

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
2828-16

meddelad i Stockholm den 7 november 2016

KLAGANDE OCH MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART OCH KLAGANDE

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 2 maj 2016 i ärende dnr 91-15/D

SAKEN

Förhandsbesked angående inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Med ändring av Skatterättsnämndens förhandsbesked förklarar Högsta förvaltningsdomstolen att sökanden inte ska anses obegränsat skattskyldig i Sverige på grund av väsentlig anknytning hit.

Högsta förvaltningsdomstolen återförvisar målet i övrigt till Skatterättsnämnden för ny handläggning.

Dok.Id 175578

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

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

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-16:30

DOM

2

Mål nr
2828-16

Högsta förvaltningsdomstolen förordnar att sekretessbestämmelserna i 27 kap. 1 och 4 §§ offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) ska förstås att vara tillämpliga på uppgifter som tagits in i denna dom utom i fråga om vad som står under rubriken Högsta förvaltningsdomstolens avgörande.

BAKGRUND

En person är obegränsat skattskyldig i Sverige bl.a. om han, utan att vara bosatt här, har väsentlig anknytning hit och tidigare har varit bosatt i landet. För att avgöra om en person har väsentlig anknytning hit ska bl.a. beaktas om han är svensk medborgare, hur länge han tidigare varit bosatt i Sverige och om han är ekonomiskt engagerad här genom att inneha tillgångar som ger honom ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet här. Bedömningen ska i det enskilda fallet grundas på en samlad värdering av alla relevanta omständigheter.

[REDACTED] som är svensk medborgare, flyttade från Sverige 1989 och har sedan dess bott utomlands med undantag för en fyraårsperiod i mitten av 2000-talet då han bodde och arbetade i Sverige. Sedan årsskiftet 2015/2016 bor han med sin familj i Storbritannien. [REDACTED] äger indirekt aktier i ett svenskt börsnoterat aktieföretag, [REDACTED] AB. Innehavet uppgår till 5,5 procent av samtliga aktier i företaget och representerar 10,3 procent av rösterna. Aktierna ägs av ett svenskt aktieföretag som i sin tur ägs av ett [REDACTED] helägt [REDACTED] företag.

[REDACTED] bildades [REDACTED] genom ett samgående mellan [REDACTED] AB och [REDACTED] AB. [REDACTED] största ägare var familjerna [REDACTED] och [REDACTED] som är släkt med varandra. Dessa familjer äger nu 34,3 procent av aktierna i företaget och kontrollerar 46,2 procent av rösterna. Familjen [REDACTED] [REDACTED] hans mor och hans bror – äger 12,6 procent av aktierna och innehar 19,5 procent av rösterna i företaget medan motsvarande siffror för familjen [REDACTED] är 21,7 procent respektive 26,7 procent. För närvarande är varken [REDACTED] eller någon närstående till honom verksam i företaget.

DOM

3

Mål nr
2828-16

██████████ överväger att omvandla sitt indirekta ägande i ██████████ till ett direkt ägande. Detta är tänkt att ske genom utskiftning eller utdelning från det svenska bolaget till dess ██████████ moderbolag och därefter utdelning från sistnämnda bolag. Det kan senare bli aktuellt att sälja aktierna.

Genom ansökan om förhandsbesked önskade ██████████ få klarlagt om han ansågs ha väsentlig anknytning till Sverige enligt 3 kap. 3 och 7 §§ inkomstskattelagen (1999:1229), IL (fråga 1). Vidare ville han få svar på frågan om han skulle bli skattskyldig för utdelningen av aktierna från sitt ██████████ bolag (fråga 2), vilket skattemässigt anskaffningsvärde han skulle få tillgodoräkna sig på dessa aktier (fråga 3) samt om lagen (1995:575) mot skatteflykt var tillämplig på förfarandet (fråga 4).

Skatterättsnämnden fann att ██████████ vid en samlad bedömning, var att anse som obegränsat skattskyldig i Sverige på grund av väsentlig anknytning hit (fråga 1). Nämnden konstaterade att hans röstandel i ██████████ överstiger tio procent och att frågan om andelen ger väsentligt inflytande i näringsverksamhet ska bedömas bl.a. med ledning av ägarfördelningen i övrigt i bolaget. Familjerna ██████████ och ██████████ har tillsammans en röstandel som uppgår till drygt 46 procent. Enligt nämnden fick ██████████ i den ägarkrets som utgörs av de två familjerna, anses ha en påtaglig möjlighet att påverka beslutsfattandet genom sin röstandel. Han ansågs mot den bakgrunden ha ett väsentligt inflytande i bolaget.

Frågorna 2 och 3 besvarade nämnden med att utdelningen av aktierna skulle beskattas i Sverige till den del den inte överfördes till eller mottogs av ██████████ i Storbritannien och att anskaffningsutgiften för aktierna uppgick till marknadsvärdet vid utdelningstillfället. Fråga 4 förföll.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska fastställa Skatterättsnämndens förhandsbesked.

DOM

4

Mål nr
2828-16

██████████ yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska förklara att han inte är obegränsat skattskyldig i Sverige på grund av väsentlig anknytning hit och anför bl.a. följande. Under de senaste 26 åren har han bott i Sverige i knappt fyra år. Han tar ingen, och har inte heller tagit, aktiv del i driften av ██████████ utan betraktar sitt innehav som en ren kapitalinvestering. Inte heller hans bror, ██████████ eller hans mor är aktiv i bolaget. Deras aktieinnehav är resultatet av en omstrukturering som genomfördes i flera steg och som syftade till att möjliggöra ett passivt ägande för deras del. Han har ingen reell möjlighet att påverka beslutsfattandet. Medlemmarna i familjen ██████████ räknas inte som närstående till honom och de båda familjerna ██████████ och ██████████ kan inte betraktas som en ägarkrets eller ägargrupp.

SKÅLEN FÖR AVGÖRANDET

Vad målet gäller

Frågan i målet är om ██████████ är obegränsat skattskyldig i Sverige på grund av väsentlig anknytning hit. Av betydelse för svaret på den frågan är om hans indirekta innehav om 5,5 procent av aktierna – representerande 10,3 procent av rösterna – i ett svenskt börsnoterat bolag ger honom ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet här.

Rättslig reglering m.m.

Enligt 3 kap. 8 § IL är den som är obegränsat skattskyldig i Sverige skattskyldig för alla sina inkomster i Sverige och från utlandet.

Enligt 3 kap. 3 § första stycket 1 och 2 IL är den som är bosatt i Sverige eller som stadigvarande vistas här obegränsat skattskyldig i Sverige. Detsamma gäller enligt första stycket 3 den som har väsentlig anknytning till Sverige och som tidigare har varit bosatt här.

För att avgöra om en person som tidigare har varit bosatt här har väsentlig anknytning till Sverige ska enligt 3 kap. 7 § första stycket IL beaktas bl.a. om han är svensk medborgare, hur länge han var bosatt här och om han är ekonomiskt engagerad här genom att inneha tillgångar som, direkt eller indirekt, ger honom ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet här.

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 § IL är för handen behöver inte innebära att personen i fråga ska anses ha väsentlig anknytning till Sverige (se bl.a. prop. 1984/85:175 s. 13 samt RÅ 2001 not. 41 och RÅ 2002 not. 151).

Av förarbetena till bestämmelsen (a prop. s. 13 f.) framgår vidare att syftet med den 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.

I praxis har aktieinnehav som understiger tio procent inte ansetts ge ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet (se t.ex. RÅ 2002 not. 150 och RÅ 2009 not. 85).

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

██████████ som i dag är ██████ år, är svensk medborgare men har under i stort sett hela sitt vuxna liv bott utomlands. Förutom medborgarskapet är det endast hans indirekta aktieinnehav i det svenska börsnoterade bolaget ██████████ som ger honom anknytning till Sverige.

██████████ äger indirekt 5,5 procent av aktierna i ██████████ med ett sammanlagt röstvärde på 10,3 procent. Resterande aktier är fördelade på ett stort

DOM

6

Mål nr
2828-16

antal ägare med olika röstandelar. Familjen [REDACTED] vars medlemmar är släkt med [REDACTED] har den största röstandelen i bolaget om 26,7 procent. Deras aktieinnehav uppgår till 21,7 procent. Familjen [REDACTED] som består av [REDACTED] [REDACTED] samt hans mor och bror, har ett sammanlagt innehav som uppgår till 12,6 procent av aktierna och 19,5 procent av rösterna.

Genom sitt indirekta innehav i [REDACTED] är [REDACTED] ekonomiskt engagerad i Sverige. I både förarbeten och praxis har emellertid framhållits att det inte är det ekonomiska engagemanget i sig som är avgörande för bedömningen av anknytningsfrågan. Det är i stället det inflytande som det ekonomiska engagemanget kan ge som är av intresse (jfr RÅ 2001 not. 41).

[REDACTED] indirekta ägarandel i [REDACTED] understiger tio procent. Flera av bestämmelserna om minoritetsskydd i aktiebolagslagen (2005:551) anknyter till aktieinnehavets storlek och inte till röstandelen. I en del av dessa regler är gränsen satt till en tiondel av aktierna (se t.ex. 9 kap. 9 § om minoritetsrevisor, 18 kap. 11 § om vinstutdelning och 25 kap. 21 § om tvångslikvidation).

Det inflytande i [REDACTED] som [REDACTED] har genom sitt aktieinnehav är således begränsat trots den förhållandevis höga röstandelen. Vidare har han varken direkt eller indirekt tagit aktiv del i bolagets verksamhet. De uppgifter som framkommit om bakgrunden till förvärvet av aktierna i bolaget talar också för att innehavet närmast är att jämställa med en kapitalplacering.

Mot bakgrund av det anförda kan innehavet av aktierna i [REDACTED] inte anses ge [REDACTED] ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet i Sverige. Den omständigheten att han tillsammans med sin mor och bror äger aktier i en omfattning som kan sägas ge dem ett gemensamt väsentligt inflytande i bolaget föranleder ingen annan bedömning (jfr HFD 2012 not. 9).

Vid en samlad bedömning av omständigheterna anser Högsta förvaltningsdomstolen att [REDACTED] inte kan anses ha väsentlig anknytning till Sverige och att han därmed inte av detta skäl är obegränsat skattskyldig här.

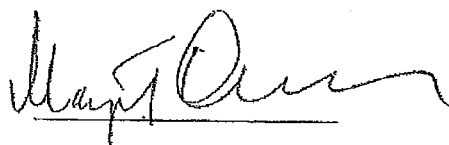
DOM

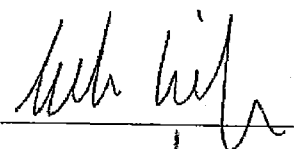
7

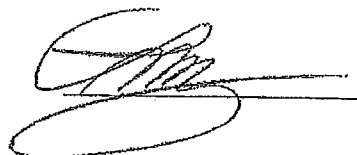
Mål nr
2828-16


Skatterättsnämnden ansåg att [REDACTED] var obegränsat skattskyldig i Sverige på grund av väsentlig anknytning hit och behandlade hans ansökan om förhandsbesked i övrigt mot den bakgrunden. Med hänsyn till Högsta förvaltningsdomstolens ställningstagande i frågan om [REDACTED] anknytning till Sverige bör övriga frågor som ställdes i ansökan bli föremål för ny behandling. Målet bör i dessa delar återförvisas till Skatterättsnämnden.











I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Margit Knutsson, Christer Silfverberg, Inga-Lill Åskersjö och Leif Gäverth.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Camilla Mundt.