Skattelitteratur

Lindencrona, Gustaf, SKATTER och KAPITALFLYKT. Beskattningens inverkan på det finansiella kapitalets och dess ägares rörlighet över Sveriges gränser mot bakgrund av den pågående ekonomiska integrationen i Västeuropa, Jurist- och samhällsvetareförbundets Förlags AB, Stockholm 1972, 470 sidor, riktpris 147 kr.

Jur. lic. och civilekonom Gustaf Lindencrona disputerade 17 november 1972 i Stockholm med ovanstående skatterättsliga doktorsavhandling. Bokanmälan bygger i huvudsak på det utlåtande undertecknad såsom fakultetsopponent gav över den digra avhandlingen.

Allmänt

Den internationella skatterättens betydelse ökar för varje år som går och det är därför högst motiverat att välja ett avhandlingsämne från denna sektor. I allmänhet är det också så, att de internationella problemens svårighetsgrad är hög, samtidigt som de i blott ringa utsträckning blivit föremål för vetenskapliga undersökningar.

Avhandlingens huvudrubrik är "Skatter och kapitalflykt". Denna rubrik lovar något mer än avhandlingen infriar. Mot detta har författaren garderat sig genom en underrubrik, vilket är en acceptabel och inte sällan använd teknik. Han har också på s. 143 med goda skäl konstaterat, att termen skatteflykt har en viss biton av moraliskt fördömande och nationalism, varför han endast med tvekan använt den. Jag håller med författaren om, att både termen skatteflykt och kanske även det av honom använda ordet "kapitalflykt" har denna biton. Avhandlingstiteln kanske rentav på denna grund ger en något oriktig nyans av avhandlingens innehåll. Enligt min mening behandlar skribenten i avhandlingen inte enbart eller företrädesvis sådana problem, som man i dagligt tal betecknar som kapitalflykt, utan han berör företrädesvis helt lojala sidor av de skattskyldigas handlande, särskilt kapitalets och kapitalägarnas rörlighet, såsom i underrubriken även påpekas. Därmed vill jag inte bestrida, att boken kan ge vissa tämligen konkreta synpunkter på lönsamheten av olika slags internationella kapitalplaceringar och även på skattepåföljderna av utflyttning, men detta är helt självfallet, eftersom boken tar just dessa frågor till detaljgranskning.

Av bokens undertitel framgår också, att kapitalflyktsproblematiken granskas mot bakgrunden av den pågående ekonomiska integrationen i Västeuropa. Detta är i och för sig klart, och att jag tar upp frågan beror på, att författaren använt hela 100 sidor i början av boken till att granska det harmoniseringsarbete av olika slag, som pågår inom EEC, OECD, Gatt, EFTA och Nordiska Rådet. Detta avsnitt är

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:01

av deskriptiv natur och — som sagt — rätt långt. Jag har mycket litet att invända mot de fakta, som anförts där (kap. 1—2) och jag finner också en dylik inledning vara fullt på sin plats. Frågan är bara, hur lång den skall vara. Då avhandlingen som helhet är omfattande, måste även de inledande avsnitten få vara rätt långa; även bortsett från dem fyller avhandlingen ju synnerligen väl de krav som man rimligen kan ställa på omfånget. Men trots det menar jag, att författaren kunde ha bantat ner de två första kapitlen åtskilligt, särskilt som de inte direkt tycks mig anknyta till den fortsatta framställningen, utan bara tjänar som ett slags allmän bakgrund. Det stoff, som i dessa kapitel serveras, är enligt min mening mera allmänorienterande ekonomiskt än juridiskt till sin innebörd. Inte heller detta är nödvändigtvis en brist, men det är kanske naturligt att framställningen av de ekonomiska frågorna blir ganska ytlig, och även de juridiska frågorna har varit av sådan karaktär, att framställningen av nödtvång blivit refererande.

Den kritik, som jag nyss riktat mot avhandlingens två första kapitel, bör inte missförstås. I synnerligen många doktorsavhandlingar finner man inledande avsnitt, vilka är av företrädesvis deskriptiv natur och vilka upptar större sidutrymme än nödvändigt, samtidigt som de inte är oumbärliga för den fortsatta framställningen. Ofta är det fråga om allmänna juridiska bakgrundsresonemang eller internationella översikter rörande det aktuella problemets behandling i andra länder. — Numera inleds avhandlingar inte sällan med rättsteoretiska resonemang. Jag saknar inte sådana resonemang i inledningen av denna avhandling, men den ytliga behandlingen av lagtolkningsproblematik och vissa andra teoretiskt intressanta frågor längre fram i avhandlingen visar dock vissa brister i författarens juridiska metodutrustning.

Medveten om att jag generaliserar skulle jag påstå, att dessa allmänna inledande avsnitt ofta har sin främsta funktion däri, att de visar, hur författarens tankar löpt och var han sökt utgångspunkten för sitt arbete. I Lindencronas fall förefaller mig detta vara rätt uppenbart: han har varit intresserad av integrationsfrågorna och byggt sitt arbete mot den bakgrund dessa gett, men på det konkreta planet har sambandet inte blivit så nära som den omfattande inledningen skulle antyda.

Då i avhandlingstiteln talas om det finansiella kapitalet, avser författaren därmed kapitalplaceringsaktier, innehavda antingen direkt eller via ett mellanled. Denna gränsdragning är fullt motiverad, ty kapitalplaceringsaktierna representerar den kanske viktigaste formen av placeringar i lös egendom, de har en stor rörlighet och deras behandling i den internationella skatterätten har varit föremål för mycken utredning och många meningsskiljaktigheter. Begränsningen är motiverad även därför, att det är bättre att behandla ett problem på djupet än ett stort antal disparata frågor ytligt.

De skattefrågor, som anknyter sig till internationella kapitalplaceringsaktier, har respondenten valt att behandla i form av en jämförelse mellan skattereglerna i Sverige, Schweiz och Frankrike, med beaktande särskilt av de situationer, vari aktiebolaget, aktieägaren och det eventuella finansiella mellanledet finns i olika av dessa

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:01

tre länder. Skälen för valet av Schweiz och Frankrike som jämförelseobjekt har redovisats (s. 19 och 226 f.) och de förefaller mig helt acceptabla. Den använda tekniken innebär onekligen en rätt kraftig begränsning av avhandlingens underlag, men den har å andra sidan givit författaren möjlighet att gå i detalj in på problemen. Detta betecknar jag som värdefullt: en lika ingående behandling av ytterligare ett antal länder hade fått avhandlingen att svälla ut orimligt, medan en ytlig översikt över problemställningarna i relationerna mellan Sverige och ett stort antal länder sannolikt hade varit mycket litet givande.

Samtidigt kan jag dock konstatera, att avhandlingen med detta ämnesval och denna uppläggning kommit att röra sig på ett ganska snävt och specifikt område. Till detta bidrar i någon mån den omständigheten, att författaren för att renodla frågeställningarna varit tvungen att arbeta med vissa inte helt realistiska hypoteser, särskilt den, att valutareglering saknas och kapitalrörelserna är fria och att det står svenska investerare fritt att investera, direkt eller via ett mellanled, i schweiziska och franska värdepapper. Inte heller har författaren tagit fasta på de tillfällen att gå närmare in på allmännare och teoretiskt intressanta spörsmål, som boken onekligen hade erbjudit. Författaren har fäst huvudvikten vid de i boken gjorda absoluta och relativa beräkningarna av skattetrycket. Han har tagit upp lagtolkningsfrågorna blott i den mån som de direkt har påverkat hans beräkningar. Där tolkningen av ett visst lagrum har kunnat belysas med ett rättsfall eller en i litteraturen företrädd uppfattning, har han redovisat denna uppfattning, men i allmänhet inte ifrågasatt den. På detta sätt är avhandlingen blott i ringa utsträckning inriktad på lösning av juridiska tolkningsfrågor.

Av det nyss anförda framgår, att avhandlingen till sin uppläggning rätt betydligt avviker från en "gängse" avhandlingstyp, i det att den ägnar juridiska lagtolkningsfrågor ett jämförelsevis ringa intresse. Avhandlingens tyngdpunkt ligger i uppgörandet av vissa beräkningar på grundvalen av det som i boken anförts rörande den juridiska bakgrunden. Detta innebär inte en kritik från min sida, men jag måste medge att uppläggningen åtminstone vid första genomläsningen tedde sig ovanlig såsom ett akademiskt lärdomsprov. För den icke akademiska läsaren är denna uppläggning kanske en fördel.

Granskning av avhandlingen kapitelvis

Min mening är alltså den, att avhandlingens två första kapitel (s. 21—112) i och för sig är upplysande och ger dem, som inte vet mycket om EEC, EFTA m. fl. organisationer, en mängd nyttig kunskap, men att de inte är tillräckligt fast anknutna till avhandlingens egentliga del. Jag skulle inte kalla dessa två första kapitel tvärvetenskapliga, utan snarare ekonomiskt och juridiskt deskriptiva. Därmed vill jag inte säga, att de inte är rätt skickligt gjorda och säkert fordrat mycket arbete.

En utredning av suveränitetsbegreppet är det viktigaste innehållet i kap, II. Problemet är dock snarast av filosofisk natur, varför författarens utredning närmast tjänar som en behövlig motivering för hur han själv uppfattar begreppet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:01

Kap. III har rubriken Skatter och internationella kapitalrörelser. Detta kapitel för avhandlingen närmare dess centrala problem. Segrégruppens rapport och särskilt neutralitetssynpunkterna däri utgör en god grund för författaren att bygga sina egna resonemang på. Det är helt naturligt att framställningen till denna del är refererande. Men då författaren kommer till frågor såsom 3. 5. 5 Metoder att undanröja internationell juridisk dubbelbeskattning, hade jag väntat mig ett intensivare och självständigare grepp. Författaren nöjer sig dock med att hänvisa till kända auktorer, såsom *Bühler* och *K. G. A. Sandström* (s. 136), samt ifråga om kringgående *Helmers* och Sandström (s. 143 f), utan att t. ex. nämna ett enda rättsfall. På s. 147 berörs interna svenska metoder för lindring av dubbelbeskattning. Omkostnadsavdrag för skatt och avdrag från skatt (tax credit) behandlas i ett och samma korta avsnitt, utan att det görs en klar skillnad mellan dem och utan att det utreds, huruvida ens avräkningsmetoden eliminerar dubbelbeskattning fullständigt, med beaktande av indelningen i förvärvskällor, kommunalskatteavdraget för bolag osv. Författaren förklarade vid disputationen, att han berört dessa frågor så kort därför, att avhandlingen gällde förhållanden till länder, med vilka Sverige har dubbelbeskattningsavtal.

Då jag i avhandlingen kom till kap. IV Tolkningen av dubbelbeskattningsavtal, hoppades jag finna en djupgående behandling av detta intressanta frågekomplex. Men någon sådan ges inte: redan litteratururvalet är klent och författaren nöjer sig till stor del med att hänvisa till *Sandström,* vars avhandling dock utkom 1949, medan en väldig utveckling skett under 1950- och 1960-talen. I stället för att operera med ytliga hänvisningar till folkrättslig tolkning eller avtalens folkrättsliga karaktär och självklarheter av typen "Betydelsefullast är här, att i motsats till interna rättsregler kan avtalen varken ingås eller ändras genom ett unilateralt beslut", hade författaren bort uppsöka och analysera konkreta problem. Det intressanta institutet "ömsesidig överenskommelse" hade även kunnat undersökas, om möjligt på basen av empiriskt material.

På s. 160 har förf. på ett egendomligt sätt betraktat avtalstolkningen som en mekanisk operation som, om den slår fel, medför att Sverige "följaktligen" brutit mot sina folkrättsliga förpliktelser. Så mekaniskt går tolkningen dock ej till och den ömsesidiga överenskommelsen finns väl till just för att eliminera verkningarna av motstridiga (av olösta problem eller skiftande värderingar härrörande) tolkningar i avtalsländerna. — Rörande det fallet (s. 166), att ett dubbelbeskattningsavtals texter är motstridiga säger författaren, att de svenska domstolarna bör hålla sig till den svenska texten och fallet sedan leda till en avtalsrevision. Jag är inte övertygad om att detta alltid gäller; emedan avtalet ju i regel har uppgjorts på ett världsspråk, vars text alltså i sak är originaltext, torde man kunna tänka sig fall, vari man baserar tolkningen på den utländska texten. Åtminstone i Finland är denna ståndpunkt accepterad i rättspraxis.

De finansiella mellanleden har fått allt större ekonomisk betydelse. Det är därför värdefullt att Lindencrona tagit vissa problem, som sammanhänger med dem, upp

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:01

till ingående granskning. Hans arbete är i avseende å de internationella mellanledsproblemen ett slags pionjärarbete i Norden. Särskilt gäller detta trekantsproblemen.

Framställningen inleds här med en redogörelse för det svenska interna rättsläget (s. 180 ff). Min kännedom om den interna svenska rätten är ganska ytlig, varför mina synpunkter blir fragmentariska. Författaren beskriver förvaltningsbolagens (KL 54 § talar om förvaltnings*företag)* speciella skatteproblem, såsom Annellagstiftningen, aktievinstbeskattningen och ackumulationsfrågorna. Det råder intet tvivel om, att han är väl insatt i dessa frågor, men trots det ger framställningen inte mycket utöver vad man finner i gängse skattehandböcker. För författarens ändamål har det tydligen räckt med att beskriva; det har inte varit nödvändigt att i detalj analysera alla tolkningsproblem. T. ex. på s. 185 hade rättsfallsbelysning kunnat vara motiverad. Claes Sandels intressanta bok nämns inte på s. 186 eller annorstädes.

På s. 197 (uppe) antar Lindencrona, att kapitalmarknadens låga värdering av investmentbolagens aktier beror på den skattemässiga behandlingen av deras kapitalvinster. Frågan är ekonomisk, men inte ens ekonomerna kan besvara den. Jag tror, att helt irrationella faktorer spelar en stor roll. Men samtidigt frågar jag mig, om författaren tagit hänsyn till de latenta inkomst- och utskiftningsskatteskulderna. Härifrån kommer jag automatiskt över till avsnittet 5.4, där författaren första gången i avhandlingen gör vissa ekonomiska beräkningar. Författarens framställning ter sig här lätt ytlig på grund av de valda exemplens godtycklighet. Fastän jag inte favoriserar formler eller grafiska figurer i juridisk litteratur, är detta kanske en fråga som hade blivit på det sättet allsidigare belyst. Nu har förf. valt några mycket förenklade godtyckliga exempel, som väl visar utvecklingens riktning men inte mera än det.

I kap. VI kommer Lindencrona in på den jämförande undersökning av skattereglerna och skattebelastningen i Sverige, Schweiz och Frankrike, som väl får sägas vara det centrala i avhandlingen. Han har på s. 158 uppställt frågan, om den internationella skatterätten kan bidra till att utjämna skillnaden i beskattningen av kapitalinkomster i olika länder. Det material, som skall hjälpa att besvara frågan, samlas i kap. VI-X. Han undersöker *skattegapet* dels vid oförändrad och dels vid ändrad bosättning.

På s. 233 ff går författaren in för att konstruera en meningsfylld modell. Denna teknik, som väl är typisk för ekonomisk forskning, innebär att man studerar vissa typfall och undersöker de problem, som dessa typfall föranleder. Tekniken är ovanlig i juridiska avhandlingar och medför den risken, att de svårare juridiska problemen undanträngs av trots allt lätt förenklade matematiska resonemang. Författarens strävan går ut på att få fram "det konkreta ekonomiska resultatet — beskattningen" (s. 234). Jag är överens om, att skatteberäkningarna förutsätter användning av typfall, ifall man inte vill lägga upp det hela på rent matematisk bas. De antaganden författaren gjort på s. 234—35 förefaller realistiska. Däremot lämnar förf. på s. 236 frågorna om aktieavkastningens be-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:01

aktande på hälft genom att blott hänvisa till s. k. investeringskalkylering, utan att nämna vad därmed avses. Hans tanke att realisationsvinstbeskattningen kan lämnas obeaktad, eftersom den skattskyldige kan ändra bosättning, förefaller mig obefogad. Blott ett fåtal skattskyldiga väljer denna utväg. — Däremot sätter jag stort värde på författarens resonemang rörande skattegap genom skattebrott, en i litteraturen hittills obeaktad frågeställning.

Kap. VII behandlar förhållandet mellan Sverige och Schweiz vid oförändrad bosättning. Framställningen av gällande materiella och formella regler samt av de specialproblem, som det anonyma kapitalet medför, förefaller mig förtjänstfulla. Då förf. på s. 250 säger, att 30 %:s marginalskatt ligger "relativt lågt, särskilt som hänsyn också skall tagas till förmögenhetsskatten", gör han enligt min mening ett klart understatement.

I avsnittet 7.3 behandlas skattegapet vid alternativet ändrad bosättning. I detta avsnitt görs konkreta skattebelastningsberäkningar, vilka visar ett mycket stort skattegap till Sveriges nackdel, trots att förf. inte räknar med inkomstskattens marginalprocenter.

Avsnittet 7.4 rörande finansiella mellanled är intressant och har fordrat djupgående studier i det schweiziska skattesystemet. Rörande den schweiziska lagstiftningen mot missbruk av dubbelbeskattningsavtal påvisar förf., att den uppställer rätt obetydliga begränsningar men att den å andra sidan slår hårt, ifall den blir tillämplig. Även inom ramen för denna lagstiftning men framför allt i andra fall kan en betydande skattefri ackumulation ske. — För svensk rätts del berör författaren med gott skäl frågan, om stadgandet i KL 64 § 2 mom kunde tänkas bli tillämpat på ett i Schweiz registrerat förvaltningsbolag med den verkliga ledningen i Sverige. Hans slutsatser är pessimistiska, sannolikt med gott skäl. Något exempel på att man ens försökt tillämpa stadgandet har han inte funnit och den schweiziska inställningen är också oklar. Som det avgörande hindret betecknar förf. avsaknaden av ett svenskt-schweiziskt handräckningsavtal. — Förf. behandlar även möjligheten att helt bortse från aktiebolagsformen. Härvid hade det enligt min mening varit skäl att hänvisa till de få svenska rättsfall vari frågan om bortseende från aktiebolagsformen varit aktuell, även om dessa fall inte gällt förvaltningsbolag. Oberoende av detta förenar jag mig om författarens slutsatser.

De verkliga utflyttningarnas problematik behandlas i kap. VIII, inte enbart med inriktning på utflyttningar till Schweiz. Även allmännare synpunkter på tolkningen av den nya treårsregeln kommer upp, vilket jag betecknar som positivt. Förf. analyserar förtjänstfullt, i vilka kategorier av skattskyldiga utflyttning kan vara ekonomiskt lönsam eller en "utflyttningsrisk" föreligger, för att använda förf:s terminologi.

Vid behandlingen av bosättningsreglerna före lagändringen 1966 har förf. i stort sett (s. 298) hållit sig till det *Sandström* anfört i en bok av 1953, utan att beröra rättspraxis. Detta är inte helt tillfredsställande, eftersom även de gamla reglerna tycks ha kvar betydelse åtminstone som bakgrund till äldre dubbelbe-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:01

skattningsavtal. De nya reglerna har belysts med ett antal rättsfall, men den egna analysen av dessa rättsfall betecknar jag som knapphändig. Uppräkningen på s. 303 av olika kriterier borde ha kompletterats med en — onekligen svår — bedömning av dessa kriteriers relativa styrka. Fallet RÅ 1968 ref. 9 hade kunnat bedömas med hänsyn till spansk rätt: månne inte Sverige hade fått ge efter, om dubbelbeskattning hade inträtt och ömsesidig överenskommelse påyrkats? Rörande fallet RÅ 1968 not 209 hade kunnat beröras frågan, om inte den skattskyldige även efter de nya reglerna bort anses ha utflyttat definitivt 15.4 1963, d. v. s. allmännare taget frågan, om treårstiden kan avbrytas genom ändrade förhållanden (s. 309). — Lindencronas slutomdöme om treårsregeln betecknar jag som något ensidigt: "Treårsregeln släpper således igenom just de fall, som är fiskalt intressanta" (s. 315). Om man gjorde regeln absolut, vore ju följden en treårig skattelivegenskap för verkliga utflyttare. Man bör inte beakta bara missbruksfallen och glömma, att utflyttning även sker av "moraliskt" fullt legitima skäl. Jag undrar också, om ej Lindencrona överbetonat den rättsosäkerhet treårsregeln medför.

I kap. IX rörande förhållandet Sverige—Frankrike behandlas både oförändrad bosättning och utflyttningsfallen. Författaren ger en ingående och förtjänstfull beskrivning av det franska avoir fiscal-systemets internationella verkningar. Formlerna på s. 335 betecknar jag dock som onödiga. Däremot hade förf. kanske kunnat ställa sig den icke-juridiska frågan, om inte avoir fiscal-systemet med sina faktiska konsekvenser inom EEC-länderna innebär ett visst brott mot den neutralitet och de fria kapitalrörelser, som man i princip så starkt försökt sträva till. Sedan numera de franska dubbelbeskattningsavtalen till stor del ändrats, är denna konsekvens ensidig, i det den missgynnar investering av franskt kapital i utlandet. — Avoir fiscal-systemet håller på att utvidgas, bl. a. till England. Detta ger stor aktualitet åt författarens synpunkter.

Skattegapet mellan Sverige och Frankrike redovisas på s. 352—54. Intressant är att förf. även beräknat inverkan av avoir fiscal och den snedvridning, som härav uppstår.

Trekantsrelationerna är ett intressant och outforskat frågekomplex, som behandlas i de föregående avsnitten, men sammanställningen är som sådan värdefull. Den kan väl sägas visa att man inte kan vinna fördelar genom användning av mellanled i en trekantsrelation. Jag kan inte heller peka på några fel eller brister i behandlingen av dessa problem, som visserligen är mig mycket främmande. Blott ifråga om slutsatsen på s. 384, att svensk praxis bör acceptera att vidareförda kapitalvinster beskattas som kapitalvinster, vill jag göra en anmärkning. Förf. ställer frågan i en mening och besvarar den jakande i följande mening, utan motivering ("Det får väl dock anses klart'...). Åtminstone jag kan inte finna att denna fråga vore helt klar. Detta fall må utgöra ett exempel på en bristfällig motiveringsteknik, som man även i vissa andra fall finner hos författaren.

Då vi kommer till författarens juridiska och ekonomiska lösningsförslag i slutkapitlen XI—XII, har jag ingen anledning att ta upp flera intressanta frågor. För-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:01

fattaren konstaterar med rätta såsom svar på sin egen tidigare fråga, att den internationella skatterätten inte fullt fyller sin tänkta funktion att eliminera befintliga skattegap. Han diskuterar därefter, om vissa ändringar av reglerna kunde ge effektivare resultat. Först konstaterar han med rätta behovet av ett svenskt-schweiziskt handräckningsavtal liksom även de skäl, som gör schweizarna mindre intresserade av ett sådant. Vid låga marginalskatter kan skattefusk i stort sett förebyggas med en tillräckligt hög generell källskatt. I Sverige räcker detta inte till. Avoir fiscal-systemet har löst detta problem i Frankrike. Det blir intressant att se, om inte detta system medelst ett slags kall harmonisering kommer att utbreda sig över hela Europa.

I avsnittet 11.2.3 rörande de verkliga utflyttningarna berör förf. först med utgångspunkt i kongruenstankar fördelningen av beskattningsrätten rörande privata pensioner. Kongruensprincipen är en sådan allmän skatterättslig fråga, som hade kunnat belysas med exempel ur den interna rätten. De anförda synpunkterna på lagändringar är ytterst intressanta, men är enligt min mening inte helt genomarbetade.

Författaren kommer sedan (s. 405) in på källstatsprincipen, vars fördelar han beskriver i varma ordalag, men enligt min mening något okritiskt, utan att klart säga, på vilka områden han vill tillämpa den och utan tillräckligt hänsynstagande till olika i litteraturen uttalade synpunkter. Hänvisningen till *Nielsen* är rätt ensidig och ännu ensidigare är hänvisningen till argentinaren *Fonrouge* på s. 411. Den på ett par ställen återkommande tanken, att Sverige kunde säga upp dubbelbeskattningsavtal för att genomdriva grundläggande principiella ändringar, förefaller mig också orealistisk, mot bakgrunden av Sveriges starka traditioner på detta område. Det förefaller mig som om Lindencrona i viss mån förbisett, att avtalen ju tillkommer för att befria lojala skattskyldiga från dubbelbeskattningen; att uppsäga avtalet på grund av vissa skatteflyktsfall vore en kraftigt överdriven åtgärd.

Författaren diskuterar också en effektivisering av treårsregeln. Jag har redan sagt, att jag inte härvid kan följa alla hans tankegångar, som för mig ter sig som en överbetoning av skatteflyktsfallens betydelse. Att jämställa utflyttning med realisation blir en ren utflyttningsskatt som i våra dagar med friare internationellt utgänge knappast kan accepteras. Författaren kunde dock med sin utgångspunkt ha diskuterat t. ex. möjligheten att pålägga skatten genast men indriva den först efter realisation, varvid konsekvenserna inte skulle bli lika stränga. Jag bestrider inte, att flykten från realisationsvinstbeskattningen är ett rättspolitiskt problem, men författaren har behandlat det ensidigt. Framkastandet av skatteförmågeprincipen på s. 420 sker helt i förbigående. Man kan inte heller bygga ett resonemang på tanken, att aktievärden ständigt går upp, aldrig ned.

Författaren slutar sin avhandling med att tala för svenska initiativ inom OECD:s ram för att lösa de av honom behandlade skatteproblemen. Däremot är intet att invända, men den världsskatterätt, som han uppställer som målet, är nog mycket avlägsen.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:01

Några språkliga synpunkter

Lindencrona har i allmänhet inte försökt uttrycka sig mera komplicerat än saken krävt. Avhandlingen är sålunda ganska lättläst, vilket jag räknar författaren till förtjänst. Mycket riklig användning av långa citat på främmande språk kommer dock att bereda många läsare svårigheter. I de flesta fall hade dessa citat kunnat ersättas med en kortare översättning. Man finner också i avhandlingen ställvis misslyckade satser och formuleringar, vilka säkert hade kunnat undvikas vid en ytterligare genomarbetning av bokens språkdräkt. Det finns emellertid ingen anledning att här gå in på dessa frågor.

Författaren bör få ett positivt omdöme för sin teknik att avsluta varje kapitel med en rätt överskådlig sammanfattning. Sammanfattningarna hjälper läsaren att konstatera, att han uppfattat framställningens huvuddrag korrekt. Blott i kap. 10 har det gått så, att avsnitten 10.5 och 10.6 till stor del innehåller samma slutsatser.

Sammanfattning

Det ligger i sakens natur, att en avhandlingsopponent tar upp till behandling företrädesvis frågor, i vilka han kan rikta kritik mot författaren. Detta vedertagna förfarande gör sällan författaren rättvisa. Så är det säkert även i detta fall. Inte sällan är det också så, att avhandlingsskribenten har inriktat sig främst på sådana frågor, som för honom tett sig centrala och rörande vilka han kanske är den förnämsta experten, medan opponenten inriktar sig främst på allmänna och teoretiska resonemang samt på paralleller mellan avhandlingens huvudfrågor och andra problemställningar, vilka för författaren har tett sig perifera. Sålunda har även jag haft tämligen små anmärkningar rörande kapitlen VII—X, vilka säkert ur författarens synvinkel varit både mest ingående och mest arbetskrävande. Mina viktigaste anmärkningar har riktat sig mot författarens behandling av allmänna frågor och hans bakgrundsbeskrivning av svensk rätt i kapitlen III—V, där jag menar att han inte bort nöja sig med att referera tidigare författare, vilket dessutom skett på basen av ett ofta slumpmässigt urval, utan bort komma med en egen forskningsinsats. Vidare har jag kritiserat slutsatserna och de avslutande resonemangen i kap. XI, vilka enligt min mening inte är tillräckligt genomarbetade och där författaren inte kommit med en fullständig analys av synpunkter för och emot de förslag han framställer.

Till stor del beror mina anmärkningar mot Lindencronas avhandling uppenbarligen på min kanske mera traditionella syn på juridiska doktorsavhandlingar. Lindencronas ganska kraftiga betoning av ekonomiska frågor, vilka behandlas mot en icke alltför djupt analyserad juridisk bakgrund, är inte en traditionell infallsvinkel. Jag konstaterar detta utan att det bör fattas som kritik.

Mina kritiska anmärkningar skall dock inte missförstås. Jag finner att Lindencronas avhandling är ett förtjänstfullt resultat av en mångårig forskarmöda. Han bör få ett speciellt erkännande för den grundlighet, med vilken han har satt sig in i schweizisk och fransk skatterätt. Boken torde också ha ett betydande praktiskt värde,

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:01

både för de skattskyldiga, då den tar upp praktiskt viktiga problem, och för skatteadministrationen, då den diskuterar lösningar av föreliggande missförhållanden.

Jag hoppas varmt, att Lindencrona skall fortsätta sina undersökningar på den internationella skatterättens område. Skatterätten är i avseende å vetenskaplig bearbetning fortfarande ett underutvecklat område. Gustaf Lindencrona hör till de unga forskare, som kan föra skatterätten såsom vetenskap framåt. Samtidigt är skatterätten såsom disciplin så verklighetsnära, att dess vetenskapliga bearbetning kommer även det praktiska livet till godo. På detta sätt sker en växelverkan mellan teori och praktik.

Edward Andersson

Nyutkommen skattelitteratur

Industriförbundets förlag har givit ut en kommentar till lagstiftningen om påföljderna för brott och förseelser mot skatteförfattningarna. Författare är professor Hans Thornstedt och direktören Erik Eklund. Bokens titel är *Skattebrott och Skattetillägg,* den omfattar 206 sidor i pocketformat och cirkapriset är 25 kr inkl moms. En utförligare anmälan kommer i något av de närmaste numren av tidskriften.

Nionde upplagan av Sven Almqvists välkända bok *Företagsbeskattningens Grunder* har kommit ut (Proprius förlag). Cirkapriset är 23 kr exkl moms. Beträffande tidigare upplagor se Skattenytt 1965 s 169 och 1971 s 554.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:01