

HFD 2019 ref. 12

Fråga om obegränsad skattskyldighet på grund av väsentlig anknytning till Sverige när en person har varit bosatt utomlands sedan 14 år tillbaka. Förhandsbesked om inkomstskatt.

3 kap. 7 § första stycket inkomstskattelagen (1999:1229)

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 20 mars 2019 följande dom (mål nr 3479-18).

Bakgrund

1. Vid inkomstbeskattningen är en person obegränsat skattskyldig i Sverige bl.a. om personen tidigare har varit bosatt här och har väsentlig anknytning hit. För att avgöra om en person har väsentlig anknytning hit ska vid bedömningen bl.a. beaktas om personen är ekonomiskt engagerad i Sverige genom att inneha tillgångar som ger denne ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet här, om personen är svensk medborgare, hur länge personen var bosatt här, om personen har en bostad här som är inrättad för åretruntbruk och om personen har en fastighet här. Det ska göras en samlad bedömning av alla omständigheter av betydelse.

2. Makarna M.N. och S.D.N. är svenska medborgare och bosatta i Schweiz. De överväger att flytta till Bahamas och bosätta sig där permanent. Genom ansökan om förhandsbesked ville makarna N. få veta om de har väsentlig anknytning till Sverige efter en flytt till Bahamas. Av lämnade förutsättningar framgår bl.a. följande.

3. Makarna N. flyttade från Sverige 2004 och är sedan 2010 bosatta i Schweiz där de även har skatterättslig hemvist. De har inga planer på att återvända till Schweiz eller till Sverige efter en flytt till Bahamas. Bahamas har inte något skatteavtal med Sverige.

4. M.N. äger 15,6 procent av kapitalet och innehar 53 procent av rösterna i det börsnoterade schweiziska bolaget Fenix Outdoor International AG. Han erhöll det nuvarande kapitalinnehavet i Fenix – med åtföljande röstmajoritet – först efter 2010 då han ärvde en större post röststarka aktier efter sin mor. Vid flytten från Sverige understeg hans innehav i Fenix 1 procent av både rösterna och kapitalet. S.D.N. äger indirekt 0,06 procent av aktierna i Fenix genom holdingbolaget Nidmar Invest AB.

5. Fenixkoncernen bedriver verksamhet genom dotterbolag i ett stort antal länder. Den största marknaden finns i Tyskland med ca

45 procent av den totala försäljningen. Verksamheten i Sverige står för ca 15 procent av omsättningen.

6. M.N. har sedan 2007 arbetat som koncernchef för Fenix men har under 2018 övergått till en roll som arbetande styrelseordförande. Han har inga styrelseuppdrag eller operationella uppdrag i de svenska dotterbolagen eller i några andra svenska företag. S.D.N. är styrelseledamot i Fenix.

7. Makarna N. har inte behållit någon permanentbostad i Sverige men äger två fritidsfastigheter och en mindre skogsfastighet här. De deltar inte aktivt i förvaltningen av skogen.

8. Makarna N. frågade om de har väsentlig anknytning till Sverige efter en flytt till Bahamas (fråga 1). Om så är fallet ville de få veta om svaret ändras ifall S.D.N. säljer aktierna i Nidmar alternativt låter likvidera bolaget (fråga 2).

9. Skatterättsnämnden fann att makarna N. inte har väsentlig anknytning till Sverige. Nämnden fann att M.N. genom aktieinnehavet och styrelseposten i Fenix har ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet i Sverige. Vid en samlad bedömning, varvid särskilt beaktades utlandsvistelsens längd, ansågs de emellertid inte ha väsentlig anknytning till Sverige. Vid denna utgång förföll fråga 2.

Yrkanden m.m.

10. *Skatteverket* yrkar att svaret på fråga 1 ska ändras till att makarna N. har väsentlig anknytning till Sverige och anför bl.a. följande. Makarna N:s väsentliga inflytande i näringsverksamheten som bedrivs här sammantaget med att de är svenska medborgare, att de har varit bosatta här en stor del av sina liv och innehavet av fastigheter här, innebär att de har väsentlig anknytning till Sverige. Utlandsvistelsens längd ska bara tillmätas betydelse när det är fråga om s.k. skattemässig återbosättning.

11. *M.N.* och *S.D.N.* anser att överklagandet ska avslås.

Skälen för avgörandet

Frågan i målet

12. Frågan i målet är om makarna N:s ekonomiska engagemang i Sverige tillsammans med andra anknytningsfaktorer medför att de har väsentlig anknytning hit trots att de varit bosatta utomlands sedan 14 år tillbaka.

Rättslig reglering m.m.

13. Bestämmelser om skattskyldighet för fysiska personer finns i 3 kap. inkomstskattelagen (1999:1229).

14. Enligt 3 § första stycket 3 är den som har väsentlig anknytning till Sverige och som tidigare har varit bosatt här obegränsat skattskyldig.

15. Enligt 7 § första stycket ska vid bedömningen av om en person som tidigare har varit bosatt i Sverige har väsentlig anknytning hit beaktas bl.a. om personen är ekonomiskt engagerad här genom att inneha tillgångar som, direkt eller indirekt, ger ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet här, om personen är svensk medborgare, hur länge personen var bosatt här, om personen har en bostad här som är inrättad för åretruntbruk, om personen har en fastighet här och liknande förhållanden.

16. Av förarbetena (prop. 1984/85:175 s. 13 f.) framgår att syftet med regleringen i 7 § var att förhindra s.k. skenbosättning i utlandet av personer som tidigare varit bosatta och verksamma i Sverige. Det framgår också att rena kapitalplaceringar inte bör påverka bedömningen av om väsentlig anknytning till Sverige föreligger men att tillgångar som ger ett verkligt inflytande i en rörelse som bedrivs i Sverige bör beaktas oavsett om det sker genom innehav av aktier, via en juridisk person eller på annat sätt.

17. Enbart innehav av fritidsbostad ger i regel inte väsentlig anknytning till Sverige (se t.ex. RÅ 1992 not. 367). Detsamma gäller för innehav av jordbruksfastighet i de fall då innehavet är en ren kapitalplacering och någon aktiv del inte tas i förvaltningen (jfr t.ex. RÅ 2003 not. 210).

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

18. Det indirekta innehavet av aktier i Fenix svenska dotterbolag och styrelseposten i Fenix innebär att M.N. har väsentligt inflytande i näringsverksamhet här. S.D.N. får redan på grund av den ekonomiska gemenskapen mellan makar anses ha motsvarande inflytande (jfr RÅ 2006 ref. 67).

19. Frågan om det föreligger väsentlig anknytning hit ska emellertid avgöras genom en samlad bedömning där alla omständigheter av betydelse ska beaktas (se prop. 1984/85:175 s. 13, se även prop. 1966:127 s. 49). En sådan omständighet är utlandsvistelsens längd (jfr RÅ 2002 ref. 70).

20. Makarna N. flyttade ut från Sverige 2004. Med hänsyn till den tid som förflutit sedan dess kan det ekonomiska engagemanget här inte ensamt medföra att de ska anses ha väsentlig anknytning till Sverige. I sammanhanget bör beaktas att M.N. erhöll det nuvarande kapitalinnehavet i Fenix – med åtföljande röstmajoritet – först efter 2010.

21. Övriga anknytningsfaktorer – såsom innehavet av fritidsfastigheterna och skogsfastigheten – kan under lämnade förutsättningar inte tillmätas någon större betydelse.

22. Vid den samlade bedömning som ska göras finner Högsta förvaltningsdomstolen att makarna N. inte har väsentlig anknytning till Sverige. Skatterättsnämndens förhandsbesked ska därför fastställas.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

I avgörandet deltog justitieråden *Jermsten, Saldén Enérus, Classon, Svahn Starrsjö* och *Anderson*. Föredragande var justitiesekreteraren Elin Sedin.

Skatterättsnämnden (2018-06-11, Eng, ordförande, Pettersson, Dahlberg, Jönsson och Werkell):

Förhandsbesked

Fråga 1: M.N. och S.D.N. har inte väsentlig anknytning till Sverige.

Motivering

M.N. äger 53 procent av rösterna och 15,6 procent av kapitalet i Fenix. Fenix bedriver verksamhet i Sverige genom helägda dotterbolag. M.N. och S.D.N. är även engagerade som styrelseordförande respektive styrelseledamot i Fenix. Genom aktieinnehavet och styrelseposten i Fenix har M.N. ett väsentligt inflytande i en näringsverksamhet som bedrivs i Sverige (jfr RÅ 2006 ref. 67).

Frågan om en person ska anses ha väsentlig anknytning till Sverige ska avgöras genom en samlad bedömning där samtliga omständigheter av betydelse ska beaktas. Enbart det förhållandet att någon av de omständigheter som räknas upp i 3 kap. 7 § är för handen behöver inte innebära att personen i fråga ska anses ha väsentlig anknytning till Sverige (jfr prop. 1984/85:175 s. 13 samt RÅ 2001 not. 41 och RÅ 2002 not. 151).

Vid en samlad bedömning av makarna N:s kvarvarande anknytningsfaktorer till Sverige finner Skatterättsnämnden att de inte har väsentlig anknytning hit. Därvid har särskilt beaktats den långa tid som förflutit sedan makarna flyttade ut från Sverige.

Med den utgången förfaller fråga 2.

Påhlsson och *Sundin* var skiljaktiga och anförde:

Lika med majoriteten anser vi att M.N. genom aktieinnehavet och styrelseposten i Fenix har ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet som bedrivs i Sverige. Vid en utflyttning skulle M.N. ansetts ha väsentlig anknytning hit.

En fråga nu är om den tid som förflutit kan utesluta att detta väsentliga inflytande grundar väsentlig anknytning. Förutsättningarna ger dock inget säkert svar på när det väsentliga inflytande som nu föreligger uppkom. På grund av denna oklarhet anser vi att inget förhandsbesked borde ha lämnats.