



KLAGANDE

Mats Karlsson, 19580605-1016

Ombud: Björn Mårtensson

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 16 april 2019
i mål nr 10058-18, se bilaga A

SAKEN

Inkomstbeskattning beskattningsår 2016 m.m.
Ersättning för kostnader

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

1. Kammarrätten bifaller överklagandet och upphäver förvaltningsrättens dom och Skatteverkets beslut.
2. Kammarrätten beviljar Mats Karlsson ersättning för kostnader i målet med 40 250 kr för kostnader i kammarrätten och 10 500 kr för kostnader i förvaltningsrätten.

YRKANDEN M.M.

Mats Karlsson yrkar i första hand detsamma som i förvaltningsrätten. Om han ska beskattas i Sverige yrkar han i andra hand att han ska beskattas för kapitalvinster vid försäljning av aktier enligt ingivna K4-bilagor. Vidare ansöker han om ersättning för kostnader i kammarrätten med 40 250 kr.

Skatteverket anser att förstahandsyrkandet ska avslås. Skatteverket medger att påförda kapitalvinster sätts ner med 4 461 614 kr till 2 232 860 kr. Vidare motsätter sig Skatteverket att Mats Karlsson beviljas ersättning för kostnader.

Kammarrätten har den 21 januari 2021 hållit muntlig förhandling i målet och då på begäran av Mats Karlsson hållit vittnesförhör under ed med Johan Moazed, f.d. VD i det bolag Mats Karlsson arbetat för på Malta, och Jan Mörtberg, ordförande i Bostadsrättsföreningen Karl XV:s Port nr 4.

DET SOM PARTERNA FÖR FRAM

Mats Karlsson

Han har bott utomlands sedan 1998, då han flyttade till Nederländerna. Sedan 2005 har han bott på Malta. Han har aldrig varit bosatt i den bostadsrätt i Stockholm som avyttrades under 2012. Där har istället hans mor ensam varit bosatt från att lägenheten förvärvades till dess den såldes. Eftersom han aldrig har tillbringat eller haft för avsikt att tillbringa sin dygnsvila där skulle han rätteligen inte ha varit folkbokförd där. Han glömde bort att anmäla att han flyttade ut från Sverige redan 1998 men Skatteverket borde ha insett att han var felaktigt folkbokförd på adressen och inte bosatt i Sverige eftersom han under ett antal år blev maskinellt nolltaxerad. Skatteverket har också under flera år vitsordat att han inte varit skattskyldig i Sverige eftersom verket inte gjort gällande att han skulle

lämna självdeklaration. Med hänsyn till detta har Skatteverket bevisbördan för att han fortfarande ska anses vara bosatt i Sverige.

Lägenheten i Stockholm såldes under 2012. Den enda sociala anknytning han hade till Sverige under 2016 var hans mor och syster. Han har besökt Sverige vid cirka 2–3 tillfällen per år och har inte några ekonomiska åtaganden i Sverige. Det finns ingen möjlighet för honom att i efterhand komma in med ett hemvistintyg för beskattningsår 2016 eftersom Malta inte utfärdar sådana intyg retroaktivt. Han har sedan 2005 haft centrum för sina levnadsintressen på Malta då han arbetat, haft bostäder och stadigvarande vistats där. Kapitalvinsterna ska därför beskattas på Malta. Han hänvisar till ingivna underlag i målet, bl.a. ett intyg som ingivits i kammarrätten från f.d. VD:n i det bolag han arbetat för på Malta, Hampus Hägglöf.

Skatteverket

Mats Karlsson ska betraktas som obegränsat skattskyldig i Sverige. Mats Karlsson reste från Sverige under 2012 och har skatterättsligt hemvist i Sverige under beskattningsåret 2016. Mats Karlsson har inte visat att han enligt skatteavtalet med Malta har skatterättsligt hemvist där. Han har inte kommit in med något hemvistintyg från Malta. Skatteverket hänvisar till kammarrättens dom den 26 februari 2019 i mål nr 7529-17 och 7530-17 avseende inkomståren 2014–2015 och utredningen i dessa mål.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Frågor i målet

Frågan i målet är inledningsvis om Mats Karlsson är obegränsat skattskyldig i Sverige på grund av att han har väsentlig anknytning hit under 2016. Kammarrätten måste först ta ställning till vilken part som har bevisbördan i den delen.

Skattskyldighet i Sverige m.m.

Bevisbördan i denna del

Inledningsvis måste det fastställas om Mats Karlsson reste från Sverige inom den femårsperiod som föregick 2016 för att avgöra om det är han som enligt 3 kap. 7 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229), IL, har bevisbördan för att han inte har väsentlig anknytning till Sverige under beskattningsåret 2016. Om Mats Karlsson inte anses ha rest från Sverige under denna femårsperiod är det istället Skatteverket som har bevisbördan för att Mats Karlsson har väsentlig anknytning till Sverige under beskattningsår 2016.

Mats Karlsson registrerades som utvandrad från Sverige den 23 maj 2012. Skatteverket har hävdatt att Mats Karlsson rest från Sverige detta datum medan Mats Karlsson hävdar att han reste från Sverige redan under 1998.

Mats Karlsson har varit folkbokförd i den aktuella bostadsrättslägenheten i Stockholm till och med den 23 maj 2012, då han anmälde utflyttning till Malta efter att lägenheten sålts. Även om utgångspunkten måste vara att en person som är folkbokförd i Sverige är bosatt, och därmed obegränsat skattskyldig i landet, måste det vara de faktiska omständigheterna som är avgörande både när det gäller att bedöma var en person är bosatt och när personen rest ut från landet (jfr Skatteverkets ställningstagande dnr 131 656725-05/111). Folkbokföringen är därmed en stark indikation på att Mats Karlsson reste från Sverige under 2012 men medför inte ensamt att detta är bevisat.

Mats Karlsson har uppgett att den aktuella lägenheten i Stockholm var hans mors lägenhet, att han aldrig har varit bosatt i lägenheten och att det var ett misstag att han var folkbokförd där.

Jan Mörtberg har i vittnesförhör uppgett att han var närmaste granne med Mats Karlssons mor från sommaren 1995 fram till dess att modern flyttade 2012, att han under flera år var ordförande i styrelsen i den aktuella bostadsrättsföreningen och att Mats Karlsson aldrig varit bosatt i lägenheten men ibland besökte sin mor.

Johan Moazed har i vittnesförhör uppgett att Mats Karlsson från 2005 var anställd för att arbeta stadigvarande på Malta, att Mats Karlsson fortfarande bor kvar där och att Mats Karlsson sedan 2005 har besökt Sverige endast mycket sporadiskt eftersom han inte haft några sociala kontakter i Sverige bortsett från sin mor.

Hampus Hägglöf har i intyg till kammarrätten uppgett att Mats Karlsson i slutet av 2005 eller i januari 2006 anställdes på heltid i ett bolag på Malta och att arbetet utfördes på ett kontor i Msida på Malta. Hampus Hägglöf har vidare uppgett att när han flyttade från Malta 2009 var Mats Karlsson fortfarande anställd av det maltesiska bolaget och bosatt på Malta.

Enligt kammarrätten har vittnena och Hampus Hägglöf lämnat uppgifter som tydligt indikerar att Mats Karlsson inte har varit bosatt i lägenheten i Stockholm fram till 2012 på det sätt som framgår av folkbokföringen. Även flera andra av de uppgifter Mats Karlsson åberopat talar för detta, såsom intyg från hyresvärdar på Malta, anställningsavtal m.m. Mot bakgrund av dessa uppgifter anser kammarrätten att Skatteverket inte har visat att Mats Karlsson har haft väsentlig anknytning till Sverige fram till dess att han registrerats som utvandrad från Sverige den 23 maj 2012. Inte heller i övrigt ger utredningen stöd för att Mats Karlsson skulle ha rest från Sverige vid en annan tidpunkt under den femårsperiod som föregått beskattningsåret 2016. Utredningen ger istället stöd för att Mats Karlsson rest från Sverige långt tidigare. Detta innebär att det är Skatteverket som har bevisbördan för att Mats Karlsson under beskattningsåret 2016 har väsentlig anknytning till Sverige.

Väsentlig anknytning

Mats Karlsson har varit registrerad för skatt på Malta under 2016 men har såvitt kommit fram inte betalat någon inkomstskatt där under detta år. Det framgår inte av vilken anledning han har varit registrerad för skatt på Malta. Han har inte heller kommit in med något hemvistintyg från Malta för 2016. Det saknar dock betydelse vid bedömningen av frågan om han alljämt har väsentlig anknytning till Sverige om han varit oinskränkt skattskyldig i något annat land (jfr RÅ 2002 ref. 70).

Under år 2016 har Mats Karlsson såvitt kommit fram haft en mycket begränsad koppling till Sverige. Förutom svenskt medborgarskap, visst innehav av svenska värdepapper och ett fåtal besök i Sverige har det inte kommit fram att Mats Karlsson har någon närmare koppling till Sverige vare sig socialt eller ekonomiskt. Under året saknar han även fastighet eller bostad i Sverige. Mot denna bakgrund och med hänsyn till vad som kommer fram av utredningen i övrigt kan Skatteverket inte anses ha visat att Mats Karlsson har haft väsentlig anknytning till Sverige under 2016. Han är därmed inte obegränsat skattskyldig i landet under detta år.

Eftersom Mats Karlsson inte varit obegränsat skattskyldig i Sverige under 2016 kan han inte beskattas för påförda kapitalvinster på denna grund. Inte heller har Skatteverket gjort gällande eller visat att kapitalvinstbeskattning av Mats Karlsson kan ske på annan grund för beskattningsår 2016. Under dessa förhållanden ska någon förseningsavgift inte påföras Mats Karlsson. Överklagandet ska alltså bifallas.

Ersättning för kostnader

Kammarrätten har bifallit Mats Karlssons överklagande. Kammarrätten anser att han har varit i behov av ombud och att han bör få ersättning för

kostnader med begärda 40 250 kr i kammarrätten och
10 500 kr i förvaltningsrätten.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga B (formulär 3).



Pär Hemmingsson
kammarrättsråd
ordförande



Mats Brege Svensson
kammarrättsråd
referent



Charlotta Lokrantz Sandberg
kammarrättsråd



Henrik Dahlén
kammarrättssekreterare
föredragande



KLAGANDE

MATS Gustav Willem Karlsson, 580605-1016
14/6 Carissa Court
Triq F Vidal
SWQ2470
IS-SWIEQI
Malta

Handwritten signature/initials

Ombud: Björn Mårtensson
Appriciate Consulting AB
Mäster Samuelsgatan 54
111 21 Stockholm

MOTPART

Skatteverket
831 87 Östersund

(Dnr: 208 490826-17/5481)

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skatteverkets beslut 2017-11-17, se bilaga 1
(Skatteverkets bilaga till beslutet har utelämnats)

SAKEN

Inkomstbeskattning beskattningsår 2016
Förseningsavgift

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten avslår överklagandet och yrkandet om ersättning för
kostnader i förvaltningsrätten.

YRKANDEN

Mats Karlsson yrkar att det överklagade beslutet ska upphävas och att han ska beviljas ersättning med 10 500 kr för sina kostnader i målet.

Skatteverket ändrar inte det överklagade beslutet.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Skatteverket har förelagt Mats Karlsson att komma in med inkomstdeklaration för 2016 på grund av att verket fått kontrolluppgifter av vilka framgår att han avyttrat aktier under året. Eftersom någon deklaration därefter inte kommit in har verket beslutat att skönsbeskatta honom för kapitalvinst på aktierna. Mats Karlsson har även påförts förseningsavgifter med anledning av den uteblivna deklarationen.

Mats Karlsson har i samband med överklagandet gjort gällande att han inte är skattskyldig i Sverige för aktieförsäljningarna. Förvaltningsrätten har mot denna bakgrund att pröva om det funnits förutsättningar för att beskatta Mats Karlsson i Sverige. Om så är fallet måste rätten även ta ställning till om Skatteverkets skönsmässiga beräkning är skälig och om verket haft grund för att ta ut förseningsavgifter av honom.

Mats Karlssons skattskyldighet och Sveriges beskattningsrätt

Bestämmelser om skattskyldighet finns i 3 kap. inkomstskattelagen (1999:1229). Av kapitlet framgår bland annat att Mats Karlsson endast är skattskyldig för aktieförsäljningarna om han är obegränsat skattskyldig i Sverige. Så är fallet om han har väsentlig anknytning hit. Mats Karlsson har bevisbördan för att han saknar sådan anknytning under de fem första åren efter att han reste från Sverige. Därefter är det Skatteverket som har

bevisbördan för att han har väsentlig anknytning hit. Om Mats Karlsson ska anses obegränsat skattskyldig kan Sveriges dubbelbeskattningsavtal med Malta under vissa förhållanden utgöra hinder för att beskatta honom här för de aktuella aktieförsäljningarna.

Mats Karlsson registrerades efter egen ansökan som utvandrad under år 2012. Samma år redovisade han även en försäljning av en bostadsrätt i Stockholm. Mats Karlsson har nu gjort gällande att han flyttade från Sverige tidigare än vid tidpunkten då han gjorde denna ansökan. Till stöd har han åberopat bland annat kontoutdrag, utdrag från det svenska taxeringsregistret, anställningsavtal från Malta samt ett antal intyg av olika slag.

Förvaltningsrätten konstaterar att Kammarrätten i Stockholm i dom den 26 februari 2019 i mål nr 7529-17 och 7530-17 har funnit att Mats Karlsson ska anses obegränsat skattskyldig i Sverige under åren 2014 och 2015. Kammarrätten har då bland annat gjort bedömningen att de underlag som Mats Karlsson kommit in med inte med tillräcklig styrka talat för att han flyttat från Sverige innan 2012. Enligt förvaltningsrättens mening utgör de underlag domstolen har tillgång till i förevarande mål inte skäl för att göra någon annan bedömning av tidpunkten för Mats Karlssons utvandring. Eftersom beskattningsår 2016 ligger inom fem år efter utflytten har Mats Karlsson bevisbördan för att han under det året saknade väsentlig anknytning till Sverige.

Rätten finner att de kontoutdrag från 2016 som Mats Karlsson har givit in inte ger tillräckligt stöd för att han det året saknade väsentlig anknytning till Sverige. Merparten av övriga underlag i målet avser i första hand andra beskattnings- och taxeringsår än år 2016. Dessa underlag saknar därför uppgifter av direkt betydelse för Mats Karlssons anknytning till Sverige under det år som är aktuellt i målet. Enligt rättens uppfattning har Mats Karlsson sammantaget inte gjort sannolikt att han saknade väsentlig

anknytning hit år 2016. Han var därmed obegränsat skattskyldig i Sverige under det beskattningsåret.

Mats Karlsson har gjort gällande att Sveriges dubbelbeskattningsavtal med Malta utgör hinder för att beskatta honom i Sverige. Förvaltningsrätten konstaterar att Mats Karlsson var registrerad för skatt och att han beskattats för inkomster på Malta under 2016. Det framgår dock inte varför så var fallet. Rätten anser därmed att utredningen inte ger stöd för att han hade skatterättsligt hemvist på Malta 2016. Vid sådana förhållanden påverkar avtalet inte Sveriges beskattningsrätt. Mats Karlsson är följaktligen skattskyldig här för sina aktieförsäljningar.

Skönsbeskattning

Mats Karlsson har trots särskilt föreläggande inte inkommit med deklaration för 2016. Skatteverket har därför haft fog för att beskatta honom på skönsmässig grund. Den skönsmässiga beräkningen utgår från inkomna kontrolluppgifter och framstår enligt rättens mening som skälig. De avräkningsnotor som Mats Karlsson kommit in med vid överklagandet saknar tillräckliga uppgifter för att det ska vara möjligt att beräkna ett genomsnittligt omkostnadsbelopp för de sålda aktierna. Eftersom avräkningsnotorna inte medför att förvaltningsrätten gör någon annan bedömning ska överklagandet avslås i denna del.

Förseningsavgift

Mats Karlsson har inte kommit in med deklaration för 2016 inom tre respektive fem månader från den tidpunkt då han senast skulle ha deklarerat. Skatteverket har därför haft grund för att påföra honom förseningsavgifter. Skäl för hel eller delvis befrielse från avgifterna har inte framkommit. Överklagandet ska alltså avslås i sin helhet.

Ersättning för kostnader

Mats Karlssons överklagande har avslagits. Målet avser inte en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen, samtidigt som synnerliga skäl för ersättning inte har framkommit. Yrkandet om ersättning för kostnader ska därmed avslås.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Detta avgörande kan överklagas. Information om hur man överklagar finns i bilaga 2 (FR-11).



Lisa Holm

Förvaltningsrättsfiskal

Nämndemännen Lars-Åke Davidsson, Erik Gutiérrez-Aranda och Ingrid Kollberg har också deltagit i avgörandet.

Mats Molin har föredragit målet.

Handläggare

Fredrik Andersson
010-5749085
fredrik.j.andersson@skatteverket.seKarlsson, Mats Gustav Willem
14/6 CARISSA COURT
TRIQ F VIDAL
SWQ2470 IS-SWIEQI
MALTA

Skattebetalare:

Karlsson, Mats Gustav Willem

Person-/Organisationsnr:

580605-1016

Inkomstår:

2016

BESLUT

Skatteverket beslutar att beskattningen blir följande:

- statlig och kommunal inkomstskatt enligt följande:

Överskott av kapital: 6 694 474 kr

Skatteverket beslutar att ta ut förseningsavgift av dig med 3 750 kr.

MOTIVERING

Enligt våra uppgifter har vi inte fått någon inkomstdeklaration av dig trots att vi skickat ett särskilt föreläggande om det. Eftersom du inte lämnat deklarationen kan beskattningen ske genom skönsbeskattning (57 kap. 1 § skatteförfarandelagen, SFL). En skönsbeskattning innebär att Skatteverket uppskattar skatten eller underlaget för att ta ut skatt.

Skatteverket har fått kontrolluppgifter om att du har avyttrat aktier för 8 368 093 kr. Eftersom du inte redovisat detta uppskattar vi vinsten till 6 694 474 kr. Vinsten ska tas upp under inkomst av kapital. Till grund för beräkningen har försäljningspris enligt kontrolluppgifter använts. Anskaffningsvärdet har beräknats till 20 procent av försäljningsintäkten, det vill säga enligt den så kallade schablonregeln (48 kap. 15 § inkomstskattelagen).

Datum
2017-11-17Referensnummer
580605-1016
82-61410153

En förseningsavgift ska tas ut om den som ska lämna inkomstdeklaration inte har gjort det i rätt tid. Avgiften är 1 250 kr. Om deklarationen inte kommit in inom tre månader från den ordinarie deklarationstidpunkten i maj ska en andra avgift tas ut. Har det därefter gått ytterligare två månader utan att deklarationen har kommit in, ska en tredje avgift tas ut. Bestämmelserna om detta finns i 48 kap. 1, 6 och 7 §§ skatteförfarandelagen. Tidsperioden tre månader beräknas alltid från den ordinarie deklarationstidpunkten även om man har haft anstånd med att lämna deklarationen senare.

Din deklaration har inte kommit in och det har gått mer än fem månader efter den ordinarie deklarationstidpunkten. En förseningsavgift ska därför tas ut med 3 750 kr. Det har inte kommit fram några omständigheter som skulle kunna ge dig hel eller delvis befrielse från förseningsavgiften.

Hur man begär omprövning av eller överklagar beslutet - se bifogad bilaga.

Bestämmelser om särskilda avgifter - se bifogad bilaga.

Beslutet har fattats av Fredrik Andersson.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Den som vill överklaga kammarrättens avgörande ska skriva till Högsta förvaltningsdomstolen. Skrivelsen ställs alltså till Högsta förvaltningsdomstolen *men ska skickas eller lämnas till kammarrätten*.

Överklagandet ska ha kommit in till kammarrätten *inom två månader* från den dag då klaganden fick del av beslutet. Tiden för överklagande för det allmänna räknas dock från den dag beslutet meddelades.

För en enskild klagande är sista dagen för överklagande två månader från den dag då han/hon fick del av kammarrättens beslut. Om klaganden fick del av kammarrättens beslut t.ex. den 30 juni måste skrivelsen med överklagande ha kommit in senast den 30 augusti. Om klaganden fick del av beslutet t.ex. den 31 juli, som inte har någon motsvarighet två månader senare, löper tiden i stället ut på slutmånadens sista dag, dvs. i det här exemplet den 30 september. Om sista dagen för överklagande infaller på en lördag, söndag eller helgdag, midsommar-, jul- eller nyårsafton, räcker det att skrivelsen kommer in nästa vardag.

För att ett överklagande ska kunna tas upp i Högsta förvaltningsdomstolen krävs att *prövningstillstånd* meddelas. Högsta förvaltningsdomstolen lämnar prövningstillstånd om det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att överklagandet prövas eller om det finns synnerliga skäl till sådan prövning, såsom att det finns grund för resning eller att målets utgång i kammarrätten uppenbarligen beror på grovt förbiseende eller grovt misstag.

Om prövningstillstånd inte meddelas står kammarrättens beslut fast. Det är därför viktigt att det klart och tydligt framgår av överklagandet till Högsta förvaltningsdomstolen varför man anser att prövningstillstånd bör meddelas.

Om en part har överklagat beslutet får även motparten ge in ett överklagande, trots att den gällande tiden för överklagande gått ut. Ett sådant (anslutnings-) överklagande ska ges in inom en månad räknat från utgången av den tidigare överklagandetiden. Ett anslutningsöverklagande förfaller om det första överklagandet återkallas eller av annan anledning förfaller. Även när det gäller anslutningsöverklagande krävs prövningstillstånd.

Skrivelsen med överklagande ska innehålla följande uppgifter;

1. den klagandes namn, person-/organisationsnummer, postadress, e-postadress och telefonnummer till bostaden och mobiltelefon. Dessutom ska adress och telefonnummer till arbetsplatsen och eventuell annan plats där klaganden kan nås för delgivning lämnas om dessa uppgifter inte tidigare uppgetts i målet. Om klaganden anlitar ombud, ska ombudets namn, postadress, e-postadress, telefonnummer till arbetsplatsen och mobiltelefonnummer anges. Om någon person- eller adressuppgift ändras är det viktigt att anmälan snarast görs till Högsta förvaltningsdomstolen
2. - det beslut som överklagas med uppgift om kammarrättens namn, målnummer samt dagen för beslutet
3. de skäl som klaganden vill åberopa för sin begäran om att få prövningstillstånd
4. den ändring av kammarrättens beslut som klaganden vill få till stånd och skälen för detta
5. de bevis som klaganden vill åberopa och vad han/hon vill styrka med varje särskilt bevis.