

Not 44

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 22 oktober 2020 följande dom (mål nr 1562-20).

Bakgrund

1. En person som bor utomlands är obegränsat skattskyldig i Sverige bl.a. om denne 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 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 vederbörande tidigare var bosatt här och om personen har en fastighet här. Även utlandsvistelsens längd ska beaktas. Det ska göras en samlad bedömning av alla omständigheter av betydelse.

2. Klaganden, som är svensk medborgare, flyttade till Storbritannien 1998 efter att ha avslutat sina studier i Sverige. Under bosättningen i Storbritannien var han med och grundade ett brittiskt bolag, Holding. Holding är moderbolag i en koncern, som bedriver verksamhet i flera länder. Klaganden och de två andra grundarna äger 18,3 procent var av aktierna i Holding. De är s.k. managing partners i bolaget och har ett delat ledningsansvar för koncernen.

3. I september 2011 flyttade klaganden till Sverige med sin familj huvudsakligen i syfte att etablera ett svenskt dotterbolag till Holding. Det svenska bolaget ägs i sin helhet indirekt av Holding. Klaganden var verkställande direktör i bolaget mellan 2012 och 2015 då han ersattes av en annan person. Under 2014 påbörjade klaganden och hans familj en flytt till ett annat land inom EU för att där etablera ett nytt bolag inom koncernen. Flytten anmäldes och registrerades i folkbokföringen i september 2015.

4. Klaganden och hans hustru sålde sin tidigare permanentbostad i Sverige under 2019, med tillträde för köparen den 1 oktober samma år. Makarna äger fortfarande en fritidsfastighet i Sverige.

5. Genom ansökan om förhandsbesked ville klaganden få veta om han är begränsat skattskyldig i Sverige från och med den 1 oktober 2019.

6. Skatterättsnämnden fann vid en samlad bedömning att klaganden har väsentlig anknytning till Sverige – och att han därmed är obegränsat skattskyldig här – även efter den 1 oktober 2019. Nämnden ansåg att klagandens indirekta ägande om 18,3 procent i ett svenskt rörelsedrivande bolag är så stort att det ger ett väsentligt inflytande i en näringsverksamhet i Sverige. Detta inflytande har uppkommit då han var bosatt och obegränsat skattskyldig i Sverige och är enligt nämnden därmed en stark anknytningsfaktor. Nämnden beaktade vidare att det inte gått så långt tid sedan han flyttade från Sverige.

Yrkanden m.m.

7. *Klaganden* yrkar att han ska anses vara begränsat skattskyldig i Sverige från och med den 1 oktober 2019. Om Högsta förvaltningsdomstolen inte delar den bedömningen anser han att hans ansökan om förhandsbesked även rymmer frågan om från och med vilken tidpunkt, alternativt vilket

kalenderår, han kan anses vara begränsat skattskyldig. Klaganden anför följande.

8. Hans inflytande i det svenska bolaget är begränsat eftersom de tre grundarna har avtalat om att två av dem gemensamt kan driva igenom beslut mot den tredje personens vilja. Under 2018 uppgick omsättningen för det svenska bolaget till endast 4,2 procent av koncernens samlade omsättning och hans innehav kan därmed inte ses som annat än en ren kapitalplacering. Sedan flytten från Sverige har han vidare intagit en passiv roll i det svenska bolaget. Under de senaste tjugo åren har han bara bott fyra år i Sverige. Han vistas nu färre än 72 dagar i Sverige per år och då på sin fritidsfastighet. Det utgör en inskränkning av hans rätt till fri rörlighet inom EU att han anses ha väsentlig anknytning till Sverige, eftersom det enbart synes vara hans svenska medborgarskap och uppväxten i Sverige som medför sådan anknytning.

9. Skatteverket anser att överklagandet ska avslås.

Skälen för avgörandet

Frågan i målet

10. Frågan i målet är om klagandens ekonomiska engagemang i Sverige, tillsammans med andra anknytningsfaktorer, medför att han har väsentlig anknytning hit.

Rättslig reglering m.m.

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

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

13. 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 tidigare var bosatt här, om personen har en fastighet här och liknande förhållanden. Av praxis följer att även utlandsvistelsens längd ska beaktas (RÅ 2002 ref. 70 och HFD 2019 ref. 12).

14. Av förarbetena (prop. 1984/85:175 s. 13 f.) framgår att syftet med regleringen i 7 § är 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.

15. Frågan om det föreligger väsentlig anknytning till Sverige ska avgöras genom en samlad bedömning där alla omständigheter av betydelse ska beaktas (prop. 1984/85:175 s. 13, se även prop. 1966:127 s. 49).

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

16. Den fråga som klaganden ställde i sin ansökan om förhandsbesked och som Skatterättsnämnden har besvarat och som därmed är föremål för Högsta förvaltningsdomstolens prövning är om klaganden från och med den 1 oktober 2019 är begränsat skattskyldig i Sverige.

17. Klaganden äger 18,3 procent av aktierna i Holding som i sin tur indirekt äger samtliga aktier i ett svenskt rörelsedrivande aktiebolag. Han är s.k. managing partner i Holding och delar ledningsansvaret för koncernen med de två andra grundarna av Holding.

18. Storleken på klagandens indirekta innehav i det svenska bolaget talar för att han får anses ha ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet i Sverige. Den omständigheten att två av de tre grundarna gemensamt kan fatta beslut om Holdings verksamhet mot den tredje personens vilja och att klaganden, i likhet med de andra grundarna, därmed saknar vetorätt i Holding är betydelselöst i sammanhanget. Inte heller kan aktieinnehavet ses som en ren kapitalplacering. Detta mot bakgrund av den roll klaganden har i Holding och det ansvar han har för koncernens verksamhet. Till detta kommer att det var klaganden som etablerade bolaget i Sverige och som under åren 2012–2015 var verkställande direktör i bolaget.

19. Klaganden har enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet i Sverige. Frågan om det föreligger väsentlig anknytning hit ska emellertid avgöras genom en samlad bedömning där alla omständigheter av betydelse ska beaktas.

20. Klaganden har bott utomlands större delen av sitt vuxna liv. Mellan 1998 och september 2011 bodde han i Storbritannien och sedan september 2015 bor han och hans familj i ett annat land inom EU. Den senaste utlandsvistelsens längd uppgick per den 1 oktober 2019 alltså till fyra år. Dessförinnan hade klaganden bott lika lång tid i Sverige. Ytterligare anknytningsfaktorer som ska beaktas är klagandens svenska medborgarskap och hans innehav av en fritidsfastighet i Sverige där han enligt uppgift vistas varje år, om än högst 72 dagar.

21. Högsta förvaltningsdomstolen finner, vid den samlade bedömning som ska göras, att klaganden har väsentlig anknytning till Sverige och att han därmed är obegränsat skattskyldig i Sverige.

22. Klaganden anser att en sådan bedömning strider mot den fria rörligheten enligt EUF-fördraget. En förutsättning för att en bestämmelse ska anses utgöra ett hinder för den fria rörligheten är emellertid att bestämmelsen medför en negativ särbehandling av en gränsöverskridande transaktion jämfört med ett rent inhemskt fall. Någon sådan negativ särbehandling uppkommer inte i detta fall eftersom klaganden inte behandlas sämre för att han valt att utnyttja den fria rörligheten och flytta till ett annat EU-land jämfört med om han hade bott kvar i Sverige.

23. Skatterättsnämndens förhandsbesked ska därmed fastställas.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

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 denna dom.

I avgörandet deltog justitieråden *Jäderblom, Knutsson, Bull, Gäverth* och *Jönsson*. Föredragande var justitiesekreteraren *Jenny Björstrand*.

Skatterättsnämnden (2020-02-13, Eng, ordförande, Pettersson, Dahlberg, Hellenius, Rubenson, Sundin och Werkell):

Förhandsbesked

A är obegränsat skattskyldig i Sverige.

Skatterättsnämndens bedömning

Väsentlig anknytning?

A:s indirekta ägande i ett svenskt rörelsedrivande bolag uppgår till 18,3 procent och det är därmed så stort att det ger ett väsentligt inflytande i en näringsverksamhet i Sverige. Vad han anfört om avsaknad av vetorätt för grundarna av Holding föranleder ingen annan bedömning.

Till skillnad mot omständigheterna i t.ex. HFD 2019 ref. 12 har det väsentliga inflytandet för klagandens del uppkommit då han var bosatt och obegränsat skattskyldig i Sverige. Hans väsentliga inflytande i näringsverksamheten är därmed enligt Skatterättsnämndens uppfattning en stark anknytningsfaktor vid bedömningen av om han ska anses ha väsentlig anknytning hit. Det har vidare inte gått så lång tid från hans flytt från Sverige till ett annat land inom EU.

Vid den samlade bedömning som ska göras finner Skatterättsnämnden att A har väsentlig anknytning till Sverige även efter den 1 oktober 2019 då han frånträdde den tidigare permanentbostaden här.

Beträffande A:s invändning att hans svenska medborgarskap innebär en begränsning av den fria rörligheten inom EU konstaterar Skatterättsnämnden att detta bl.a. förutsätter att en annan bedömning av den skatterättsliga statusen görs för en icke svensk medborgare i motsvarande situation. Det saknas emellertid enligt nämndens uppfattning skäl för att en sådan annan bedömning skulle göras.