SKATTENYTT

Officiellt organ för Taxeringsnämndsordförandenas Riksförbund

Nr 8/1957 **Årg. 7**

DISTRIBUTÖR AV
MEDDELANDEN FRÅN RIKSSKATTENÄMNDEN

Några forskningsuppgifter inom finansrätten

av *Dag Helmers*

Den finansrättsliga forskningen har till föremål den rättsliga regleringen av den offentliga hushållningen, och samhällsutvecklingen har medfört att skattelagstiftningen blivit den väsentligaste delen av detta rättsområde. Behovet av en vetenskaplig bearbetning av skatterätten har givetvis funnits långt tillbaka i tiden men framträtt mera påtagligt då inkomstskatt i modern mening kom i bruk. Särskilt markant blev detta behov efter första världskriget, och 1920-talet kan sägas inrama skatterättens framträdande som en självständig forskningsgren inom juridiken.

Här i landet har ämnet tidigare framför allt behandlats av nationalekonomer och bland dem må särskilt erinras om professor David Davidson, som i åtskilliga arbeten och uppsatser belyst skatterna ur rättslig synpunkt. Som pionjär bland rättsvetenskapsmännen framstår professor emeritus Gösta Eberstein, som redan år 1915 publicerade ett arbete om skatt på arv och gåva enligt svensk rätt, vilket följts av flera inom samma ämnesområde. Eberstein är också hittills den enda som mäktat med uppgiften att taga upp hela den svenska skatterätten till systematisk behandling. Hans stora verk härom utkom på 1930-talet. Denna hastiga skiss av den vetenskapliga finansrättens framväxande kan lämpligen avrundas med upplysningen, att finansrätten fick sin första egna lärostol här i landet i slutet av 1940-talet.

Vid en rättsvetenskaplig behandling av skatterna tangeras med nödvändighet vis-

Föredrag vid statens samhälls- och rättsvetenskapliga forskningsråds informationsmöte i Riksdagshuset den 28 mars 1957 om rättsvetenskaplig forskning.

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

sa finansvetenskapliga synpunkter, och finansvetenskapen har också som ett biämne knutits till finansrätten vid universiteten. Det må anmärkas att finansvetenskapen, som behandlar skatterna som ekonomiska företeelser, alltmer närmat sig nationalekonomien.

Naturligt är vidare att finansrätten anknyter till andra ämnen inom juridiken. Det må räcka att här nämna civilrätten, processrätten och den internationella privaträtten.

Betecknande för utvecklingen såväl här i landet som utomlands är att skatteanspråket fått karaktär av rättsförhållande. Man talar om ett skatterättsligt fordringsförhållande. Såsom ett av de senaste skedena i denna utveckling må erinras om den föregående år antagna nya taxeringsförordningen, som redan i andra instans — prövningsnämnden — utformat ett klart partsförhållande mellan det allmännas representant och den skattskyldige. Detta är en viktig händelse, men den får icke undanskymma att en vetenskaplig bearbetning av alla med skatteprocessen sammanhängande problem företagen av specialister inom finansrätt, förvaltningsrätt och processrätt skulle vara ägnad att skapa underlag för ytterligare förbättringar.

För att rättsordningen skall kunna fullgöra sin funktion erfordras att den utmärkes av en viss stabilitet och att förändringar i densamma präglas av kontinuitet. På 1920-talet framhölls ofta i den finansrättsliga diskussionen kravet på lagstiftningsdisciplin. Situationen är emellertid idag förändrad genom att skattelagstiftningen utnyttjas som ett medel för konjunkturpolitiken. Åtskilliga olägenheter föranledas härav såväl för det allmänna som för den enskilde. En växlande skattelagstiftning ställer nästan ouppfyllbara krav på myndigheterna och deras arbete förryckes av hastiga omkastningar i lagstiftningen. Skattelagstiftningens effektivitet kan sålunda äventyras, om kravet på stabilitet i allt för hög grad åsidosättes. Sett ur den enskildes synpunkt innebär kravet på att skattesystemet skall vara utformat som en del av rättsordningen, att beskattningen icke skall förändra innebörden av ingångna avtal, det må gälla familjerättsliga eller andra civilrättsliga avtal, samt att möjlighet finnes för ekonomisk planering för framtiden. En allt för högt uppdriven lagstiftningstakt föranleder ofta att själva författningsmaterialet icke hinner tillräckligt bearbetas och att lagstiftaren frestas att tillgripa oklara bestämningar och delegation till skattemyndigheterna att lösa outredda problem. En tankeställare skänker en jämförelse mellan de förarbeten, som under trettioett år föregingo 1928 års kommunalskattelag och statsskatteförordning och vilkas viktigaste delar omfatta drygt 5.000 trycksidor, och de kortfattade stencilerade promemorior, som vid åtskilliga tillfällen under senare år lagts till grund för lagstiftning på beskattningsområdet.

För att mildra antydda olägenheter, som föranledas av en växlande skattelagstiftning, måste de rättsliga problem, som äro förenade med olika skatteformer, i detalj bearbetas. Rättsvetenskapen har här en stor uppgift att genom sina insatser bidraga till det erforderliga underlaget för lagstiftningen och dess tillämpning. Det gäller här även att undersöka hur den enskilde ävensom företagen reagera inför olika skatteformer, hur skatterna påverka val av företagsform, ja, överhuvudtaget vilka ekonomiska och

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

rättsliga handlingsmönster som olika skatter föranleda. Erfarenheterna från andra länder böra härvid utnyttjas.

Vad åter särskilt angår tillämpningen framstår tolkningsproblemet som det största och mest komplicerade. Forskningen har här ett väldigt arbetsfält och stora ansträngningar måste inriktas på att klarlägga detta område. Problemet anknyter också till sådana spörsmål som kringgående av skattelag och sålunda till hela frågan om effektivitet och rättssäkerhet på beskattningsområdet.

Nyss talades om det skatterättsliga fordringsförhållandet, och för finansrätten framstår som en angelägen uppgift att belysa innebörden av detta fordringsförhållande, ävensom dess uppkomst och upphörande. Vad särskilt angår föremålet för beskattningen, skatteobjektet, är detta ett klassiskt spörsmål och frågan om vad som skall anses utgöra inkomst har tilldragit sig särskilt intresse. Erfarenheten har visserligen lärt att det icke är möjligt att genom en enkel definition skänka inkomstbegreppet önskvärd fasthet, men trots detta måste rättsvetenskapen söka utforma inkomstbegreppet med beaktande av rådande ekonomiska och rättsliga förhållanden, så att detsamma kan fullgöra sin funktion och icke medföra mindre önskvärda biverkningar. Vikten av att belysa dessa problem framstår klart om man erinrar sig att lagstiftaren år 1928 icke hade tillgång till någon vetenskaplig bearbetning av företagsekonomiska frågeställningar. En annan omständighet att beakta är att 1928 års lagstiftning utgick från ett väsentligt lägre skattetryck än det nuvarande.

Några allmänna reflexioner må knytas till de rättsliga problem, som sammanhänga med skatteobjektets utformning. Det står givetvis lagstiftaren fritt att för skattelagstiftningen tillskapa egna begrepp utan hänsynstagande till civilrätten. Rättsordningens enhet påkallar å andra sidan att skatterätten och civilrätten, som behandla samma ekonomiska företeelser — visserligen ur olika aspekter — böra tillämpa såvitt möjligt samma bestämningar. Rättsförluster, misstag och oklarhet kunna lättare undvikas om en viss enhetlighet upprätthålles. Detta problemkomplex är med hänsyn till sin praktiska betydelse värt att närmare granska.

Ett annat centralt spörsmål är vem som skall skatta d. v. s. till vem skatteobjektet skall anknyta. Den rättsliga sidan av valet av skattesubjekt är invecklad, vilket bl. a. visat sig vid diskussionerna om familjebeskattningen. Koncernbeskattningen är även ett problem inom denna del av ämnesområdet.

De allmänna problem som här antytts ha fått en ny och intressant betydelse genom att de europeiska integrationssträvandena synas leda till konkreta resultat. Hittills ha internationella dubbelbeskattningsfrågor lösts med hjälp av bilaterala avtal, men tillkomsten av gemensamma marknader och frihandelsområden kan förväntas framtvinga multilaterala överenskommelser på beskattningsområdet. En uniformering av skattelagstiftningen i de olika länderna kan komma att framstå som ett önskemål. I vilken takt utvecklingen kommer att gå är omöjligt att sia om men som en nödvändighet framstår, att dessa frågor ägnas uppmärksamhet av rättsvetenskapen. I utlandet har diskussionen härom pågått i flera år. Den första förutsättningen för att ett ställningstagande skall kunna ske till alla här antydda spörsmål är givetvis att de utländska skattesystemen göras till föremål för ett ingå-

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

ende jämförande studium. Det räcker icke med att göra jämförande undersökningar av skattetrycket, även om sådana äro synnerligen viktiga. — Aktuella dylika utredningar saknas för övrigt. — De jämförande undersökningarna måste drivas längre och belysa det skatterättsliga läget för olika företagsformer och icke minst för olika branscher. Nedbrytande av tullmurar, avskaffande av handelsrestriktioner och konkurrenshinder få nämligen icke samma betydelse för alla branscher inom näringslivet, ty olikheter i bl. a. företagsbeskattningen kunna påverka den internationella arbetsfördelningen med varierande styrka beroende på kapital- och investeringsbehov inom näringslivets skilda grenar. Särskild uppmärksamhet bör vidare ägnas förskjutningarna i de utländska skattesystemen såsom t. ex. från direkt till indirekt beskattning. Överhuvud taget skulle en jämförande finansrättslig forskning kunna lämna statsmakterna i deras egenskap av lagstiftare värdefulla tjänster.

De olika forskningsuppgifter som nu i korthet antytts ha alla en stark syftning framåt, men finansrätten har liksom övriga juridiska discipliner en annan viktig uppgift nämligen att klarlägga den i dag gällande rätten genom en systematisk och även kritisk bearbetning av materialet. Icke minst är detta väsentligt för undervisningens del, varvid bör erinras om att undervisning bedrives icke blott vid universitet och högskolor utan även vid en rad andra institutioner. Att denna finansrättens uppgift är — helt allmänt sett — särskilt betydelsefull framgår vidare av det kända förhållandet, att den viktigaste handling av ekonomisk innebörd, som medborgaren i gemen under året undertecknar, är självdeklarationen.

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