

HÖGSTA DOMSTOLENS DOM

Mål nr

meddelad i Stockholm den 6 oktober 2003

B 4792-00

KLAGANDE

Riksskatteverket, 171 94 SOLNA

Ombud: H.L. och S.H.

MOTPARTER

1. M.B.

Ombud, tillika biträde enligt rättshjälpslagen: advokaten T.O.

2. K.O.

Ombud, tillika biträde enligt rättshjälpslagen: advokaten T.B.

3. P.H.

Ombud, tillika biträde enligt rättshjälpslagen: advokaten O.L.

4. G.K.

Ombud, tillika biträde enligt rättshjälpslagen: advokaten N.U.

5. S.V.

Ombud, tillika biträde enligt rättshjälpslagen: advokaten T.N.

6. J-O.S.

Ombud, tillika biträde enligt rättshjälpslagen: advokaten P.S.

7. T.E.

Ombud, tillika biträde enligt rättshjälpslagen: advokaten P.F.

SAKEN

Skadestånd på grund av grovt skattebrott m.m.

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Göta hovrätt, avd. 4, dom den 20 december 2000 i mål B 370-00

DOMSLUT

Högsta domstolen förklarar att den som döms för skattebrott inte är skyldig att utge skadestånd till staten för undandragen skatt enligt 2 kap. 2 § skadeståndslagen (1972:207).

Högsta domstolen finner ej skäl att meddela prövningstillstånd i målet i övrigt med anledning av Riksskatteverkets talan, i följd varav hovrättens dom i dessa delar skall stå fast.

Vad hovrätten förordnat om sekretess skall bestå.

Högsta domstolen fastställer ersättning enligt rättshjälpslagen åt

- a) T.O. till åttatusenniohundrasextioåtta (8.968) kr för arbete,
- b) T.B. till tjugofyratusenetthundratjugosju (24.127) kr, varav 19.057 kr för arbete, 4.160 kr för tidspillan och 910 kr för utlägg,
- c) O.L. till elvatusentvåhundratio (11.210) kr för arbete,
- d) N.U. till sjutusenåttahundrafyrtiosju (7.847) kr för arbete,
- e) T.N. till tolvtusentrehundratrettioen (12.331) kr för arbete,
- f) P.S. till åttatusenniohundrasextioåtta (8.968) kr för arbete samt
- g) P.F. till femtusenfyrtyofem (5.045) kr för arbete.

Riksskatteverket förpliktas ersätta rättshjälpskostnaderna i Högsta domstolen med nyss angivna belopp.

YRKANDEN I HÖGSTA DOMSTOLEN

Riksskatteverket har yrkat att Högsta domstolen undanröjer hovrättens dom rörande skadestånd och fastställer tingsrättens dom i dessa delar alternativt återförvisar målet i skadeståndsdelen till hovrätten för vidare handläggning.

M.B., K.O., P.H., G.K., S.V., J-O.S. och T.E. har bestritt bifall till Riksskatteverkets talan.

Högsta domstolen har meddelat prövningstillstånd beträffande frågan om den som döms för skattebrott kan vara skyldig att utge skadestånd till staten för undandragen skatt (2 kap. 4 §, numera 2 §, skadeståndslagen). Frågan om prövningstillstånd skall meddelas i övrigt med anledning av Riksskatteverkets talan har förklarats vilande.

DOMSKÄL

Statens anspråk på att den som dömts för skattebrott skall ersätta statens förlust till följd av brottet kan i och för sig uppfattas som ett anspråk på ersättning för skada enligt allmänna skadeståndsrättsliga principer. Det måste emellertid samtidigt ses som ett anspråk på betalning av skatt.

Regler om debitering och betalning av skatter och avgifter finns i skattebetalningslagen (1997:483). Reglerna innebär att det för varje fysisk och juridisk person som är skatt- eller avgiftsskyldig upprättas ett skattekonto, på vilket det löpande registreras bl.a. vilken skatt som skall betalas in eller betalas tillbaka enligt de beskattningsbeslut som fattas varje redovisningsperiod samt gjorda

in- och utbetalningar. I 12 kap. skattebetalningslagen finns regler om ansvar för skatt. I 6 § föreskrivs att företrädare för juridisk person i vissa fall kan tillsammans med den juridiska personen bli betalningsskyldig för skatt som åvilar den juridiska personen. Talan om sådan betalningsskyldighet skall enligt 7 § föras vid allmän domstol. Talan får inte väckas sedan statens fordran mot den juridiska personen har preskriberats. Om företrädaren fullgör den personliga betalningsskyldighet som har beslutats skall betalningen föras till den juridiska personens skattekonto (se prop. 1996/97:100 Del 1 s. 440). En företrädare som har betalat skatt enligt 6 § har rätt att kräva den juridiska personen på beloppet. Det kan tilläggas att regeringen i prop. 2002/03:128 föreslagit att beslut om företrädaransvar skall fattas av allmän förvaltningsdomstol i stället för av allmän domstol.

Regler om företrädares ansvar såvitt avser innehållen källskatt infördes ursprungligen år 1967 i 77 a § uppbördsförordningen (1953:272) och dessa regler fick senare motsvarigheter i bl.a. lagarna om mervärdesskatt och arbetsgivaravgifter. Vid tillkomsten av 77 a § uppbördsförordningen diskuterades möjligheten att i lag införa skadeståndsskyldighet för den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet inte fullgjort skyldigheten att redovisa innehållen skatt (se Uppbördsutredningens betänkande SOU 1965:23 s. 182 ff., jfr prop. 1967:130 s. 129 ff.). Bakgrunden var Högsta domstolens uttalanden i rättsfallen NJA 1957 s. 757 I och II, av innebörd att den som fällt till ansvar enligt uppbördsförordningen för underlåtenhet att redovisa innehållen källskatt inte, i brist på uttryckligt stadgande, kunde förpliktas att som skadestånd betala det skattebelopp som arbetsgivaren hade att inbetala enligt skattemyndighetens beslut. Uppbördsutredningen ställde sig emellertid tveksam till att införa regler om skadeståndsskyldighet. Som skäl för denna ståndpunkt angavs bl.a. att ett belopp som utdömts i form av skadestånd i allmänhet omfattas av den allmänna preskriptionsregeln och att en fordran på skadestånd genom preskriptionsavbrott skulle kunna hållas vid liv hur länge som helst medan fordran på den skattskyldige skulle preskriberas enligt bestäm-

melser i uppbördsförordningen. Ställföreträdaren skulle då inte ha någon möjlighet att återfå beloppet av den skattskyldige. Vidare angavs att det då brottmålet handläggs ofta inte är möjligt att beräkna skadans storlek samt att det i många fall knappast kan göras gällande att någon skada då uppstått. Det föreslogs därför i stället särskilda bestämmelser om ställföreträdarens ansvarighet, vilket förslag sedermera ledde till införandet av bestämmelserna i 77 a § uppbördsförordningen.

Frågan om möjligheten att föra skadeståndstalan enligt allmänna skadeståndsrättsliga regler avseende undandragen skatt har berörts även i senare lagstiftningssammanhang utan att sådan talan ansetts vara en framkomlig väg (se SOU 1983:23 s. 247 f.).

Ställföreträdarens varet har därefter kommit att utvidgas så att det numera avser i stort sett samtliga skatter och avgifter. Det finns därmed ett regelsystem i skattelagstiftningen som omfattar betalningsansvaret för skatter och avgifter såväl för den skattskyldige själv som för företrädare för juridisk person. Det framstår inte som lämpligt att beträffande dessa subjekt tillerkänna staten en alternativ möjlighet att infordra undandragen skatt under åberopande av allmänna skadeståndsrättsliga principer.

Det kan visserligen i många fall uppfattas som otillfredsställande att inte alla som medverkat i ett allvarligt skattebrott kan åläggas betalningsansvar för den skatt som undandragits genom brottet. Det måste emellertid beaktas att reglerna om betalningsansvar har övervägts och ändrats vid flera tillfällen utan att kretsen av ansvariga utvidgats. Att i rättstillämpningen komplettera reglerna med en möjlighet att föra skadeståndstalan beträffande endast vissa subjekt kan inte komma i fråga.

Frågan huruvida skadeståndsskyldighet mot staten för undandragen skatt skall kunna åläggas den som dömts för skattebrott innehåller vidare problem av bl.a. det slag som Uppbördsutredningen pekade på i sitt betänkande år 1965.

Mot bakgrund av det anförda får det anses att dagens regler om företrädaransvar uttömmande reglerar möjligheterna att utkräva undandragen skatt av annan än den skattskyldige. Ett eventuellt införande av en möjlighet för staten att föra en skadeståndstalan av ifrågavarande slag förutsätter ingående överväganden som bör ske inom ramen för ett lagstiftningsarbete.

Högsta domstolen finner således att den som döms för skattebrott inte är skyldig att utge skadestånd till staten för undandragen skatt enligt 2 kap. 2 § skadeståndslagen.

I avgörandet har deltagit: justitieråden Svensson, Thorsson, Lundius,
Ella Nyström (referent) och Wersäll
Föredragande revisionssekreterare: Thornefors