

HÖGSTA DOMSTOLENS DOM

meddelad i Stockholm den 17 november 2016

Mål nr

T 3638-15

KLAGANDE

Skatteverket

Ombud: MZ

Rättsavdelningen

171 94 Solna

MOTPART

Gölab Handels AB i likvidation, 556672-8282

c/o ÅW

Ombud: Advokat JP

SAKEN

Preklusion av fordran

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Svea hovrätts dom 2015-06-11 i mål T 11625-14

DOMSLUT

Högsta domstolen fastställer hovrättens domslut.

Skatteverket ska ersätta Gölab Handels AB för rättegångskostnad i Högsta domstolen med 81 250 kr, avseende ombudsarvode, jämte ränta enligt 6 § räntelagen från dagen för denna dom.

YRKANDEN I HÖGSTA DOMSTOLEN

Skatteverket har yrkat att Högsta domstolen ogillar Gölab Handels AB:s talan, befriar verket från skyldighet att ersätta bolagets rättegångskostnader i tingsrätten och hovrätten och förpliktar bolaget att ersätta verkets rättegångskostnader i dessa instanser.

Gölab har motsatt sig att hovrättens dom ändras.

Parterna har yrkat ersättning för rättegångskostnader i Högsta domstolen.

DOMSKÄL

Bakgrund m.m.

1. Gölab Handels AB sålde år 2006 en fastighet i Göteborg till ett handelsbolag för drygt 25 miljoner kr. Bolagsmän i handelsbolaget var två holländska bolag som ägdes av Gölabs ägare. Andelarna i handelsbolaget såldes efter en kort tid till en extern köpare. Enligt överlåtelseavtalet var fastighetens marknadsvärde 133 miljoner kr. I sin inkomstdeklaration lämnade Gölab ett s.k. öppet yrkande avseende fastighetstransaktionen. Skatteverket beslutade i

enlighet med deklARATIONEN, vilket innebar att någon skatt inte togs ut för transaktionen.

2. Gölab beslutade år 2009 att bolaget skulle gå i likvidation. I likvidatorns förteckning över kända borgenärer var Skatteverket inte upptaget. Enligt den kallelse på okända borgenärer som utfärdades skulle fordringar anmälas senast den 23 mars 2010. Under anmälningstiden skickade Skatteverket ett brev till Gölab med ett antal frågor om fastighetstransaktionen. Någon skattefordran anmäldes inte innan anmälningstiden gick ut. Ungefär en månad efter anmälningstidens utgång underrättades bolaget om att Skatteverket övervägde att väcka talan med anledning av fastighetstransaktionen.

3. Skatteverket yrkade sedan vid förvaltningsrätten att Gölab skulle beskattas för en kapitalvinst på grund av fastighetstransaktionen på drygt 104 miljoner kr med tillämpning av lagen (1995:575) mot skatteflykt. Förvaltningsrätten biföll Skatteverkets talan. Kammarrätten avslog Gölabs överklagande, med hänvisning till ett avgörande från Högsta förvaltningsdomstolen (HFD 2012 not. 30). Bolaget överklagade kammarrättens dom, men Högsta förvaltningsdomstolen meddelade inte prövningstillstånd.

4. Frågan nu är om det är visat att Gölab har känt till den aktuella skattefordringen innan anmälningstiden enligt kallelsen på okända borgenärer gick ut. Tingsrätten fann att bolaget skulle anses ha känt till fordringen och ogillade därför bolagets talan om fastställelse av att fordringen är prekluderad (dvs. att rätten att kräva in den har förlorats). Hovrätten har däremot gjort bedömningen att Skatteverket inte visat att bolaget känt till fordringen och har fastställt att denna är prekluderad.

Kallelse på okända borgenärer

5. Vid likvidation av ett aktiebolag ska kallelse utfärdas enligt det förfarande som föreskrivs i lagen (1981:131) om kallelse på okända borgenärer. Inför kallelsen ska det upprättas en förteckning över kända borgenärer. I kallelsen ska okända borgenärer uppmanas att anmäla sina fordringar inom viss tid. En borgenär som inte är upptagen i förteckningen och som inte anmäler sin fordran i tid förlorar enligt 6 § rätten att kräva in fordringen, om borgenären inte visar att gäldenären har känt till den före anmälningstidens utgång.

6. Som framgår av lagtexten i 6 § ska det visas att gäldenären har känt till fordringen. Det krävs alltså att gäldenären har haft vetskap om att fordringen föreligger. Det är inte tillräckligt att gäldenären borde ha känt till fordringen. Gäldenären får visserligen anses vara skyldig att verka för att förekommande oklarheter i kontakterna med borgenärerna undanröjs men kan inte, i paragrafens mening, anses känna till sådana fordringsanspråk som hade kunnat uppenbaras först efter särskilda utredningsåtgärder. För att vetskap ska anses föreligga är det däremot inte nödvändigt att borgenären har framställt ett krav hos gäldenären, utan det räcker att gäldenären av annan anledning har känt till att borgenären har ett fordringsanspråk.

7. Enligt bestämmelsen krävs alltså att gäldenären har känt till fordringen. Utgångspunkten får därmed anses vara att det inte är tillräckligt att gäldenären har vetat om förekomsten av vissa faktiska förhållanden som i och för sig skulle kunna ge upphov till en fordran. Bedömningen av frågan om gäldenären har känt till en fordran får göras utifrån förhållandena i det enskilda fallet.

8. Vid bedömningen saknar det betydelse att gäldenären bestrider anspråket eller av någon annan orsak har haft anledning anta att skulden inte skulle

behöva betalas. Inte heller spelar det någon roll att gäldenären inte har känt till fordringens belopp.

9. Allmänna principer om bevisning ska tillämpas vid bedömningen av vilken kännedom gäldenären har haft om fordringen. Det ska alltså på vanligt sätt göras en fri bevisprövning som är grundad på samtliga relevanta omständigheter. I praktiken blir ofta mera objektiva förhållanden avgörande som bevis på gäldenärens kännedom, såsom att fordringen har tagits in i redovisningshandlingar, omnämnts i ett brev eller annars dokumenterats hos gäldenären. Av lagtexten följer att det är borgenären som har bevisbördan för att gäldenären har känt till fordringen.

10. Även en skattefordran kan prekluderas enligt lagen om kallelse på okända borgenärer. Frågan huruvida kännedom har förelegat om en skattefordran ska bedömas på samma sätt som när det gäller andra fordringar. Bedömningen får göras utifrån de förutsättningar under vilka den skattskyldige kan ha haft kännedom om den aktuella skattefordringen. Sedan ett skattebeslut har fattats torde det normalt saknas anledning för en skattskyldig, som lämnat riktiga uppgifter i sin deklaration, att räkna med några andra skatteskulder än de som framgår av beslutet. (Se NJA 2014 s. 114, jfr också NJA 1944 s. 435.)

Skatteflyktslagen

11. Enligt skatteflyktslagen ska vid fastställandet av skatteunderlag under vissa angivna förutsättningar hänsyn inte tas till en genomförd rättshandling (se generalklausulen i 2 §). Den grundläggande förutsättningen för detta är att en taxering på grundval av det aktuella förfarandet skulle strida mot lagstiftningens syfte som det framgår av skattebestämmelsernas allmänna utformning och de bestämmelser som är direkt tillämpliga eller har kringgåts genom förfarandet (2 § 4). När lagen tillämpas ska beslut om fastställande av under-

lag normalt fattas som om rättshandlingen inte hade företagits (3 §). En fråga om tillämpning av lagen prövas av förvaltningsrätten efter framställning av Skatteverket (4 §).

12. Skatteflyktslagen är alltså utformad så att det ankommer på förvaltningsdomstolarna att avgöra när det finns förutsättningar att tillämpa lagen. Det ligger i lagens syfte och utformning att en tillämpning i hög grad är beroende av de närmare förhållandena vid den ifrågasatta transaktionen.

Bedömningen i detta fall

13. I målet är det ostridigt att likvidatorn kände till den fastighetstransaktion som Gölab hade genomfört år 2006.

14. Gölab hade i inkomstdeklarationen lämnat ett öppet yrkande beträffande fastighetstransaktionen. Även om Högsta förvaltningsdomstolen vid tidpunkten för kallelseförfarandet hade slagit fast att en del närliggande transaktioner omfattades av skatteflyktslagen, var det först genom avgörandet år 2012 som det stod klart att lagen var tillämplig på en transaktion av detta slag. I det brev som Skatteverket skickade till Gölab under förfarandet ställdes visserligen ett antal frågor om transaktionen. Det gjordes dock inte gällande något anspråk på skatt enligt skatteflyktslagen, något som hade kunnat göras åtminstone reservationsvis. Även om brevet fick förstås så att Skatteverket kunde komma att ta upp frågan om beskattning av fastighetstransaktionen till ny bedömning, gav det inte uttryck för att verket ansåg sig ha en ytterligare fordran på Gölab. Inte heller annars fanns det några tydliga tecken på att Skatteverket hade ett sådant anspråk.

15. Slutsatsen är att det inte är visat att Gölab har känt till skattefordringen före anmälningstidens utgång.

16. På de skäl som hovrätten har anfört kan vad Skatteverket i övrigt åberopat inte hindra att skattefordringen är prekluderad.
17. Hovrättens domslut ska alltså fastställas.
18. Det som Gölab har begärt i ersättning för rättegångskostnad är skäligt.

I avgörandet har deltagit: justitieråden Göran Lambertz, Agneta Bäcklund,
Dag Mattsson (referent), Anders Eka och Sten Andersson
Föredragande justitiesekreterare: Anders Lundmark