SKATTENYTT

OFFICIELLT ORGAN FÖR TAXERINGSNÄMNDSORDFÖRANDENAS RIKSFÖRBUND

NR 12 1979

Beskattning av utflyttande svenskar[1]

Av Börje Villard

Interna svenska grundregler

Med ''interna svenska grundregler'' avses de föreskrifter som återfinns i våra svenska, grundläggande skatteförfattningar, alltså i kommunalskattelagen och lagarna om statlig inkomstskatt och om statlig förmögenhetsskatt.

Sverige har ingått avtal för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet med ett stort antal främmande länder, härefter benämnda skatteavtal. I dessa avtal har fastslagits regler som helt eller delvis skiljer sig från våra interna skatteregler.

Det är inledningsvis viktigt att slå fast huvudprincipen att föreskrifterna i ett skatteavtal inte kan utvidga den svenska beskattningsrätten utöver vad de interna svenska reglerna föreskriver. Skatteavtalen kan alltså endast begränsa den svenska beskattningsrätten. För att avgöra om en viss inkomst från Sverige, som uppbärs av en person bosatt i ett land med vilket Sverige ingått skatteavtal, är skattskyldig här i landet eller inte, måste gången alltså bli den, att först

[1]Artikeln är ett särtryck ur nr 5/1979 av tidskriften Utlandssvenskarna. Redaktionen för SN anser att denna översikt också bör vara av stort intresse för SN:s läsekrets och tackar Utlandssvenskarna för att man välvilligt lämnat tillstånd till återgivandet i SN. Börje Villard är direktör för Institutet för Utländsk Rätt. Med hänsyn till att det bland många av SN:s prenumeranter finns ett särskilt behov av rättsfallsöversikter har red. gjort en sådan sammanställning i anslutning till Börje Villards artikel.

Red.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:18

måste undersökas om inkomsten i fråga enligt våra interna skatteregler är skattepliktig eller inte. Är så inte förhållandet kan någon svensk skatt inte påföras, oavsett avtalets föreskrifter. Är inkomsten däremot skattepliktig enligt våra interna skatteregler måste undersökas om skatteavtalet innehåller någon föreskrift, som begränsar den svenska beskattningsrätten. Den interna skattelagstiftningens innehåll är således det primära; avtalsföreskrifterna endast sekundära.

Obegränsad resp begränsad skattskyldighet

Återkommande efter denna inledande förklaring till de interna svenska grundreglerna så skiljer man i Sverige liksom i främmande länder mellan obegränsad och begränsad skattskyldighet för inkomst. Med obegränsad skattskyldighet avses skyldighet att erlägga inkomstskatt för all inkomst, oavsett om den härrör från det egna landet eller från utlandet. Med begränsad skattskyldighet menas skyldighet att erlägga skatt endast för vissa inkomstslag, som har närmare anknytning till landet i fråga.

I Sverige är envar person, oberoende av medborgarskap, obegränsat skattskyldig för *inkomst* för den tid, under vilken han har varit bosatt här i landet eller stadigvarande vistats här. För den tid, då han *inte* varit bosatt i Sverige eller i n t e stadigvarande vistats här, är han skattskyldig för i huvudsak följande intäkter, nämligen:

a) för inkomst av här belägen fastighet,

b) för inkomst av här bedriven rörelse,

c) för vinst vid avyttring av fastighet eller rörelse här i landet,

d) för avlöning eller annan liknande förmån som utgått av anställning eller uppdrag hos svenska staten eller svensk kommun,

e) för pension enligt lagen om allmän försäkring (folkpension och ATP) eller på grund av anställning eller uppdrag hos svenska staten eller svensk kommun,

f) för belopp, som utgår på grund av annan pensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring, om försäkringen meddelats i här i riket bedriven försäkringsrörelse,

g) för pension på grund av tjänstepensionsföräkring samt annan pension eller förmån, om förmånen utgår härifrån till en person på grund av förutvarande tjänst och den tidigare verksamheten huvudsakligen utövats här i landet, samt

h) för annan härifrån uppburen, genom verksamhet här i riket förvärvad inkomst av tjänst (avlöning, styrelsearvode etc).

Beträffande beskattning av folkpension och annan pension enligt lagen om allmän försäkring har riksdagen nyligen fattat beslut om viss ändring. Sålunda skall sådan pension, som utgår till pensionär som inte är bosatt i Sverige, undantas från beskattning i Sverige till den del den inte överstiger 4 500 kr.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:18

Denna nya regel skall tillämpas första gången vid 1980 års taxering — alltså från och med inkomståret 1979.

Vad angår beskattning av *förmögenhet* i Sverige gäller som huvudregel att en person, som var bosatt här vid beskattningsårets utgång, är obegränsat skattskyldig. Han är alltså skyldig att erlägga svensk förmögenhetsskatt för all den förmögenhet, som han ägde vid beskattningsårets utgång, oavsett om den var belägen i Sverige eller utomlands. En person som i n t e var bosatt i Sverige vid beskattningsårets utgång, är endast begränsat skattskyldig för förmögenhet nämligen för den förmögenhet, som han vid denna tidpunkt haft nedlagd i Sverige. Som här i landet nedlagd förmögenhet räknas därvid inte placeringar i bl a svenska aktier eller obligationer eller i inteckningar i här belägen fastighet eller tillgodohavanden på bankräkningar.

Vid förmögenhetsberäkningen i Sverige för en här begränsat skattskyldig person får avdrag ske endast för skuld, som häftar vid den förmögenhet skattskyldigheten avser.

Kupongskatt

Ovan nämndes att en person, som inte var bosatt i Sverige vid beskattningsårets utgång och således endast begränsat skattskyldig till förmögenhetsskatt, inte förmögenhetsbeskattas här i landet för placeringar i svenska aktier i annat fall än då det är fråga om aktier, som är nedlagda i en av personen ifråga här bedriven rörelse. Inte heller är han inkomstskatteskyldig för utdelning på aktierna enligt ovannämnda allmänna skatteförfattningar.

Emellertid infördes redan i mitten på 1940-talet en särskild beskattningsform, en källskatt, den s k kupongskatten, på från Sverige utgående aktieutdelningar, vilken skatt skulle inkludera både inkomst- och förmögenhetsbeskattning.

I fråga om kupongskatten gäller, att skattskyldighetens inträde helt är beroende av vem som är berättigad lyfta utdelningen för egen del vid den tidpunkt då utdelningen blir tillgänglig för lyftning. Med utgångspunkt härifrån föreligger skattskyldighet till kupongskatt bl a om den utdelningsberättigade vid nämnda tidpunkt är en fysisk person som inte är bosatt i Sverige eller stadigvarande vistas här.

Kupongskatten uttas normalt efter en skattesats av 30 %. Även för denna skatt gäller emellertid tidigare nämnda princip att beskattningen kan vara begränsad genom föreskrifter i skatteavtal som Sverige ingått med utdelningsmottagarens bosättningsstat. Genom skatteavtalen är kupongskatten i regel kraftigt reducerad.

Ettårsregeln

För några år sedan infördes ett mycket viktigt undantag från principen om

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:18

obegränsad inkomstskatteskyldighet i Sverige för personer som anses i skattemässigt hänseende bosatta här. Denna inskränkning — den sk *ettårsregeln* — innebär att en person, som anses bosatt i Sverige men som vistas utomlands inte skall vara skattskyldig för avlöning eller annan därmed jämförlig förmån, som utgått på grund av anställning i enskild tjänst utomlands, om anställningen och vistelsen i utlandet varat minst ett år eller enligt anställningsavtal eller på annan grund kan antagas komma att vara minst ett år. Denna undantagsregel från den obegränsade skattskyldigheten för inkomst skall dock inte gälla personer, som är anställda hos svenska staten eller svensk kommun eller ombord på svenska fartyg eller skandinaviska luftfartyg. Från ettårsregelns tillämpning undantages vidare personer, som uppehåller sig utomlands under kringresande, t ex handelsresande och marknadsundersökare. Ettårsregeln gäller oberoende av vad som må ha avtalats i skatteavtal beträffande beskattninga av löneinkomst i förhållandet till visst land.

Redan i det betänkande som avgavs av de skattesakkunniga, vars förslag låg till grund för ettårsregelns införande, framhölls att man vid avgörande av frågan om vistelsen utomlands varat minst ett år självfallet skulle bortse från helt korta, tillfälliga besök i Sverige. Emellertid har just den frågan vid den praktiska tillämpningen av ettårsregeln medfört de största svårigheterna. Sålunda har riksskatteverktet (RSV) under åren 1972—1979 på förfrågningar från olika svenska entreprenadföretag gjort inte mindre än fyra olika uttalanden i frågan. Vidare har den aktuella frågan varit uppe till avgörande i åtskilliga såväl förhandsbesked hos RSV som utslag i våra skattedomstolar.

Utan att i denna artikel gå närmare in på dessa olika uttalanden och avgöranden torde kunna sägas att skattemyndigheterna synes ha intagit en alltmer liberal inställning till besöksfrekvensen och vistelsetidens längd i Sverige. Beträffande den totala vistelsetiden i Sverige har RSV i ett uttalande 1979.04.02 funnit att ettårsregeln inte skulle brytas om den sammanlagda vistelsetiden omfattade högst 52 dagar för år räknat, där inberäknat fem veckors semester. Angående frågan om antalet och längden av övriga besök i Sverige synes viss hänsyn ha tagits till avståndet till arbetslandet, de klimatiska och andra förhållanden på arbetsorten m fl särskilda omständigheter som t ex kortare sjukledighet etc.

Mot bakgrund av den ovan lämnade redogörelsen för ettårsregeln och dess tillämpning torde regeln i praktiken medföra följande skattekonsekvenser i Sverige för en person i t ex den svenska exportnäringens tjänst, som under en tid av ett par, tre år vistas utomlands såsom anställd hos ett svenskt dotterföretag.

Inkomsten av anställningen blir på grund av ettårsregeln skattefri. Då personen ifråga emellertid får antagas bli ansedd såsom bosatt i Sverige, är han skattskyldig här för all annan inkomst och förmögenhet, därest inte ett skatteavtal finns, som föreskriver annat. Vid beräkning av den inkomst (av fastig-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:18

het, kapital etc), som skall beskattas i Sverige, äger han rätt till sedvanliga avdrag. Han är vidare berättigad till allmänna avdrag och grundavdrag, som tillkommer här bosatta personer. Vid beräkningen av den progressiva statliga inkomstskattens storlek skall hänsyn inte tagas till den skattefria löneinkomsten. Den sk progressionsregeln är alltså inte tillämplig även om ett skatteavtal skulle finnas i det aktuella fallet, som medför rätt att använda denna regel.

Förlustutjämning mellan olika år

För en person på vilken ettårsregeln är tillämplig och som alltså anses skattemässigt bosatt i Sverige inträffar inte sällan att en här skattepliktig förvärvskälla (t ex en fastighet) visar underskott. Om han äger en egnahemsfastighet har han ofta höga räntekostnader som föranleder underskott. Äger han en jordbruks- eller hyresfastighet kan reparationskostnaderna leda till underskott.

Ett sådant underskott kan enligt en förordning från 1960 ''om rätt till förlustutjämning vid taxering till inkomst'' balanseras till ett senare år, efter återkomsten och då avdragas från t ex skattepliktiga arbetsinkomst. För att rätt till förlustavdrag skall föreligga krävs emellertid att vissa villkor måste vara uppfyllda. Sålunda krävs bl a att deklarationsskyldighet förelegat — bruttointäkterna skall ha uppgått till minst 4 500 kr — och att deklarationsskyldigheten fullgjorts genom att den skattskyldige själv undertecknat sin deklaration. Vidare måste förlusten ha uppgått till minst 1 000 kr under förluståret. Avdrag för förlust får ske senast sjätte året efter förluståret men utnyttjandet av förlusten kan uppdelas på flera år. För de år då utnyttjande av förlusten skall ske måste särskilt yrkande härom framställas i deklarationen. — I övrigt hänvisas till den särskilda förordningen om förlustutjämning.

Bosättningsbegreppet

Tidigare har bosättning i Sverige framhållits som den avgörande faktorn för om obegränsad eller begränsad skattskyldighet här i landet skall föreligga eller inte.

Som huvudregel för det skattemässiga bosättningsbegreppet gäller att som bosatt i Sverige skall räknas en person — oavsett medborgarskap — som här har sitt egentliga bo och hemvist eller som, utan att vara bosatt här, stadigvarande vistas i landet. Men en svensk medborgare kan — utan att ha egentligt bo och hemvist i Sverige eller stadigvarande vistas här — likväl anses bosatt här i riket. En svensk medborgare, som inte stadigvarande vistas i Sverige, skall sålunda kunna anses bosatt här om han alltjämt har *väsentlig anknytning* till Sverige. Vid bedömande av frågan om väsentlig anknytning till Sverige föreligger eller inte skall enligt författningstexten beaktas sådana omständigheter som

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:18

att han inte tagit varaktigt bo och hemvist på viss utländsk ort,
att han vistas utomlands för studier eller hälsans vårdande,
att han har bo eller familj i Sverige eller
att han driver rörelse eller innehar fastighet här i landet och därmed jämförliga förhållanden.
I författningstexten utsägs vidare, att hänsyn dock inte skall tas till kortvariga eller tillfälliga uppehåll i Sverige för affärer, semestrar eller dylikt.

Treårsregeln

Nu angivna föreskrifter är i de fall, då utflyttning sker från Sverige, kompletterade med en bevisbörderegel, den s k treårsregeln. Enligt denna regel skall en svensk medborgare, som avrest från Sverige, presumeras vara bosatt här intill dess tre år förflutit från avresan. Personen ifråga kan under denna tid undvika den obegränsade skattskyldighet i Sverige, som bosättning här innebär, om han förmår visa att han under beskattningsåret inte haft väsentlig anknytning till Sverige. Efter treårsperioden utgång är bevisbördan omkastad. En svensk medborgare skall efter denna tid inte anses bosatt i Sverige, om inte skattemyndigheten styrker, att sådan väsentlig anknytning till Sverige varit för handen under beskattningsåret, att han alltjämt bör anses vara bosatt här.

En i Sverige bosatt person, som flyttar till utlandet, är enligt treårsregeln således nödsakad att styrka — för att skattemässigt inte anses bosatt i Sverige under de efter avresan följande tre åren — att det verkligen rör sig om en varaktig utflyttning och att han inte längre har någon väsentlig anknytning till Sverige.

Väsentlig anknytning till Sverige

För bedömande av frågan om den faktiska anknytning, som en utflyttande svensk har till Sverige, skall anses vara väsentlig eller inte uppräknas i författningstexten några — ovan angivna — omständigheter, vilka skulle tyda på att väsentlig anknytning föreligger.

I propositionen till den lagstiftning, som införde treårsregeln, uttalade finansministern att den i författningstexten gjorda uppräkningen av omständigheter, som tyder på bosättning i Sverige, självfallet inte borde förstås så att bosättning i Sverige anses föreligga så snart någon av de särskilt angivna förhållandena föreligger, utan att det i stället vore fråga om faktorer, som måste vägas in i helhetsbilden av personens förhållanden. I helhetsbilden ingick enligt finansministern givetvis också motsvarande bedömning av personens anknytning till vistelselandet.

Dåvarande bevillningsutskottet framhöll i sitt betänkande att begreppet ”väsentlig anknytning” inte får tolkas extensivt. Utskottet underströk särskilt vad finansministern anfört i propositionen om syftet med de nya reglerna, nämligen bl a att de gör det möjligt att åtminstone under någon tid bibehålla

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:18

den obegränsade skattskyldigheten i Sverige för sådana, som uppehåller sig utomlands mer eller mindre tillfälligt utan att ta definitivt hemvist där. Finansministern uttalade vidare i detta sammanhang att det sagda inte innebar att den som av skatteskäl eller andra skäl önskar bosätta sig utomlands skall förvägras att ta detta steg. Avsikten var enligt finansministern snarare att motverka skenbosättning i utlandet. Den, som avser att utflytta, får bestämma sig om han vill ta alla de konsekvenser som är förknippade med en utflyttning och klippa av de band, som binder honom vid Sverige.

De svenska skattedomstolarna har i flera mål haft uppe till avgörande frågan om väsentlig anknytning till Sverige förelåg eller inte. Även om tidigare berörda omständigheter, som tyder på väsentlig anknytning, därvid har setts och bedömts tillsammans såsom ingående i helhetsbilden för vederbörande skattskyldig, skall nedan varje omständighet tas upp för sig med angivande av den betydelse som omständigheten som sådan kan antas ha spelat för ställningstagandet. Vidare kommer vissa uttalanden i förarbetena till dessa skatteregler att något närmare beröras.

1 Varaktigt bo och hemvist i utlandet

I det till grund för ifrågavarande lagstiftning liggande statliga betänkandet framhålls, att vid prövningen av de enskilda fallen hänsyn givetvis bör tas till samtliga relevanta omständigheter. Det understryks emellertid särskilt, att man bör vara berättigad att kräva att den skattskyldige bosatt sig på viss utländsk ort och där skaffat fast bostad. Vidare anges att viss betydelse i detta sammanhang synes kunna tillmätas om vederbörande i det främmande landet behandlas som där bosatt skattskyldig. Även i propositionen underströk departementschefen vikten av att särskild hänsyn skulle tas till den anknytning, som den utflyttande har med sitt nya hemland.

Av dessa uttalanden framgår den stora betydelse som skall tillmätas frågan om permanent bosättning etablerats i det främmande land till vilken flyttning skett. Tillgängliga rättsfall utvisar även att i samtliga fall, då bosättning ansetts föreligga i utflyttningslandet, vederbörande varaktigt bosatt sig i egen fastighet eller i förhyrd bostadslägenhet. Bosättning i förhyrd, möblerad bostad har inte tillmätts samma betydelse och uppenbarligen ansetts som en starkt negativ faktor.

2 Utlandsvistelse för studier eller hälsans vårdande

Uppenbart är att en utflyttnings permanenta karaktär starkt kan ifrågasättas om utflyttningen *enbart* grundar sig på ovan angivna skäl. I det till grund för lagstiftningen liggande betänkandet framhålls också, att särskild anledning att anta fortsatt bosättning i Sverige bör finnas, om den skattskyldige som skäl för utlandsvistelsen anger, att han skall bedriva studier, vårda sin hälsa eller dylikt.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:18

3 Bo och familj kvar i Sverige

Vad som avses med uttrycket ''bo'' i denna punkt av lagtexten är väl inte helt klart. I betänkandet uttalas på ett ställe, att ''uttrycket bo och hemvist inte innebär, att vederbörande med nödvändighet behöver ha bostad här i landet; det torde vara tillfyllest, om han har någon mera påtaglig anknytning till Sverige t ex bohag eller personliga eller ekonomiska intressen''. På ett annat ställe uttalas, att ''den skattskyldige bör i regel anses ha kvar sitt bo här i riket, även om möblerna är här magasinerade''.

Av nämnda uttalanden — låt vara vaga — och av skattedomstolarnas avgöranden synes kunna dras den slutsatsen, att en person, som vid utflyttning från landet behåller sin familjebostad och hyr ut den i möblerat skick, fortfarande skall anses bosatt i Sverige. Däremot torde det förhållandet att visst bohag medtas vid utflyttningen men viss del placeras i egen fritidsfastighet i Sverige, inte kunna anses medföra att väsentlig anknytning till Sverige föreligger. Inte heller torde endast den omständigheten, att fastighet i Sverige, i vilken fastighet vederbörande haft bostad, överlåtes till anhöriga med villkor att personen ifråga får bebo fastigheten under ett par månader sommartid, kunna innebära väsentlig anknytning, om personen har starka personliga intressen i utflyttningslandet.

En skattskyldig anses inte ha sin ''familj kvar i Sverige'' om han och hans hustru utflyttar men kvarlämnar vuxna barn för att de skall avsluta sina studier eller göra militärtjänst i Sverige. Däremot framgår av tillgängliga rättsavgöranden att som stark anknytningsfaktor för en utflyttande räknas en kvarvarande make eller maka och då speciellt om den kvarvarande bebor den gamla familjebostaden eller har vårdnaden om makarnas minderåriga barn. Huruvida kvarvarande make eller maka som enda anknytningsfaktor rent isolerat skall anses vara av den styrka att den skulle kunna inebära väsentlig anknytning är dock tveksamt i de fall då den utflyttande makens faktiska anknytning till det nya hemlandet genom t ex permanentbostad och fast arbetsanställning är synnerligen stark. Att en kvarvarande make dock anses vara en mycket stark personlig anknytning är givet.

4 Rörelse och fastighet i Sverige

Vad först beträffar frågan vilken betydelse som tillmätts det förhållandet, att den utflyttande fortsätter att bedriva rörelse här i landet eller efter utflyttningen behåller sina intressen i svenskt företag, så har denna fråga berörts mycket sparsamt i förarbetena till lagstiftningen. I betänkandet uttalas dock, att om någon t ex är ledare, direkt eller indirekt, för ett svenskt företag — och efter utflyttningen utövar ledningen från utlandet — kan enbart detta förhållande vara tillräckligt för att man skall anse honom vara ur beskattningssynpunkt alltjämt bosatt i Sverige.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:18

Föreliggande fråga har emellertid varit uppe i vissa rättsavgöranden. Av dessa torde kunna utläsas att även de fall, då en utflyttande behållit endast en mindre aktiepost i ett svenskt familjebolag, detta bedömts strängt. Har äganderättsintresset kombinerats med styrelseuppdrag i bolaget har detta ytterligare talat till den skattskyldiges nackdel. Däremot har innehavet av minoritetsposter i svenska företag, i vilka den utflyttade tidigare varit verksam, eller innehavet av även större poster i börsnoterade företag, inte bedömts vara av så väsentlig karaktär att bosättningen i Sverige enbart av den anledningen ansetts föreligga även efter utflyttningen.

Vad härefter angår fastighet som anknytningsfaktor så uttalade finansministern i propositionen, att innehavet av t ex en fritidsfastighet i Sverige inte i och för sig visar att hemvistet i Sverige bibehållits utan att även andra faktorer måste tillkomma. Finansministern förklarade även, att om en i utlandet bosatt person ärver fastighet eller rörelse i Sverige detta inte heller ensamt leder till att bosättningen ändras.

Något uttalande i förarbetena om innehav av annan fastighet än fritidsfastighet finns inte men en viss praxis på området har utvecklat sig. Att enbart innehavet av en fritidsfastighet i Sverige intee skall anses som väsentlig anknytningsfaktor framgår klart av olika rättsavgöranden. Vad beträffar annan fastighet än fritidsfastighet har innehavet av t ex hyresfastigheter, skogsskiften och jordbruksfastigheter i Sverige kommit att spela en avgörande roll för bedömandet av anknytningens karaktär.

5 Kortvariga eller tillfälliga uppehåll i Sverige för affärer eller semestrar

Som ovan angivits har i författningstexten framhållits, att vid avgörande av frågan om fortsatt bosättning i Sverige skall anses föreligga även efter utflyttningen, hänsyn inte skall tas till kortvariga eller tillfälliga uppehåll i Sverige för affärer, semestrar eller dylikt.

Först skall påpekas att någon fixerad tidrymd för längden av det årliga uppehållet i Sverige inte anges vare sig i författningstexten eller i förarbetena till lagstiftningen. Inte heller i praxis har utvecklats någon schablonregel i detta hänseende. Även om en utflyttads vistelser i Sverige kan rubriceras som kortvariga och tillfälliga torde ofta återkommande besök i Sverige för t ex bevistande av styrelsesammanträden i kombination med ett par månaders sommarsemester och helgbesök i Sverige kunna komma att överskrida en sammanlagd uppehållstid i det gamla hemlandet, som skattemyndigheterna anser normal vid bedömande av utlandsvistelsens karaktär. Å andra sidan har regelbundna vistelser i Sverige under sommartid inte enbart bedömts som väsentlig anknytning.

Som tidigare framhållits skall inte varje enskilt anknytningsmoment bedömas separat utan avgörandet skall vara helhetsbilden av den skattskyldiges personliga och ekonomiska omständigheter och intressen såväl i förhållandet

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:18

till Sverige som till det nya hemlandet. Längden av vistelsetiden i Sverige är en typisk anknytningsfaktor, som måste bedömas med hänsyn till den utflyttades övriga förhållanden.

Sekundärbostad i Sverige efter utflyttningen

Under detta avsnitt skall inte behandlas bibehållandet av bostad i Sverige vid utflyttningen. Den frågan har redan tidigare behandlats. Här avses i stället det fall då en person, som redan flyttat från Sverige och under flera år varit bosatt utomlands — och av skattemyndigheten accepterats som utflyttad — anskaffar en mindre bostadslägenhet här i landet. Lägenheten avses att — med bibehållen bosättning i utlandet — användas som bostad för personen och hans hustru vid kortare besök i Sverige, sammanlagt två à tre månader per år. Avsikten med lägenhetsförvärvet är även att tillförsäkra makarna en bostad vid en eventuell framtida återflyttning, varvid lägenheten skulle bli primärbostad.

Föreliggande fall har nyligen avgjorts av RSV som på ansökan om förhandsbesked förklarat att personen ifråga inte endast genom att förvärva en lägenhet i Sverige och disponera den vid kortare besök kan komma att anses bosatt här.

Skatteavtalen contra treårsregeln

Sverige har, som tidigare angetts, ingått ett stort antal avtal med främmande stater för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och förmögenhet. I dessa skatteavtal sker en principiell uppdelning av beskattningsrätten till olika inkomster och förmögenhetstillgångar mellan Sverige och den främmande staten, därvid Sverige eller den främmande staten eller båda staterna medger undantag från sina internt gällande beskattningsregler.

Avtalen innehåller också regelmässigt bestämmelser rörande frågan inom vilken av de avtalsslutande staterna en person skall anses bosatt. Några skatteavtal innehåller även särskilda regler för de fall, då utflyttning sker från den ena staten till den andra. I den mån berörda föreskrifter i ett skatteavtal med visst land inte överensstämmer med tidigare nämnda, svenska bosättningsregler och det främmande landet gör gällande beskattningsrätt enligt avtalsföreskrifterna — på grund av bosättning enligt sina interna skatteregler — kan de svenska bosättningsreglerna inte tillämpas i förhållandet till detta land. I vissa skatteavtal har emellertid direkt intagits föreskrift, som innebär att man från svensk sida gjort förbehåll för tillämpning av treårsregeln även i de fall, då den skattskyldige enligt avtalets bestämmelser har skatterättsligt hemvist i den andra staten.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:18