

Not 19

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 5 juni 2019 följande beslut (mål nr 1478–1482-19).

Bakgrund

1. Skatteverket beslutade den 18 december 2018 att genom efterbeskattning höja A.E:s inkomst av tjänst för beskattningsåret 2012 med drygt 45 miljoner kr varav 40 925 000 kr avsåg oredovisad lön från Svensk Fondservice AB (SFS) samt påförde skattetillägg. Bakgrunden var följande.

2. Den 30 maj och den 5 juni 2012 genomfördes två affärer som innebar att GustaviaDavegårdh Fonder AB (Gustavia) för tre pensionsfonders räkning träffade avtal med OAK Capital Group AB (OAK) om förvärv av s.k. warranter. Avtalen ingicks enligt instruktioner från SFS med vilket bolag Gustavia hade träffat avtal om diskretionär förvaltning av fonderna. Transaktionerna ledde till att OAK redovisade en vinst på drygt 170 miljoner kr. Vid den här tiden ägdes SFS till 80,79 procent av Supero AB. Detta bolag ägdes i sin tur till hälften var av A.E. och D.P.R. A.E. var även företagsledare i SFS.

3. Den 31 augusti 2012 överlät A.E. och D.P.R. sina aktier i Supero till två av dem helägda aktiebolag, S2 Invest AB (S2) respektive DPR Invest AB (DPR). Samma dag köpte ett av OAK:s ägarbolag, Firstmile Asset Holding AB (Firstmile), åtta procent av aktierna i Supero från S2 och DPR för 101 530 000 kr. Förvärvet finansierades med medel som Firstmile fick i utdelning av OAK. Huvuddelen av köpeskillingen, 96 575 000 kr, sattes samma dag in på konton som tillhörde S2 och DPR.

4. Enligt Skatteverket hade fonderna förvärvat warranterna från OAK till ett pris som kraftigt översteg marknadsvärdet. En följd av detta var att även aktierna i Supero var kraftigt övervärderade och Skatteverket ansåg att Firstmile hade betalat ett överpris för aktierna på 81 850 000 kr. Redan när affärerna med warranterna genomfördes i maj och juni 2012 var det klart att aktierna i Supero skulle överlätas till Firstmile till överpris och att pengarna skulle slussas vidare till A.E. och D.P.R.

5. Skatteverket anser att överpriset för aktierna, 81 850 000 kr, ska ses som en återbetalning av en del av köpeskillingen för warranterna och att det är SFS, som diskretionär förvaltare av fonderna, som har rätt till återbetalningen. Beloppet borde därför ha redovisats som en intäkt i det bolaget. När så inte skedde anser Skatteverket att A.E. och D.P.R. personligen har förfogat över beloppet och att de gjorde det i samband med att fonderna förvärvade warranterna eftersom det redan då stod klart hur stort belopp de skulle få. Mot denna bakgrund beslutade Skatteverket att höja A.E:s inkomst av tjänst med 40 925 000 kr (81 850 000/2).

6. A.E. ansökte om anstånd med att betala skatten. Ansökan bifölls såvitt avsåg ett mindre belopp samt beträffande skattetillägget. Efter överklagande beviljade Förvaltningsrätten i Stockholm anstånd med 25 procent av inkomstskatten för beskattningsåret 2012. Sedan A.E. fullföljt sin talan i Kammarrätten i Stockholm beslutade kammarrätten att inte meddela prövningstillstånd.

7. A.E. har överklagat Skatteverkets beskattningsbeslut av den 18 december 2018. Någon domstolsprövning har ännu inte skett.

8. Åtal har väckts mot A.E. för bl.a. mutbrott och trolöshet mot huvudman med anledning av det händelseförlopp som redovisats i föregående punkter. Åklagaren yrkar att ett värde om 50 765 000 kr ska förklaras förverkat. Huvudförhandling i målet har ännu inte ägt rum.

Yrkanden m.m.

9. A.E. yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska meddela prövningstillstånd i kammarrätten.

Skälen för avgörandet

10. Högsta förvaltningsdomstolen finner skäl att meddela prövningstillstånd och att avgöra målen omedelbart.

Rättslig reglering

11. Enlig 34 a § andra stycket förvaltningsprocesslagen (1971:291) meddelas prövningstillstånd i kammarrätten bl.a. om det finns anledning att betvivla riktigheten av det slut som förvaltningsrätten kommit till.

12. Av 63 kap. 4 § skatteförfarandelagen (2011:1244) framgår att anstånd med betalning av skatt ska beviljas om det är tveksamt hur stort belopp som kommer att behöva betalas. Enligt 5 § ska anstånd också beviljas om den skattskyldige har överklagat beskattningsbeslutet och det skulle medföra betydande skadeverkningar för denne eller annars framstå som oskäligt att betala skatten.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

13. Högsta förvaltningsdomstolen konstaterar att det av utredningen i målen inte framgår annat än att det var Gustavia som för de tre fondernas räkning ingick avtal med OAK om förvärv av warranter och att OAK delade ut en del av vinsten från affärerna till Firstmile som i sin tur förvärvade åtta procent av aktierna i Supero från A.E:s respektive D.P.R:s helägda aktiebolag, S2 och DPR.

14. Skatteverket anser att den del av ersättningen som Firstmile betalade till S2 och DPR och som enligt verket utgjorde ett överpris, 81 850 000 kr, ska ses som en återbetalning från OAK till SFS, trots att det bolaget – såvitt framkommit – inte var part i affärerna med warranterna, och att beloppet utgjorde en intäkt i SFS:s verksamhet. Eftersom den inte redovisats där anser Skatteverket att beloppet ska betraktas som lön till A.E. och D.P.R. Skatteverket anser vidare att A.E. och D.P.R. förfogade över beloppet redan vid den tidpunkt då Gustavia för fondernas räkning förvärvade warranterna från OAK varför beskattningstidpunkten inträffade då och inte vid den senare tidpunkt då Firstmile förvärvade aktierna i Supero.

15. Förvaltningsrätten ansåg att det i och för sig fick anses tveksamt hur stort skattebelopp A.E. skulle komma att behöva betala för 2012 men begränsade utan motivering anståndet till 25 procent av beloppet.

16. I målen är fråga om efterbeskattning med det förhöjda beviskrav som då gäller för Skatteverket och det handlar om mycket stora belopp. Någon domstolsprövning av beskattningsfrågan har ännu inte skett. Åtal har väckts mot A.E. med anledning av samma förfarande som lett fram till

Skatteverkets beskattningsbeslut och i det sammanhanget yrkar åklagaren att ett värde om 50 765 000 kr förklaras förverkat. Inte heller dessa frågor har ännu blivit föremål för domstolsprövning.

17. Mot bakgrund av det anförda finns det anledning att betvivla riktigheten av det slut som förvaltningsrätten kommit till. Kammarrätten borde därför ha meddelat prövningstillstånd i målen.

18. Det överklagade beslutet ska därför upphävas och A.E. meddelas prövningstillstånd för prövning i kammarrätten av hans överklagande av förvaltningsrättens dom.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen meddelar prövningstillstånd.

Högsta förvaltningsdomstolen upphäver det överklagade beslutet och meddelar A.E. prövningstillstånd för prövning i Kammarrätten i Stockholm av hans överklagande av Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 28 februari 2019 i mål nr 3478-19, 3480-19 och 3482–3484-19.

Högsta förvaltningsdomstolen medger A.E. anstånd med betalning av inkomstskatten för beskattningsåret 2012 till dess kammarrätten har prövat anståndsmålen eller förordnar något annat.

I avgörandet deltog justitieråden *Jäderblom*, *Knutsson* och *Gäverth*. Föredragande var justitiesekreterarna Stina Pettersson och Birgitta Fors Almassidou.

Förvaltningsrätten i Stockholm (2019-02-28, Mauritzon):

Anstånd med att betala skatt eller avgift kan beviljas om det är tveksamt hur mycket skatt eller avgift den betalningsskyldige kommer att behöva betala, vilket följer av 63 kap. 4 § skatteförfarandelagen. Med beviskravet ”tveksamt” förstås att det är minst lika sannolikt att skatten kommer att kvarstå som att den kommer att sättas ned. Anstånd får även beviljas i fall där sannolikheten för att det inte blir någon nedsättning väger något över. Däremot bör anstånd inte beviljas om det är troligt att skatten kommer att kvarstå (se prop. 2010/11:165 s. 1032).

Förvaltningsrätten har, utöver handlingar som hör till förevarande mål, tagit del av handlingar i de underliggande skatteärendena och överklagandena i dessa avseende A.E. och Allra Pension AB.

Förvaltningsrätten konstaterar att skatteärendena till övervägande del rör bevisfrågor. Vid efterbeskattning åvilar bevisbördan Skatteverket och dessutom är beviskravet högt ställt. De invändningar och det underlag A.E. kommit in med för att förklara de transaktioner och den värderingen som lett till den aktuella beskattningen beskattningsår 2012 och arbetsgivaravgiften för 2012 kan enligt förvaltningsrätten inte lämnas utan avseende. Mot denna bakgrund får det för närvarande anses tveksamt hur stora skatte- och avgiftsbelopp han kommer att behöva betala för 2012. Förvaltningsrätten finner att tveksamheten medför att anstånd ska medges

med 25 procent av den skatt och arbetsgivaravgift som belöper på beskattningsår 2012.

För beskattningsåren 2014–2016 framstår det enligt förvaltningsrätten inte som tveksamt hur mycket skatt som kommer att behöva betalas.

Anstånd ska även, enligt 63 kap. 5 § skatteförfarandelagen, beviljas om den som är skyldig att betala skatt eller avgift har överklagat beslutet och det skulle medföra betydande skadeverkningar för den betalningsskyldige eller annars framstå som oskäligt att betala skatten eller avgiften. Förvaltningsrätten finner att A.E. inte har gjort sannolikt att han kommer att drabbas av sådana betydande skadeverkningar som krävs för att anstånd ska medges eller att det annars skulle vara oskäligt att han betalar skatten och avgiften. Anstånd med betalningen ska därför inte medges på denna grund för någon del av, eller något år, av de ifrågavarande skatterna. Detsamma gäller för arbetsgivaravgiften.

Sammantaget finner förvaltningsrätten således att A.E:s överklagande delvis ska bifallas och att han ska medges anstånd med betalningen av 25 procent av inkomstskatten för beskattningsåret 2012 och av arbetsgivaravgiften för redovisningsperioden oktober 2012. Överklagandet ska avslås i övriga delar.

Eftersom förvaltningsrätten funnit att anstånd ska medges med en del av skatten och avgiften uppkommer frågan om A.E. bör ställa säkerhet för att anstånd ska medges, se 63 kap. 8 § skatteförfarandelagen. Förvaltningsrätten gör bedömningen att det inte finns anledning att anta att skatten och avgiften inte kommer att betalas i rätt tid. Det finns därmed inte skäl att överväga frågan om att ställa krav på säkerhet för att medge anstånd. – Förvaltningsrätten medger A.E. anstånd med betalning av 25 procent av den inkomstskatt som är hänförlig till beskattningsår 2012 och med 25 procent av den arbetsgivaravgift som påförts för redovisningsperioden oktober 2012, bådadera enligt Skatteverkets beslut den 18 december 2018. – Anståndet gäller till tre månader efter dagen för förvaltningsrättens beslut med anledning av överklagandet i underliggande skatteärende. – Förvaltningsrätten avslår överklagandet i övrigt.

Kammarrätten i Stockholm (2019-03-07, Laestander och Mathiasson):

För att kammarrätten ska pröva överklagandet krävs prövningstillstånd.

Prövningstillstånd ska meddelas om

- det finns anledning att betvivla riktigheten av det slut som förvaltningsrätten har kommit till (ändringsfall),
 - det inte går att bedöma riktigheten av det slut som förvaltningsrätten har kommit till utan att prövningstillstånd meddelas (granskningsfall),
 - det är viktigt för ledningen av rättstillämpningen att överklagandet prövas av högre rätt (prejudikatfall)
- eller
- det annars finns synnerliga skäl att pröva överklagandet (extraordinära fall).

Detta framgår av 34 a § andra stycket förvaltningsprocesslagen.

Kammarrätten har gått igenom allt material som finns i målen och kommit fram till att prövningstillstånd inte ska meddelas. Överklagandet kommer därför inte att prövas av kammarrätten. – Kammarrätten meddelar inte prövningstillstånd. Förvaltningsrättens avgörande står därför fast.