

Not 2

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 29 januari 2021 följande beslut (mål nr 1564-20).

Bakgrund

1. En person som är bosatt i ett land och har inkomster i ett annat land kan bli skattskyldig för sina inkomster i båda länderna. Ett sätt att undanröja eller lindra effekterna av sådan internationell dubbelbeskattning är att berörda stater ingår skatteavtal med varandra, vilket Sverige och Frankrike har gjort. Genom sådana avtal fördelar staterna beskattningsrätten mellan sig, t.ex. genom att den ena staten avstår beskattningsrätt till förmån för den andra eller genom att skatt som har betalats i en stat får avräknas vid beskattningen i den andra staten.

2. I en ansökan om förhandsbesked uppgav P.F. att hans far övervägde att under 2019 eller 2020 skänka honom en fastighet på ön Saint-Barthélemy, som är ett franskt utomeuropeiskt förvaltningsområde. P.F. ville med sin ansökan få klarhet i den skattemässiga behandlingen i Sverige vid en framtida försäljning av fastigheten. I ansökningen uppgavs följande.

3. Han är svensk medborgare och bosatt i Sverige, men har tidigare varit bosatt på Saint-Barthélemy. Han har aktieinnehav i näringsverksamhet i Sverige. Om han får fastigheten kommer han sannolikt att sälja den inom en femårsperiod, räknad från och med den 1 januari 2020. Försäljningen kommer att medföra en betydande kapitalvinst.

4. P.F. ville veta om skatteavtalet mellan Sverige och Frankrike är tillämpligt vid en försäljning av fastigheten på Saint-Barthélemy för det fall att han fortsätter att vara bosatt i Sverige (fråga 1). Om svaret på den frågan är jakande ville han veta om han i Sverige får avräkna den skatt som betalats i Frankrike med anledning av fastighetsförsäljningen (fråga 2). Han frågade även om en vinst vid försäljning av fastigheten enligt skatteavtalet ska beskattas endast i Frankrike om han flyttar från Sverige efter den 1 januari 2020 och bosätter sig på fastigheten men fortsätter att ha väsentlig anknytning till Sverige (fråga 3).

5. Skatterättsnämnden fann att skatteavtalet med Frankrike är tillämpligt och att den franska skatten på inkomsten från försäljningen av fastigheten får avräknas om P.F. är bosatt i Sverige (frågorna 1 och 2). Om P.F. däremot bosätter sig på Saint-Barthélemy beskattas inkomst av försäljningen endast i Frankrike (fråga 3).

Yrkanden m.m.

6. *Skatteverket* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska ändra förhandsbeskedet och förklara att skatteavtalet med Frankrike inte är tillämpligt avseende Saint-Barthélemy och att fastighetsförsäljningen därför endast ska beskattas i Sverige.

7. *P.F.* anser att förhandsbeskedet ska fastställas.

Skälen för avgörandet

8. Enligt 5 § 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.

9. För en enskild syftar förhandsbeskedsinstitutet till att ge en möjlighet att inför förestående affärer och andra rättshandlingar få klarhet i hur tillvägagångssättet kommer att bedömas i beskattningshänseende (se t.ex. HFD 2015 ref. 78).

10. P.F. har ansökt om förhandsbesked för att få klarhet i om en framtida sannolik försäljning av en fastighet på Saint-Barthélemy ska beskattas i Frankrike eller i Sverige enligt skatteavtalet mellan dessa stater. Frågorna är ställda utifrån två olika handlingsalternativ. Det ena alternativet är att han fortsätter att vara bosatt i Sverige när fastighetsförsäljningen sker och det andra alternativet är att han flyttar tillbaka till Saint-Barthélemy och är bosatt där vid försäljningen, men har väsentlig anknytning till Sverige.

11. Som förutsättningar har P.F. uppgett att hans far överväger att ge honom fastigheten i gåva under 2019 eller 2020 och att han i så fall sannolikt kommer att sälja den inom fem år från och med den 1 januari 2020. Inget har framkommit som tyder på att mottagandet av gåvan eller den framtida försäljningen skulle vara beroende av utfallet av beskattningsfrågan. P.F. står således inte inför några handlingsalternativ som är avhängiga svaret på beskattningsfrågan vare sig beträffande mottagandet av gåvan eller huruvida en försäljning av fastigheten ska ske. Detta innebär att P.F. inte står i någon sådan valsituation att han av den anledningen kan anses vara i behov av ett förhandsbesked.

12. Som framgått har P.F. uppgett att en försäljning av fastigheten sannolikt kommer att ske inom några år, möjligen först under 2025. Det har inte framkommit att han har behov av att redan nu få frågan besvarad om vilken stat som då har beskattningsrätten.

13. Av det anförda följer att det inte kan anses vara av vikt för P.F. att förhandsbesked lämnas. Inte heller kan ett sådant besked anses vara av vikt för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning. Skatterättsnämnden borde därför inte ha prövat ansökningen. Förhandsbeskedet ska därmed undanröjas och ansökningen avvisas.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer Skatterättsnämndens förhandsbesked och avvisar ansökningen.

I avgörandet deltog justitieråden *Jäderblom, Knutsson, Bull, Gäverth* och *Jönsson*. Föredragande var justitiesekreteraren *Charlotta Alsterstad Lindfors*.

Skatterättsnämnden (2020-03-02, *Eng, ordförande, Pettersson, Dahlberg, Hellenius, Rubenson, Sundin* och *Werkell*):

Förhandsbesked

Frågorna 1 och 2: Skatteavtalet med Frankrike är tillämpligt. Den franska skatten på inkomsten från försäljningen av fastigheten får avräknas i enlighet med artikel 23 i avtalet.

Fråga 3: Inkomst från försäljning av fastigheten beskattas endast i Frankrike

Skatterättsnämndens bedömning

P.F. kommer även efter en flytt till Saint-Barthélemy att vara obegränsat skattskyldig i Sverige på grund av väsentlig anknytning hit genom innehav av aktier som ger honom ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet här (3 kap. 3 och 7 §§ inkomstskattelagen [1999:1229]).

Frågan är därför om skatteavtalet med Frankrike kan anses tillämpligt och om avtalet i så fall inskränker den svenska beskattningsrätten.

Det är ostridigt att Saint-Barthélemy omfattades av skatteavtalet mellan Sverige och Frankrike när avtalet trädde i kraft. Parternas avsikt vid ingåendet av skatteavtalet var således att Saint-Barthélemy skulle omfattas av avtalet. Därefter har Saint-Barthélemy emellertid erhållit en mer självständig status vad gäller rätten att ta ut vissa skatter. Den förändringen har dock inte medfört att skatteavtalets innehåll justerats på något sätt. Enligt Skatterättsnämndens bedömning är skatteavtalet med Frankrike tillämpligt på förvaltningsområdet Saint-Barthélemy så länge avtalet inte har sagts upp eller omförhandlats (jfr RÅ 83 1:87).

Frågorna 1 och 2

P.F. har hemvist i Sverige. Att Frankrike får beskatta vinst vid överlåtelse av fastigheten framgår av artikel 13 punkt 1 i skatteavtalet. Sverige ska då, enligt artikel 23 punkt 1 a, avräkna ett belopp motsvarande den inkomstskatt som betalats i Frankrike på dessa inkomster. Avräkningsbeloppet ska emellertid inte i något fall överstiga den del av inkomstskatten beräknad utan sådan avräkning, som belöper på den inkomst som får beskattas i Frankrike.

Fråga 3

Om P.F. flyttar till Saint-Barthélemy kommer han enligt intern fransk rätt anses ha skatterättsligt hemvist i Frankrike under minst fem år efter flytten. Han kommer inte längre att ha en bostad som stadigvarande står till hans förfogande i Sverige men är obegränsat skattskyldig här på grund av väsentlig anknytning hit. Av artikel 4 punkt 2 i skatteavtalet framgår att han då anses ha avtalsrättsligt hemvist i Frankrike. Eftersom hemviststaten och staten där fastigheten är belägen är densamma är inte artikel 13 tillämplig. Inkomsten från fastighetsförsäljningen får då, enligt artikel 21, endast beskattas i hemviststaten dvs. i Frankrike.