



INSTITUTET SKATTER OCH RÄTTSSÄKERHET

Välkommen till Rättssäkerhetsdagen 2024





INSTITUTET SKATTER OCH RÄTTSSÄKERHET

Pass 1

Från teori till verklighet

Samtal med Katarina Fast Lappalainen och Niklas Karlsson.

Pass 2

Passar den internationella processen den svenska verkligheten?

Richard Hellenius och Peter Lindstrand delar med sig av sina erfarenheter och reflektioner från att sitta som experter i utredningar som i hög grad påverkas av den internationella processen. Pernilla Rendahl reflekterar över hur den svenska beredningsprocessen förhåller sig till den internationella förhandlings- och beslutsprocessen.

Pass 3

Utrymmet för Skatteverket och Högsta förvaltningsdomstolen att bestämma över skatten

Ett samtal mellan Michael Erliksson och Linda Haggren där Skatteverkets och Högsta förvaltningsdomstolens uppdrag samt möjligheter att tolka och påverka skattereglerna diskuteras.

Avslutning

Diskussioner/reflektioner utifrån eftermiddagens diskussioner.

Rättssäkerhetsdagen 2024

Vem bestämmer över skatten?

Katarina Fast Lappalainen

*Docent i offentlig rätt, lektor i
Rättsinformatik, Stockholms universitet*



Skattesuveränitet

- Beskattningsmakten.
- Hur stort är det nationella handlingsutrymmet på skatteområdet?



”Den svenska traditionen”

- Beskattning mestadels med någon form av folklig förankring från 1319
- Riksdagen har nästan alltid haft en framträdande roll.
- ”Svenska folkets urgamla rätt att sig beskatta” (GRF § 57) .

Vem bestämmer?



- **Riksdagen är innehavaren av beskattningsmakten (RF 8:2 p. 2, RF 8:3).**
 - Små möjligheter till delegation (även vid krig och kris).
 - Riksdagen är suverän (RF 8:8, 8:18).
- **Kommunal beskattningsrätt**
(RF 14:4. 8:2 p.3, RF 8:9, p. 2).

Beskattningsmaktens gränser i RF

- **Lagkravet** (1:1, 8:2 p.2 , 8:3).
- Förbud mot **retroaktiv skattelag** (2:10, st. 2).
- Lagen måste vara förenlig med **EKMR** (2:19).
- **Likheten** i och inför lagen (1:9, 2:12-13, art. 14 EKMR).
- Förbud mot **konfiskation** (2:15, TP1-1 EKMR).
- Lagen måste vara förenlig med **unionsrätten** (RF 10:6).

Lagprövning, kontrollmakten
(RF 11:14, 12:10, 13).



Skatterätten och unionsrätten

- **Tilldelad kompetens.**
 - EU har ingen egen beskattningsmakt men unionsrätten har en stor påverkan på delar av de nationella skattesystemen.
- **Skatter som handelshinder.**
 - Den inre marknadens funktion kräver avskaffande av tullar och avgifter med motsvarande verkan samt diskriminerande skatter (art. 30 och art. 110 FEUF)
- **Statsstöd (art. 107 FEUF)**



Harmonisering på skatteområdet

- Positiv harmonisering - tillskapande av gemensamma regelverk (t.ex. 113, 115 FEUF)
 - Gemensamma regelverk, t.ex. mervärdesskattedirektivet
 - Minimiskattesatser, gemensamma standarder
- Negativ harmonisering - nationella regler måste vara förenliga med unionsrätten
 - EU-domstolens domar som statsstöd, se t.ex. Gibraltar-målet m.fl., C-106/09 bolagsskattesystem ansågs utgöra statsstöd.



Krisintervention inom EU-samarbetet: en tillfällig skatt



- Rysslands invasion av Ukraina och agerande på energimarknaderna hade lett till mkt höga energikostnader för hushåll och företag.
- Krisåtgärd: **förordning 2022/1854 av den 6 oktober 2022** om en krisintervention för att komma till rätta med de höga energipriserna
- Rättslig grund: solidaritetsklausulen i art. 122 (1) FEUF.

”Solidaritetsbidrag”

- Tillfällig skatt på energibolagens övervinster under krisen.
- Rådet enades i slutet av september och förordningen infördes 6 oktober.
- Förordningen skulle i huvudsak börja tillämpas 1 december. Förordningar är direkt tillämpliga i svensk rätt.



Det svenska genomförandet



- Solidaritetsbidraget är en skatt. Ingen skatt utan lag.
- Regeringen menade att det inte var möjligt att genomföra förordningen på grund av retroaktivitetsförbudet. Debatt i media.
- Är retroaktivitetsförbudet i RF 2 kap. 10 § st. 2 tillämpligt på förordningen?
- - Förordningen är inte retroaktiv. Skrivelseförfarandet hade kunnat tillämpas. Fördragsbrott?

Proposition 2022/23:20

Beskattningsmakt för EU?

- Valutaunion utan fiskal union.
- Ökat antal beslut på europeisk nivå.
- Flera förslag på EU-skatter t.ex. finansiell transaktionsskatt (FTT).
- Opinionen splittrad: emot federalism, men önskar samtidigt mer av EU.



Nationell skattesuveränitet & MR



- **Europakonventionen och rättighetsstadgan** viktiga gränssättare, men det nationella handlingsutrymmet stort.
- Marginell betydelse avseende **materiell skatterätt**.
- Men, har bidragit till viktiga förändringar av det **svenska skatteförfarandet** (skattetillägg m.m.).

Nationell skattesuveränitet & Internationell skatterätt

- Bilateral skatteavtal (RF 10).
- Kan begränsa handlingsutrymmet:
 - Bilateral avtal (parterna kan vara olika starka).
 - Multilateral konvention (BEPS).
 - Vägledning, stöd (se t.ex. RÅ 1991 s. 107, Shell-målet)



Internationella åtgärder och förslag

- OECD, FN
- Förslag på **globala skatter**: Global transaction tax (Tobin) m.fl.
- Internationell skattemyndighet?



Tillbaka till den nationella nivån



Regeringens föreskriftsmakt

- **Verkställighetsföreskrifter:**
 - Administrativ karaktär
 - Komplettering av en lag i materiellt hänseende (men utan att tillföra något nytt).
- **Problem:** kan utgöra utfyllnad av lag.
- Regeringens **förslagsmakt** av stor betydelse.



Skatteverkets roll



- Utfärdar föreskrifter efter bemyndigande (SKVFS). Bindande.
- Allmänna råd, styrsignaler m.m. som ej är bindande men som kan vara av stor praktisk betydelse (soft law, argumentkälla).
- Viktig förslagsställare.

Högsta förvaltningsdomstolen

- Högsta uttolkare av skatterätten.
- Prejudikat (rättskälla).
- Självständighet, RF 11 kap. 3-5 §§.
- Lagprövningsrätten, RF 11 kap. 14 §.



”Soft law”



- Skatteverkets allmänna råd.
- OECD: vägledningar, kommentarer om internationell skatterätt.
- Rekommendationer och vägledning på redovisningens område, t.ex. Bokföringsnämnden och International Accounting Standards (IAS)

Skatterättslig forskning

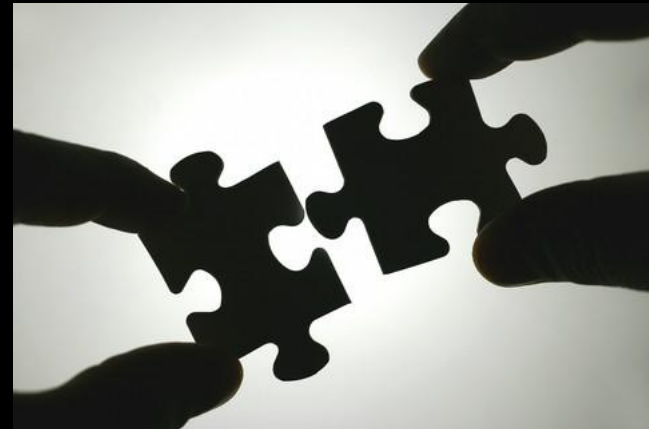
- Doktrin (argumentkälla).
- Systematisera gällande rätt och identifiera motsägelser och reformbehov.
- Lämna förslag till tolkning eller reformer.
- Åberopas sällan i rättskällorna, såsom förarbeten och HFD:s domar. Varför?



Det här fotot av Okänd författare licensieras enligt [CC BY-SA-NC](#)

Sammanfattning

- **Riksdagen** är innehavare av beskattningsmakten, men...
- **Nationella handlingsfriheten** kan sägas bli alltmer begränsad:
 - Lagstiftning på EU-nivå - Beskattningsmakt för EU?
 - Internationellt samarbete.
 - Mänskliga rättigheter som gränssättare.





INSTITUTET SKATTER OCH RÄTTSSÄKERHET

Pass 1

Från teori till verklighet

Samtal med Katarina Fast Lappalainen och Niklas Karlsson.

Pass 2

Passar den internationella processen den svenska verkligheten?

Richard Hellenius och Peter Lindstrand delar med sig av sina erfarenheter och reflektioner från att sitta som experter i utredningar som i hög grad påverkas av den internationella processen. Pernilla Rendahl reflekterar över hur den svenska beredningsprocessen förhåller sig till den internationella förhandlings- och beslutsprocessen.

Pass 3

Utrymmet för Skatteverket och Högsta förvaltningsdomstolen att bestämma över skatten

Ett samtal mellan Michael Erliksson och Linda Haggren där Skatteverkets och Högsta förvaltningsdomstolens uppdrag samt möjligheter att tolka och påverka skattereglerna diskuteras.

Avslutning

Diskussioner/reflektioner utifrån eftermiddagens diskussioner.

The background features a dark blue field with several light blue circular elements. On the left, a large circular scale is visible, with numerical markings from 140 to 260 in increments of 10. Various concentric circles, some solid and some dashed, are scattered across the page, some containing curved arrows. The overall aesthetic is technical and modern.

RÄTTSLIGA OCH DEMOKRATISKA GRUNDER

BEREDNINGSPROCESSEN

DEMOKRATISKA KRAV

Beredningskravet

Föreskriftskravet

RF 1:4 Riksdagen är folkets främsta företrädare.

Riksdagen stiftar lag, beslutar om skatt till staten och bestämmer hur statens medel ska användas. Riksdagen granskar rikets styrelse och förvaltning.

FÖRESKRIFTSKRAVET

- **RF 8:2**
- "föreskrifter ska meddelas genom lag"
- "förhållandet mellan enskilda och det allmänna under förutsättning att föreskrifterna gäller skyldigheter för enskilda eller i övrigt avser ingrepp i enskildas personliga eller ekonomiska förhållanden"

BEREDNINGSKRAVET

- **RF 4:5**
- ”Ett ärende som har väckts av regeringen eller en riksdagsledamot bereds av ett utskott innan det avgörs, om inte annat anges i denna regeringsform”
- **RF 7:2**
- ”Vid beredningen av regeringsärenden ska behövliga upplysningar och yttranden inhämtas från berörda myndigheter. Upplysningar och yttranden ska också i den omfattning som behövs inhämtas från kommuner. Även sammanslutningar och enskilda ska i den omfattning som behövs ges möjlighet att yttra sig”

SVERIGE

Utredning

Remissomgång

Lagrådsgranskning

Proposition

Utskott

Lagstiftning

EU – SÄRSKILT LAGSTIFTNINGSFÖRFARANDE

Artikel 292.2 FEUF

2. I de särskilda fall som anges i fördragen ska ett särskilt lagstiftningsförfarande bestå i att Europaparlamentet med medverkan av rådet, eller rådet med medverkan av Europaparlamentet, antar en förordning, ett direktiv eller ett beslut.

Subsidiaritetsprövning

Kommissionen

Samrådsförfarande

Parlamentet

Europeiska ekonomiska
och sociala kommittén

Rådet

Genomförande på nationell nivå

KVALITETSKRAV – GOD SKATTELAGSTIFTNING

- Effektivitet
- Legitimitet
- Proportionalitet/Enkelhet
- Förutsebarhet/Rättssäkerhet
- Kontrollerbarhet
- Likformighet och neutralitet
- Synlighet
- Fördelningspolitiska effekter
- Låg excess burden
- Internationell effektivitet/Subsidiaritet

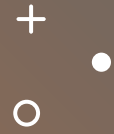
Efficiency & effectiveness?

Compliance costs & abusive practices?

Technical developments?

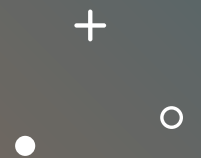
TACK FÖR ATT NI HAR
LYSSNAT!

PERNILLA.RENDAHL@LAW.GU.SE



Beredning av skattelag – Betydelsen av Tid och Rum

Rättssäkerhetsdagen 19 november 2024



Särskilda
yttranden
avseende
betänkanden
från 2021 års
utredning om
vissa
internationella
företagsskatte-
frågor

Med de ramar och resurser utredningen givits är det vår bestämda uppfattning att det **inte varit möjligt för utredaren och sekretariatet att ta fram ett delbetänkande av tillräckligt god kvalitet**

Utifrån de direktiv och de resurser utredningen tilldelats har den lyckats presentera förslag **som klart och påtagligt förbättrar och förenklar** den svenska bolagsbeskattningen

Bakgrund

- OECD/IFs BEPS-agenda:
 - Minimiskatten
 - Den generella ränteavdragensbegränsningen (EBITDA)
- De internationella drivkrafterna bakom BEPS
 - "Läckor",
 - Finanskrisen - Effekterna på många länders ekonomi
 - Världsförbättrande och/eller Geopolitisk taktik?
- Den svenska politikens drivkrafter och mål?
 - Prioritera Sverige (litet exportberoende land), EU och/eller det globala?
- De nationella/svenska förutsättningarna att påverka:
 - Förhandlingar - på OECD/IF-nivå och EU-nivå
 - Beslut om att rösta för eller emot ett slutligt "regelverk"
 - Beredning av nationell lagstiftning
(en i internationell jämförelse lång process - för- och nackdelar)
 - Utredningar (SOU/departementsinternt)
 - Remiss
 - Lagrådsremiss
 - riksdagen

Från utredning till lagstiftning

- input och granskning

- Direktiv till utredningen
 - Utredningsarbete
 - Remissförfarandet
 - Det departementsinterna arbetet
 - Lagrådsremiss
 - Det departementsinterna arbetet
 - Riksdagen
-
- Uppföljningar – som kan trigga ny beredning.
Tilläggs-katten: Kontinuerlig uppföljning –
tvingande till följd av fortsatt internationell
utveckling (AG etc.) och identifiering av
nationella brister (exempelvis regleringen
avseende Joint venture)

Några personliga reflektioner

2021 års utredning om vissa inter-nationella företagsskattefrågor

- SOU: 2023:6 (Tilläggsskatt)
- SOU: 2024:37 (Ränteavdrag)

Ränteavdragen - en förutsedd och lyckad översyn

- Utredningen:
 - Konstruktivt
 - Allsidig expertis i rummet – (prestigelöst ...)
 - Erfaren utredare och ett väl rustat sekretariat
- **Tilläggsskatten – ...**
 - Utredningen:
 - *Forcerat*
 - Utredaren konstaterar: *Utifrån materialets komplexitet och den tid som stått till förfogande har det inte varit möjligt att mer ingående diskutera alla tekniska frågor i utredningens expertgrupp*
 - Bemanningen ("ingen" med erfarenhet från pelare 2)
 - Det internationella arbetet inte i mål ...
 - Sekretessen – vi fick inte ta del av handlingar från det då pågående internationella arbetet.

DEN GENERELLA RÄNTEAVDRAGS- BEGRÄNSNINGEN:

Remissförfarandet
och
lagrådsremissen

- Remissinstanserna:
 - Ställer sig i stort positiva, endast begränsad kritik
- Lagrådet: Lagrådsremissen inte klar.



TILLÄGGSSKATTEN: Remissförfarandet och lagrådsremissen

Remissen:

- Tre akademiska institutioner med på listan över remissinstanser – ingen av dem ”besvarade” remissen...
- I övrigt relativt omfattande kritik och krav på förtydliganden.

Lagrådet 2023:

- *uppenbart att lagstiftningsarbetet hade bort ges ytterligare tid*
- *det höga lagstiftningstempot har fått till följd att lagförslagen i åtskilliga avseenden inte är så genomarbetade som hade varit önskvärt.*
- *Förslagen i stort behov av en ytterligare bearbetning, med inriktning på att begripliggöra innebörden i regleringen*
- *Sådana ytterligare bearbetningar är enligt Lagrådet helt nödvändiga.*
- *Det forcerade lagstiftningstempot motiverar att den föreslagna lagstiftningen inom en snar framtid blir föremål för en översyn. En sådan översyn framstår närmast som nödvändig för att eventuella kvarstående brister i lagen ska kunna avhjälpas.*
- *(Lagrådet 2024: Lagrådsremissens förslag innebär att lagens komplexitet ökar ytterligare och har medfört att Lagrådet inte har kunnat göra någon fullödig analys av ändamålsenligheten hos och konsekvenserna av förslagen.*

Den internationellt överenskomna rättsordningens karaktär v/s den svenska lagstiftningsprocessen

- Ofullkomlig principstyrd lagstiftning i ständig förändring?
 - Förmodad enighet kring principer men oenig tolkning och tillämpning?
 - Regelsystemens hållbarhet?
 - Hur kan man i vår rättstradition och med de nationella åtaganden som Sverige påtagit sig – på ett rättssäkert och praktiskt sätt – hantera förändringsbehov, nödvändiga förenklingar och osäkerheten kring tolkningen?
- Jfr tilläggsskatten; Bunden av ett EU-direktiv som riskerar visa sig vara i konflikt med modellreglerna så som de ska tolkas enligt administrative guidance. För att säkerställa en konsekvent tillämpning i medlemsstaterna bör enligt direktivet *AG:s ses som en källa vid tolkning* ”i den mån dessa källor är förenliga med detta direktiv och unionsrätten.”

ÅTER TILL PERNILLAS BILD:

Kvalitetskrav – god skattelagstiftning

- Effektivitet
- Legitimitet
- Proportionalitet/Enkelhet
- Förutsebarhet/Rättssäkerhet
- Kontrollerbarhet
- Likformighet och neutralitet
- Synlighet
- Fördelningspolitiska effekter
- Låg excess burden
- Internationell effektivitet/Subsidiaritet

Efficiency & effectiveness?

Compliance costs & abusive practices?

Technical developments?

Vår önskelista



Rum

Allsidig och relevant expertis samlad

- Såväl under det internationella arbetet som i arbetet med att utarbeta den nationella lagstiftningen



Tid

I tid och ges tid



Demokratiskt

**Inflytande och kompetens
- från förhandling till
riksdagsberedningen**



INSTITUTET SKATTER OCH RÄTTSSÄKERHET

Pass 1

Från teori till verklighet

Samtal med Katarina Fast Lappalainen och Niklas Karlsson.

Pass 2

Passar den internationella processen den svenska verkligheten?

Richard Hellenius och Peter Lindstrand delar med sig av sina erfarenheter och reflektioner från att sitta som experter i utredningar som i hög grad påverkas av den internationella processen. Pernilla Rendahl reflekterar över hur den svenska beredningsprocessen förhåller sig till den internationella förhandlings- och beslutsprocessen.

Pass 3

Utrymmet för Skatteverket och Högsta förvaltningsdomstolen att bestämma över skatten

Ett samtal mellan Michael Erliksson och Linda Haggren där Skatteverkets och Högsta förvaltningsdomstolens uppdrag samt möjligheter att tolka och påverka skattereglerna diskuteras.

Avslutning

Diskussioner/reflektioner utifrån eftermiddagens diskussioner.

Rättssäkerhetsdagen 2024

Michael Erliksson, rättschef

2024-11-19



Vi har en styrelse
med fullt ansvar

Skatteverkets uppdrag

- Bidra till att säkerställa finansieringen av den offentliga sektorn
- Bidra till ett väl fungerande samhälle
 - och utföra våra uppgifter på ett sätt som är rättssäkert, kostnadseffektivt och enkelt för såväl allmänhet och företag som för Skatteverket
- Förebygga och motverka brottslighet
- Allmänhet och företag har förtroende för Skatteverkets verksamhet
- Alla ges samma möjligheter och villkor vid kontakter med myndigheten

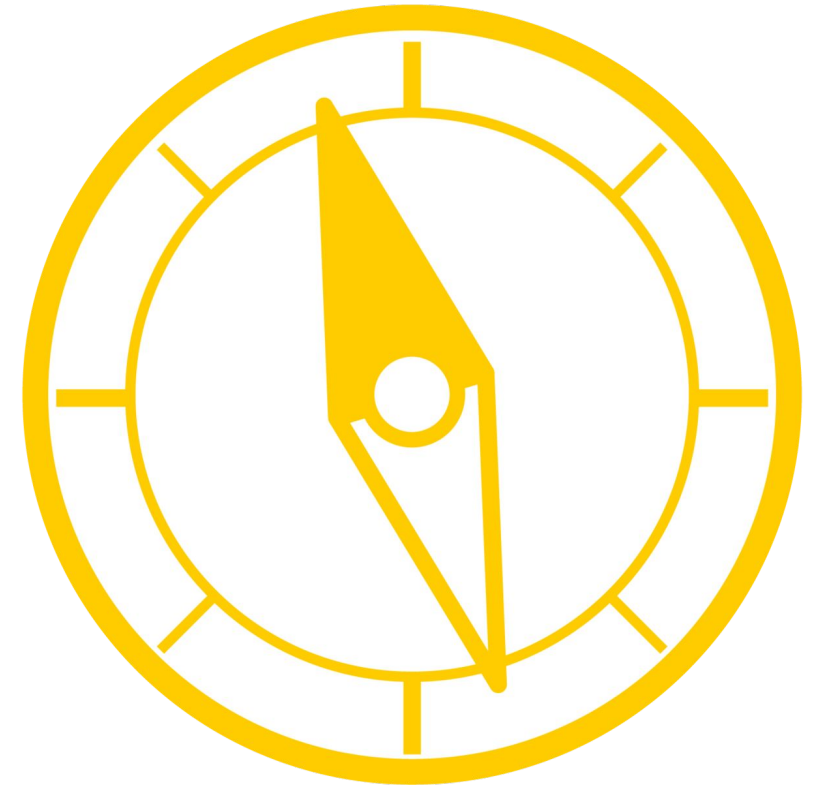
Rättsavdelningens uppdrag

- Rättslig styrning utgör kärnan i uppdraget.
- I den rättsliga styrningen tolkar vi lagstiftning, praxis och rättsläge. Genom styrningen hjälper och vägleder vi verksamheten och ger förutsättningar för en enhetlig rättstillämpning.
- Det som rättsavdelningen tillgängliggör och förmedlar inom sitt uppdrag är styrande.
- Den rättsliga styrningen kompletterar vi genom att ge rättsligt stöd.



Rättsutveckling

- Delta i lagstiftningsarbete i statliga utredningar och som remissinstans.
- Identifiera regelförändringsbehov och lämna hemställan till regeringskansliet.
- Redogöra för Skatteverket syn genom att publicera **ställningstaganden**.
- Genomföra kontroller och **föra processer** för att få fram vägledande praxis.
- Verka för att AO ansöker om **förhandsbesked**.



Effektiv rättsutveckling en sammanvägning av:

- Ett effektivt resursanvändande.
- Så kort tid som möjligt från identifiering av frågan till klargörande i domstol eller på annat sätt.
- Kvaliteten i det arbete som utförs (tydlig struktur för arbetet, bra processföring i rätt ärende och god kompetens i varje steg).

En effektiv rättsutveckling leder till

Ökad förutsägbarhet och bättre förutsättningar för en enhetlig rättstillämpning.



Samverkan med FSKB och skatteombuden

- Samtliga förankrande särskilt kvalificerade beslutsfattare (FSKB) och skatteombud är placerade på den nya brottsbekämpningsavdelningen.
- Rättsavdelningen ska ge stöd inte bara i rättsfrågor utan även i strategiska tillämpningsfrågor, vägvalsfrågor och lämplighetsfrågor. Främst i utredningar och processer som bidrar till rättsutvecklingen.
- Rättsavdelningen bildar ett team för prejudikatbildning.





Skatteverket

Rättssäkerhetsdagen 2024

Linda Haggren



HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLEN
SVERIGES DOMSTOLAR

Vad krävs för att HFD ska pröva ett mål?

Statistik:

- Antalet skattemål 2023 var 1 296 st. [8 085 st.]
- Av dessa meddelades det PT i 42 st. (3,24 %)
- Dessutom överklagades 40 FHB till HFD

När beviljas prövningstillstånd?

- Synnerliga skäl – resning
- Prejudikatintressant fråga
- PT motiveras – ej PT motiveras inte
- Vad är ett bra mål?

Hur vet HFD när det finns behov av prejudikat?

- Årliga samråd med kammarrätterna
- Praxismöte även med representanter från myndigheter och representanter (nytt för i år)
- Inkorgar, kabinett och bollplank
- Insyn i ny lagstiftning via representanter i Lagrådet

xxx

- Vad gäller vid ny lagstiftning?
- Kan HFD döma "fel"?

Vad gäller vid ny lagstiftning?

- Äldre regler – behovet av prejudikat minskar för upphävda regler
- Nya regler – den nya lagen kan behöva sätta sig
- Om underrätterna dömer olika ökar behovet av ett prejudikat
- Mängden mål kan påverka behovet
- Bevisfrågor är svårare att hantera

Kan HFD döma "fel"?

- Även fel blir rätt
- Retroaktiv effekt
- Lagstiftaren har alltid makten att ändra lagen
- Stoppskrivelser
- Tolkning av direktiv – svårare att hantera lagstiftningsvägen



Tack!