

# HÖGSTA DOMSTOLENS DOM

Mål nr

meddelad i Stockholm den 28 maj 2003

T 285-02

## KLAGANDE

Riksskatteverket, 171 94 SOLNA

## MOTPARTER

1. L. O.

Ombud: advokaten T. D.

2. T. O.

Ombud: advokaten G. C.

## SAKEN

Betalningsansvar enligt 12 kap. 6 § skattebetalningslagen (1997:483)

## ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Svea hovrätt, avd, 13, dom den 17 december 2001 i mål T 8070-00

---

## DOMSLUT

Högsta domstolen fastställer hovrättens domslut.

Riksskatteverket förpliktas att ersätta L. O. för rättegångskostnader i Högsta domstolen med sjuttontusenfemhundra (17.500) kr, avseende ombudsarvode,

jämte ränta enligt 6 § räntelagen från dagen för Högsta domstolens dom till dess betalning sker.

#### YRKANDEN I HÖGSTA DOMSTOLEN

Riksskatteverket (RSV) har yrkat bifall till käromålet. RSV har även yrkat ersättning för statens rättegångskostnader vid tingsrätten samt befrielse från skyldigheten att utge ersättning för L. O.s och T. O.s rättegångskostnader vid tingsrätten och i hovrätten.

L. O. har bestritt ändring av hovrättens dom och yrkat ersättning för rättegångskostnader i Högsta domstolen.

T. O. har inte avhörts.

#### DOMSKÄL

Markart Aktiebolag (bolaget) ålades genom beslut av Skattemyndigheten i Stockholm den 28 augusti 1997 att betala de i målet aktuella skatterna och avgifterna. Besluten överklagades av bolaget varefter Länsrätten i Stockholms län, genom domar meddelade den 30 maj 2002, avslog överklagandena. Länsrättens domar har inte vunnit laga kraft.

L. O. och T. O. har bestritt personligt betalningsansvar och i första hand invänt att skattemyndighetens beslut att ålägga bolaget skatterna och

avgifterna är felaktiga. RSV har häremot invänt att allmän domstol är förhindrad att ingå i prövning av bolagets skattskyldighet och skyldighet att erlägga avgifter

eftersom det skulle strida mot ansvarsfördelningen mellan allmän domstol och förvaltningsdomstol.

Den fråga som Högsta domstolen i första hand bör ta ställning till är vilken betydelse underliggande skattebeslut har i mål som gäller personligt betalningsansvar enligt 12 kap. 6 § skattebetalningslagen (1997:483).

Det kan inledningsvis nämnas att frågan aktualiserats i rättsfallet RÅ 2000 ref. 41. Regeringsrätten prövade i det målet frågan om ett aktiebolag, som upplöstes efter det att dess konkurs avslutats utan överskott, kunde överklaga en länsrättsdom angående bolagets skattskyldighet. Bolaget hävdade, till stöd för sin uppfattning att det hade överklaganderätt, att skattebeslutet i sak hade avgörande betydelse för frågan huruvida dess företrädare kunde åläggas betalningsansvar. RSV å sin sida ansåg att överklaganderätt inte förelåg och anförde att bolaget i målet om ställföreträdaransvar hade möjlighet att få en materiell prövning av skattebeslutet. Regeringsrätten uttalade att det framstod som ovisst om ställföreträdarna hade möjlighet att få skattefrågan prövad i en pågående process i tingsrätten (angående företrädaransvar enligt 48 a § i 1968 års mervärdesskattelag) och att det inte ankom på Regeringsrätten att ta ställning till denna fråga. Regeringsrätten tillerkände bolaget partshabilitet i skatteprocessen.

Bestämmelserna i 12 kap. 6 och 7 §§ skattebetalningslagen om betalningsansvar för företrädare för juridisk person och om talan vid allmän domstol om sådan betalningsskyldighet ersatte år 1997 bestämmelser, som införts år 1967 i 77 a § uppbördslagen och som senare fått motsvarigheter i lagarna om mervärdesskatt,

arbetsgivaravgifter m.m. (se prop. 1996/97:100 del 1 s. 433 f.). När det gäller beslutsordningen gjordes år 1997 ingen ändring i sak (a. prop. s. 446 ff.). Där-  
emot gjordes då vissa förändringar beträffande själva betalningsskyldigheten.  
Bl.a. borttogs tidigare krav på uppsåt eller grov oaktsamhet (som hade en kopp-  
ling till den samtidigt upphävda straffsanktionen för underlåtenhet att betala  
innehållen källskatt) och infördes en mera generell regel om befrielse från betal-  
ningsskyldighet, om det finns särskilda skäl (se härom NJA 2000 s. 132).

Vid tillkomsten av 77 a § uppbördslagen, som utgjort förebild för de senare in-  
förda motsvarigheterna i skattelagstiftningen, diskuterades kopplingen mellan  
straffsanktionen för underlåtenhet att betala innehållen källskatt och företrädar-  
ansvaret (prop. 1967:130 s. 129 ff., jfr SOU 1965:23 s. 181 ff.). Betalningsskyl-  
digheten begränsades därvid till sådana fall där det förelåg uppsåt eller grov  
oaktsamhet för att nå en parallellitet med straffansvaret. Den skulle dock inte ses  
som någon straffsanktion. Vidare förutsattes att allmän åklagare skulle föra talan  
om betalningsskyldighet i samband med åtal för underlåtenhet att betala inne-  
hållen källskatt enligt reglerna i 22 kap. 2 § rättegångsbalken om enskilt anspråk  
i brottmål, utan att det för den skull var fråga om någon skadeståndsskyldighet  
gentemot staten. Om sådan åklagarmedverkan inte förelåg, ankom det på länssty-  
relsen att bevaka statens rätt genom att förordna ombud för att utföra talan.

Det är mot bakgrund av de redovisade förhållandena som man bör se nuvarande  
regler om tvistemålstalan för åläggande av betalningsskyldighet enligt 12 kap.  
6 § skattebetalningslagen, och det framstår då som befogat att jämföra med det  
synsätt som gäller i allmänhet vid mål i allmän domstol i motsvarande fall (se  
NJA 1979 s. 286 och 1984 s. 648; se också Strömberg, Allmän förvaltningsrätt,  
21 uppl. 2002, s. 234 f., jfr Fitger, Rättegångsbalken s. 17:52 f.). Redan på grund  
härav finns det skäl att anse att ett skattebeslut som ligger till grund för talan om  
företrädaransvar inte skall vara bindande i tvistemålsprocessen. Härtill kommer

att de processuella förutsättningarna är olika i ett skatteförfarande och i ett tvistemål, så t.ex. är partsställning och bevisregler olika. Vidare kan framhållas att den prövning av sådana frågor om uppsåt, oaktsamhet och annat som skall göras även enligt 12 kap. 6 § skattebetalningslagen och som har bäring på frågan om skattskyldigheten för den juridiska personen ofta inte kan separeras från den rent skatterättsliga prövningen utan kräver en bedömning också av frågan om skattskyldigheten. Ytterligare ett argument för det angivna synsättet är att detta är bäst förenligt med artikel 6 i europakonventionen om mänskliga rättigheter med dess rätt till domstolsprövning av civila skyldigheter eftersom domstolsprövningen i tvistemålet annars inte alltid skulle kunna vara fullständig.

En annan sak är att den betydelse ett skattebeslut för den juridiska personen kan ha i ett mål om företrädaransvar kan vara stor, särskilt när det gäller den rent skatterättsliga bedömningen av skattskyldighet (jfr NJA 1979 s. 286). Denna betydelse måste dock avgöras från fall till fall – uppenbarligen har ett avgörande av Regeringsrätten en annan vikt än ett icke lagakraftvunnet beslut av lägre instans.

Tilläggas kan att regeringen i en lagrådsremiss den 16 april 2003, grundad på SOU 2002:8, föreslagit att mål om företrädaransvar skall handläggas av allmän förvaltningsdomstol.

Som tingsrätten och hovrätten funnit skall alltså frågan om bolaget varit skyldigt att betala de aktuella skatterna och avgifterna prövas i målet. Därvid saknas anledning att frångå domstolarnas bedömning av frågan om staten styrkt den påstådda skatte- och avgiftsskyldigheten. Hovrättens domslut skall därför fastställas.

---

---

---

I avgörandet har deltagit: justitieråden Lars K Beckman, Regner (referent),  
Lundius, Ella Nyström och Wersäll  
Föredragande revisionssekreterare: Gulesjö