



INTERNATIONELLA
HANDELSHÖGSKOLAN
HÖGSKOLAN I JÖNKÖPING

Väsentlig anknytning

Betydelsen av bostad och väsentligt inflytande i näringsverksamhet för
individens skattemässiga status

Filosofiekandidatuppsats inom skatterätt

Författare: Malin Hansson 860128

Handledare: Elise Adelsköld

Framläggningsdatum 19 Maj 2010

Jönköping Maj 2010

Bachelorthesis within Tax Law

Title:	Essential Linkage – The importance of residence and vital influence in business operations for the fiscal status of individuals.
Author:	Malin Hansson
Tutor:	Elise Adelsköld
Date:	2010-05-19
Subject terms:	Unlimited tax liability, income taxation, residence for year-round use, vital influence in business operations.

Abstract

In Sweden a person is either unlimited or limited liable to tax. It is important to define this status since the consequence of being unlimited liable to tax according to chapter 3 § 8 Swedish income tax law (1999:1229) is imposed tax on every revenue from Sweden and overseas. When deciding the fiscal status Sweden uses the principle of domicile which makes the home of the taxable person important.

Despite domiciliation in another country a person can be considered to have such bonds to Sweden that they still should be unlimited liable to tax here. During the development of the Swedish communal tax law (1928:370) the term essential linkage was introduced. There are numerous factors which can affect this assessment but in case-law some factors have been considered more important than others. Amongst these are residence which is adopted for year-round use and practice business operations here or being economical engaged here by having assets that, directly or indirectly, gives the beneficiary a vital influence in business operations.

Concerning residences there are clear guidelines. By the inquiry of case-law in recent years you can draw the conclusion that permanent residences which are retained after migration always leads to essential linkage while secondary residences never does so.

Regarding economical commitment the actual influence over a business operation is of importance for the assessment. A shareholding of ten percent does not lead to essential influence. An upper limit which directly leads to essential influence is not established. The opinion considering the relation between essential influence and prime linkage has prior to a decision made by the Swedish taxation committee been that one leads to the other. This is now uncertain.

Innehåll

1	Inledning	1
1.1	Bakgrund.....	1
1.2	Syfte.....	2
1.3	Avgränsning	2
1.4	Metod och material.....	3
1.5	Disposition.....	3
2	Bosättningsprincipen	5
3	Väsentlig anknytning	6
3.1	Tidigare bestämmelser	6
3.2	3 kap 7§ IL	7
3.3	Bostad inrättad för åretruntbruk.....	7
3.4	Väsentligt inflytande i näringsverksamhet	8
4	Utvecklingen genom praxis	10
4.1	Bostad inrättad för åretruntbruk.....	10
4.2	Väsentligt inflytande i näringsverksamhet	13
5	Ny praxis	16
5.1	Bostad inrättad för åretruntbruk.....	16
5.1.1	Kammarrätten i Göteborg 2010-04-06 – Mål nr. 5298-5299-09.....	16
5.1.2	Kammarrätten i Stockholms län 2010-03-19 – Mål nr. 8018-08.....	17
5.2	Väsentligt inflytande i näringsverksamhet	18
5.2.1	RÅ 2009 not 85.....	18
5.2.2	Kammarrätten i Sundsvall 2010-03-22 mål nr 12-09	19
6	Förhandsbesked	21
6.1	Skatterättsnämnden	21
6.2	Bostad inrättad för åretruntbruk.....	21
6.2.1	SRN 2010-02-17, dnr 130/09/D	21
6.2.2	SRN 2010-03-03, dnr 142-09/D	22
6.3	Väsentligt inflytande i näringsverksamhet	22
6.3.1	SRN 2009-11-19, dnr 54-09/D	22
6.3.2	SRN 2009-08-28, dnr 67-09/D	24
7	Analys	25
7.1	Bostad inrättad för åretruntbruk.....	25
7.2	Väsentlig inflytande i näringsverksamhet	27
8	Slutsats	30
8.1	Bostäder	30
8.2	Väsentligt inflytande	30
8.3	Avslutande kommentarer	31
9	Referenslista	32

Bilagor

Bilaga 1 - Skatteverket - Bosättningsutredning	34
Bilaga 2 - Skatteverket - Mailkorrespondens med handläggare	38

Förkortningar

Dnr Diarienummer

IL Inkomstskattelagen 1999:1229

KL Kommunalskattelagen 1928:370

Prop Proposition

RegR Regeringsrätten

RÅ Regeringsrättens årsbok

SKV Skatteverket

SOU Statens offentliga utredningar

SRN Skatterättsnämnden

1 Inledning

1.1 Bakgrund

Grundteorin inom svensk intern rätt är att alla fysiska personer är skattskyldiga. De skattskyldiga delas upp i obegränsat skattskyldiga och begränsat skattskyldiga. Att göra denna kategorisering är viktigt inte minst för individen eftersom den vid obegränsad skattskyldighet enligt 3 kap 8 § inkomstskattelagen (1999:1229) är skattskyldig för alla sina inkomster i Sverige och från utlandet.

Obegränsad skattskyldighet bestäms utifrån var en person anses vara bosatt. Detta begrepp introducerades redan 1928 vid införandet av kommunalskattelagen (1928:370). Det gjordes dock ingen vidare definiering av begreppet och av förarbetet kan man se att bosättningen bestämdes utifrån svenskt medborgarskap och mantalsskrivning¹ här i riket.²

1966 infördes i KL uttrycket väsentlig anknytning i samband med när en svensk medborgare flyttade utomlands. I förarbetet uttrycktes det att mantalsskrivningen var utan betydelse för skattskyldigheten, en person kunde vara obegränsat skattskyldig i landet även utan den.³ Under reformeringen infördes också en bevisbörderegler om tre år som var till för att förhindra skatteflykt på så sätt att den skattskyldige skulle antas vara obegränsat skattskyldig under denna tid, om inte annat kunde bevisas.⁴

1985 ändrades reglerna ytterligare eftersom det fanns ett behov av att komma åt de personer som till skattemyndigheten hade anmält utflyttning, för att efter tre år återvända till landet utan att anmäla inflyttning och på så vis undgå obegränsad skattskyldighet. Lagtexten utformades så att även personer som tidigare hade varit bosatta i landet träffades av den.⁵

¹ En årlig registrering av befolkningen, motsvaras idag av folkbokföringen.

² Prop1927:102 s 255.

³ Prop1966:27 s 24.

⁴ A Prop s 49.

⁵ Prop 1984/85:175 s 12.

1999 infördes inkomstskattelagen vilken ersatte tidigare skattelagsstiftning, främst KL. Syftet med denna lag var att inkomstskattelagsstiftningen skulle bli mer överskådlig och språkligt moderniserad.⁶

I lagen finns begreppet väsentlig anknytning med som en självständig grund för obegränsad skattskyldighet. Av de olika anknytningsfaktorerna finns det vissa som i praxis har tillmätts större betydelse och ofta varit ensamt avgörande för om en person skall anses vara obegränsat skattskyldig eller ej här i riket. Det finns dock ingen specificering kring de olika faktorernas praktiska innebörd, det fastställs istället av domstol. Antalet rättsfall på området tyder på att det fortfarande inte är helt lätt att avgöra när en person skall anses ha väsentlig anknytning till Sverige.

1.2 Syfte

Syftet med denna uppsats är att presentera och analysera rättsläget för obegränsad skattskyldighet hos fysiska personer med grund i begreppet väsentlig anknytning enligt 3 kap. 3, 7 §§ IL. Går det, utifrån praxis, att dra några slutsatser om hur rättsläget ser ut idag? I listan på anknytningsfaktorer som presenteras i 3 kap. 7 § IL kommer uppsatsen utgå från punkterna ”bostad för åretruntbruk” och ”bedriver näringsverksamhet här *eller* (författarens kursivering) är ekonomiskt engagerad här genom att inneha tillgångar som, direkt eller indirekt, ger honom ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet”.

1.3 Avgränsning

Anledningen till att endast de två punkterna kommer att utgöra grund för uppsatsen är eftersom de i praxis har tillmätts större betydelse än resterande punkter angivna i lagtexten. Dessa faktorer har ibland varit ensamt avgörande för huruvida en person anses ha väsentlig anknytning till Sverige eller ej.

Vid beskrivningen kring lagtextens utformning genom tiden kommer bevisbörderegeln som nu återfinns i 3 kap 7 § IL andra stycket att tas upp eftersom det vid införandet och sedan utformandet av densamma uttalades en del generella riktlinjer. Däremot kommer ingen vidare förklaring ges kring regeln och dess tillämpning. Anledningen till det är att den inte har någon betydelse för bedömningen kring väsentlig anknytning.

⁶ Prop 1999/2000:2, del I, s 493.

Uppsatsen kommer utgå från svensk intern skattelagsstiftning eftersom den används som underlag för att bestämma obegränsad skattskyldighet här i landet. Ämnet för uppsatsen kan vara aktuellt även i fall där det handlar om internationella relationer och då främst vid tillämpning av dubbelbeskattningsavtal men det är inget som kommer diskuteras vidare.

Vad gäller praxis kommer ett begränsat antal rättsfall att användas. Eftersom domstolarna kontinuerligt definierar begreppen finns det en uppsjö på området och här kommer de i litteraturen mest förekommande fallen att presenteras och analyseras.

Av intresse är att se om det genom praxis går att utläsa huruvida det finns en viss typ av bostad som inte medför väsentlig anknytning. Samma sak gäller väsentligt inflytande i näringsverksamhet. Vad innebär begreppet och finns det en viss procentsats som gör att någon anses ha detta inflytande?

1.4 Metod och material

Uppsatsen kommer att ha sin grund i skattelagsstiftningen och dess förarbeten. Eftersom listan i 3 kap 7 § IL inte är uttömmande och de angivna faktorerna är något oklara till sin innebörd är rättspraxis på området omfattande och uppdateras ständigt. Det föranleder att uppsatsen, utöver lagstiftningen, främst kommer fokusera på rättspraxis från Regeringsrätten samt förhandsbesked från Skatterättsnämnden. Tanken är att dessa ska ge svar på hur rättsläget ser ut idag. Vid presentationen av de nya rättsfallen återfinns även en del domslut från kammarrätter. Att de finns med grundar sig i att läsaren ska få en sådan uppdaterad överblick som möjligt och de härstammar från 2010. Doktrin kommer användas löpande i de beskrivande delarna för att läsaren skall få en ökad förståelse.

1.5 Disposition

De två punkterna ”bedriver ekonomiskt verksamhet här” och ”ekonomiskt engagerad här genom att inneha tillgångar som, direkt eller indirekt, ger honom ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet” kommer att behandlas som en och samma punkt. Av förarbeten och doktrin kan man se att de allt som oftast nämns i samband med varandra.

Texten kommer initialt vara deskriptiv och redogöra för lagstiftningen och dess bakgrund. De i litteraturen mest förekommande rättsfallen kommer att presenteras och därigenom de hittills förhärskande teorierna. Anledningen är att ämnesvalet kräver en del

förklaring för att läsaren ska få en djupare förståelse innan analysen tar vid. I ett senare skede presenteras mer aktuella rättsfall för att klargöra rättsläget fram till idag. Därefter presenteras förhandsbesked från Skatterättsnämnden för att se om Regeringsrättens domslut kan och har applicerats i dessa fall. Efter det följer en egen analys av rättsläget och funderingar kring framtiden. Uppsatsen avslutas med en slutsats av de tidigare diskuterade avsnitten.

2 Bosättningsprincipen

Det finns inga specifika regler för hur en stat skall fastställa sin beskattningsrätt utan det är något som varje land själv utformar.⁷ Vid bestämmandet av regleringen finns olika principer att beakta. Generellt sett bör ett skattesubjekt ha någon form av anknytning till den stat som utövar beskattningsrätten.⁸

Sverige bygger sina skatteanspråk på en bosättningsprincip vilken innebär att den skattskyldige skall beskattas i den stat där denne har sin hemvist. Inom intern rätt är bosättningen avgörande för den obegränsade skattskyldigheten. I teorin borde det vara lätt att avgöra huruvida någon anses vara hemmahörande i en stat. Praktiskt sett ser dock situationen något annorlunda ut. Att det är just denna princip som används i kombination med att vi i Sverige har ett högt skattetryck stimulerar utflyttning ur landet.⁹ Det i sin tur medför en risk för skenbosättningar där personer vill undkomma beskattningsanspråken från Sverige.

För att få bukt med problemet görs nu en bosättningsutredning av skatteverket när svenskar permanent flyttar utomlands. Denna utredning skall i första hand fastställa om det handlar om en faktisk utflyttning och i andra hand, huruvida den skattskyldige behållit väsentlig anknytning till Sverige eller ej. Initialt sker utredningen genom att den skattskyldige besvarar ett antal frågor kring flytten i ett särskilt formulär, RSV 2704.¹⁰ Ibland krävs en fortsatt utredning kring den skattemässiga statusen vilken kan komma att bli omfattande. I de fallen granskas, bland annat, deklARATIONER ÖVER DEN SKATTSKYLDIGE OCH DENNES FAMILJ. I dagsläget förekommer ofta skatteflykt och SKV har nu möjligheten att via olika projekt inhämta uppgifter kring den skattskyldiges förehavanden i utlandet.¹¹

⁷ Mattson, Svensk internationell beskattningsrätt, s 15.

⁸ A a s 16.

⁹ Lodin m fl, Inkomstskatt – en läro- och handbok i skatterätt, s 610.

¹⁰ Se bilaga 1.

¹¹ Se bilaga 2.

3 Väsentlig anknytning

3.1 Tidigare bestämmelser

Som tidigare nämnts infördes begreppet väsentlig anknytning redan i 1966 års KL. Vid prövningen om en individ efter utflyttning ansågs ha starka band till Sverige skulle hänsyn tas till alla relevanta omständigheter.¹²

För att förhindra skatteflykt infördes dessutom en bevisbörderegeln om tre år. Regeln innebar att en individ under tre år från flytten presumerades vara obegränsat skattskyldig i Sverige. För att undkomma denna presumtion krävdes bevis från den skattskyldiges sida. Motivet bakom regeln var att det först efter tre år rimligtvis kunde antas att en person faktiskt var bosatt utomlands och skulle så förbli.¹³

Vid reformeringen 1984 ansågs det att bevisbörderegeln om tre år även borde gälla individer som efter utflyttning ökat sin anknytning till Sverige utan att behålla sitt egentliga bo i landet. På grund av risken för skenbosättningar i utlandet av personer som tidigare varit bosatta och verksamma i Sverige fanns åsikten om att regeln borde ges ett vidare tillämpningsområde. Departementschefen ansåg att detta kunde göras genom att i lagstiftningen behålla uttrycket väsentlig anknytning men att formulera om bestämmelsen så att den även omfattade andra situationer än den att någon flyttar ut från landet. Tanken var dock inte att ge regeln en så vid omfattning att den kunde beröra personer som aldrig tidigare varit bosatta i Sverige.¹⁴ Antalet år som presumptionen gällde utökades och i samband med detta kom regeln att omfatta inte bara svenska medborgare utan dessutom de som under minst tio år haft sitt egentliga bo och hemvist i Sverige.¹⁵ Denna ändring finns kvar än idag.¹⁶

¹² Prop 1966:127, s 30 och s 49.

¹³ A Prop s 30.

¹⁴ Prop 1984/85:175, s 13.

¹⁵ A Prop s 14.

¹⁶ Prop 1999/2000:2, Del II, s 53.

3.2 3 kap 7§ IL

Som tidigare nämnts var motivet vid införandet av IL att inkomstskattelagstiftningen skulle bli mer överskådlig och språkligt moderniserad.¹⁷ Genom att nu införa en lista i 3 kap. 7§ IL åskådliggjordes de tidigare faktorerna på ett och samma ställe. Precis som innan är tanken att en sammanvägd bedömning skall göras. Bedömningen avser dock inte att avgöra till vilket land anknytningen är starkast. Trots att någon har starkare anknytning till ett annat land kan väsentlig anknytning till Sverige fortfarande föreligga.¹⁸

Begreppen har ingen definition i själva lagtexten utan detta får istället klarläggas genom att se till tidigare förarbeten och framförallt praxis. Antalet rättsfall på området talar för att gränsdragningen inte sker helt problemfritt.

3.3 Bostad inrättad för åretruntbruk

Att en bostad pekar på anknytning till ett visst land faller sig naturligt. Ett hem utgör ofta en stor del av en individs förmögenhet och representerar även en emotionell del av en människas liv vilket gör att den tjänar både som en personlig och ekonomisk anknytningsfaktor.¹⁹

Genom ändringen i KL 1966 infördes begreppet bo i Sverige. Att ha en bostad i landet var det som nämnades först vid angivelse av de faktorer som spelade in i bedömningen kring väsentlig anknytning.²⁰ Det gavs ingen definition av vad ordet bostad innefattade men det nämnades att en individ ansågs ha kvar sitt bo vid magasinering av möbler och att en fritidsfastighet inte nödvändigtvis visade på att hemvisten hade behållits i Sverige.²¹

Vid 1985 års reformering ansåg departementschefen, i enlighet med tidigare förarbetsuttalande, att ett enkelt fritidshus inte bör tillmätas avgörande betydelse vid den samlade bedömningen kring väsentlig anknytning. Däremot uttalades att ett hus som klassificerats som ett fritidshus men som är beläget i ett attraktivt område och inrättat för åre-

¹⁷ Se under avsnitt 1.1.

¹⁸ Andersson m fl, Inkomstskattelagen – En kommentar. Del I, s 95.

¹⁹ Sundgren, Skattenytt, s 166.

²⁰ Prop 1966:127, s 49.

²¹ A Prop s 30 och s 50.

truntbruk skulle få en större betydelse.²² På så sätt infördes i lagtexten det nya begreppet bostad i Sverige inrättad för åretruntbruk.

Begreppet bör i första hand innebära en sådan bostad där den skattskyldige ursprungligen bott. Detta innebär att prövningen kring huruvida en bostad skall ses som inrättad för åretruntbruk aktualiseras först då en person flyttar från Sverige men bibehåller bostad i landet. Bedömningen blir aktuell även i de fall då någon som bor utomlands införskaffar en bostad i Sverige. I kapitel 4 sker en presentation av utvecklingen i praxis.

3.4 Väsentligt inflytande i näringsverksamhet

Att bedriva näringsverksamhet eller på annat sätt vara ekonomiskt engagerad i ett land innebär att den inblandade har ett intresse av och kommer att ha förbindelser till landet.²³ Dessa förbindelser skulle kunna leda till att väsentlig anknytning föreligger.

Att driva rörelse i Sverige fanns med som en anknytningsfaktor redan vid 1966 års ändring av KL. I samband med utformandet av bevisbörderegeln sades det att vad gäller prövningen skall fokus ligga på omständigheternas reella betydelse. Detta innebar att personer som efter en flytt utomlands fortsatt var involverad i ledningsarbetet i ett svenskt företag också skulle kunna anses vara obegränsat skattskyldiga i landet.²⁴

I reformeringsarbetet av KL 1984 talades det istället om ekonomiskt engagemang och den nuvarande lydelsen²⁵ infördes under en punkt i lagtexten. Departementschefen uttalade att rena kapitalplaceringar i Sverige inte bör påverka bedömningen kring väsentlig anknytning. Däremot borde den omständigheten att en person har ett verkligt inflytande i en rörelse som bedrivs i Sverige visa på en stark anknytning, oavsett om det inflytandet hänförs till aktier, genom juridisk person eller på annat sätt.²⁶

²² Prop 1984/85:175, s 13 och s 28.

²³ Mattsson, Svensk internationell beskattningsrätt, s 38.

²⁴ Prop 1966:127, s 30.

²⁵ *Bedriver näringsverksamhet i Sverige eller genom innehav av tillgångar som direkt eller indirekt ger honom ett väsentligt inflytande i sådan näringsverksamhet är ekonomiskt engagerad i Sverige.*

²⁶ Prop 1984/85:175, s 13 f.

I dagsläget är förklaringen kring ekonomiskt engagemang istället uppdelad i två punkter. Detta gjordes vid införandet av IL och hade till syfte att göra texten så lättläst som möjligt.²⁷

Genom lagtexten ges besked om vad som inte omfattas av anknytningsfaktorn men det är inte helt klart vad som menas med tillgångar som direkt eller indirekt ger ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet i Sverige.²⁸ Svaret på den frågan är istället upp till domstolarna att klarlägga. Under avsnitt 4.2 nedan presenteras utvecklingen i praxis.

²⁷ Prop 1999:2000:2, Del I, s 493.

²⁸ Lodin m fl, Inkomstskatt – en läro- och handbok i skatterätt, s 613.

4 Utvecklingen genom praxis

4.1 Bostad inrättad för åretruntbruk

Av förarbeten till KL kan det utläsas att fritidsfastigheter inte medför väsentlig anknytning. Idag är dock många fritidsfastigheter utrustade för vinterboende och kan vara belägna i områden där andra bor permanent. Det är faktorer som kan göra att även en sådan bostad kan leda till att innehavaren får anses ha väsentlig anknytning till Sverige.

Tidigare har det ansetts att ett innehav av en fastighet som visserligen är inrättad för åretruntbruk men endast används som fritidsfastighet inte bör leda till att väsentlig anknytning föreligger. Vad som ska vara avgörande vid bedömningen är hur fastigheten ifråga används, inte hur den klassificeras.²⁹

Bostadens läge påverkar bedömningen. En villa som var vinterbonad, hade ett marknadsvärde som befann sig ligga någonstans mellan 7-10 mkr och var belägen i närheten av Stockholm ansågs inte medföra väsentlig anknytning. Detta på grund av att området i övrigt i princip endast bestod av sommarstugebebyggelse.³⁰ I det här fallet var dock tre ledamöter skiljaktiga och ansåg att innehavet utgjorde en stark anknytningsfaktor på grund av att fastigheten kunde användas som permanentbostad.³¹ Möjligtvis tyckte reserverande att innehavet var en stark anknytningsfaktor men att det inte självständigt kunde leda till väsentlig anknytning.

Att tjäna pengar på fastigheten har i praxis inte varit en faktor som påverkat utgången. Om bostaden inte används för annat än fritidsändamål så är fastighetsinnehav av mindre betydelse i sammanhanget, även om de inbringar intäkter i form av uthyrning.³² I det här fallet avsåg det dock sommarstugor som ej var försedda med moderna bekvämligheter och saknade landsförbindelse.

²⁹ RÅ 1987 not 829, s 888.

³⁰ RÅ 1992 not 367, s 647.

³¹ A a s 648.

³² RÅ 1989 ref 118, s 398.

Medborgarskap kan göra skillnad. I RÅ 1997 not 197 skulle ett norskt par som under många år varit bosatta i Sverige flytta tillbaka till Norge. Under vistelsen i Sverige hade de bott i en villa i Danderyd. Denna villa skulle avyttras i samband med utflyttningen. Frun skulle dock införskaffa sig en ny, mindre villa i samma område vilken skulle användas som fritidsfastighet. I enlighet med lagen skulle denna fastighet utgöra en stark anknytningsfaktor men domstolen ansåg i det här fallet att den inte gjorde det. Omständigheter som togs i beaktande var att fastigheten skulle användas som en fritidsfastighet och att paret inte var svenska medborgare. Det kan tyckas märkligt att betydelse lades vid att paret var norskt eftersom skattelagstiftningen numera även träffar människor som bott i Sverige under viss tid, oavsett nationalitet. Troligtvis var det framförallt det faktum att paret införskaffade bostaden först efter det att de flyttat ur landet som var avgörande.

En annan utgång blev det i RÅ 2009 not 84 där ett finskt par avsåg att behålla en fastighet, i Sverige, som tjänat som permanentbostad och flytta utomlands. Bostaden skulle användas som fritidsfastighet och även som övernattningslägenhet vid tjänsteresor. SRN sade, i enlighet med tidigare praxis, att det faktum när den skattskyldige behåller sin permanentbostad vid utflyttning är ett tecken på stark anknytning till Sverige. SRN påvisade dock att fallen gällde svenska medborgare. Med ledning av tidigare nämnda fall, avseende det norska paret, kom den istället fram till det beslutet att bostaden inte gav väsentlig anknytning. SRN tycks i detta fall låtit medborgarskapet få en avgörande betydelse. I RegR fanns en annan åsikt, nämligen den att *"Den som behåller sin tidigare permanentbostad efter att ha flyttat ut från landet får på ett påtagligt sätt anses ha visat att han inte är beredd att helt avbryta banden med Sverige."*³³ Detta var enligt RegR ett tungt vägande skäl och beskedet ändrade således till att medföra anknytning.

Av genomgången kan det utläsas att tiden för anskaffandet av en bostad har betydelse för prövningen. När en fastighet införskaffas efter det att någon flyttat, alternativt att de bott utomlands en längre period eller inte är svenska medborgare leder själva innehavet sällan till att väsentlig anknytning föreligger. Detta oavsett om bostaden är betydande till storleken, kan användas året runt eller betingar ett högt marknadsvärde. Enbart det förhållandet att någon förvärvar en fastighet under de angivna förutsättningarna innebär

³³ Se s 3 i domen, via Karnov, 2010-05-06, kl 8.50, samt SOU 1997:75 s 55.

inte att denne automatiskt får väsentlig anknytning till Sverige.³⁴ Avgörande är istället i vilket syfte fastighetsinnehavaren införskaffat den.

Hur den skattskyldige förfogar över bostaden har mindre betydelse för om denne skall anses ha väsentlig anknytning eller ej. Bara den omständigheten att hyra ut en lägenhet, i väntan på försäljning har i praxis inneburit väsentlig anknytning.³⁵ I det fallet bodde innehavarna redan utomlands men hade inte kunnat sälja sin lägenhet ännu. Det har heller ingen betydelse i bedömningen om bostaden ifråga innehas med äganderätt, bostadsrätt eller hyresrätt eller om den på annat sätt står till den skattskyldiges förfogande.³⁶ Är det en permanentbostad så kommer den medföra stark anknytning oavsett äganderättsform.

Efter en genomgång av tidigare praxis går det att konstatera att det finns vissa specifika omständigheter som har större betydelse för prövningen av om någon skall anses ha väsentlig anknytning till Sverige genom innehavet av en bostad. RegR verkar ha tagit fasta på vid vilken tid bostaden införskaffats, vad avsikten med innehavet är samt huruvida den skattskyldige kan förfoga över bostaden. Generellt sett anses inte innehavet av en fritidsfastighet leda till väsentlig anknytning till Sverige, vilket också framgår av lagstiftningen, via förarbeten. I detta fall spelar det inte större roll om man har förvärvat den efter en flytt eller behållit den i samband med det. Domstolen ser dock mycket till hur bostaden faktiskt används. I dagens läge är det många fritidsfastigheter som också kan användas som permanentbostäder vilket är en omständighet att ta i beaktande.

Även den omständigheten att en fritidsfastighet är värd mycket pengar och inbringar intäkter genom uthyrning bör enligt praxis inte ha någon inverkan på bedömningen. Viss betydelse har också getts till om fastighetsinnehavaren är svensk medborgare eller ej. I det senare fallet har detta medfört att anknytningen blir svagare och mer svängrum finns avseende bostadens standard och läge. Att behålla en bostad som tidigare tjänat som en permanentbostad, oavsett om den nu skall användas för fritidsändamål, vittnar om stark anknytning och har i de fallen också medfört obegränsad skattskyldighet.

³⁴ RÅ 2003 not 210, s 822.

³⁵ RÅ 1975 not 909, s Aa 339.

³⁶ SOU 1997:75, s 54.

Peter Sundgren har i en artikel uppmärksammat och kritiserat att RegR i utvecklingen av praxis främst tagit hänsyn till huruvida en bostad faktiskt *används för* åretruntbruk istället för att avgöra om bostaden i sig är *inrättad för* det, vilket är vad lagtexten säger.³⁷

SKV har varit av den åsikten att när det kommer till att utreda en persons bosättning ska de faktiska omständigheterna i det enskilda fallet beaktas, dock utifrån objektivt konstaterbara fakta istället för att se till personens avsikt.³⁸

4.2 Väsentligt inflytande i näringsverksamhet

Som tidigare nämnts har det i 1984 års förarbete till KL uttalats att rena kapitalplaceringar i Sverige inte borde påverka bedömningen av om väsentlig anknytning föreligger. Däremot borde den omständigheten att en person har ett verkligt inflytande i en rörelse som bedrivs i Sverige visa på en stark anknytning, oavsett om det inflytande hänförs till aktier, genom juridisk person eller på annat sätt.³⁹

Vad gäller kapitalplaceringar så spelar aktiernas värde ingen roll för bedömningen. En ansevärd förmögenhet i aktier kan i relation till totala antalet aktier, procentuellt sett, utgöra endast en bråkdel. Genom tidigare praxis har domstol sagt att denna omständighet inte självständigt kan ge upphov till väsentlig anknytning.⁴⁰ Det faktum att domstol klargjort att det inte är en självständig grund innebär naturligtvis inte att det inte skulle ha någon som helst betydelse i fall där ytterligare omständigheter föreligger.

När bedömningen görs utifrån aktieinnehav har domstolen konstaterat att den avgörande faktorn för om väsentlig anknytning ska anses föreligga grundas i hur innehavet påverkar det ekonomiska engagemanget.⁴¹ Generellt kan sägas att det genom aktieinnehavet borde kunna utläsas om någon kan utöva ett verkligt inflytande i en verksamhet eller ej. Härtill bör fokus istället läggas på vilket röstetal någon innehar till följd av aktierna. Ju större aktieinnehavet är, desto större är sannolikheten att innehavaren också kan påverka

³⁷ Sundgren, Skattenytt, s 171.

³⁸ Skatteverkets ställningstagande nr 26/05, 2005-12-05, dnr 131 656725-05/111.

³⁹ Se under avsnitt 3.4.

⁴⁰ RÅ 2001 not 41, s 540.

⁴¹ RÅ 1999 not 69, s 573, Länsrättens bedömning, övriga instanser höll med om detta beslut.

besluten i bolaget. Även ett mindre aktieinnehav kan få betydelse för prövningen men då främst om det är kombinerat med någon form av uppdrag inom verksamheten.⁴²

Ibland kan ett mindre innehav få större betydelse på grund av bolagets natur. Ett innehav om tio procent i ett familjebolag ansågs räcka för att väsentlig anknytning skulle uppstå.⁴³ Den skattskyldige planerade dock att till viss del fortsätta med försäljning till familjeföretaget, fast nu via ett i utlandet beläget bolag, något som kan ha påverkat utfallet. Att arbeta inom ett fåmansbolag har stor betydelse för bedömningen. Sedan tidigare är uppdrag som VD, ledamot av styrelse och deltagande i ledning för en koncern något som lett till väsentligt inflytande, dock i kombinationen med ett inte alltför litet aktieinnehav.⁴⁴ Inflytandet leder i sin tur till att väsentlig anknytning föreligger.

Även indirekta innehav har betydelse för bedömningen. När det kommer till fåmansbolag kan även närståendes andelar räknas in för egen del. Av praxis kan det utläsas att relationen mellan föräldrar och barn faller inom begreppet och i dessa fall räknas andelarna ihop för att avgöra hur stort aktieinnehavet är.⁴⁵ Även ett samboförhållande är att ses som en närstående relation. I senare praxis har det via en sådan relation räckt med ett gemensamt innehav om 12,8 procent för att det skall föreligga väsentlig anknytning. I det aktuella fallet spelade det dock in att paret tillsammans med ytterligare några ägare, tillsammans eller i olika konstellationer kunde dominera bolaget.⁴⁶

Ett exempel på hur en juridisk person kan ge upphov till väsentlig anknytning återfinns i RÅ 2006 ref 67 där en svensk medborgare, L. F, ägde en tredjedel av ett svenskt bolag, X AB, vars verksamhet gick ut på att inneha aktier i ett annat bolag, Y AB, dels direkt, dels genom det helägda bolaget XBV. Innehavet uppgick till drygt 15 procent av aktierna och 37,5 procent av rösterna. I och med innehavet i X AB ansågs L. F kunna påverka besluten i Y AB och hade således väsentlig anknytning till Sverige.

⁴² A st, I fallet handlade det om ett 20 procentigt innehav i kombination med ett uppdrag som koncernchef.

⁴³ RÅ 1979 not 58 s 461.

⁴⁴ RÅ 1972 ref 46, s 123, i det aktuella fallet var aktieinnehavet på 38 procent.

⁴⁵ A a s 125.

⁴⁶ RÅ 2004 not 215, s 1044.

Vad gäller förarbetsuttalandet om verkligt inflytande som inte hänförs till aktier eller genom juridisk person utan på annat sätt, borde det förstås som då en person tar del i den operativa driften av ett företag. Det i kombination med en styrelsepost i ett svenskt bolag har medfört väsentlig anknytning. I det hänseendet spelade det heller ingen roll att uppdragen utfördes i två från varandra skilda verksamheter.⁴⁷ Är verksamheterna belägna i Sverige föreligger också starka band till landet.

Sammanfattningsvis kan sägas att det är det faktiska inflytandet som har betydelse för bedömningen kring väsentlig inflytande. Vad gäller aktier så är ett större innehav en indikation på att innehavaren även kan utöva inflytande i företaget. Vikt bör dock inte läggas vid det ekonomiska värdet av aktierna, oberoende av hur stor förmögenheten är bör det sättas i jämförelse med värdet av alla befintliga aktier. Även ett procentuellt litet innehav kan vara värt mycket pengar. Fokus bör istället läggas på röstetalet av aktierna.

Av rättsfallen framgår att aktieinnehav över tio procent föranleder en bedömning. Bedömningen blir ofta strängare när det handlar om fåmansbolag. I de fallen tas hänsyn till närstående relationer mellan personerna i bolaget och andelarna räknas då ihop. En närstående relation uppstår vid blodsband men praxis har också visat att det sträcker sig till samboförhållanden. Betydelse ges även till hur övriga ägarförhållanden ser ut. I fall där någon innehar aktier via en juridisk person uppmärksammas innehavet i det ursprungliga bolaget och hur mycket påverkan det indirekt har i det andra bolaget. Väsentligt inflytande i ett bolag kan leda till inflytande i ett annat. Väsentligt inflytande verkar i de flesta fallen leda till att även väsentlig anknytning föreligger. Även i fall där det inte handlar om aktieinnehav kan den omständigheten att ta del i driften av ett företag medföra väsentligt inflytande. Troligtvis krävs det nog en betydande insats och att även andra faktorer stärker anknytningen.

⁴⁷ RÅ 1989 ref 118, s 398.

5 Ny praxis

5.1 Bostad inrättad för åretruntbruk

5.1.1 Kammarrätten i Göteborg 2010-04-06 – Mål nr. 5298-5299-09

Makarna har bott i Frankrike sedan oktober 2007. I juli samma år sålde de permanentbostaden i Sverige och införskaffade en ny på samma ort med avsikten att använda den som fritidsfastighet. SKV ansåg efter utredning att de båda bostäderna var likvärdiga och att den situation när någon behåller sin permanentbostad vid en utflyttning kunde appliceras även i detta fall.⁴⁸

Länsrätten klargjorde det faktum att makarna vid bibehållandet av permanentbostaden i Sverige, oavsett avsikt, hade ansetts ha väsentlig anknytning. I det här fallet hade de dock sålt bostaden och köpt en ny med avsikten att endast använda den som fritidsfastighet. Domstolen redogjorde för liknande fall i praxis men påvisade att de hade gällt utländska medborgare eller utomlands bosatta personer som köpt en fastighet efter att de flyttat.⁴⁹ Om en person fortsatt ska anses ha väsentlig anknytning till landet räcker det inte för bedömningen att den skattskyldige endast äger en fritidsfastighet, oavsett om den anskaffats inför utflyttningen eller senare. I det här fallet blev det istället en fråga om den aktuella bostaden utgjorde en fritidsfastighet eller en permanentbostad. Sedan tidigare har läget för bostaden haft betydelse. I det här fallet låg de båda bostäderna i samma område vilket, till skillnad från tidigare domslut, inte endast bestod av sommarstugebebyggelse.⁵⁰ Bostäderna kunde dock inte jämföras eftersom den nyinköpta inte uppfyllde villkoren för god villastandard. Länsrätten kom fram till beslutet att endast omständigheten att de ligger i samma område inte räcker för att medföra väsentlig anknytning. Kammarrätten höll med om bedömningen och gav besked därefter.

Av domen kan det utläsas att de omständigheter som tidigare pekats på väsentlig anknytning, enligt Kammarrätten, inte självständigt kan uppfylla kraven. Tidigare har en utländsk medborgare och en under lång tid utomlands bosatt person kunnat införskaffa sig en fritidsfastighet utan att anses som obegränsat skattskyldiga. Av rättsfallet framgår nu

⁴⁸ S 1 i domen.

⁴⁹ S 5 i domen, Länsrättens bedömning.

⁵⁰ Se under avsnitt 4.1 och där angivna RÅ 1992 not 367, s 647.

istället att en boende i Sverige kan köpa en fritidsfastighet redan innan en flytt utomlands utan att det ska påverka bedömningen. Om bostaden är inrättad för åretruntbruk skulle detta dock gälla under förutsättning att personen inte bor i den innan flytten. Domen har inte blivit överklagad.

5.1.2 Kammarrätten i Stockholms län 2010-03-19 – Mål nr. 8018-08

S. U har sedan 1994 bott i Israel. Hennes far hade en hyresrätt i Sverige som efter hennes död skrevs över på S.U. Hon hade inga planer på att flytta in i bostaden och hyreskontraktet var numera uppsagt. SKV hade uppgifter på att S. U under en tid varit folkbokförd på adressen för den lägenhet som hon nu hade fått ta över. Länsrätten gjorde bedömningen att denna omständighet pekade på att bostaden sedan tidigare hade tjänat som permanentbostad och att S. U får anses haft obegränsad tillgång till bostaden under den tid då fadern bodde där. Att hon ensam övertog lägenheten och att den var en för åretruntbruk inrättad bostad utgjorde starka indikationer.⁵¹ Omständigheterna medförde att S. U, trots sin bosättning i Israel, ansågs ha väsentlig anknytning till Sverige. Kammarrätten beslutade i enlighet därefter.⁵²

I fallet var det faktum att bostaden var inrättad för åretruntbruk och att den var en permanentbostad där förfoganderätten kvarstod även efter flytten de omständigheter som var utslagsgivande. Detta stämmer väl överens med vad tidigare praxis klaggjort. Däremot tog Kammarrätten inte någon hänsyn till vad den skattskyldiges avsikt var när det gällde lägenheten, något som går emot den uppfattning som funnits tidigare, nämligen att man ser till hur bostaden används. Kammarrätten har kommit till den slutsatsen att bostaden utgör en permanentbostad och att innehavet får sträcka sig även till S.U, trots att den från början var skriven på fadern. Det är möjligt att den uppmärksammade 1984 års förarbete där man klaggjorde att något som man bör beakta i bedömningen kring bösättningsfrågan är de personliga bindningar som uppstår då egendom överläts på närstående. Detta var inget som kunde lösas genom lagstiftning men åsikten var att reglerna skulle bli tillämpliga även i dessa fall, trots bevissvårigheter.⁵³ I det aktuella fallet hade den skattskyldige även ett aktieinnehav om 25 procent som påverkade bedömningen

⁵¹ S 6 i domen, Länsrättens bedömning.

⁵² S 3 i domen.

⁵³ Prop 1984/85:175, s 14.

men om man tar hänsyn till tidigare praxis hade bara innehavet av hyresrätten räckt för att skapa väsentlig anknytning. Domen har hittills inte överklagats.

5.2 Väsentligt inflytande i näringsverksamhet

5.2.1 RÅ 2009 not 85

M. B innehar 30 procent av aktierna i ett cypriotiskt holdingbolag, X, som i sin tur äger andelar i svenska bolag. Övriga aktier i detta bolag ägs av tre personer, som inte är närstående till M. B, varav en person innehar 60 procent medan de båda andra äger fem procent var. Andelarna i de svenska bolagen utgör en tredjedel av holdingbolagets tillgångar. De största innehaven är på 10, 19, och 22,7 procent. M. B anhöll om ett förhandsbesked hos SRN om huruvida hans innehav i X och de därigenom indirekta innehaven i svenska bolag gör att han får anses ha väsentlig anknytning till Sverige. Som tilläggsfråga undrade M. B huruvida situationen skulle se annorlunda ut om bolaget minskade sitt aktieinnehav till under tio procent. SKV ansåg att väsentlig anknytning förelåg men att den anknytningen skulle försvinna om situationen ändrades i enlighet med tilläggsfrågan.⁵⁴

SRN gjorde bedömningen att M. B genom sitt 30 procentiga innehav i X får ett väsentligt inflytande i det bolaget, detta oavsett om det finns ytterligare aktieägare som sitter inne med en majoritetspost. M. B får tillsammans med de andra aktieägarna i X också anses kunna påverka de svenska bolagen och skall alltså anses ha väsentligt inflytande även i dessa.⁵⁵ Detta innebär att M. B har väsentlig anknytning till Sverige. SRN ansåg, precis som SKV, att denna anknytning skulle upphöra om X minskar sitt aktieinnehav till tio procent. RegR höll med SRN och gav besked i frågan därefter.⁵⁶

Tidigare har det ansetts att ett indirekt röstetal på 37,5 procent via ett holdingbolag medför att en person anses ha väsentlig anknytning till Sverige.⁵⁷ I och med detta domslut har gränsen sänkts till 30 procent och lydelsen har även kommit att omfatta indirekt innehav genom utländska bolag, förutsatt att det bolag som påverkas är svenskt. Den här

⁵⁴ S 1 i domen, via Karnov, 2010-05-06, kl 9.00.

⁵⁵ A st.

⁵⁶ S 2 i domen, via Karnov, 2010-05-06, kl 9.00.

⁵⁷ Se under avsnitt 4.2 och där angivna RÅ 2006 ref 67.

utvecklingen är logisk. Ett större innehav i ett bolag innebär att väsentligt inflytande föreligger. Äger det bolaget, i sin tur, en stor andel i ytterligare ett bolag bör väsentligt inflytande finnas även i det. En sådan omständighet kommer troligtvis alltid medföra att väsentlig anknytning föreligger. Hur stort innehav någon kan ha utan att falla in under punkten är ännu oklart. I och med denna dom kan man konstatera att det numera finns en övre gräns om 30 procent som direkt leder till väsentligt inflytande. I domen sades det att ett innehav om tio procent inte skulle få någon inverkan på bedömningen men det finns fortfarande ingen uttalad åsikt kring inom vilken ram någon kan befinna sig utan att anses ha väsentligt inflytande.

5.2.2 Kammarrätten i Sundsvall 2010-03-22 mål nr 12-09

L. G ägde aktier i X AB, Y AB och Z AB samt utförde styrelseuppdrag i de två första bolagen. Sedan tidigare hade både SKV och länsrätten gjort bedömningen att innehaven i kombination med styrelseuppgifterna utgjorde grund för väsentlig anknytning.⁵⁸

I X AB hade L. G varit med att starta upp företaget men därefter ej varit engagerad i den operativa driften. Innehavet bestod av två procent och ansågs av Kammarrätten vara en sådan kapitalplacering som enligt förarbeten och praxis ej ger väsentlig anknytning.⁵⁹

Innehavet i Y AB bestod av 17 procent. I detta bolag var han styrelseordförande. Kammarrätten såg till syftet bakom bolaget och konstaterade att det förvaltade aktier utan att någon egentlig verksamhet bedrevs. Bolaget skulle verka för ett framtida belöningsprogram för anställda inom den koncern som det tillhört, detta program aktualiserades dock aldrig. Utöver det hade bolaget aldrig några styrelsemöten. Detta gjorde att aktieinnehavet i kombinationen med posten som styrelseordförande inte kunde anses medföra sådant väsentligt inflytande att det också skulle frammana väsentlig anknytning.⁶⁰

Vad som var kvar att avgöra blev då om innehavet i Z AB ensamt kunde medföra att väsentlig anknytning förelåg för L. G. I bolaget hade han tjänat som styrelseordförande och aktieinnehavet bestod av fem procent. Arbetet som styrelseordförande hade varit oavlönat och utgjordes av ca 35 timmar per år fördelat under ungefär sju möten. L. G hade rollen av att förmedla styrelseerfarenhet och leda möten, inte ta del av själva drif-

⁵⁸ Länsrättens bedömning s 1 och 3 i domen.

⁵⁹ S 9 i domen.

⁶⁰ A st.

ten. Ägarförhållandena i bolaget såg ut på så sätt att en ensam delägare med ett innehav om 70 procent tog beslut kring företagets förvaltning. Denna omständighet gjorde att L. G inte kunde ta några beslut av betydelse i bolaget och eftersom styrelsearbetet inte påverkade den operativa driften samt var oavlönat ansågs innehavet ej medföra väsentlig anknytning.⁶¹

Tidigare har innehav om mer än tio procent föranlett en bedömning. Av betydelse har varit vilket typ av bolag det handlar om och i vilket syfte bolaget startats. Som nämnts förut har det funnits en övre och undre gräns vad gäller holdingbolag men inga direktiv har getts avseende ramen däremellan. I och med detta domslut skulle ett innehav som befinner sig någonstans mellan 10-17 procent inte nödvändigtvis leda direkt till väsentlig anknytning. Som alltid bör hänsyn tas till ägarförhållanden och hur verksamheten bedrivs.

Vad gäller innehav som understiger tio procent görs det en bedömning kring den skattskyldiges insatser i ett bolag. I vissa fall kan nämligen ett mindre innehav i kombination med uppdrag inom företaget leda till väsentlig inflytande. Avgörande är i vilken omfattning innehavaren utför arbete i företaget. Här var L. G inte drivande inom det verkliga arbetet inom företaget och det arbete han utförde var oavlönat samt avsåg en, till tiden, kort period. Det resulterade i att han inte kunde anses påverka bolaget och således heller inte hade väsentlig anknytning till Sverige. Domen vinner laga kraft den 24 maj och har ännu inte blivit överklagad.

⁶¹ S 10 i domen.

6 Förhandsbesked

6.1 Skatterättsnämnden

Skatterättsnämnden är en myndighet under Finansdepartementet. Ledamöterna utses av Regeringen och deras arbete går ut på att meddela förhandsbesked i skattefrågor. Dessa förhandsbesked är tänkt för frågor där svaret inte omedelbart framgår av lagtext eller praxis.⁶² Beskeden får överklagas till RegR inom tre veckor från det att den klagande tar del av handlingen.⁶³ Ett besked som vunnit laga kraft är bindande för SKV och för allmän förvaltningsdomstol om den som begärt beskedet yrkar det.⁶⁴

6.2 Bostad inrättad för åretruntbruk

6.2.1 SRN 2010-02-17, dnr 130/09/D

A som är svensk medborgare har under en tid bott i X och sedan återvänt till Sverige. A och dennes sambo sålde den gemensamma bostaden och sambon flyttade en tid därefter till X. A införskaffade under denna tid en bostadsrätt i en svensk stad. A har bott i densamma under en begränsad period, då hon inte bodde hos sambon i X. Hon har även varit folkbokförd på adressen. Nu vill hon återigen flytta till X och kommer därför anmäla utflyttning. Hennes tanke är att behålla bostadsrätten som en övernattningsbostad för eget bruk. Frågan är om A efter utflyttning kommer ha kvar väsentlig anknytning till Sverige på grund av bostaden.

Enligt SRN skall A anses ha väsentlig anknytning till Sverige. Av tidigare praxis har man kommit fram till att den omständigheten att någon behåller en tidigare permanentbostad utgör tungt vägande skäl.⁶⁵

Nämnden säger i beskedet att detta beslut tagits efter en samlad bedömning. Andra omständigheter i fallet visar på att A inte har någon anknytning av betydelse utöver bosta-

⁶²Skatterättsnämnden,
<http://skatterattsnamnden.se/skatterattsnamnden/start sida.4.383cc9f31134f01c98a800010842.html>,

2010-05-05, kl 17.00.

⁶³ Lag (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor, 22§.

⁶⁴ Lag (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor, 16§.

⁶⁵ SRN refererade till RÅ 2009 not 84.

den och medborgarskapet. Ändå har A setts som obegränsat skattskyldig i Sverige vilket tyder på att det var bostaden som ensamt skapade anknytningen. Köper någon en bostad då denne fortfarande bor i landet och sedan använder den som en övernattningslägenhet innebär det att likhetstecken sätts mellan den och en permanentbostad. Det står inget i beskedet om hur bostaden var rustad men förmodligen är den är inrättad för åretruntbruk eftersom A kommer bo där innan hon flyttar till X igen. Slutsatsen blir att en bostad som kan användas för åretruntbruk och som införskaffas innan utflyttning troligtvis alltid kommer medföra väsentlig anknytning, i alla fall då den skattskyldige faktiskt nyttjat den innan flytten. Beskedet har inte blivit överklagat.

6.2.2 SRN 2010-03-03, dnr 142-09/D

A som är svensk medborgare har varit bosatt utomlands sedan mitten av 1990-talet. Han vill nu förvärva en fastighet för fritidsändamål i Sverige. Fastigheten är en bebyggd lantbruksenhet om 40 000 kvadratmeter. I enheten finns två bostadshus och en byggnad för djurhållning där även en mindre lägenhet inryms. A kommer att använda fastigheten för eget bruk under sommaren och därutöver hyra ut bostaden med en beräknad inkomst om 100 000 svenska kronor. Frågan är om förvärvet samt nyttjandet av bostaden medför väsentlig anknytning för A.

Enligt SRN innebär detta förvärv inte att A får väsentlig anknytning till Sverige. Av praxis kan man konstatera att enbart ett förvärv av en fastighet avsedd att användas för fritidsändamål inte medför väsentlig anknytning i Sverige, även om fastigheten betingar ett stort värde och genererar intäkter.⁶⁶

SRN bedömer situationen i linje med tidigare praxis vilket ökar förutsebarheten inom området. En bostad endast avsedd för fritidsändamål medför sällan väsentlig anknytning oavsett standard, storlek och värde. Beskedet har inte blivit överklagat.

6.3 Väsentligt inflytande i näringsverksamhet

6.3.1 SRN 2009-11-19, dnr 54-09/D

A är en av tre grundare till ett bolag, X AB. I bolaget har han ett indirekt innehav på ca 20 procent via en utländsk företagsstruktur. Resterande aktier ägs av ett antal andra per-

⁶⁶ Se under avsnitt 4.1 och där angivna RÅ 2003 not 210, s 822.

soner som inte är till honom närstående. De största ägarna är de två andra grundarna till bolaget med dryga 15 procent vardera. Via SRN vill A veta om han fortsatt kommer ses som obegränsat skattskyldig i Sverige via detta innehav och, om så är fallet, det hade gjort någon skillnad om A istället minskar sitt innehav till tio procent.

SRN meddelar att A genom sitt 20 procentiga innehav har väsentligt inflytande i verksamheten och således även väsentlig anknytning till Sverige. Detta oavsett om A utför något arbete i bolaget eller ej, vilket han i detta fall inte gör. Om A skulle minska sitt innehav så att det skulle understiga tio procent skulle det istället innebära att han inte anses ha väsentlig anknytning till landet.

Förhandsbeskedet går i linje med tidigare praxis på området. Även ett indirekt innehav via ett i utlandet beläget bolag har påverkan vid bedömningen. I RÅ 2009 not 85⁶⁷ har ett liknande innehav om 30 procent medfört väsentlig anknytning för den berörde. Genom detta förhandsbesked skulle den gränsen nu sänkts till innehav om 20 procent. SRN har dock tagit hänsyn till ägarförhållanden och i det här fallet var den skattskyldige majoritetsägare om man såg till varje enskild andel hos de resterande ägarna. Det är nog snarare den omständigheten som lett till beslutet. Frågan kvarstår alltså om hur stor procentandel som föranleder väsentlig anknytning, om någon sådan generalisering ens kan göras.

Nämnden gav dessutom besked om att ett innehav som *understiger*⁶⁸ tio procent inte leder till att innehavaren är obegränsat skattskyldig i landet. Detta kan komma att innebära att folk ställer sig frågande till var den lägre gränsen nu ligger på, eftersom domstolen tidigare klargjort att ett sådant innehav inte medför väsentlig anknytning. Att den skattskyldige dessutom frågar om just tio procent pekar på att han är medveten om gränsen och man kan anta att den är väl vedertagen. Möjligtvis var det kanske ett olyckligt uttryck vilket inte bör ges någon annan betydelse än att den lägre gränsen kvarstår. Beskedet har inte blivit överklagat.

⁶⁷ Se under avsnitt 5.2.1.

⁶⁸ ”Om A däremot minskar sitt ägande i bolaget så att det understiger 10 procent kommer han inte att ha ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet här.”

6.3.2 SRN 2009-08-28, dnr 67-09/D

A flyttade ut från Sverige 1967 och har efter sin pension 2007 blivit kvar i utlandet. A överväger att förvärva 50 procent av aktierna i ett nystartat svenskt företag. Övriga aktier ägs av en person som inte är till honom närstående. I företaget kommer A agera som styrelseledamot samt fatta beslut i frågor av ekonomisk art men inte i övrigt ta del av den operativa driften, något som istället ankommer på kompanjonen.

SRN börjar med att konstatera att aktieinnehavet tillsammans med styrelseposten är den enskilt viktigaste anknytningsfaktorn för A till Sverige. I det hänseendet får A anses ha ett väsentligt inflytande i näringsverksamheten. Nämnden finner dock vid en samlad bedömning att A inte genom detta får någon väsentlig anknytning till Sverige med motiveringen att han under större delen av sitt liv varit bosatt och verksam utomlands.

Detta besked ställer mig något frågande. Tidigare har innehav om 30 procent påverkat, även utan inblandning i själva företaget.⁶⁹ Här kommer A äga 50 procent av bolaget samt fatta ekonomiska beslut men ändå inte anses ha väsentlig anknytning till landet. Jag har svårt att se att bedömningen blir annorlunda bara på den grunden att personen i fråga är och har varit bosatt utanför Sverige under många år. Nämnden har i beskedet heller inte hänvisat till några rättsfall. Möjligtvis vill de klargöra att väsentligt inflytande inte ska leda direkt till väsentlig anknytning. I det fallet bör alltså inte väsentligt inflytande utgöra en självständig grund. Av tidigare rättsfall kan den motsatta uppfattningen dock skapas. Beskedet har inte blivit överklagat.

⁶⁹ Se under avsnitt 5.2.1 och där angivna RÅ 2009 not 85.

7 Analys

7.1 Bostad inrättad för åretruntbruk

Av utvecklingen i praxis kan det konstateras att domstolen tagit särskild hänsyn till tiden för införskaffandet av bostaden, vad avsikten med innehavet är samt huruvida den skattskyldige kan förfoga över bostaden, vid bedömningen om en bostad ska medföra väsentlig anknytning.

Att detta subjektiva synsätt har kritiserats är förståeligt. En bedömning borde utgå från den faktiska lagtexten för att öka förutsebarheten. Samtidigt är en granskning av omständigheterna i varje enskilt fall något som krävs för att uppnå ett rättvist beslut för individen.

Vad gäller bostäder vore det orimligt att inte bedöma varje enskilt fall för sig. Främst för att denna anknytningsfaktor i många fall varit ensamt avgörande för en persons skattemässiga status och det idag är svårt att dra en gräns mellan en fritidsfastighet och en permanentbostad. Objektivt sett är det enkelt att faställa om en bostad är inrättad för åretruntbruk eller ej. Lagstiftaren har uttalat att en fritidsfastighet inte medför väsentlig anknytning men det gäller främst bostäder som inte har samma standard som permanentbostäder. I dagsläget ser situationen annorlunda ut. Många bostäder är vinterbonade och kan dessutom vara belägna i områden där andra bor permanent. På grund av denna utveckling borde innehavet av en fritidsfastighet, oavsett om den kan användas året runt, inte tillmätas avgörande betydelse. Framförallt eftersom konsekvensen är obegränsad skattskyldighet, något som påverkar en individ i stor utsträckning.⁷⁰ Möjligtvis hade man kunnat komma tillrätta med problemet genom att modifiera lagtexten en aning. Ett förslag skulle kunna tänkas vara att texten ändras till *bostad i Sverige inrättad för åretruntbruk som inte endast är avsedd för fritidsändamål*. Det hade gjort att SKV nu inte behöver göra någon bedömning kring fastighetens standard utan istället endast ta hänsyn till den tid som den skattskyldige spenderar i bostaden.

⁷⁰ Se 3 kap 8§ IL.

Å andra sidan uppstår då ett nytt problem. Frågan är vilken tidsrymd som gäller vid användning för fritidsändamål och hur länge en person kan vistas i sin fastighet utan att det ska leda till väsentlig anknytning. Finns det en gräns avseende tiden då fritidsändamålet går över till bosättning? Alternativt kunde anknytningsfaktorn bostad helt tas bort från listan i 3 kap 7§ och istället kan bedömningen göras utifrån 3 kapitlet 3 § andra punkten IL. Där anges att den som stadigvarande vistas i Sverige skall ses som obegränsat skattskyldig. I det fallet är det endast tiden på vistelsen i Sverige som styr bedömningen, något som möjligtvis hade varit lättare att utreda. Av förarbeten kan det utläsas att en sammanhängande vistelse på sex månader eller mer bör anses som stadigvarande och vid beräkningen ska inte kortare perioder räknas samman.⁷¹ De som endast tänkt använda en bostad i Sverige under semestern kommer med all sannolikhet inte att falla in under den punkten.

Domstolen har gett klara riktlinjer kring vad som gäller avseende permanentbostäder. De kommer alltid att medföra väsentlig anknytning till Sverige, detta oberoende om den skattskyldige planerar att endast använda dem för fritidsändamål. Det kan verka orättvist då en person som säljer sin permanentbostad före en flytt för att sedan köpa en ny i samma standard och eventuellt samma område inte anses ha väsentlig anknytning. Som tidigare angetts vittnar dock en permanentbostad om att den skattskyldige inte är redo att helt klippa banden till Sverige. I det andra fallet har personen istället brutit upp från sitt hem och köpt en helt ny bostad, vilket talar för att personen ifråga inte är lika djupt rotad.

Peter Sundgren har kommit till den slutsatsen att permanentbostäder som bibehålls efter en flytt alltid medför väsentlig anknytning medan andra bostäder som kommer att användas endast för tillfälligt bruk aldrig kommer leda till väsentlig anknytning.⁷² I och med utredningen och på grund av det som beskrivits ovan är jag av samma åsikt.

Vad gäller tvister avseende bostäder så är det i princip samma frågor som dyker upp hela tiden. Det tyder på att det för domstolen finns klara riktlinjer men att dessa inte uppfattas lika lätt av allmänheten. Vad det beror på är inte helt lätt att avgöra. Möjligtvis

⁷¹ Prop 1927:102 bil. 3 s. 46 f.

⁷² Sundgren, Skattenytt, s 172.

är det till stor del en fråga om att personer helt enkelt inte vill betala skatt och försöker undkomma i största möjliga mån.

7.2 Väsentlig inflytande i näringsverksamhet

Avseende anknytningsfaktorn väsentligt inflytande i näringsverksamhet har det genom förarbetsuttalanden endast konstaterats vad som inte anses utgöra väsentligt inflytande och således heller inte bör leda till väsentlig anknytning.⁷³

Genom praxis kan dessutom konstateras att det är det faktiska inflytandet som har betydelse för bedömningen, inte endast aktieinnehavet. Detta innebär att personer kan undgå väsentlig anknytning även med ett större innehav och, i motsvarande mån, anses ha väsentlig anknytning till följd av ett mindre innehav. Allt beroende på delaktighet i verksamheten och övriga ägarförhållanden. Att domstolen ser till ägarförhållanden i ett bolag är ett naturligt steg för att se hur mycket en person kan påverka besluten. I mindre bolag torde det finnas större möjligheter att ha inverkan på verksamheten. Färre ägare kan skapa personliga bindningar som gör att de i större utsträckning leder den faktiska verksamheten gemensamt.

Bolagsformen gör skillnad för bedömningen. Avseende fåmansbolag så är bedömningen aningen snävare. Det faller sig mer naturligt att ägarna i dessa bolag har större möjlighet att påverka oavsett storleken på aktieinnehavet. Oftast är det inte lika många delägare i sådana bolag och i många fall handlar det dessutom om familjeföretag. Här räknas andelarna ihop för att avgöra vilket egentligt innehav en person har. Domstolen ser till blodsband samt samboförhållanden.

Gällande aktiernas antal tas hänsyn till röstetalet eftersom det påvisar vilket inflytande någon har. För att underlätta denna bedömning hade det varit önskvärt med ett tydligt ställningstagande av domstolen avseende en övre gräns. Efter en genomgång av lagstiftningen, tidigare praxis och senare domslut går det att utläsa en undre gräns om tio procent. Ett sådant innehav leder inte till att väsentligt inflytande föreligger och då heller ej väsentlig anknytning. Viktigt att uppmärksamma är dock att ett sådant innehav tillsammans med ytterligare anknytningsfaktorer från listan i 3 kap 7§ IL ändå skulle kunna leda till väsentlig anknytning. Ju fler punkter den skattskyldige faller in under,

⁷³ Se under avsnitt 3.4.

även om de inte självständigt kan avgöra obegränsad skattskyldighet, tyder på att band till Sverige fortfarande föreligger.

Domstolen har sagt att även inblandning i en verksamhet genom arbete kan leda till att väsentlig anknytning föreligger. Efter en genomgång av praxis kan inte annat sägas än att det fortfarande är osäkert vilken typ av arbete som påverkar. När det gäller fåmansbolag så handlar det inte om ett särskilt stort engagemang för att det ska ses som inflytande. I större bolag ska det nog avse ett betydligt större engagemang som löper under en längre tid och heller inte är oavlönat.

Vad gäller aktier via innehav genom en annan juridisk person så tas det även här hänsyn till röstetalet. Ett stort innehav i ett bolag som äger andelar i annat bolag leder indirekt till inflytande även i det andra bolaget. Att ta del i den operativa driften är också i dessa fall något som påverkar bedömningen. Den omständigheten gäller oavsett var personen är bosatt. Är en person, från utlandet, fortsatt engagerad i verksamheten för ett svenskt bolag har denne inte helt klippt banden till Sverige och troligtvis krävs en löpande kontakt med verksamheten i landet. Uppfattningen är dock att det ska mycket till för att detta ska utgöra en självständig grund.

Holdingsbolag kan numera sägas ha en övre gräns om 30 procent i och med RegR's domslut 2009.⁷⁴ Det innebär att innehav om och över det direkt leder till väsentligt inflytande. Numera omfattas även utländska bolag som äger andelar i svenska bolag. Även i detta fall gav domstolen besked om att ett innehav om tio procent inte skulle medföra väsentlig anknytning. Att den skattskyldige i fallet frågade just om denna gräns tyder på att den för allmänheten framgår klart. Vad gäller bedömningen i besked SRN 2009-11-19, dnr 54-09/D tror jag inte att nämndens mening var att gränsen nu skall ligga under tio procent.

Det finns i detta nu ingen definitiv övre gräns. Det hade varit bra om domstolarna klargjort det genom att i något rättsfall uttala en generell riktlinje kring vilket innehav som direkt leder till väsentligt inflytande. Däremot är det i dessa fall, precis som i bedöm-

⁷⁴ Se under avsnitt 5.2.1.

ningen kring bostäder, fördelaktigt att domstolen tar hänsyn till omständigheterna i det specifika fallet. Det innebär att den alltid bör ta i beaktande vad det är för typ av bolag, hur ägarförhållanden ser ut samt i vilket syfte bolaget startats.

I beskedet SRN 2009-08-28, dnr 67-09/D sade nämnden att efter en samlad bedömning ett innehav om 50 procent inte leder till väsentlig anknytning till Sverige. Främsta anledningen var att den skattskyldige inte bott i landet under större delen av sitt liv. Av beskedet går det ej att utläsa några andra omständigheter som leder till dess beslut. Nämnden anser att innehavet leder till väsentligt inflytande i näringsverksamhet men att det inte leder till väsentlig anknytning i detta fall. Av utredningen kan man skapa sig uppfattningen att väsentligt inflytande alltid leder till väsentlig anknytning. Förhandsbeskedet har inte blivit överklagat. Kanske pekar det på att aktieinnehav nu inte alls kan utgöra en självständig grund utan alltid är beroende av att även andra omständigheter föreligger.

8 Slutsats

8.1 Bostäder

Efter en genomgång av lagstiftningens utformning och utvecklingen i praxis kan slutsatsen dras att det i dagsläget krävs en mer ingående bedömning. Detta beroende på att gränsen mellan permanentbostäder och fritidsfastigheter luckrats upp.

Det går dock att klargöra rättsläget gällande permanentbostäder. En sådan bostad kommer alltid medföra väsentlig anknytning då någon bott i den innan flytten och i samband därmed behåller den. I det fall där någon införskaffar en bostad som kan jämföras med en permanentbostad men inte bor i den innan flytten medför det inte väsentlig anknytning.

Avseende fritidsfastigheter är rättsläget också tämligen klart. De medför, generellt sett, aldrig väsentlig anknytning. Det oavsett om den är inrättad för åretruntbruk eller ej. Anskaffningstidpunkten spelar heller ingen roll i dessa fall. Dock bör man vara medveten om att i fall där andra faktorer pekar åt ett håll, en bostad inrättad för åretruntbruk kan ha betydelse för helhetsbedömningen. Det är däremot inget som är ensamt avgörande.

Som alltid bör man dock göra en sammanvägd bedömning av omständigheterna i det enskilda fallet. En sådan medför en mer rättvis behandling för individen.

8.2 Väsentligt inflytande

Rättsläget vad gäller väsentlig inflytande i näringsverksamhet är mer oklart. Det är en rad olika faktorer som inverkar på bedömningen. Bolagsformen, i vilket syfte verksamheten startats, övriga ägarförhållande samt i vilken omfattning någon utför arbete inom ramen för verksamheten. Det går ej att finna några ställningstagande som kan tillämpas majoritetsmässigt kring vad som utgör väsentligt inflytande eller ej. Viktigt är att alltid göra en bedömning i det specifika fallet.

Avseende aktieinnehav går det att utläsa en undre gräns om tio procent, vilket inte medför väsentligt inflytande och således heller inte är en självständig grund för väsentlig anknytning. En övre gräns går dock ej att finna. Privatpersoner och myndigheter hade gynnats av att domstolen i detta hänseende utformat en riktlinje. Möjligtvis är det ett medvetet val från domstolens sida att ej göra så eftersom bedömningen är beroende av

ett antal olika faktorer. Till skillnad från begreppet bostad inrättad för åretruntbruk är det nog omöjligt att rent objektivt fastställa gränsen för väsentligt inflytande då bolag ser olika ut.

Via praxis kan uppfattningen skapas om att väsentligt inflytande alltid leder till väsentlig anknytning, något som pekar på att det utgör en självständig grund. I och med SRN 2009-08-28, dnr 67-09/D ter det sig nu mer osäkert om så är fallet.

8.3 Avslutande kommentarer

Problemet med att det i lagstiftningen kring väsentlig anknytning endast anges begrepp är att frågor kring vad som faller in under dessa, respektive inte, hela tiden kommer uppkomma. Samtidigt är det orimligt att i en redan så omfattande lagtext gå in och detaljreglera ordalydelsen. Istället får man försöka uppnå förutsebarhet på annat sätt. De aktuella begreppen kommer fortsätta att utformas av praxis fram till dess att man kan urskönja en tydlig linje.

Avseende punkten bostad inrättad för åretrunbruk får det anses finnas tydliga riktlinjer kring vad som medför väsentlig anknytning. Vad gäller väsentligt inflytande i näringsverksamhet så kan det konstateras att bedömningen är mer snårig och beroende av en rad faktorer. Det finns inte särskilt mycket som rent objektivt går att tillämpa på alla situationer. Vad som går att konstatera är att det idag gällande aktieinnehav finns en undre gräns om tio procent, vilken inte frammanar väsentligt inflytande. En faktisk övre gräns kan dock inte utläsas. Det hade varit önskvärt att domstol kommit fram till en sådan.

Vad man rent generellt kan konstatera är att en person som skall flytta utomlands och helt vill slippa beskattningsanspråk från Sverige borde klippa alla band de har till landet. Vad gäller de faktorer som varit föremål för denna uppsats innebär det att avyttring av permanentbostäder och aktier bör ske.

9 Referenslista

Lagtext

SFS 1999:1229 Inkomstskattelagen

SFS 1998:189 Lagen om förhandsbesked i skattefrågor

Offentligt tryck

Proposition 1927:102 Prop 1927:102 med förslag till kommunalskattelag m.m.

Proposition 1966:127 Prop 1966:127 med förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370) m.m.

Proposition 1984/85:175 Prop 184/85:175 med förslag till nya bosättningsregler i skattelagsstiftningen m.m.

Proposition 1999:2000:2 Prop 1999:2000:2 inkomstskattelagen

Statens offentliga utredningar

SOU 1997:75. Bosättningsbegreppet – Skatterättsliga regler för fysiska personer

Litteratur

Andersson, Mari, Saldén Enérus, Anita och Tivéus, Ulf, Inkomstskattelagen – En kommentar. Del I, upplaga 7:1, Nordstedts juridik, 2007

Lodin, Sven-Olof, Lindencrona, Gustaf, Melz, Peter och Silverberg Christer, Inkomstskatt – en läro- och handbok i skatterätt, Del II, tolfte upplagan, Studentlitteratur AB, 2009

Mattsson, Nils, Svensk internationell beskattningsrätt, upplaga 14, Nordstedts juridik, 2004

Skatteverkets ställningstaganden nr 26/05, 2005-12-05, Dnr 131 656725-05/111 – Folkbokföringens betydelse för begreppet ”bosatt i Sverige” i 3 kap. 3 § IL

Sundgren Peter – Bostad/hem i Sverige vid utflyttning. Del I, Skattenytt Nr. 4, 2007, årgång 57, s.166-176

Rättsfall

RÅ 1972 ref 46

RÅ 1975 not 909

RÅ 1979 not 58

RÅ 1987 not 829

RÅ 1989 ref 118

RÅ 1992 not 367

RÅ 1997 not 197

RÅ 1999 not 69

RÅ 2001 not 41

RÅ 2003 not 210

RÅ 2004 not 215

RÅ 2006 ref 67

RÅ 2009 not 84

RÅ 2009 not 85

Kammarrätten i Stockholms län 2010-03-19, mål nr. 8018-08

Kammarrätten i Sundsvall 2010-03-22, mål nr. 12-09

Kammarrätten i Göteborg 2010-04-06, mål nr. 5298-5299-09

Förhandsbesked från Skatterättsnämnden

SRN 2009-08-28, dnr 67-09/D

SRN 2009-11-19, dnr 54-09/D

SRN 2009-11-19, dnr 54-09/D


SRN 2010-03-03, dnr 142-09/D

Övrigt

Mailkorrespondens med Eva Berggren, handläggare skatteverket, 2010-04-28, kl. 10.03.

Skatterättsnämndens hemsida, www.skatterattssnamnden.se, 2010-05-05.

Bilaga 1

 Skatteverket	Förfrågan Bosättningsförhållanden <small>Datum</small> <small>Referensnummer</small>
	Svar önskas senast Inkomstår
Handläggare i detta ärende	
Du har enligt uppgift vistats utomlands under inkomståret	
Vistats i land	sedan (datum)
Uppgifterna är hämtade från	
Enligt bosättningsreglerna i skattelagstiftningen ska en utflyttad person i de flesta fall fortfarande anses som obegränsat skattskyldig i Sverige, om personen inte kan visa att han saknar väsentlig anknytning till Sverige.	
Du ombeds svara på följande frågor för att Skatteverket ska kunna bedöma din skattskyldighet i Sverige under inkomståret. Lagtext m.m. finns på sidan 4.	
Underskrift	
Underskrift	Namnförtydligande
Hemvistintyg	
Bifoga hemvistintyg från en utländsk skattemyndighet som visar att du är bosatt i denna stat.	
Avresan från Sverige	
Det datum du reste	Det datum du flyttade
Din senaste bostadsadress i Sverige	
Medborgarskap samt vistelse i Sverige före avresan	
Medborgarskap	
De tider du bott eller vistats stadigvarande	
Vistelse efter avresan från Sverige	
De tider efter avresan från Sverige du vistats i Sverige	
De tider efter avresan från Sverige du vistats i ett annat land (ange vilket)	
SKV 2704 LA utgåva 5 08-05	
www.skatteverket.se	
Postadress 301 87 Halmstad	Telefon (vvd) 0771-778 778
E-postadress goteborg@skatteverket.se	



Referensnummer

Bostad utomlands

Hyr du fast bostad eller äger du en fastighet/bostad i ett annat land än Sverige? <input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nej	
Typ av bostad	Storlek (yta, antal rum och kök etc.)
Adress	
Den tid du disponerat bostaden	

Bosättning i utlandet

Hur länge avser du att bo i utlandet?	Tidsperiod
De viktigaste orsakerna till utflyttningen samt de omständigheter som binder dig vid den nya bosättningsorten (t.ex. innehav av fast egendom, bedrivna verksamhet m.m.)	
<input type="checkbox"/> Anställning (bifoga kopia av upprättat anställningskontrakt)	

Bostad i Sverige

Har du (eller din maka/make) haft någon bostad i Sverige efter att du flyttade därifrån? <input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nej	
Typ av bostad	Storlek (yta, antal rum och kök etc.)
Adress	
Är bostaden lämplig för åretruntbruk? <input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nej	
Om svaret är nej, ange skälen för detta	
Om bostaden är/varit uthyrd, uppge under vilken tid	Tidsperiod
Om bostaden är såld/överlåtten, uppge tidpunkten	Datum

Familjen

Har du familj (maka/make/sambo och/eller minderåriga barn)? <input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nej	
Familjemedlem 1, namn	Bodde i detta land när du vistades utomlands
Familjemedlem 2, namn	Bodde i detta land när du vistades utomlands
Familjemedlem 3, namn	Bodde i detta land när du vistades utomlands

Näringsverksamhet i Sverige

Bedriver du näringsverksamhet i Sverige (egen rörelse eller bolag)? <input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nej	
Firmanamn	Ort
Verksamhetens art	I vilken omfattning du deltar i verksamheten
Har du tidigare bedrivit näringsverksamhet i Sverige (egen rörelse eller bolag)? <input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nej	
Firmanamn	Har företaget upphört eller sålts? Om ja, ange datum
<input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nej	

SKV 2704 LA utgåva 5 08-05



Referensnummer

Tillgångar i Sverige

Äger du tillgångar som ger dig något inflytande i näringsverksamhet som bedrivs i Sverige?		<input type="checkbox"/> Ja	<input type="checkbox"/> Nej
Vad tillgångarna består av (t.ex. innehav av aktier eller optionsrätter i fåmansbolag)			
Namn på berörda företag			

Fastighet i Sverige

Äger du någon fastighet i Sverige?		<input type="checkbox"/> Ja	<input type="checkbox"/> Nej
Fastighetens karaktär (villa, sommarstuga, hyresfastighet, jordbruksfastighet e.d.l)			
Fastighetsbeteckning	Kommun		
Fastighetsbeteckning	Kommun		

Inkomster i Sverige och andra länder

Uppge alla dina inkomster i Sverige
Uppge alla dina inkomster i andra länder

Förmögenhetstillgångar i Sverige och andra länder

Uppge alla dina förmögenhetstillgångar i Sverige
Uppge alla dina förmögenhetstillgångar i andra länder

Skatt

Betalar du skatt till något annat land än Sverige?		<input type="checkbox"/> Ja	<input type="checkbox"/> Nej
Det land/de länder du betalar skatt i			
De skatter du betalar			
Beskattas du i det landet som bosatt skattskyldig?		<input type="checkbox"/> Ja	<input type="checkbox"/> Nej

Övrigt

--

Underskrift

Datum	Underskrift	Namnförtydligande

SKV 2704 LA utgåva 5 08-05

Upplysningar

3 kap 3 § första stycket Inkomstskattelagen

Följande personer är obegränsat skattskyldiga:

1. Den som är bosatt i Sverige.
2. Den som stadigvarande vistas i Sverige.
3. Den som har väsentlig anknytning till Sverige och som tidigare har varit bosatt här.

3 kap 7 § Inkomstskattelagen

För att avgöra om en person som tidigare har varit bosatt i Sverige har väsentlig anknytning hit skall följande beaktas:

- om han är svensk medborgare,
- hur länge han var bosatt här,
- om han inte varaktigt är bosatt på en viss utländsk ort,
- om han vistas utomlands för studier eller av hälsoskäl,
- om han har en bostad här som är inrättad för åretruntbruk,
- om han har sin familj här,
- om han bedriver näringsverksamhet här,
- om han är ekonomiskt engagerad här genom att inneha tillgångar som, direkt eller indirekt, ger honom ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet här,
- om han har en fastighet här, och
- liknande förhållanden.

Under fem år från den dag då en person har rest från Sverige anses han ha väsentlig anknytning hit, om han inte visar att han inte har en sådan anknytning. Detta gäller dock bara den som är svensk medborgare eller som under minst tio år har varit bosatt i Sverige eller stadigvarande vistats här.

Nedan anges hemvistreglerna i OECDs modell för skatteavtal. Liknande regler finns i de flesta skatteavtal Sverige ingått. Ytterligare upplysningar lämnas av Skatteverket.

1. Vid tillämpningen av detta avtal åsyftar uttrycket "person med hemvist i en avtalslutande stat" person som enligt lagstiftningen i denna stat är skattskyldig där på grund av domicil, bosättning, plats för företagsledning eller annan liknande omständighet och innefattar även denna stat och dess politiska underavdelningar eller lokala myndigheter. Uttrycket inbegriper emellertid inte person som är skattskyldig i denna stat endast för inkomst från källa i denna stat eller för förmögenhet belägen där.

2. Då på grund av bestämmelserna i punkt 1 fysisk person har hemvist i båda avtalslutande staterna, bestäms hans hemvist på följande sätt:

a) Han anses ha hemvist endast i den stat där han har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande; om han har en sådan bostad i båda staterna, anses han ha hemvist endast i den stat med vilken hans personliga och ekonomiska förbindelser är starkast (centrum för levnadsintressena);

b) om det inte kan avgöras i vilken stat han har centrum för sina levnadsintressen eller om han inte i någondera staten har en bostad som stadigvarande står till hans förfogande, anses han ha hemvist i den stat där han stadigvarande vistas;

c) om han stadigvarande vistas i båda staterna eller om han inte vistas stadigvarande i någon av dem, anses han ha hemvist endast i den stat där han är medborgare;

d) om han är medborgare i båda staterna eller om han inte är medborgare i någon av dem, avgör de behöriga myndigheterna i de avtalslutande staterna frågan genom ömsesidig överenskommelse.

Bilaga 2

Skickat av Eva Berggren, handläggare skatteverket, 2010-04-28, kl 10.03.

Hej

Bifogar blankett RSV 2704 som vi använder vid bosättningsutredningar. Sådana används oftast vid utflyttningar från Sverige. I vissa fall ska den skattskyldige anses ha väsentlig anknytning hit även om han flyttat utomlands, som du naturligtvis känner till i dina studier.

Vi ber ofta om ytterligare uppgifter från den som flyttat ut, som t ex anställningsbevis. Om utredningen fortsätter kan denna bli omfattande med stora utredningar om den skattemässiga statusen. I utredningarna ingår förelägganden till banker och myndigheter och granskning av deklARATIONER över den skattskyldige och hans familj. Granskningarna sker ofta i projekt, såsom Projekt Utlandstransaktioner som är rikstäckande, Holdingprojektet som riktar sig mot Holdingbolag i utlandet, Kontokortsprojektet som utreder transaktioner med utländska kontokort. Det förekommer mycket skatteflykt till utlandet därför har det satsats en hel del på denna granskning.

Hoppas att du får fram blanketten annars får du höra av dig så kan vi skicka en med brev.

Med vänliga hälsningar
Eva Berggren
Skatteverket, Servicejouren

Skatteverkets kontor: <http://www.skatteverket.se/adresser/>
