

Europatrappan

- En normhierarkisk bild vid regelkonkurrens mellan svenska nationella och europarättsliga regler med skatterättsexempel

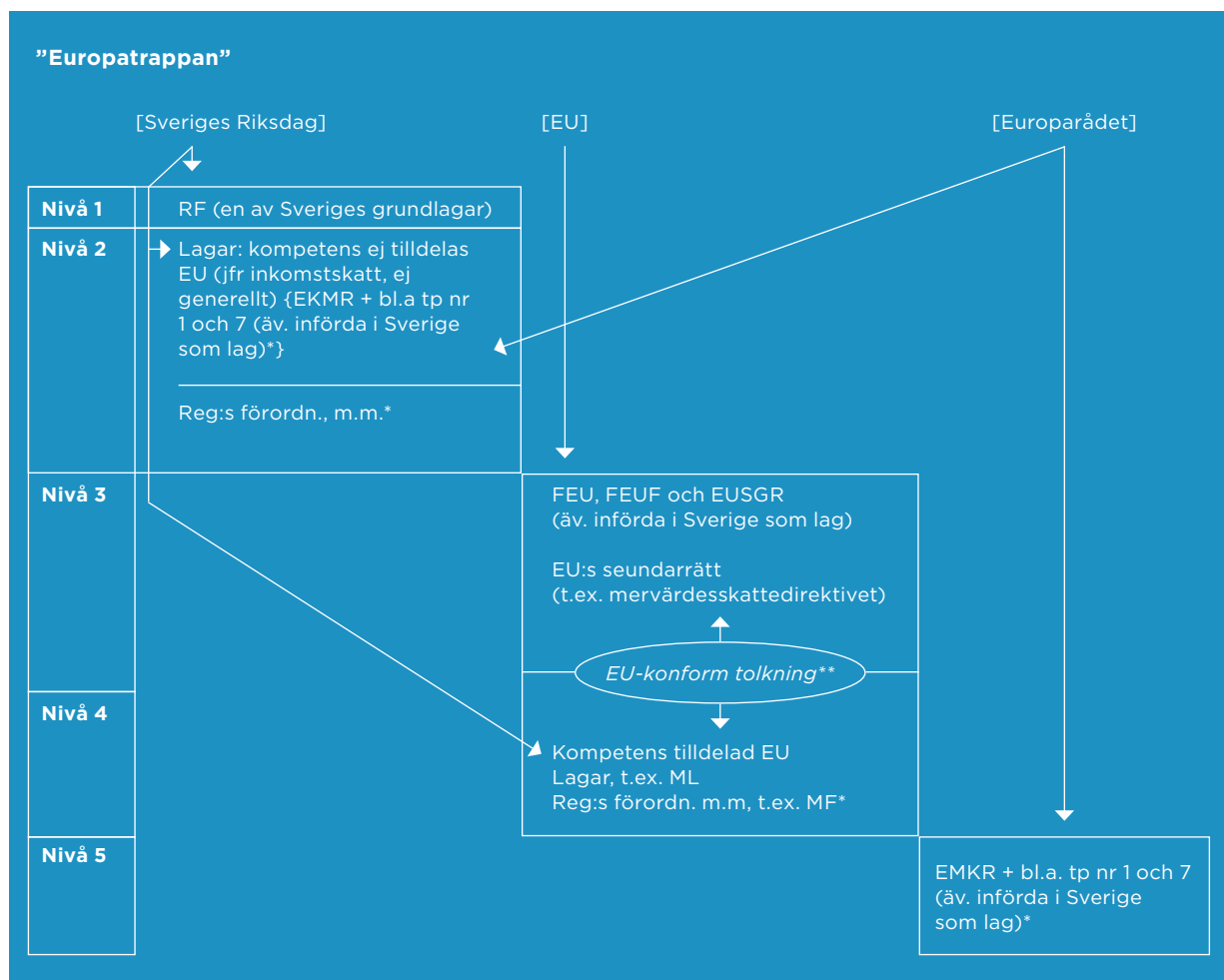
Vid regelkonkurrens mellan regler omfattade av kompetensen hos Sveriges riksdag, Europeiska unionen (EU) eller Europarådet uppstår en normhierarki. Den formella lagkraftens princip, som kan sägas bilda en normhierarkisk stege, ger här inte en tillräcklig bild. I denna artikel föreslår Björn Forssén en normhierarkisk bild där den inbördes rangordningen av regelverken sker i form av en trappa (Europatrappan). Eftersom EU inte har någon egen konstitution, anser författaren att processrätten också bör beaktas för att beskriva förhållandena mellan regler för vilka kompetensen ligger hos Sveriges riksdag, EU:s institutioner eller Europarådet.

I denna artikel lämnar jag ett förslag till hur normhierarkin kan beskrivas i ett europarättsligt perspektiv beträffande regelkonkurrens mellan regelverk för vilka kompetensen ligger hos Sveriges riksdag, EU eller Europarådet. I andra sammanhang har jag i det hänseendet presenterat bilden nedan som jag benämner Europatrappan (se bild på nästa sida), och använder i denna artikel.

I 8 KAP. REGERINGSFORMEN (1974:152), RF, anges ordningen beträffande lagar och andra föreskrifter i Sverige. Där anges att föreskrifter meddelas av riksdagen genom lag och av regeringen genom förordning. Genom bemyndigande av riksdagen eller regeringen kan föreskrifter också meddelas av andra myndigheter än regeringen och av kommuner. Den formella lagkraftens princip är grundläggande för stabiliteten i rättsordningen¹. Principen innebär att grundlag enbart kan ändras genom grundlag, att lag bara kan ändras genom lag eller grundlag och så vidare. Det innebär bland annat att regeringen inte kan införa en förordning som strider mot en gällande lag. Den formella lagkraften ska lösa en kollision mellan grundlag, såsom RF, och varje föreskrift av lägre valör, mellan allmän (vanlig) lag och varje föreskrift av lägre valör och så vidare. Om en regel är

oförenlig till sin ordalydelse med en annan regel, måste den vara av lägst samma nivå för att kunna ges företräde. Om ordalydelsen av en föreskrift strider mot en redan gällande föreskrift, måste den med andra ord ha lägst samma konstitutionella valör som denna för att kunna tillämpas. Den formella lagkraften är därigenom av stor praktisk betydelse som en tolkningsregel, om det föreligger reella eller skenbara konflikter mellan olika normer.² Grundsatsen om den formella lagkraften kan därmed sägas utgöra direktiv för myndigheter och domstolar och deras tillämpning vid bedömning av en konflikt mellan normer av olika konstitutionell valör.³ Således får domstolars och myndigheters lagprövning i fall av normkollisioner sin lösning genom den formella lagkraften.⁴ Den formella lagkraftens princip kan beskrivas som en stege, där följande rangordning av regler gäller:

- grundlagarna, till exempel RF, har högst konstitutionell valör och meddelas av riksdagen, och därefter följer i tur och ordning;
- vanliga lagar, vilka också meddelas av riksdagen;
- förordningar, vilka meddelas av regeringen; och
- föreskrifter som meddelas av andra än riksdagen och regeringen, till exempel av kommuner eller förvaltningsmyndigheter, har lägst konstitutionell valör.



GENOM SVERIGES EU-INTRÄDE 1995 överfördes på vissa områden kompetens från Sveriges riksdag till EU:s institutioner (organ) i enlighet med 10 kap. 5 § RF – numera 10 kap. 6 § RF. Det innebär att Sverige som EU-medlem är bundet av vissa rättsakter från EU:s institutioner, nämligen förordningar, direktiv och beslut, medan rekommendationer och yttranden inte är bindande – enligt artikel 288 Fördraget om EU:s funktionssätt (FEUF). Europarätten består i regler från EU, Europarådet och EFTA (European Free Trade Association). Sverige lämnade EFTA i och med anslutningen till EU 1995. Det innebär inte att EFTA-bestämmelser skulle strida mot svensk ordre public, det vill säga mot grunderna för den svenska rättsordningen, utan de kan åberopas komparativt vid juridisk argumentering, framför allt avseende frågor som omfattas av EES-samarbetet mellan EU:s medlemsstater och EFTA-länderna Island, Liechtenstein och Norge.

Emellertid utgör den övergripande frågeställningen i denna artikel, det vill säga frågan om hur normhierarkin kan beskrivas angående normkollisioner mellan svenska nationella regler och regler omfattade av kompetens hos europarättsliga organ, en problemställning om konkurrens mellan regler beslutade av Sveriges riksdag, EU och dess organ eller Europarådet. Det följer av att EU:s fördrag, det vill säga Fördraget om EU (FEU) och FEUF, EU:s stadga om de grundläggande rättigheterna

(EUSGR) och Europeiska konventionen om skydd för de mänskliga rättigheterna av den 4 november 1950 (EKMR), det vill säga Europakonventionen från Europarådet, samtliga gäller som svensk (vanlig) lag sedan 1995. Angående EU-rättsliga regler omfattar således problemställningen primärrätten och de sekundärrättsliga rättsakter som är bindande för Sverige som EU-medlem. Den formella lagkraften med hänsyn till europarätten i förevarande hänseende är inte möjlig att beskriva som en normhierarki i form av en steg, eftersom en norm kan vara uttryckt genom en regel i mer än ett regelverk samtidigt, det vill säga i en regel avfattad av ett svenskt organ – riksdagen, regeringen etcetera – respektive av EU och dess organ (institutioner) eller av Europarådet. I stället föreslår jag att den kollisionen – regelkonkurrensen – beskrivs i en normhierarkisk trappa, Europatrappan.

I DE FÖLJANDE avsnitten beskriver jag hur regelverk beslutade av Sverige riksdag, EU och Europarådet kan hänföras till de fem nivåerna i Europatrappan (där nivå 1 är högst och nivå 5 är lägst) och hur de förhåller sig till varandra, om regelkonkurrens föreligger mellan dem. Asteriskerna i illustrationen ovan av Europatrappan återkommer med kommentarer vid den genomgången. Jag ger i avsnitt 2 en konstitutionell och processuell bakgrund till genomgången av de fem nivåerna i Europatrappan och gör sedan själva genomgången i avsnitten 3.1-3.3.

2 Konstitutionell och processuell bakgrund till de fem nivåerna i Europatrappan

All makt utgår från folket. Den utövas under lagarna, vilka stiftas av Sveriges riksdag (1 kap. 1 och 4 §§ RF). Sveriges Riksdag stiftar dock inte reglerna i europarätten: EU-rätten respektive konventionsrätten bildar egna rättsordningar (sui generis). Det innebär en begränsning av den formella lagkraftens princip, eftersom Sverige på vissa områden har tilldelat konstitutionell behörighet (kompetens) till EU:s institutioner enligt 10 kap. 6 § RF och det anges i 2 kap. 19 § RF att lag eller annan föreskrift inte får meddelas i strid med Sveriges åtaganden enligt EKMR. Begränsningen av den formella lagkraften genom tilldelning av kompetens till EU:s institutioner får emellertid inte innebära att sådan tilldelning skulle medföra att grundläggande principer i vårt konstitutionella system upphör att vara giltiga, vilket framför allt gäller bestämmelserna om grunderna för Sveriges statskicks och andra grundläggande principer, varvid konstitutionsutskottet särskilt pekade på den fria åsiktsbildningens stora betydelse för vårt statskicks.⁵

FEU, FEUF OCH EUSGR respektive EKMR med bland annat dess tilläggsprotokoll (tp) nr 1 och 7 är införlivade i Sverige, men som vanliga lagar – inte grundlag. Ett utkast till en EU-grundlag (EU-konstitution) antogs på toppmötet i Bryssel 17-18 juni 2004 och undertecknades 29 oktober 2004, men ratificerades inte av samtliga EU-länder. I stället kom sedermera ett så kallat reformfördrag till stånd, det vill säga Lissabonfördraget. Lissabonfördraget innebar att EG-fördraget (det vill säga Romfördraget från 1957) ersattes med FEUF och att FEU (det vill säga Maastrichtfördraget från 1992) reformerades samt att EUSGR likställs med fördragen, det vill säga med FEU och FEUF. Lissabonfördraget beslutades och undertecknades i Lissabon 2007-10-19 respektive 2007-12-13 samt hade ratificerats av samtliga dåvarande EU27-länder 2009-11-03. Någon EU-grundlag har dock aldrig trätt i kraft, utan Lissabonfördraget med FEU, FEUF och EUSGR införlivades som vanlig lag i Sverige 1 december 2009, genom SFS 2009:1110. Trots att EU inte har någon egen konstitution anser EU-domstolen (i Luxemburg) att EU-rätten har företräde framför nationell rätt, inklusive EU-ländernas grundlagar. EU-domstolen ansåg i målet 6-64 (Costa) att EG-fördraget skiljde sig från vanliga internationella fördrag, genom att det innebar att det infördes ”en särskild rättsordning som införlivades i medlemsstaternas rättssystem när fördraget trädde i kraft och som är bindande för deras domstolar”. Diskussioner har också förekommit beträffande om EU kan anses ha underförstådda befogenheter – så kallade implied powers eller Kompetenz-Kompetenz. Min uppfattning är att EU i dess kapacitet som ett mellanfolkligt organ enbart kan anses ha karaktären av en juridisk person, vilken likt exempelvis en ideell förening skapar sin egen rättsordning. EU är inte en överstatlig organisation och principen om tilldelning av kompetens är en legalitetsprincip vilken enbart kan frånhända EU-ländernas folk och egna parlament bestämmanderätt i den mån det såsom i Sverige har täckning i 10 kap. 6 § RF och EU:s fördrag.

ENLIGT ARTIKEL 288 andra och tredje st. FEUF är EU:s förordningar direkt tillämpliga i medlemsstaterna, medan direktiv måste genomföras. Något som talar för att EU-rätten inte har

ett absolut företräde framför nationell rätt och EU-ländernas grundlagar är att EU-domstolen anser enligt punkt 110 i målet C-212/04 (Adeneler m.fl.) att även om EU-ländernas myndigheter och domstolar är skyldiga att göra en EU-konform (direktivkonform) tolkning av nationell lagtext, genom vilken ett direktiv från EU ska anses genomfört (implementerat), innebär en EU-konform tolkning inte en skyldighet för medlemsländerna att tolka den nationella lagen i strid med dess ordalydelse (contra legem). Vidare får det enligt min mening anses som oklart om nationella myndigheter och domstolar är skyldiga att ex officio (på eget initiativ) tillämpa en EU-regel framför en nationell regel, även om det är fråga om en direktivbestämmelse som anses ha direkt effekt. Den väsentliga poängen med principen om direkt effekt är att individen har rätt att åberopa en direktivbestämmelse med sådan effekt för att skydda sina intressen. Ibland sägs att direkt effekt klassificerad som en rättighet på sin höjd utgör en rätt att åberopa EU-rätten och därmed en slags förfarandemässig (processuell) rättighet med en motsvarande skyldighet för de nationella domstolarna och myndigheterna – det nationella rättssystemet – att iakttäva den rättigheten.⁶ Till ytterligare belägg för min uppfattning, av innebörd att EU-rätten inte har ett sådant absolut företräde framför nationell rätt att den skulle sättas framför till och med RF oavsett om en fråga gäller ett rättsområde (eller del av ett rättsområde) där kompetens tilldelats EU:s organ av Sveriges riksdag, får nämnas att i artikel I-10.1 i utkastet till den EU-grundlag, som antogs 2004 men aldrig ratificerades av samtliga EU-länder, föreslogs att principen om EU-rättsens företräde framför nationell rätt skulle kodifieras. Det skedde dock inte i det reformfördrag som genomfördes i stället, det vill säga Lissabonfördraget med FEU, FEUF och EUSGR, vilka – som nämnts – konstitutionellt sett enbart har status av vanlig lag i Sverige.

3 Genomgången av de fem nivåerna i Europatrappan

3.1 Europatrappans fem nivåer är indelade i tre steg

Europatrappan som jag återger i avsnitt 1 har fem nivåer av regelverk (där nivå 1 är högst och nivå 5 är lägst), vilka är indelade i tre steg. De tre stegen avser regelverk beslutade av Sveriges Riksdag, EU (det vill säga EU:s institutioner) och Europarådet:

- steg 1 gäller regelverk beslutade av Sveriges Riksdag, och omfattar nivåerna 1 och 2;
- steg 2 gäller regelverk beslutade av EU, och omfattar nivåerna 3 och 4; och
- steg 3 gäller regelverk beslutade av Europarådet, och omfattar nivå 5.

JAG HAR GJORT indelningen av de fem nivåerna i de tre stegen för att Europatrappan därigenom ska illustrera hur regelverken i de olika nivåerna förhåller sig till varandra utifrån en rangordning i konstitutionell mening, om regelkonkurrens (kollisioner) föreligger mellan dem. I avsnitten 3.2 och 3.3 går jag igenom hur de tre stegen bör rangordnas i förhållande till varandra, och hur rangordningen i förekommande fall bör ske av regelverk på olika nivåer inom respektive steg. Jag berör då också hur

kollisioner mellan regler tillhöriga olika steg bör lösas i termer av rangordning eller om det krävs en processuell lösning.

Angående områden där olika regelverk ligger kvar inom Sveriges riksdags kompetens eller – genom tilldelning – tillhör EU:s kompetens har jag valt att exemplifiera med skatteområdet, där kompetens har tilldelats EU:s institutioner generellt sett på de indirekta skatternas område, som omfattar till exempel mervärdesskatt, medan kompetensen finns kvar generellt sett hos Sveriges riksdag på området direkt skatt, vilket omfattar framför allt inkomstskatt.

Angående mervärdesskatt gäller primärrättsligt för inre marknadsens skull ett generellt krav på harmonisering av lagstiftningarna i EU-länderna (artikel 113 FEUF), medan det på inkomstskatteområdet primärrättsligt bara är fråga om tillnärmning av lagstiftningarna (artikel 115 FEUF). På mervärdesskatteområdet är Sverige som EU-medlem bundet generellt sett av framför allt EU:s mervärdesskattedirektiv (2006/112/EG), mervärdesskattedirektivet. En sådan generell sekundärrättslig rättsakt saknas på inkomstskatteområdet. Där finns bara följande EU-direktiv: fusionsdirektivet (2009/133/EG), moder/dotterbolagsdirektivet (2011/96/EU), ränte/royaltydirektivet (2003/49/EG) och sparandedirektivet (2003/48/EG).

Mot bakgrund av vad jag anför i avsnitt 2 om direktiv och direkt effekt måste, så länge som nationella myndigheter och domstolar inte görs skyldiga att ex officio tillämpa EU-rätten, en beskrivning av normhierarkin på ett sådant område som skatteområdet innehålla den processuella implikation som det förhållandet innebär.

3.2 Nivåerna 1, 2 och 5 – regelverk beslutade av Sveriges Riksdag respektive Europarådet

DET ÖVERSTA STEGET i Europatrappan kan sägas innehålla den formella lagkraftens princip. Dit hänför jag regelverk inom rättsområden där kompetens inte har tilldelats EU:s institutioner generellt sett, såsom på inkomstskatteområdet, och därför är den principen intakt i sådana fall, det vill säga den begränsas inte av mellansteget i Europatrappan vartill rättsområden (eller delar av rättsområden) för vilka kompetens tilldelats EU av Sveriges riksdag hör. På nivå 1 i översta steget återger jag därför RF som en av Sveriges grundlagar, vilka samtliga tillhör den nivån, och jag rangordnar därunder på nivå 2 vanliga lagar och andra föreskrifter, där lagarna gäller framför övriga föreskrifter, såsom regeringens förordningar m.m. Den formella lagkraften löser, som nämnts, en kollision mellan RF och föreskrifter av lägre valörer, mellan vanlig lag och varje föreskrift av lägre valör osv.

*EKMR och bland annat dess tp nr 1 och 7, som ligger inom Europarådets kompetensområde (och som jag hänför till det lägsta steget i Europatrappan), tillhör nivå 5. Dessa regelverk är, som nämnts, också införda som vanlig lag i Sverige sedan 1995. De tillhör därför även nivå 2. En regel beslutad av Europarådet vilken även har införts som vanlig lag i Sverige, såsom en regel i EKMR, rangordnar jag under nivå 1 och i nivå 2 över andra föreskrifter än vanliga lagar, såsom regeringens förordningar med mera.

Emellertid är det mer problematiskt att generellt sett lösa en kollision mellan en regel i EKMR och en regel i en annan vanlig lag inom nivå 2 genom att enbart göra en rangordning av

regelverken. Ibland har det anförts att det ”vid lagkonflikt finns en svag presumtion för att EMRK ska ha företräde framför andra lagar”.⁷ Det har enligt min uppfattning stöd i att det anges i 2 kap. 19 § RF att lag eller annan föreskrift inte får meddelas i strid med Sveriges åtaganden enligt EKMR, det vill säga om fråga är om en lagkonflikt som utgör en regelkonflikt. Om det däremot är fråga om ett annat slags regelkonkurrens, anser jag att lösningen på frågan i stället bör vara processuell. Ibland anges att en regelkonflikt alltid utgör en form av regelkonkurrens, nämligen att olika rättsregler vars tillämpningsområden sammanfaller helt eller delvis är omöjliga att tillämpa samtidigt och försätter rättstillämparen i en regelvalssituation, medan en regelkonkurrens också kan innebära en regelkonflikt i en mer inskränkt

bemärkelse, dvs. en kollision mellan olika regler föreligger som inte kan betecknas som en regelkonflikt men rättsföljderna av dem är ändå på något sätt oförenliga.⁸ I sistnämnda fall av regelkonkurrens anser jag sålunda att lösningen på kollisionen bör vara processuell: en nationell domstol får i det enskilda fallet göra en hypotetisk prövning av hur Europadomstolen (i Strasbourg) skulle döma, det vill säga en hypotetisk prövning av hur regelkonkurrensen skulle få sin slutliga lösning om frågan skulle drivas vidare av den enskilde till Europadomstolen efter det att de svenska nationella remedierna hade uttömts.

3.3 Nivåerna 3, 4 och 5 – regelverk beslutade av EU respektive Europarådet

PÅ RÄTTSSOMRÅDEN (eller delar av rättsområden) där kompetensen har tilldelats EU:s institutioner av Sveriges riksdag begränsas, som nämnts, den formella lagkraftens princip, om det inte medför att grundläggande principer i vårt konstitutionella system upphör att vara giltiga. Även om Sveriges riksdag har tilldelat EU:s institutioner kompetens på ett visst område, sätter jag RF (nivå 1) högre än EU:s primärrätt (FEU, FEUF och EUSGR) på nivå 3 i Europatrappan, eftersom en EU-grundlag, som också nämnts, aldrig har införts. Primärrätten har företräde framför sekundärrätten,⁹ varför jag inom nivå 3, som angår regelverk beslutade av EU, sätter de primärrättsliga regelverken över de sekundärrättsliga, till exempel mervärdesskattedirektivet. Vanliga lagar och förordningar beslutade av Sveriges riksdag har här en lägre valör (nivå 4), eftersom Sverige i detta fall är bundet av EU-rätten på aktuellt område.

IBLAND HAR DET anförts att ”EMRK är som bekant en del av EU-rätten”.¹⁰ Enligt Lissabonfördraget ska i och för sig EU ansluta sig till EKMR, men, eftersom artikel 6.2 FEU, som anger detta, inte har ratificerats ännu, ingår de grundläggande rättigheterna i EKMR bara i EU-rätten som allmänna principer, enligt artikel 6.3 FEU. EU-domstolen anser följande enligt första st. i punkt 2 av beslutet i EU-målet C-617/10 (Åkerberg Fransson): ”Unionsrätten reglerar inte förhållandet mellan Europeiska konventionen om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna, som undertecknades i Rom 4 november 1950, och medlemsstaternas rättsordningar, och den fastställer inte heller vilka slutsatser en nationell domstol ska dra när en nationell bestämmelse är oförenlig med de rättigheter som garanteras i konventionen.” Därför sätter jag konventionsrätten på det lägsta steget i Europatrappan, som bildar nivå 5: om det är fråga om ett rättsområde där kompetensen har

tilldelats EU, har såväl vanliga lagar och förordningar beslutade av Sveriges Riksdag (nivå 4) företräde framför regler i EKMR. *Så har till exempel mervärdesskatteförordningen (1994:223), MF, företräde framför EKMR och till exempel dess tp nr 1 och 7, trots att dessa regler har status som (vanlig) lag i Sverige, medan förordningar har lägre valör: om det inte hade gällt ett område där kompetens tilldelats EU, hade den omvända ordningen gällt, eftersom den formella lagkraftens princip då hade varit intakt.

Europatrappans struktur i tre steg är därmed genomgången: översta steget, nivåerna 1 och 2 med regler som tillhör Sveriges Riksdags kompetens; mellansteget, nivåerna 3 och 4 med regler som tillhör EU:s kompetens; och lägsta steget, nivå 5 med regler som tillhör Europarådets kompetens.

**Särskilt beträffande ifrågavarande slag av regler tillhöriga mellansteget i Europatrappan, det vill säga regler för vilka Sveriges riksdag har tilldelat EU:s institutioner kompetens, gäller typiskt sett att rättsstillämparna har att beakta två regelverk, nämligen dels de svenska nationella, såsom mervärdesskattelagen (1994:200), ML, och MF, dels motsvarande EU-rättsliga, såsom i förevarande fall framför allt mervärdesskattedirektivet. En kollision mellan till exempel en regel i ML och en regel i mervärdesskattedirektivet ska lösas genom EU-konform (direktivkonform) tolkning.

Av artikel 267 FEUF följer att EU-domstolen i rollen som den högsta uttolkaren av EU-rätten bistår de nationella domstolarna med förhandsavgöranden avseende tolkningen av EU-rätten.¹¹ EU-domstolen har också uttalat att en nationell domstol vid tolkning av nationell rätt är skyldig att i den utsträckning det är möjligt tolka den nationella rätten mot bakgrund av direktivets ordalydelse och syfte så att det resultat som avses i direktivet uppnås och därmed agera i överensstämmelse med artikel 288 tredje st. FEUF. Enligt vad EU-domstolen anser i punkt 13 i EU-målet C-371/02 (Björnekulla Fruktindustrier) gäller det även om förarbetena till den nationella bestämmelsen innehåller motsatta upplysningar om hur lagen ska tolkas. Emellertid anser EU-domstolen, som nämnts, enligt målet C-212/04 (Adeneler m.fl.) att en EU-konform tolkning inte innebär en skyldighet för EU-länderna att tolka den nationella lagen i strid med dess ordalydelse (contra legem). Jämför även RF och legalitetskravet som uppställs i 8 kap. 2 § första st. 2 för det allmännas ingrepp i enskildas personliga eller ekonomiska förhållanden, t.ex. för beskattning.

Således kan lösningen komma att erhållas först processuellt sett, genom att den enskilde åberopar EU-rätten, eftersom det, som nämnts, är oklart om nationella myndigheter och domstolar är skyldiga att tillämpa en direktivbestämmelse ex officio, även om den har direkt effekt. Därför har jag lagt principen om EU-konform tolkning som ett processuellt inslag i Europatrappan mellan nivå 3 och nivå 4.¹²

Juris doktor Björn Forssén är verksam som advokat i egen verksamhet i Stockholm. Han ingår som extern resurs i Research Team, Tax law vid Örebro universitet (JPS) samt undervisar återkommande vid Södertörns högskola, institutionen för samhällsvetenskaper (offentlig rätt).

Fotnoter

- 1) Jfr s. 418 i *Grundlagarna REGERINGSFORMEN SUCCESSIONSORDNINGEN RIKSDAGSORDNINGEN Tredje upplagan*, av Holmberg, Erik, Stjernquist, Nils, Isberg, Magnus, Eliason, Marianne och Regner, Göran. *Norstedts Juridik AB. Stockholm 2012 (nedan Holmberg m.fl. 2012)* och även s. 341 och 342 i *Regeringsformen – med kommentarer*, av Eka, Anders, Hirschfeldt, Johan, Jermsten, Henrik och Svahn Starrsjö, Kristina. *Karnov Group. Stockholm 2012 (nedan Eka m.fl. 2012)*.
- 2) Jfr Eka m.fl. 2012 s. 342.
- 3) Jfr Holmberg m.fl. 2012 s. 419.
- 4) Jfr 11 kap. 14 § och 12 kap. 10 § RF samt Holmberg m.fl. 2012 s. 419.
- 5) Jfr Holmberg m.fl. 2012 s. 418, 489 och 490 och Eka m.fl. 2012 s. 403 och 404.
- 6) Jfr s. 99, 100 och 105 i *Directives in EC Law (Second, Completely Revised Edition)*, av Sacha Prechal, *Oxford University Press, Oxford 2005* [ingår i serien *Oxford EC Law Library*].
- 7) Se s. 34 i *De europeiska domstolarna och det svenska äganderrättskyddet*, av Joakim Nergelius, *Norstedts Juridik AB, Stockholm 2012 (nedan Nergelius 2012)*. Där används för övrigt förkortningen EMRK avseende Europakonventionen, medan EKMR används här.
- 8) Se s. 31, 32, 33, 42 och 43 i *Om regelkonkurrens inom inkomstskatterätten – med särskild inriktning på förhållandet mellan olika grunder för beskattning av dolda vinstöverföringar till utlandet*, av Stefan Aldén, *Nerenius & Santéus Förlag, Stockholm 1998*. Jfr även *Vad är rätt? Om demokrati, rättssäkerhet, etik och juridisk argumentation*, av Aleksander Peczenik, *Norstedts Juridik, Stockholm 1995*, där det bl.a. anges (s. 274) att "oförenlighet mellan regler – logisk, empirisk eller värdemässig – kan vara mer eller mindre fullständig, beroende på om deras tillämpningsområden helt eller delvis sammanfaller".
- 9) Jfr s. 60 i *Aktiebeskattning och fria kapitalrörelser En studie av beskattningen av den löpande avkastningen av aktieinvesteringar på bolags- och ägarnivå mot bakgrund av EG:s fria kapitalmarknad*, av Kristina Ståhl, *Iustus förlag, Uppsala 1996* och s. 38 i *Neutral uttagsbeskattning på mervärdesskatteområdet*, av Mikaela Sonnerby, *Norstedts Juridik, Stockholm 2010*.
- 10) Se Nergelius 2012 s. 35.
- 11) Jfr s. 22 i *Moms i praktisk tillämpning EU-domstolens och Högsta förvaltningsdomstolens domar*, av Lena Hiort af Ornäs och Eleonor Kristoffersson, *Liber AB, Malmö 2012* och prop. 1994/95:19 Del 1 s. 475 samt Holmberg m.fl. 2012 s. 30.
- 12) Se mer om olika tolkningsalternativ beträffande EU-konform tolkning och Europatrappan i: avsnitt 5.2.8.1 i *Ord och kontext i EU-skatterätten: En analys av svensk moms i ett law and language-perspektiv Andra upplagan*, av Björn Forssén, *Melker Förlag, Labolm 2017*; avsnitt 10.4 i *Skatteförarandepraktikan – med straff- och europarättsliga aspekter*, av Björn Forssén, *Melker Förlag, Labolm 2015*; och avsnitt 3.8.1 i *The Entrepreneur and the Making of Tax Laws – A Swedish Experience of the EU law Third edition*, av Björn Forssén, *Melker Förlag, Labolm 2017*.