

Skatteflykt i stället för genomsyn – har bubblan i mattan bara flyttat sig?

Publicerad 2010-10-13 07:00



KRÖNIKA Av Anders Hultqvist, adjungerad professor i finansrätt vid Stockholms universitet

I min doktorsavhandling *Legalitetsprincipen vid inkomstbeskattningen* (kapitel 7), 1995, analyserade jag hur skatteflyktslagen var konstruerad och hur den förhöll sig till legalitetsprincipen som har stöd i regeringsformen (en av våra grundlagar). Jag fann att legalitetsprincipen följer av regeringsformen – "svenska folket urgamla rätt att sig beskatta utövas av riksdagen allena" (en tusenårig gammal princip, som bara åsidosatts av två diktatorer, Gustav Wasa och Gustav III).

Riksdagens sätt att beskatta får enligt 8 kap. 3 § regeringsformen endast ske genom att riksdagen utfärdar föreskrifter i lag (så var det också i 1809 års RF). Således kan skattskyldighet endast uppkomma genom lag och eljest gäller motsatsslutet "ingen skatt utan lag" (nullum tributum sine lege). Legalitetsprincipen är således inte bara en efterstävansvärd princip av rättssäkerhetshänsyn, utan en absolut princip grundad direkt på vår konstitution. Det finns ingen beskattningsmakt vare sig hos domstolar eller Skatteverket.

Det finns i inkomstskattelagstiftningen ett antal begrepp som grundar sig på inkomstskatterättsliga konstruktioner, inte minst det för inkomstbeskattningen grundläggande inkomstbegreppet (det källteoretiska och nationalekonomiska inkomstbegreppet), som varit av betydelse i t.ex. traktormålet (RÅ 1989 ref. 57) och i Sipano II-målet (RÅ 2004 ref. 1), och ekonomiska begrepp, t.ex. vinst och förlust, men framförallt beskattningens koppling till resultatet enligt redovisningen ("bokföringsmässiga grunder"). Härutöver har lagstiftansvariga under



Like



Be the first of your friends to like this.



Dela



Tweet

0



Maila



Skriv ut

Relaterat

- » Krögare undgår fängelse för skattebrott och grovt bokföringsbrott
- » Underwritingavtal med SEB gör inte Goldman Sachs och Morgan Stanley närstående
- » Garageplats i anslutning till bostaden inte avdragsgill
- » Rättvisa à la Syndikalisterna
- » Det går att samarbeta med packet

Taggar

Krönikor Skatterätt

lång tid valt att koppla beskattningen till civilrätten, t.ex. "avyttring", "köp eller därmed jämförliga fång" etc, dvs. i civilrätten definierade rättshandlingar, i en tämligen stor omfattning. Det är både praktiskt och relevant i många hänseenden. Faran med det är dock att de skattskyldiga då har en möjlighet att tänka över konsekvenserna i förväg, innan de handlar, och sedan välja det sätt som bäst gagnar dem med hänsyn till alla konsekvenser, inklusive de skattemässiga, dvs. det vi brukar kalla skatteplanering. I en mer avancerad form brukar vi också prata om skatteundvikande eller skatteminimerande förfaranden.

Har svenska medborgare rätt att göra så? Ja, rimligen eftersom skatt bara ska utgå i de fall då lagen säger så, och vi har inget förbud mot att vara smart (dvs. tänka igenom olika handlingsalternativ i förväg och välja det förfarande som leder till bästa effekt, däribland minsta möjliga skatt). Denna princip slogs fast i engelsk rätt redan 1936 och i amerikansk respektive tysk rätt redan på 1940-talet. I Sverige har vi dock haft en ambivalent inställning till detta. När åtgärder mot skatteundvikande förfaranden utreddes under 1950-talet kom dels en avhandling av Dag Helmers (1956) och ett utredningsbetänkande 1963. Båda slutade med konstaterandet, som Helmers uttryckte det, att det enda remediet mot "kringgåenden" är en bra utformning av skattelagstiftning.

Inte desto mindre fortsatte ansträngningarna att hitta ett "sloans liniment" mot denna typ av förfaranden. Under 1970-talet var det åter på agendan och skatteflyktsklausulen uppfanns. När den skulle införas var det dock en borgerlig regering, som krävde att den skulle uppfylla rättssäkerhetskraven. Och så blev det. Den 1980 införda skatteflyktslagen blev så rättssäker att den aldrig kunde tillämpas.

År 1983 utvidgades emellertid lagen, genom att omvägsrekvisitet togs bort av den nytilträdde socialdemokratiska regeringen. Den användes ibland av Regeringsrätten och den blev föremål för kritisk granskning i den skattejuridiska litteraturen – en del för, en del emot. Ingen kunde emellertid förklara hur den skulle tillämpas. År 1992 upphävdes den på förslag av den nytilträdde borgerliga regeringen, men den återinfördes när socialdemokraterna åter var i regering 1995. Skatteflyktslagen hade blivit en blockpolitisk fråga.

År 1995 publicerades min avhandling och skatteflyktslagen var under utredning. År 1997 skulle man få skatteflyktslagen att stämma med legalitetsprincipen, så rekvisitet "lagstiftningens grunder" (som både enligt förarbetena och doktrinen antydde analog tillämpning av skattelag, vilket strider mot legalitetsprincipen) byttes mot "lagstiftningens syfte" som det framgår av skattebestämmelserna. En relevant fråga som då ställdes är att det beaktas väl alltid vid den ordinarie lagtolkningen. Vad är det mer vi ska göra?

Efter årtionden av praxis är det ännu ingen som kan förklara metoden som skall användas. Det finns nämligen ingen beskriven metod i något att de prejudikat som meddelats under 30 år och inte heller de senaste 13 åren sedan lagen ändrades. Jag har kommenterat vartenda avgörande när Regeringsrätten åberopat lagen för att fälla ett förfarande, och det finns inte ett spår av en metod eller ett hållbart resonemang.

Därom var jag och min bortgångne kollega, professor Sture Bergström, som också kommenterat dessa domar, överens om 2004, efter att Regeringsrätten avkunnat sin dom i målet om trädavverkningsrätter (RÅ 2004 ref. 27). Men medan han trodde, att mera praxis skulle leda till insikt, har både min uppfattning då och utvecklingen visat att det inte finns någon möjlighet att förutse utgången i dessa mål om man är jurist. Möjligen kan spådamer eller oraklet i Delphi spå utgången, men inte jag, för det finns ingen metod. Jag vet lite mer, om jag vet vilka regeringsråd som ska döma, eftersom jag vet lite om vilka som är benägna att gå på fiscus' linje och vilka som håller sig mer oberoende. Men till syvende og sidst så är det således domarens godtyckliga åsikter som spelar roll med denna typ av lagstiftning. Det f.d. regeringsrådet och f.d. EU-domaren Stig von Bahr kallar denna typ av juridik för "magkänsljuridik". Frågan är dock om detta låter sig förenas med legalitetsprincipen i vår grundlag. Enligt min mening är det inte så.

Regeringsrätten har nu, efter årtionden av debatt, äntligen accepterat att det inte finns någon särskild "skatterättslig civilrätt" eller "skatterättslig genomsyn", utan rättshandlingarna skall bedömas utifrån ett civilrättsligt perspektiv, när skattelagstiftningen anknyter till civilrätten. Men frågan blir då om Regeringsrätten istället åberopar skatteflyktslagen för att komma till samma resultat – den lagstiftning som ingen förstår och som leder till moraldomar.

Så frågan är om vi kommer att få samma dåliga juridik med åberopande av skatteflyktslagen i stället för de obegripliga genomsynsresonemangen med en ny etikett – skatteflyktslagen. Då har bubblan i mattan bara flyttat sig. Detta kommer bl.a. jag och Stig von Bahr diskutera på ett seminarium i Fakultetskursers regi den 20 oktober. Även EU-domstolen har nämligen diskuterat frågan i t.ex. Halifax- domen, där von Bahr var en bland domarna.

Min lösning på detta problem är att i rask takt i stället ändra på skattelagstiftningen ("täta hålen"). Klarar man inte av detta inom den ordinarie verksamheten inom Finansdepartementet, bör man tillsätta en kommission av experter som kan rycka in vid behov (Tättningskommissionen), Då upprätthålls legalitetsprincipen och alla vet vad som gäller vid varje tillfälle, och vi slipper moraldomar baserade på pseudojuridik.