

Riksdagens ombudsmän, JO
Box 16327
103 26 Stockholm

Stockholm 23 mars 2016

Anmälan av Skatteverket i fråga om publicering av felaktig information på verkets webbplats och innehållet i en skrivelse från verket till Advokatsamfundet och FAR

Anmälan i korthet

Sveriges advokatsamfund, Advokatsamfundet, och FAR, branschorganisationen för redovisningskonsulter, revisorer och rådgivare, anmäler härmed till Justitieombudsmannen (JO) dels Skatteverkets publicering av vissa advokat- och revisionsbyråers organisationsform som ”skatteupplägg” på verkets webbplats, dels de uttalanden som verket – genom rättschefen Gunilla Hedwall och enhetschefen Tomas Algotsson – har gjort i en skrivelse med anledning av Advokatsamfundets och FARs begäran om att ta bort publiceringen.

Grunder för anmälan

Advokatsamfundet och FAR anser att det är angeläget att Skatteverkets agerande granskas av JO. Vår uppfattning är att Skatteverket har åsidosatt sin objektivitetsplikt. Skatteverkets agerande kan vidare, enligt vår mening, inte anses förenligt med verkets skyldighet att tillhandahålla korrekt information till allmänheten. Vi ifrågasätter likaså det sätt på vilket Skatteverket förhåller sig till gällande rätt. Under inga omständigheter kan det anses förenligt med kravet på ansvarsfull myndighetsutövning att kvälja en lagkraftvunnen kammarrättsdom. Det måste anses synnerligen allvarligt att tillämpande myndighet trotsar ett avgörande från kammarrätten och felaktigt pekar ut tusentals personer som skyldiga till otillåtet skatteundandragande. Lika allvarligt är det att Skatteverket indirekt genom hot försöker påverka bland andra advokater och revisorer att inte tillämpa en fullt laglig och vedertagen organisationsform med uttalad risk för en utdragen och dyr skatteprocess.

Den bakomliggande publiceringen och skriftväxlingen beskrivs kortfattat nedan och bifogas.

Publiceringen på Skatteverkets webbplats

Advokatsamfundet och FAR uppmärksammade under hösten 2015 att Skatteverket på sin webbplats, under rubriken ”Regler och ställningstaganden”, beskrev den organisationsform som många advokat- och revisionsbyråer i enlighet med gällande lagstiftning och sedan mycket lång tid använder sig av, som ”skatteupplägg”.

Advokatsamfundet och FAR adresserade den 17 november 2015 denna felaktighet i en skrivelse till Skatteverkets generaldirektör. I skrivelsen påtalades att det, särskilt mot bakgrund av Kammarrättens i Stockholm dom den 22 december 2014 (mål nr 701--702-14), där frågan behandlats och avgjorts, inte var acceptabelt att beskriva den ifrågasatt organisationsformen som ett "skatteupplägg". Advokatsamfundet och FAR krävde vidare att Skatteverket omedelbart skulle ta bort den aktuella informationen från sin webbplats eller i vart fall flytta texten till ett annat ställe på verkets webbplats så att innehållet inte blev missvisande för allmänheten.

Skatteverkets svarsskrivelse och efterföljande agerande

Skatteverket har i en skrivelse den 17 december 2015 besvarat Advokatsamfundets och FARs invändningar angående publiceringen. Enligt Skatteverket svar publiceras sedan ett antal år under rubriken "Skatteupplägg" information om sådana skatteupplägg som av verket bedöms felaktiga och som kommer att ifrågasättas. I detta fall menar verket att det är befogat att beskriva den ifrågasatt organisationsformen som ett skatteupplägg eftersom delägarprogram i konsultföretag medför ett otillåtet skatteundandragande. Informationen syftar till att verket vill klargöra för allmänheten att man har för avsikt att under vissa förutsättningar låta domstolarna pröva den aktuella organisationsformen. Enligt Skatteverket kan den ifrågasatta informationen flyttas till annat ställe på verkets webbplats först "när frågan slutligt avgjorts i domstol".

Efter Advokatsamfundets och FARs upprepade begäran om att aktuell publicering på Skatteverkets webbplats måste tas bort alternativt flyttas till avsnittet om "Vägledning", justerade Skatteverket den 10 mars 2016 texten under rubriken "Skatteupplägg" till att omfatta en informationstext om förvärv av aktier från arbetsgivare. Även om den uttryckliga kopplingen till advokat- och revisionsbyråer är borttagen förändrar det inte den kritik som Advokatsamfundet och FAR härmed vill framföra, särskilt som den ursprungliga informationen om delägarprogram i konsultföretag såsom utgörandes skatteupplägg fortfarande finns kvar på Skatteverkets webbplats.

Advokatsamfundets och FARs invändningar mot Skatteverkets agerande

En vedertagen organisationsform, som används av tusentals advokater och revisorer i hela världen, kan inte vara ett "skatteupplägg", särskilt som exakt samma organisationsform skulle ha använts även om det inte funnits några skatter. Huruvida aktierna vid inkomsttaxeringen ska anses förvärvade till underpris är en ren värderingsfråga, och en värderingsfråga kan per definition inte utgöra ett "skatteupplägg". Redan härigenom torde det vara tydligt för Skatteverket att aktuell organisationsform, som är i linje med gällande rätt, historiskt betingad och framtagen och tillämpad utan beaktande av gällande skattesystem samt vedertagen både nationellt och internationellt inte kan utgöra ett "skatteupplägg".

Skatteverket synes vara av uppfattningen att det lagakraftvunna kammarrättsavgörandet i frågan inte är korrekt. Skatteverket har dock valt att inte överklaga kammarrättsdomen då, som vi uppfattar det, verket anser att den avser bevisfrågor rörandes rätt värderingsmetod. Som nämnts ovan kan frågor om värdering av betydelse för om aktier är förvärvade till underpris aldrig utgöra ett "skatteupplägg". Mot bakgrund av kammarrättens dom är det svårt att förstå hur Skatteverket, i direkt strid med domen, i sin information till allmänheten kan hävda att organisationsformen inte är tillåten utan utgör ett


”skatteupplägg”. Skatteverkets serviceskyldighet syftande till att ”det ska vara lätt att göra rätt och svårt att göra fel” kan rimligen inte vara förenlig med felaktig och vilseledande information.

Skatteverkets förhållningssätt i detta avseende är självfallet inte acceptabelt och är något som skadar inte endast de advokater och revisorer som – i enlighet med gällande lagstiftning och praxis på området – väljer att organisera sin verksamhet på aktuellt sätt utan även advokater och revisorer som yrkesgrupper, eftersom de utmålas som ohederliga. Detsamma gäller den stora mängd andra näringsutövare som tillämpar den aktuella organisationsformen.

Advokatsamfundet och FAR vill för tydlighetens skull även påtala att det lagakraftvunna avgörandet i Kammarrätten i Stockholm, i frånvaro av något prejudicerande avgörande från Högsta förvaltningsdomstolen, får anses utgöra prejudikat på området. Det är därför anmärkningsvärt att Skatteverket, såsom en av Sveriges större myndigheter inte anser sig behöva ta intryck av gällande rätt, utan efter egna överväganden kan avgöra vad som är tillåtet och vad som inte är det i fråga om advokat- och revisionsbyråers organisationsformer. Detta är särskilt uppseendeväckande då Skatteverket självt har valt att inte överklaga kammarrättsdomen.

En rättsstat kännetecknas av att den enskilda åtnjuter skydd mot statens maktutövning. I det ligger att vissa grundläggande rättssäkerhetsprinciper respekteras. En sådan är förutsebarhet. Skatteverkets agerande motverkar detta på ett icke godtagbart sätt.

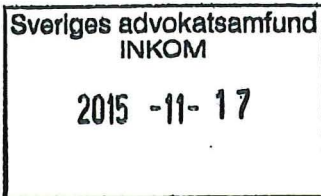
Advokatsamfundet och FAR överlämnar med denna skrivelse ärendet till Justitieombudsmannen för bedömning av Skatteverkets agerande i aktuella hänseenden.



Anne Ramberg
Generalsekreterare Sveriges advokatsamfund



Dan Brännström
Generalsekreterare FAR



Bilaga

Generaldirektör Ingemar Hansson
Skatteverket
171 94 Solna

Stockholm 17 november 2015

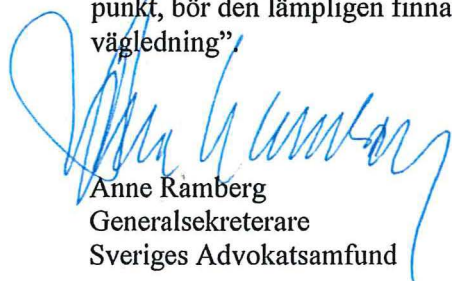
Skatteverkets beskrivning av advokat- och revisionsbyråers organisationsform

Flertalet advokat- och revisionsbyråer ägs av ett antal fysiska personer som också arbetar i verksamheten (delägare). Det normala är att in- och utträde sker genom att delägaren köper respektive säljer aktier till ett förutbestämt pris, t.ex. kvot- eller substansvärde. Skälen till detta är bl.a. att organisationen inte behöver tillföras något kapital och att personlig förmögenhet inte ska avgöra vilka som blir delägare. Detta sätt att organisera advokat- och revisionsbyråer har funnits i flera decennier, oberoende av skattereglerna. Den är också internationellt vedertagen.

Organisationsformen har således inget att göra med skattelagstiftningen. Den har inte tillkommit för och används inte för att vinna skattefördelar. Att tjäna pengar på eller att göra vinst på själva aktien är alltså inte, och har heller aldrig varit, syftet. Dessutom beskattas allt som delägaren tillgodogör sig från byrån på det sätt som lagstiftaren avsett – enligt 3:12-reglerna. Det var därför med stor förvåning som Advokatsamfundet och FAR noterade att Skatteverket 2012 beskrev organisationsformen som ett "skatteupplägg" på verkets hemsida. Än mer anmärkningsvärt är att Skatteverket inte tagit bort beskrivningen efter Kammarrättens i Stockholm dom 22 december 2014 (mål nr 701--702-14).

Även om Advokatsamfundet och FAR inte delar Skatteverkets uppfattning i sak, har verket givetvis rätt att få olika frågor prövade i domstol. Däremot är det inte acceptabelt att utan några som helst belägg beskriva en organisationsform som används av hundratals företag och tusentals aktieägare som ett "skatteupplägg".

Mot bakgrund av det ovan angivna kräver Advokatsamfundet och FAR att Skatteverket omedelbart tar bort informationen om "Delägarprogram i konsultbolag" från sin hemsida. Om Skatteverket trots utgången i kammarrätten fortfarande vill göra gällande sin ståndpunkt, bör den lämpligen finnas under avsnittet "Värdering av förmåner" under "Rättslig vägledning".



Anne Råmberg
Generalsekreterare
Sveriges Advokatsamfund



Dan Brännström
Generalsekreterare
FAR

cc: Tomas Algotsson, Skatteverket



Tomas Algotsson
010-574 82 83
tomas.algotsson@skatteverket.se

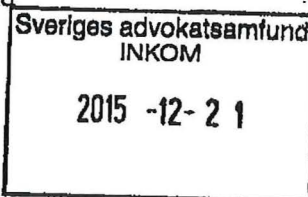
Datum
2015-12-17

Dnr
131-634417-15/1155

Bilaga

1(1)

Sveriges Advokatsamfund
Anne Ramberg
FAR
Dan Brännström



Publicering på Skatteverkets webbplats

Generaldirektör Ingemar Hansson har den 18 november erhållit en gemensam skrivelse från Sveriges Advokatsamfund och FAR avseende publicering på verkets webbplats. Generaldirektören har överlämnat skrivelsen till rättsavdelningen för besvarande.

I skrivelsen framförs kritik mot att en särskild form av delägarstruktur har publicerats under rubriken "skatteupplägg". Förslag framförs att det istället bör publiceras i "vägledningen".

Skatteverket har enligt lag en serviceskyldighet, vilket enligt verkets uppfattning bland annat ska leda till att "det ska vara lätt att göra rätt och svårt att göra fel". Skatteverket publicerar därför information och ställningstaganden på Skatteverkets webbplats. Verket publicerar sedan ett antal år även information under rubriken "Skatteupplägg". Under den rubriken publiceras skatteupplägg som bedöms som felaktiga och kommer att ifrågasättas. Med skatteupplägg avses i detta fall upplägg som medför otillåtet skatteundantagande. Med hjälp av den här informationen kan medborgare och företag undvika onödiga kontroller och efterföljande processer.

Verket har publicerat ett upplägg benämnt "Delägarprogram i konsultföretag" som enligt beskrivningen består av överlåtelser av aktier till anställda till pris under marknadsvärdet och därmed leder till ett otillåtet skatteundandragande. Budskapet är att verket har för avsikt att låta domstolarna pröva frågan. Verket har även publicerat ett tillägg avseende ett avgörande i kammarrätten i Stockholm där frågan prövats. Enligt verkets uppfattning finns det fortfarande skäl att låta domstolarna pröva frågan om marknadsvärdet av aktierna vid överlåtelse till anställda i samband med denna delägarstruktur.

Informationen under rubriken skatteupplägg avser transaktionsmodeller som uppmärksammats i granskning mm och verket vill informera om att dessa modeller kommer att underställas domstolarnas prövning under vissa förutsättningar. Det är en information som därmed inte lämpar sig att publiceras i vägledningen. När frågan slutligen avgjorts i domstol kan informationen flyttas till arkiv eller vägledningen. Informationen är viktig för att medborgare och företag ska kunna ta ställning till hur man ska agera.


Gunilla Hedwall


Tomas Algotsson

På Rättslig Vägledning använder vi kakor (cookies) för att webbplatsen ska fungera på ett bra sätt för dig. Genom att surfa vidare godkänner du att vi använder kakor. [Vad är kakor?](#)

[Jag förstår](#)

[Regler och ställningstaganden » Skatteupplägg » 2012 » Delägarprogram i konsultföretag](#)

Delägarprogram i konsultföretag

I många konsultföretag tillämpas delägarprogram som innebär att anställda konsulter kan få köpa aktier i bolaget för till exempel 10 kronor och sedan kan få till exempel 10 000 kronor i utdelning varje år. Frågan är om det pris som betalas för aktierna är marknadsvärdet eller om aktieköpet sker på förmånliga villkor och därför ska ses som en värdepappersförmån.

Delägarsystemet innebär att mer erfarna konsulter, som från början är anställda i ett rörelsedrivande bolag, kan få köpa in sig i moderbolaget när de ska tas upp i delägarkretsen. I moderbolaget finns endast delägare anställda. Nya delägare får i vissa fall köpa ett bestämt antal nyemitterade aktier i bolaget, till exempel 25 stycken. Förvärvet avser i princip ett "tömt" bolag eftersom utdelning baserad på föregående års resultat redan har delats ut till dåvarande aktieägare. Delägarna är alltså gemensamt ansvariga för att arbeta upp nästa års resultat som de sedan får del av i form av utdelning året därpå. Detta benämns ibland "naken in - naken ut".

Det pris de betalar - exempelvis 10 kronor per aktie - motsvarar kvotvärdet vid köpet och ändras inte över tiden. Delägarna kan aldrig sälja aktierna för mer än vad de betalat. Mot den bakgrunden anser flera konsultbolag att marknadsvärdet för aktien är just det priset som bolaget har bestämt. Någon annan marknad att jämföra med finns inte enligt dessa konsultbolag. Vidare menar många bolag att det finns en risk i ägandet, bland annat att bolaget alltid har skadeståndskrav emot sig. Delägarna måste därför vara beredda att skjuta till kapital om så behövs. Dessutom har de krav på inlåning till byrån med visst belopp per aktie utan säkerhet för aktien. Den lösningen har valts i stället för att använda ett högre pris på aktien.

Skatteverket anser för sin del att det innebär en förmån att få köpa aktier i konsultbolaget för exempelvis 10 kronor per aktie eftersom aktieinnehavet varje år ger en avkastning motsvarande en andel av årets upparbetade vinst. Varje aktie ger utdelning i storleksordningen 10 000 till 15 000 kronor.

Ett marknadsvärde kan enligt Skatteverket aldrig bestämmas genom att en arbetsgivare ensidigt bestämmer priset för aktien oavsett dess ekonomiska värde. Om det inte går att köpa aktien på den öppna marknaden, får värderingen grundas på ett hypotetiskt resonemang. Vad hade en konsult i företaget eller någon annan varit beredd att betala för att få köpa aktier som varje år berättigar till utdelning av hela årsvinsten om prissättningen varit fri?

En väsentlig fråga är om de höga utdelningarna endast ska ses som en följd av de förmånliga 3:12-reglerna - såsom många konsultbolag anser - eller om utdelningarna också påverkar aktiens värde vid förvärvstillfället.

Skatteverket anser att marknadsvärdet får man fram genom en avkastningsvärdering med beaktande av villkor och verkliga kostnader för ägandet som har påverkan på värdet för delägaren. Skatteverket har för avsikt att låta domstolarna pröva frågan.

Nytt: 2015-08-19

Bilaga

På Rättslig Vägledning använder vi kakor (cookies) för att webbplatsen ska fungera på ett bra sätt för dig. Genom att surfa vidare godkänner du att vi använder kakor. [Vad är kakor?](#)

[Jag förstår](#)

[Regler och ställningstaganden » Skatteupplägg » 2016 » Förvärv av aktier från arbetsgivare](#)

Förvärv av aktier från arbetsgivare

Det förekommer att anställda i ett företag kan få köpa aktier till ett fastlagt pris och sedan få höga utdelningar som inte står i relation till priset. Frågan är om det pris som betalas för aktierna är marknadsvärdet eller om aktieköpet sker på förmånliga villkor och därför ska ses som en värdepappersförmån.

Skatteverket anser att det innebär en förmån att få köpa aktier i bolaget till ett fastlagt pris och sedan få höga utdelningar som inte står i relation till priset. Ett marknadsvärde kan enligt Skatteverket aldrig bestämmas genom att en arbetsgivare ensidigt bestämmer priset för aktien oavsett dess ekonomiska värde. Om det inte går att köpa aktien på den öppna marknaden, får värderingen grundas på ett hypotetiskt resonemang. Vad hade en anställd i företaget eller någon annan varit beredd att betala för att få köpa aktier som ger höga utdelningar av bolagets vinster?

Skatteverket anser att marknadsvärdet får man fram genom en avkastningsvärdering med beaktande av villkor och verkliga kostnader för ägandet som har påverkan på värdet för delägaren.

Kammarätten i Stockholm har i ett avgörande den 22 december 2014 (mål nr 701-702-14) tagit ställning till hur marknadsvärdet för aktier i ett bolag ska beräknas. Domstolen fann att det fanns en stor osäkerhet i det uppskattade marknadsvärdet som Skatteverket räknat fram och att man därmed inte har gjort sannolikt att marknadsvärdet vid den aktuella tidpunkten översteg priset för aktien. Vidare anförde domstolen att, i avsaknad av en oberoende marknadsvärdering från Skatteverkets sida, bör alla de restriktioner och skyldigheter som också innebär en risk i avkastningen på investeringen beaktas vid uppskattningen av marknadsvärdet. Någon ytterligare vägledning vilka inskränkningar som ska beaktas och på vilket sätt ger inte domstolen. Skatteverket har inte överklagat avgörandet.

Skatteverket anser att ett exempel på en risk som kan påverka marknadsvärdet är om man inte kan tillgodogöra sig en värdestegring på aktien vid avyttringen. Sedan tidigare finns avgörande om att t ex överlåtelseförbud inte ska påverka marknadsvärderingen (KRNS mål nr 4602-03). Skatteverket anser att i de fall det kan göras sannolikt att förvärvet skett till pris under marknadsvärdet bör domstolarna pröva frågan. Frågan om och på vilket sätt förfoganderättsinskränkningar ska påverka marknadsvärdet kommer då att avgöras av praxis.