

**Not 10**

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 12 april 2022 följande beslut (mål nr 3759-21).

**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 beaktas bl.a. om personen har en bostad här som är inrättad för åretruntbruk, om personen har sin familj här och om personen är ekonomiskt engagerad här genom att inneha tillgångar som ger ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet här. Det ska göras en samlad bedömning av alla omständigheter av betydelse.

2. E.S. och hans maka överväger att flytta till Spanien eller Portugal för att bosätta sig där permanent tillsammans med sina gemensamma barn. Genom en ansökan om förhandsbesked ville E.S. få veta om han efter flytten kommer att vara obegränsat skattskyldig i Sverige bl.a. på grund av väsentlig anknytning hit. Av lämnade förutsättningar framgår följande.

3. E.S. är svensk medborgare och har bott permanent i Sverige sedan 1990. Han har två minderåriga barn tillsammans med sin före detta hustru och planerar att umgås med barnen 40 dagar per år i Sverige.

4. Efter utflyttningen från Sverige avser E.S. att behålla sin anställning i ett bolag inom bankkoncernen Skandinaviska Enskilda Banken. Han avser att besöka sin arbetsplats i Sverige en vecka per månad och avser även att vistas i Sverige under sommaren. Totalt kommer han att ha 98 övernattnings i Sverige per år.

5. E.S:s arbetsuppgifter består i att delta i förvaltningen av en fond som investerar i olika bolag. Fonden är baserad i Luxemburg och förvaltas av en general partner som beslutar vilka investeringar som fonden ska göra. E.S. ingår i den investeringskommitté som gemensamt beslutar vilka investeringar som kommittén ska rekommendera till general partner. Fonden investerar bl.a. i svenska bolag och äger mer än 50 procent i bolagen. E.S. är, i egenskap av representant för fonden, styrelseledamot i ett svenskt aktiebolag och kan komma att sitta i styrelsen för ytterligare ett eller två bolag.

6. E.S. är ensam ägare av ett aktiebolag som äger omkring en halv procent av andelarna i fonden. Därutöver investerar bolaget i noterade värdepapper. Var och en av dessa investeringar motsvarar mindre än en procent av aktierna och rösterna i de bolag som fonden har investerat i.

7. Vidare äger E.S., direkt eller genom sitt bolag, flera fritidsbostäder och bostadsrättslägenheter i Sverige. Han har aldrig varit bosatt i dessa bostäder. Umgänget med hans minderåriga barn i Sverige kommer att ske i de bostäder han har tillgång till.

8. E.S. ville få klarhet i om han kan behålla angiven anknytning till Sverige utan att betraktas som obegränsat skattskyldig här på grund av väsentlig anknytning hit (fråga 1). Han ville också veta ifall bedömningen i fråga 1 påverkas av om vissa anknytningsfaktorer inte längre föreligger eller ändras (frågorna 2–7). Därutöver frågade han om vistelserna i Sverige medför att han ska anses stadigvarande vistas här (fråga 8) och om det

svaret ändras om han endast tillbringar två till tre veckor här under sommaren (fråga 9).

9. Skatterättsnämnden ansåg att E.S. inte ska anses obegränsat skattskyldig i Sverige på grund av stadigvarande vistelse här eller väsentlig anknytning hit. Därmed förföll frågorna 2–7 och 9.

#### **Yrkanden m.m.**

10. *Skatteverket* överklagar förhandsbeskedet såvitt avser fråga 1 och yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska förklara att E.S. har väsentlig anknytning till Sverige.

11. *E.S.* vidhåller att han inte har väsentlig anknytning till Sverige.

#### **Skälen för avgörandet**

##### *Rättslig reglering m.m.*

12. Enligt 3 kap. 3 § första stycket 3 inkomstskattelagen (1999:1229) är den som har väsentlig anknytning till Sverige och som tidigare har varit bosatt här obegränsat skattskyldig.

13. Enligt 7 § första stycket samma kapitel ska vid bedömningen av om en person som tidigare har varit bosatt i Sverige har väsentlig anknytning hit beaktas bl.a. 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 sin familj här, om personen är ekonomiskt engagerad här genom att inneha tillgångar som, direkt eller indirekt, ger vederbörande ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet här, om personen har en fastighet här och liknande förhållanden.

14. 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*

15. Frågan i målet är om E.S. efter en utflyttning kan anses ha väsentlig anknytning till Sverige med hänsyn till redovisade omständigheter. Av ansökan framgår att det finns flera omständigheter som kommer att knyta E.S. till Sverige efter att han har flyttat utomlands.

16. Utöver anknytningsfaktorer som bl.a. svenskt medborgarskap, lång bosättningstid i Sverige, umgänge med minderåriga barn i Sverige samt fastigheter och bostäder här framgår det att E.S. avser att även framgent vara verksam inom riskkapitalbranschen.

17. 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.).

18. E.S. är engagerad på ett sätt som framstår som typiskt för en s.k. nyckelperson inom riskkapitalbranschen. Han är verksam i en fond som har satts upp inom Skandinaviska Enskilda Banken och är anställd i ett bolag inom denna företagsgrupp. Fonden investerar i olika svenska bolag, s.k. portföljbolag. Fonden förvärvar normalt en aktiemajoritet i bolagen. E.S. sitter för närvarande för fondens räkning som styrelseledamot i ett av bolagen och har upplyst att han kan komma att sitta i styrelsen i ytterligare något portföljbolag. Fonden förvaltas av en general partner som fattar beslut om bl.a. fondens investeringar och desinvesteringar. E.S. är ledamot i den investeringskommitté som ger fonden råd om dess investeringar. Genom sitt helägda bolag äger han omkring en halv procent av andelarna i fonden.

19. Högsta förvaltningsdomstolen har i rättsfallet HFD 2020 ref. 63 funnit att 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 inte kan grundas enbart på dennes formella ägande. Det krävs dessutom ingående information om och analys av avtal och organisationsstruktur. Inte minst gäller det bedömningen av om personen också har inflytande på annat sätt än genom ägarandel.

20. 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 som inte lämpar sig för att prövas inom ramen för ett förhandsbesked. Förhandsbeskedet ska därför undanröjas i den del som det har överklagats och ansökan avvisas i motsvarande del.

#### **Högsta förvaltningsdomstolens avgörande**

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer Skatterättsnämndens förhandsbesked i den del som det har överklagats och avvisar ansökan i motsvarande del.

I avgörandet deltog justitieråden *Ståhl, von Essen, Anderson, Jönsson* och *Medin*. Föredragande var justitiesekreteraren *Sandra Zetterdahl*.

---

*Skatterättsnämnden* (2021-06-02, *Eng, ordförande, Pettersson, Bengtsson, Pahlsson, Rubenson, Sundin och Werkell*):

#### *Förhandsbesked*

Frågorna 1 och 8: E.S. ska inte anses obegränsat skattskyldig i Sverige på grund av stadigvarande vistelse här eller väsentlig anknytning hit.

[text här utelämnad]

*Skatterättsnämndens bedömning*

## Fråga 8

Den fråga som först ska bedömas är om E.S. efter utflyttningen från Sverige ska anses stadigvarande vistas här.

E.S. avser att vistas i Sverige en vecka per månad under månaderna januari–juni och september–december. Dessutom avser han att vistas här den 1 juli–den 8 augusti. Han kommer därmed att vistas i Sverige regelbundet enligt ett visst mönster. Enligt Skatterättsnämndens uppfattning är vistelsen här dock inte av sådan omfattning att den ska anses som stadigvarande (jfr t.ex. RÅ 2008 ref. 56). E.S. ska således inte anses obegränsat skattskyldig i Sverige på grund av stadigvarande vistelse här.

## Fråga 1

Nästa fråga är om E.S. och hans hustru A.R. ska anses ha väsentlig anknytning till Sverige efter utflyttningen om de behåller i ansökan angiven anknytning hit.

E.S. avser att umgås med sina två minderåriga barn 40 dagar per år i Sverige. Enbart umgänget med barnen kan enligt Skatterättsnämndens mening inte anses medföra väsentlig anknytning hit (jfr RÅ 2003 ref. 52 och RÅ 2010 not. 78).

Då någon egentlig rörelse inte bedrivs i Svanholm Invest kan E.S:s aktieinnehav i det bolaget inte anses ge honom ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet här (se t.ex. RÅ 2001 not. 41 och RÅ 2002 not. 150). Vidare är bolagets innehav av noterade värdepapper obetydliga och ger honom inte ett sådant inflytande.

E.S. äger via Svanholm Invest ca 0,5 procent i fonden, som i sin tur äger mer än 50 procent i svenska bolag. Svanholm Invest är delägare i fonden på samma villkor som alla andra andelsägare. E.S:s indirekta ägande i de svenska bolagen är därmed inte tillräckligt för att ge honom ett väsentligt inflytande över de verksamheter som bedrivs av bolagen. I den mån han har inflytande över de svenska bolagens verksamheter följer det av hans anställning hos Skandinaviska Enskilda Banken, där styrelseuppdrag i upp till tre bolag ingår. E.S. kan därför inte genom sitt innehav av tillgångar anses ha ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet här (jfr RÅ 2001 not. 41).

De fastigheter och bostadsrättslägenheter som E.S. direkt eller indirekt äger i Sverige är inte tidigare permanentbostäder och innehaven kan inte självständigt anses medföra väsentlig anknytning hit. Bilarna i Sverige påverkar inte bedömningen. Vid en samlad bedömning av omständigheterna anser Skatterättsnämnden att E.S. efter utflyttningen inte ska anses obegränsat skattskyldig i Sverige på grund av väsentlig anknytning hit. Detsamma gäller för A.R.

Frågorna 2–7 och 9

[text här utelämnad]