

6 Processen

6.1 Inledning

Processbehörighet

Behörigheten att föra talan om företrädaransvar har tidigare varit oreglerad i lag. Således gällde den generella bestämmelsen i 27 § myndighetsförordningen (2007:515) att respektive myndighet företräder staten vid domstol inom sitt verksamhetsområde. Detta innebar att det var respektive debiterande myndighet (t.ex. Tullverket) som hade att företräda staten vid domstol i fråga om sådant betalningsansvar.

Från och med den 1 januari 2008 är Skatteverket ensam behörig att föra talan om betalningsansvar för annans skulder till det allmänna enligt SBL eller någon annan författning, 8 § BorgL. Skatteverkets behörighet att för det allmänna processa angående tredjemansansvar omfattar således inte bara skatter och avgifter enligt SBL utan även t.ex. tull enligt tullagen och andra avgifter enligt bestämmelser som hänvisar till SBL. Se även prop. 2006/07:99 s. 33 och 50 samt handledning för borgenärsarbetet avsnitt 6.2.1.

6.2 Forum – behörig domstol

Länsrätt där den juridiska personen för talan

Mål om företrädaransvar väcks genom ansökan hos den länsrätt där den juridiska personen kan föra talan om den grundläggande skattefordran, 12 kap. 7 § SBL. För flertalet juridiska personer är rätt forum den länsrätt där styrelsen hade sitt säte, eller om sådant saknas, förvaltningen utövades den 1 november året före det år då skattebeslutet fattades, 22 kap. 1 b § SBL.

I vissa fall kan det förekomma att den juridiska personens bakomliggande skatteärenden ska prövas vid olika domstolar. Som exempel kan nämnas att punktskattebeslut ska överklagas till länsrätten i Dalarnas län, 22 kap. 1 d § SBL. Ansökningar om företrädaransvar kan då behöva komma att lämnas till olika länsrätter. Förekommer mål med nära samband med varandra vid mer än en länsrätt, får målen handläggas vid en av länsrätterna om det kan ske utan avsevärd olägenhet för part,

14 § LAFD. Det ankommer på domstolarna att självmant beakta möjligheten att sammanlägga mål.

6.3 Ansökan

Fullgörelseprocess Talan om företrädaransvar sker genom en ansökan till länsrätten. Processen är en fullgörelseprocess, dvs. den handläggande myndigheten ansöker om att domstolen ska förplikta företrädaren att betala ett visst belopp tillsammans med den juridiska personen. Domstolens avgörande sker genom dom, som sedan kan läggas till grund för indrivning mot företrädaren.

6.3.1 Hinder för ansökan

**Preskription/
Överenskommelse** En ansökan får enligt 12 kap. 7 § andra stycket SBL inte lämnas in om statens fordran mot den juridiska personen har preskriberats eller om en överenskommelse om betalnings-skyldighet enligt 12 kap. 7 c § SBL har träffats. En överens-kommelse som har upphört att gälla enligt 12 kap. 7 e § andra stycket SBL utgör dock inte hinder mot ansökan, se avsnitt 5.6.

Preskriptionsbestämmelserna behandlas i avsnitt 9.

6.3.2 Ansökans innehåll

Skriftlig ansökan Hur en ansökan enligt 12 kap. 7 § SBL ska utformas och vad den ska innehålla har inte reglerats i SBL. Enligt 3 § första stycket FPL ska dock en ansökan ske skriftligen.

Uppgift om sökanden Vidare anges i 3 § andra stycket FPL vad en ansökan från en enskild ska innehålla. En sådan ansökan ska – förutom att vara egenhändigt undertecknad av enskild eller dennes ombud – innehålla uppgift om yrke samt person- eller organisations-nummer, postadress och adress till arbetsplats, telefonnummer till bostaden och arbetsplatsen samt förhållanden i övrigt av betydelse för delgivning med honom. I princip gäller enligt allmänna rättsgrundsatser samma krav när staten ger in t.ex. en ansökan till domstol. Det ligger dock i sakens natur att det allmänna inte har att uppge yrke och organisationsnummer.

Uppgift om motpart I 3 § fjärde stycket FPL sägs vidare att en enskild har att lämna uppgift om motparten, i de hänseenden som anges i andra stycket. Uppgift om yrke, arbetsplats, telefonnummer och ombud behöver endast anges om dessa uppgifter är tillgängliga för den enskilde utan särskild utredning. Saknas känd adress ska uppgift lämnas om den utredning som gjorts för att

fastställa detta. Enligt allmänna rättsgrundsatser gäller dessa krav också för det allmänna.

Enligt 3 § femte stycket FPL föreligger skyldighet att utan dröjsmål upplysa domstolen om eventuella förändringar av nyssnämnda uppgifter.

Behörighet	Normalt torde inte den som företräder staten som processförare i tjänsten behöva styrka sin behörighet annat än vid anfordran.
Yrkande	I ansökan ska anges vad som yrkas samt de omständigheter som åberopas till stöd för yrkandet, 4 § FPL. Yrkandet ska formuleras tydligt så att det framgår vad staten vill att rätten ska besluta och motiveras genom att de omständigheter som ger stöd för yrkandet anges.
Specifikation av skatteskulderna	I prop. 2002/03:128 s. 56 anges att det är tillräckligt om staten anger vilka belopp som förfallit till betalning vid de olika redovisningstillfällena utan angivande av vilka slag av skatter eller avgifter som respektive belopp avser, och att staten först vid behov, t.ex. med anledning av företrädarens invändningar, bör komplettera sin ansökan med angivande av preciserade uppgifter om vilka skatter och avgifter ansökan avser. Praktiska skäl talar dock för att staten redan i samband med upprättandet av ansökan anger vilka skatter och avgifter som är obetalda vid respektive förfallodag samt beloppets storlek.
Beskrivning av företrädarens ställning och handlande	I ansökan ska anges de omständigheter som grundar betalningsskyldigheten. Det gäller objektiva omständigheter, som visar företrädarens ställning och handlande på respektive förfallodag. En redogörelse för händelseförloppet ger också grund för bedömningen av de subjektiva rekvisiten. Redogörelsen syftar till att domstolen ska bifalla ansökan. Allmänt kan sägas att ju fler klarlagda omständigheter som kan lyftas fram i ansökan desto bättre möjlighet blir det att få till stånd en dom i enlighet med yrkandet. Begär företrädaren muntlig förhandling kan denna koncentreras till tvistiga frågor.
Bevisning	Enligt 4 § andra stycket FPL bör, när bevisning åberopas i ansökan, bevistema anges, dvs. vad som man avser att styrka med varje särskilt bevis. Behovet av bevisning avgörs av vilka invändningar företrädaren har gjort under utredningen. Som tidigare nämnts ska kommunikation normalt ske med företrädaren innan ansökan ges in. Företrädaren får då möjlighet att redovisa sin inställning. Har företrädaren vitsordat händelseförloppet krävs normalt inga särskilda bevis. Ändrar sig företrädaren kan bevisning inges senare.

Se vidare om ansökans innehåll i Arbetsbeskrivning – Skatteverkets borgenärsuppgifter avsnitt 20.4.

6.3.3 Komplettering av ansökan

Ofullständig ansökan

Rätten ska förelägga Skatteverket att komplettera ansökan, om den är så ofullständig att den inte kan läggas till grund för prövning i sak. Kompletteras inte ansökan får detta till följd att den inte tas upp till prövning, 5 § FPL.

Skatteverket kan självmant komplettera ansökan med ytterligare handlingar och uppgifter som behövs i processen. Parterna är också oförhindrade att lyfta fram omständigheter och bevis under och efter en eventuell muntlig förhandling.

6.3.4 Rätt till muntlig förhandling

Begäran om muntlig förhandling

Huvudregeln i allmän förvaltningsdomstol är att handläggningen är skriftlig. Muntlig förhandling ska dock hållas i företrädaransvarsmål om företrädaren begär det, 12 kap. 7 a § SBL. Detta innebär att det bara är företrädaren som har en i princip ovillkorlig rätt till muntlig förhandling. Det finns dock inget som hindrar staten från att framställa ett yrkande om muntlig förhandling i ansökan eller under en senare fas. Ett sådant yrkande ska bifallas om muntlig förhandling är till fördel för utredningen eller främjar ett snabbt avgörande av målet, 9 § andra stycket FPL.

Föreläggande om yttrande

Ansökan tillställs företrädaren enligt 10 § FPL. I samband därmed föreläggs företrädaren att yttra sig över ansökan, vid påföljd att målet ändå kan komma att avgöras. Rätten upplyser samtidigt om företrädarens rätt att begära muntlig förhandling.

Många gånger kan en muntlig förhandling gagna utredningen och förbättra förutsättningarna för att ett beslut blir riktigt. Samtidigt har lagstiftaren ansett att det vore att gå för långt att föreskriva absolut muntlighet eftersom, i likhet med tidigare, många mål torde komma att avgöras utan företrädarens medverkan, se prop. 2002/03:128 s. 32. Avhörs inte företrädaren bör i de flesta fall målet kunna avgöras enbart genom ett skriftligt förfarande.

En begäran om muntlig förhandling kan avslås om det inte finns anledning anta att betalningsskyldighet kommer att fastställas, 12 kap. 7 a § SBL.

6.4 Länsrättens handläggning

Rättens sammansättning

Länsrätt är domför med en lagfaren domare och tre nämndemän, såvida inte målet kan anses vara av enklare beskaffenhet och kan avgöras av en ensam domare, jfr 17 och 18 §§ LAFD. Ett mål om företrädaransvar kan normalt inte anses vara av enklare beskaffenhet, varför det vanligtvis avgörs av fullsuttan rätt.

Skyndsamhetskravet

Mål om betalningsskyldighet enligt 12 kap. 6 eller 6 a § SBL ska handläggas skyndsamt, 12 kap. 7 b § SBL. I författningskommentaren i prop. 2002/03:128 s. 54 anges att om mål om den bakomliggande skattefordrans riktighet i sak handläggs samtidigt vid domstolen bör dessa mål handläggas gemensamt för att samordningsfördelar ska kunna uppnås. Detta medför att sådana skattemål, i motsats till vad som normalt gäller för skattemål, kommer att handläggas som förtursmål. Se vidare under avsnitt 6.5 nedan.

Ramen för processen

Det är viktigt att yrkandena framställs tydligt eftersom de utgör ramen för processen. Rätten får enligt 29 § FPL inte gå utöver vad som yrkas i målet. Dock får rätten om det föreligger särskilda skäl besluta till det bättre för enskild utan att det finns något yrkande om det (*reformatio in melius*). I företrädaransvarsmål kan detta dock aktualiseras först i överrätt.

Domstolens utrednings-skyldighet

Till skillnad mot vad som är fallet i allmän domstol kan rätten beakta även omständighet som inte åberopats i målet. Att rätten enligt den s.k. officialprincipen i 8 § FPL har ett visst eget ansvar för att målet blir tillräckligt utrett framgår av avsnitt 4.2. I förvaltningsprocessen ska rättens avgörande grundas på vad handlingarna innehåller och vad som i övrigt förekommit i målet, jfr 30 § FPL.

Åberopsbörda för staten

Officialprincipen gör i sig ingen skillnad mellan enskild och allmän part, men i praktiken kan det allmänna mera sällan räkna med att domstolen agerar på eget initiativ till fördel för staten. Detta innebär att staten normalt har en åberopsbörda, dvs. att det vanligtvis krävs att staten åberopar en viss omständighet för att denna ska beaktas av rätten. Däremot kan domstolen på eget initiativ tänkas agera till fördel för den enskilde för att utreda sådana omständigheter som kan tala för denne.

Bevisning

I ett dispositivt tvistemål i allmän domstol anges uttryckligen i 35 kap. 6 § RB att det ankommer på parterna att sörja för bevisningen. I förvaltningsprocessen ankommer det enligt 8 § FPL ytterst på rätten att tillse att ett mål blir så utrett som dess

beskaffenhet kräver. Enligt samma lagrum ska rätten vid behov anvisa hur utredningen bör kompletteras. Överflödigt utredning kan avvisas av rätten. Ny bevisning kan åberopas under hela processens gång och även efter det att en muntlig förhandling avslutats.

Fri bevisprövning

Enligt 35 kap. 1 § RB ska rätten efter samvetsgrann prövning av allt, som förekommit, avgöra vad som är bevisat i målet. Denna princip om fri bevisprövning gäller även inom förvaltningsprocessen, även om det saknas uttrycklig regel härom i FPL, jfr Wennergren, Förvaltningsprocess, fjärde upplagan, s. 295.

I 25 § FPL hänvisas till reglerna om vittne i 36 kap. och om sakkunnig i 40 kap. RB, jfr även avsnitt 6.6.4.

**Editions-
föreläggande**

Fråga om editionsföreläggande, dvs. att få ut en viss handling, kan väckas av part eller tas upp av rätten ex officio. Ett sådant föreläggande måste föregås av kommunikation. I praktiken får rätten vanligtvis in handlingen redan genom att innehavaren anmodas att ge in den.

**Aktivitet under
hela processen**

I den skriftliga tvåpartsprocess som uppkommer genom ansökan, krävs aktivitet av parterna under hela processen. Vad som anförs under den muntliga förhandlingen är inte, som i en civilprocess, avgörande för utgången. Förhandlingen i länsrätt sker dock i huvudsak i former som till stor del liknar en huvudförhandling i allmän domstol. Det är också tänkbart att domstolen under den muntliga förhandlingen främst vill klarlägga en specifik frågeställning. Den muntliga förhandlingen ska ses som ett komplement till den skriftliga handläggningen.

**Överenskommelse
efter dom**

Tidigare när mål om företrädaransvar handlades hos allmän domstol som dispositiva tvistemål, dvs. mål där förlikning är tillåten, fanns möjligheten att förlikas även i högre instans. Av 12 kap. 7 c § SBL framgår att om en överenskommelse ingås under processens gång får den ingen rättsverkan förrän talan i målet återkallats och målet avskrivits, jfr prop. 2002/03:128 s. 54. Detta ska dock inte tolkas som att parterna är förhindrade att ingå överenskommelse efter det att länsrätten har meddelat dom i målet. I RÅ 2006 ref. 20 uttalade Regeringsrätten att det förhållandet att mål om företrädaransvar nu handläggs vid allmän förvaltningsdomstol och möjligheterna att ingå överenskommelse har lagreglerats inte i sig innebär något hinder mot att parterna träffar överenskommelse om betalningsskyldigheten under målets handläggning i kammarrätt. Parterna disponerar helt själva över möjligheten att ingå överens-

kommelse om betalningsskyldigheten. För att en sådan överenskommelse ska få verkan krävs dock att talan i målet återkallats, länsrättens dom undanröjts och målet avskrivits. Se även avsnitt 5.2.

Sakprocess

Företrädaransvarsprocessen i allmän förvaltningsdomstol är en sakinriktad process. Sakfrågan, dvs. vad som är föremål för prövning, bestäms av yrkandet och de omständigheter som åberopas till stöd för yrkandet. De åberopade omständigheterna kan tillsammans sägas bilda grunden för myndighetens talan. Vid ansökan om företrädaransvar enligt 12 kap. 6 § SBL kommer omständigheterna att hänföra sig till den påstådda underlåtenheten att göra skatteavdrag eller att vid viss tidpunkt betala skatte- eller avgiftsbelopp. Vid ansvarighet enligt 12 kap. 6 a § kommer omständigheterna att hänföra sig till det påstådda lämnandet av oriktiga uppgifter som föranlett tillgodoräkning av för mycket överskjutande ingående mervärdesskatt.

Ändring av talan

Enligt 22 kap. 13 § SBL gäller bestämmelserna i 6 kap. 10–24 §§ TL för mål enligt SBL. Detta innebär att som ändring av talan anses inte den situationen att myndigheten inskränker sin talan eller, utan att frågan som är föremål för prövning ändras, åberopar en ny omständighet till stöd för sin talan, 6 kap. 18 § andra stycket TL. Vidare får myndigheten framställa ett nytt yrkande om inte en ny fråga därmed förs in i målet, 6 kap. 19 § första stycket TL.

Ny fråga

Enligt 6 kap. 19 § andra stycket TL får under vissa förutsättningar klaganden föra in en ny fråga i ett pågående mål i länsrätten. Att Skatteverket i egenskap av sökande, inom tid som gäller för ansökan, har samma rätt som en klagande, att vid process i länsrätten i pågående mål föra in en ny fråga som har samband med den fråga som ska prövas, om länsrätten finner att den nya frågan utan olägenhet kan prövas framgår av KRNS dom den 24 oktober 2007, mål nr 3687-07, som i sin tur hänvisar till RÅ 2003 ref. 15.

Vad nu sagts innebär i fråga om företrädaransvarsmål att under pågående process i länsrätten kan myndighetens talan i det aktuella målet oftast utvidgas och ändras på så vis att även underlåtenhet att betala nytillkommande skatter och avgifter för den juridiska personen kan föras in i processen. Genom att på så sätt tillåta att nya frågor i vissa fall förs in i pågående mål i länsrätten har lagstiftaren, av processekonomiska skäl, legitimerat ett avsteg från den eljest gällande sakprocessen.

Begränsa processen

Skulle länsrätten anse att det finns olägenheter med en sådan taleändring ska talan i den delen avvisas. För prövning av den frågan krävs alltså en ny ansökan av Skatteverket.

Vid bedömningen av om en taleändring ska göras får myndigheten väga risken av en utdragen och med processmaterial nedtyngd process mot att snabbt få fram en dom. Samtidigt som det är viktigt att betalningsskyldigheten för en viss företrädare bestäms till fullo, kan det bl.a. med hänsyn till skyndsamhetskravet finnas skäl att begränsa processen till det som ursprungligen yrkats och anförts.

Justering av yrkandet i överrätt

I överrätt kan inte en ny sakfråga föras in i processen. Så länge inte sakfrågan ändras kan dock, i enlighet med 6 kap. 18 och 19 §§ TL, yrkandet justeras samt nya omständigheter tillföras till stöd för den talan som förts i föregående instans. Noterbart är att om det endast är företrädaren som överklagar finns det ingen möjlighet för Skatteverket att beloppsmässigt utvidga den talan som verket fört i länsrätten. Är det däremot så att det är Skatteverket som är klagande i överrätt kan det beloppsmässiga yrkandet utvidgas om någon ny sak inte införs.

I Regeringsrätten får nya omständigheter eller bevis beaktas endast om det föreligger särskilda skäl, 37 § FPL.

Res judicata

Även inom förvaltningsprocessen gäller i princip res judicata, dvs. en sakfråga som har avgjorts genom ett lagakraftvunnet beslut kan inte tas upp till ny prövning. Vad som kommer att omfattas av domens rättskraft och senare utgöra res judicata har lämnats oreglerat inom förvaltningsprocessen. Det vilar ett ansvar på staten som part att formulera yrkandena och grunderna på ett så tydligt sätt att det senare går att utläsa i domen vad talan avsett.

6.5 Talerätt för företrädaren beträffande det underliggande skattebeslutet

6.5.1 Företrädaren har samma rätt att överklaga som den juridiska personen

Företrädarens talerätt

Om företrädaransvarstalan väckts genom ansökan enligt 12 kap. 6 eller 6 a § SBL, har företrädaren rätt att enligt 6 kap. 1 § TL, 22 kap. 15 § SBL föra talan beträffande den skattefordran som betalningsskyldigheten grundas på. Genom övergångsbestämmelserna till ändringar i SBL (SFS 2003:747) gäller detta även punktskatter som bestämts enligt LPP. För företrädaren gäller vad som sägs i respektive lag om skatt-

skyldig, klagande, enskild part eller motpart i bestämmelserna om överklagande. Talan ska således föras i den ordning som gäller för den juridiska personen. Företrädaren har samma rätt som den juridiska personen att överklaga.

Domens rättskraft	Föreligger <i>res judicata</i> , dvs. är skattefrågan prövad av domstol i en lagakraftvunnen dom, kan företrädaren inte överklaga Skatteverkets beslut avseende den juridiska personen. Företrädaren har inte heller möjlighet att begära resning, annat än om han är legal företrädare för den juridiska personen.
Ej omprövning	Lagregleringen av företrädarens talerätt innefattar ingen rätt att begära omprövning. I prop. 2002/03:128 s. 61 anges visserligen i kommentaren till 6 kap. 1 § fjärde stycket TL att företrädaren blir part i skattefrågan först i och med att denne överklagar eller begär omprövning. Uttalandet om att företrädaren skulle kunna begära omprövning har dock inget stöd i lagtexten, som enbart hänför sig till rätten att överklaga. Genom att överklaga kommer det dock till stånd en obligatorisk omprövning hos Skatteverket.
Samordning	Lagstiftarens avsikt är att skattefrågan och målet om företrädaransvar samordnas och provas i samma domstol. Härvid uppnår man samordningsfördelar.
Ingen särskild rätt till muntlig förhandling	När det gäller skattemålet har företrädaren inte samma möjlighet att få till stånd en muntlig förhandling som i målet om företrädaransvar. Domstolen kan avgöra skattemålet på handlingarna för att därefter sätta ut målet om företrädaransvar. De två målen kan dock handläggas gemensamt vid en och samma muntliga förhandling. Vid en sådan muntlig förhandling kan det tänkas att tvistiga frågor i skattemålet först behandlas och att rätten därefter övergår till att behandla företrädaransvaret.
Skattefrågan bedöms först	Frågan om betalningsskyldighet enligt reglerna om företrädaransvar ska inte avgöras av domstolen innan beslut i skattefrågan fattats, se prop. 2002/03:128 s. 37. Staten behöver således inte särskilt begära att den muntliga förhandlingen i företrädaransvarsmålet ska äga rum först efter att det finns ett avgörande rörande den juridiska personens skatteskulder. Det framstår som en logisk ordning att få alla tvistiga frågor genomgångna muntligt vid samma tillfälle. Staten kan begära att få återkomma senare med en specificering av yrkandena i företrädaransvarsmålet efter avgörandet av skattefrågan. Även efter den muntliga förhandlingen i målet om företrädaransvar

kan parterna återkomma. En annan möjlighet enligt FPL kan vara att domstolen sätter ut en ny eller fortsatt förhandling.

6.5.2 Behörighet för företrädaren att ansöka om anstånd för den juridiska personen

Om Skatteverket har väckt talan hos länsrätten om företrädaransvar har företrädaren rätt att föra talan beträffande den skattefordran som betalningsskyldigheten grundas på, se avsnitt 6.5.1 ovan. Vad gäller frågan om företrädarens behörighet att ansöka om anstånd för den juridiska personen har Regeringsrätten i RÅ 2006 ref. 12 anført att möjligheten att begära inhibition av ett förvaltningsbeslut är generellt sett knuten till rätten att överklaga beslutet och att anledning saknas att göra annan bedömning när det gäller vem som har rätt att ansöka om anstånd av ett beskattningsbeslut.

Efter ansökan eller dom

Skatteverket har i en skrivelse den 27 februari 2008, dnr 131 131517-08/111, mot bakgrund härav gjort den bedömningen att en företrädare, efter att Skatteverket har väckt talan om företrädaransvar hos länsrätten eller efter att länsrätten har utdömt företrädaransvar, har rätt att i eget namn ansöka om betalningsanstånd för den juridiska personens skatter och avgifter. Innan Skatteverket har väckt talan hos länsrätten om företrädaransvar har företrädaren däremot inte rätt att överklaga den juridiska personens beskattningsbeslut. Inte heller har företrädaren i detta tidiga skede någon rätt att i eget namn ansöka om anstånd för den juridiska personens skatt med stöd av reglerna i 17 kap. 2 och 2 a §§ SBL.

6.5.3 Företrädarens rätt att få riktigheten av den underliggande skattefordran prövad i företrädarkäret

Skattebeslutets betydelse

Det har varit delade meningar om skattefordringens riktighet i sak kan prövas i företrädaransvarsmålet. Högsta domstolen fastslog i NJA 2003 s. 207 att ett skattebeslut som ligger till grund för talan om företrädaransvar inte ska vara bindande i tvistemålsprocessen. HD anförde att frågan om betalningsskyldigheten även kan kräva en bedömning av frågan om skattskyldigheten. Vidare framhöll HD att den betydelse ett skattebeslut för den juridiska personen kan ha i ett mål om företrädaransvar kan vara stor, men att denna betydelse måste avgöras från fall till fall. Av förarbetena till de ändrade reglerna om företrädaransvar, prop. 2002/03:128 s. 37, framgår att ställningstagandet i skattemålet har ett högt bevisvärde vid prövningen av företrädaransvaret.

Fordran tillkommit i laga ordning och välgrundad

Regeringsrätten har i RÅ 2008 ref. 75 uttalat sig angående denna fråga. Först konstaterar Regeringsrätten att skattebeslut avseende bolagets skatter inte som sådana kan omprövas i ett mål om företrädaransvar. Däremot finner Regeringsrätten mot bakgrund av vad som anförts i propositionen att företrädarens invändningar mot de skattebeslut som avser bolaget i princip kan prövas i målet om företrädaransvar. Regeringsrätten framhöll vidare att det inte är rimligt att en sådan prövning ska innefatta en fullständig och förutsättningslös omprövning av de i målet aktuella skattefrågorna. Det bör räcka att domstolen kan konstatera att Skatteverkets fordran mot bolaget tillkommit i laga ordning och framstår som välgrundad. Har de aktuella skattefrågorna avgjorts av domstol bör det inte annat än undantagsvis, t.ex. om nya omständigheter påvisas, finnas anledning att i målet om företrädaransvar göra annan bedömning än den som gjorts i skattemålet.

6.6 Muntlig förhandling

I en tvåpartsprocess av ett så ingripande slag som en process om företrädaransvar är, kan handläggningen ofta komma att kompletteras med en muntlig förhandling som kan liknas mer vid en tvistemålsprocess i allmän domstol än en muntlig förhandling i ett skattemål i förvaltningsdomstol. Med hänsyn till att några bestämmelser om muntlig förhandling i allmän förvaltningsdomstol inte finns kan dock formerna för en förhandling komma att variera från fall till fall. Ska rätten även pröva ett överklagande av det grundläggande skattebeslutet kan förhandlingen komma att inledas som en ren skatteprocess.

6.6.1 Moderniserat rättegångsförfarande

Den 1 november 2008 trädde reformen En modernare rättegång i kraft. Syftet med reformen är att modernisera rättegångsförfarandet bl.a. genom att bättre utnyttja modern teknik.

Videokonferens

Genom en ändring i 14 § FPL får sökanden eller klaganden och den som har att svara i målet delta i en muntlig förhandling genom ljudöverföring eller ljud- och bildöverföring under samma förutsättningar som gäller enligt 5 kap. 10 § RB. Med begreppet ljud- och bildöverföring avses videokonferens. Bestämmelsen i FPL om användning av videokonferens är precis som i RB generellt utformad. Det innebär att det är möjligt att använda videokonferens i alla typer av mål och förhandlingar och av alla deltagare (parter, vittnen, sakkunniga och ombud m.fl.). Frågan om en person ska kunna delta genom

videokonferens ska i stället avgöras i det enskilda fallet. Rätten ska vid sin bedömning av om det finns skäl för sådant deltagande särskilt beakta dels de kostnader eller olägenheter som en inställelse inför rätten annars skulle medföra, dels om personen känner påtaglig rädsla för att vara närvarande i rättssalen. Ett deltagande via videokonferens får inte ske om det är olämpligt med hänsyn till ändamålet med personens inställelse och övriga omständigheter, se prop. 2004/05:131 och prop. 2007/08:139.

**Väga kostnader
och olägenheter
mot nyttan**

Som skäl för att begära att få delta via video eller telefon kan Skatteverket åberopa kostnader eller olägenheter i de fall domstolen ligger långt från tjänstemannens arbetsplats. Skatteverket måste dock väga sådana kostnader och olägenheter mot nyttan av att vara på plats och då träffa motparten samt eventuella ombud och vittnen. Som nämnts ovan kan ett företrädaransvarsmål ofta innebära en omfattande muntlig förhandling och då kan det vara befogat att verkets företrädare är på plats i rättssalen, särskilt om vittnen ska höras. Se även Skatteverkets skrivelse den 16 december 2008, dnr 131-760743-08/111.

6.6.2 Yrkande och grunder

Sakframställan

Vid en muntlig förhandling får Skatteverket normalt upprepa det yrkande som tidigare getts in skriftligen genom ansökan och, efter att motpartens inställning till yrkandet inhämtats, lämnar verket en redogörelse för de omständigheter eller rättsfakta som ligger till grund för ansökan, dvs. göra en sakframställning på samma sätt som i en civilprocess. Som tidigare nämnts saknas särskilda regler för hur den muntliga förhandlingen ska gå till. Reglerna i rättegångsbalken kan därför komma att tillämpas som hjälpregler. I en tvistemålsprocess ska kåranden framställa sitt yrkande och svaranden ange om han medger eller bestrider detsamma, 43 kap. 7 § RB. Härfter ska parterna i var sin ordning utveckla sin talan och yttra sig över vad motparten anför. I stället för att begära en sakframställning av staten kan dock domstolens ordförande välja att själv redogöra för vilka yrkanden och grunder som föreligger enligt ingivna handlingar och för vad som är tvistigt och be staten komplettera vid behov.

6.6.3 Hörande av företrädaren

**Ingen sannings-
försäkran**

Företrädaren kan höras vid förhandlingen, men den möjlighet som finns i civilprocess i allmän domstol för part att bli hörd under sanningsförsäkran saknas i allmän förvaltningsdomstol.

6.6.4 Bevisning

Förhör med vittne och sakkunnig

Rätten får förordna om förhör med vittne eller sakkunnig enligt 25 § FPL. Förhöret äger rum vid muntlig förhandling och får hållas under ed. Om ed inte avläggs kan inte reglerna om mened i brottsbalken aktualiseras. Oavsett om ed avläggs eller ej föreligger sanningsplikt. Part kan inte höras under ed.

När det gäller vittnesförhör gäller 36 kap. 1–18 och 20–23 §§ RB i tillämpliga delar. Såvitt gäller sakkunnigförhör gäller 40 kap. 9–11, 14, 16 och 20 § RB i tillämpliga delar.

Huvudförhör och motförhör

Vid ett vittnesförhör är det normalt den part som åberopat ett vittne som inleder vittnesförhöret, 36 kap. 17 § RB. Detta kallas huvudförhör. Vid ett sådant förhör är inte ledande frågor tillåtna. Motparten får sedan tillfälle att ställa frågor under motförhör, varvid ledande frågor tillåts men enbart beträffande sådana frågor som behandlats vid huvudförhöret. Den åberopande parten får sedan tillfälle att återkomma i ett s.k. återförhör i vilket ledande frågor får ställas endast om vittnet lämnat motstridiga uppgifter i huvudförhöret respektive motförhöret. Den som inleder ett vittnesförhör bör försöka få fram en spontan berättelse och sedan genom frågor leda vittnet vidare.

Yttrande från sakkunnig

Rätten får inhämta yttrande från sakkunnig, när särskild sakkunskap krävs, 24 § FPL. I fråga om sakkunnig gäller reglerna i 40 kap. 2–7 och 12 §§ RB i tillämpliga delar. Innan rätten utser sakkunnig bör parterna lämnas tillfälle att yttra sig i frågan, 40 kap. 3 § RB.

Biträde

Institutet med sakkunnig bör noga skiljas från situationen att staten i en komplicerad skattefråga kan behöva ett biträde vid förhandling i rätten. Det kan t.ex. vara en expert eller specialist inom ett skatteområde. Det är då lämpligt att tjänstemannen i egenskap av biträde får uttala sin uppfattning. Detta kan ske helt formlost och innebär inte att tjänstemannen uppträder som vittne eller som sakkunnig. Specialisten/experten kan delta under hela förhandlingen.

Vittne

Om däremot uppgifterna i en revisionspromemoria om t.ex. en företrädares ställning i ett aktiebolag inte vitsordas av motparten, kan skatterevisorn behöva inkallas som vittne för att styrka sina uppgifter. Revisorn kan då komma att vittna under ed och får inte vara biträde.

Vad gäller vittnesförhör på initiativ av staten kan det vara av intresse att åberopa förhör med t.ex. en konkursförvaltare, skatterevisor eller annan tjänsteman inom Skatteverket. Ett

praktiskt exempel på när en konkursförvaltare kan behöva höras är då innehållet i en förvaltarberättelse inte vitsordas.

Det kan även finnas anledning att åberopa vittnesförhör med en tjänsteman vid en annan myndighet. Förhören kan exempelvis handla om vem som varit aktiv och företrätt en juridisk person utåt. Ett annat exempel på vittnesförhör kan avse vid vilken tidpunkt en företrädare fått vetskap om uteblivna betalningar eller liknande omständigheter.

Bevisstegen

Det krav på bevisning som ställs i företrädarmål för att en ansökan ska bifallas kan bedömas motsvara det krav som gäller när Skatteverket ska visa att oriktig uppgift föreligger vid eftertaxering, efterbeskattning och skattetillägg, dvs. mycket sannolikt (se nedanstående s.k. bevisstege). Graden mycket sannolikt får även anses motsvara det beviskrav som tidigare ställts i allmän domstol.

Faktum existerar	.....	Visshet
	.....	Till visshet gränsande sannolikhet
	.....	Mycket sannolikt
	.....	Sannolikt
	.....	Antagligt
Faktum kan lika gärna existera som inte existera	.....	Antagligt
	.....	Sannolikt
	.....	Mycket sannolikt
	.....	Till visshet gränsande sannolikhet
Faktum existerar inte	.....	Visshet

6.6.5 Pläderingen

I 43 kap. 9 § RB anges att efter bevisningens förebringande kan parterna framföra vad de vill till slutförande av sin talan. Pläderingen är ett helt oreglerat institut och en mycket omskriven form av framställning i domstol. Den saknar egentlig koppling till förvaltningsprocessen. Det är således inte säkert att den muntliga förhandlingen avslutas med en plädering, men statens företrädare måste räkna med denna möjlighet. Staten kan i så fall komma att hålla sitt slutanförande före motparten.

Härefter kan målet överlämnas för rättens avgörande. Detta ska enligt 30 § FPL grundas på vad handlingarna innehåller och

vad i övrigt framkommit i målet. De skäl som bestämt utgången ska framgå av rättens beslut. Det finns dock inget som hindrar att processen fortsätter i skriftlig form eller att ytterligare en muntlig förhandling utsätts.

6.7 Kostnader för företrädaren

Ersättning	I mål enligt 12 kap. 6 eller 6 a § SBL som väckts vid allmän förvaltningsdomstol finns möjlighet till ersättning enligt 1 § ErsL.
Rättegångskostnader	Under de villkor som anges i lagen kan det allmänna bli skyldig att utge ersättning för rättegångskostnader. Det kan avse t.ex. ombudskostnader. Framställning om ersättning ska enligt 7 § ErsL göras hos den domstol där kostnaderna uppkommit. Framställningen ska ha kommit in innan domstolen avgjort målet. Om framställningen inte kommit in i tid får den enligt 9 § ErsL endast prövas under förutsättning att förseningen beror på något ursäktligt misstag. Ersättningen får inte utbetalas förrän ersättningsbeslutet vunnit laga kraft mot det allmänna.
Yttrande över kostnadsräkning	Yrkar företrädaren ersättning enligt ersättningslagen ska yrkandet preciseras beloppsmässigt. Skatteverket ska yttra sig över kostnadsräkningen. Om kostnadsräkningen presenteras vid en muntlig förhandling kan verket, om det inte är möjligt att ta ställning till yrkandet vid förhandlingen, begära att få inkomma med ett skriftligt yttrande över kostnadsräkningen.
Ingen ersättning till staten	Den processförande myndigheten kan i förvaltningsdomstol inte yrka ersättning för egna kostnader. Ersättning till t.ex. ett vittne ska stanna på det allmänna enligt 26 § FPL. Om vittne eller sakkunnig inkallats på begäran av företrädaren och det visar sig att det saknas godtagbart skäl för begäran, kan domstolen dock ålägga krav på återbetalning till statsverket.
Kvittning	Har företrädaren egna skatteskulder eller skulder påförda genom dom om personligt betalningsansvar kan verket kvitta ersättning enligt ErsL mot sådana skatte- och avgiftsfordringar. Motfordran måste vara förfallen till betalning och har anstånd beviljats får kvittning inte företas, se Handledning för borgenärsarbetet avsnitt 21.2.3.

6.8 Sekretessen i domstolen

Överföring av sekretess

I ärenden om företrädaransvar hos Skatteverket gäller sekretess enligt 27 kap. 2 § andra stycket OSL, se vidare härom i avsnitt 8.2. Enligt huvudregeln i 43 kap. 2 § första stycket OSL överförs i princip sekretessen till domstolen. Enligt bestämmelsens andra stycke gäller detta emellertid inte om det finns en bestämmelse om s.k. primär sekretess hos domstolen, dvs. om det finns en bestämmelse som direkt reglerar sekretessen hos domstolen för de aktuella uppgifterna.

Primär sekretess

En sådan primär sekretessbestämmelse för uppgifter hos domstolen i mål rörande ärenden enligt BorgL finns i 27 kap. 4 § första meningen OSL. Bestämmelsen innebär att det råder sekretess hos domstolen för uppgifter i ett mål om företrädaransvar endast om det kan antas att den enskilde lider skada eller men om uppgiften röjs. Sådana uppgifter som domstolen erhållit från Skatteverket och som saknar betydelse i målet behåller dock den sekretess som gäller hos Skatteverket, dvs. omvänt skaderekvisit gäller, 27 kap. 4 § sista meningen OSL.

Sekretessens upphörande

Sekretessen hos domstolen kan emellertid komma att upphöra i målet i enlighet med vad som anges i 43 kap. 5 § första stycket OSL. Enligt bestämmelsen upphör nämligen sekretessen för uppgift i mål eller ärende i domstols rättskipande eller rättsvårdande verksamhet att gälla om uppgiften förebringas vid offentlig förhandling i samma mål eller ärende.

Om en sekretessbelagd uppgift förebringas vid förhandling inom stängda dörrar består enligt 43 kap. 5 § andra stycket OSL sekretessen, om domstolen inte förordnar om annat. Sedan dom eller beslut meddelats består sekretessen endast om domstolen i domen eller beslutet förordnat om detta.

6.9 Överklagande av domstols beslut om företrädaransvar

Ett beslut av länsrätt om betalningsskyldighet enligt 12 kap. 6 eller 6 a § SBL kan överklagas till kammarrätt. Det krävs inte prövningstillstånd. Beslut som överklagas av företrädarkaren ska inges till länsrätten inom två månader från den dag då företrädarkaren fick del av beslutet. Överklagar Skatteverket ett sådant beslut ska överklagandet ha kommit in till rätten inom två månader från dagen då beslutet meddelades, jfr 22 kap. 14 § SBL.

Kammarrättens dom överklagas till Regeringsrätten. Prövningstillstånd krävs för att Regeringsrätten ska pröva målet.

6.10 Inhibition

Enligt 28 § FPL kan domstol, som har att pröva överklagande, förordna om inhibition, vilket innebär att ett överklagat beslut tills vidare inte ska gälla.

Anstånd enligt SBL

Regeln gäller inte beträffande ett överklagat företrädaransvar. Av 2 § FPL följer nämligen att bestämmelsen i 28 § samma lag inte är tillämplig om verkställighetsfrågan finns reglerad i annan ordning. Så är fallet beträffande företrädaransvar eftersom det i 17 kap. SBL finns bestämmelser om betalningsanstånd. Dessa utgör en specialreglering av inhibitionsinstitutet som tar över bestämmelserna i 28 § FPL, se avsnitt 3.5.

Har företräddaren, i avvaktan på domstolens avgörande i företrädmålet, ansökt om anstånd men fått avslag på sin ansökan och därefter överklagat anståndsbeslutet, är det inget som hindrar att företräddaren får inhibition i avvaktan på länsrättens dom i anståndsmålet, jfr RÅ 1998 not. 143, RÅ 2002 not. 147 och RÅ 2006 ref. 77.

Om Skatteverket, efter att ha vunnit i länsrätten men förlorat i kammarrätten, överklagar kammarrättens dom bör det kunna vara möjligt för verket att få inhibition i avvaktan på Regeringsrättens dom. Detta bör i vart fall vara möjligt om företräddaren har betalat in det ifrågavarande ansvarsbeloppet då syftet med inhibitionen är att Skatteverket ska slippa återbetala beloppet i avvaktan på Regeringsrättens dom. Det är rimligt att anta att inhibition skulle vara möjlig även om ansvarsbeloppet inte är betalt. Syftet med inhibition i denna situation är att Skatteverket ska kunna kvarstå vid sin fordran med de indrivningsmöjligheter det innebär under tiden Regeringsrätten prövar frågan.