



KLAGANDE OCH MOTPART

Skatteverket

MOTPART OCH KLAGANDE

Robert Wilson, 19650827-0292

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 20 juli 2018
i mål nr 19564-17, 19565-17 och 19566-17, se bilaga A

SAKEN

Skatteflykt beskattningsår 2011–2013
Ersättning för kostnader

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

1. Kammarrätten avslår Skatteverkets överklagande.
 2. Kammarrätten avslår Robert Wilsons överklagande.
 3. Kammarrätten beviljar Robert Wilson 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 Robert Wilson 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 Robert Wilson 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 Robert Wilson 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 Robert Wilsons kapitalförsäkring är en giltig sådan. Denna bedömning har tidigare delats av Robert Wilson som har redovisat underlag för avkastningsskatt för försäkringen i sina inkomstdeklarationer för beskattningsåren 2011–2013 och även i inkomstdeklarationerna för taxeringsåren 2008–2011. Robert Wilson har

inte heller tagit upp utdelningen från Forum SQL International Ltd (Forum) i sin inkomstdeklaration för beskattningsåret 2012. Detta talar för att Robert Wilsons 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 Robert Wilson 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. Robert Wilson 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 Robert Wilson för beloppet. Förutsättningarna för efterbeskattning är därmed uppfyllda.

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

Robert Wilson 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

Robert Wilson 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 33,6 procent av aktierna i det maltesiska bolaget Forum allokerade till försäkringen och beskattningsår 2012 och 2013 var motsvarande siffra 50,17 procent av aktierna. Forum ägde i sin tur, via Konsult Abdera AB som tidigare hälftenägts av Robert Wilson och en annan person, IT-strategi och affärsprocesser i Stockholm AB. I det sistnämnda bolaget har Robert Wilson varit verksam i betydande omfattning. Skatteverket gör gällande att avtalet mellan Robert Wilson och Altraplan utgör en kapitalförsäkring och att skatteflyktslagen ska tillämpas på förfarandet

som enligt Skatteverket inneburit att Robert Wilson kunnat ta ut upparbetade vinstmedel i fåmansföretaget som skattefri utdelning.

Frågan i målen är om det avtal Robert Wilson tecknat med Altraplan är att anse som en kapitalförsäkring vid hans beskattning eller om det ska ses som ett avtal om kapitalförvaltning. Vilket syfte Robert Wilson 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 Robert Wilson 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 allokaterats 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 Robert Wilson 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 Robert Wilson

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 Robert Wilson 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).

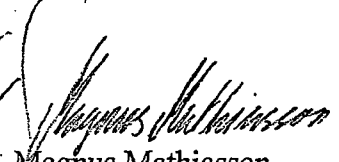
Robert Wilson yrkade ersättning med 40 220 kr i förvaltningsrätten och tillerkändes ersättning med 15 000 kr. Något specificerat underlag gavs inte in. Några skäl att göra en annan bedömning än den som förvaltningsrätten gjort har inte kommit fram. Robert Wilsons överklagande och Skatteverkets överklagande i denna del ska därför avslås.

I kammarrätten har Robert Wilson 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 7680-7682-18 som kammarrätten avgjort denna dag. Kammarrätten anser mot denna bakgrund att Robert Wilson 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



SÖKANDE

Skatteverket
171 94 Solna

(Dnr 208 286 452-17/5952, m.fl.)

MOTPART

ROBERT Bertil Wilson, 19650827-0292
Albrovägen 2
153 38 Järna

SAKEN

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

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

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

Förvaltningsrätten beviljar Robert Wilson ersättning med 15 000 kr.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket har i framställan till förvaltningsrätten yrkat att Robert Wilson med tillämpning av lagen (1995:575) mot skatteflykt (skatteflyktslagen) ska beskattas för utdelning i Konsult AB Abdera (Abdera AB) enligt följande. Beskattningsår 2011 ska 117 690 kr tas upp som inkomst av kapital. Beskattningsår 2012 ska 130 844 kr tas upp som inkomst av tjänst och 117 690 kr som inkomst av kapital. Beskattningsår 2013 ska 493 259 kr tas upp som inkomst av tjänst och 50 219 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 Robert Wilson ska beskattas för 362 762 kr beskattningsåret 2012. Vid ett eventuellt bifall till Robert Wilsons yrkande om ersättning för ombudskostnader anser Skatteverket att 15 000 kr är skäligt.

Robert Wilson 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 Robert Wilson 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 Robert Wilson haft möjlighet att ta ut upparbetade vinstmedel i

Abdera AB som skattefri utdelning under beskattningsåren 2011, 2012 och 2013. Förfarandet har inneburit ett kringgående av reglerna om utdelning på kvalificerade andelar i fåmansföretag i 57 kap. IL. Robert Wilson 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 Robert Wilsons försäkring är en giltig kapitalförsäkring.

En beskattning baserad på skatteflyktslagen strider inte mot EU:s etableringsfrihet eller den fria rörligheten för kapital. Bedömningen enligt skatteflyktslagen 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 Robert Wilsons kapitalförsäkring och det utländska bolaget Forum Ltd så att beskattning av utdelning sker som om Robert Wilson 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 Robert Wilson ska beskattas för 362 762 kr beskattningsåret 2012, motsvarande insättningar det året på Robert Wilsons bankkonto som är kopplat till försäkringen och som avser utdelning från Forum Ltd.

Robert Wilson anför att den verkliga innebörden av kapitalförsäkringen i Altraplan, mot bakgrund av den låga eller obefintliga försäkringsrisken,

snarast är att försäkringen 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 försumbar 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 skattepliktiga enligt inkomstskattelagen 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 Robert Wilsons avtal med Altraplan har utgjort en kapitalförsäkring eftersom handlingarna anger att det är fråga om en sådan, eftersom Robert Wilson har behandlat den som en sådan i sina deklARATIONER de aktuella åren och eftersom även försäkringar med lågt riskinnehåll kan utgöra kapitalförsäkringar enligt rättspraxis. Robert Wilson 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 Robert Wilson har haft rätt att återfå vid var tid innestående kapital med avdrag för 500 kr. Enligt tillgängliga kontoutdrag har nämnda belopp årligen belastat Robert Wilsons kontantkonto hos Altraplan löpande respektive vid uttag samtidigt som han löpande har gottskrivits ränta. Vid Skatteverkets

utredning har framkommit att Robert Wilson 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 Robert Wilson 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 Robert Wilson 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 Robert Wilsons räkning får anses ha förvaltat hans andelar i Forum Ltd. Det bolaget äger i sin tur indirekt, via Abdera AB som tidigare hälftenägts av Robert Wilson och en annan person, IT-Strategi och affärsprocesser i Stockholm AB. I sistnämnda bolag har Robert Wilson enligt obestridd uppgift från Skatteverket varit verksam i betydande omfattning, tillika ensam ordinarie styrelseledamot och med rätt att teckna bolagets firma. Utbetalningar från Forum Ltd är därmed skattepliktiga för Robert Wilson 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 Robert Wilson 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, göras av Skatteverket som första beslutsinstans.

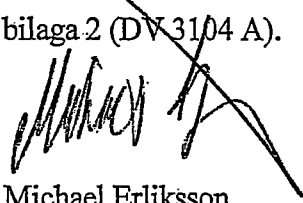
Målet i den del det avser beskattningsår 2012 ska därför överlämnas till Skatteverket för vidare handläggning (jfr. HFD 2012 ref. 20).

Ersättning för kostnader

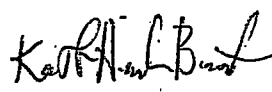
Robert Wilson har haft framgång med sin inställning i målet att Skatteverkets framställan om tillämpning av skatteflyktslagen ska avslås. Han får skäligen anses ha behövt hjälp för att tillvarata sin rätt. Han är därför berättigad till ersättning för biträdeskostnader. Förvaltningsrätten anser att han 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 3104 A).



Michael Erliksson
Chefsrådmann



Karl-Henrik Bucht
Rådman

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



FRAMSTÄLLAN

Datum
2017-08-21

Par/Orgnr
650827-0292

Bilaga 1
1(12)

Christer Jönsson
010-574 23 23

Förvaltningsrätten i Stockholm
115 76 Stockholm

Skattebetalare:

Robert Wilsson

Beskattningsår
Diarient:

2011, 2012, 2013
208 286452-17/5952
208 286454-17/5952
208 286457-17/5952

Ingivare:

Skatteverket

YRKANDE

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

Skatteverket yrkar att förvaltningsrätten ska pröva om skatteflyktslagen är tillämplig på de rättshandlingar som Wilson vidtagit genom att förlägga ägandet av Konsult AB Abdera (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 Wilson ska beskattas för utdelningen i inkomstslaget tjänst och kapital. Beskattning ska således ske med bortseende från Wilsons kapitalförsäkring och från investeringarna i det till Wilsons kapitalförsäkring knutna holdingbolaget på Malta. Om rättshandlingarna inte beaktas ska beskattning avseende utdelning från Abdera AB ske som om Wilson själv ägt aktierna i bolaget, dvs. i enlighet med reglerna i 57 kap. IL och enligt tabellen nedan. Förenklingsregeln har använts vid beräkningen.

Beskattningsår	Wilson's andel av utdelat belopp	Tjänst	Kapital
2011	176 536 kr	0 kr	117 690 kr
2012	302 834 kr	130 844 kr	114 660 kr
2013	568 588 kr	493 259 kr	50 219 kr

Christer Jönsson
010-574 23 23

1 Skäl

1.1 Beskrivning

1.1.1 Inledning

I Wilsons inkomstdeklarationer för beskattningsåren 2011-2013 har han redovisat underlag för beräkning av avkastningsskatt avseende utländsk kapitalförsäkring. I samtliga av dessa deklarationer har han under övriga upplysningar uppgett att underlaget avser "Altraplan Bermuda Ltd, Bermuda". Wilson har 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.

Wilson och Christer Johansson 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 Wilson och dels från försäkringsbolaget Altraplan genom begäran om handräckning till Bermuda. Av de inhämtade uppgifterna och handlingarna framgår följande.

Wilson förvärvade en begagnad kapitalförsäkring i Altraplan med försäkringsnummer 2197510379 för 600 USD i slutet av december 2005. Wilson och överlåtaren av försäkringen undertecknade överlåtelsehandlingarna den 19 och den 20 december 2005. Av avtalet framgår att försäkringen träder ikraft först när Altraplan har accepterat överlåtelsen. Altraplan har den 6 januari 2006 bekräftat till Wilson att ändringen av honom som ägare och livförsäkrad trädde ikraft den 31 december 2005.

Av överlåtelsehandlingarna framgår vidare att Wilson inträder som ny försäkringstagare ("Policy holder") och verklig ägare ("Beneficial owner") till försäkringen. Vidare har Wilson uppgett att syftet med försäkringen är att investera i aktier. Wilson 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. Wilson, kan säga upp försäkringen när som helst och att hela eller delar av det kontanta innehavet ska

Christer Jönsson
010-574 23 23

utbetalas i samband med detta. Av inkomna underlag framgår att Wilson 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. Wilson 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 Wilson och Altraplan.

Under åren 2006-2013 har kontanta medel och aktier i Forum Ltd varit allokterade till Wilsons kapitalförsäkring. Vid förvärvet av försäkringen begärde Wilson att 10 000 kr samt aktier i Forum Ltd skulle allokteras till försäkringen. Gällande aktiernas ursprung uppgav Wilson att de innehas av försäkringstagaren, dvs. honom, och att de förvärvades av den tidigare försäkringsinnehavaren i december 2005. Av "Valuation Report" daterad den 31 mars 2006 framgår att 2 183 aktier i Forum Ltd var allokterade till Wilsons försäkring detta datum. Den 9 december 2011 har Wilson begärt att ytterligare 1 078 aktier i Forum Ltd ska allokteras till försäkringen. Wilsons försäkring var således innehavare till 33,58 % (2 183/6 500) av aktierna i Forum Ltd under beskattningsåren 2006-2011 och till 50,17 % (3 261/6 500) 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)
2011-12-20		-90 000
2012-08-09	+99 718	
2012-10-26		-100 000
2012-12-19	+265 587	-180 000
Summa:	= +365 305	= -370 000

Av insättningarna som har skett år 2012 avset 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 MSS Ltd) och bolagets "Company Secretary" är den maltesiske medborgaren Miguel Zammit Tabona. Bolaget har en revisor.

Christer Jönsson
010-574 23 23

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 bland annat Wilsons kapitalförsäkring.

Av Forum Ltd:s inlämnade "Annual Reports" för år 2011-2013 framgår att bolagets huvudsakliga verksamhet bestod av att bedriva internationell handel under år 2011 och av holdingverksamhet under åren 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 de 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 besluta 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 Wilsons och Johanssons 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.

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

Christer Jönsson
010-574 23 23

under räkenskapsåren 2011-2012 samt vinst från avyttring av koncernbolagsaktier räkenskapsår 2011-2013.

Abdera AB hade inte några anställda under räkenskapsåren 2011-2013. Wilson är sedan år 2006 ensam ordinarie styrelseledamot i bolaget och har även rätt att teckna firman, enligt uppgift från Bolagsverket. 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 inkomståret 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 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 fick Wilson endast bilförmån utan drivmedel inkomstår 2010-2012. Inkomstår 2013 uppgick Wilsons tjänsteinkomster till totalt 527 100 kr inklusive bilförmån utan drivmedel. Detta år hade endast ytterligare en person lön med belopp överstigande 200 000 kr. Skatteverket anser därmed att Wilson har varit verksam i betydande omfattning i IT-strategi AB.

1.2 Inkomna synpunkter

Wilson bestrider att skatteflyktslagen är tillämplig och åberopar HFD 2012 ref 20, RÅ 2008 ref 54 och en dom från Kammarrätten i Stockholm den 20 januari 2016 med mål nr 7933-7943-14 och anför i huvudsak följande.

Den av Wilson ägda kapitalförsäkringen i Altraplan förvärvades som en s.k. begagnad försäkring år 2005. Wilson 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 annan person än Wilson själv. Enligt Wilson är försäkringens s.k. "Surrender value" 100,1 % av förmögenheten i försäkringen.

Kapitalförsäkringen står som ägare till 49 % av aktierna i det maltesiska bolaget Forum Ltd. Detta bolag ägdes till 41,7 % av försäkringen vid tidpunkten då Wilson förvärvade försäkringen för 600 USD. Under år 2011 ökade ägarandelen till 49 %. År 2005 överlät även Wilson 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.

Under innehavstiden har Forum Ltd mottagit utdelningar från Abdera AB vid ett flertal tillfällen. Intäkterna i Abdera-koncernen härrör från konsultuppdrag. Mot bakgrund av detta anser sig Wilson ha varit aktivt verksam i Abdera-koncernen.

Christer Jönsson
010-574 23 23

Forum Ltd har lämnat utdelning till sina aktieägande försäkringar endast under år 2012 då sammanlagt 112 339 USD utdelades, varav 50 % eller 362 762 SEK tillföll Wilsons försäkring.

En förutsättning för en framställan om tillämpning av lagen mot skatteflykt är att en taxering enligt skattelagstiftningen, som den kommit till uttryck i lag och praxis, skulle strida mot lagstiftningens syfte så som det framstår enligt skattebestämmelsernas allmänna utformning. Kan den ifrågasatta taxeringen prövas enligt de allmänna skattebestämmelserna kan lagen mot skatteflykt inte tillämpas då korrektion kan ske med stöd av allmänna skattebestämmelser. Frågan har varit föremål för Högsta förvaltningsdomstolens prövning i HFD 2012 ref 20 där HFD uttalade att "Enligt inkomstskattelagen ska K.P. beskattas för kapitalvinst som uppkommer med stöd anledning av likvidationen av Kappa. Denna beskattning begränsas inte av skatteavtalet med Peru. Det saknas därmed anledning, av skäl som utvecklas nedan att pröva det aktuella förfarande mot skatteflyktslagen."

Altraplans riskåtagande under försäkringen är 0,1 % av vid var tid gällande värde i den till försäkringen knutna värdepappersportföljen. Denna låga risk i en utländsk försäkring har under lång tid ansetts inte konstituera en försäkring då riskinnehållet ansetts för lågt. Istället har den verkliga innebörden av avtalet mellan försäkringstagaren och försäkringsbolaget ansetts vara ett avtal om kapitalförvaltning för försäkringstagarens räkning, se RÅ 2008 ref 54. I det aktuella RÅ-fallet bedömdes de ekonomiska förutsättningarna i samband med ett försäkringsavtal vara så avvikande från vad som ska anses normalt för en försäkring att avtalets verkliga innebörd ansågs vara ett avtal om kapitalförvaltning.

Samma fråga har nyligen varit föremål för Kammarrätten i Stockholms bedömning, dom 2016-01-20 målnr 7933-7943-14. I målet var fråga om den skattemässiga behandlingen av en fysisk persons innehav av en kapitalförsäkring i Nordica Life Ltd. Försäkringen ägde ett cypriotiskt bolag. Försäkringskapitalet var investerat i det cypriotiska bolaget som ombesörjde förvaltningen av kapitalet. Skatteverket hade framställt ett yrkande om tillämpning av lagen om skatteflykt med "genomsyn" av både försäkringen och det cypriotiska bolaget. Kammarrätten avslog Skatteverkets framställan om tillämpning av lagen mot skatteflykt. Kammarrätten fann att försäkringen skatterättsligt inte kunde klassificeras som en försäkring utan skulle ses som ett avtal om kapitalförvaltning. Kammarrätten fann vidare att endast utdelningarna från det cypriotiska bolaget skulle beskattas hos den fysiska personen då det inte ansågs strida mot de allmänna skattebestämmelserna att äga aktier via ett utländskt bolag i ett EU-land då någon ej avsedd skatteförmån uppkommer på grund av det utländska bolaget. Därutöver strider det även mot etableringsfriheten, en av EU:s grundläggande fri- och rättigheter, att diskriminera ett bolag i ett annat EU-land av skatteskal, särskilt som inga skillnader finns mellan ägande genom svenska fåmansbolag eller utländska fåmansbolag vad gäller beskattning av utdelningar och kapitalvinster.

Enligt Wilsons mening är hans situation identisk med den som behandlades av Kammarrätten, varför han ställer sig frågande till att Skatteverket gjort en framställan om tillämpning av lagen mot skatteflykt i hans fall. Det framstår som anmärkningsvärt att

Christer Jönsson
010-574 23 23

Skatteverket trots Kammarrättens dom skulle fortsätta att förfakta en beskattning baserad på ett yrkande enligt lagen mot skatteflykt då en instans överordnad Skatteverket avvisat detta.

Wilson motsätter sig inte beskattning som direktägare till aktierna i Forum, dvs. med bortseende av kapitalförsäkringen. Av tidigare insända uppgifter framgår att mottagen utdelning från Forum uppgått till 362 762 kr beskattningsåret 2012. Någon ytterligare utdelning har inte erhållits.

Då aktierna i Forum bedöms utgöra kvalificerade aktier i ett fåmansföretag är bestämmelserna i 57 kap. IL tillämpliga. Då Wilson varit innehavare till aktierna sedan år 2005 anser han att gränsbelopp ska beräknas från och med beskattningsåret 2006. Wilson har beräknat sitt ackumulerade gränsbelopp för beskattningsåret 2012 till 389 081 kr enligt förenklingsregeln. Då Wilson har ägt 41,7 % av aktierna i Forum Ltd, inkl. den aktie som innehas av MSS Ltd, har han tillgodoräknat sig 41,7 % av gränsbeloppet för beskattningsåren 2006-2010.

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 anställdes 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 kringgåtts 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 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,

Christer Jönsson
010-574 23 23

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 Wilson vidtagit varvid utdelning från Abdera AB ska beskattas hos honom i inkomstlagen tjänst och kapital.

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.

Christer Jönsson
010-574 23 23

Skatteverket anser att Wilson 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 beskattningskonsekvenser och därmed undgå att utdelningarna från Abdera AB beskattas hos honom enligt bestämmelserna i 57 kap. II.

Skatteverket konstaterar inledningsvis att Wilson sedan december år 2005 innehar en utländsk kapitalförsäkring i Altraplan för vilken han har betalat avkastningsskatt under beskattningsåren 2011-2013. Wilson har inte tidigare tagit upp någon utdelning från Forum beskattningsår 2012. Wilsons 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 Wilson och Altraplan avser kapitalförsäkring och inget annat. Varken Wilson eller Altraplan har kommit in med några underlag där försäkringsrisken framgår. Skatteverket anser därmed inte att Wilson 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 skatterettsligt skulle klassificeras som en försäkring. Kammarrätten beslutade därmed att med stöd av skatteflyktslagen beskatta utdelning från det svenska bolaget enligt bestämmelserna i 57 kap. II, 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 Wilson 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 Wilsons kapitalförsäkring knutet bolag till godo. Wilson har varit verksam i betydande omfattning i Abdera AB:s dotterbolag. Det utländska bolaget Forum Ltd har inte haft någon annan funktion än själva ägandet av Abdera AB. Någon verklig etablering har inte visats föreligga.

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

Christer Jönsson
010-574 23 23

Abdera AB inom en kapitalförsäkringsstruktur får i stället helt anses ha haft till syfte att uppnå ett förmånligt beskattningsresultat för Wilson.

Genom att de värden som Wilson har upparbetat i Abdera AB och dess dotterbolag skattefritt har förts över till den förvaltning som sker inom ramen för Wilsons 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. Wilson 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.

Wilson 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. II. 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 Wilsons kapitalförsäkring tillika det utländska bolaget Forum Ltd. Med hänsyn till den bedömning som gjorts enligt ovan beträffande det till Wilsons 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 Wilson själv ägt aktierna i Abdera AB, dvs. i enlighet med bestämmelserna i 57 kap. II.

Skatteverket anser inte att det finns hinder för beskattning av Wilson med tillämpning av skatteflyktslagen på grund av att denna skulle komma i konflikt med EU:s etableringsfrihet. Sådana hinder föreligger först om det kan konstateras att gränsöverskridande transaktioner särbehandlas jämfört med rent inhemska transaktioner. Enligt Skatteverkets mening hade den skatterättsliga bedömningen blivit densamma om det maltesiska bolaget istället hade ersatts av ett svenskt aktiebolag. Någon negativ särbehandling av de företagna gränsöverskridande transaktionerna kan därför inte anses ha uppkommit. Skatteverket anser därmed inte att beskattning av Wilson med tillämpning av skatteflyktslagen strider mot EU-rätten.

Christer Jönsson
010-574 23 23

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 Wilson.

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 Wilson själv ägt aktierna i Abdera AB enligt följande. Förenklingsregeln har använts vid beräkningen.

Beskattningsår	Wilsons andel av utdelat belopp	Tjänst	Kapital
2011	176 536 kr	0 kr	117 690 kr
2012	302 834 kr	130 844 kr	114 660 kr
2013	568 588 kr	493 259 kr	50 219 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 Robert Wilsons inkomstdeklarationer för beskattningsåren 2011-2013