



**KAMMARRÄTTEN
I STOCKHOLM**
Avdelning 05

DOM

2021-04-14

Meddelad i Stockholm

KLAGANDE

Magnus Berglind, 19700325-0391

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 24 september 2020
i mål nr 9044-20, se bilaga A

SAKEN

Inkomstbeskattning för beskattningsår 2016 samt skattetillägg

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Kammarrätten avslår överklagandet.

Dok.Id 522099

Postadress

Box 2302

103 17 Stockholm

Besöksadress

Birger Jarls Torg 5

Telefon

08-561 690 00

Telefax

E-post: kammarrattenistockholm@dom.se

www.domstol.se/kammarratten-i-stockholm/

Expeditionstid

måndag – fredag

08:00–16:00

YRKANDEN M.M.

Magnus Berglind vidhåller vad som yrkats i förvaltningsrätten och anför bl.a. följande. Avyttringstidpunkten för de aktuella aktierna torde vara den dag då bindande avtal om avyttring till försäkringsbolaget träffades. Han sålde aktierna till försäkringsbolaget den 9 mars 2016. Äganderätten till aktierna övergick alltså till försäkringsbolaget den dagen. Rent formellt har aktierna allokerats till hans kapitalförsäkring den 15 mars 2016.

Allokeringen och utfärdandet av dokumentation är en rent administrativ åtgärd och saknar betydelse för vilket anspråk han eller hans efterlevande kan ställa på försäkringsbolaget. Enligt försäkringsvillkoren träder försäkringen i kraft dagen efter det att premien betalats.

Det deklarerade priset om 25 kr per aktie var ett korrekt marknadsvärde den 9 mars 2016. Då det är fråga om efterbeskattning ankommer det på Skatteverket att klart visa att värdet på aktierna på avyttringsdagen inte bara översteg 25 kr per aktie utan att det faktiskt var så högt som 32 kr per aktie. Förvaltningsrätten menar att bl.a. omständigheten att emissionen var kraftigt övertecknad och det slutliga priset blev 32 kr med styrka talar för att marknadspriset för den onoterade aktien den 15 mars 2016 var 32 kr. Detta är en mycket långtgående slutsats. Det är osannolikt att någon skulle ha betalat samma höga pris för den onoterade aktien. Därtill har den som tecknar sig i en nyemission förhoppningen att emissionskursen ska, vilket i regel är fallet, sättas i mitten av prisintervallet. Man kan inte dra alltför långtgående slutsatser av vad det innebär att en emission är övertecknad. Ofta tecknar man sig för fler aktier än man egentligen vill förvärva och det är mindre vanligt att man tilldelas det fulla antal aktier man tecknat sig för.

En förutsättning för efterbeskattning är att en oriktig uppgift har lämnats. Med oriktig uppgift avses en felaktig sakuppgift, men däremot inte en oriktig värdering som grundar sig på den deklarationsskyldiges subjektiva uppfattning. Den påstådda felaktiga värderingen kan alltså inte utgöra en

oriktig uppgift. Därmed är förutsättningarna för efterbeskattning och skattetillägg inte uppfyllda. Den aktiehistorik som Skatteverket för är visserligen inte en sådan avstämningsuppgift som avses i 49 kap. 10 d § skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, men det bör i stället vara fråga om en uppgift av avstämningskaraktär. Uppgiften om noteringsdatum borde ha varit omedelbart tillgänglig för Skatteverket och det föreligger därför i vilket fall förutsättningar för befrielse från skattetillägg.

Skatteverket anser att överklagandet ska avslås.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Det som Magnus Berglind har anfört och det som i övrigt kommit fram i målet ger inte skäl till någon annan bedömning i fråga om överlåtelse-tidpunkten för aktierna, marknadsvärdet och frågan om efterbeskattning än vad förvaltningsrätten har gjort i det överklagade avgörandet. I fråga om skattetillägg gör kammarrätten följande bedömning.

Magnus Berglind har i kammarrätten anfört att Skatteverket har haft tillgång till aktiehistorik och att uppgiften om noteringsdatum därför bör ha varit omedelbart tillgänglig för myndigheten. Kammarrätten konstaterar inledningsvis att aktiehistoriken som Skatteverket tillhandahåller inte är en sådan avstämningsuppgift som avses i 49 kap. 10 d § SFL. Det finns därför inte något hinder mot att besluta om skattetillägg. Frågan är då om aktiehistoriken bedöms utgöra uppgifter av avstämningskaraktär och om det därför finns skäl att besluta om hel eller delvis befrielse från skattetillägg.

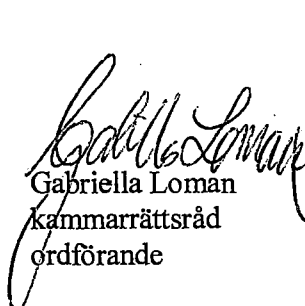
Av förarbetena till de aktuella bestämmelserna framgår bl.a. följande.

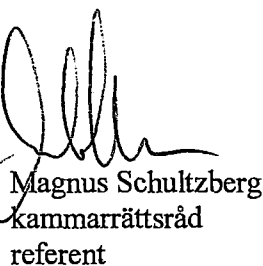
Situationer kan uppkomma där ett kontrollmaterial inte omfattas av uttrycket avstämningsuppgifter, men ändå har inneburit att risken för skatteundandragande är liten. Ett kontrollmaterial kan påminna mycket om en avstämningsuppgift medan ett annat kontrollmaterial kan minska risken

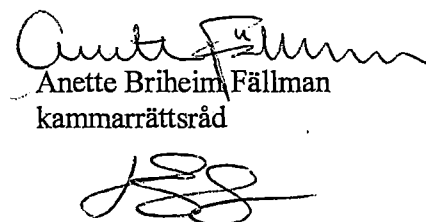
för skatteundandragande utan att vara av utpräglad avstämningskaraktär. I sådana fall kan tillämpningen av bestämmelserna om befrielse från skattetillägg i 51 kap. 1 § SFL medföra hel eller delvis befrielse från skattetillägg eftersom kontrollmaterialet har ökat upptäcktsrisken. Exempel på en situation där ett kontrollmaterial liknar en avstämningsuppgift är den särskilda uppgift som ett handelsbolag lämnar till ledning för delägarnas beskattning. Som exempel på annat kontrollmaterial som kan minska risken för ett skatteundandragande kan nämnas olika typer av kontrollmaterial som lämnas från andra stater med stöd av överenskommelser m.m. (prop. 2014/15:131 s. 248–249).

Uppgiften om noteringstidpunkten för de avyttrade aktierna har föranlett Skatteverket att närmare utreda de uppgifter om aktiernas värde som lämnats i Magnus Berglinds inkomstdeklaration. Att Skatteverket har haft tillgång till historiska aktiekurser innebär dock enligt kammarrättens mening inte i sig att risken för ett skatteundandragande kan anses vara så liten att det finns skäl för hel eller delvis befrielse från skattetillägg. Det har inte heller i övrigt kommit fram skäl att medge befrielse från skattetillägget. Överklagandet ska därmed avslås.

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


Gabriella Loman
kammarrättsråd
ordförande


Magnus Schultzberg
kammarrättsråd
referent


Anette Briheim Fällman
kammarrättsråd


Ludwig Engblom Strucke
fiskal
föredragande



**FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I STOCKHOLM**

Avdelning 14

DOM

2020-09-24

Meddelad i Stockholm

Mål nr

9044-20

KLAGANDE

Magnus Berglind, 700325-0391

Karlbergsvägen 44 Lgh 1403

113 62 Stockholm

MOTPART

Skatteverket

171 94 Solna

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skatteverkets beslut 2020-02-07, se bilaga 1

SAKEN

Inkomstskatt beskattningsår 2016 och skattetillägg

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten avslår överklagandet.

Dok.Id 1272804

Postadress	Besöksadress	Telefon	Telefax	Expeditionstid
115 76 Stockholm	Tegeluddsvägen 1	08-561 680 00 E-post: avd14.fst@dom.se https://www.domstol.se/forvaltningsratten-i-stockholm/	-	måndag–fredag 08:00–16:00

YRKANDEN M.M.

Magnus Bergling yrkar att skatteverkets beslut ska undanröjas och att han ska beskattas i enlighet med inlämnad deklaration.

Skatteverket har vid obligatorisk omprövning inte ändrat det överklagade beslutet.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Utgångspunkter för prövningen

Magnus Berglind har i sin deklaration för inkomståret 2016 redovisat avyttring av onoterade aktier i Leo Vegas till en av honom ägd kapitalförsäkring. Magnus Berglind har redovisat ett pris om 25 kr per aktie och den huvudsakliga frågan är om Skatteverkets beslut att höja den redovisade ersättningen till 32 kr per aktie är riktigt. Förvaltningsrätten ska även ta ställning till om förutsättningarna för efterbeskattning och skattetillägg är uppfyllda.

Skatteverket har bevisbördan för att förutsättningarna för efterbeskattning och skattetillägg är uppfyllda. En förutsättning för efterbeskattning och skattetillägg är att den skattskyldige har lämnat oriktig uppgift. En uppgift är att betrakta som oriktig om det klart framgår att den är felaktig eller att en uppgift har utelämnats. Att ett förhållande klart ska framgå är ett högre beviskrav än att något ska göras sannolikt.

Förvaltningsrätten prövar först om det har funnits förutsättningar för Skatteverket att ändra det deklarerade försäljningspriset för de onoterade aktierna.

Beskattning av överlåtelsen av aktierna

Tidpunkten för avyttringen

Skattskyldigheten vid överlåtelse av aktier inträder vid tidpunkten för avyttring och den avyttrade tillgången ska värderas utifrån värdet vid samma tidpunkt.

Förvaltningsrätten instämmer i Skatteverkets bedömning att överlåtelsen av aktierna ska betraktas som ett byte och att tidpunkten för avyttringen är den 15 mars 2016, dvs. vid den tidpunkt som premieinbetalningen i form av aktierna allokerades till Magnus Berglinds kapitalförsäkring. Vid byte beräknas tillgångens värde efter marknadsvärdet och inte efter det i överlåtelsehandlingen angivna värdet om det avviker från marknadsvärdet. Nästa fråga är vad aktiernas marknadsvärde var den 15 mars 2016.

~~*Marknadsvärdet vid tidpunkten för avyttringen*~~

Aktierna i Leo Vegas var inte noterade vid tidpunkten för avyttringen. Aktiernas marknadsvärde måste därför uppskattas. En uppskattning av en akties marknadsvärde i en situation som den aktuella syftar till att så nära som möjligt uppskatta det värde som hade tillämpats om just den aktuella aktien hade handlats mellan oberoende parter på marknadsmässiga villkor.

Det finns inte någon i lag anvisad metod för uppskattning av aktiers marknadsvärde. Eftersom värdet ska läggas till grund för fastställande av underlag för skatter och avgifter måste värderingen göras med största möjliga noggrannhet. Förvaltningsrätten konstaterar att det kan vara förenat med betydande svårigheter att bestämma marknadsvärdet för onoterade aktier (jämför bl.a. rättsfallet RÅ 2004 not. 176).

Eftersom det rör sig om efterbeskattning har Skatteverket bevisbördan för att det klart ska framgå att marknadsvärdet för de onoterade aktierna översteg 25 kr per aktie den 15 mars 2016.

Magnus Berglind för bl.a. fram följande. Att en emission blir fulltecknad innebär inte per automatik att kursen sätts till högsta möjliga. De som hanterar emissionen diskuterar/förhandlar med de större institutionerna angående till vilken kurs inom intervallet de är beredda att teckna. Kursen sätts sedan på den nivå som institutionerna är beredda att gå med på. Det är för utomstående helt omöjligt att veta vad som sägs under nämnda diskussioner eller vad noteringskursen slutligen blir. Substansvärdet av den här typen av företag ger inte något vettigt resultat. En onoterad aktie har i regel en lägre likviditet och därmed sämre värdering än en noterad. I just de här fallet fanns det inga garantier för att de s.k. cornerstone-investerarna faktiskt skulle fullfölja sina anbud.

Förvaltningsrätten ifrågasätter inte att de onoterade aktierna var svåra att värdera baserat på Leo Vegas substansvärde, att onoterade aktier generellt har lägre likviditet, att det inte fanns några garantier angående att viktiga investerare skulle fullfölja sina anbud eller att det förhållandet att en emission blir fulltecknad inte per automatik innebär att kursen sätts till högsta möjliga. Eftersom Leo Vegas vid tidpunkten för avyttringen genomförde en emission fanns det dock objektiva omständigheter som ger stöd för vad de onoterades aktiernas marknadsvärde var vid samma tidpunkt.

Leo Vegas angav 28–32 kr som prisintervall i erbjudandeprospektet inför noteringen och enligt uppgifter i affärspressen den 8 mars 2016 var emissionen redan vid den tidpunkten fulltecknad. Vid noteringen den 17 mars 2016 hade emissionen övertecknats 22 gånger och det slutliga priset blev 32 kr per aktie. Nämnda omständigheter talar med styrka för att om de

onoterade aktierna vid tidpunkten för avyttringen hade handlats mellan oberoende parter på marknadsmässiga villkor hade priset för en onoterad aktie inte understigit 32 kr.

Magnus Berglind för även fram att utöver värderingen av själva bolaget tillkommer externa faktorer som med kort varsel kan påverka investerarnas riskaptit och att det inte behöver röra sig om en pandemi eller finanskris för att det ska bli omöjligt att notera eller sälja aktier i den här typen av bolag.

Med hänsyn till att noteringen vid tidpunkten för avyttringen var mycket nära förestående anser förvaltningsrätten att den typ av osäkerhet angående aktierna värde som externa faktorer medför bör ha varit minimal. Det har inte kommit fram något som tyder på att osäkerheten var så stor att det finns skäl för en lägre värdering än 32 kr per aktie.

Magnus Berglind för vidare fram att det är uteslutet att ett stort och välrenommerat försäkringsbolag skulle medverka till en transaktion med felaktiga värden som skulle kunna medföra någon form av skatteundandragande och att han hade omfattande diskussioner med försäkringsbolaget om vad som var ett rimligt marknadsvärde.

Magnus Berglinds avyttring av aktierna till det aktuella försäkringsbolaget förutsatte att aktierna skulle tillföras en av honom ägd kapitalförsäkring. Förvaltningsrätten anser mot den bakgrunden att det marknadsvärde som Magnus Berglind tillsammans med det aktuella försäkringsbolaget kom fram till i mycket begränsad omfattning ger stöd för vad oberoende parter på marknadsmässiga villkor hade varit villiga att betala för aktien.

Sammanfattningsvis anser förvaltningsrätten att det klart framgår att de onoterade aktiernas marknadsvärde vid avyttringstidpunkten inte understeg

32 kr per aktie. Nästa fråga är om övriga förutsättningar för skattetillägg och efterbeskattning är uppfyllda.

Efterbeskattning och skattetillägg

Magnus Berglind har i sin deklaration angett 25 kr per aktie som försäljningspris för aktierna. Eftersom förvaltningsrätten anser att det klart framgår att marknadsvärdet vid tidpunkten för avyttring inte understeg 32 kr per aktie har han därmed lämnat oriktig uppgift.

En uppgift ska dock inte anses vara oriktig om uppgiften tillsammans med övriga uppgifter som har lämnats eller godkänts utgör tillräckligt underlag för ett riktigt beslut. Det framgår av 49 kap. 5 § andra stycket 1 skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL.

I sin deklaration har Magnus Berglind bl.a. uppgett följande. Eftersom Leo Vegas vid tidpunkten för försäljningen var ett onoterat bolag fanns inte något offentligt marknadsvärde för aktierna. I samråd med försäkringsbolaget bedömdes det nu använda priset för aktierna om 25 kr per aktie motsvara marknadsvärdet. Leo Vegas kom sedermera att noteras med en kurs om 32 kr per aktie.

Magnus Berglind för bl.a. fram följande. Han har lämnat mer omfattande uppgifter i sin deklaration än vad som är nödvändigt. Det framgår tydligt att det är fråga om ett uppskattat marknadsvärde och att aktien kom att noteras till ett högre pris. Någon skyldighet att ange den exakta noteringstidpunkten kan inte anses föreligga. Uppgiften om noteringstidpunkten torde vara omedelbart tillgänglig för Skatteverket – till exempel på myndighetens egen webbsida för aktiehistorik.

Förvaltningsrätten anser att de lämnade uppgifterna inte utgör tillräckligt underlag för ett riktigt beslut om beskattning. Eftersom tidpunkten för noteringen inte framgår framstår inte uppgifterna i sig som anmärkningsvärda och har därmed inte heller medfört att Skatteverket borde ha utrett frågan närmare. Det finns därför grund för efterbeskattning och att ta ut skattetillägg i enlighet med Skatteverkets beslut.

När det gäller skattetillägget för Magnus Berglind dock även fram följande. Det kan diskuteras om noteringstidpunkt omfattas av begreppet avstämningsuppgifter i den mening som avses i 49 kap. 10 § SFL. Skatteverket sammanställer och publicerar på sin hemsida löpande s.k. aktiehistorik där bland annat tidpunkt för notering anges. Uppgiften om noteringstidpunkt är således mycket lätt tillgänglig för den som har att granska en deklaration. Det vore rimligt att jämföra den av Skatteverket sammanställda aktiehistoriken med ett sådant register som avses i 51 kap. 10 d § SFL och att skattetillägg därför inte ska tas ut även om domstolen skulle finna att oriktig uppgift lämnats.

Av 49 kap. 10 § första stycket 1 SFL framgår att skattetillägg inte får tas ut om den oriktiga uppgiften framgår av avstämningsuppgifter som har varit tillgängliga för Skatteverket inom ett år från utgången av beskattningsåret. I 49 kap. 10 d § framgår att med avstämningsuppgift avses bl.a. uppgifter som finns i register som har upprättats av Skatteverket för kontroll av framtida inkomstdeklarationer.

Av förarbetena (prop. 2014/15:131 s. 221 f.) framgår att med avstämningsuppgifter avses uppgifter samlade i sådana register eller liknande som kan användas för en automatisk granskning av deklarationen. Det register där uppgifter om tidpunkt för notering framgår och som Magnus Berglind hänvisar till är inte ett sådant register som kan användas för automatisk granskning av deklarationen. Det felaktiga priset för de

onoterade aktierna hade därmed kunnat upptäckas först genom en manuell granskning av Magnus Berglinds deklaration. Uppgifterna utgör därmed inte sådana tillgängliga avstämningsuppgifter som avses i 49 kap 10 d § SFL.

Mot den bakgrunden och eftersom det inte heller i övrigt har kommit fram skäl för befrielse från skattetillägget ska överklagandet därmed avslås.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Detta avgörande kan överklagas. Information om hur man överklagar finns i bilaga 2 (FR-11).

Oliver Sparrings
Förvaltningsrättsfiskal

Nämndemännen Kjell Öhrström (skiljaktig), Per Norell och
Elena Dingu Kyrklund har också deltagit i avgörandet.

Skiljaktig mening

Kjell Öhrström är skiljaktig när det gäller aktiernas marknadsvärde vid tidpunkten för avyttringen och framför följande. Det prisintervall om 28–32 kr som Leo Vegas angav i erbjudandeprospektet var baserat på bolagets marknadsvärde. Med hänsyn till det är ett rimligt marknadsvärde vid tidpunkten för avyttringen det lägsta beloppet inom intervallet, dvs. 28 kr per aktie. Överklagandet ska därför delvis bifallas på så sätt att Magnus Berglind ska beskattas utifrån förutsättningen att aktiernas marknadsvärde var 28 kr per styck vid tidpunkten för avyttringen. Kjell Öhrström instämmer i övrigt i majoritetens bedömning.



Sandra Gottfarb, 010-574 73 51

BeslutDatum
2020-02-07

1(8)

Magnus Berglind
Karlbergsvägen 44 Lgh 1403
113 62 StockholmFÖRVALTNINGSRÄTTEN
I STOCKHOLMINKOM: 2020-04-24
MÅLNR: 9044-20
AKTBIL: 30

Beslutet gäller: Magnus Berglind

Personnummer: 700325-0391

Ärendenummer: 19TD95944, 82-89749496

Beslut

Skatteverket beslutar att dina skatter och avgifter m.m. ska ändras. Skatteverket beslutar även om skattetillägg.

Inkomstskatt för beskattningsåret 2016**Kapital**

Beskattningsfråga	Underlag för skatt höjning, kr	Underlag för skattetillägg, kr
Överlåtelse av aktier till egen kapitalförsäkring	1 894 666	
Summa ändring:	1 894 666	1 894 666

Efter ändringen blir ditt överskott av kapital 8 885 319 kr (6 990 653 + 1 894 666).

Skattetillägg tillkommer med 40 % av den skatt som ska betalas på 1 894 666 kr. Du kan läsa om skattetillägg i avsnitt 3.

Beslutet är en omprövning av tidigare beslut om slutlig skatt.

Summering av belopp att betala

Avser	Skatt/avgift att betala, kr	Skattetillägg, kr	Ränta, kr ¹⁾	Totalt belopp att betala, kr	Sista betal- ningsdag
Inkomstskatt	568 400	227 360	22 270	818 030	2020-03-12
Summa:	568 400	227 360	22 270	818 030	

¹⁾ Beräknad kostnadsränta att betala om betalning finns på skattekontot den sista betalningsdagen.

Motivering

Skatteverket har den 15 november 2019 redovisat ett förslag till beslut. Du har lämnat synpunkter på avsnitt 1.2.

Postadress: Kontor 0908, 171 94 SOLNA Telefon: 010-574 73 51
sandra.gottfarb@skatteverket.se, www.skatteverket.se

1 Överlåtelse av aktier till egen kapitalförsäkring

1.1 Bakgrund

LeoVegas noterades på Nasdaq den 17 mars 2016. Inför noteringen offentliggjorde bolaget den 4 mars 2016 ett erbjudandeprospekt. Allmänheten erbjöds att under perioden 7 mars – 15 mars 2016 ansöka om tilldelning av upp till 20 000 aktier per person. Ansökan var bindande och erbjudandepriiset skulle efter ansökningsperiodens slut fastställas inom intervallet 28-32 kr.

Det slutliga priset fastställdes genom ett anbudsförfarande och var därmed beroende av intresset för emissionen. Emissionen övertecknades 22 gånger och det slutliga priset blev 32 kr. Enligt uppgifter i affärspressen framgick att emissionen var fulltecknad redan den 8 mars 2016.

Du var sedan tidigare ägare till aktier i LeoVegas. I lämnad deklaration för inkomstår 2016 redovisade du en försäljning av dessa aktier på bilaga K12 för ett pris om 25 kr/aktie.

Under övriga upplysningar angav du att eftersom LeoVegas vid tidpunkten för försäljningen var ett onoterat bolag fanns inte något offentligt tillgängligt marknadsvärde för aktierna. I samråd med försäkringsbolaget bedömdes det nu använda priset för aktierna om 25 kronor motsvara marknadsvärdet.

Din skatt att betala fastställdes i enlighet med lämnad deklaration.

Skatteverket har i en förfrågan daterad den 20 september 2019 efterfrågat uppgifter och underlag avseende avyttringen av aktierna. Till ditt svar bifogades följande handlingar:

- Avräkningsnota ifrån SEB Life International, med transaktionsdag den 11 mars och värderingsdag den 15 mars
- Årsbesked för kapitaldepå per 2016-12-13
- Försäkringsbekaftelse med begynnelse dag för försäkringen den 15 mars
- Instruktion från SEB om premiebokning daterad den 10 mars

Du påtalar vidare att Leo Vegas uppgavs vara värderat till mellan 2-3 Mdkr under februari 2016 vilket gav ett intervall på ca 20-30 kr per aktie. Du hänvisar även till en artikel och prospekt inför börsintroduktionen.

Skatteverket har den 15 november 2019 skickat ett förslag till beslut angående beskattningen av din försäljning av aktier i LeoVegas och du har den 8 januari 2020 inkommit med synpunkter på förslaget.

1.2 Dina synpunkter

Du har den 8 januari 2020 inkommit med synpunkter på Skatteverkets förslag till beslut. Du anger att du redan i slutet av februari bestämde dig för att sälja in dina aktier i Leo Vegas till en av dig ägd kapitalförsäkring och att en värdering om ca 25 kr/aktie – efter en diskussion

med försäkringsbolaget – framstod som en rimlig marknadsvärdering. Öppnande av försäkringen och upprättandet av överlåtelsehandlingarna tog tid och överlåtelsen av aktierna skedde först den 9 mars 2016. SEB genomförde överföringen av aktierna den 9 mars 2016 och aktierna kom in i SEB Life Internationals depå hos SEB i Luxemburg den 11 mars 2016.

Du påtar att du undersökt saken närmare och att den korrekta skattemässiga avyttringsdagen är den 9 mars 2016 eftersom det var den dagen som avtalet ingicks.

Efter det att aktierna sålts till SEB Life International har dessa använts som premiebetalning till den kapitalförsäkring som du öppnat hos dem. Att premiebetalningen bokats in i försäkringen några dagar senare saknar betydelse för när aktieöverlåtelsen ska anses ha skett. Du återoppar även att den av Skatteverket nämnda Kammarrättsdomen inte är tillämplig i förevarande situation.

Du anför att vid tidpunkten för överenskommelsen om överlåtelse av aktierna framstod marknadsvärdet om 25 kr/aktie som rimligt och att varken du eller någon annan hade kunnat veta att noteringskursen skulle bli 32 kronor. Du påtar att i enlighet med prospektet fastställdes noteringskursen den 17 mars 2016 och dessförinnan var det inte säkerställt att noteringen alls skulle bli av.

Du påtar vidare att det faktum att en emission blir fulltecknad inte per automatik innebär att noteringskursen sätts till högsta möjliga i angivet intervall. Du framhåller att, givet den osäkerhet som föreligger vid värderingen av onoterade aktier samt de risker som ändå finns att en utannonserad emission av något skäl inte genomförs, är det rimligt att tillämpa en försiktig värdering.

1.3 Lagar m.m.

Med avyttring avses försäljning, byte och liknande överlåtelse av kapitaltillgångar (44 kap. 3 § Inkomstskattelagen, förkortad IL).

Kapitalvinsten ska beräknas som skillnaden mellan ersättningen för den avyttrade tillgångsförpliktelsen minskad med utgifterna för avyttringen och omkostnadsbeloppet (44 kap. 13 § IL).

1.4 Skatteverkets bedömning

Allmänt om överlåtelse till en kapitalförsäkring

För att aktier ska kunna placeras i en kapitalförsäkring måste aktierna överlåtas till ett försäkringsföretag. Skattskyldigheten vid överlåtelse av aktier inträder vid avyttring. Med avyttring avses försäljning, byte och liknande överlåtelser av kapitaltillgångar.

Avyttring av aktier från en privatperson till ett försäkringsföretag som placerar aktierna i den överlåtande personens kapitalförsäkring har karaktär av ett byte. Detta eftersom överlåtaren avyttrar aktier till ett visst värde och som motprestation erhålles ett värde i form av tillgodohavande i försäkringen. Som huvudregel vid byte gäller att marknadsvärdet på den tillbytta egendomen ska tas upp som ersättning vid kapitalvinstberäkningen. Avsteg från huvudregeln har accepterats om värdet på den bortbytta egendomen lättare kunnat

fastställas än värdet av den tillbytta egendomen.

De avgörande frågorna i ärendet är vid vilken tidpunkt avyttring skett, vilken värderingstidpunkt som ska användas för den tillbytta tillgången och vilket marknadsvärde aktierna hade vid denna tidpunkt.

Rätt värderingstidpunkt för ersättningen vid bytet

Det aktuella bytet inleddes onsdagen den 9 mars 2016 genom att du ingick ett överlåtelseavtal med SEB Life International och avslutades tisdagen den 15 mars 2016 genom att premieinbetalningen/LeoVegas-aktierna allokerades till din kapitalförsäkring. Av depåutdraget från din kapitalförsäkring framgår att kapitalförsäkringen startades den 15 mars 2016. Av avräkningsnotan framgår att aktierna såldes för 25 kr per aktie med affärsdag den 11 mars, men med värderingsdag den 15 mars, d.v.s. kapitalförsäkringens begynnelse. Vad Skatteverket förstår är det ostridigt att en värdering ska ske vid någon tidpunkt inom perioden 9-15 mars 2016.

Skatteverket kan hålla med om att mycket talar för att en avyttring skedde redan den 9 mars 2016. Skatteverket anser dock att avyttringstidpunkten som sådan inte har en avgörande betydelse i förevarande situation. Skatteverket anser att tidpunkten för värderingen av den mottagna tillgången – premieinbetalningen i form av LeoVegas-aktier – ska ske först när dessa faktiskt tillfördes försäkringen och själva bytet alltså slutfördes.

Skatteverkets bedömning är alltså att tidpunkten för värderingen av de LeoVegas-aktier som allokerades till din kapitalförsäkring var den 15 mars 2016.

Vad var marknadsvärdet på aktierna i LeoVegas den 15 mars 2016

Marknadsvärdet på onoterade aktier kan vara svårt att fastställa men i förevarande fall finns det tydliga indikationer på att marknadsvärdet borde ha varit minst 32 kr/aktie.

Det kan inledningsvis konstateras att marknadsvärdet den 15 mars 2016 och förväntningarna om vad erbjudandepriset i emissionen skulle bli inte är samma sak, även om det naturligtvis finns klara beröringspunkter.

Inför noteringen offentliggjorde bolaget den 4 mars 2016 ett erbjudandeprospekt. Prospektet hade en anmälningsperiod mellan den 7-15 mars och erbjudandepriset var i intervallet 28-32 kr. Enligt uppgifter i affärspressen framgick det redan den 8 mars 2016 att det var ett stort intresse för LeoVegas börsnotering och att den redan skulle vara fulltecknad.

Emissionen övertäckades 22 gånger och det slutliga priset blev 32 kr, det högsta möjliga ersättningspriset. Flertalet privatpersoner fick endast tilldelning med en bråkdel av de andelar de tecknat.

Skatteverket kan konstatera att allmänhetens intresse att teckna aktier för ett pris upp till 32 kr översteg utbudet många gånger om. Skatteverket anser att det därmed var mycket sannolikt att det objektiva marknadsvärdet på aktierna i vart fall inte understeg 32 kr.

Skatteverket vill i sammanhanget även påpeka att det ovan sagda även gäller för den tidpunkt du har fört fram, den 9 mars 2016. Den kraftigt övertäckade emissionen visar på

den allmänna uppfattningen att en tilldelning för ett erbjudandepreis om upp till 32 kr framstod som ett attraktivt erbjudande.

Sammanfattningsvis kan konstateras att vid tidpunkten 7-15 mars 2019 fick allmänheten erbjudanden om att lämna en bindande anmälan av intresse för köp av aktier på en kurs mellan 28-32 kr. Från och med den 7 mars 2019 var alltså de som lämnade in en anmälan om intresse av köp av aktier villiga att betala upp till 32 kr/aktie. Detta talar för att marknadsvärdet vid den tidpunkten var minst 32/aktie. Risken för att något oförutsett och så allvarligt skulle inträffa som innebar att noteringen skulle misslyckats inom nämnda tidsperiod måste ha varit – och generellt upplevts som – helt försumbar. Tvärtom torde förväntningarna snarare varit på en börskurs högre än 32 kr efter noteringen. Redan vid den tidpunkt som du har angett skulle ha varit den korrekta skattemässiga avyttringsdagen, d.v.s. 9 mars 2019, anser Skatteverket att det är mycket sannolikt att marknadsvärdet på aktierna inte understeg 32 kr/aktie.

Skatteverket höjer din redovisade ersättning för avyttringen ifrån 8 120 000 kr (324 800 aktier * 25 kr) till 10 393 600 kr (324 800 aktier * 32 kr).

Beräknad vinst enligt bilaga K12 uppgår efter Skatteverkets beräkning till 9 545 202 kr (10 393 600 - 848 398) och efter kvotering till 5/6: 7 954 335 kr.

Summa ändring: 1 894 666 kr (7 954 335 - 6 059 669).

1.5 Belopp

Din inkomst av kapital ska höjas med 1 894 666 kr avseende beskattningsåret 2016.

2 Efterbeskattning

2.1 Beskrivning

Det framgår i avsnitt 1 ovan att du på blankett K12 i din inkomstdeklaration för beskattningsår 2016 redovisat en för låg försäljningsintäkt vid försäljningen av dina aktier i Leo Vegas.

2.2 Dina synpunkter

Du har den 8 januari 2020 inkommit med synpunkter på Skatteverkets förslag till beslut. Du påstår att du inte lämnat någon oriktig uppgift då du öppet och tydligt redovisat den ifrågasatta transaktionen i din inkomstdeklaration genom att utförligt redovisa för när, till vem och till vilket pris aktierna avyttrats samt angett att noteringen senare kommit att ske till ett högre pris. Eftersom någon oriktig uppgift inte föreligger kan efterbeskattning inte ske.

Du påstår vidare att det är oklart vad Skatteverket menar är den oriktiga uppgiften i förevarande fall att det är Skatteverket som har bevisbördan för att oriktig uppgift föreligger. Du anger att någon felaktig uppgift inte har lämnats och inte heller har någon uppgift utelämnats. Vidare åberopar du att det ålegat Skatteverket att utreda saken ytterligare.

2.3 Lagar m.m.

Skatteverket får till den skattskyldiges nackdel ompröva ett skattebeslut inom två kalenderår från det år beskattningsåret gått ut. Efter denna period får omprövning endast ske genom efterbeskattning (66 kap. 21 § skatteförfarandelagen, förkortad SFL).

För detta krävs att den uppgiftsskyldige i deklarationen eller på annat sätt under förfarandet lämnat en oriktig uppgift till ledning för beskattningen. Den oriktiga uppgiften ska ha medfört att ett beslut om slutlig skatt har blivit felaktigt eller inte har fattats. Ett beslut om efterbeskattning ska fattas senast inom det sjätte kalenderåret efter aktuellt beskattningsår (66 kap. 27 § SFL).

Efterbeskattning får inte beslutas om den avser ett obetydligt skatte- eller avgiftsbelopp (66 kap. 27 § 1-3 SFL). Efterbeskattning får inte ske om beslutet skulle framstå som uppenbart oskäligt eller om Skatteverket tidigare fattat beslut om efterbeskattning som avser samma fråga (66 kap. 28 § SFL).

Det finns två situationer omnämnda i 49 kap. 5 § andra stycket SFL då en uppgift inte ska anses vara oriktig. Den första situationen är om den lämnade uppgiften tillsammans med övriga uppgifter som har lämnats eller godkänts utgör tillräckligt underlag för ett riktigt beslut. Den andra situationen är om uppgiften uppenbart inte kan läggas till grund för ett beslut.

Den skattskyldige har en långtgående upplysningsplikt och är i princip skyldig att lämna alla de upplysningar som behövs för att Skatteverket ska kunna fatta ett riktigt beskattningsbeslut eller i vart fall lämna så mycket information att Skatteverket kan uppmärksamma det skatterättsliga problemet (jfr RÅ 2003 ref 4).

2.4 Skatteverkets bedömning

Skatteverket anser att du har lämnat en oriktig uppgift vid redovisning av din kapitalvinst vid försäljningen av aktierna i LeoVegas.

Du har i deklarationen lämnat upplysning om din försäljning av aktierna till en av dig innehavd kapitalförsäkring och att aktien sedan kom att noteras med en kurs om 32 kr per aktie. I lämnad K12-bilaga anges att försäljningen skedde den 11 mars 2016.

Enligt Skatteverkets bedömning har du dock inte på något sätt lämnat uppgift om den mest centrala faktorn för värderingen, att din försäljning skedde i direkt anslutning till noteringen, vid en tidpunkt då det redan stod klart att noteringen skulle genomföras och att noteringskursen kunde antas hamna på 32 kr. Utan denna uppgift kunde en värdering om 25 kr/aktie knappast framstå som orimlig.

De lämnade uppgifterna i deklarationen utgör alltså inte ett tillräckligt underlag för att Skatteverket skulle kunna ha fattat ett riktigt beslut baserat på dessa. Inte heller framstår uppgiften om värderingen som så uppenbart orimlig att den inte hade kunnat läggas till grund för beskattningen eller att Skatteverkets särskilda utredningsskyldighet kan anses ha väckts.

För att Skatteverkets särskilda utredningsskyldighet ska uppkomma förutsätts att Skatteverket ges en rimlig möjlighet att upptäcka en eventuell felaktighet inom ramen för en normal deklarationsgranskning. Uppgifter i en deklaration kan på olika sätt indikera att det

finns felaktigheter i den. Om dessa indikationer är av en viss styrka kan det uppkomma en särskild utredningsskyldighet för Skatteverket.

De uppgifter du lämnat gav inte Skatteverket anledning att misstänka att du eventuellt hade gjort en felaktig bedömning av marknadsvärdet och någon anledning att närmare utreda aktiernas marknadsvärde uppstod inte. Hade du lämnat uppgift om att din försäljning skedde i direkt anslutning till noteringen hade Skatteverket kunnat ha haft anledning att misstänka att marknadsvärdet redovisats med ett för lågt belopp.

Skatteverket anser därför att oriktig uppgift lämnats och att detta har lett till att beskattningsbeslutet blivit felaktigt. Ändringarna avser belopp av betydelse. Du har inte lämnat sådana tillräckliga upplysningar att du kan sägas ha gjort ett s.k. öppet yrkande. Enligt Skatteverkets bedömning framstår det inte som uppenbart oskäligt att efterbeskatta dig för avyttringen av aktierna i LeoVegas. Grund för efterbeskattning föreligger.

3 Skattetillägg

3.1 Beskrivning

Det framgår i avsnitt 1 ovan att du i blankett K12 i din inkomstdeklaration för beskattningsår 2016 redovisat en för låg kapitalvinst vid försäljningen av dina aktier i LeoVegas.

3.2 Dina synpunkter

Du har angett att någon oriktig uppgift inte föreligger och skattetillägg inte ska påföras.

3.3 Lagar mm.

Skattetillägg ska tas ut av den som på något annat sätt än muntligen under förfarandet lämnat en oriktig uppgift till ledning för egen beskattning. En uppgift ska anses vara oriktig om det klart framgår att en lämnad uppgift är felaktig eller att en uppgift som ska lämnas till ledning för beskattningen har utlämnats. (49 kap. 4-5 §§ SFL)

Om en oriktig uppgift har lämnats är skattetillägget 40 % av den slutliga skatt som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, inte skulle ha bestämts för den som har lämnat uppgiften. (49 kap. 11 § SFL).

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

Vid bedömningen ska särskilt beaktas om

1. den felaktighet eller passivitet som har lett till avgiften kan antas ha
 - a) berott på ålder, hälsa eller liknande förhållande,
 - b) berott på en felbedömning av en regel eller betydelsen av de faktiska omständigheterna eller
 - c) föranletts av vilseledande eller missvisande kontrolluppgifter.
2. avgiften inte står i rimlig proportion till felaktigheten eller passiviteten, eller

3. en oskäligt lång tid har gått efter det att Skatteverket har funnit anledning att anta att avgift ska tas ut utan att den som avgiften gäller kan lastas för dröjsmålet.

3.4 Skatteverkets bedömning

Skatteverket anser att du har lämnat oriktig uppgift i din inkomstdeklaration för beskattningsåret 2016 genom att redovisa en för låg försäljningsintäkt vid försäljningen av dina aktier i Leo Vegas. Du har därmed lämnat en oriktig uppgift.

Det har inte framkommit några omständigheter som medför att skattetillägg inte ska tas ut eller som medför hel eller delvis befrielse från skattetillägg. Skatteverket anser därmed att skattetillägg ska tas ut med fullt belopp.

3.5 Belopp

Skattetillägg tas ut med 40 % av den inkomstskatt som belöper på beloppet om 1 894 666 kr i inkomstslaget kapital för beskattningsåret 2016.

Hur du begär omprövning eller överklagar framgår av bilaga.

Beslutet har fattats av Sandra Gottfarb efter att ha förankrats hos en särskilt kvalificerad beslutsfattare enligt Skatteverkets arbetsordning.



Hur man överklagar

FR-11

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

Överklaga skriftligt inom 2 månader

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

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

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

Vilken dag går tiden ut?

Oftast är sista dagen för överklagande exakt 2 månader från det datum som tiden börjar räknas.

Exempel: Du fick del av beslutet den 21 december
→ tiden går ut den 21 februari.

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

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

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

Så här gör du

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

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

4. Lämna namn och personnummer eller organisationsnummer.

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

Om du har ett ombud, lämna också ombudets kontaktuppgifter.

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

Vad händer sedan?

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

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

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

Vill du veta mer?

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

Mer information finns på www.domstol.se.

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.