

**Not 19**

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 22 maj 2023 följande dom (mål nr 7022-22).

**Bakgrund**

1. Ett förvärv genom gåva är skattefritt. Om förvärvet har sitt ursprung i en arbetsprestation ska dock inkomstbeskattning ske om inte syftet varit ett annat än att belöna den anställde för prestationen.

2. B.N. är en av trusten Trojaborg Trusts förmånstagare. Av Högsta förvaltningsdomstolens avgörande HFD 2021 not. 55 framgår att trusten inte motsvarar en svensk familjestiftelse.

3. Trusten bildades i Jersey 2017 av B.N:s syster. Systemen ägde då två tredjedelar av familjeföretaget Trojaborg AB genom bl.a. Trojaborg Holding AB (Holding). Av rättviseskäl och för att säkerställa att Trojaborg skulle kunna kvarbli i familjens ägo avsåg hon att överlåta en tredjedel av aktierna i det bolaget till B.N. Han var då bosatt i Storbritannien. För att undvika gåvoskatt överlät hon därför samtliga aktier i Holding till Trojaborg Trust med syftet att aktierna i Holding senare skulle överföras från trusten till B.N.

4. Trojaborg Trust har en fordran på Holding som uppgår till ca 104 miljoner kr. Fordran uppkom 2017 och avser ett lån till Holding för att finansiera förvärv av ytterligare aktier i Trojaborg. Lånet till Holding finansierades genom att trusten tog upp lån hos BDA Trust och Nordshore Trust. De sistnämnda trusterna är bildade av B.N. och han är även förmånstagare. Inte heller dessa trusters motsvarar svenska familjestiftelser (se HFD 2021 not. 56 samt Högsta förvaltningsdomstolens dom den 13 december 2021 i mål nr 4006-21).

5. Holding äger nu 51 procent av aktierna i Trojaborg som i sin tur äger aktier motsvarande 60 procent av kapitalet och 75 procent av rösterna i Rederiaktiebolaget Gotland. B.N. är styrelseordförande i Trojaborg och vice ordförande i Rederiaktiebolaget Gotland. Han har fått marknads- mässig ersättning för det arbete han tidigare har utfört för de båda bolagen och kommer att få marknads- mässig ersättning för framtida arbete.

6. B.N. har för avsikt att begära att förvaltaren av Trojaborg Trust överför samtliga tillgångar i trusten till honom. I en ansökan om förhands- besked ville B.N. veta om en sådan överföring från trusten ska behandlas som en skattefri gåva från systemen.

7. Skatterättsnämnden ansåg att en överföring av tillgångarna i Trojaborg Trust till B.N. inte ska inkomstbeskattas. Enligt nämnden är systemen att anse som ägare till egendomen i Trojaborg Trust och en överföring av tillgångarna till B.N. får anses ha sin grund i det nära släkt- skapet samt en önskan att behålla Trojaborg inom familjen. En överföring av tillgångarna i Trojaborg Trust till B.N. är därmed gåvor från systemen som inte medför någon inkomstbeskattning. Enligt nämnden gäller det till den del de överförda tillgångarnas värde inte motsvaras av en för B.N:s syster minskad skuld till BDA Trust och Nordshore Trust.

**Yrkanden m.m.**

8. *Skatteverket* yrkar att förhandsbeskedet ska fastställas.

9. *B.N.* anser också att förhandsbeskedet ska fastställas.

**Skälen för avgörandet***Rättslig reglering m.m.*

10. Av 8 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229) framgår att förvärv genom gåva är skattefritt.

11. Enligt 11 kap. 1 § ska löner, arvoden, kostnadsersättningar, pensioner, förmåner och alla andra inkomster som erhålls på grund av tjänst tas upp som intäkt, om inte något annat anges i det kapitlet eller i 8 eller 11 a kap.

12. Av praxis följer att inkomstbeskattning ofta ska ske om det kan antas att förvärvet har sitt ursprung i en arbetsprestation (RÅ 80 1:61 och RÅ 1997 ref. 1). Beskattning har dock underlåtit om det funnits anledning att anta att syftet varit ett annat än att belöna den anställde för en prestation (RÅ 1989 ref. 21, RÅ 1998 not. 91 och RÅ 2001 ref. 10). I praxis har det getts uttryck för ett antal faktorer som ska beaktas vid bedömningen av om en överlåtelse till en anställd ska anses vara av benefik karaktär, såsom relationen mellan överlåtaren och förvärvaren, syftet med överlåtelsen, gåvans värde samt om den anställde har en marknadsmässig lön (HFD 2017 ref. 38 I-III).

*Högsta förvaltningsdomstolens bedömning*

13. Av Högsta förvaltningsdomstolens avgörande i HFD 2021 not. 55 framgår att B.N:s syster inte kan anses ha skilt sig från trustegendomen i Trojaborg Trust i sådan utsträckning som krävs för att trusten ska anses motsvara en svensk familjestiftelse. Det innebär att systemen alltjämt ska ses som ägare till egendomen (HFD 2018 ref. 11).

14. En överföring av tillgångarna i trusten till B.N. är således en förmögenhetsöverföring från systemen till honom. För att det ska vara fråga om en gåva krävs att den är benefik, dvs. utan krav på motprestation. Mot bakgrund av uppgifterna i målet om syftet med överlåtelsen, dvs. att behålla företaget inom familjen, gåvans värde samt uppgifterna om den ersättning B.N. har fått för utfört arbete i bolagen anser Högsta förvaltningsdomstolen att överföringen har ett annat syfte än att belöna B.N. för hans arbetsprestationer i Trojaborg och Rederiaktiebolaget Gotland.

15. En överföring av tillgångar från Trojaborg Trust till B.N. ska således, som Skatterättsnämnden funnit, behandlas som en skattefri gåva från hans syster till den del de överförda tillgångarnas värde inte motsvaras av en för systemen minskad skuld till BDA Trust och Nordshore Trust. Förhandsbeskedet ska därmed fastställas.

**Högsta förvaltningsdomstolens avgörande**

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

I avgörandet deltog justitieråden *Jermsten, Knutsson, Bull, Jönsson* och *Haggren*. Föredragande var justitiesekreteraren Ewa Nordström.

*Skatterättsnämnden* (2022-11-07, Eng, ordförande, Bengtsson, Cejie, Dahlberg, Hellenius, Pettersson och Sundin):

*Förhandsbesked*

En överföring av tillgångarna i Trojaborg Trust till B.N. ska inte inkomstbeskattas.

*Skatterättsnämndens bedömning*

Enligt Högsta förvaltningsdomstolen kan inte B.N:s syster anses ha skilt sig från trustegendomen i sådan utsträckning som krävs för att Trojaborg Trust ska anses motsvara en svensk familjestiftelse. Det innebär att systemen anses som ägare till trustegendomen (jfr HFD 2018 ref. 11). Frågan är om en överföring av tillgångarna i trusten kan anses utgöra en gåva från systemen.

Enligt Skatterättsnämndens mening leder en samlad bedömning av de uppgifter som lämnats i ärendet till att överföringen får anses ha sin grund i det nära släktskapet samt önskan att behålla företaget inom familjen. En överföring av tillgångarna i Trojaborg Trust till B.N. är därmed gåvor som inte medför någon inkomstbeskattning. Som Skatteverket påpekat gäller det till den del de överförda tillgångarnas värde inte motsvaras av en för B.N:s syster minskad skuld till BDA Trust och Nordshore Trust.