

Innehåll

Förord	3
Förkortningslista	19
1 Inledning.....	23
1.1 Metoder för att undvika internationell dubbelbeskattning.....	24
1.1.1 Interna regler	25
1.1.2 Skatteavtalen	25
1.2 Ett skatteavtals tillkomst	25
2 Inkomst av tjänst m.m.	29
2.1 Allmänt.....	29
2.1.1 Begreppen obegränsat och begränsat skattskyldiga	29
2.1.2 Obegränsat skattskyldiga personer	29
2.1.2.1 Bosatt i Sverige	31
2.1.2.2 Stadigvarande vistelse i Sverige.....	32
2.1.2.3 Väsentlig anknytning.....	33
2.1.2.3.1 Återbosättning	43
2.1.2.3.2 Femårsregeln	43
2.1.2.4 Tidpunkten för skattskyldighetens förändring.....	44
2.1.2.5 Inverkan av skatteavtal.....	45
2.1.2.6 Bosättningsutredning.....	45
2.1.2.7 Bosättningsintyg.....	46
2.2 Obegränsad skattskyldighet	47
2.2.1 Tjänsteinkomster	47
2.2.1.1 Sexmånaders- och ettårsregeln	47
2.3 Utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner	55
2.4 Vissa övriga tjänsteinkomster	57
2.4.1 Diverse inkomster och förmåner	57
2.4.2 Förmån av räntefria eller lågförräntade lån i utländsk valuta	63
2.4.3 Skattekompensation.....	63
2.4.3.1 Inledning.....	63
2.4.3.2 Förmån av fri skatt	64

6 Innehåll

2.4.3.3	Kostnadsersättning	64
2.4.3.4	Särskild A-skatt	67
2.5	Utländska livförsäkringar.....	67
2.5.1	Livförsäkring	67
2.5.2	Skatterättslig indelning.....	69
2.5.2.1	Pensions- och kapitalförsäkring	69
2.5.2.2	Försäkringsverksamhet inom och utom landet	70
2.5.2.3	Utländska försäkringar som anses som pensionsförsäkringar	71
2.5.2.4	Äldre utländska försäkringar	72
2.5.2.5	Utländsk pension av annat slag	73
2.5.2.6	Avkastningsskatt på utländska livförsäkringar	73
2.5.2.7	Kontrolluppgifter.....	76
2.6	Avdrag	76
2.6.1	Utländska socialförsäkringsavgifter	76
2.6.2	Särskilt grundavdrag.....	77
2.6.3	Ökade levnadskostnader i utlandet vid tjänsteresa, tillfälligt arbete och dubbel bosättning	78
2.6.4	Hemresor vid arbete utomlands.....	78
2.6.5	Avdrag för avgift till utländsk A-kassa	78
2.7	Beskattningsort, obegränsat skattskyldig.....	79
2.8	Begränsad skattskyldighet.....	79
2.9	Beskattningsort, begränsat skattskyldig.....	80
2.10	Särskild inkomstskatt för utomlands bosatta	80
2.10.1	Allmänt	80
2.10.2	Definitioner	80
2.10.3	Skattskyldighet	81
2.10.4	Betalningsskyldighet	84
2.10.5	Skattepliktiga inkomster	84
2.10.6	Från skatteplikt undantagna inkomster	89
2.10.7	Skattesats	91
2.10.8	Beskattningsmyndighet	92
2.10.9	Skatteavdrag m.m.	93
2.10.10	Redovisning och betalning av särskild inkomstskatt för utomlands bosatta	95
2.10.11	Socialavgifter.....	95
2.10.12	Allmän pensionsavgift.....	96
2.10.13	Kontrolluppgift.....	96
2.10.14	Återbetalning av skatt.....	96
2.10.15	Omvandling av SINK till preliminär skatt och vice versa.....	97
2.10.16	Övrigt	97

2.11	Särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.	97
2.11.1	Allmänt	97
2.11.2	Skattskyldighet	97
2.11.3	Definitioner	98
2.11.4	Redovisnings- och betalningsskyldighet	99
2.11.5	Skattepliktiga inkomster	99
2.11.6	Från skatteplikt undantagna inkomster	100
2.11.7	Skattesats	100
2.11.8	Beskattningsmyndighet	101
2.11.9	Socialavgifter	101
2.11.10	Kontrolluppgifter	101
2.12	Avdrag vid in- och utflyttning m.m.	102
2.13	Deklarationsskyldighet	103
2.14	Beskattning av diplomater	104
2.14.1	Beskattning av svenska diplomater	104
2.14.2	Beskattning av utländska diplomater etc.	105
2.14.2.1	Bestämmelserna i IL	105
2.14.2.2	Bestämmelserna i KupL	107
2.14.2.3	Bestämmelserna i FTL och LSF	107
2.14.2.4	Bestämmelserna i IPL	108
2.14.3	1961 års Wienkonvention	108
2.14.3.1	Beskickningslokaler	108
2.14.3.2	Diplomatiska företrädare etc.	109
2.14.4	1963 års Wienkonvention	110
2.14.4.1	Fastigheter etc.	110
2.14.5	Beskattningen av konsuler etc.	110
2.14.6	Jämförelse av Wienkonventionerna och intern svensk rätt	111
2.15	Beskattning av representanter och anställda vid FN och dess fackorgan	112
2.15.1	Representanter och anställda vid FN	113
2.15.1.1	FN-konventionen	113
2.15.1.2	Avtalet med UNHCR	113
2.15.2	Representanter, anställda m.fl. vid FN:s fackorgan	114
2.15.2.1	Fack-konventionen	114
2.15.2.2	IMO-konventionen	115
3	Inkomst av näringsverksamhet	117
3.1	Obegränsad skattskyldighet	117
3.1.1	I Sverige hemmahörande	117
3.1.2	Inkomstslaget näringsverksamhet	119
3.1.3	En eller flera näringsverksamheter	120
3.1.3.1	Direkt bedriven verksamhet utomlands	122

8 Innehåll

3.1.3.2	Indirekt bedriven verksamhet utomlands genom förmedling av utländsk juridisk person	124
3.1.4	Utländsk juridisk person	126
3.1.4.1	Allmänt	126
3.1.4.2	Utländskt bolag	128
3.1.4.3	Övriga utländska juridiska personer	131
3.1.5	Beskattningskonsekvenser vid omstruktureringsfall med utländsk anknytning	136
3.1.5.1	Inledning	136
3.1.5.2	Uttag ur näringsverksamhet	137
3.1.5.3	Underprisöverlåtelser	140
3.1.5.4	Andelsbyten	141
3.1.5.5	Koncerninterna andelsavyttringar	145
3.1.5.6	Fusioner, fissioner och verksamhetsavyttringar	147
3.1.5.7	Lex ASEA	154
3.1.5.8	Förlustregeln	155
3.1.5.9	Begränsningar av rätten till avdrag för underskott efter ägarförändringar	156
3.1.6	Fordringar	157
3.1.6.1	Allmänt	157
3.1.6.2	Kundfordringar	158
3.1.6.3	Lånefordringar	159
3.1.7	Beskattning av fordringar och skulder i utländsk valuta	160
3.1.7.1	Allmänt	160
3.1.7.2	Skattemässig behandling av orealiserade kursvinster och kursförluster	160
3.1.8	Utdelning från utlandet	160
3.1.8.1	Allmänt	160
3.1.8.2	Skattefrihet för utdelning från utländsk juridisk person	161
3.1.9	Avyttring av aktier och andelar i utländska juridiska personer	169
3.1.10	Beskattning av utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag m.m. ..	170
3.1.11	Begränsad skattefrihet för utdelning och kapitalvinst på andelar i onoterade företag	171
3.1.12	Beskattning vid likvidation, konkurs och fusion m.m.	173
3.1.13	Förlust på näringsbetingade andelar	174
3.1.14	Ackord	176
3.1.15	Koncernbidrag	179
3.1.16	Balansposter i bokföringen	180
3.1.16.1	Expansionsfonder	180
3.1.16.2	Räntefördelning	181
3.1.16.3	Återföring av fonder	181
3.1.17	Avdragsförbudet vid exempt i skatteavtal	181
3.2	Begränsad skattskyldighet	182
3.2.1	Omfattningen av skattskyldigheten	182
3.2.2	Utländsk företagsetablering i Sverige	183
3.2.2.1	Allmänt	183
3.2.2.2	Filial	184

3.2.2.3	Dotterbolag.....	190
3.2.3	Näringsverksamhet.....	190
3.2.4	Fast driftställe.....	192
3.2.5	Royalty m.m.....	194
3.2.6	Utdelning.....	196
3.3	Beskattningsort.....	197
3.4	Deklarationsskyldighet m.m.....	198
3.5	Internprissättning m.m.	199
3.5.1	Korrigeringsprinciper.....	199
3.5.1.1	Allmänt.....	199
3.5.1.2	Den svenska armlängdsregeln.....	200
3.5.1.3	En jämförelse med armlängdsregeln i OECD:s modellavtal.....	206
3.5.1.4	OECD-rapporter.....	206
3.5.1.5	Dokumentation.....	208
3.5.2	Tillämpning av armlängdsprincipen.....	210
3.5.2.1	Inledning.....	210
3.5.2.2	Armlängdsprincipens tillämpning.....	210
3.5.2.3	De traditionella transaktionsbaserade metoderna.....	212
3.5.2.4	Övriga metoder.....	213
3.5.3	Varor.....	214
3.5.4	Tjänster.....	221
3.5.4.1	Allmänna kommersiella tjänster.....	221
3.5.4.2	Koncerninterna tjänster.....	222
3.5.4.3	Bidrag/stöd till utländska bolag.....	230
3.5.5	Krediter.....	240
3.5.5.1	Lån.....	241
3.5.5.2	Underkapitalisering.....	249
3.5.5.3	Borgen.....	250
3.5.5.4	Stödbrev.....	252
3.5.6	Hyra och leasing.....	254
3.5.6.1	Hyra.....	254
3.5.6.2	Cross-border leasing.....	255
3.5.7	Immateriella tillgångar.....	256
3.5.8	Omfakturering.....	261
3.5.9	AB Svenska Shell.....	262
4	Inkomst av fastighet.....	267
4.1	Allmänt om innehav av bostad utomlands.....	267
4.2	Särskilt om uttrycken fastighet utomlands, privatbostad, privatbostadsfastighet och näringsfastighet.....	267

10 Innehåll

4.3	Beskattning av privatbostäder utomlands	269
4.3.1	Statlig fastighetsskatt.....	269
4.3.1.1	Privatbostadsfastigheter.....	269
4.3.1.2	Bostadsrätter.....	271
4.3.2	Beskattning av uthyrningsinkomster	272
4.3.3	Ränteutgifter.....	273
4.3.4	Bostadsrätter som är privatbostad	273
4.3.5	Bostadsrätter och liknande som inte är privatbostad	274
4.3.6	Hysesbostäder.....	275
4.4	Beskattning av näringsfastigheter utomlands.....	275
4.4.1	Allmänt.....	275
4.4.2	Eget boende i näringsfastighet.....	275
4.4.2.1	Bostadsförmån.....	276
4.5	Beskattning vid avyttring.....	277
4.5.1	Privatbostad	277
4.5.2	Näringsfastighet.....	278
4.5.3	Avyttring av utländska bostadsrätter och liknande som inte är privatbostad ..	279
4.5.4	Avyttring av nyttjanderätt (time-sharing).....	279
4.6	Begränsat skattskyldigs fastighets- och bostadsinnehav i Sverige	279
5	Inkomst av kapital.....	281
5.1	Obegränsad skattskyldighet	281
5.1.1	Löpande kapitalavkastning.....	282
5.1.1.1	Ränta.....	285
5.1.1.2	Utdelning från företag i utlandet	286
5.1.1.3	Beskattning av dödsbo.....	286
5.1.1.4	Skattetillgodohavande	289
5.1.1.5	Utskiftning från utlandet	290
5.1.2	Kapitalvinst	292
5.1.2.1	Allmänt.....	292
5.1.2.2	Utländska aktier m.m.	294
5.1.2.3	Utländska fordringsrätter.....	294
5.1.2.4	Kursvinster och kursförluster vid betalning av skulder i utländsk valuta.....	297
5.1.2.5	Andel i värdepappersfond.....	299
5.1.2.6	Utländskt lotteri och utländska premieobligationer.....	299
5.1.2.7	Ränteinkomster och ränteutgifter	300
5.1.2.8	Avyttring av andra tillgångar.....	300
5.1.3	Beskattningsort.....	301
5.2	Begränsad skattskyldighet.....	301
5.2.1.1	Ränta.....	301
5.2.1.2	Utdelning	302

5.2.1.3	Avdrag.....	302
5.2.2	Kapitalvinst	304
5.2.2.1	Allmänt.....	304
5.2.2.2	Beskattning efter utflyttning – 10-årsregeln.....	304
5.2.2.3	Uppskov med beskattningen vid andelsbyten	306
5.2.3	Beskattningsort.....	307
5.3	Kupongskatt.....	308
5.3.1	Definitioner m.m.	308
5.3.1.1	Kupongskattesystemets uppbyggnad.....	308
5.3.1.2	Avstämningsbolag	308
5.3.1.3	Kupongbolag	310
5.3.1.4	Värdepappersfonder	311
5.3.2	Skattskyldighet	311
5.3.2.1	Allmänt.....	311
5.3.2.2	Skattskyldighet för utomlands bosatta.....	311
5.3.2.3	Skattskyldighet för i Sverige bosatta	313
5.3.3	Skattepliktiga betalningar	314
5.3.3.1	Utdelning	314
5.3.3.2	Undantag från kupongskatt.....	315
5.3.4	Tidpunkten för skattskyldighetens inträde	316
5.3.5	Skatteavtal m.m.	316
5.3.6	Avdrag för kupongskatt m.m.	318
5.3.6.1	Skatteavdrag	318
5.3.6.2	Redovisning.....	318
5.3.6.3	Skatteinbetalning.....	320
5.3.6.4	Anstånd.....	321
5.3.6.5	Restitution m.m.	321
5.3.6.6	Dröjsmålsavgift	321
5.3.6.7	Överklagande.....	322
5.4	Kontrolluppgifter	322
6	Förmögenhetsbeskattning.....	323
6.1	Allmänt.....	323
6.2	Obegränsad skattskyldighet	323
6.2.1	Inledning.....	323
6.2.2	Skattskyldighetens omfattning	324
6.2.2.1	Utländsk livförsäkring	324
6.2.2.2	Näringsverksamhet i utlandet	326
6.2.2.3	Fastighet och bostad i utlandet	326
6.2.2.4	Utländska värdepapper	327
6.2.2.5	Spärrade tillgångar i utlandet.....	328

12 Innehåll

6.3	Begränsad skattskyldighet.....	329
6.3.1	Inledning.....	329
6.3.2	Skattskyldighetens omfattning	329
6.3.3	Avdrag för skuld.....	330
6.4	Beskattningsort.....	330
7	Metoder för att undvika internationell dubbelbeskattning.....	331
7.1	Allmänt.....	331
7.2	Exemptmetoden	331
7.3	Creditmetoden	334
7.4	Ensidiga regler.....	336
7.4.1	Omkostnadsavdrag	336
7.4.2	Avräkning.....	339
7.4.2.1	Nedsättning av statlig och kommunal inkomstskatt samt fastighetsskatt.....	339
7.5	Skatteavtal.....	359
7.5.1	Exemptmetoden.....	359
7.5.2	Creditmetoden	359
8	Tolkning och tillämpning av skatteavtal m.m.	361
8.1	Inledning	361
8.2	Skatteavtalens inkorporering med svensk rätt m.m.	362
8.3	OECD och dess modellavtal	363
8.3.1	Allmänt om OECD:s modellavtal	365
8.3.2	Avtalets tillämpningsområde.....	366
8.3.3	Definitioner	370
8.3.4	Beskattning av inkomst	405
8.3.5	Beskattning av förmögenhet.....	464
8.3.6	Metoder för att undanröja dubbelbeskattning.....	466
8.3.7	Särskilda bestämmelser	471
8.3.8	Slutbestämmelser.....	487
9	EG-rätt.....	489
9.1	Inledning	489
9.2	EU och EES.....	491
9.3	Institutionerna inom Europeiska unionen (EU)	492

9.4	Tjänstgöring inom Europeiska unionen (EU).....	494
9.4.1	Olika tjänstgöringsformer inom EU	494
9.4.2	Mötesdeltagare	494
9.4.3	Anställda.....	495
9.4.4	Nationella experter	498
9.4.5	Kostnadsersättningar till statligt anställda nationella experter m.fl. stationerade utomlands	500
9.4.6	Lärare vid Europaskolorna	500
9.4.7	Europaparlamentarikerna	501
9.4.8	Assistenten till Europaparlamentarikerna	503
9.4.9	Europeiska universitetsinstitutet.....	503
9.5	Rättskällor och rättsprinciper.....	503
9.6	EG-rättens förhållande till nationell rätt	505
9.7	Förhandsavgörande.....	507
9.8	EG-rätten på skatteområdet.....	509
9.8.1	EG-fördraget.....	509
9.8.2	Andra rättsakter	527
10	Handräckning	537
10.1	Informationsutbyte med andra länders skatteförvaltningar.....	537
10.1.1	Allmänt.....	537
10.1.2	Formella förutsättningar	537
10.1.2.1	Skatte- och handräckningsavtal	537
10.1.2.2	Övriga internationella avtal	538
10.1.2.3	Intern lagstiftning	539
10.1.3	Behörig myndighet.....	540
10.1.4	Olika former för informationsutbyte	541
10.1.4.1	Enligt OECD:s modellavtal.....	541
10.1.4.2	Övriga former av informationsutbyte	541
10.1.5	Ärenden som ska skickas till annat land.....	543
10.1.5.1	Upplysning på begäran.....	543
10.1.5.2	Spontana upplysningar	545
10.1.5.3	Automatiska upplysningar.....	545
10.1.5.4	Simultana revisioner.....	546
10.1.5.5	Närvaro vid skatteutredning i annat land.....	546
10.1.6	Ärenden som inkommer från annat land	547
10.1.6.1	Upplysning på begäran.....	547
10.1.6.2	Spontana upplysningar	547
10.1.6.3	Automatiska upplysningar.....	547
10.1.6.4	Simultana revisioner.....	548
10.1.6.5	Närvaro av tjänsteman från annat land.....	548

14 Innehåll

10.1.7	Sekretess.....	548
10.1.8	Underrättelseskyldighet.....	551
10.2	Indrivning	552
10.2.1	Interna skatteregler	552
10.2.2	Avtal	552
10.2.3	Förfarande	553
10.2.4	Förutsättningar för indrivning	553
10.2.5	Skatter som kan bli föremål för indrivning	554
10.2.6	Ansökan om säkerställande	555
10.3	Delgivning	555
10.3.1	Förfarande	555
10.4	Uppbördsöverenskommelse.....	556
10.4.1	Preliminär skatt.....	556
10.4.2	Överföring	557
10.4.3	Interna regler	557
11	Socialavgifter och särskild löneskatt på vissa förvärvs- inkomster. 2002 års regler	559
11.1	Allmänt om socialavgifter	559
11.1.1	Ny socialförsäkringslag och socialavgiftslag	559
11.1.2	Bosättningsbegreppet i SofL	560
11.1.3	Arbete i Sverige.....	560
11.1.4	Arbetsgivaravgifter och egenavgifter	561
11.1.5	Statlig ålderspensionsavgift.....	562
11.1.6	Allmän pensionsavgift och särskild löneskatt	563
11.1.7	Inkomstbegreppen	564
11.1.8	Internationella avtal	565
11.1.9	Utsänd arbetstagare	566
11.1.10	Gränsdragningen mellan tjänsteresa och utsändning.....	567
11.2	Förordning (EEG) nr 1408/71 om social trygghet.....	567
11.2.1	Svensk arbetsgivare. Utsändning till annat EU-land	569
11.2.2	Arbetsgivare i annat EU-land. Utsändning till Sverige	570
11.2.3	Arbete inom två eller flera EU-länder.....	570
11.2.4	Egenföretagare (andra än sjömän).....	572
11.2.5	Sjömän.....	573
11.2.6	Anställd i en medlemsstat och egenföretagare i en annan	573
11.2.7	Anställda på beskickningar och konsulat	574
11.2.8	EG:s hjälppersonal och nationella experter	574
11.2.8.1	Marie Curie-stipendier	575
11.2.9	Undantag (dispens) från förordningens artiklar 13-16	575
11.2.10	Förbindelser om ålderspensionsavgift inom EU-området	576

11.2.11	Avtal om betalning av socialavgifter (omvänt likställighetsavtal)	576
11.2.12	Utsändning av anställd som inte är EU-medborgare till EU-land	576
11.2.13	Förslag till ny förordning	577
11.3	Arbetsgivaravgifter när en konvention om social trygghet är tillämplig. Förordningen är inte tillämplig	577
11.3.1	Utsändningsintyg	577
11.3.2	Tidsgränser för utsändning i de olika konventionerna	578
11.3.3	Den nordiska konventionen	581
11.3.4	Förlängning av utsändningsreglernas tillämpning	581
11.3.5	Avtal om betalning av avgifter (omvänt likställighetsavtal)	582
11.3.6	Förbindelse om ålderspensionsavgift vid arbete i konventionsland	582
11.3.7	Dispens	582
11.4	Arbetsgivaravgifter enligt SAL när varken förordningen eller konvention om social trygghet är tillämpliga.....	583
11.4.1	Lokalanställning i Sverige	583
11.4.2	Lön från främmande makts beskickning	583
11.4.3	Utsända arbetstagare	584
11.4.4	Konsekvenser när utsändningstiden ändras	585
11.5	Egenavgifter	585
11.5.1	Inkomster som deklarerar som inkomst av tjänst men för vilka egenavgifter ska betalas	585
11.5.1.1	Särskild A-skatt	586
11.5.2	Inkomst av näringsverksamhet i ett EU-land – bosatt och medborgare i annat EU-land. Förordningen är tillämplig	587
11.5.3	Inkomst av näringsverksamhet. Förordningen är inte tillämplig. Konvention är inte tillämplig	587
11.5.3.1	Inkomst av näringsverksamhet utomlands när näringsidkaren är bosatt i Sverige	587
11.5.3.2	Inkomst av näringsverksamhet i Sverige när näringsidkaren är bosatt utomlands	587
11.6	Särskild kontrolluppgift – Pensionsgrundande inkomst och utbyte av kontrolluppgifter	588
11.7	Redovisning och betalning av arbetsgivaravgifter	588
11.8	Avdrag för utländska egenavgifter	588
12	Internationell gåvobeskattnings.....	591
12.1	Inledning	591
12.2	Skattskyldighetens territoriella omfattning	591

16 Innehåll

12.3	Gåvans värde	593
12.4	Avdrag för skulder	595
12.5	Dubbelbeskattning.....	595
12.6	Metoder för att undanröja dubbelbeskattning av gåva	597
12.7	Förfarandet för att undanröja dubbelbeskattning.....	598
13	Internationell arvsbeskattning	601
13.1	Inledning	601
13.2	Skattskyldighetens territoriella omfattning	602
13.2.1	Obegränsad skattskyldighet.....	602
13.2.2	Begränsad skattskyldighet.....	604
13.2	Undanröjande av dubbelbeskattning.....	604
13.4	Befrielse från eller nedsättning av arvsskatt enligt 58 § AGL.....	607
13.5	58 a § AGL	607
13.6	Förfarandet rörande eftergift av arvsskatt vid dubbelbeskattning	608
13.7	Bouppteckningsskyldighet	609
13.7.1	Allmänt.....	609
13.7.2	Bouppteckningsskyldighetens omfattning.....	609
13.7.2.1	Allmänt om folkbokföring.....	609
13.7.2.2	Den avlidne hade hemvist i Sverige	609
13.7.2.3	Den avlidne hade inte hemvist i Sverige	610
13.7.2.4	Bouppteckningsskyldigheten i förhållande till skattskyldighetens omfattning	611
13.8	Arvsdeklaration	611
14	Truster	613
14.1	Allmänt.....	613
14.2	Rättsverkningar i anglo-saxisk rätt	613
14.3	Olika typer av truster.....	614
14.4	Problem för Sverige som non-trust land	616

14.5	Beskattningsalternativ	617
14.5.1	Trusten.....	617
14.5.2	Inkomstbeskattningen.....	618
14.5.3	Förmögenhetsbeskattning.....	619
14.5.4	Avkastningsskatt	620
14.6	Rättspraxis m.m.....	621
15	Rättsfallssamling.....	627
	Domar från EG-domstolen	693
	Sökordsregister	701