

Användning av OECD-material vid tolkning av svensk intern skatterätt – när och i så fall hur?¹

AV JOHAN RICK

I. INLEDNING OCH SYFTE

Tolkning av svensk intern skatterätt har av tradition kännetecknats av en stark normbundenhet. De närmare skälen härför torde det finnas visst utrymme att ha olika åsikter om men de flesta skälen torde kunna härledas till de relativt vida begreppen, legalitet, förutsebarhet och rättssäkerhet. Inom svensk intern skatterätt har det utarbetats något av en vedertagen tolkningsmetod som innebär att lagtexten i första hand ska tolkas enligt sin ordalydelse eller såsom Högsta förvaltningsdomstolen (HFD) genom ett rättsfall fastslagit att den ska tillämpas. Först i andra hand bör enligt metoden förarbeten och andra rättskällor användas. Det finns givetvis situationer då denna tolkningsmetod inte kan upprätthållas fullt ut men metoden får nog ändå anses ge uttryck för en relativt långtgående huvudregel.²

1. Denna artikel bygger delvis på ett anförande jag höll vid Skatterättsligt forum på Handelshögskolan i Stockholm den 12 oktober 2016.

2. Se t.ex. RÅ85 1:85 och RÅ 1997 ref. 54.

Inom ramen för internationellt samarbete på skatteområdet, bl.a. inom OECD³, utarbetas ett stort antal formellt icke bindande dokument.⁴ Dessa dokument innehåller inte sällan information och överväganden som kan vara av intresse även vid tolkning av interna skatteregler. Det kan vidare finnas skäl att tro att omfattningen och intresset av denna typ av dokument kommer att öka framöver då skattefrågor har hamnat mer i strålkastarljuset under den senaste tiden, inte minst med anledning av det s.k. BEPS-projektet⁵. I OECD:s s.k. discussion draft⁶ av den 28 juli 2016 på BEPS-rapporten (nr 4) avseende bl.a. ränteavdrag anges t.ex. följande i inledningen:

”International tax issues have never been higher on the political agenda. The integration of national economies and markets has increased substantially in recent years, putting a strain on international tax rules which were designed more than a century ago. Weaknesses in existing rules create opportunities for base erosion and profit shifting (BEPS), requiring bold moves by policy makers to restore confidence in the system and ensure that profits are taxed where economic activities take place and value is created.”

Syftet med denna artikel är att, särskilt mot bakgrund av rättsfallet HFD 2016 ref. 23, lägga fram vissa resonemang och funderingar kring användningen av material från OECD vid tolkningen av svensk intern skatterätt. Särskilt fokus kommer att ligga på när och i så fall hur en sådan användning är tillåten.⁷ Mot bakgrund av att skattefrågor hamnat högre upp på den internationella politiska agendan kan trycket på nationella skattemyndigheter och domstolar öka vad avser att nå de resultat som eftersträvas. Detta torde i förlängningen kunna leda till en ökad benägenhet att vid tolkningen av nationella skatteregler söka ledning i material där de skattepolitiska målen uttrycks.

3. The Organisation for Economic Co-operation and Development – se www.oecd.org.

4. I den engelskspråkiga delen av världen kallas denna typ av dokument ofta *soft law instruments*.

5. Base Erosion and Profit Shifting (BEPS), se www.oecd.org/tax/beps, är ett OECD/G20-projekt som något förenklat syftar till att motverka urholkning av nationella skattebaser genom skatteanpassade transaktioner där vinster flyttas till jurisdiktioner med låg eller ingen skatt på dessa vinster.

6. Se www.oecd.org/tax/beps och nyheter den 28 juli 2016 – OECD releases discussion draft on BEPS Action 4.

7. I denna artikel berörs dock inte den s.k. korrigeringsregeln i 14 kap. 19 § inkomstskattelagen (1999:1229) då den får anses ha något av en särställning genom användningen av OECD:s s.k. riktlinjer för internprissättning, *Transfer Pricing Guidelines* vid tolkningen (se här t.ex. rättsfallet RÅ 1991 ref. 107, det s.k. Shell-målet).

2. OECD-MATERIAL OCH DEN SVENSKA RÄTTSKÄLLELÄRAN

Vid tolkning av svensk intern skatterätt anses den vedertagna rättskälleläran uttrycka förhållandet mellan de olika rättskällorna på följande sätt: lagtext–praxis–förarbeten–doktrin. Detta innebär att tolkningen i första hand ska utgå från själva lagtexten. I andra hand får undersökas huruvida Högsta förvaltningsdomstolen (HFD) i ett avgörande fastslagit hur en viss bestämmelse ska förstås. Saknas ett sådant avgörande samtidigt som lagtextens ordalydelse lämnar utrymme för olika tolkningar kan i tredje hand lagens förarbeten konsulteras. I fjärde hand kan ledning för tolkningen hämtas i olika doktrinuttalanden.

Material från OECD passar inte riktigt in i den vedertagna modellen. Närmast till hands är kanske att se OECD-material som någon sorts doktrin när det kommer till användningen av sådant material vid tolkning av svensk intern skatterätt. Samtidigt går det inte riktigt att bli kvitt känslan att OECD-material, i vart fall i vissa avseenden, behandlas på ett annat sätt än traditionell doktrin. Det vilar något ”officiellt” över material från OECD som medför att sådant material ibland synes behandlas snarare som förarbeten än doktrin. Kanske går det inte att komma längre i analysen än att det får anses oklart och att förklaringen härtill till viss del kanske kan vara att vi inom svensk rättstradition i allmänhet (och inom skatterätten i synnerhet) inte har för vana att använda oss av s.k. soft law instruments. Det finns inte någon naturlig plats för sådant material i den vedertagna rättskälleläran. Det är därför svårt att riktigt veta var materialet ”passar in” (om det nu över huvud taget gör det) vid tolkning av svensk intern skatterätt.

I följande avsnitt ska jag dock, med utgångspunkt i rättsfallet HFD 2016 ref. 23, lägga fram vissa resonemang och funderingar kring användningen av material från OECD vid tolkningen av svensk intern skatterätt.

3. HFD 2016 REF. 23

HFD meddelade den 12 april 2016 dom i mål nr 4594-14 och 4595-14. Målen kom sedan att bli ett s.k. referat med nummer HFD 2016 ref. 23.

Den huvudsakliga frågan i målen var om ersättning enligt vissa sponsringsavtal skulle anses utgöra sådan ersättning för idrottslig verksamhet i

Sverige som är skattepliktig enligt lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. (artistskattelagen).

Enligt denna lag föreligger skattskyldighet för fysiska personer som är bosatta utomlands och juridiska personer som är hemmahörande i utlandet och som uppstår enligt lagen skattepliktig inkomst (4 §). Skattepliktig inkomst för artist, idrottsman eller artistföretag är kontant ersättning eller annat vederlag som uppstår från Sverige för artistisk eller idrottslig verksamhet som bedrivs i Sverige (7 § första stycket). Med idrottslig verksamhet avses ett personligt framträdande inför publik direkt eller genom ljud- eller bildupptagningar. Med idrottsman avses den som utövar idrottslig verksamhet och med artistföretag en fysisk eller juridisk person som utan att vara arrangör mot ersättning tillhandahåller artist eller idrottsman (3 §).

I sak handlade de aktuella målen, något förenklat, om ett bolag (Elitfönster AB) som sponsrade två utomlands bosatta professionella speedwayförare genom ersättning som betalades till utländska bolag ägda av respektive förare (förarbolagen).⁸

HFD formulerade tolkningsfrågan i målen så att "[f]rågan är därmed om den ersättning som Elitfönster utger enligt avtalen till förarbolagen är skattepliktig enligt artistskattelagen på grund av förarnas idrottsliga verksamhet eller om ersättningen – som Elitfönster gör gällande – utges för det reklamvärde som bolaget [Elitfönster] får på grund av förarnas exponering av Elitfönsters varumärke".

Härefter anger HFD att någon direkt vägledning för bedömningen av denna fråga inte kan hämtas från förarbetena men att kammarrätten ansett att vägledning kan hämtas från OECD:s modellavtal och kommentarerna till detta.

HFD uttalar sedan följande: "Kommentarerna till modellavtalet har i första hand betydelse vid tolkningen av skatteavtal som bygger på modellavtalet, men de kan också vara vägledande vid tillämpning av den svenska lagstiftningen (jfr RÅ 2009 ref. 91). Det förutsätter att den interna lagstiftningen bygger på *samma principer* [min kursiv] som modellavtalet (jfr prop. 1986/87:30 s. 42)."

Vid sin prövning av huruvida artistskattelagen bygger på samma principer som motsvarande regler i modellavtalet (artikel 17) inleder HFD med att jämföra ordalydelsen i respektive bestämmelser.

8. Enligt avtalen bestod ersättningen av dels en fast del, dels en rörlig del. Utgången i målen blev delvis olika för dessa respektive delar men då den faktiska utgången i målen inte är särskilt intressant för den principiella frågan och syftet med förevarande artikel behandlas inte dessa skillnader närmare här. Den intresserade läsaren hänvisas istället till att läsa rättsfallet i dess helhet.

Vid denna jämförelse använder sig HFD av 1977 års version av OECD:s modellavtal. Förklaringen härtill, vilket dock inte uttryckligen nämns av HFD, torde vara att det var denna version som var gällande vid artistskattelagens tillkomst.

HFD anger vidare vid sin bedömning, efter att ha konstaterat tydliga likheter i ordalydelsen, att det av förarbetena till artistskattelagen framgår att modellavtalet haft stor betydelse vid utarbetandet av lagstiftningen. Det framstår vidare enligt HFD som naturligt att den interna regleringen utformats på sådant sätt att den inte inskränker den beskattningsrätt som tillkommer Sverige enligt de skatteavtal som är anpassade till modellavtalet. Mot bakgrund härav anser HFD att kommentaren till artikel 17 i modellavtalet kan användas vid tolkning av artistskattelagen.

HFD:s uttalanden i målet kring när och hur kommentarerna till modellavtalet kan användas vid tolkning av intern rätt torde enligt min mening vara generellt tillämpliga i det avseendet att de även torde innefatta användning av andra typer av icke-bindande uttalanden från OECD.⁹ Samtidigt kvarstår dock bl.a. frågan huruvida det finns någon gräns för vilket material som kan användas. Det går t.ex. att fundera kring om material måste uppnå en viss status inom OECD för att "kvalificera" som relevant tolkningsmaterial. Förhoppningsvis kommer dessa frågor få sitt svar genom praxis så småningom.

Vad avser rättssäkerhets- och förutsebarhetsaspekter gör dock HFD vissa uttalanden i målet som torde begränsa användningen av OECD-material i några avseenden. Som ovan nämnts använder sig HFD vid sin jämförelse av 1977 års version av modellavtalet. HFD konstaterar i samband härmed att kommentaren till 1977 års avtal inte innehöll några uttalanden som ger vägledning för den i målen aktuella tolkningsfrågan. Sådana uttalanden finns först i den reviderade kommentar till modellavtalet som godkändes 1992 och som baserades på en OECD-rapport från 1987. HFD anger att det av förarbetena till artistskattelagen framgår att denna rapport varit känd vid utarbetandet av lagen samt att de kommentarer avseende reklam och sponsring som tillkommit syftat till att klargöra hur artikel 17 ska tolkas och inte till att förändra artikelns innebörd. HFD anser därför att kommentaren, trots att den godkänts efter artistskattelagens tillkomst, kan användas vid tolkningen av lagen.

9. Eventuellt skulle det gå att argumentera för att kommentarerna till modellavtalet (samt även OECD:s s.k. riktlinjer för internprissättning, *Transfer Pricing Guidelines*) har en särställning i aktuellt avseende. Även om så är fallet är det dock min bedömning att rättsfallet kan komma att ges en vid tolkning och att även andra OECD-dokument då kan anses relevanta vid tolkningen av nationella skatteregler.

I detta sammanhang torde en jämförelse kunna göras med rättsfallet HFD 2016 ref. 57 ("Riverdance"). Målet avser tolkningen av skatteavtal och frågan om en ändring i kommentaren till artikel 17 medfört att tillämpningsområdet utvidgats (och således förändrat artikelns innebörd). Den aktuella ändringen ansågs innebära en förändring av artikelns innebörd och denna förändring hade skett efter det att det aktuella avtalet undertecknats. Vid sådant förhållande bör enligt HFD ändringen inte beaktas vid tolkningen av den gemensamma partsavsikten i avtalet. Vad HFD uttalar i detta rättsfall bör enligt min mening gälla även vid tolkning av svensk intern rätt med stöd av OECD-material. Stöd härför torde kunna hämtas från HFD:s ovan redovisade uttalanden om att tilläggen om sponsring och reklam i kommentaren till artikel 17 i modellavtalet tillkommit för att klargöra hur artikeln ska tolkas och inte för att förändra artikelns innebörd. Motsatsvis torde då (även om en viss försiktighet i allmänhet torde vara påkallad avseende att tolka rättsfall motsatsvis) praxis få förstås att om ändringarna i kommentaren förändrat artikelns innebörd så hade uttalandena om sponsring och reklam inte kunnat användas till tolkning av artistskattelagen.

4. MER ELLER MINDRE TYDLIGA FALL AV ”PRINCIPÖVERENSSTÄMMELSE”

Av det ovan redovisade rättsfallet (HFD 2016 ref. 23) framgår att OECD-material som huvudregel kan användas vid tolkning av svensk intern skatterätt i de fall det finns en överensstämmelse avseende de principer som bär upp respektive reglering. HFD anvisar i rättsfallet vidare hur en sådan bedömning kan gå till i det enskilda fallet.

I rättsfallet konstaterade HFD att det (i) fanns tydliga likheter i ordalydelsen hos respektive bestämmelse, (ii) att det av förarbetena till den interna lagstiftningen framgick att modellavtalet haft stor betydelse vid utarbetandet av lagstiftningen samt (iii) att det framstod som naturligt att den interna regleringen utformats på sådant sätt att den inte inskränker den beskattningsrätt som tillkommer Sverige enligt de skatteavtal som är anpassade till modellavtalet.

Det aktuella fallet får nog anses vara ett i sak relativt klart fall vad avser tillåtligheten av OECD-materiel vid tolkningen av intern rätt. Ordalydelserna stämde bra överens och det fanns också tydliga förarbetsuttalanden om att OECD-bestämmelser fungerat som förebild vid utformningen av de interna reglerna. Det fanns dessutom starka systematiska

skäl som talade för en enhetlig tolkning av den interna rätten och motsvarande OECD-bestämmelser.

I andra fall torde det dock kunna vara så att sambandet inte är lika tydligt. Det går till exempel att tänka sig fall där ordalydelserna förvisso överensstämmer men där det av förarbeten eller praxis framgår att den interna rätten bygger på delvis andra principer än de som bär upp motsvarande OECD-regler. Det går också att tänka sig fall där ordalydelserna stämmer överens och där förarbetena inte säger något alls om motsvarande OECD-regler. I dessa senare fall kan till exempel frågan uppstå om det föreligger en presumtion för att interna regler ska anses bygga på samma principer som motsvarande OECD-regler om något annat inte uttryckligen framgår. Vidare kan tänkas fall där ordalydelserna inte stämmer överens men där det av förarbetena mer eller mindre tydligt framgår att den interna rätten bygger på samma principer som motsvarande OECD-regler. Här kan då frågan uppkomma hur långt det går att genom tolkning tänja på ordalydelserna i den interna rätten genom tolkning utifrån OECD-material. Det torde även kunna uppstå situationer där enbart reglernas systematik talar för att reglerna ska anses bygga på samma principer. I sådana fall uppstår frågan hur stor vikt som kan läggas vid denna bedömningsgrund ensam i de fall ordalydelser och förarbeten inte ger någon direkt ledning eller inte är entydiga.

Det kan således finnas fall där den av HFD anvisade metoden inte ger ett entydigt resultat och där det således är betydligt svårare att klarlägga huruvida den interna rätten bygger på samma principer som motsvarande OECD-regler. Ett sådant praktiskt exempel torde kunna vara frågan om allokering av tillgångar och skulder till svenska filialer. Detta exempel kommer att utvecklas nedan i ett försök att genom ett praktiskt exempel åskådliggöra den aktuella problematiken.

5. EXEMPEL PÅ AKTUELL PROBLEMATIK – ALLOKERING AV TILLGÅNGAR OCH SKULDER TILL SVENSKA FILIALER

Enligt svensk intern rätt är en utländsk juridisk person skattskyldig för inkomst från ett fast driftställe i Sverige (6 kap. 7 och 11 §§ inkomstskattelagen [1999:1229], IL). En vanligt förekommande form av fast driftställe är filialer (jfr 2 kap. 29 § IL).

För att avgöra vilka inkomster (och till dessa hänförliga kostnader) som omfattas av skattskyldigheten i Sverige måste avgöras vilka av den

utländska juridiska personens tillgångar och skulder som är hänförliga till den svenska filialen. Denna operation brukar benämnas allokering.

Ett exempel på tillgångar som kan vålla problem vid allokeringsfrågan är dotterbolags-andelar, dvs. en situation där en utländsk juridisk person med en svensk filial anser att andelar i dotterbolag till den utländska juridiska personen ska allokeras till den svenska filialen. Denna fråga har behandlats av kammarrätterna i Stockholm och Göteborg i några nyligen meddelade avgöranden.¹⁰

I målen anser kammarrätterna att det vid tolkning av svensk intern rätt går att stödja sig på en OECD-rapport från 2008 – ”Report on the Attribution of Profits to Permanent Establishments”. Kammarrätterna uttalar, vilket i sig är värt att notera i sammanhanget, att allokering av dotterbolagsandelar inte berörs uttryckligen i rapporten men att det som anges om allokering i allmänhet även har relevans för dotterbolagsandelar.

Kammarrätterna uttalar sedan, med stöd av uttalanden i nämnda rapport, att tillgångar ska allokeras efter en identifiering av var de nyckelpersoner (”significant people functions”) finns som är relevanta för ägandet av tillgångarna och att risker ska allokeras efter en identifiering av var de nyckelpersoner finns som tar på sig och hanterar risker kopplade till tillgångarna. Härefter ska bestämmas vilken del av företagets inkomster som är hänförliga till driftstället genom användning av den s.k. arm-längdsprincipen. Metoden betecknas som ”the functionally separate entity approach”. Kammarrätterna anser att denna metod är i linje med svensk praxis och att OECD-rapporten därför bör vara vägledande vid bedömningen huruvida dotterbolagsandelar ska hänföras till filialer enligt svensk intern rätt.

Vad avser svensk praxis rörande allokering av tillgångar till fast driftställe framgår att ett fast driftställes andel av vinster ska beräknas som om detta utgjorde ett fristående företag som tillhandahåller sina tjänster (RÅ 1971 ref. 50). Vad avser aktier måste sådana innehas i och för den verksamhet driftstället bedriver. Innehavet av aktier ska utgöra en nödvändig förutsättning för tillhandahållandet av de tjänsterna och ska med andra ord betingas av den verksamhet som specifikt bedrivs från driftstället och inte av bolagets verksamhet i allmänhet (RÅ 1998 not. 229).

Av vissa förarbeten till IL (se prop. 2002/03:96 s. 109) framgår bl.a. att skattskyldighet normalt alltid bör föreligga för utdelning på aktier om

10. Kammarrätten i Stockholms dom den 20 juni 2016 i mål nr 2908–2914-15 samt Kammarrätten i Göteborgs domar den 11 maj 2016 i mål nr 808–812-15, 2764–2765-15 samt mål nr 1341-15, 1344-15, 1346-15 och 1349–1355-15.

innehavet betingas av den näringsverksamhet som bedrivs vid det fasta driftstället. Som exempel där skattskyldighet normalt bör föreligga nämns den situationen att utdelningen avser aktier i ett svenskt dotterföretag vars verksamhet är integrerad med verksamheten som bedrivs vid den utländska personens fasta driftställe. En stark indikation, som dock inte är avgörande, på att aktieinnehavet är betingat av den verksamhet som bedrivs vid det fasta driftstället torde vara att det är upptaget i räkenskaperna för det fasta driftstället.

Av ovanstående uttalanden från förarbeten och praxis framgår att den svenska interna rätten således synes bygga på principer för allokering såsom att innehav av aktier ska "betingas" av verksamheten i det fasta driftstället samt att verksamheten i dotterbolaget ska vara "integrerad" med verksamheten i det fasta driftstället. Det kan enligt min mening på goda grunder hävdas att dessa uttalanden ger stöd för att den svenska interna rätten därmed bygger på andra principer än motsvarande OECD-regler – vilka i stället bygger på principer om att allokering ska ske utifrån var "nyckelpersoner" avseende tillgångarna är lokaliserade.

Kammarrätterna har dock i de ovan redovisade avgörandena ansett att den svenska interna rätten bygger på samma principer som motsvarande OECD-regler. Kammarrätterna har härefter, till stöd för att aktuella dotterbolagsandelar inte ska allokeras till respektive filial, vid tolkningen av svensk intern skatterätt använt en OECD-rapport som inte uttryckligen tar upp den aktuella frågan. Detta förfarande är något som enligt min mening i sig torde kunna inge vissa betänkligheter. Syftet med förevarande exempel från verkligheten har dock inte varit att kritisera kammarrätterna eller att försöka uttala vad som är det riktiga synsättet utan i stället att visa att vad som verkar enkelt i teorin kan vara problematiskt vid en praktisk tillämpning i det enskilda fallet. Syftet är således snarare att försöka framkalla ett visst mått av eftertänksamhet vid användningen av OECD-material vid tolkningen av svensk intern rätt.

6. SAMMANFATTNING OCH AVSLUTANDE SYNPUNKTER

Syftet med denna artikel har varit att lägga fram vissa tankar kring användningen av material från OECD vid tolkningen av svensk intern skatterätt. HFD har i rättsfallet HFD 2016 ref. 23 uttalat, avseende kommentaren till OECD:s modellavtal, att kommentaren i första hand har betydelse vid tolkningen av skatteavtal men att den också kan vara väg-

ledande vid tillämpning av intern rätt – dock under förutsättning att den interna lagstiftningen bygger på samma principer som modellavtalet. Vid denna bedömning använder HFD i rättsfallet i huvudsak tre särskilda bedömningsgrunder för att avgöra om den interna lagstiftningen bygger på samma principer som modellavtalet:

- Jämförelse av ordalydelsen i respektive bestämmelse.
- Genomgång av förarbeten till den interna lagstiftningen.
- Systematiska rimlighetsöverväganden.

HFD gör i rättsfallet vidare några uttalanden kring det faktum att de relevanta kommentarerna tillkommit efter det att den interna lagstiftningen antagits och trätt i kraft. Enligt HFD utgjorde det förhållandet att den föreslagna ändringen till kommentaren varit känd vid antagandet av den interna lagstiftningen samt att ändringen endast utgjort ett förtydligande till kommentaren att ändringen kunde beaktas vid tolkningen av den interna lagstiftningen. Dessa uttalanden kan jämföras med rättsfallet HFD 2016 ref. 57 där en ändring i kommentaren till artikel 17 ansågs medföra att tillämpningsområdet utvidgats (och således förändrat artikelns innebörd), varför ändringen enligt HFD inte skulle beaktas vid tolkningen av det aktuella skatteavtalet (som undertecknats innan ändringen vidtogs). Denna princip bör, såsom ovan framhållits, gälla även vid tolkning av svensk intern rätt med stöd av OECD-material.

HFD:s uttalanden i HFD 2016 ref. 23 kring när och hur kommentarerna till modellavtalet kan användas vid tolkning av intern rätt torde vidare, såsom ovan nämnts, få anses vara generellt tillämpliga i det avseendet att de även torde innefatta användning av andra typer av icke-bindande uttalanden från OECD.

Det aktuella rättsfallet får vidare anses vara ett relativt klart fall vad avser tillåtligheten av tolkning med stöd av OECD-materiel. Ordalydelserna stämde bra överens och det fanns också tydliga förarbetsuttalanden om att OECD-bestämmelser fungerat som förebild vid utformningen av de interna reglerna. Det fanns dessutom starka systematiska skäl som talade för en enhetlig tolkning av den interna rätten och motsvarande OECD-bestämmelser.

Det kan dock, såsom berörts ovan i artikeln, finnas fall där den av HFD anvisade metoden inte är lika lätt att tillämpa och där det således är betydligt svårare att klarlägga huruvida den interna rätten bygger på samma principer som motsvarande OECD-regler.

Det i artikeln redovisade exemplet med frågan om allokering av tillgångar och skulder till svenska filialer visar att det i det enskilda fallet kan

vara svårt att avgöra huruvida OECD-material får användas vid tolkning av svensk intern rätt. Att avgöra tillåtligheten och lämpligheten av sådan användning låter sig inte alltid så enkelt göras även om HFD anvisar en metod för hur bedömningen ska göras. Det är därför viktigt att frågan uppmärksammas i de fall den uppkommer och då leder till ett visst mått av eftertänksamhet vad avser användningen av OECD-material vid tolkningen av svensk intern rätt.

Johan Rick är Head of Tax Disputes på KPMG i Stockholm och f.d. fiskal vid Kammarrätten och Förvaltningsrätten i Stockholm.