

# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr  
7077-13

meddelad i Stockholm den 24 februari 2014

## **KLAGANDE**

Skatteverket  
171 94 Solna

## **MOTPART**

AA

## **ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Skatterättsnämndens beslut den 4 oktober 2013 i ärende dnr 79-13/D, se bilaga (här borttagen)

## **SAKEN**

Förhandsbesked angående inkomstskatt

---

## **HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE**

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

## **YRKANDEN M.M.**

Skatteverket yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ändrar Skatterättsnämndens förhandsbesked och förklarar att de av AAs tjänsteresor utanför Förenade Arabemiraten som är förenade med övernattning får anses vara sådana avbrott som avses i 3 kap. 10 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL. Skatteverket anför att

Dok.Id 144999

**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

Mål nr  
7077-13

mot bakgrund av tjänsteresornas omfattning samt semestern i Sverige kan dessa avbrott inte anses som kortare avbrott. Ettårsregeln i 3 kap. 9 § IL är därför inte tillämplig på inkomsten av anställningen i Förenade Arabemiraten.

AA bestrider bifall till överklagandet.

## SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

AA, som är obegränsat skattskyldig i Sverige, arbetar som pilot vid flygbolaget Emirates Airline i Dubai, Förenade Arabemiraten, där han också är bosatt med sin familj. Han företar i sitt arbete resor till olika destinationsorter belägna utanför Förenade Arabemiraten varav ett antal resor är förenade med övernattnig. AA har i ansökan om förhandsbesked uppskattat att han kommer att tillbringa ca 120 dagar per år utanför Förenade Arabemiraten, varav 14 dagar avser semester i Sverige och återstoden tjänsteresor som är förenade med övernattnig.

Målet gäller om de aktuella tjänsteresorna är sådana avbrott i utlandsvistelsen som utgör hinder mot att tillämpa ettårsregeln.

Enligt 3 kap. 9 § första stycket IL är en obegränsat skattskyldig person som har anställning som innebär att han vistas utomlands i minst sex månader inte skattskyldig för inkomst av sådan anställning till den del inkomsten beskattas i verksamhetslandet (sexmånadersregeln).

I paragrafens andra stycke anges att om vistelsen utomlands under anställningen varar i minst ett år i samma land, är den skattskyldige inte skattskyldig för inkomsten även om denna inte beskattas i verksamhetslandet, om detta beror på lagstiftning eller administrativ praxis i det landet eller annat avtal än skatteavtal (ettårsregeln).

Enligt 3 kap. 10 § IL räknas kortare avbrott för semester, tjänsteuppdrag eller liknande som inte infaller i början eller slutet av anställningen utomlands in i den

Mål nr  
7077-13

tid för vistelse som anges i 9 §. Uppehåll i Sverige för sådana ändamål får inte vara längre än att de motsvarar sex dagar för varje hel månad som anställningen varar eller 72 dagar under ett och samma anställningsår.

Det finns inga andra regler om uppehåll under utlandsvistelsen än för vistelse i Sverige. Av förarbetena framgår att det inte ansågs nödvändigt att i detalj reglera vistelser av annat slag. I stället föreskrevs att kortare avbrott i utlandsvistelsen, varmed avsågs vistelser utanför anställningslandet för semester, tjänsteuppdrag eller dylikt, var tillåtna om de inte var alltför omfattande i antal eller längd. Syftet med att begränsa omfattningen av vistelser i andra länder var bl.a. att förhindra att kravet på vistelse i ett och samma land skulle kunna kringgås. Exempelvis skulle en skattskyldig annars kunna vistas och arbeta i flera länder under en ettårsperiod utomlands men så kort tid i varje land att han inte skulle bli skattskyldig där enligt dessa länders interna lagstiftning. Det anges att vid bedömningen om vistelser i andra länder ska anses utgöra kortare avbrott ska hänsyn tas till syftet med regeln (prop. 1984/85:175 s. 20 f. och 30).

Den första fråga Högsta förvaltningsdomstolen har att ta ställning till är om de aktuella tjänsteresorna innebär att AA gjort avbrott i vistelsen i Förenade Arabemiraten.

I rättsfallet HFD 2011 ref. 40 hade den skattskyldige sin bostad i ett land men sin anställning i ett annat land. Högsta förvaltningsdomstolen fann att vid tillämpning av ettårsregeln ska den skattskyldige anses ha vistats i det land där han haft sin dygnsvila.

Eftersom AA under de aktuella tjänsteresorna haft sin dygnsvila utanför Förenade Arabemiraten får tjänsteresorna anses utgöra avbrott i vistelsen där.

Nästa fråga är om tjänsteresorna utgör sådana kortare avbrott som enligt 3 kap. 10 § IL ska räknas in i vistelsetiden utomlands.

Mål nr  
7077-13

Antalet dagar i samband med tjänsteresor då AA får anses göra avbrott i vistelsen i Förenade Arabemiraten är visserligen omfattande. Avbrotten är emellertid i de allra flesta fallen begränsade till en övernattnig och är nödvändiga på grund av de säkerhetsföreskrifter som gäller för piloter.

Med hänsyn till det anförda finner Högsta förvaltningsdomstolen att tjänsteresorna ska behandlas som sådana kortare avbrott i vistelsen i Förenade Arabemiraten som ska räknas in i den tid för vistelse som avses i ettårsregeln. Avbrotten utgör därmed inte hinder mot att tillämpa ettårsregeln.

Förhandsbeskedet ska därför fastställas.

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Eskil Nord, Annika Brickman, Anita Saldén Enérus och Christer Silfverberg.

Målet har föredragits av justitiesekreteraren Eva Elvingsson.