

HFD 2018 ref. 30

Fråga om den som flyttat utomlands likväl kan anses ha sin stadigvarande vistelse i Sverige (I och II). Förhandsbesked om inkomstskatt.

3 kap. 3 § 2 inkomstskattelagen (1999:1229)

I.

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 30 maj 2018 följande dom (mål nr 6034-17).

Bakgrund

Enligt skattelagstiftningen är de som är bosatta i Sverige, stadigvarande vistas här eller som har väsentlig anknytning hit skattskyldiga här för alla sina inkomster såväl i Sverige som i utlandet (obegränsat skattskyldiga). De som inte är obegränsat skattskyldiga här är endast skattskyldiga för vissa särskilt angivna inkomster (begränsat skattskyldiga).

Inför en planerad flytt till Portugal ansökte B.G. om förhandsbesked och ville veta om han kan vistas i Sverige årligen fem månader mellan den 1 maj och den 30 september, tre veckor under jul samt göra två besök om fyra dagar vardera och därmed tillbringa 182 dagar i Sverige och 183 dagar i Portugal årligen utan att betraktas som obegränsat skattskyldig i Sverige på grund av stadigvarande vistelse här.

Skatterättsnämnden fann att B.G:s totala vistelse i Sverige, 182 dagar per år, som skulle ske regelbundet och efter ett visst mönster, innebär att han ska anses obegränsat skattskyldig i Sverige på grund av stadigvarande vistelse här.

Yrkanden m.m.

Skatteverket yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska fastställa Skatterättsnämndens förhandsbesked.

B.G. yrkar att han inte ska anses obegränsat skattskyldig i Sverige eftersom han bor och vistats i ett annat land mer än halva året.

Skälen för avgörandet

Frågan i målet är om B.G. ska anses obegränsat skattskyldig i Sverige på grund av stadigvarande vistelse här.

Enligt 3 kap. 3 § 2 inkomstskattelagen (1999:1229) är personer som stadigvarande vistas i Sverige obegränsat skattskyldiga här i landet.

Begreppet stadigvarande vistelse är inte närmare definierat i inkomstskattelagen. Av förarbetena till bestämmelsen framgår att det av praxis följer att som stadigvarande vistelse i Sverige räknas i princip en sammanhängande tidsperiod om sex månader eller mer (prop. 2004/05:19 s. 30). Det krävs att den skattskyldige tillbringar sin dygnsvila i Sverige för att det ska vara fråga om en stadigvarande vistelse (RÅ 81 Aa 4). Tillfälliga avbrott i vistelsen har inte tillmätts någon betydelse (RÅ 1997 ref. 25). Av rättspraxis följer vidare att om vistelsen här understiger en tidsperiod om sex månader ska bedömningen, av om den ska anses vara stadigvarande, göras med utgångspunkt i vistelsens längd, omfattning och regelbundenhet. En person kan därför anses stadigvarande vistas i Sverige även om denne under ett år tillbringar färre dagar i Sverige än utomlands (jfr RÅ 2008 ref. 16, RÅ 2008 ref. 56 och RÅ 2008 not. 166).

Av ansökan framgår att B.G. efter flytten till Portugal planerar att vistas i Sverige enligt ett återkommande mönster där han årligen avser att vistas här under fem sammanhängande månader, den 1 maj till den 30 september. Han kommer dessutom att besöka Sverige tre veckor under jul samt göra två ytterligare besök om fyra dagar vardera. Enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening är den sammanhängande sommarvistelsen här av sådan omfattning och sker med sådan regelbundenhet att han redan av det skälet ska anses vistas här stadigvarande. B.G. är således obegränsat skattskyldig i Sverige.

Skatterättsnämndens förhandsbesked ska därför fastställas.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

I avgörandet deltog justitieråden *Melin*, *Saldén Enérus*, *Gäverth*, *Svahn Starrsjö* och *Rosén Andersson*. Föredragande var justitiesekreteraren Johanna Ekbäck.

Skatterättsnämnden (2017-09-29, Eng, ordförande, Pettersson, Dahlberg, Jönsson, Lohela, Pålsson och Werkell):

Förhandsbesked

B.G. ska anses obegränsat skattskyldig i Sverige på grund av stadigvarande vistelse här.

Motivering

Frågan i ärendet är om B.G. efter utflyttningen till Portugal kommer att vara obegränsat skattskyldig i Sverige på grund av stadigvarande vistelse här.

B.G. avser att vistas i Sverige 182 dagar per år. Han får anses vistas här regelbundet efter ett visst mönster även om det inte är bestämt när på året de två besöken om fyra dagar vardera kommer att ske. Vistelsen om fem månader under sommarhalvåret kommer att föregås och efterföljas av avbrott som är kortare än vistelsen. Däremot kan avbrotten antas bli längre än de två fyradagarsvistelserna i Sverige och även julvistelsen här kan komma att föregås och efterföljas av avbrott som är längre än vistelsen.

Oavsett den exakta längden på respektive avbrott är Skatterättsnämndens uppfattning att B.G. kommer att vistas i Sverige under en så lång tid, i en sådan omfattning och med en sådan regelbundenhet att vistelsen här får bedömas som stadigvarande. Han kommer därmed att vara obegränsat skattskyldig i Sverige på grund av stadigvarande vistelse här.

Enligt nämndens mening saknas det anledning att begränsa giltighetstiden för förhandsbeskedet till ett år.

I den mån ansökan inte besvarats avvisas den.

II.

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 30 maj 2018 följande dom (mål nr 6736-17).

Bakgrund

Enligt skattelagstiftningen är de som är bosatta i Sverige, stadigvarande vistas här eller som har väsentlig anknytning hit skattskyldiga här för alla sina inkomster såväl i Sverige som i utlandet (obegränsat skattskyldiga). De som inte är obegränsat skattskyldiga här är endast skattskyldiga för vissa särskilt angivna inkomster (begränsat skattskyldiga).

Inför en planerad flytt till Portugal ansökte makarna P.J. och S.J. om förhandsbesked och ville, såvitt nu är ifråga, veta om de efter utflyttningen kommer att vara obegränsat skattskyldiga i Sverige på grund av att de stadigvarande vistas här (fråga 4). Makarna avser att vistas i Sverige under månaderna juni till augusti varje år och göra kortare, oregelbundna Sverigebesök hos släkt och vänner om cirka 30 dagar per år.

Skatterättsnämnden fann att P.J:s och S.J:s vistelse i Sverige inte kommer att vara av sådan omfattning och regelbundenhet att den ska bedömas som stadigvarande och att de därmed inte ska anses obegränsat skattskyldiga i Sverige.

Yrkanden m.m.

Skatteverket yrkar att förhandsbeskedet ska ändras på så sätt att P.J. och S.J. ska anses vistas i Sverige stadigvarande och att de därmed ska anses obegränsat skattskyldiga här (fråga 4). Skatteverket anför bl.a. följande. De 120 dagar P.J. och S.J. kommer att tillbringa i Sverige under ett kalenderår får anses innebära att de vistas här under så lång tid och i en sådan omfattning som är nödvändig för att de ska anses vistas i landet stadigvarande. Kravet på regelbundenhet får också anses uppfyllt då P.J. och S.J. kommer att vistas i Sverige vid sex eller sju tillfällen under ett kalenderår.

P.J. och S.J. anser att överklagandet ska avslås. De anför bl.a. följande. Deras besök i Sverige kommer inte att ske regelbundet eller enligt något visst mönster, vilket gör det svårt att i förväg beräkna dem. I ansökan om förhandsbesked har de gjort en uppskattning av hur omfattande deras besök i Sverige kan komma att bli.

Skälen för avgörandet

Frågan i målet är om P.J. och S.J. ska anses obegränsat skattskyldiga i Sverige på grund av stadigvarande vistelse här.

Enligt 3 kap. 3 § 2 inkomstskattelagen (1999:1229) är personer som stadigvarande vistas i Sverige obegränsat skattskyldiga här.

Begreppet stadigvarande vistelse är inte närmare definierat i inkomstskattelagen. Av förarbetena till bestämmelsen framgår att det av praxis följer att som stadigvarande vistelse i Sverige räknas i princip en sammanhängande tidsperiod om sex månader eller mer (prop. 2004/05:19 s. 30). Det krävs att den skattskyldige tillbringar sin dygnsvila i Sverige för att det ska vara fråga om en stadigvarande vistelse (RÅ 81 Aa 4). Tillfälliga avbrott i vistelsen har inte tillmätts någon betydelse (RÅ 1997 ref. 25). Av rättspraxis följer vidare att om vistelsen i Sverige understiger en tidsperiod om sex månader ska bedömningen, av om den ska anses vara stadigvarande, göras med utgångspunkt i vistelsens längd, omfattning och regelbundenhet. En person kan därför anses stadigvarande vistas i Sverige även om denne under ett år tillbringar färre dagar i Sverige än utomlands (jfr RÅ 2008 ref. 16, RÅ 2008 ref. 56 och RÅ 2008 not. 166).

Av ansökningen framgår att P.J. och S.J. efter flytten till Portugal avser att årligen vistas i Sverige under juni till augusti och därutöver göra kortare besök hos släkt och vänner här. Enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening kan enbart det förhållandet att P.J. och S.J. regelbundet kommer att tillbringa tre sammanhängande sommarmånader här inte medföra att de ska anses stadigvarande vistas här.

P.J. och S.J. har uppskattat att de förutom sommarmånaderna kommer att göra kortare besök i Sverige om sammanlagt cirka 30 dagar per år. Besöken uppges inte följa någon särskild ordning. Även med beaktande av dessa besök är enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening vistelsen här inte av sådan omfattning att den ska anses stadigvarande. P.J. och S.J. ska därmed inte på grund av stadigvarande vistelse anses obegränsat skattskyldiga i Sverige.

Skatterättsnämndens förhandsbesked ska därför fastställas i den del det har överklagats.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked såvitt avser fråga 4.

I avgörandet deltog justitieråden *Melin*, *Saldén Enérus*, *Gäverth*, *Svahn Starrsjö* och *Rosén Andersson*. Föredragande var justitisekreteraren Johanna Ekbäck.

Skatterättsnämnden (2017-11-01, Eng, ordförande, Pettersson, Dahlberg, Jönsson, Lohela, Pålsson och Werkell):

Förhandsbesked

Frågorna 1 och 4

P.J. och S.J. ska inte anses obegränsat skattskyldiga i Sverige på grund av stadigvarande vistelse här eller väsentlig anknytning hit.

Motivering

Fråga 4

Den fråga som först ska bedömas är om P.J. och S.J. efter flytten till Portugal ska anses obegränsat skattskyldiga i Sverige på grund av stadigvarande vistelse här.

Makarna avser att vistas i Sverige ca fyra månader per år. Vistelserna här ska vara återkommande. Enligt Skatterättsnämndens mening kan de dock inte anses vara regelbundna i den meningen att de ska återkomma med jämna mellanrum eller följa ett visst mönster. Det är möjligt men inte säkert att vistelsen i Sverige under sommarmånaderna kommer att föregås och efterföljas av avbrott som är kortare än vistelsen. Däremot kan avbrotten antas bli längre än övriga vistelser i Sverige om tre till fem dagar eller en vecka.

Oavsett den exakta längden på respektive avbrott är Skatterättsnämndens uppfattning att vistelsen i Sverige inte kommer att vara av sådan omfattning och regelbundenhet att den ska bedömas som stadigvarande. Makarna P.J. och S.J. ska därmed inte anses obegränsat skattskyldiga i Sverige på grund av stadigvarande vistelse här.