



Manglende koordinering af skatteret og civilret i lovgivningsprocessen

Retssikkerhedskonference 4.11. 2009

Jakob Bundgaard

Lektor, Ph.D., CBS

Copenhagen Research Group on International Taxation (CORIT)

Partner, Deloitte



Om forholdet mellem skatteret og civilret

- Meget kan siges om forholdet mellem skatteret og civilret
- Ofte en værdiladet og ufrugtbar debat – særligt vedrørende skatteudnyttelsesproblematikken
- Måske mindre kontroversielt i forbindelse med lovgivningsprocessen



Koordination....

- **Hvad vil det sige at koordinere?**
 - Absolut ensretning eller
 - Hensynstagen til andre juridiske discipliner
- **Forskellige typer af samspil mellem skatteret og civilret**
 - Civilret beskriver som faktum
 - Skatteretten bør sikre passende regulering af sådant faktum
 - Anvendelse af civilretlige begreber i den skatteretlige lovgivning
 - Nøje overvejelser om betydningen heraf, idet indholdet oftere i skatteretlig henseende vil blive genstand for domstolsprøvelse
 - Egentlige koordinationsproblemer
 - Fraværet af koordination kan i værste fald medføre, at formålet bag lovgivning på ét retsområde ikke kan indfries som følge af barrierer eller modvirkende regulering på et andet retsområde
 - Skatteret er adfærdsregulerende



Koordination....

- **Bør der koordineres?**
 - Måske – det afhænger af sammenhængen....
 - Koordinationstankegangen
 - Systematisk og konkret vurdering
 - Munder ud i retspolitisk anbefaling af varierende tyngde
 - Hvornår *bør* der skabes koordination og hvornår ikke
 - En række kriterier kan inddrages i vurderingen af, i hvor høj grad skatteretten bør følge civilretten på konkrete områder
 - Hensynet til retssikkerhed, forudsigelighed, enkelhed, konsistens, neutralitet i forhold til civilretten



Koordination....

- **Retssikkerhedsprincippets betydning**
 - Forudberegnelighed påberåbes ofte som argument for, at skatteretten skal følge civilretten
 - Skatteyder bør kunne forudsige en given dispositions skattemæssige betydning
 - Men:
 - I sig selv vanskeligt med stigende kompleksitet i skattelovgivningen (ikke kun grundet samspil med civilretten)
 - Kritik: kan vel ikke forudsættes, at civilretten i sig selv tilvejebringer fuldstændig og bedre retssikkerhed (tysk teori)



Koordination....

- **Bliver der koordineret tilstrækkeligt?**
 - Generelt indtryk
 - Forholdet analyseres ikke tilstrækkeligt i lovgivningsprocessen
 - Gælder i forhold til andre retsområder og internt på skatteområdet
 - Ikke hensigtsmæssigt at undlade koordination blot ved at henvise til forskellige hensyn bag lovgivningen på de forskellige områder
 - Enkelte undtagelser
 - Lov nr. 232 af 2.4. 2003 (L 113):
 - *"Lovforslaget betyder, at denne forskel mellem de civilretlige regler og de skatteretlige regler formindskes, hvilket bidrager til at skabe større klarhed..."*
 - Derimod ikke belæg for generelt at konkludere, at enslydende begreber i stigende omfang defineres forskelligt



Konkrete eksempler

- **Skatteretten modvirker anden lovgivning og dermed økonomiske valgmuligheder**
 - Aktieselskabsloven af 1973 og selskabsreformen 2009
 - Udbyttegivende gældsbreve
 - Fortsat ikke endelig afklaring af den skatteretlige behandling – volder fortsat problemer i praksis
- **Skatteretten modarbejder andre hensyn**
 - Tynd kapitalisering 1998
 - Skatteretlig solvens på 20% ctr. finansiel solvens på 8% af vægtede aktiver – løsning i administrativ praksis



Konkrete eksempler

- **Anden lovgivning tager ikke tilstrækkeligt højde for skatteretten**
 - Bankpakke II
 - Hybrid kernekapital (perpetual debt) - Reguleret i LL § 6 B og KGL § 1, som sikrer fradrag
 - Bankpakke II indeholder også muligheden for konvertering til aktiekapital
 - Hidtil ikke taget stilling til den skatteretlige behandling af sådanne instrumenter (konverteringsret kombineret med uendelig løbetid) – men accepteret af Skatterådet
 - SDO-loven



Konkrete eksempler

- **Skatteretten læner sig uklart op ad anden lovgivning**
 - Konvertible obligationer
 - Anvendelse af selskabsretlig begrebsdannelse i skattelovgivningen?
 - Muligheden for Skat til at anvende supplerende kriterier – på ny aktualiseret i 2008?
 - Meget restriktiv beskatning af konvertible obligationer
 - Skattereformen 2009
 - ABL § 17 A og LL § 16 I
 - Definition af ”kapital- og venturefonde”
 - *”...svarer i store træk til definitionen i lov om investeringsforeninger og specialforeninger samt andre kollektive investeringsordninger m.v...”*



Konklusion

- Næppe koordineret tilstrækkeligt
- Forholdet til gældende lovinstruks?
 - Henvises til Statsministeriets checkliste for udarbejdelse af lovgivning.
 - Heraf fremgår som punkt 5, at der i forbindelse med udformningen af lovforslag skal tages stilling til relationerne til anden national og international lovgivning, herunder i form af overlap og modstrid.
- Konklusionen skal dog ikke føre til blind ensretning
- Retssikkerhed er ikke eneste princip
- Der kan være gode grunde til ikke at koordinere
- Men gerne en forudgående konkret analyse i alle tilfælde