
Regeringsrätten

RÅ 2005 ref. 42

Målnummer:	6739-02	Avdelning:	2
Avgörandedatum:	2005-06-30		
Rubrik:	En skattemyndighet är oförhindrad att bifalla en ny ansökan om F-skattsedel trots att överklagandet av ett tidigare beslut om avslag på F-skattsedel ännu inte avgjorts slutligt av domstol.		
Lagrum:	21 kap. 3 § skattebetalningslagen (1997:483)		
Rättsfall:	<ul style="list-style-type: none">• RÅ 1987 ref. 80• RÅ 1993 ref. 76• RÅ 2002 ref. 61• RÅ 1998 ref. 2• RÅ 2004 ref. 40 II		

REFERAT

A.A., som den 19 november 1998 fått sin F-skattsedel återkallad på grund av obetalda skatter, ansökte i skrivelse den 3 februari 2002 hos Skattemyndigheten i Malmö om ny F-skattsedel. Skattemyndigheten avlog i beslut den 19 februari 2002 ansökan. Som skäl angavs att A.A. hade restförda skatteskulder om totalt ca 76 000 kr uppkomna vid sex olika tillfällen under tiden oktober 2000 - november 2001. A.A. överklagade beslutet hos Länsrätten i Skåne län som i dom den 11 april 2002 avlog överklagandet. Han fullföljde sin talan men Kammarrätten i Göteborg meddelade inte prövningstillstånd. Sedan inte heller Regeringsrätten meddelat prövningstillstånd vann domen laga kraft den 20 augusti 2002 (mål nr 3607-2002).

Den 14 maj 2002 inkom till skattemyndigheten en skrivelse från A.A. som myndigheten uppfattade som en ny ansökan om F-skattsedel. Skattemyndigheten avlog i beslut den 24 juni 2002 ansökan. I beslutet anförde skattemyndigheten att A.A. fortfarande hade en inte obetydlig skatteskuld som var restförd hos kronofogdemyndigheten, att någon avbetalningsplan inte var beslutad samt att mervärdesskatteredovisning saknades för tre olika perioder.

A.A. överklagade beslutet.

Länsrätten i Skåne län (2002-09-29, ordförande Hellerstedt) yttrade: Den skrivelse A.A. ingav till skattemyndigheten den 14 maj 2002 får anses innebära en begäran om F-skattsedel. Han har inte anförts några nya grunder för sin ansökan som inte redan åberopats i den tidigare ansökan. Det får därför anses att det är samma fråga som är väckt i den process som pågick vid tiden för det överklagade beslutets fattande och som omfattas av den nya ansökan om F-skattsedel. Inom processrätten gäller som en allmän regel att en fråga som redan är föremål för domstols prövning inte får prövas varken av annan domstol eller av myndighet (litis pendens). Eftersom Regeringsrätten ännu slutligt inte prövat A.A:s första överklagan när skattemyndigheten prövade den nya ansökan, hade skattemyndigheten bort avvisa ansökan i stället för att pröva den i sak. Skattemyndighetens beslut den 24 juni 2002 bör därför undanröjas. - Länsrätten undanröjde skattemyndighetens beslut den 24 juni 2002.

A.A. överklagade hos kammarrätten.

Kammarrätten i Göteborg (2002-11-07, Nyström, Edström, referent, Vennersten) yttrade: Kammarrätten instämmer i länsrättens bedömning och ändrar därför inte det överklagade beslutet.

A.A. fullföljde sin talan.

Skatteverket tillstyrkte att målet skulle återförvisas till länsrätten för prövning i sak och anförde bl.a. följande. Prövningshindret i 21 kap. 3 § första stycket skattebetalningslagen (1997:483), SBL, gäller uttryckligen bara omprövning. Föreliggande fall avser inte omprövning utan prövning av en förnyad ansökan. Frågan uppkommer då om Skatteverket har möjlighet att i ett nytt beslut upprepa sitt i det överklagade beslutet dokumenterade ställningstagandet och alltså avslå också ansökan nummer två. En sådan prövning där verket endast vidhåller sitt ursprungliga beslut blir emellertid enligt doktrinen tämligen poänglös om den skattskyldige överklagar, eftersom en samtidig prövning av två mål i olika instanser rörande samma fråga naturligen ej sker. I en sådan situation skall nämligen det senast anhängiggjorda överklagandet avvisas såsom obehörigt. - Konklusionen av det sagda blir i normalfallet att Skatteverket, om det finner att en eventuell prövning skulle resultera i ett avslag på den skattskyldiges ansökan, rätteligen bör avvisa ansökan nummer två under åberopande av att samma fråga redan är föremål för prövning i skattedomstol. Nu aktuellt fall är emellertid inte normalt i den bemärkelsen att det prövningshinder som fanns vid tiden för Skatteverkets beslut den 24 juni 2002 inte längre existerade vid tiden för länsrättens beslut den 26 september 2002, eftersom Regeringsrätten mellan dessa tidpunkter, eller den 20 augusti 2002, beslutat att inte meddela prövningstillstånd i målet. Eftersom Skatteverket, om A.A. efter sistnämnda datum ånyo ingivit en F-skatteansökan, inte hade kunnat undandra sig en materiell prövning av densamma, så anser verket att länsrätten, i stället för att undanröja verkets beslut, själv bort pröva A.A:s överklagande i sak.

Regeringsrätten (2005-06-30, Billum, Ersson, Hamberg) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Av 4 kap. 6 § SBL i den i förevarande mål gällande lydelsen framgår att skattemyndigheten för varje inkomstår skall utfärda skattsedlar på preliminär skatt samt att det för sådan skatt skall finnas två slag av skattsedlar, F-skattsedel och A-skattsedel. Enligt 4 kap. 7 § SBL skall, om inte annat följer av 8, 10 eller 11 §, F-skattsedel utfärdas efter ansökan för den som uppger sig bedriva eller ha för avsikt att bedriva näringsverksamhet här i landet. I 4 kap. 11 § första och andra styckena SBL räknas ett antal situationer upp när F-skattsedel inte får utfärdas. F-skattsedel får inte utfärdas bl.a. för den som har fått en tidigare utfärdad F-skattsedel återkallad på grund av brister i redovisning eller betalning av skatt enligt lagen i en utsträckning som inte är obetydlig, så länge grunden för återkallelsen finns kvar. Av paragrafens tredje stycke framgår att F-skattsedel får utfärdas trots vad som sägs i första stycket, om det finns särskilda skäl.

I 21 kap. SBL finns detaljerade regler om omprövning av beslut. Skattemyndigheten skall enligt 21 kap. 1 § i den i målet gällande lydelsen, om inte annat följer av 2 eller 3 §, ompröva ett beslut enligt lagen i en fråga som kan ha betydelse för betalning eller återbetalning av skatt, om den skattskyldige begär det eller det finns andra skäl. En begäran om omprövning avseende sättet att ta ut preliminär skatt skall ha kommit in till skattemyndigheten inom två månader från den dag då sökanden fick del av beslutet (21 kap. 5 § 2). En fråga som avgjorts av en allmän förvaltningsdomstol får enligt 21 kap. 3 § inte omprövas av skattemyndigheten.

Frågan i målet är om förvaltningsdomstols behandling av överklagande av skattemyndighets beslut om avslag på ansökan om F-skattsedel hindrar skattemyndigheten att pröva en senare inkommen ansökan om F-skattsedel för samma inkomstår.

Denna fråga har nära samband med vad som gäller i fråga om förvaltningsbeslutens rättskraft. Ett tidigare avgörande av förvaltningsdomstol har i princip s.k. negativ rättskraft (se t.ex. RÅ 1993 ref. 76 och 2002 ref. 61). Vissa förvaltningsbeslut anses emellertid inte få negativ rättskraft. Dit hör bl.a. avslagsbeslut, som alltså i regel inte hindrar en prövning av en ny ansökan i samma fråga (se RÅ 1987 ref. 80). Detta gäller särskilt när någon enskild inte står som direkt motpart till sökanden.

I förevarande fall medför 21 kap. 3 § SBL att skattemyndigheten varit förhindrad att ompröva A.A:s första ansökan om F-skattsedel sedan förvaltningsdomstol prövat denna fråga. Nämnda lagrum innebär dock inget hinder mot att skattemyndigheten skulle pröva en ny senare ansökan från A.A.

Inte heller föreligger något annat hinder mot att skattemyndigheten, sedan A.A:s överklagande av det tidigare avslagsbeslutet avgjorts av domstolarna, skulle ta upp en ny ansökan till prövning.

I målet aktualiseras dock även frågan om skattemyndigheten varit förhindrad att pröva A.A:s nya ansökan på grund av att hans överklagande av det tidigare avslagsbeslutet då ännu inte avgjorts genom ett lagakraftvunnet domstolsavgörande, s.k. litis pendens. Denna fråga måste enligt Regeringsrättens mening bedömas med hänsyn tagen till det aktuella regelsystemets bakgrund och syfte. Det är angeläget att en enskild som begär F-skattsedel och uppfyller kraven för en sådan snabbt och enkelt kan få en ansökan behandlad och bifallen. För att detta skall vara möjligt måste skattemyndigheten, oavsett om ett tidigare avslagsbeslut överklagats till förvaltningsdomstol, göra en viss bedömning av en ny ansökan och av de omständigheter som anförs däri. Skulle skattemyndigheten därvid finna att den enskilde numera uppfyller kraven för F-skatt bör skattemyndigheten vara oförhindrad att bifalla den nya ansökan (jfr Ragnemalm: Förvaltningsprocessens grunder, 7 uppl. s. 89 f.). Skulle skattemyndigheten å andra sidan finna att omständigheterna visserligen inte är sådana att den nya ansökan kan bifallas, men att vad som framkommit ändå skulle kunna vara av betydelse vid domstolens prövning av det ännu inte avgjorda överklagandet, kan myndigheten i stället överlämna det nya materialet till domstolen.

I förevarande fall har den nya ansökan om F-skatt inte innehållit något som kunnat påverka bedömningen av frågan om A.A:s rätt till F-skattsedel. Skattemyndigheten kunde därför inte bifalla denna och hade heller ingen anledning att underrätta den domstol som prövade överklagandet av det första avslagsbeslutet om den nya ansökan. Ett ytterligare avslagsbeslut innebar dock ingen fördel varken för A.A. eller från processekonomisk synpunkt. Som även anförts av Skatteverket borde därför den nya ansökan ha avvisats.

Målet har gällt preliminär skatt för A.A. inkomståret 2002. Denna fråga får anses numera ha förfallit (jfr RÅ 1998 ref. 2 och RÅ 2004 ref. 40 II). Överklagandet föranleder därför inte något vidare yttrande.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten avskriver målet.

Regeringsråden Almgren och Fernlund var av skiljaktig mening och anförde: I SBL finns detaljerade regler om omprövning av beslut, överklagande och handläggningen i domstol. Skattemyndigheten skall enligt 21 kap. 1 § i den i målet gällande lydelsen, om inte annat följer av 2 eller 3 §, ompröva ett beslut enligt lagen i en fråga som kan ha betydelse för betalning eller återbetalning av skatt, om den skattskyldige begär det eller det finns andra skäl. En begäran om omprövning avseende sättet att ta ut preliminär skatt skall ha kommit in till skattemyndigheten inom två månader från den dag då sökanden fick del av beslutet (21 kap. 5 § 2). En fråga som avgjorts av en allmän förvaltningsdomstol får enligt 21 kap. 3 § inte omprövas av skattemyndigheten. Ett överklagande avseende sättet att ta ut preliminär skatt skall ha kommit in inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet (22 kap. 4 § 2). Bestämmelserna i 6 kap. 10-24 §§ taxeringslagen (1990:324) - som bl.a. reglerar den s.k. sakprocessen - gäller för mål enligt SBL (22 kap. 13 §).

Frågan i målet är om förvaltningsdomstols prövning av skattemyndighets beslut om avslag på ansökan om F-skattsedel hindrar en prövning av en senare inkommen ansökan om F-skattsedel för samma inkomstår.

Förfarandereglerna i SBL har sin utgångspunkt i den ordning som gäller för taxerings- och beskattningsbeslut och några särskilda regler som tar sikte på ansökningar om F-skattsedel finns inte, utöver den kortare omprövnings- och överklagandefrist som föreskrivs för sådana ärenden. Av förarbetena till lagstiftningen om F-skattsedlar (prop. 1991/92:112) framgår inte heller annat än att förfarandereglerna i SBL är tillämpliga också på ansökningar om F-skattsedlar. Enligt de principer som bär upp skatteprocessen kan en fråga som prövats i förvaltningsdomstol inte därefter ånyo prövas av skattemyndigheten. Avgörande för bedömningen av om en ny ansökan kan prövas är således om den nya ansökan kan anses avse en annan fråga än den tidigare ansökan.

De aktuella ansökningarna, som kom in till skattemyndigheten med drygt tre månaders mellanrum, gäller båda F-skattsedel för inkomståret 2002. Detta förhållande kan emellertid inte vara avgörande för om ansökningarna skall anses avse samma fråga i SBL:s mening. En prövning av en ansökan om F-skattsedel kan inte avse F-skatt för förfluten tid (jfr prop. 1991/92:112 s. 135) utan avser, för det fall den bifalls, F-skattsedelstilldelning från tiden för beslutet. Till skillnad från t.ex. beslut rörande taxering eller mervärdesskatt som grundar sig på förhållandena under en viss avgränsad förfluten tidsperiod, ett taxeringsår eller en redovisningsperiod, prövar skattemyndigheten om F-skattsedel kan utfärdas, förutom mot de uppgifter som framgår av ansökan, även mot t.ex. uppgifter som vid det ifrågavarande beslutstillfället finns i de databaser skattemyndigheten har tillgång till. En ny ansökan om F-skattsedel kommer därför så gott som undantagslöst att innebära en prövning av nya omständigheter som inte kunnat ligga till grund för prövningen av den tidigare ansökan. En sådan ansökan får anses avse en ny fråga. Skattemyndigheten har därför enligt vår mening varit oförhindrad att pröva A.A:s andra ansökan på sätt som skett, trots att överklagandet avseende den första ansökan var föremål för domstolsbehandling.

Vi finner mot bakgrund av det anförda att länsrätten borde ha prövat överklagandet av skattemyndighetens beslut den 24 juni 2002 i sak.

A.A:s ansökan om F-skattsedel avser inkomståret 2002. Den omständigheten att en F-skattsedel formellt avser visst inkomstår utesluter inte att domstol prövar ett mål avseende ansökan om F-skattsedel i sak efter inkomstårets utgång (se RÅ 2004 ref. 40 II). I förevarande fall är dock omständigheterna sådana att frågan numera får anses ha förfallit.

Föredraget 2005-05-04, föredragande Haggren, målnummer 6739-02

Sökord: Uppbörd; Taxeringsprocess; Förvaltningsprocess

Litteratur: Prop. 1985/86:80 s. 39-43; SOU 1964:27 s. 418; Ragnemalm, Förvaltningsprocessrättens grunder, 7 u., s. 89 f.; Ragnemalm FT 1974 s. 57-84; Wennergren, Förvaltningsprocesslagen, 4 u., s. 96 f., 112 f., 123, 272 f.
