonto ("Segregated Account") ska öppnas för försäkringen. På detta konto ska alla insättningar, uttag och avgifter för försäkringen ske.

Av artikel 10 i de allmänna försäkringsvillkoren framgår att försäkringstagaren, dvs. Johansson, kan säga upp försäkringen närsomhelst och att hela eller delar av det kontanta

Christer Jönsson
010-574 23 23

innehavet ska utbetalas i samband med detta. Av inkomna underlag framgår att Johansson instruerat Altraplan om vilka investeringar som ska göras i försäkringen och han har begärt att uttag ska ske från försäkringen och betalas in på hans personliga bankkonto i Danske Bank. Johansson har således haft fri dispositionsrätt över tillgångarna i försäkringen.

Varken överlåtelsehandlingarna eller de allmänna försäkringsvillkoren innehåller några uppgifter om försäkringsrisken. Något försäkringsbrev ("Policy Schedule") för försäkringen har inte kommit in, trots att Skatteverket har begärt in detta från både Johansson och Altraplan.

Under åren 2006-2013 har kontanta medel och aktier i Forum Ltd varit allokerade till Johanssons kapitalförsäkring. Vid förvärvet av försäkringen begärde Johansson att 2 158 aktier i Forum Ltd skulle allokeras till försäkringen. Gällande aktiernas ursprung uppgav Johansson att de innehas av försäkringstagaren, dvs. honom, och att de förvärvades av den tidigare försäkringsinnehavaren i december 2005. Den 19 december 2011 har Johansson begärt att ytterligare 1 080 aktier i Forum Ltd ska allokeras till försäkringen. Johanssons försäkring var således innehavare till 33 % (2 158/6 500) av aktierna i Forum Ltd under beskattningsåren 2006-2011 och till 49 % (3 238/ 6 500) av aktierna i Forum Ltd under beskattningsåren 2012-2013.

Av inkomna kontoutdrag ("Statements") framgår att följande insättningar och uttag har skett till/från det bankkonto som är kopplat till försäkringen under åren 2011-2013.

Datum	Insättningar (SEK)	Uttag (SEK)
2012-03-02	+168 000	
2012-08-09	+99 054	
2012-10-19		-200 000
2012-12-19	+263 707	
2013-05-16		-300 000
Summa:	= +530 761	= -500 000

Av insättningarna som har skett under år 2012 avser 362 762 kr utdelning från Forum Ltd.

1.1.3 Forum Ltd

Enligt uppgifter från MFSA Registry of Companies (Maltas motsvarighet till Bolagsverket) är Forum Ltd registrerat på Malta som ett "limited liability company" enligt Companies Act 1995. Bolaget bildades den 21 oktober 1998 och har registreringsnummer C 23596. Bolagets verksamhetsadress är Regent House, 52, Fifth Floor, Bisazza Street, SLM 15 SLIEMA, Malta. Bolagets Director är det maltesiska bolaget MSS International Services Ltd (nedan

Christer Jönsson
010-574 23 23

MSS Ltd) och bolagets "Company Secretary" är den maltesiske medborgaren Miguel Zammit Tabona. Bolaget har en revisor.

Antal aktier i bolaget uppgår till totalt 6 500 och har ett angivet värde om 1 USD per aktie. Av Forum Ltd:s "Annual Returns" för åren 2011-2013 framgår att MSS Ltd ägde samtliga aktier i bolaget under denna period. I Skatteverkets utredning har dock framkommit att MSS Ltd ägde endast 1 aktie i bolaget medan resterande aktier var allokerade till kapitalförsäkringar i Altraplan, varav Johanssons försäkring är en av dem.

Av Forum Ltd:s inlämnade "Annual Reports" för åren 2011-2013 framgår att bolagets huvudsakliga verksamhet bestod av att bedriva internationell handel under år 2011 och av holdingverksamhet under år 2012-2013. Vidare framgår att Forum Ltd:s tillgångar under dessa år bestod av aktier i dotterbolag samt kontanta medel. Abdera AB har varit helägt dotterbolag till Forum Ltd under beskattningsåren 2011-2013.

Vidare framgår att Forum Ltd inte har haft någon omsättning under åren 2011-2013. Intäkterna har istället bestått av utdelning från dotterbolag samt ränteintäkter. Kostnaderna har främst bestått av inkomstskatt och revision. Bolaget har inte haft några anställda och har inte haft några personalkostnader.

Under år 2011 har Forum Ltd inte redovisat någon mottagen utdelning i resultaträkningen. Däremot har bolaget redovisat övriga fordringar ("Other receivables") om 76 317 USD, vilket motsvarar 495 823 kr (1 USD = 6,4969 SEK enligt Riksbankens genomsnittskurs för år 2011). Detta belopp avser troligen beslutad, men ej mottagen, utdelning från Abdera AB. Under år 2012 har Forum Ltd redovisat mottagen utdelning om 89 585 USD, vilket motsvarar 606 974 kr (1 USD = 6,7754 SEK enligt Riksbankens genomsnittskurs för år 2012). Under år 2013 har Forum Ltd redovisat mottagen utdelning om 173 795 USD, vilket motsvarar 1 132 100 kr (1 USD = 6,214 SEK enligt Riksbankens genomsnittskurs för år 2012).

Forum Ltd har lämnat utdelning med totalt 112 339 USD år 2012. Detta motsvarar 761 141 kr (1 USD = 6,7754 SEK enligt Riksbankens genomsnittskurs för år 2012). Utdelningen har allokerats till Johanssons och Wilsons respektive kapitalförsäkringar i Altraplan.

1.1.4 Abdera AB

Abdera AB (org.nr 556245-0188) bildades den 1 mars 1987, enligt uppgift från Bolagsverket. Bolagets räkenskapsår motsvarar kalenderår. Av Abdera AB:s årsredovisningar för räkenskapsåren 2011-2013 framgår att verksamheten bestod av att verka som konsultföretag med inriktning på projektledning av systemutvecklingsprojekt och expertis inom ekonomistyrningsområdet. Verksamheten omfattade även undervisning på konsultbasis inom dessa områden.

Christer Jönsson
010-574 23 23

Abdera AB:s omsättning uppgick till 126 800 kr räkenskapsår 2011, 145 116 kr räkenskapsår 2012 och 564 287 kr räkenskapsår 2013. I övrigt bestod bolagets intäkter av koncernbidrag från dotterbolaget IT-strategi och affärsprocesser i Stockholm AB med 700 000 kr per år under räkenskapsåren 2011-2012 samt vinst från avyttring av koncernbolagsaktier räkenskapsår 2011-2013.

Abdera AB hade inte några anställda under räkenskapsåren 2011-2013. Enligt inkomna kontrolluppgifter erhöll Johansson tjänsteinkomster från bolaget med 999 kr per år under inkomståren 2011-2013. Robert Wilson är sedan år 2006 ensam ordinarie styrelseledamot i bolaget och har även rätt att teckna firman, enligt uppgift från Bolagsverket. Robert Wilson har även undertecknat Abdera AB:s årsredovisningar för räkenskapsåren 2011-2013.

Av Abdera AB:s årsredovisningar för räkenskapsåren 2011-2013 framgår att bolaget har beslutat om följande utdelningar under dessa år:

Datum för bolagsstämma	Utdelning (SEK)
2011-08-29	525 646
2012-06-28	603 625
2013-05-27	1 133 341

Av inkomna kontrolluppgifter avseende Abdera AB:s utlandsbetalningar framgår att följande belopp har förts över till moderbolaget Forum Ltd:

Betalningsdatum	Belopp (SEK)	Betalningsmottagare
2012-01-04	525 646	Forum SQL International Ltd
2012-11-07	603 625	Forum SQL International Ltd
2013-09-11	999 999	Forum SQL International Ltd

1.1.5 Abdera AB:s dotterbolag

Under inkomståren 2011-2013 var Abdera AB moderbolag till de tre helägda dotterbolagen IT-strategi och affärsprocesser i Stockholm AB (556530-8060), Midsjörevet AB (556336-9890) och SQL Form för objekt och relationsorienterade produkter och utbildning AB (556508-3903). Det sistnämnda bolaget var komplementär i Kassetten Nr 1 i Göteborg KB (916556-6069) under samma period.

IT-strategi och affärsprocesser i Stockholm AB (nedan IT-strategi AB) bildades den 5 januari 1996, enligt uppgift från Bolagsverket. Bolagets räkenskapsår motsvarar kalenderår. Enligt uppgift från Bolagsverket är Robert Wilson sedan år 2006 ensam ordinarie styrelseledamot i bolaget och han har även rätt att teckna firman.

Christer Jönsson
010-574 23 23

Av IT-strategi AB:s årsredovisningar för räkenskapsåren 2011-2013 framgår att verksamheten bestod av att bedriva konsultverksamhet inom IT-området. Under dessa år uppgick omsättningen till ca 1-2 miljoner kronor per år. I övrigt bestod bolagets intäkter av koncernbidrag med 180 000 från Abdera AB under räkenskapsår 2013.

IT-strategi AB har redovisat personalkostnader under räkenskapsåren 2011-2014. Av noterna i respektive årsredovisning framgår fördelningen av lönekostnader mellan styrelsen och övriga anställda. Räkenskapsår 2011-2012 hade bolaget inga lönekostnader för styrelsen, utan endast för övriga anställda. Räkenskapsår 2013 uppgick lönekostnaderna till 480 000 kr för styrelsen och till 241 998 kr för övriga anställda. Räkenskapsår 2014 uppgick lönekostnaderna till 360 000 kr för styrelsen och till 999 kr för övriga anställda.

Enligt inkomna kontrolluppgifter från IT-strategi AB erhöll Johansson tjänsteinkomster med 234 500 kr inkomstår 2011, 224 600 kr inkomstår 2012 och med 229 966 kr inkomstår 2013. Inkomstår 2013 var han förutom en annan person den enda anställda som fick lön med belopp överstigande 200 000 kr. Skatteverket anser att Johansson har varit verksam i betydande omfattning i IT-strategi AB.

1.2 Inkomna synpunkter

Johansson har lämnat uppgifter och handlingar om sin kapitalförsäkring i två skrivelser, vilka kom in till Skatteverket den 7 mars 2016 och den 30 maj 2016. Av dessa framgår i huvudsak följande.

Den av Johansson ägda kapitalförsäkringen i Altraplan förvärvades som en s.k. begagnad försäkring år 2005. Johansson har begärt att få kopior av "Policy Schedule" från försäkringsbolaget, men de har meddelat att de inte kan lämna ut dessa med hänsyn till att de omfattar även en annan person än Johansson.

Kapitalförsäkringen har ägt aktier i Forum Ltd oavbrutet sedan Johanssons förvärv av kapitalförsäkringen i Altraplan. När Johanssons kapitalförsäkring förvärvade aktier i Forum Ltd år 2005 var kapitalförsäkringens andel i Forum Ltd 41,7 %. Under år 2011 ökades ägarandelen till 49 %. År 2005 överlät även Johansson sina aktier (50 %) i Abdera AB till Forum Ltd för 18 862 USD. Betalning för aktierna skedde mot utfärdande av revers som löper under perioden 2005-2020. Abdera AB äger i sin tur ett antal svenska dotter- och intressebolag.

MSS Ltd är ett servicebolag som ombesörjer den dagliga tillsynen av Forum Ltd i form av bokföring, skatterapportering, upprättande av årsredovisningar m.m. MSS Ltd har även tillsatt styrelseledamöterna i Forum Ltd och äger därför av formella skäl 1 aktie i Forum Ltd.

Försäkringens s.k. "Surrender Value" uppgår till 100,1 % av förmögenheten i försäkringen. Johansson menar att denna låga risk i en utländsk försäkring innebär att det inte är en

Christer Jönsson
010-574 23 23

försäkring. Istället har den verkliga innebörden av avtalet mellan försäkringstagaren och försäkringsbolaget ansetts vara ett avtal om kapitalförvaltning för försäkringstagarens räkning (RÅ 2008 ref 54). Enligt Johansson är hans situation identisk med den i KRS dom 2016-01-20, mål nr 7933-7943-14. Johansson anser därmed att skatteflyktslagen inte är tillämplig i hans fall.

Johansson motsätter sig inte beskattning som direktägare till aktierna i Forum Ltd, dvs. med bortseende från kapitalförsäkringen. Johansson uppger att han har mottagit utdelning från Forum Ltd om 362 762 kr under beskattningsåret 2012. Då aktierna i Forum Ltd bedöms vara kvalificerade aktier i fåmansföretag är reglerna i 57 kap. II tillämpliga. Då Johansson har innehaft aktierna i Forum Ltd sedan år 2005 ska gränsbelopp beräknas från och med beskattningsåret 2006. Johansson beräknar därmed att hans gränsbelopp för beskattningsåret 2012 uppgår till 389 081 kr.

Johansson har dessutom kommit in med överlåtelsehandlingar för försäkringen ("Deed of assignment" och "Endorsement No. 1"), allmänna försäkringsvillkor, "Statements" för perioden 1 januari 2010–1 oktober 2014, "Valuation Reports" för perioden 29 december 2006 och 1 juli 2010–31 december 2014, Abdera AB AB:s årsredovisning för räkenskapsåret 2014, KRS dom 2016-01-20, mål nr 7933-7943-14 och sammanställning beräkning enligt blankett K10 för inkomståren 2006-2012.

1.3 Lagar m.m.

I RÅ 2010 ref 51 har Högsta förvaltningsdomstolen ansett att skatteflyktslagen ska vara tillämplig. Kapitalvinst vid avyttring av aktier i ett bolag har med stöd av skatteflyktslagen beskattats hos den som arbetat i bolaget när aktierna sålts av ett annat bolag vars aktier var tillgångar i en av den anställda ägd utländsk kapitalförsäkring.

Skatteflyktslagen

Enligt 2 § skatteflyktslagen ska vid taxeringen hänsyn inte tas till en rättshandling, om

1. rättshandlingen, ensam eller tillsammans med annan rättshandling, ingår i ett förfarande som medför en väsentlig skatteförmån för den skattskyldige,
2. den skattskyldige direkt eller indirekt medverkat i rättshandlingen eller rättshandlingarna,
3. skatteförmånen med hänsyn till omständigheterna kan antas ha utgjort det övervägande skälet för förfarandet, och
4. ett fastställande av underlag på grundval av förfarandet skulle strida mot lagstiftningens syfte som det framgår av skattebestämmelsernas allmänna utformning och de bestämmelser som är direkt tillämpliga eller har kringgåts genom förfarandet.

Av 3 § skatteflyktslagen framgår att om 2 § skatteflyktslagen tillämpas ska beslut om fastställande av underlag fattas som om rättshandlingen inte hade företagits. Framstår

Christer Jönsson
010-574 23 23

förfarandet med hänsyn till det ekonomiska resultatet – bortsett från skatteförmånen – som en omväg i förhållande till det närmast till hands liggande förfarandet, ska beslutet i stället fattas som om den skattskyldige hade valt det förfarandet. Om de nu angivna grunderna för beslutet om fastställande av underlag inte kan tillämpas eller skulle leda till oskäligt resultat, ska underlaget för att ta ut skatt uppskattas till skäligt belopp.

Utdelning på kvalificerade andelar i fåmansföretag

Med fåmansföretag avses aktiebolag och ekonomiska föreningar där fyra eller färre delägare äger andelar som motsvarar mer än 50 procent av rösterna för samtliga andelar i företaget (56 kap. 2 § 2 st. II).

Med delägare i fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag avses en fysisk person som, direkt eller indirekt, äger eller på liknande sätt innehar andelar i företaget (56 kap. 6 § 1 st. II).

Vid bedömningen av om ett företag är ett fåmansföretag eller ett fåmanshandelsbolag gäller vid tillämpning av detta kapitel, utöver vad som sägs i 56 kap. 2–5 §§, följande. Om flera delägare själva eller genom någon närstående är eller under något av de fem föregående beskattningsåren har varit verksamma i betydande omfattning i företaget eller i ett av företaget helt eller delvis, direkt eller indirekt, ägt fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag, ska de anses som en enda delägare (57 kap. 3 § II).

Med kvalificerad andel avses andel i eller avseende ett fåmansföretag under förutsättning att

1. andelsägaren eller någon närstående under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren varit verksam i betydande omfattning i företaget eller i ett annat fåmansföretag eller i ett fåmanshandelsbolag som bedriver samma eller likartad verksamhet, eller
2. företaget, direkt eller indirekt, under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren har ägt andelar i ett annat fåmansföretag eller i ett fåmanshandelsbolag och andelsägaren eller någon närstående under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren varit verksam i betydande omfattning i detta fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag.

(57 kap. 4 §)

Utdelning ska tas upp av den som har rätt till utdelningen när den kan disponeras (42 kap. 12 § II).

1.4 Skatteverkets bedömning och beloppsmässiga konsekvenser

Skatteverket gör följande bedömning ifråga om skatteflyktslagen är tillämplig på de rättshandlingar som Johansson vidtagit varvid utdelning från Abdera AB ska beskattas hos honom i inkomstlagen tjänst och kapital.

Christer Jönsson
010-574 23 23

För att skatteflyktslagen ska vara tillämplig krävs att de fyra punkterna i 2 § skatteflyktslagen som angivits under avsnitt 1.3 är uppfyllda. Enligt Skatteverkets bedömning är skatteflyktslagen tillämplig på förfarandet.

Skatteverket anser att Johansson har åtnjutit en skatteförmån genom att han med hjälp av sin kapitalförsäkring i Altraplan kunnat förfoga över sin andel av de upparbetade vinstmedlen i Abdera AB utan beskattningsekvenser och därmed undgå att utdelningarna från Abdera AB beskattas hos honom enligt bestämmelserna i 57 kap. IL.

Skatteverket konstaterar inledningsvis att Johansson sedan december år 2005 innehar en utländsk kapitalförsäkring i Altraplan för vilken han har betalat avkastningsskatt under beskattningssåren 2011-2013. Johansson har inte tidigare tagit upp någon utdelning från Forum Ltd år 2012. Johanssons nuvarande inställning att det föreligger kapitalförvaltning har framkommit först under Skatteverkets utredning.

Av inkomna handlingar för försäkringen, såsom försäkringsvillkor och överlåtelseavtal, framgår att avtalet mellan Johansson och Altraplan avser kapitalförsäkring och inget annat. Varken Johansson eller Altraplan har kommit in med några underlag där försäkringsrisken framgår. Skatteverket anser därmed inte att Johansson har visat att försäkringsrisken uppgår till endast 0,1 %.

Dessutom framgår av praxis att trots låg försäkringsrisk har en kapitalförsäkring i vissa fall ansetts vara giltig. I RÅ 2010 ref 51 saknade försäkringen i stort sett försäkringsmässigt värde och dessa omständigheter föranledde inte Högsta förvaltningsdomstolen att underkänna försäkringen. Skatteverket anser att detta talar för att det inte finns något generellt underkännande av kapitalförsäkringar endast på den grunden att risken är låg. Som huvudregel anser Skatteverket att om kapitalförsäkring klassificeras som en försäkring i hemlandet så ska den också godtas som försäkring i Sverige.

Även Kammarrätten i Stockholm har i dom den 15 juni 2017, mål nr 1648-16, ansett att det inte fanns skäl att omklassificera en kapitalförsäkring till kapitalförvaltning och att den därför skatterättsligt skulle klassificeras som en försäkring. Kammarrätten beslutade därmed att med stöd av skatteflyktslagen beskatta utdelning från det svenska bolaget enligt bestämmelserna i 57 kap. IL, trots att alla medel inte hade strömmat upp i försäkringen utan hade stannat i det utländska mellanliggande holdingbolaget.

Mot bakgrund av dessa omständigheter anser Skatteverket att Johansson inte har visat att det avtal som han har tecknat med Altraplan inte skulle avse kapitalförsäkring.

Vidare har det i Skatteverkets utredning konstaterats att de upparbetade vinstmedlen hos det utdelande bolaget Abdera AB kommit ett till Johanssons kapitalförsäkring knutet bolag till godo. Johansson har varit verksam i betydande omfattning i ett av Abdera AB:s helägda dotterbolag, IT-strategi AB. Det utländska bolaget Forum Ltd har inte haft någon annan funktion än själva ägandet av Abdera AB. Någon verklig etablering har inte visats föreligga.

Christer Jönsson
010-574 23 23

Några affärsmässiga eller organisatoriska skäl för att genomföra transaktioner i flera led respektive att utnyttja ett holdingbolag på Malta har enligt Skatteverkets mening inte framkommit i utredningen. Anledningen till transaktionerna och förläggandet av ägandet av Abdera AB inom en kapitalförsäkringsstruktur får i stället helt anses ha haft till syfte att uppnå ett förmånligt beskattningsresultat för Johansson.

Genom att de värden som Johansson har upparbetat i Abdera AB och dess dotterbolag skattefritt har förts över till den förvaltning som sker inom ramen för Johanssons försäkringsavtal med Altraplan, får en väsentlig skatteförmån anses ha uppkommit för honom. Skatteförmånen är av väsentlig storlek och är i sin helhet knuten till innehavet av försäkringen och måste därför anses ha varit det övervägande skälet till de företagna transaktionerna. Johansson har direkt och indirekt medverkat i förfarandet. Det förhållandet att han personligen inte har lyft hela utdelningen från Abdera AB saknar betydelse för bedömningen liksom den omständigheten att en del av de utdelade medlen fortfarande ligger kvar i det utländska bolaget.

Johansson har således genom att förlägga ägandet av Abdera AB och dess dotterbolag inom ramen för en kapitalförsäkringsstruktur skapat möjlighet att ta ut de upparbetade vinstmedlen i Abdera AB skattefritt. Utdelning på kvalificerade andelar i fåmansföretag skulle vid de aktuella beskattningsåren ha beskattats i enlighet med 57 kap. IL. Förfarandet har inneburit att dessa regler har kringgåts på ett sådant sätt att det strider mot lagstiftningens syfte. Samtliga rekvisit i punkterna 1-4 i 2 § skatteflyktslagen är därmed uppfyllda. Vid sådant förhållande ska enligt 3 § skatteflyktslagen beskattningsbeslut fattas som om rättshandlingarna inte företagits.

Beskattningen bör således ske med bortseende från Johanssons kapitalförsäkring tillika det utländska bolaget Forum Ltd. Med hänsyn till den bedömning som gjorts enligt ovan beträffande det till Johanssons kapitalförsäkring knutna utländska bolaget, anser Skatteverket att det finns anledning att bortse även från investeringarna i detta bolag. Detta innebär att beskattning av utdelningen ska ske som om Johansson själv ägt aktierna i Abdera AB, dvs. i enlighet med bestämmelserna i 57 kap. IL.

1.5 Rättsföljden

Enligt Skatteverkets bedömning är det således kapitalförsäkringen och det till kapitalförsäkringen knutna utländska bolaget som är de rättshandlingar som medfört skatteförmånen. Beskattningen bör ske som om utdelningarna skett direkt till Johansson.

Om skatteflyktslagen tillämpas ska beskattningsbesluten fattas som om rättshandlingarna avseende utdelningarna från Abdera AB till Forum Ltd som i sin tur ägs av kapitalförsäkringen inte hade företagits. Detta innebär att beskattningen av utdelningsinkomsterna ska ske som om Johansson själv ägt aktierna i Abdera AB enligt



FRAMSTÄLLAN

11(11)

Datum
2017-08-21Pnr/Orgnr
640312-0170Christer Jönsson
010-574 23 23

följande. Förenklingsregeln har använts vid beräkningen.

Beskattningsår	Johanssons andel av utdelat belopp	Tjänst	Kapital
2011	174 514 kr	0 kr	116 342 kr
2012	300 698 kr	165 851 kr	89 898 kr
2013	564 578 kr	489 780 kr	49 865 kr

Christer Jönsson

Bilagor

- Bilaga 1 Handlingar från Altraplan
- Bilaga 2 Skiss. Ägare till Abdera AB år 2005
- Bilaga 3 Skiss. Ägare till Abdera AB år 2006–2011
- Bilaga 4 Skiss. Ägare till Abdera AB år 2012–2013
- Bilaga 5 K10-bilagor för beskattningsåren 2006-2013 upprättade av Skatteverket
- Bilaga 6 Kopia av Christer Johanssons inkomstdeklarationer för beskattningsåren 2011-2013

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.