



KLAGANDE

Skatteverket

MOTPART

Klas Kleberg, 19360519-1935

Ombud: Skattejuristerna Alexander Lindmark och Karl-Johan Nörklit

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 5 juni 2018
i mål nr 24921-17, se bilaga A

SAKEN

Inkomstbeskattning för beskattningsår 2014
Ersättning för kostnader

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

1. Kammarrätten bifaller överklagandet i den del det gäller inkomstbeskattning och fastställer Skatteverkets omprövningsbeslut den 23 december 2016.
2. Kammarrätten avslår överklagandet i övrigt.
3. Kammarrätten beviljar Klas Kleberg ersättning för kostnader i kammarrätten med 40 000 kr.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att verkets omprövningsbeslut ska fastställas och att Klas Kleberg inte ska beviljas ersättning för kostnader i förvaltningsrätten.

Klas Kleberg motsätter sig att förvaltningsrättens avgörande ändras. Han ansöker vidare om ersättning för kostnader i kammarrätten med 110 825 kr.

Skatteverket motsätter sig att Klas Kleberg beviljas ersättning för kostnaderna i kammarrätten.

DET SOM PARTERNA FÖR FRAM

Skatteverket

Skatteverket vidhåller att begreppet strike off enligt rättsordningen i Caymanöarna ska jämföras med reglerna om likvidation av ett svenskt aktiebolag enligt aktiebolagslagen (2005:551), ABL, eftersom den aktuella bolagstypen är en aktiebolagsliknande associationsform. Ett strike off-förfarande som efter avregistrering/upplösning möjliggör en återregistrering kan aldrig anses motsvara ett likvidationsförfarande i den mening som avses i 44 kap. 7 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, då effekten av ett återinförande i bolagsregistret är att bolaget aldrig anses ha varit varken avregistrerat eller upplöst. Avregistreringen/upplösningen blir en nullitet. Det faktum att det krävs ett domstolsbeslut för att återregistrera ett avregistrerat företag i Caymanöarna saknar betydelse så länge som det finns en möjlighet till återregistrering. Efter det att utskiftning skett vid en likvidation enligt ABL kan bolagets verksamhet aldrig drivas vidare som om likvidationen och upplösningen aldrig ägt rum. Även om det uppstår behov av en likvidationsåtgärd efter att bolaget upplösts blir konsekvensen bara att bolaget tillfälligt återinträder i ett avvecklingsförfarande. Ett svenskt aktiebolag som likviderats och upplösts kan aldrig driva sin

verksamhet vidare som om likvidationen och upplösningen aldrig ägt rum. Detta är en väsentlig skillnad. Då reglerna om förenklad avveckling av ekonomiska föreningar infördes konstaterades att nuvarande bestämmelser i 44 kap. IL inte omfattar förenklad avveckling (prop. 2017/18:185 s. 249-250). Även då det tidigare diskuterades att införa ett förenklat upplösningsförfarande i form av ett avregistreringsförfarande konstaterades det att ett sådant förfarande inte skulle omfattas av 44 kap. 7 § IL (SOU 2009:34 s. 258). Detta talar för att en restriktiv syn är befogad när det gäller att jämföra ett utländskt förenklat avregistreringsförfarande med en likvidation enligt 44 kap. 7 § IL. En ytterligare skillnad är att vid en likvidation tillfaller tillgångarna bolagets borgenärer och aktieägarna medan vid en strike off enligt rättsordningen i Caymanöarna tillfaller tillgångar som innehas av ett bolag som avregistreras "the Crown" såsom s.k. bona vacantia. Om ett bolag har återställts tillhör tillgångarna bolaget igen. I och med möjligheten till återregistrering har inte heller egendomen definitivt avhänkts ägaren på ett sådant sätt som krävs för att det ska vara fråga om en avyttring enligt 44 kap. 3 § IL. Då andelarna inte byter ägare vid en strike off och då andelarna kan väckas till liv igen har inte äganderätten övergått definitivt till annan eller utslocknat. Någon avyttring enligt 44 kap. 3 § IL har då inte skett.

Klas Kleberg

Skatteverkets beskrivning av reglerna kring strike off är förenklad och inte rättvisande. En återregistreringsprocess är en komplicerad juridisk process i domstol. Om det har gått mer än två år efter upplösningen av bolaget krävs dessutom tillstånd av the Governor in Council. En aktieägare har inte en obetingad rätt att återregistrera bolaget utan måste övertyga domstolen att det är rättfärdigat att göra detta. I hans fall har strike off skett efter ansökan och det rör sig alltså om ett ägarbeslut att avveckla bolaget. Även om tillgångar som tillfallit kronan i samband med en strike off kan återfås vid en återregistrering kan tillgångar ha hunnit säljas. Dessutom kan

rättshandlingar som vidtagits i samband med en strike off vara fortsatt gällande.

Det finns inget stöd för att begreppet likvidation ska tolkas strikt enligt ABL. I prop. 2017/18:185 anger lagstiftaren att skattekonsekvenserna av det föreslagna avvecklingsförfarandet för ekonomiska föreningar ska vara desamma som vid likvidation. I prop. 1994/95:187 resonerar lagstiftaren kring frågan om en avregistrering är att se som en avyttring och kommer fram till att så är fallet men förklarar att en lagregel bör införas i förtydligande syfte.

Kravet att äganderätten definitivt måste ha upphört för att en avyttring enligt 44 kap. 3 § IL ska anses ha skett saknar stöd i lag, förarbeten och praxis. Det finns knappast något avyttringsförfarande som är helt definitivt. Lagstiftarens uttryck ”definitivt avhänts ägaren” syftar på att det inte ska finnas något tvivel om att en äganderättsövergång i första ledet har ägt rum. Att äganderätten av olika skäl kan komma att återgå innebär inte att överlåtelsen inte varit definitiv. Det är missvisande att ange att rättsverkningarna av en återregistrering innebär att avvecklingen är en nullitet. Bolagets namn ska återföras till registret som om det aldrig strukits. Det är dock inte så att konsekvenser av avregistreringen eller rättshandlingar som företagits i samband med avvecklingen ska återgå eller anses vara ogiltiga. Vilka rättsverkningar en återregistrering får i det enskilda fallet varierar. Även om bolaget inte skulle anses vara definitivt upplöst kvarstår det faktum att det efter avvecklingen inte finns några aktier kvar i bolaget. Aktier är fungibel egendom. Det kan inte civilrättsligt anses att aktieägaren får tillbaka samma aktier efter en återregistrering.

Det aktuella bolaget har aldrig bedrivit någon verksamhet och aldrig haft några borgenärer. Alla bolagets tillgångar har avvecklats och skiftats ut i samband med strike off. Det finns alltså ingen som har anledning eller

möjlighet att begära återregistrering av bolaget och det finns inga tillgångar som har tillfallit kronan eller som kan återvinnas. Bolaget är upplöst, aktierna är borta och de ekonomiska konsekvenserna av bolagets tidigare existens är klarlagda och avslutade. Både avvecklingen och förlusten är fullständigt definitiva.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Bakgrund

Klas Kleberg har via en utländsk stiftelse ägt ett bolag i Caymanöarna, Nanda International Inc. Under 2014 fattade bolagets styrelse beslut om att ansöka om avregistrering av bolaget hos bolagsregistret på Caymanöarna genom ett s.k. strike off-förfarande. I samband med detta skiftades medlen i bolaget ut till Klas Kleberg. Det utskiftade beloppet har genom Skatteverkets beslut beskattats som utdelning. Bolaget registrerades som ”struck off by registrar” den 31 mars 2015 och var därmed upplöst.

Medför strike off-förfarandena att aktierna i bolaget har avyttrats?

Frågan i målet är inledningsvis om aktierna i bolaget genom strike off-förfarandet ska anses vara avyttrade, antingen med tillämpning av regeln i 44 kap. 7 § IL om avyttring i samband med likvidation eller med tillämpning av huvudregeln i 44 kap. 3 § IL.

Enligt 2 kap. 2 § första stycket IL omfattar termer och uttryck som används i lagen också motsvarande utländska företeelser om det inte anges eller framgår av sammanhanget att bara svenska företeelser avses. Vid bedömningen av om en utländsk företeelse är sådan att den kan anses motsvara en viss svensk sådan, i detta fall likvidation, ska i det enskilda fallet avgöras om likheterna är så stora att den utländska företeelsen kan anses motsvara den svenska termen (prop. 1999/00:2 del 2 s. 22).

Strike off-förfarandet i Caymanöarna har likheter med en svensk s.k. frivillig likvidation, som beslutas av bolagsstämman. Det krävs inte att en likvidation har avslutats och ett bolag har upplösts för att aktierna i bolaget ska anses ha avyttrats utan det räcker att ett bolag träder i likvidation, dvs. att beslut har fattats om likvidation, för att avyttring enligt 44 kap. 7 § IL ska anses ha skett.

En frivillig likvidation beslutas alltså av bolagsstämman. Avregistreringen av Nanda International Inc. har skett till följd av en ansökan om strike off-förfarande som enligt Klas Kleberg beslutats av bolagsstämman.

Att ett beslut om likvidation har fattats ska enligt ABL registreras. Strike off-förfarandet i Caymanöarna leder till att bolaget avregistreras, vilket skedde för Nanda International Inc. den 31 mars 2015. Avregistreringen innebar samtidigt att bolaget upplöstes.

Ett svenskt bolag är upplöst när likvidatorn har lagt fram slutredovisningen, vilket registreras i aktiebolagsregistret. Det finns en begränsad möjlighet att tillfälligt återuppväcka ett svenskt bolag om en likvidation har avslutats. Återuppväckandet leder till en fortsatt likvidation, men inte till att verksamheten kan fortsätta. Så länge likvidationen inte har avslutats efter att utskiftning av tillgångarna har skett kan dock en frivillig likvidation under vissa förutsättningar upphöra och bolagets verksamhet fortsätta.

Kammarrätten gör följande bedömning.

Kammarrätten instämmer i underinstansernas bedömning att bolaget som Klas Kleberg varit ägare till i Caymanöarna utgör en utländsk juridisk person som motsvarar ett svenskt aktiebolag.

Likvidationsförfarandet i ABL syftar till en avveckling av ett bolag så att bolagets skulder kan betalas och de återstående tillgångarna fördelas bland aktieägarna och avslutas med att bolaget upplöses (prop. 2000/01:150 s. 56). Strike off-förfarandet syftar till en avveckling av bolag och innehåller liknande moment som det svenska förfarandet. Frågan är om likheterna är så stora att den utländska företeelsen kan anses motsvara den svenska termen.

Som framgår ovan har strike off-förfarandet i Caymanöarna likheter med en svensk s.k. frivillig likvidation. Enligt Skatteverket kan dock någon avyttring inte anses ha skett så länge som det finns möjlighet till återregistrering av bolaget. Reglerna i Caymanöarna innebär att det finns en möjlighet till återregistrering i upp till 10 år efter bolagets upplösning. En återregistrering kan dock enbart ske under vissa förutsättningar och kräver beslut av domstol samt efter två år även tillstånd av the Governor in Council. Det finns även enligt det svenska regelverket en möjlighet att en likvidation upphör och verksamheten återupptas. Trots det är det enligt 44 kap. 7 § IL fråga om en avyttring redan när ett företag träder i likvidation. Det krävs alltså inte att företaget har upplösts genom likvidation för att det ska vara en avyttring i beskattningshänseende. Möjligheten till återregistrering utesluter därmed inte att ett strike off-förfarande anses motsvara en svensk likvidation. Konsekvenserna av en återregistrering respektive ett återuppväckande skiljer sig åt mellan rättsordningarna. Denna skillnad är emellertid inte så avgörande att den utländska företeelsen inte längre kan anses motsvara en svensk likvidation.

Mot bakgrund av detta instämmer kammarrätten i förvaltningsrättens bedömning att strike off-förfarandet i Caymanöarna motsvarar en likvidation i den mening som avses i 44 kap. 7 § IL.

Vid vilken tidpunkt har aktierna avyttrats?

För att beskattningskonsekvenserna ska kunna fastställas krävs inte bara ett ställningstagande till att det är fråga om en avyttring utan också en bedömning av när avyttringen har skett. Enligt 44 kap. 7 § IL anses avyttringen av ett värdepapper ha ägt rum när det företag som gett ut det träder i likvidation, vilket vid frivillig likvidation är när bolagsstämman fattar beslut eller vid ett senare datum som bolagsstämman beslutar, dock senast det följande räkenskapsårets första dag. Redan vid denna tidpunkt inträffar enligt den svenska lagstiftningen en rad rättsverkningar. Bland annat får verksamhet enbart bedrivas med hänsyn till likvidationsändamålet och beslut om vinstutdelning får inte ske.

Nästa fråga som kammarrätten ska ta ställning till är alltså vid vilken tidpunkt avyttringen av Nanda International Inc. ska anses ha skett.

Avvecklingen av bolaget i Caymanöarna har skett genom en ansökan som lett till en avregistrering och att bolaget upplösts den 31 mars 2015.

Enligt kammarrättens mening är det tidpunkten för avregistrering och upplösning av bolaget som ger rättsverkningar. Fram till denna tidpunkt finns det en möjlighet att strike off-förfarandet inte fullföljs. Därför är det inte förrän vid denna tidpunkt som en avyttring enligt 44 kap. 7 § IL ska anses ha ägt rum. Aktierna i bolaget kan därför inte anses vara avyttrade under 2014, utan först under 2015. En bedömning enligt huvudregeln i 44 kap. 3 § IL leder inte till att aktierna ska anses vara avyttrade vid en tidigare tidpunkt. Utbetalningarna från bolaget 2014 har alltså skett under året före avyttringsåret. De ska därför anses vara utdelning som Klas Kleberg ska beskattas för vid inkomstbeskattningen det året.

Övriga frågor

Överskottet i bolaget ska CFC-beskattas som inkomst av passiv näringsverksamhet på det sätt som Skatteverket beslutat för beskattningsåret 2014.

Det har inte kommit fram att den nu aktuella tillämpningen av utdelnings-, CFC- och kapitalvinstreglerna utgör ett hinder mot den fria rörligheten för kapital.

Kammarrättens slutsats är att överklagandet ska bifallas i den del det gäller inkomstbeskattning och att Skatteverkets omprövningsbeslut alltså ska fastställas.

Ersättning för kostnader

Kammarrätten har avslagit Klas Klebergs yrkande i målet. Frågan om strike off-förfarandet motsvarar en likvidation i den mening som avses i 44 kap. 7 § IL utgör dock en fråga av betydelse för rättstillämpningen. Kammarrätten anser att han har varit i behov av ombud. Han ska därför beviljas ersättning för kostnader.

Vid bedömningen av vad som är en skälig ersättning för kostnaderna i målet beaktar kammarrätten skattefrågans svårighetsgrad, utredningens omfattning och det omtvistade skattebeloppets storlek. Även antalet nedlagda timmar och timkostnaden ska bedömas. Bedömningen utgår från de kostnadsspecifikationer som har getts in. (HFD 2019 ref. 16)

Klas Kleberg ansökte om ersättning för kostnader i förvaltningsrätten med 628 000 kr och beviljades 100 000 kr. Till skillnad mot vad som nu är fallet biföll förvaltningsrätten hans överklagande vilket var grunden för förvaltningsrättens beslut om ersättning. Som framgår ovan anser

kammarrätten att målet rör en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen, vilket innebär att det finns en grund för att bevilja ersättning för kostnaderna i förvaltningsrätten. Kammarrätten instämmer i förvaltningsrättens bedömning av ersättningens storlek. Överklagandet ska därför avslås i den delen.

Klas Kleberg har ansökt om ersättning i kammarrätten för 31,45 timmars arbete med 110 825 kr.

Samma ombud har fört en annan parts talan i en process rörande samma frågeställningar. Med hänsyn till detta och till skattefrågans svårighetsgrad anser kammarrätten att det är skäligt med ersättning för kostnader i kammarrätten med 40 000 kr.

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

Caroline Dyrefors Grufman
kammarrättsråd
ordförande

Cecilia Bohlin
kammarrättsråd
referent

Lisa Willman
tf. assessor

Henrik Dahlén
kammarrättssekreterare
föredragande



**FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I STOCKHOLM**
Avdelning 20

DOM
2018-06-05
Meddelad i Stockholm

Mål nr
24921-17

KLAGANDE

KLAS Gustav Gillis Kleberg, 19360519-1935

Ombud: Advokaterna Alexander Lindmark och Karl-Johan Nörklit
Setterwalls Advokatbyrå AB
Box 1050
101 39 Stockholm

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

Skatteverkets dnr 208 293806-17/5481

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skatteverkets omprövningsbeslut 2016-12-23, se bilaga 1

SAKEN

Inkomstbeskattning beskattningsår 2014
Ersättning för kostnader

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten bifaller överklagandet.

Förvaltningsrätten beviljar Klas Kleberg ersättning med 100 000 kr.

Dok.Id 952468

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

YRKANDEN M.M.

Skatteverket beslutade den 23 december 2016 att, för beskattningsåret 2014, avslå Klas Klebergs begäran om att få avdrag för kapitalförlust med 23 894 310 kr med anledning av likvidation (strike off) samt att beskatta honom för utdelning med 42 524 299 kr. Skälen för beslutet framgår av bilaga 1.

Klas Kleberg yrkar att förvaltningsrätten ska upphäva det överklagade beslutet och medge yrkat avdrag för kapitalförlust med 23 894 310 kr. Vidare yrkas ersättning för kostnader med 628 000 kr.

Skatteverket vidhåller det överklagade beslutet och anser att yrkandet om ersättning för kostnader ska avslås.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**Avyttring av aktier på Cayman Islands**

Tillämpliga bestämmelser m.m.

Med avyttring av tillgångar avses, enligt 44 kap. 3 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, försäljning, byte och liknande överlåtelse av tillgångar.

Enligt 44 kap. 7 § första stycket IL anses ett värdepapper avyttrat om det företag som gett ut det träder i likvidation.

I 2 kap. 2 § IL anges att de termer och uttryck som används också omfattar motsvarande utländska företeelser om det inte anges eller framgår av sammanhanget att bara svenska företeelser avses.

Utgångspunkter för prövningen

Klas Kleberg har begärt omprövning hos Skatteverket avseende beskattningsåret 2014. Han har i sin begäran yrkat avdrag för kapitalförlust avseende likvidation av bolaget Nanda International Inc. på Cayman Islands (nedan kallat bolaget). Skatteverket har avslagit begäran och istället tagit upp utskiftade medel till beskattning som utdelning.

Förvaltningsrätten delar Skatteverkets bedömning att bolaget, som Klas Kleberg varit ensam ägare till, utgör en utländsk juridisk person. För det fall bolaget är att anse som avyttrat, till exempel genom att det har upplösts genom likvidation, ska utskiftade medel beaktas vid kapitalvinstberäkningen istället för att, i enlighet med Skatteverkets beslut, beskattas som utdelning.

Frågan i målet är om aktierna i bolaget är att anse som avyttrade under beskattningsåret 2014. Förvaltningsrätten prövar först om den strike off som Klas Kleberg gjort av bolaget på Cayman Islands är att jämföras med en likvidation enligt svensk rätt.

För att en strike off på Cayman Islands ska kunna anses motsvara en likvidation enligt svensk rätt krävs inte att dessa förfaranden är identiska utan det är tillräckligt att de uppvisar så stora likheter att en strike off får anses motsvara en svensk likvidation (jfr Kammarrätten i Stockholms dom den 2 juli 2015 i mål 2372–2373-14).

Parternas inställningar

Skatteverket har i huvudsak anfört två argument för att en strike off inte är att jämföras med en svensk likvidation. Det ena är att det, till skillnad från i svensk rätt, inte finns något krav på en likvidator vid en strike off. Det andra är att det finns möjligheter för bolagets intressenter (fordringsägare,

styrelseledamöter, medlemmar m.fl.) att påkalla en återregistrering av ett bolag som genomgått en strike off varpå verksamheten fortsätter som om bolaget aldrig hade blivit avregistrerat. Skatteverket har även anført att det på Cayman Islands finns två skilda förfaranden för avvecklandet av bolag, strike off och likvidation, varför en strike off inte kan anses vara en likvidation på Cayman Islands. Skatteverket menar vidare att en strike off inte alls liknar de avyttringssituationer som återfinns i 44 kap. IL utan mer påminner om något slags vilandeförfarande.

Klas Kleberg har i huvudsak anført følgende. En strike off är att jämställa med en likvidation i svensk rätt varför avyttring ska anses skett på denna grund. I vart fall ska avyttring anses ha skett eftersom upplösningen av bolaget har medført att tillgångarna (aktierna) har utslocknat utan att byta ägare. Det avvecklingsförfarande som han valde är det normala vid denna typ av bolag på Cayman Islands, dvs. bolag med ensam ägare, ingen affärsverksamhet och inga borgenärer, eftersom förfarandet är snabbt och kostnadseffektivt. Det förhållandet att det finns en särskild terminologi för strike off förfarandet på Cayman Islands saknar betydelse för bedömningen av om det utgör en likvidation enligt IL. Av officiell statistik från Cayman Islands framgår att antalet återregistrerade bolag under åren 2012–2017 i genomsnitt uppgick till 63 stycken per år. Under åren 2013–2015 avregistrerades 3 863 bolag per år genom strike off, vilket innebär att endast cirka 1,6 procent av de avregistrerade bolagen blir föremål för återregistrering. Detta visar att återregistrering är en undantagssituation. För det fall förvaltningsrätten skulle anse att aktierna inte är att betrakta som avyttrade skulle det strida mot EU-rätten och den fria rörligheten för kapital att inte medge avdrag.

Klas Kleberg har åberopat ett rättsutlåtande vari sammanfattningsvis følgende anføres. I 44 kap. 7 § IL anges att ett värdepapper ska anses avyttrat om det företag som gett ut det träder i likvidation. Det är här oväsentligt om

det är ett svenskt eller utländskt företag. Lagtexten är neutral, och det kan inte vara något förbiseende. När det gäller konkurs har lagstiftaren varit noga med att tydliggöra de olika konsekvenserna av att det är ett svenskt eller utländskt aktiebolag som upplöses genom konkurs. Någon koppling till specifikt aktiebolagsrättsliga likvidationer föreligger heller inte. Det innebär inte att fältet är fritt att själv definiera vad som utgör en likvidation. Ett förfarande som innebär att ett företags skulder och tillgångar avvecklas och att eventuellt överskott utskiftas till andelsägarna, och som avslutas med företagets upplösning, torde utgöra grunderna i ett likvidationsförfarande. Det är svårt att se annat än att strike off förfarandet motsvarar de kriterier på likvidation som man normalt förknippar med uttrycket. Det är t.ex. svårt att se att det skulle vara av någon avgörande betydelse vem som utför likvidationen. Övriga skillnader får också anses vara marginella. Det förhållandet att bolag på Cayman Islands under vissa förhållanden kan återregistreras kan knappast ha någon betydelse i detta sammanhang. Systematiken vid kapitalbeskattningen leder till att man bör ge termen likvidation ett förhållandevis brett tillämpningsområde. Avdrag medges först när förlusten är definitiv. Det kan dock inte vara fråga om att förlusten inte är definitiv bara för att det finns en teoretisk chans/risk att likvidationen skulle komma att återupptas efter det att den formellt avslutats. När lagstiftaren införde särregleringen för likvidationer var inte avsikten att begränsa tolkningsutrymmet. Detta, och systematiska skäl, talar starkt för att likvidationer och likvidationsliknande förfaranden omfattas redan av huvudregeln i 44 kap. 3 § IL.

Förvaltningsrättens bedömning

Förvaltningsrätten anser inledningsvis att den omständigheten att det finns ytterligare ett avvecklingsförfarande på Cayman Islands som benämns likvidation inte per automatik medför att en strike off inte kan anses motsvara en likvidation enligt svensk rätt. Förvaltningsrätten konstaterar

vidare att den aktuella bestämmelsen i inkomstskattelagen inte hänvisar till aktiebolagslagens regler om likvidation vilket talar för att begreppet likvidation ska tolkas extensivt. Att det på Cayman Islands finns två förfaranden varav det ena är mer likt och delar namn med det förfarande som i svensk rätt kallas likvidation medför således enligt förvaltningsrätten inte att även det andra förfarandet på Cayman Islands kan vara att jämföra med en likvidation enligt svensk rätt.

Syftet med att likvidera ett bolag är att bolaget ska avvecklas genom att tillgångarna skiftas ut till ägarna och bolaget upplöses. I svensk rätt finns ett krav på att en likvidation ska utföras av en likvidator. Förvaltningsrätten anser inte att detta krav är av sådan betydelse att avsaknaden av kravet på likvidator vid en strike off medför att en strike off inte kan jämföras med en svensk likvidation.

Att ett bolag som genomgått en strike off kan återregistreras talar, enligt förvaltningsrättens mening, i viss mån emot att förfarandet kan jämföras med en likvidation enligt svensk rätt. Det kan dock konstateras att en återregistrering efter en strike off ska beslutas av domstol om vissa förutsättningar är uppfyllda. Det är alltså inte upp till den som ansöker om återregistrering att avgöra om sådan ska ske. Vidare konstateras att det också i svensk rätt finns vissa möjligheter att återuppväcka en likvidation som avslutats. Även om konsekvenserna av detta är mer långtgående avseende en strike off, genom att bolaget kan återuppta sin verksamhet som om avregistreringen aldrig ägt rum, medför detta inte att syftet med en strike off får anses vara något annat än att bolaget ska slutgiltigt avslutas.

Förvaltningsrätten gör, med hänsyn till det sagda och vad som framkommit i övrigt, bedömningen att det strike off förfarande som Klas Kleberg vidtagit på Cayman Islands motsvarar en likvidation i svensk rätt. Det är inte ifrågasatt i målet att strike off förfarandet är avslutat enligt lagstiftningen på

Cayman Islands. Förvaltningsrätten anser därför att förlusten får anses vara definitiv. För detta talar även den omständigheten att tillgångarna har skiftats ut. Att det finns en möjlighet för en likvidation att återupptas eller, som i detta fall, att bolaget återregistreras, medför inte att likvidationen inte är definitiv.

Eftersom förvaltningsrätten konstaterat att aktierna ska anses avyttrade genom likvidation finner förvaltningsrätten inte skäl att pröva om aktierna ska anses avyttrade av något annat skäl. Inte heller finns det skäl att pröva reglernas förenlighet med EU-rätten.

Klas Kleberg ska medges avdrag för kapitalförlust och de utskiftade beloppen ska inte tas upp till beskattning i inkomstslaget kapital. Överklagandet ska därför bifallas.

Ersättning för kostnader

Klas Kleberg har vunnit bifall till sina yrkanden och har därmed rätt till ersättning för de kostnader som han skäligen behövt för att ta till vara sin rätt. Förvaltningsrätten anser att Klas Kleberg är skäligen tillgodosedd med 100 000 kr varför han ska medges ersättning med detta belopp. Vid denna bedömning har förvaltningsrätten särskilt tagit hänsyn till att Klas Kleberg i förvaltningsrätten i huvudsak fört samma argumentation som hos Skatteverket, att samma ombud fört processen i två mål avseende samma sakfråga och att det åberopade rättsutlåtandet inte varit av avgörande betydelse för utgången i målet.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Detta avgörande kan överklagas. Information om hur man överklagar finns i bilaga 2 (DV 3105 A).

Annika Åsbrink

Rådman

Nämndemännen Ann-Christin Holgersson, Thomas Stenrup och Lars Åkesson har också deltagit i avgörandet. Daniel Alvedahl har föredragit målet.



HUR MAN ÖVERKLAGAR

Om Ni vill överklaga förvaltningsrättens dom/beslut ska Ni skriva till Kammarrätten i Stockholm.

Skrivelsen ska dock skickas eller lämnas till förvaltningsrätten. Tala om varför Ni anser att domen/beslutet ska ändras och vilken ändring Ni vill ha. Sänd även med sådant som Ni anser ha betydelse och som Ni inte tidigare gett in.

- För att kammarrätten ska kunna ta upp Er överklagande måste Er skrivelse ha kommit in till förvaltningsrätten **inom två månader** från den dag då Ni fick del av domen/beslutet. För offentlig part räknas dock tvåmånaderstiden från den dag då domen/beslutet meddelades. (Angående beräkningen av tiden för överklagande, se nedan.)
- Tala om vilken dom eller vilket beslut Ni överklagar genom att anteckna förvaltningsrättens namn och målnummer.
- Uppge personnummer, postadress, e-postadress och telefonnummer till bostaden och mobiltelefon. Adress och telefonnummer till Er arbetsplats ska också anges samt eventuell annan adress där Ni kan nås för delgivning. Har Ni redan tidigare lämnat dessa uppgifter i målet – och om de fortfarande är aktuella – behöver Ni inte uppges igen.
- Om Ni anlitar ombud, ska ombudets namn, postadress, e-postadress, telefonnummer till arbetsplatsen och mobiltelefonnummer anges.
- Om någon person- eller adressuppgift ändras, ska Ni utan dröjsmål anmäla ändringen till kammarrätten.

Adressen till förvaltningsrätten framgår av förvaltningsrättens dom/beslut.

Om Er motpart överklagar förvaltningsrättens dom/beslut får Ni överklaga domen/beslutet även om Er egen tid för överklagande har gått ut. I så fall måste Er skrivelse ha kommit in till förvaltningsrätten **inom tre månader** från den dag då förvaltningsrättens dom/beslut meddelades. För offentlig part räknas dock tremånaderstiden från den dag då motparten fick del av domen/beslutet. Om det första överklagandet återkallas eller förfaller av någon annan anledning, förfaller också det senare.

Behöver Ni fler upplysningar om hur man överklagar kan Ni vända Er till förvaltningsrätten.

Sista dagen för överklagande är i regel den dag som genom sitt tal i månaden motsvarar den dag Ni fick del av domen/beslutet. Om Ni fick del av förvaltningsrättens dom/beslut t.ex. den 30 juni måste besvärshandlingen ha kommit in senast den 30 augusti. Om Ni fick del av domen/beslutet en dag med ett tal i månaden som inte finns i slutmånaden löper besvärstiden ut på slutmånadens sista dag. Om Ni fick del av domen/beslutet t.ex. den 31 juli måste besvärshandlingen ha kommit in senast den 30 september.

Om sista dagen för överklagande infaller på lördag, söndag eller helgdag, midsommarafton, julafton eller nyårsafton räcker det att besvärshandlingen kommer in nästa vardag.

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.