

**Södertörns högskola, Offentlig rätt VT 2016,  
Rättsstat och offentlig rätt (ROR),  
föreläsningarna 7 & 8, Omprövning och överklagande av förvaltningsbeslut.  
Föreläsare Björn Forssén**

---

### *Tema*

För- och nackdelar för den enskilde i det svenska förfarandesystemet, inriktning på och exempel från skatterätten.

Skatterättsliga förfarandet: Beslutande myndighet, Skatteverket (SKV).  
Förvaltningsrättsliga domstolar: Förvaltningsrätterna (före den 15 feb. 2010, länsrätterna),  
Kammarrätterna och Högsta förvaltningsdomstolen, HFD (före 2011, Regeringsrätten).  
Se 1 § lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar.

Dessutom:

- Europadomstolen (i Strasbourg). Om nationella remedier är uttömda, kan den enskilde (inom sex månader efter slutlig prövning) göra ansökan till Europadomstolen t.ex. om att förfarande skett i strid mot de mänskliga rättigheterna, t.ex. om att förfarande beträffande skattetillägg och straff skett i strid mot principen om förbud mot dubbel lagföring (*ne bis in idem* – inte två gånger om samma sak).
- EU-domstolen (i Luxemburg). Den enskilde kan inte väcka talan mot Sverige vid EU-domstolen, utan det kan EU-kommissionen eller annat EU-land göra.
- Det finns inga generella förfaranderegler om skatt från EU.

### *Lagstiftning*

- Regeringsformen (1974:152), RF
- Förvaltningslagen (1986:223), FL  
SOU 2010:29, En ny förvaltningslag (har aldrig trätt i kraft)
- Förvaltningsprocesslagen (1971:291), FPL
- Skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL (före 2012: framför allt taxeringslagen, skattebetalningslagen och lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter)
- Rättegångsbalken (1942:740), RB – jfr prop. 1989/90:74 s. 371: RB tjänar i vissa hänseenden som förebild vid utformningen av de regler som behövs för den sakprocess som gäller sedan 1991 på skatteområdet, t.ex. för att bestämma vad som är otillåten ändring av talan (se nyss nämnda prop. s. 373). I sistnämnda hänseende: otillåten taleändring, t.ex. att ytterligare utredning krävs beträffande en ny fråga.
- EU:s fördrag och stadga samt Europakonventionen är vanliga svenska lagar. De är intagna i lagboken i samband med RF, men utgör inte grundlagar:
  - Lissabonfördraget från 2007 innehåller Fördraget om EU (FEU) och Fördraget om EU:s funktionssätt (FEUF), vilka har samma rättsliga värde och benämns *fördragen* (se artikel 1 tredje stycket FEU och artikel 1.2 FEUF). Genom Lissabonfördraget anges att EU:s *stadga* om de grundläggande rättigheterna ska ha samma rättsliga värde som fördragen (se artikel 6.1 första stycket FEU). Lissabonfördraget införlivades i Sverige 2009-12-01 genom SFS 2009:1110.
  - Den Europeiska konventionen om de mänskliga rättigheterna (Europakonventionen) och dess tilläggsprotokoll har införts som svensk lag enligt SFS 1994:1219.

- En EU-konstitution antogs vid toppmötet i Bryssel den 17-18 juni 2004, men den ratificerades inte av samtliga EU-länder (folkombud i Frankrike och Nederländerna innebar nej till en EU-grundlag och i stället blev det sedermera ett reformfördrag, Lissabonfördraget).

### ***För- och nackdelar för den enskilde med det svenska skatteförfarandet***

#### *Fördelar med det svenska skatteförfarandet*

I sakprocessen som infördes 1991 får nya frågor fritt väckas hos SKV under fem år efter taxeringsåret (genom SFL ersattes begreppet taxering med Beslut om slutlig skatt). Se prop. 1989/90:74 s. 368. För t.ex. en fysisk person innebär det att beträffande inkomståret 2016, som deklarerats den 2 maj 2017, kan denne begära omprövning av skattebeslutet hur många gånger som helst till och med 2022. Ang. omprövning, se 66 kap. SFL.

Om personen överklagar skattebeslutet eller ett beslut om omprövning, ska SKV göra ett obligatoriskt omprövningsbeslut. I ett sådant beslut bestämmer sig SKV för om SKV vidgår överklagandet, varvid det faller, eller om SKV vidhåller sin inställning, varvid beslutet avslutas med att ärendet lämnats till förvaltningsrätten. Förvaltningsrätten ger sedan personen i fråga möjlighet eller förelägger denne att lämna yttrande till domstolen över SKV:s obligatoriska omprövningsbeslut. Då gäller att taleändring inte kan ske om en ny fråga kräver ytterligare utredning etc. Ang. överklagande, se 67 kap. SFL och FPL.

SKV ska meddela beslut om omprövning till nackdel för den enskilde inom två år från utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut (den s.k. tvåårsfristen enligt 66 kap. 21 § SFL). Till gagn för rättssäkerheten gäller att SKV därefter måste visa att oriktig uppgift lämnats av deklaranter, för att SKV – genom s.k. efterbeskattning – ska kunna göra ompröva till den enskildes nackdel av skattebeslutet. Dessutom krävs kausalitet mellan sådan oriktig uppgift och felaktigt skattebeslut. Efterbeskattning får ske senast sex år efter utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut (66 kap. 27 § SFL). [Förlängd tid för efterbeskattning gäller dock vid brott enligt skattebrottslagen (1971:69). Se 66 kap. 30-34 §§ SFL.]

Den s.k. officialprincipen gäller för SKV och förvaltningsdomstolarna: se 40 kap. 1 § SFL och 8 § första stycket FPL. Både SKV och förvaltningsdomstolarna ska se till att ärendena/målen blir tillräckligt utredda. Förvaltningsdomstolarna ska dessutom ge viss materiell processledning – se 8 § andra och tredje styckena FPL.

Myndigheterna ska inte bara bedriva kontroll, utan de har också en serviceskyldighet (4 § FL).

Myndigheterna ska ta emot besök från enskilda (5 § FL). Se även förarbetena till SFL, där det anges att s.k. skattebesök ska tillåtas utan att det längre behöver uttryckas i lag (SOU 2009:58 Del 3 s. 1132). Muntlig handläggning ska vara möjlig, om det kan ske med hänsyn till arbetets behöriga gång hos myndigheten (14 § FL).

Även om det inte uttrycks i SFL, följer det av förarbetena till SFL att det anses självklart att SKV ska beakta befrielsegrunderna avseende särskilda avgifter *ex officio*, dvs. även om den skattskyldige inte skulle ha framställt en begäran om befrielse (se prop. 2010/11:165 Del 2 s. 970 och SOU 2009:58 Del 3 s. 1290).

### *Nackdelar med det svenska skatteförfarandet*

Den fördel för den enskilde som officialprincipen innebär förminskas i praktiken från kontrollsynpunkt beträffande SKV:s verksamhet, genom att det inte sker någon granskning av internrevisionen hos SKV av kvaliteten på skäl för beslut och genom att prövningen av principfrågor många gånger undertrycks av att prövningstillstånd (pt) krävs för att ett skattemål ska nå högsta instans, HFD. Jag noterar översiktligt följande i det hänseendet:

- En myndighets beslut ska – om det inte är uppenbart obehövt – innehålla de skäl som har bestämt utgången i ärendet. Se 20 § FL.
- Emellertid sker inte någon intern granskning hos SKV av kvaliteten på vad som anges under rubriken Skäl för beslutet.
- På så sätt kan det vara svårt att utläsa om det är en bevisfråga eller rättsfråga som utgör den avgörande grunden för ett skattebeslut.
- Problematiken blir desto större, om SKV – vilket är min erfarenhet – dels inte diarieför handlingar som lämnas i ett skatteärende, dels underlåter att göra tjänsteanteckningar. Exempelvis skattebesök brukar resultera i tjänsteanteckningar, men det är också vanligt förekommande att möten hålls med enskilda hos SKV utan att anteckningar förs i någon nämnvärd omfattning.
- Om det visar sig exempelvis först i kammarrätten att skattemålet innehåller en viktig rättsfråga och inte bara bevisfrågor, är det min erfarenhet att ett ombud som anlitas av den enskilde först i den instansen bemöts från SKV:s sida med att det är fråga om något slags efterhandskonstruktion. Det kan t.ex. ha varit så att en företagare har gått till en bokhandel och köpt ett standardformulär för uthyrning av lokal, denne och motparten har skrivit under det avtalet men inte förstått att de borde ha skrivit ett särskilt avtal om verkligheten är att tillhandahållandet i fråga gäller utarrendering av rörelse. Det kan leda till att skatteprocessen förts utifrån felaktiga premisser och att det uppdagas först i kammarrätten. Då uppkommer problemen med taleändring och SKV:s många gånger ovilja att ta till sig nya uppgifter, varvid dessa avfärdas av SKV som efterhandskonstruktioner.
- Om nu rättsfrågorna är rätt behandlade förfarandemässigt sett, kan det ändå bli så att ett oklart rättsläge aldrig prövas i HFD till ledning för underinstanserna (gällande rätt). HFD behöver nämligen inte motivera ett beslut som innebär ”ej pt”, och på så sätt kan det föranleda en nackdel för den enskild och dessutom för utvecklingen av praxis.
- I sistnämnda hänseende har jag dessutom erfarenheten att SKV vid motgångar i kammarrätterna i flera fall har varit direkt ointresserad av att föra en fråga till HFD. Det är givetvis till fördel för deklareranden i det enskilda fallet, men det är till nackdel för det rättssäkerhetsmässiga kravet på förutsebarhet med beslut, genom att utvecklingen av rättspraxis missgynnas. Jag redogör kortfattat för tre exempel där jag har varit ombud eller biträde för företag som ”vunnit” i kammarrätten, men SKV har underlåtit att överklaga till HFD:

- Förmedling av bostäder inom allmännyttan, där SKV ansåg att det faktum att förmedlingsföretaget för första räkenskapsåret budgeterat ett underskott skulle i sig utgöra grund för uttagsbeskattning av företaget med åtföljande höjd mervärdesskattehöjning av förmedlingstjänsterna och ökade kostnader för bostadsföretag inom allmännyttan som hade bildat företaget, för att möjliggöra bättre demografisk fördelning av boende inom bostadsbeståndet. Kammarrätten i Stockholms dom 2002-05-03, Avd. 7, mål nr 6431-6435-2000.
- Serviceföretag knutet till företagarförening och som utförde tjänster av administrativ etc. karaktär åt föreningen, där SKV ansåg att underprissättning av tjänsterna förelåg. Kammarrätten i Stockholms dom 2015-01-07, Avd. 05, mål nr 5765-5768-14.
- Ett museum över en känd barnboksförfattarinna tog ut 6 % moms på inträdesbiljetterna, medan SKV hävdade att den generella momssatsen 25 % skulle tillämpas. Kammarrätten i Stockholms dom 2009-06-18, Avd. 03, mål nr 8564-08.
- Dessutom redogör jag kortfattat för en liknande situation där jag har varit biträde för företag som ”vunnit” i fråga om förhandsbesked i skatterättsnämnden (SRN), men SKV har underlåtit att överklaga till HFD:
- Serviceföretag knutet till företagarförening, där SKV ansåg att en s.k. stilleståndsersättning som serviceföretaget betalade till medlemsföretag skulle mervärdesskattebeläggas. SRN:s förhandsbesked 2005-12-21.
- Genom att SKV inte har överklagat till HFD har i svensk rättspraxis följande frågor undertryckts: Kan SKV bestämma när ett företag ska bli lönsamt och beskatta för uttag för tid dessförinnan? Jfr KRS 2002-05-03. Den frågan blev klarlagd i stället genom lagändring 2008. Den lagändringen föranleddes av ett avgörande 2005-01-20 i annat ärende i EU-domstolen (C-412-03, Scandic Gåsabäck). Numera anges i 2 kap. mervärdesskattelagen (1994:200), ML, att uttag föreligger momsmässigt som en huvudregel om vara överlåts eller tjänst tillhandahålls *utan ersättning*, dvs. vid gratistillhandahållanden. Se 2 kap. 2 § första stycket 1 och 5 § första stycket 1 ML. På samma sätt föreligger rättsosäkerhet beträffande principen om skatteförmåga och dess betydelse för att avgöra om en omsättning sker till underpris och bör föranleda uttagsbeskattning inkomst- och mervärdesskattemässigt sett, så länge de rättsfrågor som berördes i KRS 2015-01-07 inte föranleder klarläggande i lag. SKV lär fortsätta att åberopa ”sina” fall i underinstanser till stöd för att uttagsbeskatta – utan hänsyn till att föreningar och deras servicebolag saknar skatteförmåga utöver vad medlemmarna är beredda enligt beslut på årsmöten att erlagga genom sina medlemsavgifter för service (servicebolagen saknar utåtriktad verksamhet och får den budget som bestäms av andelen i medlemsavgifterna som ska finansiera service).
- I KRS 2009-06-18 blev till slut bevisfrågorna avgörande, men fram till dess förekom rättsfrågor om den s.k. huvudsaklighetsprincipen respektive delningsprincipen (som är huvudregel enligt 7 kap. 7 § ML) beträffande frågan om tillämplig momssats på museibiljetterna. Klienten anlidade mig efter det att PWC företrätt i Länsrätten i Stockholms län, där SKV ”vann”. Jag begärde hos kammarrätten syn på stället. Det medförde att intäkterna fördelades utifrån de ekonomiska kalkylerna över investeringar dels i aktivitet som avsåg teaterverksamhet (den 6 %-iga momssatsen gällde), dels i övriga aktiviteter (den generella 25 %-iga momssatsen gällde), dvs.

bevisfrågorna blev avgörande. Verkligheten var således avgörande och den kunde knappast kallas för efterhandskonstruktion. Förfarandet i skatteprocessen är som huvudregel skriftligt (9 § första stycket FPL). Om det kan antas vara till fördel för utredningen, kan emellertid det skriftliga förfarandet kompletteras med muntlig förhandling beträffande viss fråga (9 § andra stycket FPL), t.ex. att just begära syn på stället (23 § FPL).

- I SRN 2005-12-21 förekom rättsfrågor om såväl subjektfrågan som objektfrågan för bedömningen av skattskyldigheten enligt ML för en stilleståndsersättning. I det ärendet hade det varit mycket klarläggande om ärendet hade gått till HFD och HFD hade inhämtat ett förhandsavgörande från EU-domstolen. SRN kan inte ansöka om ett sådant, eftersom EU-domstolen anser att SRN inte är en domstolsliknade organisation.
- I sistnämnda hänseende kan noteras att danska regeringen i EU-målet C-99/00 (Lyckeskog), som gällde tull, anförde att kravet på pt i HFD medför att det utvecklas en inhemsk svensk praxis i strid med EU-rätten på områden där EU-rätten gäller. Det är det inget tvivel om, men det är också så att utvecklandet av gällande rätt på skatteområdet hålls tillbaka genom att SKV sedan många år tillbaka – enligt min erfarenhet – hellre försöker hävda att avgöranden i underinstanserna (förvaltningsrätterna och kammarrätterna) ger uttryck för gällande rätt, varvid SKV – såsom jag anför med stöd av de tre KRS-domarna och SRN-beskedet – verkar avhålla sig från att få till stånd prövningar i HFD.
- Enligt min uppfattning är förhållandet på skatteområdet rättsosäkert. Det förekommer på grund av SKV:s förhållningssätt och problematiken med pt-institutet en *faktisk gällande rätt* vid sidan av gällande rätt såsom den kommer till uttryck genom HFD-avgöranden. Jag skulle beskriva det som ett isberg, där gällande rätt baseras på ett mindre antal avgöranden i HFD ovan ytan, medan det under ytan finns en omfattande faktisk gällande rätt som skapar stor rättsosäkerhet på skatteområdet.
- Förvaltningsdomstolarna ska inte tillämpa en regel som strider mot RF eller annan överordnad författning, vilket följer av regeln om s.k. lagprövning i 11 kap. 14 § RF. Det har enligt min mening blivit än viktigare sedan möjligheterna till rättsprövning borttagits för bl.a. skatteregler. Genom lag (2006:304) om rättsprövning av vissa regeringsbeslut upphävdes den 1 juli 2006 lagen (1988:205) om rättsprövning av vissa förvaltningsbeslut, varav följde att t.ex. rättsprövning kunde ske av om förvaltningsmyndighets beslut som berörde t.ex. legalitetsprincipen för beskattningsåtgärder i 8 kap. 3 § RF (numera 8 kap. 2 § första stycket 2 RF) stred mot någon rättsregel på sådant sätt som sökanden anför och det inte finns någon annan möjlighet till prövning, t.ex. genom att det anges i beslutet att det inte kan överklagas. Problemet är framför allt att med en rådande existens av en faktisk gällande rätt 'försvinner' möjligheterna till att förvaltningsdomstolarna gör en lagprövning enligt 11 kap. 14 § RF, genom att bevisfrågor och rättsfrågor inte hålls isär i det aktuella skattemålet. Dessutom är varken HFD eller Högsta domstolen författningsdomstolar som kan ersätta lagstiftaren, varför rättsosäkerhet på grund av problemet med en faktisk gällande rätt vid sidan av gällande rätt uttryckt genom HFD-avgöranden tills vidare enbart kan avhjälpas genom lagändringar eller lagförtydliganden. Så kunde enligt min mening fallet ha blivit med en lag om att stänga Öresundsbron på grund av den s.k. flyktingströmmen, om inte lagrådet hade satt stopp på det initiativet från statsministern i slutet av 2015. Öresundsbron ägs av ett svensk-danskt konsortium och

åtgärden hade stridit mot egendomsskyddet i 2 kap. 15 § RF (jämte artikel 1 i tilläggsprotokoll nr 1 till Europakonventionen och artikel 17 EU:s stadga).

Jfr dessutom HFD:s dom i målet RÅ 1999 ref. 76, angående Barsebäck Kraft Aktiebolags ansökan om rättsprövning av Regeringens beslut enligt den s.k. avvecklingslagen (SFS 1997:1320) att stänga kärnkraftsreaktorn Barsebäck 1. I det fallet behandlas bl.a. rättsprövning (avsnitten 2.1-2.1.2), lagprövning (avsnitten under 4 angående 11 kap. 14 § RF), egendomsskyddet (avsnitt 4.4.3 angående 2 kap. 18 § RF – numera 2 kap. 15 § RF), skyddet för näringsfrihet (avsnitt 4.6 angående 2 kap. 20 § första stycket RF – numera 2 kap. 17 § första stycket RF) och andra rättsprinciper (avsnitt 4.7). Fallet är av intresse eftersom det behandlar ett flertal rättsprinciper och det landade för övrigt i att Regeringens beslut av innebörd att rätten att driva kärnkraftsreaktorn Barsebäck 1 skulle upphöra inte ansågs strida mot någon rättsregel.

- I förevarande hänseende blir det enligt min mening särskilt problematiskt med skatteregler som ska innebära implementering av t.ex. direktivbestämmelser från EU, såsom med regler i ML vilka ska innebära genomförande av regler i framför allt EU:s mervärdesskattedirektiv (2006/112/EG). Det finns ingen EU-grundlag och en EU-konform tolkning av en regel i ML kan begränsas av legalitetsprincipen för beskattningsåtgärder i 8 kap. 2 § första stycket 2 RF, eftersom en sådan tolkning inte får ske i strid mot lagregelns ordalydelse (*contra legem*). En direktivbestämmelse kan åberopas av den enskilde som en slags förfarandemässig rättighet om den har direkt effekt, dvs. om den är klar, precis (entydig) och ovillkorlig samt genomförandetiden har löpt ut [jfr EU-målet 26/62 (*van Gend en Loos*)], men staten kan inte tillämpa den mot den enskildes vilja om den nationella regelns ordalydelse begränsar beskattningsmöjligheterna (vilket också brukar benämnas förbud mot omvänd vertikal direkt effekt). Dessa konstitutionella problem med regler som ska tolkas i ljuset av EU-rätten föreligger enligt min mening så länge principen om EU-rättens företräde framför nationell rätt [jfr EU-målet 6-64 (*Costa*)] inte kodifieras i RF. Om EU-konstitutionen 2004 hade ratificerats, hade den principen kodifierats i EU-konstitutionens/EU-grundlagens artikel I-10.1 (se avsnitt 10.4 i min e-bok Skatteförfarandepraktikan – med straff- och europarättsliga aspekter).
- Angående verkställighet av skattebeslut gäller enligt 68 kap. 1 § SFL, att SKV:s beslut enligt SFL gäller omedelbart. SKV har s.k. tolkningsföreträde och det innebär att ett skattekrav enligt SKV:s beslut kan lämnas för indrivningsåtgärder efter förfallodagen, trots att den enskilde har begärt omprövning av eller överklagat skattefrågan, om inte den enskilde erhåller anstånd med betalningen. Det är emellertid SKV som beslutar i anståndsfrågan enligt 63 kap. SFL och om anståndsansökan avslås får den enskilde överklaga den frågan särskilt till förvaltningsrätten. Efter domar i Europadomstolen den 23 juli 2002 (*Janosevic v. Sweden* och *Västberga Taxi AB and Vulic v. Sweden*) genomfördes 2004 lagändringar som innebär att SKV numera är skyldigt att bevilja anstånd med krav på skattetillägg (och kontrollavgift) till dess omprövning skett eller överklagande prövats av förvaltningsrätten (se prop. 2002/03:106 s. 64, 68-72, 75, 77, 82, 86, 88, 96, 100, 108, 137, 139, 145, 179-181, 184, 199, 200 och 207). Det innebär att numera får inte en person försättas i konkurs på grund av ett krav på skattetillägg, innan prövning åtminstone skett i första instans. I praktiken är det dock en klen tröst många gånger att anstånd medges med skattetilläggskravet, om inte skattekravet stoppas utan leder till indrivningsåtgärder och eventuellt till konkurs. Andra beslut av förvaltningsmyndigheter kan inhiberas av beslutande myndighet i samband med överklagande (se 29 § FL).

*Forskningen är lösningen på problematiken med en faktisk gällande rätt på skatteområdet*

För att komma åt problematiken med en faktisk gällande rätt vid sidan av gällande rätt baserad på avgöranden i HFD bör enligt min mening forskningen inta en mer aktiv roll än hittills. Det är tradition att avhandlingar på skatteområdet genomförs med en rättsdogmatisk metod, dvs. att reglerna systematiseras och tolkas. Därvidlag ska – vilket jag också anser – rättspraxis anses bildad i HFD och inte i underinstanserna. Det som måste ske i skatterättsforskningen är enligt min mening att även en empirisk metod används. Det är det enda sättet att komma åt fenomenet med att en faktisk gällande rätt bildad hos SKV och underinstanserna bland förvaltningsdomstolarna i stor utsträckning utgör grund för beslut och domar om skatt. Så länge problematiken med pt-frågan finns kvar kommer inte den traditionella skatterättsforskningen att effektivt gynna rättssäkerheten. Den enskilde som drabbas är inte betjänt av att få lov att sitta och vänta på en lagändring, medan en godtycklig faktisk gällande rätt tillämpas i praktiken.

Mitt förslag till empirisk forskning på skatteområdet är att utveckla ämnet fiscal sociology, skattesociologi, där jag har skrivit en bok med titeln *The Making of Tax Laws – A Swedish Experience of the EU law*. Den utgör en förstudie till forskningsprojekt som jag hoppas kunna bedriva 2017-19 och där jag tillhör Research Team på skatteområdet vid Örebro universitet (institutionen JPS). Jag har också gjort ett särtryck av del D i den boken, och då handlar det om *Law and Language issues*. En grundfråga som jag tar upp är nämligen *hur* s.k. *communication distortions* uppkommer mellan lagstiftarens intentioner med en skatteregel och hur den färdiga lagtexten uppfattas av tillämparna. Genom att tillämpa en empirisk metod vid undersökningen av bl.a. den frågan hoppas jag att komma åt fenomenet med en faktisk gällande rätt på skatteområdet. Dessutom är Law and Language-perspektivet mycket användbart i processituationen för att just peka på att den enskilde och SKV många gånger bara har pratat förbi varandra och egentligen kunde ha löst aktuella frågor utan att ärendet behövde gå till domstol – för ombud och biträden undvika förhoppningsvis därvid också opåkallade påståenden om efterhandskonstruktioner från motparten SKV när väl sakkunskapen kommer in på den enskildes sida.

En fråga som jag behandlar i nämnda förstudie är om förfarandereglererna kan begränsa materiella skatterättsliga principer. Jag tar upp att avgörandet i HD angående tillämpningen av principen *ne bis in idem* avseende skattetillägg och straffrätt, NJA 2013 s. 502, får den konsekvensen, om det ska anses tillämpligt på enskilda firmor men inte på aktiebolag, oavsett om det enbart finns en ägare till bolaget. Det strider mot den för skattereformen 1990 grundläggande principen att neutralitet ska råda mellan olika företagsformer. Ska då inte det också gälla andra konsekvenser av ett skattebeslut än själva beskattningsåtgärden (den materiella frågan), dvs. den förfarandemässiga frågan om dubbel lagföring. Jfr nämnda förstudie men framför allt kapitel 10 i min e-bok, *Skatteförfarandepraktikan – med straff- och europarättsliga aspekter*, samt min föreläsning den 3 mars 2015 som finns på kurswebben hos Sh. Sistnämnda ingav jag också som remissvar på SOU 2013:62 men det ledde bara till en kommentar att jag gjort just detta (prop. 2014/15:131, Bilaga 5 s. 294). Lagändringarna som trädde i kraft den 1 januari 2016 genom SFS 2015:633 (SFL) och SFS 2015:634 (13 b § infördes i skattebrottslagen) berörde inte alls de frågor som jag tog upp i remissvaret (vilket jag nämnde vid en uppföljande föreläsning hos Sh den 15 mars 2016).

Genom forskningsvinkel på ämnet fiscal sociology hoppas jag för övrigt att andra än rena skatterättare ska forska och undervisa i skatterätt.

*Bilagor:*

- Fil med återgivande av HFD:s dom i målet RÅ 1999 ref. 76
- Angående KRS 2002-05-03, Avd. 7, mål nr 6431-6435-2000, fil med Utdrag ur s. 251 och 252 i **EG-rättslig analys av hänvisningen till inkomstskattens näringsverksamhetsbegrepp för bestämning av begreppet yrkesmässig verksamhet i mervärdesskattelagen**, av Björn Forssén. VJS. Stockholm 2007.
- Fil med KRS 2009-06-18, Avd. 03, mål nr 8564-08
- Fil med KRS 2015-01-07, Avd. 05, mål nr 5765-5768-14
- Fil med kommentar i Skattenytt (SN) av SRN:s förhandsbesked 2005-12-21
- Fil med kommentar i Svensk skattetidning (SST) av SRN:s förhandsbesked 2005-12-21

---

2016-04-18 Björn Forssén