

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS BESLUT

Mål nr
921-20

meddelat i Stockholm den 17 november 2020

KLAGANDE OCH MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART OCH KLAGANDE

Se partsbilaga

Ombud: Advokat Martin Nilsson
Mannheimer Swartling Advokatbyrå
Box 1711
111 87 Stockholm

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 27 januari 2020 i ärende dnr 14-19/D

SAKEN

Förhandsbesked om inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer förhandsbeskedet och avvisar ansökningen.

Högsta förvaltningsdomstolen förordnar att bestämmelserna om sekretess i 27 kap. 1 och 4 §§ offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) ska fortsätta att vara tillämpliga på uppgifter som tagits in i bilagan till detta beslut.

Dok.Id 229694

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

Telefon
08-561 676 00
E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se
www.hogstaforvaltningsdomstolen.se

Telefax

Expeditionstid
måndag – fredag
09:00–12:00
13:00–16:00

BESLUT

Mål nr
921-20

BAKGRUND

1. En person som bor utomlands är obegränsat skattskyldig i Sverige bl.a. om personen har väsentlig anknytning hit och tidigare har varit bosatt här. För att avgöra om någon har väsentlig anknytning hit ska beaktas bl.a. om personen bedriver näringsverksamhet här eller är ekonomiskt engagerad här genom att inneha tillgångar som ger denne ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet här. Det ska göras en samlad bedömning av alla omständigheter av betydelse.
2. En person (klaganden) som är svensk medborgare och bosatt i Sverige överväger att tillsammans med sin hustru flytta utomlands. Genom ansökan om förhandsbesked ville klaganden få veta om han efter flytten kommer att vara obegränsat skattskyldig i Sverige på grund av väsentlig anknytning hit. Av lämnade förutsättningar framgår bl.a. följande.
3. Klaganden är en av grundarna av en företagsgrupp som är verksam inom riskkapitalbranschen. Han äger indirekt 1–4,3 procent av aktierna och kontrollerar 0,2–10 procent av rösterna i fyra olika bolag i Jersey. Dessa bolag äger i sin tur samtliga aktier i fyra andra bolag (förvaltningsbolagen) i Jersey som förvaltar fyra olika riskkapitalfonder. Fonderna är registrerade i Jersey som ”limited partnerships” och saknar egen rättskapacitet. Fondernas rättskapacitet utövas av förvaltningsbolagen som har ett obegränsat ansvar för fondernas förpliktelser. Förvaltningsbolagen äger ca 2 procent av tillgångarna i respektive fond och övriga tillgångar ägs av externa investerare. Tre av fonderna har tillgångar i form av aktier i rörelsedrivande bolag i Sverige, s.k. portföljbolag. Klagandens indirekta ägarandel i de förvaltningsbolag som har tillgångar i svenska portföljbolag uppgår till 1–3,9 procent av aktierna respektive 0,2–5 procent av rösterna. Dessa fonders ägarandel i de svenska bolagen varierar mellan 17 och 100 procent. I företagsgruppen ingår också ett rådgivningsbolag som förvaltningsbolagen har träffat avtal om rådgivning med. Klaganden äger inga aktier i det bolaget men är anställd där och kommer att vara så även efter flytten.

BESLUT

Mål nr
921-20

4. Klaganden frågade om hans indirekta ägande i förvaltningsbolagen och i fonderna skulle innebära att han efter flytten utomlands kommer att ha väsentlig anknytning till Sverige (fråga 1). Han frågade även om ett indirekt ägande motsvarande 15 procent av aktierna och rösterna i förvaltningsbolagen skulle innebära att han efter flytten får väsentlig anknytning till Sverige (fråga 2). Vidare ville han veta om svaren på frågorna skulle förändras om han skulle vara styrelseledamot i ett av de svenska portföljbolagen (fråga 3).
5. Skatterättsnämnden fann att klagandens indirekta ägande i de förvaltningsbolag som genom fonder har aktier i svenska portföljbolag motsvarande maximalt 3,9 procent av aktierna och 5 procent av rösterna inte medför väsentlig anknytning till Sverige och att bedömningen inte förändras om han innehar ett styrelseuppdrag i ett svenskt portföljbolag. Ett indirekt ägande i förvaltningsbolagen motsvarande 15 procent av aktierna och rösterna medför väsentlig anknytning till Sverige.

YRKANDEN M.M.

6. *Skatteverket* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska fastställa Skatterättsnämndens förhandsbesked.
7. *Klaganden* yrkar att svaret på fråga 2 ska ändras till att han inte har väsentlig anknytning till Sverige om han indirekt äger aktier motsvarande 15 procent av rösterna och aktierna i förvaltningsbolagen.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Rättslig reglering m.m.

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

BESLUT

Mål nr
921-20

9. Enligt 3 § första stycket 3 är den som har väsentlig anknytning till Sverige och som tidigare har varit bosatt här obegränsat skattskyldig.
10. 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 bedriver näringsverksamhet här eller är ekonomiskt engagerad här genom att inneha tillgångar som, direkt eller indirekt, ger ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet här.
11. Enligt 5 § första stycket lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor får, efter ansökan av en enskild, förhandsbesked lämnas i en fråga som avser sökandens skattskyldighet eller beskattning om det är av vikt för sökanden eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning. Enligt 12 § ska Skatterättsnämnden avvisa ansökan om nämnden med hänsyn till ansökans innehåll finner att förhandsbesked inte bör lämnas. Avvisningsgrunderna kan exempelvis vara att det finns komplicerade utrednings-, bevis- eller värderingsfrågor eller att den av sökanden presterade utredningen är ofullständig (prop. 1997/98:65 s. 71).

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

12. Av förarbetena till bestämmelserna om väsentlig anknytning framgår 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 (prop. 1984/85:175 s. 13 f.).
13. En företagsgrupp i riskkapitalbranschen består typiskt sett av ett antal fonder samt förvaltnings- och rådgivningsbolag. Fonderna etableras av s.k. nyckelpersoner och förvaltas av dem och övriga anställda i ett rådgivningsbolag. Klaganden är verksam i en företagsgrupp inom denna bransch. Han är en av grundarna av och nyckelpersonerna i gruppen. Av ansökan kan utläsas att hans ekonomiska engagemang i och inflytande över verksamheten kommer att kvarstå efter flytten

BESLUT

Mål nr
921-20

utomlands. Den fråga som ska besvaras är om hans ekonomiska engagemang i företagsgruppen medför att han har väsentlig anknytning till Sverige.

14. I samband med etableringen av en fond träffas avtal som reglerar, förutom själva bildandet, förvaltningen av fonden och den rådgivning som ska tillhandahållas förvaltningsbolaget. Där regleras också frågor relaterade till olika typer av ersättningar som ska betalas ur fondförmögenheten. Det ställs vidare krav på nyckelpersonernas engagemang i verksamheten och oftast krävs också att de själva ska göra en investering av en viss storlek i fonden. På dessa investeringar utgår, förutom en proportionell andel av fondens avkastning, även en särskild andel av vinsten, s.k. carried interest, sedan investerarna fått sin del.
15. En nyckelperson kan alltså ha ett direkt inflytande över de verksamheter som bedrivs av portföljbolagen i Sverige genom ett eget ägande men också ett indirekt inflytande genom de avtal som reglerar fondernas förvaltning och rådgivningsuppdragen. I sin egenskap av nyckelperson brukar denne också ha ett visst inflytande över verksamheten i det eller de företag som står för förvaltningen och rådgivningen. För det ekonomiska engagemanget utgår ersättning i olika former t.ex. lön, arvode, utdelning och ränta.
16. Bedömningen av om en nyckelperson i en företagsgrupp som är verksam inom riskkapitalbranschen har ett väsentligt inflytande över de verksamheter som bedrivs av de olika företag som ingår i företagsgruppen kan inte enbart grundas på dennes formella ägande utan det krävs ingående information om och analys av avtal och organisationsstruktur. Det kan t.ex. handla om rådgivningsbolagets roll i förhållande till förvaltningsbolaget, nyckelpersonens roll i rådgivningsbolaget och om det finns någon koppling mellan dennes arbete i rådgivningsbolaget och den avkastning som vederbörande indirekt får från förvaltningsbolaget. Inte minst gäller det bedömningen av om personen också har inflytande på annat sätt än genom ägarandel. Ett förhandsbesked som ska besvara frågan om en person som på grund av ett sådant engagemang har väsentlig anknytning till Sverige aktualiserar alltså frågor av utpräglad utrednings- och beviskaraktär.

BESLUT

Mål nr
921-20

17. Omständigheterna i målet är sådana att förhandsbesked inte borde ha lämnats. Förhandsbeskedet ska därför undanröjas och ansökningen avvisas.

I avgörandet har deltagit justitieråden Helena Jäderblom, Margit Knutsson, Thomas Bull, Mahmut Baran och Leif Gäverth.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Birgitta Fors Almassidou.