

REGERINGSRÄTTENS DOM

Mål nr
1801-08

meddelad i Stockholm den 1 december 2008

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART

AA

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrättens i Göteborg dom den 8 januari 2008 i mål nr 6020-06
(bilaga)

SAKEN

Särskild inkomstskatt för utomlands bosatta

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatt, SINK, inte ska tillämpas för AAs löneinkomster i Sverige under inkomståret 2005 och anför bl.a. följande. AA har haft en fast anställning vid sjukhuset i Arvika under ungefär ett och ett halvt års tid. Arbetet har utförts på en och samma plats och han har varit inordnad i sjukhusets arbetsorganisation. Hans arbetsperioder och uppehållen mellan dessa har varit schemalagda ett år i taget. Under åren 2004 och 2005 har arbetsperioderna på 1-3 veckor varit

Dok.Id 61562

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 5

Expeditionstid
09:00-12:00
13:00-15:00

Telefon
08-561 676 00
Telefax
08-561 678 20

förlagda till i stort sett samtliga månader under åren. Vistelserna i Sverige har således varit regelbundet återkommande och sammanhängande med varandra på ett sådant sätt att det är fråga om en stadigvarande vistelse. AAs avbrott för utlandsvistelser har varit förlagda till de schemalagda arbetsuppehållen i den svenska anställningen. Uppehållen har i regel varit 2-4 veckor långa och får anses som normala med hänsyn till de jourtjänstgöringar, kompensationsledigheter, semestrar o.d. som kan förekomma i den aktuella anställningen. Utlandsvistelserna framstår därför endast som tillfälliga avbrott i den sammanhängande vistelse som AA har haft i Sverige under åren 2004 och 2005. – Under perioden februari 2004 till juni 2005 (73 veckor) har AA vistats i Sverige under 27 veckor vilket motsvarar 37 procent av den totala tiden. Utslaget över hela perioden motsvarar detta 2-3 övernattningar i Sverige per vecka. Hans vistelsetid i Sverige är därför av samma omfattning som den som var aktuell i rättsfallet RÅ 1997 ref. 25. Det förhållandet att AAs arbetstider och därmed vistelser i Sverige är förlagda så att närvaron i Sverige består av längre perioder med därpå följande längre uppehåll bör inte föranleda en annan bedömning än att vistelsen i Sverige är att betrakta som stadigvarande. Att AA har fast bostad och familj i Danmark och vistas mer tid där bör heller inte medföra att vistelsen i Sverige inte ska anses vara stadigvarande. AAs vistelser i Sverige under aktuell period får således anses ha haft sådan omfattning, intensitet och regelbundenhet att de ska ses som en sammanhängande och stadigvarande vistelse.

AA bestrider bifall till överklagandet och anför bl.a. följande. Han har sedan år 1983 arbetat i Sverige på olika sjukhus under de perioder då han varit kompensationsledig från sitt arbete i Danmark.

Omfattningen av arbetet i Sverige har varierat från år till år och har uppgått till allt från fyra veckor till som mest 18 veckor. Han har alltid beskattats enligt bestämmelserna i SINK. Han har haft sitt huvudsakliga arbete i Danmark, varifrån merparten av hans inkomster kommer. Han har också familj och bostad i Danmark. Han har aldrig haft någon bostad i Sverige och han kan inte vid någon tidpunkt sägas ha tillbringat sin dygnsvila i Sverige eftersom han har haft jour alla de timmar och dagar han har vistats i Sverige, fränsett tid som han åkt mellan Sverige och Danmark.

SKÄLEN FÖR REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Skattskyldiga enligt SINK är fysiska personer som är bosatta utomlands och som uppbar sådan inkomst som är skattepliktig enligt lagen (3 §). Som bosatta utomlands anses därvid sådana fysiska personer som enligt inkomstskattelagen (1999:1229), IL, är begränsat skattskyldiga. Den som stadigvarande vistas här är enligt 3 kap. 3 § IL obegränsat skattskyldig.

Frågan i målet är om AA ska beskattas enligt reglerna i SINK för sina inkomster av anställning i Sverige under år 2005. Beskattning enligt SINK förutsätter att han inte anses ha vistats stadigvarande i Sverige.

Begreppet stadigvarande vistelse är inte definierat. Praxis kan väsentligen beskrivas enligt följande (jfr prop. 2004/05:19 s. 30). Som stadigvarande vistelse i Sverige räknas i princip en sammanhängande tidsperiod på sex månader eller mer. För att stadigvarande vistelse ska anses föreligga krävs förutom att vistelsen är sammanhängande och uppgår till minst sex månader att den skattskyldige tillbringar sin dygnsvila i Sverige (RÅ 1981 Aa 4). Tillfälliga avbrott i Sverigevistelsen saknar betydelse (RÅ 1997 ref. 25). En läkare som återkommande arbetat i Sverige i perioder om knappt sex månader, med regelmässiga avbrott om två till tre månader, har ansetts stadigvarande vistas i Sverige (RÅ 2008 ref. 16).

Av utredningen framgår att AA under år 2004 och under första halvåret 2005 haft en överläkartjänst vid sjukhuset i Arvika. Hans arbetstid har vanligen förlagts så att han arbetat i sammanhängande arbetspass om två veckor, under vilken tid han haft ständig jour. Under vistelsen i Arvika har han bott i en jourlägenhet. Tiden mellan arbetspassen hos sin svenska arbetsgivare har han tillbringat i Danmark, där han arbetar som läkare och har sin familjebostad. I Sverige arbetade han sammanlagt 18 veckor under år 2004 och sammanlagt nio veckor under första halvåret 2005.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

AA:s anställning hos den svenska arbetsgivaren har varat i ett och ett halvt år. Under arbetet i Sverige har han haft sin dygnsvila här. AA har vistats i Sverige under en så lång tid, i en sådan omfattning och med en sådan regelbundenhet att vistelsen här får

bedömas som stadigvarande. Det förhållandet att arbetstiden förlagts så att han i genomsnitt kunnat tillbringa fler dagar i Danmark än i Sverige,

eller att han haft arbete och familjebostad i Danmark, kan inte medföra en annan bedömning. AA är således för den i målet aktuella tidsperioden obegränsat skattskyldig enligt IL och ska inte beskattas enligt SINK.

REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Regeringsrätten upphäver kammarrättens dom och fastställer det slut länsrättens dom innehåller.

Gustaf Sandström

Lennart Hamberg

Carl Gustav Fernlund

Annika Brickman

Margit Knutsson

Maria Malmgren
Föredragande regeringsrätts-
sekreterare

Avdelning II
Föredraget 2008-10-29