

Målnummer:	6722-01	Avdelning:	2
Avgörandedatum:	2002-11-25		
Rubrik:	Bolag som upplösts efter avslutad konkurs och som av den anledningen annars saknade rättskapacitet och partshabilitet har ändå ansetts berättigat till överprövning i förvaltningsdomstol av påförda skatte- och avgiftstillägg. Därvid har det ansetts nödvändigt att även de på skönsmässig grund fastställda besluten om inkomsttaxering, arbetsgivaravgifter och mervärdesskatt prövas.		
Lagrum:	<ul style="list-style-type: none">• 13 kap. 49 § aktiebolagslagen (1975:1385)• 64 a § och 64 f § lagen (1968:430) om mervärdesskatt• 38 § och 43 § lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare• artikel 6 i Europakonventionen		
Rättsfall:	<ul style="list-style-type: none">• RÅ 1996 not. 192• NJA 1979 s. 700• RÅ 1999 ref. 34• RÅ 2000 ref. 41• RÅ 2000 ref. 66 I• Europadomstolens domar den 23 juli 2002 i mål nr 34619/97 och 36985/97 (Janosevic respektive Västberga Taxi AB och Vulic mot Sverige)		

REFERAT

Skattemyndigheten i Stockholm uppskattade skönsmässigt Västberga Taxi AB:s (bolaget) omsättning för räkenskapsåret 1993 till ytterligare 442 999 kr jämfört med bolagets deklarerade omsättning. Skattemyndigheten beslutade därför den 10 augusti 1995 att ompröva taxerad inkomst av näringsverksamhet för taxeringsåret 1994 och att, efter avdrag för bl.a. oredovisade löner, fastställa ett ökat underskott i inkomstslaget om totalt 75 421 kr. Skattemyndigheten beslutade vidare genom omprövning dels den 11 augusti 1995 att för uppbördsåret 1993 påföra bolaget arbetsgivaravgifter med 125 650 kr och avgiftstillägg med 25 130 kr, dels den 15 augusti 1995 att för redovisningsperioderna år 1993 påföra bolaget ytterligare mervärdesskatt med 47 950 kr samt skattetillägg med 9 590 kr. Bolaget påfördes även respitränta. Bolaget överklagade skattemyndighetens beslut hos Länsrätten i Stockholms län och yrkade att beskattning skulle ske i enlighet med ingivna deklARATIONER. Efter bolagets överklagande hos länsrätten försattes bolaget i konkurs den 10 februari 1997. Konkursen avslutades utan överskott den 2 december 1997.

Länsrätten i Stockholms län (2000-07-17, ordförande Diurson) yttrade: Av 13 kap. 19 § första stycket aktiebolagslagen (1975:1385), ABL, framgår att om aktiebolag är försatt i konkurs och denna avslutas utan överskott, är bolaget upplöst när konkursen avslutas. I enlighet härmed har bolaget upplösts den 2 december 1997. - Som huvudregel gäller att ett på detta sätt upplöst aktiebolag saknar rättslig handlingsförmåga och därmed behörighet att uppträda som part (jfr RÅ 84 1:87). Från denna regel har i praxis gjorts vissa undantag. Någon omständighet som föranleder undantag från huvudregeln föreligger enligt länsrättens mening inte i förevarande mål. Överklagandet kan därför inte tas upp till prövning. - Länsrätten avvisar överklagandet.

I överklagande yrkade bolaget att kammarrätten skulle upphäva länsrättens beslut och anförde i huvudsak följande. Bolaget har rätt att få sin sak prövad

oavsett om det är upplöst eller inte. Genom konkursförfarandet har bolagets tillgångar tagits i anspråk för betalning av skulder i vilka den omtvistade skatten ingår. Under den pågående processen kan därför ingen rättvis utdelning ske. Under alla förhållanden är utdelningen beroende av utgången i processen.

Skattemyndigheten bestred bifall till överklagandet.

Kammarrätten i Stockholm (2001-10-09, Konradsson, Engquist, referent, Melin) fann inte skäl att göra en annan bedömning än den länsrätten hade gjort och avslog därför överklagandet.

Bolaget överklagade och yrkade att Regeringsrätten skulle undanröja det överklagade beslutet och pröva målet i sak. Bolaget yrkade därvid i första hand att Regeringsrätten skulle fastställa bolagets taxering jämte arbetsgivaravgifter och mervärdesskatt i enlighet med ingivna deklARATIONER samt undanröja påförda skatte- och avgiftstillägg liksom respitränta, i andra hand att Regeringsrätten skulle efterge nämnda tillägg.

Prövningstillstånd meddelades.

Riksskatteverket tillstyrkte bifall till överklagandet på så sätt att frågorna om arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt, avgifts- och skattetillägg samt respitränta skulle återförvisas till länsrätten för prövning i sak. Verket avstyrkte bifall till överklagandet såvitt avsåg inkomsttaxeringen.

Regeringsrätten (2002-11-25, Nilsson, Schäder, Melin, Nord, Stävberg) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Enligt 13 kap. 49 § ABL är ett bolag som försatts i konkurs upplöst om konkursen avslutats utan överskott.

Regeringsrätten har i ett tidigare avgörande (RÅ 2000 ref. 41) uttalat att som huvudregel gäller att bolag som upplösts på ovan nämnda sätt saknar rättskapacitet och därmed partshabilitet, dvs. förmåga att uppträda som part i rättegång, men att vissa undantag från denna huvudregel har gjorts i praxis. Förhållandena har då i regel varit sådana att det av särskilda skäl bedömts ligga i bolagets eller dess motparts intresse att en tvist får prövas av domstol efter det att bolaget formellt upplösts. Exempel härpå kan vara att ett bifall till bolagets talan i en skatteprocess skulle kunna innebära att skatt återbetalas till bolaget och därmed medföra en ny utdelning i konkursen (RÅ 1996 not. 192, jfr NJA 1979 s. 700 och RÅ 1999 ref. 34). Särskilda skäl har också ansetts föreligga när ställföreträdare för bolaget har haft ett betydande intresse för egen del av att få skattefrågan överprövad i förvaltningsdomstol.

Bolaget har inte gjort gällande och det har inte heller framkommit att särskilda skäl av det slag som nu nämnts föreligger i detta fall. Frågan är då om det förhållandet att bolaget har påförts skatte- och avgiftstillägg kan anses medföra att bolaget har rätt till en sådan domstolsprövning.

Regeringsrätten har i avgörandet RÅ 2000 ref. 66 I funnit att systemet med skattetillägg innefattar en anklagelse för brott i den mening som avses i artikel 6 i Europakonventionen. Regeringsrätten konstaterade vidare att varken det förhållandet att skattetillägg påförs av administrativ myndighet eller det förhållandet att myndighetens beslut kan verkställas innan det föreligger ett lagakraftvunnet beslut från domstol i sig medför att någon konflikt uppkommer med konventionen. Regeringsrätten uttalade dock att detta gäller under förutsättning att den enskilde i efterhand har möjlighet att få saken prövad av en domstol som fullt ut kan tillgodose de rättssäkerhetsgarantier som uppställs i artikel 6. Europadomstolen har i två domar den 23 juli 2002 (Janosevic respektive Västberga Taxi AB och Vulic mot Sverige, domarna ännu inte publicerade i rättsfallssamlingen) intagit samma ståndpunkt som Regeringsrätten när det gäller skattetillägg och tillämpningen av artikel 6.

Av vad ovan anförts följer att en skattskyldig alltid är berättigad till en överprövning i förvaltningsdomstol av påförda skatte- och avgiftstillägg. Denna

princip får enligt Regeringsrättens mening anses gälla även i fråga om ett bolag som är upplöst efter avslutad konkurs och som av den anledningen annars saknar rättskapacitet och partshabilitet.

Enligt Europadomstolens domar den 23 juli 2002 faller skattetvister i allmänhet utanför tillämpningsområdet för civila rättigheter och skyldigheter enligt konventionen trots de ekonomiska effekter sådana tvister kan medföra för skattebetalaren. Europadomstolen har därför endast prövat skatte- och avgiftstilläggen även om, som domstolen anför, rena taxeringsfrågor med nödvändighet måste beaktas i viss utsträckning (p. 91 domen angående Västberga Taxi AB och Vulic mot Sverige).

Grunderna för att påföra och efterge skatte- respektive avgiftstillägg i förevarande fall framgår av 64 a och 64 f §§ lagen (1968:430) om mervärdesskatt respektive 38 och 43 §§ lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare. Av dessa bestämmelser följer i huvudsak att en skattskyldig, som i deklaration lämnat uppgift som befinns oriktig, skall påföras en särskild avgift om 20 procent av det skattebelopp, som ej skulle ha påförts eller som felaktigt skulle ha tillgodoräknats honom om den oriktiga uppgiften godtagits. Eftergift får emellertid medges bl.a. om felet eller underlåtenheten framstår som ursäktlig med hänsyn till den oriktiga uppgiftens beskaffenhet eller annan särskild omständighet eller om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut avgiften.

Bolaget har gjort gällande att den på skönsmässig grund fastställda inkomsttaxeringen samt de därpå vilande besluten om arbetsgivaravgifter och mervärdesskatt är felaktiga. Det innebär att domstolen vid prövningen av skatte- och avgiftstilläggen bl.a. måste pröva om bolaget lämnat oriktig uppgift eller inte i sin deklaration. Om endast skatte- och avgiftstilläggen prövas, utan att det samtidigt sker en överprövning av besluten om inkomsttaxering, arbetsgivaravgifter och mervärdesskatt blir enligt Regeringsrättens mening prövningen i huvudsak begränsad till frågan om det förelegat grund för eftergift på grund av ålder, sjukdom, eller bristande erfarenhet, dvs. omständigheter som är hänförliga till den skattskyldiges person. För att bolaget skall kunna tillförsäkras en rättssäker prövning av skatte- och avgiftstilläggen är det enligt Regeringsrätten nödvändigt att även skattemyndighetens beslut i fråga om inkomsttaxeringen, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt samt respitränta överprövas.

Med hänsyn till det anförda skall bolaget, trots att det är upplöst, tillerkännas rättskapacitet och därmed partshabilitet i samtliga överklagade skattemål.

Bolaget har yrkat att Regeringsrätten sakprövar skattemålen. Till stöd för sin begäran hänvisar bolaget till bl.a. Europadomstolens nämnda domar samt till att den redan långsamma handläggningstiden kränker bolagets rätt till domstolsprövning inom skälig tid. Regeringsrätten finner dock, mot bakgrund av de rättssäkerhetsgarantier som ligger i möjligheten att få en sak prövad i flera instanser, inte skäl att frångå instansordningsprincipen. Därför bör länsrätten pröva skattemyndighetens beslut i sak.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten upphäver Kammarrättens i Stockholm beslut den 9 oktober 2001 i mål nr 5563--5570-2000 och Länsrättens i Stockholms län beslut den 17 juli 2000 i mål nr S2548--2555-97 och visar målen åter till länsrätten för ny handläggning.

Föredraget 2002-10-02, föredragande Kristiansson, målnummer 6715--6722-2001

Sökord: Besvärshänsyn; Skattetillägg; Europakonventionen

Litteratur: SOU 2001:25 s. 160-166.
