



**KLAGANDE**

André Dacyl, 19480718-1591

Ombud: Advokat Victor Stålblad och jur.kand. Staffan Andersson

**MOTPART**

Skatteverket

**ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 27 november 2019 i mål nr 10224-18 och 10228-18, se bilaga A

**SAKEN**

Inkomsttaxering

Skattetillägg

Ersättning för kostnader

---

**KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE**

Kammarrätten sätter ned skattetillägget till hälften taxeringsåren 2009 och 2010.

Kammarrätten avslår överklagandet i övrigt och yrkandet om ersättning för kostnader i kammarrätten.

---

**YRKANDEN M.M.**

*André Dacyl* yrkar i första hand att han inte ska beskattas i Sverige för utbetalningarna från CEBA AB till CEBA AG 2008 och 2009. I andra hand yrkar han avdrag för de kostnader som han har haft för att driva den verksamhet som genererat intäkterna 2008 och 2009. Han yrkar även

ersättning för kostnader för ombud i förvaltningsrätten och i kammarrätten. Han anför följande.

Den bevisning som han tidigare har gett in styrker att han inte är skatt-skyldig i Sverige för de betalningar som skett till CEBA AG under 2008 och 2009.

Förvaltningsrätten har felaktigt kommit fram till att de medel som överförts från CEBA AB till CEBA AG härrör från intäkter i Sverige trots att det klart framgår att samtliga intäkter härrör från arbete utfört i Polen.

Av det skriftliga utlåtandet från Nammo AS, ställt till CEBA AG i maj 2018, framgår klart att de tjänster som Nammo AS beställt utfördes på plats i Polen 2008 och 2009.

Han har under 2008 och 2009 saknat väsentlig anknytning till Sverige och har haft hemvist i Schweiz. Sverige kan inte beskatta honom för lön för arbete som utförts uteslutande utanför Sverige.

Det måste ankomma på Skatteverket att visa eller göra sannolikt att de bedömningar som skattemyndigheterna i Polen och Schweiz har gjort när det gäller hans hemvist i dessa länder är felaktiga. Skatteverket har inte frågat myndigheterna i Polen vilken uppfattning de har om hans hemvist där. Skattemyndigheten i Schweiz har ansett att han har hemvist där sedan slutet av 2007. Det saknas stöd för förvaltningsrättens slutsats att det klart framgår att han varit bosatt i Sverige till och med den 22 november 2007.

Undantaget i 3 kap. 9 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, gäller inkomst av anställning. Det saknas en uttrycklig definition av vad som menas med inkomst av anställning och ledning får därför hämtas från andra lagar på området. Närmast till hands är lagen (1998:674) om inkomstgrundande ålderspension. I denna lag anges att som inkomst av anställning räknas lön eller annan ersättning i pengar eller annan skattepliktig förmån som en

försäkrad har fått som arbetstagare i allmän eller enskild tjänst. Denna uppräknings stämmer även överens med vad som i vardagligt språkbruk betraktas som inkomst av anställning.

Kammarrätten i Stockholm har i sin dom den 19 april 2018 slagit fast att de utbetalningar som gjorts från CEBA AB till CEBA AG ska betraktas som lön. Detta innebär att han ska ses som arbetstagare i förhållande till CEBA AB. Utbetalningarna har således per definition sin grund i ett anställningsförhållande mellan CEBA AB och honom. Han har under de aktuella beskattningsåren varit obegränsat skattskyldig i Schweiz och beskattas där enligt så kallad "lump-sum taxation". Detta innebär att hela den av Skatteverket påförda inkomsten har beskattats i Schweiz.

Om utbetalningarna inte ska anses utgöra inkomst av anställning saknas laglig grund för att beskatta honom i inkomstslaget tjänst. Det innebär att om värdeöverföringarna inte är hänförliga till ett anställningsförhållande mellan honom och CEBA AB är det Maria Dacyl som ska beskattas för dem. I så fall ska beskattningen av honom undanröjas på den grunden att han inte är rätt skattesubjekt.

Han åberopar intyg från Michal Kruczek, uppgift från fastighetsregistret, bostadsrättsförening respektive förvaltare i Polen samt sammanställning över räkningar.

*Skatteverket* anser att överklagandet och yrkandet om ersättning för kostnader ska avslås. Skatteverket anför följande.

Förvaltningsrätten har inte uttryckligen prövat om Sverige har beskattningsrätt enligt den s.k. treårsregeln i skatteavtalet med Schweiz, utan har kommit fram till att Sverige har beskattningsrätt enligt hemvistartikeln i skatteavtalet. Utifrån förvaltningsrättens bedömning att det klart framgår att André Dacyl har varit bosatt i Sverige i vart fall till och med den

22 november 2007 borde det ha lett fram till slutsatsen att han inte har rest från Sverige förrän tidigast då och därmed att treårsregeln skulle ge Sverige beskattningsrätt till och med den 22 november 2010.

Att André Dacyl nu hävdar att han innan flytten till Schweiz skulle ha varit bosatt i Polen stämmer inte med de uppgifter han lämnat vid tidigare taxeringar.

Undantaget från beskattning enligt sexmånadersregeln är inte tänkt att tillämpas för beskattning i inkomstslaget tjänst på grund av att en fysisk person som har haft det väsentliga inflytandet över ett bolag beskattas för den otillåtna vinstöverföringen från det bolaget. Även om sexmånadersregeln skulle kunna tillämpas på denna typ av inkomst faller det på rekvisitet att inkomsten ska ha beskattats i verksamhetslandet. Någon faktisk beskattning av vinstöverföringen har inte gjorts i något annat land än i Sverige.

André Dacyl kan få avdrag för kostnader för utgifter som han har haft för att förvärva och bibehålla inkomsterna som han har beskattats för från CEBA AB. De kostnader som han har yrkat avdrag för är kostnader i CEBA AG. Eftersom det inte är André Dacyl som haft utgifterna har han inte rätt till avdrag.

*Kammarrätten* har hållit muntlig förhandling och, på André Dacyls begäran, vittnesförhör med Agnieszka Lagowska-Sagan, Rafael Dacyl och Jani Selokoski.

## **SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE**

### *Utgångspunkter för prövningen*

Kammarrätten i Stockholm har i dom den 19 april 2018 i mål nr

5864-16 och 5865-16 beslutat att utbetalningarna från CEBA AB till CEBA AG om 22 685 602 kr ska betraktas som lön till André Dacyl. Frågan om André Dacyl är rätt skattesubjekt har alltså redan prövats.

Den fråga som nu ska prövas är om André Dacyl kan beskattas i Sverige för de belopp som Kammarrätten i Stockholm tidigare har bedömt vara lön till honom. Det är också fråga om eftertaxering och skattetillägg.

#### *Vittnenas uppgifter*

Agnieszka Lagowska-Sagan har uppgett följande. Hon arbetade med André Dacyl i Polen. De hade ett nära samarbete och daglig kontakt. Under 2005–2007 spenderade han den mesta tiden i Polen. När han hade tid besökte han sin mamma i södra Polen och han var ofta i Krakow för att träffa vänner. Han besökte även en ort i polska bergen regelbundet. Under 2006 och 2007 började han arbeta med företag i bl.a. Frankrike, Italien och Finland och han reste allt mindre till Sverige. Ibland flög han till Stockholm för att träffa Nammos vd. Då hade hon hyrt ett konferensrum där. Han försökte kombinera resorna med att träffa sina barn. Efter hand spenderade han allt mer tid i Schweiz och beslöt att flytta dit. Han flyttade sitt bohag från Warszawa till Zürich. Det är uppenbart att han bodde i Polen från 2004.

Rafael Dacyl har uppgett följande. Han pappa hade stora svårigheter att komma in i det svenska samhället. Han åkte tillbaka till Polen så fort han fick chansen. Hans mamma trivdes dock bäst i Sverige. Efter att de köpt huset i Djursholm valde hans pappa att vara alltmer i Warszawa. Hans pappa var aldrig bosatt i huset. Hans mamma åkte till Warszawa i jobbet och bodde då hos honom. Mamman bor inte i Schweiz, men hon har åkt dit för CEBA AB:s räkning. På grund av föräldrarnas religiösa uppfattning var skilsmässa inte aktuellt.

Jani Selokoski har uppgett följande. Han är nära vän till Rafael Dacyl sedan 1990-talet och har vistats mycket i villan i Djursholm. Rafael Dacyls

mamma bodde i huset och han träffade henne ofta. André Dacyl bodde inte i huset och var i stort sett aldrig där. Han bodde i Polen. Som han uppfattat det var André Dacyl och Maria Dacyl skilda.

*Frågan om obegränsad skattskyldighet i Sverige*

Kammarrätten konstaterar att André Dacyl inte ändrade sin folkbokföring 1996 utan först den 1 januari 2007 då han anmälde utflyttning till Polen. I deklarationen för beskattningsåret 2012 upplyste han om att han sedan 2007 är bosatt och obegränsat skattskyldig i Schweiz. I tidigare ärenden hos Skatteverket avseende 2003 och 2007 års taxeringar gjorde han gällande att han var bosatt i Sverige och åberopade till stöd för det handlingar från polska skattemyndigheten.

De vittnesförhör som hållits ger inte tillräckligt stöd för att André Dacyl var bosatt i Polen från mitten av 1990-talet. Vittnesförhören ger inte svar på i vilken omfattning han vistades i Polen och var han skulle ha haft sin egentliga bostad där. Inte heller den omfattande skriftliga bevisning som getts in i kammarrätten, som bl.a. avser betalningar för främst olika lägenheter och fastigheter i Polen samt resor 2003–2007, talar emot att han var bosatt i Sverige fram till den anmälda flytten till Schweiz i slutet av november 2007. Han har alltså varit bosatt i Sverige fram till dess.

Till följd av uppgifterna om flytten till Schweiz bedömer kammarrätten liksom förvaltningsrätten att André Dacyl inte har varit obegränsat skattskyldig i Sverige på grund av bosättning beskattningsåren 2008 och 2009.

Kammarrätten bedömer vidare i likhet med förvaltningsrätten att André Dacyl inte har gjort sannolikt att han inte har haft väsentlig anknytning till Sverige 2008 och 2009. Han har därför på den grunden varit obegränsat skattskyldig i Sverige beskattningsåren 2008 och 2009.

*Undantag från skattskyldighet med stöd av sexmånadersregeln*

Kammarrätten gör samma bedömning som förvaltningsrätten.

*Avdrag för kostnader*

Kammarrätten i Stockholm har bedömt att hela det utbetalade beloppet ska betraktas som lön till André Dacyl.

Det underlag som getts in i förvaltningsrätten och i kammarrätten avser kostnader i CEBA AG. Kammarrätten gör samma bedömning som förvaltningsrätten att det saknas förutsättningar att medge honom avdrag för dessa kostnader.

*Frågan om skattskyldigheten i Sverige inskränks av skatteavtal*

Frågan är då om André Dacyls skattskyldighet i Sverige inskränks på grund av regler i skatteavtalet mellan Sverige och Schweiz.

Kammarrätten gör samma bedömning som förvaltningsrätten att André Dacyl får anses ha haft hemvist i både Sverige och Schweiz enligt artikel 4.1 i skatteavtalet. Hans hemvist ska därför avgöras med tillämpning av artikel 4.2 i skatteavtalet.

André Dacyl hade en bostad i Schweiz som stadigvarande stod till hans förfogande. Frågan är om han även hade en sådan stadigvarande bostad till förfogande i Sverige.

Av André Dacyls egna och hans hustrus uppgifter framgår att han hade tillgång till parets gemensamma villa i Sverige när han så önskade. Att André Dacyl enligt egen uppgift främst nyttjade denna möjlighet i samband med arbetsresor och vid besök för att träffa barn och barnbarn, medför inte att villan inte ska anses ha haft karaktär av stadigvarande bostad. Av utredningen framgår att han ägde villan tillsammans med hustrun samt att han bekostade driften av den under hela den tid som de

ägde den. Kammarrätten anser därför att André Dacyl hade en bostad i Sverige som stadigvarande stod till hans förfogande under 2008 och 2009.

Frågan blir därför var han hade centrum för sina levnadsintressen. Enligt kommentaren till artikel 4 i OECD:s modellavtal ska man vid bestämmandet av var centrum för levnadsintressena finns beakta bl.a. familjeförhållanden och social anknytning, personens yrkesverksamhet, politiska, kulturella och övriga verksamheter samt platsen för personens affärsverksamhet och förvaltning av egendom. Vidare framgår följande. Förhållandena måste undersökas i sin helhet, men det är dock uppenbart att överväganden som grundar sig på den fysiska personens personliga handlande särskilt måste uppmärksammas. Av intresse är därmed om personen behåller den första bostaden i den miljö där han alltid har levat, där han har arbetat och har sin familj och sina ägodelar. Detta kan tillsammans med andra omständigheter bidra till att visa att han har behållit sitt centrum för levnadsintressena i den förstnämnda staten.

André Dacyl fortsatte att äga villan i Djursholm efter flytten till Schweiz den 22 november 2007. Han hade fortsatt tillgång till den under 2008 och 2009. Det är också klarlagt att han hade betydande ekonomiska intressen i Sverige genom det av hustrun ägda CEBA AB, i vilket han var fortsatt aktiv efter utflytten. André Dacyls arbete var helt avgörande för avtalet mellan CEBA AB och Nammo AS. Han var aktiv i att förhandla fram avtalen mellan de bolag som möjliggjorde intäkterna i CEBA AB, av vilka det senaste – trepartsavtalet – ingicks så sent som i december 2008. Han fortsatte efter flytten att vistas i Sverige för aktiviteter som rörde hans personliga och ekonomiska åtaganden. Detta stöds av uppgifter lämnade av honom själv, Maria Dacyl och Agnieszka Lagowska-Sagan. Det framkommer av dessa uppgifter att arbetsmöten och möten med familjen ägde rum i Sverige regelbundet.



I Schweiz hade André Dacyl en bostad, men inte någon familj under de aktuella åren. Möten med anknytning till hans engagemang i bl.a. CEBA AB ägde rum i Schweiz, vilket får stöd av de uppgifter som lämnats av vittnet Agnieszka Lagowska-Sagan. Sådana möten förekom dock även i Polen.

André Dacyl hänvisar i kammarrätten till en sammanställning avseende ekonomiska engagemang i Polen 1994–2012. Enligt kammarrätten förtar denna bevisning inte bedömningen att han hade en stark ekonomisk anknytning till Sverige 2008 och 2009, särskilt genom de utbetalningar som gjordes från CEBA AB och som så gott som uteslutande härrör från André Dacyls arbete.

Mot bakgrund av de omständigheter som kommit fram om André Dacyls personliga och ekonomiska förhållanden under 2008 och 2009 anser kammarrätten att det av utredningen klart framgår att för beskattningsåren 2008 och 2009 var Sverige den stat som han hade starkast anknytning till. Sverige var hans centrum för levnadsintressena. André Dacyl ska därför anses ha haft sitt hemvist i Sverige dessa år. Skatteavtalet hindrar därmed inte att beskattning sker i Sverige. Denna bedömning gäller även utifrån treårsregeln i tillämplig lydelse av artikel 25 i skatteavtalet.

#### *Eftertaxering och skattetillägg*

André Dacyl har lämnat oriktiga uppgifter och det finns grund för såväl eftertaxering som skattetillägg.

Frågan är då om det finns skäl att helt eller delvis befria André Dacyl från skattetillägg.

Enligt 5 kap. 14 § taxeringslagen (1990:324) ska befrielse beviljas om det skulle vara oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp. Vid denna

bedömning ska bl.a. särskilt beaktas om en oskäligt lång tid förflutit efter det att Skatteverket har funnit anledning att anta att den skattskyldige ska påföras skattetillägg utan att den skattskyldige kan lastas för dröjsmålet.

Syftet med befrielsegrunden är att tillförsäkra den skattskyldige de rättssäkerhetsgarantier som ställs i artikel 6 i Europakonventionen i den del där det föreskrivs att den som är anklagad för ett brott är berättigad till en rättegång inom skälig tid.

I förarbetena anges att det i varje enskilt fall måste göras en bedömning av frågans svårighetsgrad, den enskildes och myndighetens agerande i processen. (se prop. 2002/03:106 s. 243).

Den sammanlagda handläggningstiden från det att André Dacyl först blev medveten om att Skatteverket övervägde att påföra skattetillägg fram till tidpunkten för kammarrättens dom uppgår till drygt 7,5 år.

Handläggningen av målen i domstolarna har fördröjts på grund av återförvisning från kammarrätt till förvaltningsrätt och överlämnande från kammarrätt till annan kammarrätt. Handläggningstiden har också förlängts för att muntlig förhandling inte kunnat hållas som planerat på grund av Covid 19-pandemin samt sviktande hälsa hos André Dacyl.

I förhållande till målens svårighetsgrad har handläggningstiden varit oskäligt lång. Detta kan André Dacyl inte lastas för. Det finns därför skäl för delvis befrielse från skattetillägget. I övrigt har det inte kommit fram skäl för befrielse. Skattetillägget bör sättas ned till hälften.

#### *Ersättning för kostnader*

André Dacyl vinner delvis bifall till sin talan men har inte argumenterat i den del som föranleder nedsättningen av skattetillägget. Det finns inte

heller någon annan grund för ersättning, vare sig i förvaltningsrätten eller i kammarrätten.

---

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

Gertrud Forkman

Eveline Nilsson  
referent

Magnus Lundberg

/Henny Johansson

**FÖRVALTNINGSRÄTTEN  
I STOCKHOLM**

Avdelning 21

**DOM**

2019-11-27

Meddelad i Stockholm

Mål nr

10224-18, 10228-18

**KLAGANDE**

ANDRÉ JAN Dacyl, 19480718-1591

Ombud: Advokat Börje Leidhammar  
Advokatfirman Leidhammar AB  
Kungsgatan 57 B  
753 21 Uppsala

Ombud: Staffan Andersson och Victor Ståhlblad  
Bird & Bird Advokat KB  
Box 7714  
103 95 Stockholm

**MOTPART**

Skatteverket  
Skattekontoret Nyköping  
611 89 Nyköping

**ÖVERKLAGAT BESLUT**

Skatteverkets omprövningsbeslut 2014-12-18

**SAKEN**

Inkomsttaxering 2009–2010 samt skattetillägg och ersättning för kostnader

**FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE**

Förvaltningsrätten avvisar yrkandet om avräkning av utländsk skatt.

Förvaltningsrätten avslår överklagandet i övrigt samt ansökan om ersättning för ombudskostnader i målen.

## **BAKGRUND**

Skatteverket beslutade genom omprövning för taxeringsår 2009–2010 att höja André Dacyls inkomst av tjänst med totalt 22 685 602 kr avseende oredovisade löner samt ta ut skattetillägg. Bakgrunden till beslutet är i korthet följande. År 1990 bildade André Dacyl tillsammans med sin maka Maria Dacyl bolaget CEBA AB, vars verksamhet bestod av att erbjuda rådgivningstjänster till företag med affärskontakter inom den polska försvarsindustrin. Den 2 januari 2007 överlät André Dacyl sina aktier i CEBA AB till Maria Dacyl. André Dacyl startade i sin tur CEBA Group AG (CEBA AG) i Schweiz som bedrev samma typ av verksamhet som CEBA AB. Makarna hade en särskild överenskommelse som reglerade hur inkomsterna för olika pågående projekt skulle fördelas mellan bolagen. Under 2008 och 2009 fakturerade CEBA AG till CEBA AB 22 685 602 kr avseende konsulttjänster, vilka Skatteverket anser utgör otillåten vinstöverföring och beskattat som oredovisade löner till André Dacyl.

André Dacyl har överklagat Skatteverkets beslut och vann bifall till sin talan i förvaltningsrätten.

Kammarrätten i Stockholm har i dom den 19 april 2018 i mål nr 5864-5865-16 upphävt förvaltningsrättens dom och återförvisat målen till förvaltningsrätten för prövning. Huvudfrågan i målen hos kammarrätten var om de aktuella överföringarna som gjorts från CEBA AB till CEBA AG utgör marknadsmässig ersättning för utförda tjänster eller om överföringarna var utbetalningar till André Dacyl. Kammarrätten bedömde att utbetalningarna från CEBA AB till CEBA AG utgör otillåten vinstöverföring och uttagen ska därmed betraktas som lön till André Dacyl.

De frågor som nu har återförvisats till förvaltningsrätten för prövning är om André Dacyl är skattskyldig i Sverige under de aktuella taxeringsåren, om

det finns förutsättningar att ta ut skattetillägg samt om han har rätt till ersättning för ombudskostnader.

**YRKANDEN M.M.**

*André Dacyl* yrkar att utbetalningarna från CEBA AB ska undantas från inkomstbeskattning i Sverige med anledning av att han varit begränsat skattskyldig i Sverige eftersom han varken varit bosatt, stadigvarande vistats eller haft väsentlig anknytning till Sverige och inkomsten ifråga inte intjänats genom arbete i Sverige, alternativt att den s.k. sexmånadersregeln, alternativt ettårsregeln, i inkomstskattelagen är tillämplig.

Även om han enligt svensk intern rätt skulle anses skattskyldig för inkomsten begränsas den svenska beskattningsrätten genom Sveriges skatteavtal med Schweiz, främst till följd av att han vid aktuell tidpunkt hade sin skatterättsliga hemvist och centrum för levnadsintressen i Schweiz samt även flyttat från Sverige till Polen mer än tre år innan inkomsten betalades ut. Även om han enligt skatteavtalet skulle anses skattskyldig i Sverige för inkomsten måste hänsyn tas till de kostnader han haft för att erhålla inkomsten, varför sådant avdrag måste göras. Han ska även medges avdrag för den utländska skatt han betalat i Schweiz under de aktuella åren.

För det fall förvaltningsrätten anser att inkomsterna ska beskattas i Sverige yrkas att påförda skattetillägg jämkas till 0 kr. Han yrkar även ersättning för ombudskostnader i målen med 389 731 kr.

Skatteverket förutsätter felaktigt att kammarrätten redan i sin dom godkänt Skatteverkets utredning om hans anknytningsfaktorer. Kammarrätten har i sin dom påstått att det saknas uppgifter från honom, och att beviskravet för eftertaxering därför är uppfyllt. Kammarrätten hade dock inte tillgång till viktiga delar av hans argumentation som framfördes i förvaltningsrätten.

Detta skapar en oberättigad processfördel för Skatteverket, vilket inte borde förekomma. Kammarrätten har inte värderat Skatteverkets bevisning gällande de ekonomiska anknytningsfaktorerna eftersom det inte låg inom ramen för kammarrättens prövning. Kammarrättens avgörande är således grundat på icke-utvärderat material från Skatteverket. Det ska påpekas att de flesta händelser och dokument som Skatteverket åberopar inte är hänförliga till inkomståren 2008–2009, och har således ett mycket lågt bevisvärde. Han har konkreta förklaringar och omfattande bevisning som visar att Skatteverkets utredning varken är objektiv eller relevant i sin helhet, med särskild vikt på de aktuella åren 2008–2009.

Han flydde av politiska skäl till Sverige från Polen 1985 men hade alltid för avsikt att återvända när situationen i hemlandet stabiliserades. Han började pendla till Polen redan 1992 och ännu mer frekvent 1994 i samband med bildandet av CEBA Poland i Warszawa, där han var VD och styrelseordförande. Sedan 1996 var han verkligt och varaktigt bosatt i Warszawa, och han var då endast polsk medborgare. Veckosluten tillbringade han i Krakow, vilket är hans hemort. Villan i Djursholm förvärvade han och Maria Dacyl år 1992, den blev dock färdigställd och inflyttningsklar år 1995, men då hade han i praktiken redan återbosatt sig i Polen. Han har aldrig nyttjat villan mer än i samband med kortare affärsbesök i Sverige. Han gifte sig med Maria Dacyl 1971 och de är båda katoliker. Splittringen i äktenskapet började i samband med hans ökade vistelser i Polen och var ett faktum år 1998, då han permanent flyttat till Polen och resten av familjen inte ville följa med. Maria Dacyl ansökte därför om äktenskapsskillnad. Av religiösa och sociala skäl genomfördes dock aldrig en skilsmässa, men en bodelning ägde likväl rum 1996.

Han ansökte om svenskt medborgarskap under 2001, då det var möjligt med dubbelt medborgarskap i Sverige. Syftet var rent affärsmässigt, då han i sitt arbete hanterar information som kan vara känslig för bl.a. svenska staten

och hans uppdragsgivare krävde det. Hans medborgarskap kan därför inte anses ha någon avgörande betydelse i fråga om anknytning till Sverige. Under 2006 upptog han och Maria Dacyl nya diskussioner om skilsmässa, och han beslutade i samband med detta att avregistrera sig från den svenska folkbokföringen och socialförsäkringssystemet, vilket skedde 2007-01-01. Han avslutade då alla engagemang CEBA AB och överlät även sina aktier i bolaget till Maria Dacyl 2007-01-02. Sedan överlåtelsen av CEBA AB har han inte haft något inflytande i bolaget och inte heller något formellt ägande eller anställning.

I praktiken överlät han även villan i Djursholm till Maria Dacyl år 2007. Att han formellt överlät fastigheten genom gåva först 2013 berodde bl.a. på det höga taxeringsvärdet som huset hade efter ombyggnationen på 90-talet och de ökade kostnader för Maria Dacyl som en gåva då skulle resultera i. Han har dock inte betalat några löpande kostnader för fastigheten efter 2007 och han har inte heller haft någon gemensam ekonomi med Maria Dacyl. De gemensamma bankkonton som Skatteverket hänvisar till har bl.a. använts som Maria Dacyls lönekonto. Det går inte att avsluta gemensamma bankkonton ensidigt och det blev därför inte av eftersom de befann sig på olika orter. Det var heller ingen prioriterad fråga och hamnade mellan stolarna. Det är dock Maria Dacyl som betalat alla kostnader för villan i Djursholm, vilket de också kom överens om redan 2007. Makarna har i praktiken varit separerade sedan 1998 och det är först efter att Maria Dacyls föräldrar blev sjuka och senare avled år 2009, varvid hon fick tillbringa avsevärd tid i Polen, som deras relation har förbättrats.

Intyg visar att han är obegränsat skattskyldig i Polen fr.o.m. 2007-01-01, och under 2007 arbetade han heltid som VD i CEBA Poland, vilket han anmälde till svenska myndigheter. Han har även betalat inkomstskatt i Polen. Maria Dacyl har inte disponerat hans lägenhet i Warszawa, utan CEBA AB



har hyrt en annan lägenhet i närheten som hon och sonen använt för tjänsteresor och uppdrag i Polen. Att det är fråga om två skilda lägenheter framgår av inskickade handlingar.

Hans flytt till Schweiz under år 2007 är väldokumenterad, bl.a. genom handlingar från flyttfirma. Av intyg samt handlingar från schweizisk skattemyndighet framgår att han är obegränsat skattskyldig där sedan 2007-11-23. Han har hyrt en lägenhet där som han senare förvärvade under 2008. Anledningen till att Maria Dacyl varit skriven på hans lägenhet i Schweiz beror på att hon själv insjuknade under en period till följd av situationen med hennes föräldrar hastiga sjukdom och bortgång. Skatteverket har inte begärt in något hemvistintyg och inte heller upplyst honom om att han ska begära utredning av sin skattskyldighet i Sverige.

De påförda skattetilläggen ska jämkas till 0 kr eftersom det är en fråga om en felbedömning av en regel och han har inte insett betydelsen av de faktiska förhållandena. Det framstår även som oproportionerligt eftersom skattetillägg får allvarliga konsekvenser för hans affärsverksamhet om han påförs en straffrättslig sanktion.

*Skatteverket* anser att överklagandet ska avslås och anför i huvudsak följande. André Dacyl ska i första hand anses obegränsat skattskyldig i Sverige för åren 2007–2012 på grund av bosättning. För det fall förvaltningsrätten anser att han inte är att betrakta som bosatt i Sverige under den aktuella perioden ska han anses obegränsat skattskyldig här på grund av väsentlig anknytning, och att det i detta ligger att han har varit bosatt i Sverige t.o.m. 2007- 11-22. Eftersom han genom intyg visat att han är obegränsat skattskyldig i Schweiz fr.o.m. 2007-11-23 måste en bedömning göras av i vilken av staterna han ska anses ha skatterättslig hemvist under de aktuella åren. Skatteverket är av uppfattningen att det land som André Dacyl har sina starkaste personliga och ekonomiska förbindelser är Sverige, och han har

därmed skatterättslig hemvist här. Även om förvaltningsrätten kommer fram till att han haft skatterättslig hemvist i Schweiz bedöms tidpunkten för utflytt tidigast vara 2007-11-23. Med tillämpning av treårsregeln i artikel 25 p. 2 i den tillämpliga lydelsen av skatteavtalet med Schweiz ska löneuttagen ändå tas upp till beskattning i Sverige. Varken sexmånadersregeln eller ettårsregeln är tillämpliga eftersom inkomsterna inte har beskattats i Schweiz och det är inte fråga om någon anställning i utlandet. Det saknas grund att medge André Dacyl avdrag för kostnader som uppkommit i CEBA AG. Det saknas underlag som visar att utländsk skatt har betalats och en begäran om omprövning bör ges in till Skatteverket som första instans.

Förvaltningsrätten har den 12 november 2019 hållit muntlig förhandling i målen och på André Dacyls begäran hållit vittnesförhör med Maria Dacyl.

*Maria Dacyl* uppger i huvudsak följande.

Flytten till Sverige var påfrestande för hela familjen. Hon och barnen började dock trivas efter en tid. André Dacyl hade dock hela tiden en önskan om att flytta tillbaka till Polen. Verksamheten i CEBA AB medförde att han successivt började resa mer till Polen och lämnade henne med huset som skulle byggas om. Hon och André Dacyl separerade 1996 och han bodde i Warszawa och hon i Sverige. Skilsmässa ägde dock aldrig rum av religiösa och sociala skäl. Dessutom inträffade en incident med deras son där han försvann i flera månader, vilket fick dem att avvakta med skilsmässa och istället komma överens som att leva separata liv i Polen respektive Sverige. Villan i Djursholm var i praktiken hennes sedan lång tid tillbaka. Villan kan inte utgöra en anknytningsfaktor, i så fall hade André Dacyl stannat i Sverige och hjälpt henne med ombyggnationen. André Dacyl har bara besökt Sverige när det krävts för att träffa kunder. Han har endast övernattnat i villan vid enstaka tillfällen för att få möjlighet att träffa sina barn och barnbarn. Hennes och André Dacyls arbete i CEBA AB var helt separerat och han

skötte kunder medan hon tog hand om ekonomin i bolaget. De har inte haft någon privatekonomisk gemenskap.

## **SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**

### **Tillämpliga bestämmelser m.m.**

För fysisk person gäller att den som är bosatt i Sverige, stadigvarande vistas i Sverige eller har väsentlig anknytning till Sverige och som tidigare har varit bosatt här är obegränsat skattskyldig (3 kap. 3 § inkomstskattelagen [1999:1229], IL).

För att avgöra om en person har väsentlig anknytning till Sverige ska beaktas ett antal anknytningsfaktorer, bl.a. om han är svensk medborgare, hur länge han var bosatt här, om han har en bostad här som är inrättad för året-runtbruk, om han har sin familj här, om han bedriver näringsverksamhet här och om han är ekonomiskt engagerad här genom att inneha tillgångar som, direkt eller indirekt, ger honom ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet här (3 kap. 7 § IL). Enligt förarbetsuttalanden ska man när man avgör om en person har väsentlig anknytning till Sverige väga samman samtliga faktorer som kan vara av betydelse för frågan (prop. 1966:127 s. 49 f.).

Vid tillämpningen av bestämmelserna om väsentlig anknytning gäller en särskild regel om omvänd bevisbörda i 3 kap. 7 § andra stycket IL. Regeln innebär att den som flyttar ut från Sverige under en femårsperiod från dagen för avresan måste visa att han eller hon inte har väsentlig anknytning till Sverige. Efter att fem år passerat övergår bevisbördan på Skatteverket. Bestämmelsen är även tillämplig vid eftertaxering (RÅ 1975 ref 78 och RÅ 1980 1:52).

Den som är obegränsat skattskyldig är skattskyldig för alla sina inkomster i Sverige och från utlandet (3 kap. 8 § IL).

En obegränsat skattskyldig person som har anställning som innebär att han vistas utomlands i minst sex månader, är inte skattskyldig för inkomst av sådan anställning till den del inkomsten beskattas i verksamhetslandet (sexmånadersregeln). Detta gäller dock inte om det framkommer att inkomsten beskattats i verksamhetslandet i strid med landets lagstiftning eller gällande skatteavtal. Om vistelsen utomlands under anställningen varar i minst ett år i samma land, är den skattskyldige inte skattskyldig för inkomsten även om denna inte beskattas i verksamhetslandet, om detta beror på lagstiftning eller administrativ praxis i det landet eller annat avtal än skatteavtal (ettårsregeln) (3 kap. 9 § IL).

I inkomstslaget tjänst ska utgifter för att förvärva eller bibehålla inkomster som huvudregel dras av som kostnad (12 kap. 1 § IL). I inkomstslaget kapital ska utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster dras av som kostnad. Ränteutgifter och kapitalförluster ska dras av även om de inte är sådana utgifter. Begränsat skattskyldiga får dock inte dra av ränteutgifter som inte är utgifter för att förvärva eller bibehålla inkomster (42 kap. 1 § IL).

För den som är obegränsat skattskyldig i flera stater fördelas beskattningsrätten med ledning av skatteavtal staterna emellan. Avgörande för denna bedömning är vad personen i fråga ska anses ha sin hemvist i skatteavtalets mening.

Enligt artikel 1 i skatteavtalet är avtalet tillämpligt på personer som har hemvist i en avtalsslutande stat eller i båda staterna. I artikel 4.1 anges att med uttrycket "person med hemvist i en avtalsslutande stat" åsyftas varje person som enligt den statens lagstiftning är underkastad beskattning där på

grund av hemvist eller bosättning. Om en person har hemvist i båda avtalslutande stater enligt staternas interna regler tillämpas tie-brake-regeln i artikel 4.2 för att avgöra personens hemvist. Där anges bland annat att en fysisk person med hemvist i båda avtalsslutande staterna anses ha hemvist i den stat där han eller hon har en bostad som stadigvarande står till hans eller hennes förfogande. Om personen har ett sådant hem i båda avtalsslutande stater anses personen ha hemvist i den stat med vilken hans eller hennes personliga och ekonomiska förbindelser är starkast (centrum för levnadsintressena). Om hemvisten inte kan säkerställas genom bedömning av personens centrum för levnadsintressena finns ytterligare kriterier i artikeln för hur personens hemvist ska bestämmas.

Skatteavtalet mellan Sverige och Schweiz är införlivat i svensk rätt genom lag (1987:1182) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Schweiz samt genom följdändringen som trädde i kraft den 5 augusti 2012 genom lag (2012:234). De i målen relevanta artiklarna gällande bedömningen av en fysisk persons hemvist har inte ändrats genom den nya avtalslydelsen. Det aktuella skatteavtalet ingicks på både svenska och tyska och enligt artikel 30 b) äger båda texterna lika vitsord.

Den s.k. treårsregeln från artikel 25 § 2 i skatteavtalet har dock försvunnit helt i samband med förändringarna 2012. Förändringarna tillämpas fr.o.m. 2013-01-01, och treårsregeln är därmed möjlig att tillämpa på inkomster t.o.m. 2012-12-31. Treårsregeln enligt den tidigare lydelsen innebär att en fysisk person med hemvist i Schweiz får beskattas i Sverige oavsett övriga bestämmelser i skatteavtalet i fall då vederbörande är svensk medborgare som anses obegränsat skattskyldig enligt svensk intern rätt. Beskattningen får tillämpas under en treårsperiod räknat från den dag då vederbörande avrest från Sverige.

Om den skattskyldige på något annat sätt än muntligen under förfarandet har lämnat en oriktig uppgift till ledning för taxeringen, skall en särskild avgift (skattetillägg) tas ut. Den skattskyldige ska helt eller delvis befrias från särskild avgift om felaktigheten eller underlåtenheten framstår som ursäktlig eller om det annars skulle vara oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp. Om den skattskyldige delvis befrias från avgiften, ska den sättas ned till hälften eller en fjärdedel. Vid bedömningen av om felaktigheten eller underlåtenheten framstår som ursäktlig ska det bl.a. särskilt beaktas om denna kan antas ha berott på att den skattskyldige har felbedömt en skatteregel eller betydelsen av de faktiska förhållandena (5 kap. 1 och 14 §§ taxeringslagen [1990:324], numera upphävd).

### **Utgångspunkter för förvaltningsrättens prövning**

Inledningsvis konstaterar förvaltningsrätten att målen rör eftertaxering för inkomstår 2008 och 2009, och det är därför Skatteverket som har den initiala bevisbördan för att André Dacyl är obegränsat skattskyldig under den aktuella perioden samt att det finns förutsättningar att ta ut skattetillägg. Beviskravet är högre vid eftertaxering och brukar anges som att den oriktiga uppgiften eller underlåtenheten ska framstå som mycket sannolik eller klart framgå.

Det överklagade beslutet är i fråga om skattskyldighet utformat så att Skatteverket i första hand gör gällande skattskyldighet på grund av bosättning och i andra hand på grund av väsentlig anknytning och skatterättslig hemvist i Sverige. Utifrån vad som kommit fram i utredningen framstår 2017-11-23 som ett centralt datum, då André Dacyl anför att han flyttat till Schweiz, vilket får stöd av intyg om obegränsad skattskyldighet från den schweiziska skattemyndigheten FTA.

För att förvaltningsrätten ska kunna göra en bedömning av André Dacyls skattskyldighet för taxeringsår 2009 och 2010 måste därför en bedömning först göras av hans bosättning. Därefter uppkommer frågan om väsentlig anknytning och undantag från skattskyldighet. Förvaltningsrätten ska även pröva André Dacyls yrkande om avdrag för kostnader enligt svensk intern rätt. Därefter kommer förvaltningsrätten ta ställning till beskattningsrätt enligt skatteavtalet med Schweiz samt yrkande om avräkning av utländsk skatt. Slutligen kommer förvaltningsrätten pröva förutsättningarna för att ta ut skattetillägg samt ansökan om ersättning för kostnader.

### **Skattskyldighet på grund av bosättning**

Skatteverket gör gällande att André Dacyl varit bosatt i Sverige sedan 1985 till och med 2012 medan André Dacyl anför att han flyttat till Polen och stadigvarande varit bosatt där sedan i vart fall 1996.

Även om folkbokföring endast är en presumtion för bosättning, och det är de faktiska omständigheterna som är avgörande, konstaterar förvaltningsrätten att André Dacyl har varit folkbokförd i Sverige under perioden 1986-05-13–2007-01-01. Hans adress har varit villan i Djursholm som han ägt tillsammans med Maria Dacyl. Han är svensk medborgare sedan 2001 och har deklarerat som obegränsat skattskyldig i Sverige till och med taxeringsår 2012.

Förvaltningsrätten ifrågasätter inte att André Dacyl av affärsmässiga skäl vistats i Polen i en inte obetydlig omfattning. Det finns dock inga objektiva omständigheter som visar att han varit stadigvarande bosatt där. Han har vid omprövning för taxeringsår 2002 och 2004 bl.a. uppgett att han som polsk medborgare bosatt i utlandet inte behöver deklarera i Polen. Vidare framstår det som anmärkningsvärt att han först 2007 anmäler utvandring till Skatteverket trots att han enligt egen uppgift varit bosatt i Polen i ca 10 år. André

Dacyl har anfört att han varit bosatt i en lägenhet i Warszawa. Utdrag från en polska folkbokföringen visar dock att han varit folkbokförd i Krakow sedan 1985. Utdraget är daterat 2013, efter att Skatteverket påbörjat sin utredning, och saknar uppgifter om såväl ut- som återinflytt till Polen eller uppgift om att han skulle varit bosatt i Warszawa.

Även om André Dacyl 2007-01-01 anmält utvandring framstår det mot bakgrund av vad som kommit fram i utredningen som mycket sannolikt att han även efter detta datum haft sin bosättning i Sverige. Utöver den formella registreringen, och att han i samband med detta överlåter sin andel i CEBA AB till Maria Dacyl, finns det inga omständigheter som talar för att han 2007-01-01 bosätter sig i Polen. Förvaltningsrätten finner mot bakgrund av detta att det klart framgår att André Dacyl varit bosatt i Sverige i vart fall fram t.o.m. 2007-11-22.

André Dacyl har anfört att han flyttade till Schweiz 2007-11-23 och har i denna del åberopat omfattande bevisning. Av intyg från den schweiziska skattemyndigheten framgår också att han är obegränsat skattskyldig där fr.o.m. detta datum. Förvaltningsrätten anser mot bakgrund av vad som kommit fram i denna del att det inte finns tillräckligt stöd för att han under inkomstår 2008 och 2009 har varit bosatt i Sverige. Han har därmed inte varit obegränsad skattskyldig här på grund av bosättning. Förvaltningsrätten går därför vidare med att pröva om han under aktuella år ska anses obegränsat skattskyldig på grund av väsentlig anknytning.

#### **Skattskyldighet på grund av väsentlig anknytning**

Förvaltningsrätten har ovan kommit fram till att utredningen visar att André Dacyl varit bosatt i Sverige t.o.m. 2007-11-22. Det föreligger därmed en presumtion för att han, i och med att han är svensk medborgare, under fem



år efter avflyttning från Sverige har väsentlig anknytning hit, om han inte kan visa att han inte har sådan anknytning.

André Dacyl är svensk medborgare och har varit bosatt i Sverige från 1985 till och med 2007-11-22, vilket får anses vara en lång tid. Därutöver finns det tre centrala faktorer som ger André Dacyl väsentlig anknytning till Sverige; att hans familj i form av frun Maria Dacyl är bosatt här, att han har tillgång äger och har dispositionsrätt till makarnas gemensamma villa i Djurs-holm samt att han både självständigt och genom Maria Dacyl har ekonomiska engagemang i Sverige, framförallt genom bolaget CEBA AB.

Även med beaktande av vad makarna anfört om att de separerat och inte haft något samliv har André och Maria Dacyl aldrig skilt sig formellt. Förutom deras egna uppgifter samt korrespondens med en skilsmäsoadvokat år 1996 finns det inget stöd för att makarnas äktenskap skulle ha upphört. De har såväl före, under och efter de aktuella taxeringsåren fortsatt ingå i en privatekonomisk gemenskap genom bl.a. gemensamma bankkonton och gemensamt ägande i flera bostäder, både i Sverige och i utlandet. Förvaltningsrätten finner i denna del ingen anledning att göra en annan bedömning än vad kammarrätten gjort och det råder ingen tvekan om att makarna haft en privatekonomisk gemenskap under de aktuella taxeringsåren. Det framstår även som att makarna haft ett tätt samarbete genom verksamheten i CEBA AB och även genom verksamheten i CEBA AG. Samarbetet mellan makarna har bestått även efter att CEBA AB överläts till Maria Dacyl och av utredningen framgår bl.a. att hon under åren 2007–2011 företagit 34 tjänsteresor till Schweiz med anledning av affärsförhållandet mellan CEBA AB och CEBA AG. Förvaltningsrätten anser mot bakgrund av detta att André Dacyl inte motbevisat att hans fru Maria Dacyl skulle utgöra en anknytningsfaktor till Sverige.

Det finns inte heller någon anledning att göra någon annan bedömning än kammarrätten i fråga om att André Dacyl får anses ha haft ett stort inflytande i CEBA AB under de aktuella åren, och han har därmed haft anknytning till Sverige genom näringsverksamhet. Även med beaktande av att André Dacyls formella ägande i bolaget varit indirekt medför verksamheten att han har haft anknytning till Sverige genom ekonomiska engagemang (jfr HFD 2019 ref. 12).

André Dacyl har under 2008 och 2009 ägt hälften av makarnas villa i Djurs-holm. Villan har varit Maria Dacyls permanentbostad under de aktuella åren. Kostnaderna för villan har i stor utsträckning belastat parets gemensamma bankkonton. Vidare har en del av villan utgjort kontor för CEBA AB, i vilket André Dacyl haft väsentligt inflytande. Förvaltningsrätten anser att det inte framkommit annat än att André Dacyl haft tillgång och dispositionsrätt till villan, vilket ger honom ytterligare anknytning till Sverige.

Sammantaget är de förklaringar och den motbevisning som André Dacyl åberopat inte är tillräckligt för att visa att han inte haft väsentlig anknytning till Sverige. Han har därför varit obegränsat skattskyldig i Sverige under år 2008 och 2009.

### **Undantag från skattskyldighet**

André Dacyl har anfört att han är undantagen skattskyldighet i Sverige med stöd av sexmånadersregeln alternativt ettårsregeln i 3 kap. 9 § IL.

För att undantas skattskyldighet i Sverige med stöd av dessa regler gäller att inkomsten som ska undantas kommer från en anställning som innebär att personen vistas utomlands i mins sex månader respektive ett år. I nu aktuella mål är det fråga om en otillåten vinstöverföring och således inte inkomst av

anställning, även om inkomsterna beskattas i inkomstslaget tjänst. Det saknas därmed förutsättningar att undanta André Dacyl från skattskyldighet med stöd av dessa regler.

### **Avdrag för kostnader**

André Dacyl har i förvaltningsrätten framställt yrkande om att han ska medges avdrag för kostnader. Som underlag har han lämnat in en sammanställning av kostnader för anställda, konsulter, resor m.m. i CEBA AG och anfört att kostnaderna varit nödvändiga för att erhålla de inkomster som tas upp till beskattning.

De inkomster som beskattas är ursprungligen intäkter i CEBA AB som överförts till CEBA AG. Kammarrätten har bedömt att det saknas utredning som visar att överföringarna motsvarar utförda tjänster i CEBA AG och att det istället är fråga om en vinstöverföring som har styrts av André Dacyl och ska beskattas som löneuttag. Eftersom det inte finns stöd för att inkomsterna motsvaras av något arbete i CEBA AG kan några kostnader i bolaget inte heller ha varit nödvändiga för att förvärva och bibehålla inkomsterna från CEBA A. Det saknas därmed förutsättningar för att medge honom avdrag för dessa kostnader.

### **Beskattningsrätt enligt skatteavtalet mellan Sverige och Schweiz**

Förvaltningsrätten har ovan kommit fram till att André Dacyl har varit obegränsat skattskyldig i Sverige under 2008 och 2009 på grund av väsentlig anknytning hit. Eftersom han visat att han även varit obegränsat skattskyldig i Schweiz under samma period måste en bedömning göras av i vilken av länderna han haft hemvist enligt skatteavtalet mellan Sverige och Schweiz. Förvaltningsrätten konstaterar att André Dacyl under 2008 och 2009 haft en bostad som stadigvarande stått till hans förfogande i både Sverige och

Schweiz. Frågan blir därför i vilken av länderna han haft centrum för sina levnadsintressen.

Även om André Dacyl under de aktuella taxeringsåren ägt och varit verksam i det schweiziska bolaget CEBA AG har han också haft ett väsentligt inflytande och indirekt ägande i det svenska bolaget CEBA AB. Förvaltningsrätten anser därför att André Dacyls engagemang i CEBA AG inte är avgörande för att fastställa centrum för hans levnadsintressen.

André Dacyl har varit bosatt i Sverige under en betydligt längre tid än i Schweiz och är dessutom svensk medborgare. Hans fru Maria Dacyl har under de aktuella åren varit stadigvarande bosatt i Sverige och makarna har haft ett nära samarbete med bolagen CEBA AB och CEBA AG. De medel som tas upp till beskattning är medel som har överförts från CEBA AB till CEBA AG och som därmed härrör från intäkter i Sverige. Som kammarrätten bedömt saknas det underlag som visar att överföringarna motsvarar något arbete som utförts i CEBA AG. Det finns således inte heller något underlag som visar att arbetet utförts i Schweiz eller i utlandet i övrigt. Förvaltningsrätten beaktar härvid även att André Dacyl schablombeskattas i Schweiz. En förutsättning för sådan schablonbeskattning är att den skattskyldige inte får lön som anställd i ett schweiziskt bolag.

Förvaltningsrätten anser vid en samlad bedömning att centrum för André Dacyls levnadsintressen under 2008 och 2009 har varit i Sverige och han anses således ha skatterättslig hemvist här. Skatteavtalet med Schweiz medför därför inte några begränsningar i Sveriges beskattningsrätt och inkomsterna ska därför tas upp till beskattning i Sverige.

André Dacyl har i förvaltningsrätten framställt ett yrkande om att han ska medges avräkning av utländsk skatt. Förvaltningsrätten kan dock inte som

första instans pröva frågan om avräkning och hans yrkande om detta ska därför avvisas.

### **Skattetillägg**

Förvaltningsrätten har ovan kommit fram till att André Dacyl är skattskyldig i Sverige för de aktuella inkomsterna och att Sverige har beskattningsrätt. André Dacyl har inte deklarerat inkomsterna och har därmed lämnat en oriktig uppgift. Det finns därför förutsättningar att ta ut skattetillägg.

Förvaltningsrätten konstaterar att Skatteverket har påfört André Dacyl fullt skattetillägg på rätt underlag och med tillämplig procentsats. Att han inte deklarerat inkomsterna framstår inte som ursäktligt eller bero på att André Dacyl felbedömt en regel och inte insett betydelsen av faktiska förhållanden. Det har inte heller i övrigt framkommit att det skulle vara oskäligt att ta ut skattetillägg med fullt belopp. Vad André Dacyl har anfört om att hans verksamhet kommer att förlora många kunder om han påförs skattetillägg förändrar inte förvaltningsrättens bedömning.

### **Ersättning för kostnader**

André Dacyl har inte vunnit bifall till sin talan. Målen gäller inte frågor som är av betydelse för rättstillämpningen och det har inte framkommit att det föreligger synnerliga skäl att medge ersättning för kostnader. André Dacyls ansökan om detta ska därför avslås.

## **HUR MAN ÖVERKLAGAR**

Detta avgörande kan överklagas. Information om hur man överklagar finns i bilaga 1 (FR-11).

Stefan Holgersson  
Lagman

Nämndemännen Marie Hinndal Bellander, Marita Ros och Anita Svedberg har också deltagit i avgörandet.

Karolina Placht Lundkvist har föredragit målet.



## Hur man överklagar

FR-11

Vill du att beslutet ska ändras i någon del kan du överklaga. Här får du veta hur det går till.

### Överklaga skriftligt inom 2 månader

Tiden räknas oftast från den dag som du fick del av det skriftliga beslutet. I vissa fall räknas tiden i stället från beslutets datum. Det gäller om beslutet avkunnades vid en muntlig förhandling, eller om rätten vid förhandlingen gav besked om datum för beslutet.

För en part som företräder det allmänna (till exempel myndigheter) räknas tiden alltid från beslutets datum.

Observera att överklagandet måste ha kommit in till domstolen när tiden går ut.

#### Vilken dag går tiden ut?

Oftast är sista dagen för överklagande exakt 2 månader från det datum som tiden börjar räknas.  
Exempel: Du fick del av beslutet den 21 december  
→ tiden går ut den 21 februari.

Om samma datum inte finns i slutmånaden går tiden i stället ut på slutmånadens sista dag.

Exempel: Du fick del av beslutet den 31 december  
→ tiden går ut den 28 februari.

Är sista dagen en lördag, söndag eller helgdag, mid-sommarafton, julafton eller nyårsafton, räcker det att överklagandet kommer in nästa vardag.

### Så här gör du

1. Skriv förvaltningsrättens namn och målnummer.
2. Förklara varför du tycker att beslutet ska ändras och vilken ändring du vill ha.

3. Tala om vilka bevis du vill hänvisa till. Förklara vad du vill visa med varje bevis. Skicka med skriftliga bevis som inte redan finns i målet.

4. Lämna namn och personnummer eller organisationsnummer.

Lämna aktuella och fullständiga uppgifter om var domstolen kan nå dig: postadresser, e-postadresser och telefonnummer.

Om du har ett ombud, lämna också ombudets kontaktuppgifter.

5. Skicka eller lämna in överklagandet till förvaltningsrätten. Du hittar adressen i beslutet.

### Vad händer sedan?

Förvaltningsrätten kontrollerar att överklagandet kommit in i rätt tid. Har det kommit in för sent avvisar domstolen överklagandet. Det innebär att beslutet gäller.

Om överklagandet kommit in i tid, skickar förvaltningsrätten överklagandet och alla handlingar i målet vidare till kammarrätten.

Har du tidigare fått brev genom förenklad delgivning kan även kammarrätten skicka brev på detta sätt.

### Vill du veta mer?

Ta kontakt med förvaltningsrätten om du har frågor. Adress och telefonnummer finns på första sidan i beslutet.

Mer information finns på [www.domstol.se](http://www.domstol.se).

## 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.