

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
5248-10

meddelad i Stockholm den 23 december 2011

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART

AA

Ombud: BB

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Stockholms dom den 18 juni 2010 i mål nr 8083-08, se bilaga

SAKEN

Betalningsansvar för kommanditbolags skattetillegg

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen bifaller överklagandet och förklarar, med ändring av kammarrättens dom i denna del, att AA är betalningsansvarig för det skattetillegg som påförts Limmatur KB.

Dok.Id 114557

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Wallingatan 2

Telefon
08-561 676 00

E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se

Telefax
08-561 678 20

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

BAKGRUND OCH YRKANDEN M.M.

Skatteverket beslutade den 19 november 2007 att Limmatur KB (Limmatur) för perioden december 2004 – december 2005 skulle skönsbeskattas för mervärdeskatt och påföras skattetillägg med 20 procent. Skatteverkets beslut har vunnit laga kraft.

Skatteverket yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen beslutar att AA är betalningsansvarig även för det skattetillägg som påförts Limmatur. Skatteverket anför bl.a. följande. En fordran på skattetillägg uppkommer vid tidpunkten för den handling eller underlåtenhet som ligger till grund för tillägget. Skattetillägget har i detta fall grundats på att bolaget inte lämnat någon skattedeklaration. Underlåtenheten hänför sig till tid då AA var komplementär i bolaget.

AA bestrider bifall till överklagandet och anför bl.a. följande. Som huvudregel brukar anges att en fordran anses uppkommen när den väsentliga grunden för fordringen föreligger. De rättsfakta som är nödvändiga för att en fordran på skattetillägg ska ha uppkommit föreligger först när beslutet om skattetillägg har meddelats. När beslutet om skattetillägg meddelades var hon inte bolagsman. Hon kan därmed inte göras ansvarig för den aktuella skulden.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Av bestämmelserna i 2 kap. 20 § första stycket samt 1 kap. 2 § och 3 kap. 1 § lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag (HBL) följer att en komplementär i ett kommanditbolag svarar för bolagets förpliktelser. Enligt 2 kap. 22 § gäller ansvaret inte de förbindelser av bolaget som uppkommer efter bolagsmannens avgång om bolagets medkontrahent kände till eller borde ha känt till att bolagsmannen avgått.

Mål nr
5248-10

Av 15 kap. 2 § skattebetalningslagen (1997:483), SBL, följer att skattetillägg ska tas ut vid bl.a. skönsbeskattning som grundas på att skattedeklaration inte har lämnats. Den skattskyldige kan undgå skattetillägg genom att ge in en deklARATION. Om någon deklARATION inte kommer in och ett beslut om skattetillägg därför meddelas ska beslutet enligt 15 kap. 3 § undanröjas om en deklARATION kommer in inom den tid som anges där.

Högsta förvaltningsdomstolen gör följande bedömning.

AA blev 2004 komplementär i Limmatur och var det fram till den 22 mars 2007. Frågan i målet är om fordringen på skattetillägg kan anses ha uppkommit under denna tid och alltså innan Skatteverket fattade sitt beslut den 19 november 2007.

Att rättsverkningar knyts till att en fordran har uppkommit förekommer också i andra sammanhang, jfr t.ex. 5 kap. 1 § konkurslagen (1987:672) och 25 kap. 18 och 19 §§ aktiebolagslagen (2005:551). Det har ansetts att ändamålet med den bestämmelse det gäller har stor betydelse vid bedömningen (jfr NJA 2009 s. 291). Det finns inte något generellt krav på att fordringen har förfallit till betalning eller ens att den är definitiv eller bestämd till sitt belopp.

Ett ändamål med bestämmelsen i 2 kap. 22 § HBL är att skydda en godtroende borgenär mot verkningarna av att en bolagsman lämnar den krets av bolagsmän som svarar för bolagets förpliktelser. Högsta förvaltningsdomstolen konstaterade emellertid i rättsfallet RÅ 1990 ref. 50, som gällde betalningsskyldighet för arbetstagares skatt och för arbetsgivaravgift, att skattemyndighetens krav var oberoende av vem som var bolagsman och inte kunde liknas vid de anspråk som en godtroende kontrahent till bolaget kan ha att ställa på fullgörande av en avtalsförpliktelse. Betalningsskyldighet borde bara komma i fråga för den som faktiskt burit ansvaret för arbetsgivarens ekonomiska förpliktelser under aktuell period eller som därefter inträtt i detta ansvar.

Mål nr
5248-10

Detta gäller också krav på skattetillägg enligt SBL. Klart är att Skatteverkets fordran inte föreligger slutligt förrän verket, efter en prövning mot bl.a. bestämmelserna i 15 kap. 7 och 10 §§, beslutat att rikta ett betalningskrav mot den skattskyldige. Lika klart är att det är den handling eller den underlåtenhet som kan ge upphov till skattetillägg som statens anspråk grundas på. Att den skattskyldige kan ha haft möjlighet att rätta en oriktig uppgift eller att i efterhand komma in med en deklaration saknar betydelse vid bedömningen av när fordringen uppkommit.

En förbindelse i den mening som avses i 2 kap. 22 § HBL får därför, när det gäller ansvar för skattetillägg, anses ha uppkommit redan när en oriktig uppgift lämnats eller när tiden för att lämna skattedeklaration löpt ut utan att någon deklaration kommit in.

Limmatur's underlåtenhet att lämna skattedeklarationer för tiden december 2004 – december 2005 hänför sig till tid då AA var komplementär i bolaget. Hon är därmed betalningsansvarig för det skattetillägg som påförts Limmatur genom Skatteverkets beslut den 19 november 2007. Skatteverkets överklagande ska således bifallas.

Mats Melin

Gustaf Sandström

Eskil Nord

Annika Brickman

Kristina Ståhl

Emma Wännström

Föredragande justitiesekreterare

Avd. I

Föredraget 2011-11-16