

REGERINGSRÄTTENS DOM



Mål nr
2737-09

meddelad i Stockholm den 11 december 2009

KLAGANDE
Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART
[REDACTED]

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 2 april 2009 i ärende dnr 140-08/D, se bilaga

SAKEN

Förhandsbesked angående inkomstskatt

REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Regeringsrätten ändrar Skatterättsnämndens förhandsbesked och förklarar att bestämmelsen i 3 kap. 13 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, inte är tillämplig i detta fall.

Regeringsrätten förordnar att sekretessbestämmelserna i 27 kap. 1 och 4 §§ offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) ska fortsätta att vara tillämpliga på uppgifter som har tagits in i denna dom utom i fråga om vad som står under rubriken Regeringsrättens avgörande.

Dok.Id 80864

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Wallingatan 2

Telefon
08-561 676 00
E-post: regeringsratten@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-12:00
13:00-16:30

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att Regeringsrätten, med ändring av förhandsbeskedet, beslutar att ettårsregeln i 3 kap. 9 § IL, inte ska anses tillämplig. Skatteverket anför bl.a. följande. Det aktuella avbrottet utgör inte ett sådant kortare avbrott som avses i 10 §. Vidare kan bestämmelsen i 13 § inte anses tillämplig. Av förarbetsuttalanden till bestämmelserna om kortare avbrott framgår att man bl.a. av rättssäkerhetsskäl valde att reglera högsta antalet tillåtna hembesöksdagar i Sverige. Reglerna om kortare avbrott är avsedda att läsas självständigt. Där talas om ett avbrott i tiden för vistelsen vilket i sig indikerar att vistelsen kommer att återupptas. Om undantag från denna strikta begränsning varit avsedd hade det framgått av lag eller förarbeten. Det framgår vidare av förarbetena att bestämmelsen i 13 § om ändrade förhållanden till skillnad från 10 § avser situationer när vistelsen inte kommer att återupptas. Om lagstiftarens avsikt varit att reglerna för kortare avbrott och bestämmelsen om ändrade förhållanden skulle kunna kombineras borde detta framgå av förarbetena. Till detta kommer att de förutsättningar som nämns i 13 § inte är uppfyllda i förevarande fall.

██████████ bestrider bifall till Skatteverkets överklagande. Hon anför bl.a. att hon inte kunde råda över att olika svenska läkare bedömde att det i ████████ inte fanns tillräcklig vårdkvalitet för att ge henne en säker förlossning.

SKÄLEN FÖR REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

██████████ började sin anställning i ████████ i oktober 2007. Avsikten var att utlandsvistelsen skulle pågå i två år. Under vistelsen i ████████ blev hon gravid. Läkarna i Sverige gjorde bedömningen att förlossningen skulle bli komplicerad och rekommenderade förlossning här.

Enligt ansöknings om förhandsbesked räknade [REDACTED] med att under det anställningsår som började i oktober 2008 vistas i Sverige 102 dagar i samband med förlossningen och därtill 30 dagar i samband med semester.

Skattefrihet för inkomst av anställning utomlands med stöd av ettårsregeln i 3 kap. 9 § IL förutsätter bl.a. att vistelsen i verksamhetslandet varar i minst ett år. Frågan i målet är om regeln, med beaktande av bestämmelserna i 10 och 13 §§, kan tillämpas det andra anställningsåret trots avbrotten i vistelsen i [REDACTED].

Av 3 kap. 10 § IL följer att kortare avbrott för semester, tjänsteuppdrag eller liknande normalt ska räknas som tid i verksamhetslandet. Avbrott i vistelsen 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.

I 3 kap. 13 § IL finns en s.k. säkerhetsventil för fall då en skattskyldig som börjar en anställning utomlands på goda grunder kan anta att anställningsinkomsten kommer att bli skattefri men ändrade förhållanden medför att förutsättningar för undantag från skattskyldighet inte finns. Beskattning ska då inte ske om de ändrade förhållandena beror på omständigheter som den skattskyldige inte kunnat råda över och en beskattning skulle framstå som uppenbart oskälig.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

Tidigare fick det i frånvaro av lagreglering avgöras från fall till fall om ett avbrott i en utlandsvistelse kunde godtas. Syftet med de regler som infördes i mitten av 1980-talet var att öka förutsebarheten för de skattskyldiga och minska riskerna för en olikformig rättstillämpning. I förarbetena konstateras att det inte är helt problemfritt att i lagtext ange ett bestämt antal dagar (prop. 1984/85:175 s. 19). Som exempel nämns att ett överskridande av antalet dagar utan egen förskyllan

kan få ekonomiska konsekvenser som den skattskyldige inte räknat med. Fördelarna med ett bestämt antal dagar ansågs dock klart överväga nackdelarna.

Eftersom [REDACTED] avbrott i vistelsen i [REDACTED] under det aktuella anställningsåret överstiger 72 dagar är det inte fråga om sådana kortare avbrott som enligt 3 kap. 10 § IL ska räknas in i tiden för vistelsen där.

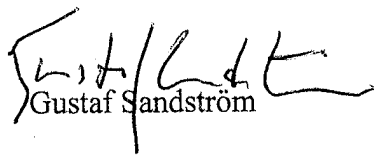
I förarbetena berörs inte frågan om säkerhetsventilen kan tillämpas vid längre avbrott i vistelsen utomlands. Av ordalydelsen framgår emellertid inte annat än att den kan vara tillämplig också i en sådan situation.

Säkerhetsventilen får användas om två villkor är uppfyllda. För det första ska avbrottet i vistelsen bero på sådana omständigheter som den skattskyldige inte kunnat råda över. För det andra ska en beskattning framstå som uppenbart oskälig. Av förarbetena framgår att säkerhetsventilen är avsedd att tillämpas restriktivt och främst när de krav som ställs endast med liten marginal inte blivit uppfyllda (prop. 1984/85:175 s. 17 f. och 30 f.).

På läkares inrådan reste [REDACTED] till Sverige för att förlösas här med beräknad återkomst till [REDACTED] 102 dagar senare. Ett avbrott i utlandsvistelsen skulle i ett fall som detta kunna anses bero på sådana omständigheter som hon inte kunnat råda över. För skattefrihet krävs emellertid att även det andra villkoret är uppfyllt.

[REDACTED] avbrott enligt ansökningen om förhandsbesked överstiger det högsta tillåtna antalet dagar med 60 dagar. Hon ska inte beskattas för sådan inkomst under det aktuella anställningsåret som avser tiden före hemresan till Sverige i december 2008. Det kan förutsättas att hon därefter i viss omfattning

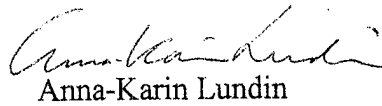
varit ledig från sin anställning. Vid en sammantagen bedömning finner Regeringsrätten att en beskattning i detta fall inte framstår som uppenbart oskälig.



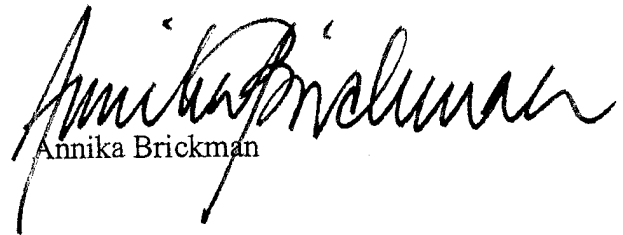
Gustaf Sandström



Nils Dexe



Anna-Karin Lundin



Annika Brickman



Anita Saldén Enérus



Galit Saar Lundqvist
Föredragande regeringsrätts-
sekreterare

Avd. I

Föredraget 2009-10-28