

REGERINGSRÄTTENS BESLUT

Mål nr
8165-08

meddelat i Stockholm den 2 juni 2010

SÖKANDE
AA

SAKEN
Resning

REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Regeringsrätten avslår ansökningsen.

BAKGRUND

Taxeringsfrågan

AA avyttrade under år 1998 en av henne och hennes make bebodd fastighet i Sverige. Hon begärde vid 1999 års taxering uppskov med beskattningen av realisationsvinsten (uppskovsavdrag) och uppgav samtidigt att en ny permanentbostad köpts i Finland.

Skattemyndigheten medgav inte det begärda avdraget utan beskattade henne för en realisationsvinst om 124 537 kr. Skattemyndigheten hänvisade till att en av

Dok.Id 91940

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Wallingatan 2

Telefon
08-561 676 00
E-post: regeringsratten@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-12:00
13:00-16:30

Mål nr
8165-08

förutsättningarna för uppskov var att ersättningsbostaden var belägen i Sverige (11 § sista meningen lagen [1993:1469] om uppskovsavdrag vid byte av bostad).

AA överklagade till Länsrätten i Stockholms län. Hon åberopade bl.a. att beskattningen stred mot principen att folk och varor ska kunna röra sig fritt inom EU. Länsrätten avslog överklagandet i dom den 28 februari 2001. Länsrätten anförde bl.a. att uppskavsreglerna förutsatte att ersättningsbostaden var belägen i Sverige.

AA överklagade därefter till Kammarrätten i Stockholm och yrkade att hon inte skulle betala skatt för den uppkomna vinsten. Kammarrätten avslog överklagandet i dom den 12 december 2001 (mål nr 2718-2001). Kammarrätten erinrade om att en i Sverige inte bosatt person var skattskyldig endast för vinst vid avyttring av fastighet i Sverige och att bestämmelser som inskränker den fria rörligheten för tjänster och för arbetskraft av EU-domstolen ansetts kunna rättfärdigas om de syftar till att upprätthålla det inre sammanhanget i skattesystemet (EU-domstolens dom i mål C-204/90 Bachmann). Kammarrättens dom vann laga kraft.

Fördragsbrottstalan m.m.

Bestämmelserna i 1993 års lag tillämpades sista gången vid 2001 års taxering. Fr.o.m. 2002 års taxering finns bestämmelser om uppskov i 47 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), IL.

Kommissionen gjorde bedömningen att kravet i 47 kap. IL att ersättningsbostaden ska vara belägen i Sverige inte var förenligt med artiklarna 18, 39, 43 och 56.1 i EG-fördraget liksom inte heller med vissa artiklar i EES-avtalet.

I en formell underrättelse år 2004 anmodade kommissionen Sverige att yttra sig i frågan. Från svensk sida hävdades att de aktuella bestämmelserna var motiverade på grund av behovet av att säkerställa det nationella skattesystemets inre sammanhang.

Mål nr
8165-08

Kommissionen väckte därefter talan om fördragsbrott hos EU-domstolen (mål C-104/06). Kommissionen yrkade att domstolen skulle fastställa att Sverige inte uppfyllt sina skyldigheter enligt bl.a. nämnda artiklar i EG-fördraget genom att anta och bibehålla skattelagstiftning enligt vilken uppskovsavdrag för kapitalvinster på avyttrade ägarbebodda bostäder förutsätter att såväl den avyttrade som den förvärvade bostaden är belägen i Sverige.

EU-domstolen biföll i dom den 18 januari 2007 kommissionens talan, dock att domstolen inte fann det nödvändigt att pröva de svenska bestämmelserna mot den fria rörligheten för kapital. Utgången blev därmed densamma som i en tidigare meddelad dom rörande motsvarande portugisiska bestämmelser (dom den 26 oktober 2006 i mål C-345/05).

Nya bestämmelser om ersättningsbostad m.m.

I en remiss till Lagrådet den 19 oktober 2006 lade regeringen fram förslag till ändringar i 47 kap. IL. Ändringarna innebar bl.a. att en bostad belägen i ett annat land inom EES-området skulle kunna godtas som ursprungs- och ersättningsbostad. I lagrådsremissen erinrades om den möjlighet till omprövning under en femårsperiod efter taxeringsåret som följer av 4 kap. 9 § taxeringslagen (1990:324). Några särskilda övergångsbestämmelser föreslogs inte vid sidan av en rätt för skattskyldiga att tillämpa de nya bestämmelserna på avyttringar under år 2006.

Lagrådet ifrågasatte om inte den föreslagna nya ordningen borde tillämpas också på avyttringar som skett tidigare (prop. 2006/07:19 s. 99). Regeringen höll emellertid fast vid sitt förslag (a. prop. s. 47 f.). Förslaget antogs av riksdagen (2006/07:SkU7).

YRKANDE

AA ansöker om resning i det av kammarrätten avgjorda målet. Hon yrkar att få tillbaka den skatt hon betalat på realisationsvinsten med ränta.

SKÄLEN FÖR REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE*EU-rättsliga aspekter*

När det gäller resning av lagakraftvunna domstolsavgöranden ställer EU-rätten inga andra krav än som följer av de processrättsliga likvärdighets- och effektivitetsprinciperna. I EU-domstolens dom den 6 oktober 2009 i mål C-40/08 *Asturcom Telecomunicaciones* uttrycks saken så här.

- 36 Såsom domstolen redan har slagit fast är det, för att säkerställa såväl en stabil rättsordning och stabila rättsförhållanden som en god rättskipning, nämligen viktigt att domstolsavgöranden som har vunnit laga kraft efter det att tillgängliga rättsmedel har uttömts eller fristerna för dessa har löpt ut inte längre kan angripas (dom av den 30 september 2003 i mål C-224/01, *Köbler*, REG 2003, s. I-10239, punkt 38, av den 16 mars 2006 i mål C-234/04, *Kapferer*, REG 2006, s. I-2585, punkt 20, och av den 3 september 2009 i mål C-2/08, *Fallimento Olimpiclub*, REG 2009, s. I-0000, punkt 22).
- 37 Det följer av domstolens rättspraxis att det i gemenskapsrätten följaktligen inte föreskrivs någon skyldighet för nationella domstolar att underlåta att tillämpa nationella processregler som leder till att avgöranden vinner rättskraft, även om ett sådant agerande skulle kunna bringa ett åsidosättande av gemenskapsrätten att upphöra (se, bland annat, dom av den 1 juni 1999 i mål C-126/97, *Eco Swiss*, REG 1999, s. I-3055, punkterna 47 och 48, och domarna i de ovannämnda målen *Kapferer*, punkt 21, och *Fallimento Olimpiclub*, punkt 23).
- 38 När det saknas gemenskapslagstiftning på området bestäms formerna för att genomföra principen om rättskraft av medlemsstaternas nationella rättsordningar enligt principen om medlemsstaternas processuella autonomi. De bestämmelser genom vilka principen genomförs får emellertid varken vara mindre förmånliga än dem som gäller liknande nationella situationer (likvärdighetsprincipen) eller göra det i praktiken omöjligt eller orimligt svårt att utöva rättigheter som följer av gemenskapsrätten (effektivitetsprincipen) (se, bland annat, domarna i de ovannämnda målen *Kapferer*, punkt 22, och *Fallimento Olimpiclub*, punkt 24).

Mål nr
8165-08

AA har haft möjlighet att överklaga kammarrättens dom till Regeringsrätten och hon har nu utnyttjat sin möjlighet att ansöka om resning. Någon grund för att anse att den EU-rättsliga effektivitetsprincipen inte tillgodosetts föreligger inte (jfr punkt 38 ovan).

Av likvärdighetsprincipen (jfr samma punkt) följer att möjligheten till resning inte får vara mindre om målet rymmer unionsrättsliga inslag än om målet inte gör det. Grundläggande är därför om resning skulle ha beviljats i ett liknande rent inhemskt fall.

Lagregleringen m.m.

Enligt 37 b § förvaltningsprocesslagen (1971:291), FPL, får resning beviljas i mål eller ärende om det på grund av något särskilt förhållande finns synnerliga skäl att pröva saken på nytt.

Bestämmelserna om resning i 58 kap. rättegångsbalken (RB) är betydligt utförligare och mer detaljerade. Där anges flera olika resningsgrunder. Bl.a. kan resning under vissa förutsättningar beviljas om nya omständigheter eller bevis åberopas. Av störst intresse här är den resningsgrund som innebär att resning kan beviljas om den rättstillämpning som ligger till grund för avgörandet uppenbart strider mot lag (58 kap. 1 § första stycket 4 och 2 § 5).

Att lagstridigheten ska vara uppenbar anses innebära att rättstillämpningen klart och oemotsägligt ska framstå som oriktig (Welamson, Rättegång VI, 3 uppl. s. 230 f. med hänvisning till NJA II 1940 s. 172). Huvudregeln är att bedömningen ska göras utifrån förhållandena när avgörandet meddelades. Ny eller ändrad praxis anses inte utgöra skäl för resning (SOU 1992:138 s. 133 och från senare år t.ex. RÅ 2004 not. 82 och 112 samt NJA 2002 s. 619).

Tidigare grundades beslut av Regeringsrätten om beviljande av resning direkt på 11 kap. 11 § regeringsformen (RF). Där anges inga särskilda kriterier för resning. Praxis kom därför att formas fritt av Regeringsrätten (jfr redogörelsen i SOU 1992:138).

Mål nr
8165-08

Regeln i 37 b § FPL kom till genom lagstiftning år 1995 samtidigt som kammar-rätterna gavs rätten att pröva ansökningar om resning i mål eller ärenden som slutligt avgjorts av länsrätt eller förvaltningsmyndighet. I förarbetena förutsattes att tidigare praxis skulle bestå (prop. 1994/95:27 s. 175). Regeringsrättens praxis synes emellertid ha skärpts. Under 2000-talet har resning beviljats i bara ett fåtal fall varje år.

De rättsliga förutsättningarna för att ompröva lagakraftvunna avgöranden inom FPL:s område får sägas ha närmat sig RB:s även om FPL saknar motsvarighet till RB:s detaljerade bestämmelser. Förutsättningarna får numera anses likartade. Att så är fallet ter sig naturligt mot bakgrund av reformer som skett inom förvalt-ningsprocessen under senare år och som inneburit att denna närmat sig processen i de allmänna domstolarna (jfr vidare bl.a. RÅ 2002 ref. 61).

Bestämmelserna i 11 kap. 14 § RF om normprövning gäller enbart här utfärdade föreskrifter. EU-rättens företräde framför inhemska föreskrifter följer av Sveriges medlemskap i EU. Bestämmelserna i 11 kap. 14 § tar inte sikte på resnings-förfarandet. Det hindrar naturligtvis inte att ett fel av det slag som beskrivs där kan föranleda resning.

Avgöranden i praxis

Avgöranden där resning beviljats på grund av uppenbart lagstridig rättstillämpning handlar ofta om att domstolen har förbisett en viss bestämmelse eller misstolkat dess innebörd. Men det finns också exempel på att resning på denna grund har beviljats i fall då det har rört sig om fel eller brister hos tillämpade föreskrifter som inte observerats. Resning har t.ex. beviljats när en viss föreskrift om fartbegränsning meddelats med stöd av ett bemyndigande som inte längre gällde när överträdelsen begicks (NJA 1988 s. 218). Resning har också beviljats när betalningsansvar för felparkeringsavgift ålagts med stöd av en lokal trafik-föreskrift som upphört att gälla vid parkeringstillfället (NJA 1998 s. 320).

Det finns vidare exempel på att resning har beviljats när en viss föreskrift tillämpats beträffande en enskild och det senare visat sig att normgivaren saknat behörighet att utfärda föreskriften. I RÅ 1997 ref. 50 fann Regeringsrätten att föreskrifter som Naturvårdsverket utfärdat om rovdjursersättning inte skulle tillämpas i ett visst fall eftersom de inte höll sig inom ramen för vad som kunde anses vara verkställighetsföreskrifter. I ett senare rättsfall (RÅ 2000 not. 181) beviljades en annan person resning eftersom han förvägrats ersättning med tillämpning av samma föreskrifter.

Även i NJA 2006 N 23 hade ett formfel begåtts men utgången blev här en annan. En person hade dömts till dagsböter för brott mot bl.a. lotterilagen (1994:1000). Hovrättens dom stod fast sedan Högsta domstolen vägrat prövningstillstånd. I ansökningen om resning åberopades att domen grundats på ändringar i lotterilagen som inte föregåtts av en sådan anmälan (notifiering) till kommissionen som föreskrevs i rådets direktiv 83/189/EEG (senare ersatt av direktiv 98/34/EG).

Högsta domstolen konstaterade att sökanden inte skulle ha fällts till ansvar för brott mot lotterilagen om målet inte avsett resning utan en prövning i vanlig ordning. Enligt Högsta domstolen hade inte några sådana nya omständigheter eller bevis åberopats som kunde föranleda resning enligt 58 kap. 2 § 4 RB och inte heller kunde den rättstillämpning som låg till grund för hovrättens dom anses uppenbart strida mot lag enligt 58 kap. 2 § 5. Bedömningen i den senare delen grundades på att det när hovrätten meddelade sin dom fanns olika uppfattningar i frågan huruvida ändringarna i lotterilagen utgjorde sådana tekniska föreskrifter som medförde skyldighet att göra anmälan till kommissionen. Högsta domstolen framhöll att frågan om anmälningsskyldighet förelåg fick anses ha fått sitt slutliga svar först genom domstolens dom i ett samtidigt med resningsmålet avgjort mål, grundad på ett förhandsavgörande från EU-domstolen. I det målet ledde den underlåtna notifieringen till ogillande av åtalet för dobbleri, alternativt brott mot lotterilagen (NJA 2006 s. 246).

Det är däremot svårt att hitta exempel på fall där resning beviljats på den grunden att det materiella innehållet i en föreskrift varit oförenligt med en överordnad

Mål nr
8165-08

författning. Nämnas kan emellertid att resning beviljades i ett äldre fall (RÅ 1990 ref. 109) när en kommunal byggnadslovstaxa ansågs oförenlig med 1959 års byggnadsstadga och den kommunala likställighetsprincipen. Det kan noteras att prövningen i Regeringsrätten inte föregåtts av någon annan domstolsprövning och att det får antas att den materiella frågan bedömts ha prejudikatintresse eftersom fallet refererats.

Om prövningstillstånd meddelas i ett visst mål kan prövningstillstånd enligt 36 § andra stycket FPL meddelas också i andra likartade mål som samtidigt föreligger till bedömning (s.k. följd-pt). Denna regel har motiverats av intresset av likabehandling av enskilda (prop. 1971:30 s. 106 och 705). Någon motsvarande regel som tar sikte på ansökningar om resning finns inte. I RÅ 2007 not. 206 och 207 beviljades resning i mål rörande utlämnande av omhändertagna alkoholvaror i anslutning till att Regeringsrätten biföll en klagandes talan i ett annat mål rörande en motsvarande situation (RÅ 2007 not. 205). Regeringsrättens avgöranden föregicks av domar från EU-domstolen.

Regeringsrättens slutsatser

Rekvisitet synnerliga skäl i 37 b § FPL markerar att en ansökan om resning måste bedömas utifrån omständigheterna i det enskilda fallet.

Som framgått innebär den EU-rättsliga likvärdighetsprincipen att möjligheten till resning inte får vara mindre om målet rymmer unionsrättsliga inslag än om målet inte gör det. I vad mån det i AAs fall finns förutsättningar för resning ska därför bedömas med utgångspunkt i vad som skulle ha gällt i ett liknande rent inhemskt fall.

Ett sådant fall är då högsta instans har en annan uppfattning om räckvidden av en överordnad föreskrift än en lägre domstol som tidigare dömt i ett likartat mål. Utgångspunkten måste då vara att resning kan komma i fråga bara om den lägre domstolens rättstillämpning har varit uppenbart lagstridig.

Mål nr
8165-08

Kammarrätten har i det aktuella fallet prövat frågan om uppskovsavdrag mot de båda regelsystemen – det inhemska och det EU-rättsliga – men gjort en slutlig bedömning som avvikit från den EU-domstolen senare kom att göra. Det är alltså fråga om en rättstillämpning som sedermera har visat sig vara oriktig eftersom EU-domstolen inte godtagit de rättfärdigandegrunder som kammarrätten åberopat. Som rättsläget uppfattades vid den tidpunkt då kammarrätten dömde i målet kan kammarrättens rättstillämpning emellertid inte anses uppenbart strida mot lag.

Regeringsrätten finner mot denna bakgrund att det inte föreligger sådana skäl som krävs för resning. Ansökningen ska därför avslås.

Gustaf Sandström

Nils Dexe

Anna-Karin Lundin

Henrik Jermsten

Skiljaktig mening, se protokoll

Kristina Ståhl

Skiljaktig mening, se protokoll

David Wahren

Föredragande regeringsrätts-
sekreterare

Avd. I

Föredraget 2010-03-10