JO och FN-militärernas beskattning

En sammanfattning av byrådirektör Bengt Karlsson

I mitten av oktober avgjorde JO ett 30-tal ärenden avseende framförallt klagomål över att svensk militär personal i FN-tjänst, som tjänstgjort mer än ett år utomlands, vid taxering ansetts alltjämt bosatta i Sverige och till följd därav skattskyldiga för sin inkomst av FN-tjänstgöringen.

Klagomål mot RR:s praxis

I första hand riktades i klagomålen kritik mot RR, som ansågs ha ändrat en fast praxis genom de båda utslagen RÅ 1959 ref. 20 och RÅ 1961 ref. 31. I det första fallet hade en pensionerad major (Schildt) befunnits skattskyldig för inkomst av tjänstgöring såsom observatör vid FN:s kontrollkommission i Grekland i 13 ½ månader under åren 1953 och 1954. Målet avgjordes med tre röster mot två. I det senare avgörandet, som var enhälligt, beskattades en kapten (Hultgren), som i 20 månader under åren 1953—1955 tjänstgjort vid Svenska övervakningskontingenten i Korea, för sin därvid förvärvade inkomst.

Klagandena ansåg, att intill dessa båda utslag kom hade den, som vistats mer än ett år utomlands, alltså gått fri från beskattning i Sverige. Det hävdades vidare, att de schildtska och hultgrenska målen inte endast medfört en ny praxis utan även inneburit en diskriminering av militär personal, som föreföll sakna lagligt stöd och framstod såsom i hög grad orättvis. Klagomålen illustrerades med olika exempel. En person, som tjänstgjort såsom pilot vid svenska FN-bataljonen i Kongo, omtalade, att flygare anställda hos Transair arbetat, bott och levt sida vid sida med de militärt anställda flygarna. Transairpersonalen, som hade högre löner, gick fria från skatt efter ett år medan den militära personalen ansågs skattskyldig i Sverige. En missionär, som vistats i Kongo 16 år utan att skatt någonsin avkrävts honom, anställdes såsom tolk vid FN-bataljonen och blev då genast beskattad för sin inkomst.

Klagomål mot andra skattemyndigheter

Flera klagande omtalade, att de i förväg sökt erhålla klarhet om beskattningsfrågan inför en förestående FN-tjänstgöring. Några hade vänt sig till lokal skattemyndighet och fått jämkning av preliminärskatt, varvid uttryckligen förklarats att om utlandsvistelsen varade mer än ett år skulle skatt inte utgå på inkomsten. Andra hade av TI i hemorten erhållit motsvarande upplysningar. En klagande uppgav, att han vid telefonförfrågan hos RN erhållit upplysning om att han ej behövde söka förhandsbesked eftersom skattefrihet kunde påräknas om tjänstgöringen utomlands varade mer än ett år. Samme klagande hade därefter för ytterligare kontroll vänt sig till TI, vilken bekräftat upplysningarna hos RN. Han hade då ansett sig ha råd att ta med familjen till Kashmir, där han tjänstgjorde i över ett år. Vid hemkomsten blev han beskattad för inkomsten och

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-19 19:02:59

ådrog sig härigenom stora skulder. Många klagande påtalade, att den ojämnhet och olikformighet i beskattningen, som blivit följden av att RR:s avgöranden 1959 och 1961, synbarligen först så småningom lett till ändrad uppfattning i beskattningsfrågan. I vissa län hade man varit lyhörd för de nya "signalerna" från regeringsrätten och omedelbart tagit dessa till intäkt för en ändrad rättstillämpning under det att andra länsstyrelser först långt senare övergivit sin gamla praxis. Personer, som varit ute samtidigt i FN-tjänst hade därför kunnat konstatera att vissa av dem beskattades för sin inkomst medan andra sluppit inkomstskatt. Några, som tjänstgjort utomlands i olika omgångar, hade vidare råkat ut för att de vissa år beskattats och andra icke beskattats för sina inkomster. Ett drastiskt exempel utgjorde den regementsofficer, som var hemmahörande i Stockholm och som tjänstgjort sammanlagt 43 månader i Korea och Palestina. Han hade beskatttats för inkomst i Korea under tiden 26/4—31/12 1954 och i Palestina under tiden 12/11 1956—31/12 1957 men ansetts icke skattskyldig för inkomst i Korea under tiden 1/1—25/10 1955 och i Palestina under tiden 1/1 1958—16/1 1959.

Klagomål över förlust av olika samhällsförmåner

Några klagande omtalade, att de, samtidigt som de av beskattningsmyndigheterna ansetts bosatta här i riket under tjänstgöring utomlands, hade gått miste om rätt till barnbidrag, därför att barnen, som medföljt utomlands, av barnbidragsmyndigheterna ansetts icke bosatta här i riket. De fann förhållandet märkligt. Andra förklarade att de blivit skrivna som utlandssvenskar samt förlorat sin rösträtt och sociala förmåner, vilket upprört dem med tanke på att de sociala förmånerna bekostades just av den skatt, som de befunnits skyldiga att erlägga. De ansåg det vara orättvist att de av skattemyndigheterna tvingades vara med om att betala för de förmåner, som sedan av andra myndigheter förnekades dem.

JO:s beslut

JO:s beslut i klagoärendena fick formen av en framställning till Kungl. Maj:t med hemställan om revision av bestämmelserna om bosättning i riket såsom villkor för rätt till samhällsförmåner i syfte att åstadkomma en rättvis avvägning mellan förefintlig skyldighet att gälda skatt för lön under tjänstgöring utomlands och rätt till olika samhällsförmåner under utlandsvistelse. I övrigt föranledde klagomålen icke någon JO:s åtgärd. I den mån klagomålen avsåg RR fann JO desamma icke kunna upptagas till närmare prövning. Enligt RF § 101 är nämligen JO:s befogenhet att föra talan mot RR eller ledamot av RR begränsad till avgöranden, som strider mot "tydlig lag och sakens utredda och behörigen styrkta förhållande". Sådant fall ansågs uppenbarligen inte föreligga. Inte heller i övrigt fann JO anledning antaga att någon tjänsteman, som står under JO:s tillsyn i något påtalat hänseende gjort sig skyldig till tjänstefel.

Trots detta torde JO:s framställning vara från många synpunkter intressant. Då det av utrymmesskäl inte är möjligt att här återge framställningen i sin helhet får jag nöja mig med att återge vissa avsnitt, som kan tänkas vara av särskilt intresse, och sammanfattningsvis redogöra för återstoden.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-19 19:02:59

Innebörden av KL:s bosättningsbegrepp

JO konstaterade först att hithörande bestämmelser i KL och i synnerhet anvisningarna till 53 § på grund av bristfällig redigering blivit svårtolkade och i vissa hänseenden direkt missvisande. JO anförde härefter:

"Anvisningarnas ordalag ger sålunda icke några säkra hållpunkter för bedömning av frågan var en person skall anses bosatt. Det har därför ankommit på de rättstillämpande myndigheterna att närmare uttolka innebörden av förevarande bestämmelser. Av särskild betydelse är givetvis härvidlag RR:s avgöranden. Dessvärre är det antal utslag, vari RR klart angivit, vilka omständigheter, som varit avgörande för domstolens ställningstagande, fåtaliga, och i utslagen har åberopats ett flertal omständigheter, om vilkas inbördes vikt viss klarhet vunnits allenast så småningom. För tiden 1928—1961 synes förutom de tidigare återgivna rättsfallen angående Schildt och Hultgren allenast föreligga ett enda såsom referat i RÅ återgivet utslag, vari sådan motivering lämnats.

En gift verkstadsarbetare vistades på grund av sin anställning i Franska Ekvatorialafrika under tiden 1/10 1949—24/7 1950 för uppförande av en sulfitfabrik. Familjen var kvar i Sverige. RR ansåg skattskyldighet föreligga för därvid uppburen arbetsinkomst "enär med hänsyn till vad i målet upplysts rörande arten av och tiden för vederbörandes anställning utomlands samt det förhållandet, att han därunder bibehållit familjebostaden i Sverige, han måste anses ha varit bosatt i Sverige under hela beskattningsåret" (RÅ 1955 ref. 45).

Utgången i RÅ 1955 ref. 45 motiverades med *arten* av och *tiden* för *anställningen* utomlands, vartill kom *bibehållandet av familjebostaden* i Sverige. Enligt ett samtidigt avgjort mål RÅ 1955 not. 1676 ansågs en annan gift verkstadsarbetare, som under liknande förhållanden vistats i Sovjetunionen under tiden 24/3 1947—29/4 1948 och lämnat familjen kvar i Sverige, icke skattskyldig för därvid uppburen inkomst. Eftersom omständigheterna i övrigt synes vara i stort sett desamma, torde vistelsens längd ha varit den faktor som medförde olika utgång i dessa båda mål.

I sitt år 1952 utkomna arbete "Om skattskyldighet för inkomst enligt svensk rätt" drar jur. dr K. G. A. Sandström efter en genomgång av notisfallen i RÅ den slutsatsen att det torde stämma rätt väl överens med de senaste av dem att anse den i sammanhanget erforderliga tidsperioden för tjänstemäns del utgöra ett år. Samma uppfattning företrädde centrala uppbördsnämnden i ett uttalande angående preliminärskatteavdrag för flygbolagens utomlands stationerade personal (meddelande 1947:57).

Ytterligare belysning av tidsfaktorns effekt erhålles i rättsfallet RÅ 1963 ref. 10.

I fråga om andra yrkesverksamma än sjömän, för vilka en specialregel gäller, har uppenbarligen *arten* av den anställning eller uppdrag, som föranlett utlandsvistelsen spelat en avgörande roll. I de tre fallen RÅ 1955 ref. 45, RÅ 1959 ref. 20 och RÅ 1961 ref. 34, i vilka RR motiverat sitt ställningstagande i bosättningsfrågan, har anställningens respektive uppdragets art åberopats såsom skäl för att den skattskyldige alltjämt skulle anses bosatt här i riket. I det första fallet, där det gällde enskild tjänst, har denna faktor emellertid icke haft starkare inflytande än att den i ett likartat mål ej

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-19 19:02:59

ansetts kunna binda vederbörande vid hemlandet, när tjänstgöringstiden utsträckts ytterligare tre månader (RÅ 1955 not. 1676). I de båda senare fallen, där de skattskyldiga var anställda i allmän tjänst, har anställningens art uppenbarligen vägt tyngre än tidsfaktorn. Även i fall där utlandsvistelsen under liknande anställningsförhållanden fortvarit i mer än tre år, har i senare avgjorda mål bosättningen i Sverige ansetts bestå (se t. ex. RR:s utslag 23/8 1966 ang. kapten N. B. Bogles taxering 1962).

Vid sidan om uppdragets art har i RÅ 1959 ref. 20 åberopats "övriga i målet förekomna omständigheter" och i RÅ 1961 ref. 34 "tjänstgöringsförhållandena där", d. v. s. i Korea. Utgången i dessa mål har utgjort resultatet av en samlad bedömning av alla förhandenvarande omständigheter. I vilken utsträckning de olika omständigheterna påverkat utgången kan ej direkt utläsas av referaten men såvitt framgår av därefter avgjorda liknande mål synes anställningens art ha tillmätts dominerande betydelse. Till belysning av frågan kan jämförelse göras med RÅ 1964 not. 769 och RÅ 1965 not 18[1] samt följande två RR-utslag:

I fråga om leg. läkaren Ingrid Nordén, som under åren 1953—1955 varit anställd vid Svenska Röda Korsets sjukhus i Korea, anförde RR: "Av handlingarna i målet framgår, att Kungl. Maj:t medgivit Svenska Röda Korset att på statsverkets beskostnad upprätta ett fältsjukhus i Korea samt meddelat bestämmelser angående sjukhuspersonalens löneförmåner. Vidare utvisar handlingarna, att Ingrid Nordén anställts vid sjukhuset enligt kontrakt för tiden den 2 mars—den 31 augusti 1953, varefter anställningstiden förlängts för perioder om två månader fram till den 13 juli 1954, samt att nytt kontrakt om anställning tecknats för tiden den 20 augusti—den 21 december 1954, varefter kontraktet förlängts till den 1 mars 1955. Med hänsyn härtill och till omständigheterna i övrigt får Ingrid Nordén anses ha varit bosatt i Sverige under anställningen i Korea och således skattskyldig för arvode, utrustningsbidrag samt värdet av fri kost." Två ledamöter var skiljaktiga och ansåg henne icke skattskyldig. (RR:s utslag 7/6 1966.)

En annan läkare, som under tiden 4/6 1960—31/1 1962 var anställd vid Skandinaviska Undervisningssjukhuset i Korea ansågs icke skattskyldig för därvid uppburen lön. Två regeringsråd var skiljaktiga och ansåg skattskyldighet föreligga. (RR:s utslag 7/6 1966 ang. K. Linde-Andersens taxering 1962.)

Förklaringen till de olika utgångarna i de två senaste målen är måhända att den skattskyldiga i det första målet visserligen uppbar lön från Svenska Röda Korset men att svenska staten i realiteten var huvudman. Bosättningsfrågan borde därför bedömas enligt normerna för allmän tjänst. I det andra målet däremot kunde den skattskyldige inte anses vara i svenska statens tjänst och hans bosättningsfråga borde i enlighet härmed bedömas enligt principerna för enskild tjänst."

JO konstaterade att rättspraxis ger en på åtskilliga punkter oklar bild av rättsläget. Därefter redogjordes för de beskattningsprinciper, som tillämpades i dubbelbeskattningsavtal, varefter JO anförde:

"Även om ett dubbelbeskattningsavtal

[1]) I detta fall, avseende en mariningenjör, som i 30 månader under åren 1955—1957 tjänstgjorde som kontrollant vid fartygsbyggnad i Nederländerna och som av KR och RR icke ansågs bosatt i Sverige under denna tid, kan tilläggas att KR genom utslag i mantalsskrivningsmål år 1957 (KÅ II 1957 ref. 12) funnit samma person bosatt här i riket 1/11 1955 och ansett att han borde vara mantalsskriven här för år 1956.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-19 19:02:59

aldrig kan utvidga skattskyldigheten utöver de gränser, som angivits i kommunalskattelagen, vill det förefalla som om regeringsrättens praxis i hithörande fall tagit starkt intryck av den internationella skatterätten och anpassat sig till de principer, för vilka nyss redogjorts. Av de tidigare återgivna regeringsrättsutslagen synes endast ett icke ansluta sig till den internationella skatterättens princip att inkomst av allmän tjänst beskattas i hemlandet, nämligen RÅ 1965 not. 18 angående mariningenjören i Nederländerna. Beträffande detta mål bör emellertid tilläggas, att två ledamöter av regeringsrättens var av skiljaktig mening. Då deras motivering är upplysande i fråga om rättsläget förtjänar den återges. Den lyder sålunda:

B. har visserligen uppehållit sig i Nederländerna under en sammanhängande tid av omkring 2½ år. Emellertid har vistelsen i nämnda land föranletts av tjänsteuppgifter för svenska staten, hos vilken B. är anställd, och han har av svenska staten under hela tiden åtnjutit avlöning och traktamente. På grund härav måste B., trots den långa tid han vistats utomlands, anses ha bibehållit sitt bo och hemvist i Sverige."

JO fann dock, att det inte med fog kunde hävdas, att utgången i målen angående Schildt och Hultgren innebar en påtaglig ändring av praxis i jämförelse med vad som kunde anses ha gällt dessförinnan. Dessa båda fall fick i stället ses som en utfyllnad av tidigare praxis i mål av liknande slag.

Bakgrunden till myndigheternas skiftande praxis

Sammanfattningsvis anförde JO följande:

Före 1955 synes beskattningsfrågan inte ha föranlett några skattetvister. Sistnämnda år kom de två rättsfallen RÅ 1955 ref. 45 och 1955 not. 1676. Dessa medförde att man mera allmänt anammade den s. k. ettårsregeln. (Ett av undantagen utgjorde taxeringssektionen vid ÖÄ:s skatteavdelning.) Ytterligare stöd för ettårsregeln fick man år 1957 då RN gav uttryck härför i ett utlåtande till Kungl. Maj:t i anledning av en framställning om skattefrihet för personalen vid det skandinaviska undervisningssjukhuset i Korea. Kungl. Maj:t fann framställningen icke föranleda annan åtgärd än att avskrift av RN:s utlåtande tillställdes styrelsen för sjukhuset. JO anförde, att "beslutet kunde inte gärna uppfattas annat än som ett godtagande av den mening åt vilken RN givit uttryck. År 1959 föll RR:s utslag i det schildsska målet. Detta föranledde RN att år 1960 hos finansministern göra en hemställan om översyn av reglerna om bosättningsbegreppet, vari anfördes bl. a. följande:

Att frågan om skattskyldighet i Sverige — på sätt framgår av nämnda avgörande — skall vara beroende av "arten av klagandens uppdrag" i utlandet och "övriga i målet förekomna omständigheter" är för den skattskyldige otillfredsställande.

RN:s hemställan överlämnades till dubbelbeskattningssakkunniga.

Verkningarna av ovissheten om bosättningsbegreppets rätta innebörd

I två avsnitt utvecklades verkningarna dels för myndigheterna dels för de skattskyldiga. I fråga om myndigheterna anförde JO bl. a. följande: "Labiliteten i rättsläget har uppenbarligen kommit besvärande störningar åstad inom förvalt-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-19 19:02:59

ningsmaskineriet och väckt mycken olust hos myndigheterna som saknat entydiga riktlinjer. Rättstillämpningen har till följd härav blivit mycket motsägelsefull och oenhetlig. Var och en har på sin ort fått ta ställning utan centrala rekommendationer eller anvisningar och det har gång på gång inträffat att en myndighet fått se sig desavouerad av högre instans trots att den vidtagit alla rimliga försiktighetsåtgärder för att inte lämna ett oriktigt besked. Detta måste känts otillfredsställande och situationen har inte blivit bättre för myndigheterna genom den indignation de mött från skattskyldigas sida, när det visat sig att lämnade besked inte hållit streck."

För de skattskyldigas vidkommande konstaterades att det framförallt föreföll vara differentieringen mellan skattskyldiga i enskild och allmän tjänst som upprört rättsmedvetandena. JO anförde vidare:

"Som utomordentligt stötande ter det sig också att mången skattskyldig först erhållit besked om att preliminär skatt inte skulle tas ut på hans lön vid utlandstjänstgöringen på grund av att han inte var skattskyldig för lönen i Sverige, men sedan råkat ut för att taxeringsmyndigheterna hyst en annan åsikt än uppbördsmyndigheterna och taxerat honom för lönen. Skatten har härigenom i sin helhet tagits ut i form av kvarstående eller tillkommande skatt.

Det är därför inte att förundra sig över att de personer med längre utlandstjänstgöring som ålagts skattskyldighet i Sverige tyckt sig utsatta för rent godtycklig behandling. Alldeles bortsett härifrån torde skattskyldigheten i åtskilliga fall ha fått högst olyckliga ekonomiska konsekvenser för de skattskyldiga."

Angående kravet på likformighet och rättvisa i taxeringen

JO anförde:

Enligt 1 § TF skall iakttas att taxeringarna blir överstämmande med skatteförfattningarna samt i möjligaste måtto likformiga och rättvisa. Det är givetvis ingen tillfällighet att det krav på likformighet och rättvisa vilket självfallet gäller inom hela den offentliga förvaltningen omnämnts särskilt i TF. Taxering innefattar en rad värderingsmoment, beträffande vilka en enhetlig tillämpning måste eftersträvas för att skattebördan skall bli jämnt fördelad. Men härtill kommer att skattebördan är den tyngsta börda i förhållande till det allmänna som i fredstid vilar på medborgarna. Det blir därför särskilt angeläget att rättvisa och likformighet eftersträvas vid tillämpningen av beskattningsreglerna, och medborgarna är ytterst känsliga för avsteg från rättviseprincipen. Det lär inte kunna påstås att frågorna om beskattning av svenskar i FN-tjänst handlagts på ett sätt som tillgodoser kravet på likformig och rättvis behandling. Tvärtom har handläggnnigen i ett stort antal fall skett på sätt som klart kränkt den i 1 § TF uttalade grundsatsen om rättvis och likformig behandling.

Såsom en klagande påpekat är det från den enskildes rättssäkerhetssynpunkt av största betydelse att lagarna utformas på ett sådant sätt att deras rättsverkningar blir i möjligaste mån förutsebara för medborgarna. Det är därför också klart otillfredsställande när bestämmelser av så vitalt intresse för allmänheten som skattelagarna har en avfattning som är så oklar som den reglerna om bosättning som förutsättning för skattskyldighet uppvisar. Medborgarnas rättssäkerhet rå-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-19 19:02:59

kar i allvarlig fara och respekten för lagarna och tilltron till de rättstillämpande myndigheterna rubbas. Åtgärder måste därför vidtas som råder bot på nuvarande onöjaktiga situation."

Behovet av översyn av bestämmelserna rörande det skatterättsliga bosättningsbegreppet

"Vad som framkommit i klagoärendena ger otvivelaktigt vid handen att bestämmelserna om det skatterättsliga bosättningsbegreppet är i behov av revision. Förslag till avhjälpande av bristerna i gällande rätt har också numera framlagts i prop. 1966:127.

Vad gäller innehållet i förslaget är av särskilt intresse i förevarande sammanhang att uttrycklig skillnad skall göras mellan avlöning från anställning eller uppdrag hos svenska staten eller svensk kommun, å ena, och avlöning från annan arbetsgivare, å andra sidan, när det gäller skattskyldighet i Sverige. Avlöning från svenska staten och svensk kommun skall sålunda alltid vara skattepliktig i Sverige. Bosättningsfrågan förlorar följaktligen betydelse för spörsmålet om skattskyldighet för sådan inkomst. För lön från annan arbetsgivare än svenska staten eller svensk kommun blir skattskyldigheten inte heller beroende av bosättningen. Även en här i riket bosatt person blir nämligen fri från skattskyldighet för sådan lön under förutsättning att anställningen och vistelsen i utlandet varat mer än ett år eller enligt anställningsavtal eller på annan grund kan antas komma att vara mera än ett år. Med den föreslagna lösningen kommer sålunda bosättningsbegreppet att i stort sett sakna intresse i fortsättningen när det gäller frågan om skattskyldighet för löner och jämförliga avlöningsförmåner. Det får betydelse huvudsakligen för skattskyldigheten för andra inkomstslag och för förmögenhet samt för ortsavdrag m. m. [1])

Förslaget synes i stort sett innebära en kodifiering av den praxis jag tidigare redogjort för. Det är så utformat att några svårigheter inte torde behöva uppkomma att förutse skattskyldighetens omfattning. Ett betydelsefullt rättssäkerhetsintresse blir härigenom tillgodosett.

Mot praxis har riktats den kritiken att den skapar materiell skatteorättvisa därigenom att valet av arbetsgivare bestämmer om skattskyldighet till svenska staten skall föreligga eller ej för den som tjänstgör minst ett år utomlands. Skattskyldigheten bortfaller vid sådan längre tids tjänstgöring för den som är i enskild tjänst men består under lång tid vad gäller löneinkomster för den som är i allmän tjänst. Den kritik som från rättvisesynpunkt riktats mot gällande praxis kan naturligtvis i och för sig anföras också mot den ordning som föreslås i propositionen. Propositionens förslag bygger emellertid på den i och för sig riktiga förutsättningen att den internationella skatterätten förbehåller åt en stat att beskatta de löner som staten själv betalar ut, medan löner som utbetalas av andra subjekt får beskattas av den stat där tjänsten fullgörs och löntagaren är bosatt. Den föreslagna ordningen utmärks därför av systematisk konsekvens. Samma omdöme kan i och för sig fällas också om RR:s praxis på grundval av gällande rätt med den skillnaden att denna vilar på en lagtext som ej ger

[1]) Betydelsen härav skall dock inte underskattas. För åtskilliga skattskyldiga kommer bosättningsfrågan att få avsevärd betydelse, då förutom ortsavdraget flera andra avdrag, t. ex. det nya kvotavdraget för kommunalutskylder, samt frågan om tillämplig skatteskala vid uträkning av statlig inkomstskatt kommer att bero av bosättningsfrågan (förf:s anm.)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-19 19:02:59

uttryckligt stöd åt de gränsdragningar som gjorts med påföljd att dessa uppfattats som rättskränkande och diskriminerande. Att enskilda undgått en beskattning som värdlandet haft rätt till, kan knappast tas till intäkt för principiell kritik av den valda skattetekniska lösningen. På sikt lär någon annan ordning inte kunna väljas än en som står i samklang med den internationella skatterätten. Och det gör den föreslagna."

Bosättningsbegreppet i andra författningar än de skatterättsliga

I en sammanställning av bosättningsbegreppets innebörd i folkbokföringsförordningen, lagen om allmän försäkring och lagen om allmänna barnbidrag konstaterade JO att bosättningsbegreppet enligt dessa författningar har en annan och snävare innebörd än den som enligt RR:s tolkning i fråga om FN-militärerna givs åt 53 § KL. JO fortsatte:

"En betydande del av skattemedlen används i våra dagar för att bestrida utgifter för särskilda samhällsförmåner som tillhandahålls medborgarna. Det blir då ett rättvisekrav, som svårligen kan avvisas, att den som deltar i kostnaderna för denna samhällsservice i princip också får rätt att ta del av de förmåner som denna ger medborgarna. I synnerhet gäller detta naturligtvis sådana individuella förmåner som barnbidrag och den allmänna försäkringens olika förmåner. Vidare synes rimligt att skattebetalare, som är svensk medborgare, också genom rösträtt vid allmänna val har möjlighet att påverka samhällsengagemangen och därmed beskattningens omfattning. Att den som vistats utomlands går miste om en del av samhällsservicen inom riket, t. ex. i fråga om allmänna kommunikationer och undervisning, kan däremot enligt sakens natur inte göras något åt."

JO fann det nödvändigt med en allmän och skyndsam översyn av de bosättningsregler i skilda författningar som bestämmer svenska medborgares samhällsförmåner under anställning utomlands." Som mål bör uppställas att kongruens så långt det över huvud taget är möjligt bör råda mellan skyldigheter och rättigheter i förhållande till svenska staten för den som har anställning utomlands med skattskyldighet för inkomsten i Sverige."

Slutomdöme

Avslutningsvis anför JO att spörsmålen behandlats mera utförligt än vad som är vanligt i ärenden av detta slag.

"En ingående redogörelse för vad som förelupit har också ett värde i sig som åskådningsmaterial för belysning av hur utomordentligt viktigt det är att skatteförfattningarna är utformade på sådant sätt att skattekonsekvenserna av ett handlande kan överblickas i förväg och beskattningen kan bli rättvis och likformig. Den belyser också spörsmålet i vad mån det är lämpligt att rättsfrågor löses genom extensiv lagtolkning i sådana fall, där ett ställningstagande i viss riktning medför betydande skattskyldighet för ett stort antal medborgare, i stället för att göras till föremål för lagstiftning med de fördelar som följer härav, bl. a. möjligheter att bättre beakta behovet av samordning med rättssystemet i övrigt och att genom ikraftträdandebestämmelser förebygga stötande konsekvenser i ett övergångsskede. Vad som förekommit framhäver slutligen också med skärpa olägenheterna av att det kan dröja så länge innan en taxering blir slutligt bestämd."

JO:s framställning kommer att i sin helhet återges i JO:s ämbetsberättelse 1967.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-19 19:02:59