

# HÖGSTA DOMSTOLENS BESLUT

meddelat i Stockholm den 28 oktober 2020

Mål nr

Ö 3860-19

## **PARTER**

### **Klagande**

Konkursförvaltaren i VLT AB:s konkurs

Advokat PP

Ombud: Advokat DL

### **Motpart**

Skatteverket

Rättsavdelningen

171 94 Solna

## **SAKEN**

Fastställande av bevakningsrätt i konkurs

## **ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Svea hovrätts beslut 2019-06-26 i mål Ö 11658-18

## HÖGSTA DOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta domstolen avslår överklagandet.

## YRKANDEN I HÖGSTA DOMSTOLEN

Konkursförvaltaren i VLT AB:s konkursbo har yrkat att Högsta domstolen fastställer att det belopp som staten genom Skatteverket har rätt att bevaka i konkursen ska uppgå till 8 471 662 kr jämte ränta. Konkursförvaltaren har även yrkat ersättning för rättegångskostnader.

Skatteverket har motsatt sig ändring av hovrättens beslut.

## SKÄL

### Bakgrund

1. VLT AB försattes i konkurs den 6 juli 2016. Skatteverket bevakade i konkursen skattefordringar om sammanlagt 30 062 824 kr jämte ränta.
2. De bevakade fordringarna hade fastställts genom efterbeskattningar som beslutats under åren 2011–2013 avseende VLT och Nerikes Allehanda AB (det senare ett bolag som sedermera genom fusion gick upp i VLT).
3. Efterbeskattningarna sammanhänge med att VLT och Nerikes Allehanda åren 2004–2007 hade gjort avdrag för ingående mervärdesskatt, motsvarande den mervärdesskatt om 25 procent som bolagen hade erlagt till två tryckeriföretag, V-TAB Örebro och V-TAB Västerås, för tillhandahållna tryckeritjänster. Sedan EU-domstolen år 2010<sup>1</sup> slagit fast att mervärdesskatten på det slaget av tjänster rätteligen borde uppgå till endast sex procent beslutade Skatteverket att betala tillbaka mellanskillnaden till V-TAB-företagen. Efterbeskattningarna av VLT och Nerikes Allehanda utgjorde s.k. följdändringsbeslut enligt 21 kap. 12 § 2 skattebetalningslagen (1997:483) och

---

<sup>1</sup> EU-domstolens dom *Graphic Procédé*, C-88/09, EU:C:2010:76.

skedde enligt en rättsgrundsats som sedermera kom att slås fast av Högsta förvaltningsdomstolen (se HFD 2014 ref 14). De belopp som VLT och Nerikes Allehanda skulle betala motsvarade vad Skatteverket tidigare hade betalat tillbaka till V-TAB-företagen.

4. Efterbeskattningsbesluten fastställdes av Kammarrätten i Göteborg i mars 2015 och Förvaltningsrätten i Uppsala i juni 2014. När VLT gick i konkurs, hade förvaltningsdomstolarnas avgöranden fått laga kraft.

5. Den rättsgrundsats som låg till grund för avgörandena byggde på uppfattningen att det efterbeskattade företaget kunde kompensera sig genom att kräva tryckeriföretaget på motsvarande belopp. Att det fanns stöd för det slaget av betalningskrav bekräftades genom Högsta domstolens avgörande ”Tryckerimomsen I” NJA 2015 s. 1072 som meddelades i december 2015.

6. I juni 2016 skickade VLT en betalningsanmaning till V-TAB Örebro och i juli 2016 anmälde förvaltaren i VLT:s konkursbo ett betalningskrav mot V-TAB Västerås. Genom utdelning i V-TAB Örebros konkurs och efter offentligt ackord i V-TAB Västerås tillgodogjordes VLT:s konkursbo betalning med sammanlagt 8 471 662 kr.

7. Det belopp som Skatteverket bevakade i VLT:s konkurs, 30 062 824 kr, motsvarade vad VLT och Nerikes Allehanda skulle betala enligt kammarrättens och förvaltningsrättens domar (jfr p. 4).

8. Förvaltaren i VLT:s konkursbo godkände bevakningen till ett belopp om 8 471 662 kr men anmärkte mot överskjutande del. Som grund för anmärkningen angavs att efterbeskattningarna var uppenbart oskäligen. Förvaltaren hänvisade till att VLT inte kunde få ersättning från V-TAB-företagen med högre belopp än vad som hade erhållits genom utdelning i V-TAB Örebros konkurs och efter offentligt ackord i V-TAB Västerås.

9. Tingsrätten fastställde att Skatteverket skulle ha rätt att i konkursen bevaka enbart det belopp som förvaltaren hade godkänt jämte ränta.

10. Hovrätten har fastställt att Skatteverket har rätt till bevakning av hela beloppet, 30 062 824 kr, jämte ränta.

### **Frågorna i målet**

11. Målet aktualiserar frågor om i vilken utsträckning en allmän domstol i en s.k. jävsprocess i konkurs är bunden av domar avseende betalningsskyldighet som har fått laga kraft före konkursen. Särskilt uppkommer frågan om domstolen har möjlighet att ompröva domar som har meddelats av en förvaltningsdomstol samt frågan om verkan av att det efter de tidigare domarna har tillkommit nya omständigheter av betydelse för betalningsskyldigheten.

### **Rättsliga utgångspunkter**

#### *Jävsprocessen i konkurs m.m.*

12. I en konkurs får rätten efter framställning från förvaltaren besluta att det ska äga rum ett bevakningsförfarande (se 9 kap. 1 § konkurslagen). Syftet med förfarandet har i första hand ansetts vara att hjälpa förvaltaren att snabbt och enkelt få veta vilka borgenärer som finns och vilka fordringar som dessa gör gällande (se prop. 1986/87:90 s. 295 ff.).

13. Förfarandet innebär att en borgenär som vill göra gällande en fordran i konkursen måste anmäla denna med uppgift om den förmånsrätt som han eller hon vill göra gällande (se 9 kap. 4 §). Förvaltaren, liksom gäldenären och andra borgenärer, kan sedan göra anmärkning mot den bevakade fordran (se 9 kap. 9 §). Om ingen anmärkning görs, får borgenären den betalnings- och förmånsrätt som har anmälts (se 9 kap. 12 §).

14. Tvistefrågor som har uppkommit genom framställda anmärkningar ska, om de inte förlikas, prövas av rätten (se 9 kap. 15 §). Prövningen – ofta benämnd jävsprocess – ska ske snarast. Kräver vissa fordringar längre tid för att utredas och prövas, ska rätten besluta särskilt över de tvistefrågor som kan avgöras tidigare. Beror någon borgenärs anspråk på prövningen i en särskild rättegång, får det inte fördröja avgörandet. I ett sådant fall ska rätten fastställa borgenärens rätt i konkursen för det belopp som kan bli bestämt genom dom i den rättegången. (Se 9 kap. 16 §.)

15. Ett beslut i en tvist om en bevakad fordran gäller endast vilken rätt som tillkommer fordringen i konkursen (se 9 kap. 19 §). Beslutet saknar alltså verkan utanför konkursen. Däremot är beslutet avsett att vara normerande vid fastställande av utdelning och den fortsatta handläggningen av konkursen i övrigt. (Se ”Bil & Motor i Emmaboda” NJA 2007 s. 736; jfr Eugéne Palmér och Peter Savin, Konkurslagen, en kommentar, suppl. 43, juni 2020, s. 9:24.)

#### *Allmänt om domars rättskraft*

16. I den allmänna processrätten finns bestämmelser om doms rättskraft i 17 kap. 11 § rättegångsbalken. Några motsvarande bestämmelser finns inte i förvaltningsprocesslagen (1971:291). För domar på förvaltningsområdet anses ändå i huvudsak samma principer om rättskraft gälla (se prop. 1989/90:74 s. 374; jfr Rune Lavin, Förvaltningsprocessrätt, 3 uppl. 2018, s. 111 f.).

17. En doms rättskraft kan beskrivas på så sätt att den sak som har avgjorts inte ska prövas igen i en ny rättegång. En ny talan ska alltså avvisas om den avser en sak som har prövats genom en lagkraftvunnen dom. Detta är rättskraftens betydelse som processhinder (negativ rättskraft). Rättskraften medför också att den dom där saken är prövad får bindande verkan i en annan rättegång där den fråga som tidigare har prövats har betydelse för utgången. Detta brukar beskrivas som rättskraftens prejudiciella betydelse (positiv rättskraft). (Jfr Per-Olof Ekelöf, Rättegång III, 8 uppl. 2018, s. 140.) För rättskraften

gäller dock olika begränsningar, bl.a. att den, som huvudregel, bara gäller mellan parterna i den tidigare processen (jfr Ekelöf, a.a. s. 194 f.). Det hindrar inte att en tredje man kan komma att träffas av domens rättskraft, i den mån han eller hon är bunden av den ena partens civilrättsliga förfoganden över det omtvistade rättsförhållandet (se ”Layer Cake” NJA 2015 s. 346 p. 9).

#### *Tidigare domars rättskraft i en jävsprocess*

18. Konkurslagen ger inget uttryckligt besked om huruvida konkursboet och konkursborgenärerna är bundna av före konkursen lagkraftvunna domar som ålägger konkursgäldenären en betalningsskyldighet. Eftersom det inte råder identitet mellan å ena sidan konkursgäldenären och å andra sidan konkursboet och dess borgenärer, är det inte givet att allmänna principer om rättskraft kan tillämpas. Den vedertagna uppfattningen är dock att domar som har fått laga kraft före konkursen i allmänhet binder boet och borgenärerna i obligationsrättsliga frågor, medan motsatsen gäller i sakrättsliga och konkursrättsliga frågor och i frågor som systematiskt ligger nära dessa (jfr t.ex. Marek Keller, Konkurs och process, ak. avh. 2020, s. 638 f., Lars Welamson, Konkursrätt, 1961, s. 288 ff. och Lagrådet i prop. 1986/87:90 bilaga 1 s. 181 f.; jfr för en avvikande uppfattning Mikael Mellquist och Lars Welamson, Konkurs och annan insolvensrätt, 12 uppl. 2017, s. 150 ff.). Högsta domstolen har i rättsfallet ”Svenska Kredit” NJA 2003 s. 3 domskälsvis uttalat sig i enlighet med den angivna uppfattningen.

19. Det finns goda skäl att hålla fast vid den angivna huvudregeln. De skäl som ligger bakom allmänna principer om rättskraft – däribland att parter och tredje man ska kunna förlita sig på att en lagkraftvunnen dom förblir bestående – har aktualitet även i detta sammanhang. Det behov av en för- enklad rättslig prövning av fordringsanspråk i konkursen som har föranlett jävsprocessen gör sig inte på samma sätt gällande när anspråket redan tidigare har prövats rättsligt. Det är också tydligt att den prövning som skulle kunna

göras inom konkursen normalt inte skulle kunna ges den omfattning och kvalitet som den tidigare rättegången har medgett.

20. Det som genom en tidigare dom har klarlagts om en fordrans existens och storlek bör alltså få genomslag även i jävsprocessen i gäldenärens konkurs. Så bör normalt vara fallet också om det vid tiden för jävsprocessen pågår ett resningsförfarande eller annat förfarande som i och för sig skulle kunna leda till att den tidigare domen undanröjs (jfr ”Bevakningen i stålbolagets konkurs” NJA 1938 s. 557).

21. Såsom uttalats i den rättsvetenskapliga litteraturen kan det dock finnas anledning att göra undantag från huvudregeln i vissa fall, t.ex. när gäldenären genom sin tidigare processföring har agerat illojalt mot borgenärskollektivet (jfr t.ex. Keller, a.a. s. 627 ff. och Lars Heuman, Specialprocess. Utsökning och konkurs, 8 uppl. 2020, s. 205). Högsta domstolen återkommer längre fram till betydelsen av att det efter den tidigare domen har tillkommit omständigheter av materiell betydelse.

#### *Allmänna domstolars bundenhet av förvaltningsrättsliga domar*

22. Som ovan har konstaterats gäller principen om domars rättskraft även på förvaltningsprocessrättens område. I vilken utsträckning en förvaltningsdomstols avgörande får rättskraft även på de allmänna domstolarnas område kan dock vara vanskligt att bedöma. Utgångspunkten är att en doms rättskraft inte sträcker sig längre än den dömande domstolens behörighet (jfr Peter Fitger m.fl., Rättegångsbalken m.m., suppl. 88, april 2020, s. 17:52). Exempelvis är en allmän domstol som prövar en fråga om återbetalningsskyldighet för felaktigt utbetalda bidrag inte bunden av vad en förvaltningsdomstol har kommit fram till i samma fråga (se bl.a. ”Bostadsbidraget” NJA 1984 s. 648).

23. Den enskildes möjligheter att genom talan i allmän domstol få till stånd en omprövning av vad som fastställts inom förvaltningsprocessen är emellertid

begränsade. Allmän domstol saknar behörighet att ta upp en sådan talan om förvaltningsdomstolens prövning är menad att vara exklusiv. Om förvaltningsdomstolens bedömning av frågan är avsedd att vara allsidig och slutgiltig, får allmän domstols behörighet således i regel anses vara utesluten. (Se ”Independent Finans” NJA 2016 s. 933 p. 21 med där gjorda hänvisningar.)

24. Det innebär att en av förvaltningsdomstol fastställd skattskyldighet i princip inte kan omprövas i allmän domstol.

25. Av detta får anses följa att den fastställda skattskyldigheten inte heller ska omprövas inom ramen för en jävsprocess i konkurs om förvaltningsdomstolens avgörande har fått laga kraft före konkursen. Det sagda ligger i linje med den vanliga uppfattningen att storleken av en skattefordran inte kan prövas i jävsprocessen (jfr Welamson, a.a. s. 501 och Heuman, a.a. s. 258; se SOU 1983:24 s. 191).

*Allmänt om omständigheter som tillkommit efter dom*

26. Om det efter en lagakraftvunnen dom inträffar nya omständigheter (”facta supervenientia”), hindrar domens rättskraft inte att saken prövas på nytt, under förutsättning att omständigheterna har karaktär av rättsfakta och är i sammanhanget relevanta (jfr Fitger, a.a. s. 17:60 f.). Som exempel kan nämnas att om en talan om undanröjande av en immission har ogillats, så hindrar det inte att en ny talan väcks under återopande av att besvären sedermera har ökat i omfattning.

27. Principen om att efterföljande omständigheter bryter rättskraften anses gälla även inom skatteprocessen och lämnar då utrymme för att ett tidigare skattebeslut ändras (se prop. 1989/90:74 s. 375 f.). En sådan ändring förutsätts i första hand ske inom de ramar som institutet omprövning uppställer (se 66 kap. skatteförfarandelagen, 2011:1244, tidigare 21 kap. skattebetalningslagen). Om den enskilde inte längre kan begära omprövning, därför att tiden



för omprövning har gått ut, finns det ett visst utrymme att angripa det tidigare skattebeslutet genom att ansöka om resning (se 37 b § förvaltningsprocesslagen).

28. Omständigheter som har inträffat efter domen kan också få betydelse för möjligheten att få domen verkställd. Exempelvis får en dom om betalningsskyldighet inte verkställas om fordran har betalats eller blivit preskriberad efter domen (se 3 kap. 21 § utsökningsbalken).

*Betydelsen av nya omständigheter i jävsprocessen*

29. Det är givet att sådana efterföljande omständigheter som skulle kunna utgöra hinder mot verkställighet enligt 3 kap. 21 § utsökningsbalken kan åberopas i en jävsprocess och medföra att en i dom fastslagen fordran inte får göras gällande i konkursen. Principen om att efterföljande omständigheter bryter doms rättskraft bör medföra att också andra relevanta rättsfakta som har inträffat efter den tidigare domen kan tillmätas betydelse i jävsprocessen. Om det exempelvis i en tidigare rättegång om en civilrättslig fordran, grundad på avtal, har invänts att avtalet är oskäligt och därför, enligt 36 § avtalslagen, inte kan göras gällande, bör – om invändningen har underkänts i rättegången och gäldenären därför har ålagts att betala fordran – i jävsprocessen kunna prövas om avtalet är oskäligt på grund av något efter domen inträffat förhållande.

30. Saken ställer sig emellertid annorlunda om den fråga som den efterföljande omständigheten aktualiserar är av det slag som allmän domstol saknar behörighet att pröva. Så blir fallet om den omtvistade fordran avser skatt och den nya omständigheten helt faller inom förvaltningsdomstolarnas behörighet. Allmänna principer om domstolars behörighet får då till följd att den domstol där jävsprocessen förs i regel inte kan göra den omprövning av fordran som den nya omständigheten motiverar.

31. De rättsmedel som i så fall står konkursförvaltaren till buds är att begära omprövning hos Skatteverket eller, om den vägen är stängd, att ansöka om resning. Det är dock tydligt att dessa möjligheter många gånger kan sakna praktiskt värde, eftersom konkursförfarandet inte kan tillåtas vila i avvaktan på att en ansökan om omprövning eller resning blir behandlad (jfr 9 kap. 16 § konkurslagen beträffande ännu inte avgjorda tvistefrågor).

32. Det bör därför finnas ett begränsat utrymme att inom ramen för jävsprocessen pröva en fråga av det aktuella slaget, dvs. en fråga om betydelsen av ett efterföljande skatterättsligt relevant rättsfaktum.

33. I det föregående har konstaterats att det som har fastslagits i en tidigare dom om en fordrans existens och storlek normalt bör få genomslag i en jävsprocess även om det vid tiden för denna pågår ett omprövnings- eller resningsförfarande (p. 20). Detta sammanhänger med den tidigare domens rättskraft. Emellertid bör denna rättskraftsaspekt inte tillmätas någon avgörande betydelse när omprövnings- eller resningsförfarandet föranses av att det efter den tidigare domen har tillkommit nya relevanta omständigheter. Att det vid tiden för jävsprocessen pågår ett omprövnings- eller resningsförfarande som inte kan avvaktas utgör då i stället ett skäl att låta konkursdomstolen pröva de nya omständigheterna inom ramen för konkursen, trots att prövningen avser frågor som allmän domstol annars saknar behörighet att ompröva.

34. I en jävsprocess bör domstolen därför kunna pröva även en skatterättslig invändning mot en bevakad skattefordran i den mån invändningen grundar sig på ett efter skattebeslutet inträffat förhållande. Denna möjlighet bör dock ha undantagskaraktär och förutsätta dels att ett ärende om omprövning eller resning är anhängigt hos en behörig instans, dels att beslutet i omprövnings- eller resningsärendet inte kan avvaktas.

**Bedömningen i detta fall**

35. De fordringar som Skatteverket har bevakat i VLT:s konkurs har fastställts genom domar som har meddelats i förvaltningsdomstol. Domarna fick laga kraft redan före VLT:s konkurs. Det som genom domarna har fastställts angående fordringarnas existens och storlek ska därför, som utgångspunkt, vara bindande vid prövningen i jävsprocessen.

36. En nödvändig förutsättning för det slut som förvaltningsdomstolarna har kommit till har varit att efterbeskattning inte med hänsyn till omständigheterna är uppenbart oskälig (se 21 kap. 13 § andra stycket skattebetalningslagen). Förvaltningsdomstolarna har funnit att så inte är fallet.

37. Efter förvaltningsdomstolarnas domar har V-TAB Örebro försatts i konkurs, medan det i V-TAB Västerås har beslutats om offentligt ackord. Det är tydligt att VLT:s konkursbo som en följd av V-TAB Örebros konkurs och det offentliga ackordet i V-TAB Västerås inte kommer att erhålla mer än 8 471 662 kr. Detta förhållande får anses som en ny omständighet av omedelbar betydelse för frågan om huruvida efterbeskattning kan ske.

38. Frågan om huruvida en efterbeskattning är uppenbart oskälig är emellertid en fråga som Skatteverket och förvaltningsdomstolarna har exklusiv behörighet att pröva. För att frågan ska kunna prövas inom ramen för en jävsprocess fordras att ett ärende om omprövning eller resning redan är anhängigt i en behörig instans men att prövningen där inte kan avvaktas (se p. 34).

39. Såvitt framkommit pågår det varken något omprövningsförfarande hos Skatteverket eller något resningsförfarande i förvaltningsdomstol. Det finns därför inte förutsättningar att på nytt pröva de lagakraftvunna domarna med hänvisning till den efterföljande omständigheten. Anmärkningen mot Skatteverkets bevakade fordran ska således ogillas. Det innebär att Skatteverket har rätt att i konkursen bevaka skattefordringar om 30 062 824 kr jämte ränta.

40. Överklagandet ska därför avslås.

41. Vid denna utgång ska konkursförvaltaren stå sina egna kostnader i målet.

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

I avgörandet har deltagit justitieråden Kerstin Calissendorff, Johnny Herre, Agneta Bäcklund, Sten Andersson (referent) och Stefan Reimer  
Föredragande har varit justitiesekreterare Maria Arnell