

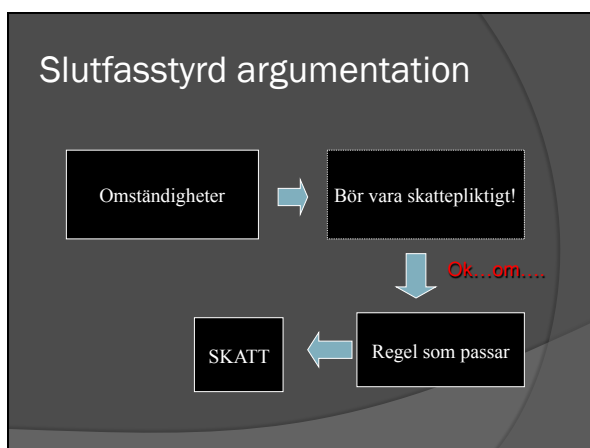
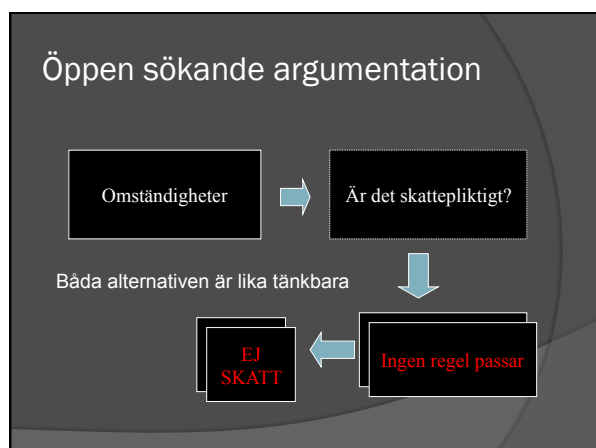
ANDERS HULTQVIST
*Juris doktor, adjungerad professor i finansrätt
 vid Stockholms universitet*

Prof Anders Hultqvist
 Kurs för Domstolsakademin

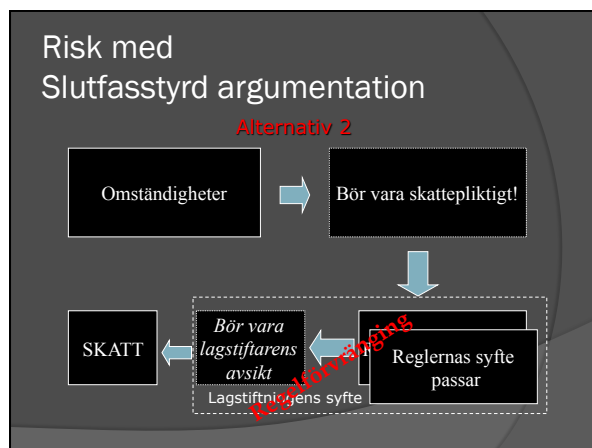
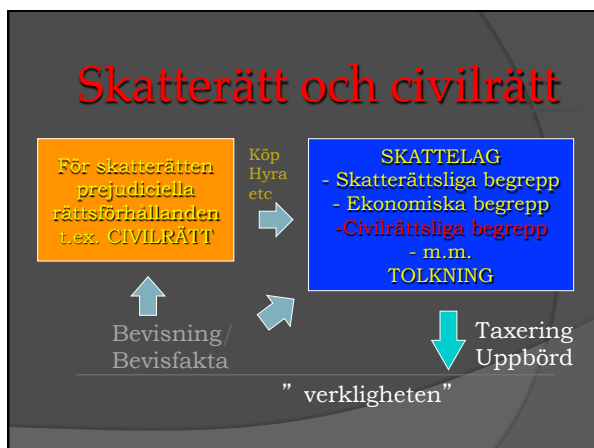
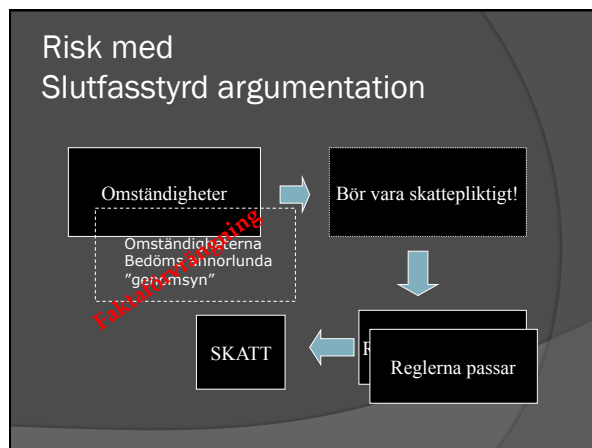
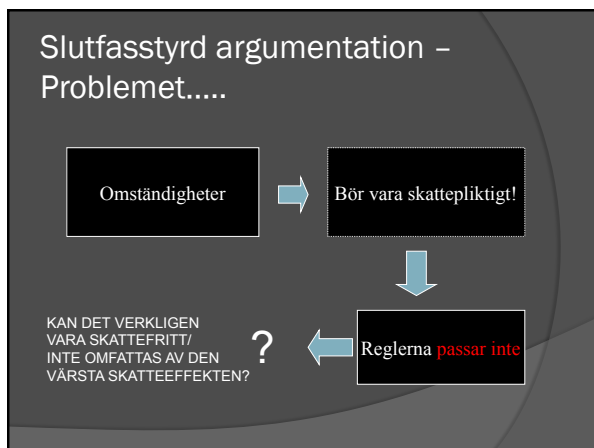
GENOMSYN OCH SKATTEFLYKT - HÄNGER DET IHOP?

Hänger det ihop?

- Varför diskuterar vi dem?
- Är inte juridiskt beslutsfattande
 - Omständigheter – bevisning
 - Regelsökande – tolkning
 - Om "p", så "q",
 - dvs. passar bevisade omständigheter rättsfaktumledet i viss regel,
 - så följer rättsföljden "skatt"
- Vad är det vi söker?



ANDERS HULTQVIST
 Juris doktor, adjungerad professor i finansrätt
 vid Stockholms universitet



ANDERS HULTQVIST
*Juris doktor, adjungerad professor i finansrätt
 vid Stockholms universitet*

Hänger de ihop?

- ⦿ Ja, båda syftar till att göra något skattepliktigt, som annars inte är det.
 - Men en skillnad:
 - Den ena avser faktumsidan
 - Den andra avser regelsidan
- ⦿ **Så var ligger problemet?**

HUR VET VI VAD SOM ÄR SKATTEPLIKTIGT?

VEM FÅR BESLUTA ATT TA UT SKATT

Beskattningskompetens ...

KOMPETENSFÖRDELNINGEN

Beskattningskompetens ...

1809 års RF

1974 års RF

KMt	Nej sökte samtycke utfärdade BFO	Regeringen	Nej prop till RD- utfärdar lag
Riksdagen	JA	Riksdagen	JA
KamR (RR)	Nej avgöra enl. BFO	Domstolar	Nej rättsskipning (rättstillämpning)
Besk.- nämnder	Nej tillämpa BFO å riksdagens vägnar	SKV	Nej taxera enlig lag (rättstillämpning)

ANDERS HULTQVIST
*Juris doktor, adjungerad professor i finansrätt
 vid Stockholms universitet*

Riksdagen är det enda offentliga organ som får lägga skatt

+

Riksdagen får besluta om skatt endast genom föreskrifter i lag

=

Skattskyldighet kan endast uppkomma genom lag

Eller omvänt

Ingen skatt, utan lag!

KUNSKAPSASPEKTEN

Hur får man reda på vad som är skattepliktigt?

Läsa och tolka
Lag!



KUNSKAPSASPEKTEN

Hur får man reda på vad som är skattepliktigt?

Ingen Lag?

Ingen annan skatt

- A priorisk skatt?
- Naturlig skatt?
- Naturrättslig skatt?
- Rättsvis skatt?
-



SÅ VAD ÄR DET VI SÖKER?

Ingen Lag?

**DET BORDE VARA SKATT
 I ALLA FALL!**



ANDERS HULTQVIST
*Juris doktor, adjungerad professor i finansrätt
 vid Stockholms universitet*

Nytt problem?

- 1928 års bolagsskatteberedning: "kringgående av lagstiftningens syfte förhindras"
- 1933 års bevillningsutskott:
 - "Verklig innebörd"
- Helters avhandling 1956:
 - "sorgfällig avfattning av skattelagen"
- 1953 års skatteflyktskommitté (SOU 1963:52):
 - Kommittén tror **inte att detta ligger inom möjligheternas gräns** om man vill i någotsånär lika mån tillgodose kraven på rättssäkerhet och kraven på effektivitet."

Nytt problem?

- Expertgruppen inom företagsskattekommittén (SOU 1975:77): "Det fördras därutöver ett subjektivt element, *en ond vilja*, ett uppsåt att undgå en skatt som man enligt *skattelagsstiftningens ändamening* borde betala"
- Första klausulen: "Lagstiftningens grunder" (analog tillämpning av lag)
- Andra klausulen: "Lagstiftningens syfte.....som det framträder i bestämmelserna" (legalitetsprincipen)

Svenskt problem?

- *Amerikanska doktriner*: Business purpose, substance over form, step transactions,
- *Tyska doktriner*: Wirtschaftliche Betrachtungsweise, Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten.
- *Dansk doktrin*: Realitetsgrundsättningen.
- *Norsk doktrin*: Gjennomstrøking.
- *Finsk klausul*: Rättslig form som ej svarar emot sakens egentliga natur.
- *EU*: Missbruksläran

Osv.

IFA Oslo 2002

- **Zimmer** (gen.rapportör): Fördelaktigt att finna en rättslig lösning som balanserar rättssäkerhet och effektivitet! (Dock inget eget förslag.)
- **Gassner** (opponent): Ej möjligt, om legalitetsprincipen ska upprätthållas!
- **Tiley** (ordf): Logiskt ohållbart!

ANDERS HULTQVIST
Juris doktor, adjungerad professor i finansrätt
vid Stockholms universitet

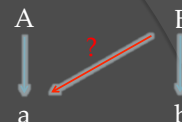
Logiskt problem?

- Två handlingsalternativ: A eller B.
- Två olika skatteföljder: a (Hög skatt), b (låg skatt)
- "Om A så a"
- "Om B så b"
- **Vad för, i vissa fall, "om B så a"?**



- 1975 års expertgrupp: "Ond vilja"
- Numera: Huvudsakligt syfte...få skatteförmån.....Vilken då?...b?
- Gällde inte "om B, så b"?

Illojal?



Engelsk rätt:

"Every man is entitled, if he can, to order his affairs so, that the tax attaching under the appropriate Acts is less than it otherwise would be." (Lord Tomlin i *Duke of Westminster*, 1936)

Amerikansk rätt:

"Any one may so arrange his affairs that his taxes shall be as low as possible." (Learned Hand i *Helvering v. Gregory*, 1934)

Tysk rätt:

"Das Wesen der Vertragsfreiheit liegt in der damit dem einzelnen Gegebenen Gestaltungsmöglichkeit im Bereich des Zivilrechts."
"dass es grundsätzlich jedem Steuerpflichtigen freisteht, seine Angelegenheiten so einzurichten, seine Angelegenheiten so einzurichten, dass er möglichst wenig Steuern zu zahlen braucht." (Författningsdomstolen, 1959).

Svensk rätt?

Nja...lagom

"om lagstiftaren kan tänkas accepterat det.."

Skatterätten: Ouppmärksam

Rättsvetenskapen i övrigt: "Lagstiftarvilja är skenargument – döljer vad man själv tycker"

Lagrådet: "Varje företagare måste söka minimera sina kostnader för att företaget ska överleva. Det gäller också skattekostnaderna. Det är självklart att när en företagare överväger alternativ för att genomföra en affär, han eller hon räknar på skatteutfallet och väljer det alternativ som ger det för företagaren totalt sett gynnsammaste resultatet."



Lagstiftningens syfte?

- *Vem vet detta?*
- *Hur får man reda på det?*
- *Är det något annat än vad vi kan läsa ut av lagen när vi tolkar den?*
- *"Lagstiftaren får väl alltid antagas kunna tala rent ut och alltså mena vad han säger – och inte något annat." (Hjerner 1983)*

ANDERS HULTQVIST
*Juris doktor, adjungerad professor i finansrätt
vid Stockholms universitet*

SKATTEFÖRMÅNER?



Skatt enligt lag leder till en skatteförmån?

"skatt enligt lag, utgör en förmån, förmånligare än vad....?"

ANNAT ÄN SKATT "DE LEGE LATA"?



GÄRNA SKATT
- MEN FÖRST
EN REJÄL LAG

"....det enda remediet för närvarande mot kringgående av skattelag är en sorgfällig avfattning av skattelagen." (Helmers 1956)

"Rapid Reaction Force" (David M. Schizer, NY Times 2007)

"Bättre eller kompletterande regler behövs, om det visar sig att befintlig lagstiftning kan kringgås." (Ur En Tättningskommission SvSKT 2007)

DEN EGENTLIGA FRÅGAN



Ska domare kunna ålägga skatt när enskilda skattebetalare tänkt mycket och varit fiffiga?

GENIALKLAUSULEN SAKNAS
Det går inte att justifiera med godtagbara objektiva eller subjektiva rekvisit....
.....nästan 100 års erfarenhet säger oss det!

"Untaxed by Parliament,
Taxed by Judges"

Men ska det vara så ändå?
- Hur ska det justificeras?

Eller ska domaren avstå?