

## HFD 2017 ref. 52

**Efter att ett förhandsbesked om skatt överklagats till Högsta förvaltningsdomstolen har det bolag som ansökt om beskedet försatts i konkurs. Konkursboet har inte ansetts ha rätt att träda in som part i målet men konkursförvaltaren har beretts möjlighet att föra bolagets talan.**

3 kap. 9 § konkurslagen (1987:672), 5 och 16 §§ lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 7 april 2017 följande beslut i protokoll (mål nr 3953-16).

---

Föredraganden anmäler att såväl Skatteverket som Tobakskompaniet i Skåne AB har överklagat Skatterättsnämndens förhandsbesked. Det anmäls vidare att Tobakskompaniet i Skåne AB numera har försatts i konkurs samt att bolaget har beretts möjlighet att yttra sig över konkursbeslutet men inte hörts av.

Målet föredras, varefter Högsta förvaltningsdomstolen fattar följande

### *Beslut*

Konkursförvaltaren J.G. bereds möjlighet att föra Tobakskompaniet i Skåne AB i konkurs talan i målet.

J.G. anmodas att senast den 28 april 2017 meddela om han önskar att utnyttja denna möjlighet och, om så är fallet, avge yttrande i målet.

Handlingarna i målet översänds till J.G.

### *Skälen för beslutet*

Med anledning av att Tobakskompaniet i Skåne AB har försatts i konkurs ska Högsta förvaltningsdomstolen först ta ställning till om bolagets konkursbo ska beredas möjlighet att här träda in i processen vid sidan av eller i stället för bolaget.

Skatterättsnämndens förhandsbesked avser frågan om en viss tobaksprodukt är skattepliktig till tobaksskatt. I den mån produkten fanns i bolagets ägo när konkursbeslutet meddelades ingår den i konkursboet och kan komma att säljas genom konkursförvaltarens försorg. Av 12 a och 14 §§ lagen (1994:1563) om tobaksskatt

följer att konkursboet i en sådan situation är skattskyldigt för varorna. Boet kan därmed ha ett intresse av att träda in i processen som sökande och part för att få frågan om skatteplikt vid en kommande försäljning klarlagd.

Enligt 3 kap. 9 § första stycket konkurslagen (1987:672) får ett konkursbo överta konkursgäldenärens talan om det pågår en rättegång mellan gäldenären och någon annan om sådan egendom som hör till konkursboet. Om boet, trots att det har underrättats om rättegången, inte övertar gäldenärens talan ska egendomen anses inte tillhöra konkursboet. Ett mål om förhandsbesked, som endast syftar till att på förhand klarlägga hur en viss skattefråga ska bedömas, kan inte anses gälla egendom i den bestämmelsens mening. Konkursboet har således ingen rätt att med stöd av konkurslagen överta bolagets talan.

I rättspraxis finns exempel på att ett konkursbo även utan hänvisning till konkurslagens bestämmelser har getts rätt att överta konkursgäldenärens talan (se t.ex. RÅ 1994 ref. 13 och HFD 2016 ref. 9). Förhandsbeskedsprocessens särskilda karaktär gör dock att ett motsvarande förfarande inte är lämpligt i mål av detta slag. Skatterättsnämndens förhandsbesked vilar på de av sökanden lämnade förutsättningarna och dessa förutsättningar måste, även vad gäller vem som ska företa de aktuella transaktionerna etc., vara desamma vid Högsta förvaltningsdomstolens prövning. Högsta förvaltningsdomstolen finner därför att konkursboet inte ska beredas möjlighet att träda in som part i målet.

Nästa fråga är om det överklagade förhandsbeskedet ändå får anses angå konkursboet på ett sådant sätt att konkursförvaltaren bör beredas möjlighet att föra bolagets talan i Högsta förvaltningsdomstolen.

Förhandsbeskedets giltighetstid är den 1 april 2015 – den 31 mars 2018. Även om förhandsbeskedet enligt vad som framgått ovan saknar relevans när det gäller framtida försäljningar så kan det ha betydelse för sådana försäljningar som bolaget kan ha genomfört före konkursutbrottet. Konkursförvaltaren har inom ramen för det ordinarie förfarandet rätt att föra bolagets talan när det gäller beskattningen av dessa försäljningar (se RÅ81 1:20). Under det förfarandet kan konkursförvaltaren återopa ett lagakraftvunnet förhandsbesked som avser försäljningarna, vilket då enligt 16 § lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor är bindande för Skatteverket och allmän förvaltningsdomstol.

Att konkursförvaltare har getts rätt att föra konkursgäldenärens talan i det ordinarie förfarandet har i det nämnda rättsfallet motiverats med att skattefrågans bedömning kan få betydelse för utdelningen i konkursen. Av samma skäl har konkursboet ett intresse av att konkursförvaltaren då kan åberopa ett meddelat förhandsbesked, och därmed även av att förvaltaren ges möjlighet att föra bolagets talan i Högsta förvaltningsdomstolen. Målet får därför anses angå konkursboet på ett sådant sätt att konkursförvaltaren bör beredas möjlighet att föra bolagets talan.

I beslutet deltog justitieråden *Melin, Nord, Ståhl, Bull* och *Clas-son*. Föredragande var justitiesekreteraren Johan Magnander.

---

Högsta förvaltningsdomstolen har den 7 juni 2017 meddelat följande slutliga beslut i samma mål.

### **Bakgrund**

Tobakskompaniet i Skåne AB ansökte hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked och ville få klarlagt om en viss tobaksprodukt är skattepliktig. Skatterättsnämnden fann att tobaksprodukten är skattepliktig till tobaksskatt.

Både Skatteverket och bolaget överklagade förhandsbeskedet. Under processen i Högsta förvaltningsdomstolen försattes bolaget i konkurs.

Genom beslut den 7 april 2017 bereddes konkursförvaltaren möjlighet att föra bolagets talan i målet.

### **Yrkanden m.m.**

*Skatteverket* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

*Tobakskompaniet i Skåne AB i konkurs* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ändrar förhandsbeskedet och beslutar att tobaksprodukten inte är skattepliktig till tobaksskatt.

### **Skälen för avgörandet**

Enligt 5 § lagen om förhandsbesked i skattefrågor får, efter ansökan av en enskild, förhandsbesked lämnas i en fråga som avser sökandens skattskyldighet eller beskattning om det är av vikt för sökanden eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning.

Förhandsbeskedet avser frågan om en viss tobaksprodukt är skattepliktig till tobaksskatt. Av Högsta förvaltningsdomstolens beslut om att bereda konkursförvaltaren möjlighet att föra bolagets talan i målet framgår att förhandsbeskedet endast är av relevans med avseende på de eventuella försäljningar av produkten som bolaget kan ha genomfört före konkursbeslutet.

Det har inte gjorts gällande att några sådana försäljningar har skett. Det kan därmed inte anses vara av vikt för bolaget att få frågan om skatteplikt för den aktuella produkten prövad. Det kan inte heller anses vara av vikt för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning att det i ett förhandsbesked fastställs om den specifika tobaksprodukt som ansökningen avser är skattepliktig.

Förhandsbeskedet ska därför undanröjas och ansökningen avvisas.

### **Högsta förvaltningsdomstolens avgörande**

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer Skatterättsnämndens förhandsbesked och avvisar ansökningen.

I avgörandet deltog justitieråden *Melin, Nord, Ståhl, Bull* och *Classon*. Föredragande var justitiesekreteraren Johan Magnander.

---

*Skatterättsnämnden (2016-06-28, Harmsen Hogendoorn, ordförande, Pettersson, Bohlin, Fored, Olsson, Sandberg Nilsson och Tunudd):*

#### *Förhandsbesked*

Tobaksprodukten enligt ingivet varuprov är skattepliktig till tobaksskatt enligt 1 c § första stycket 2 lagen om tobaksskatt.

#### *Motivering*

Frågan i ärendet är om den produkt som det inlämnade varuprovet avser är skattepliktig enligt lagen om tobaksskatt.

Produkten består av spill som uppkommit i samband med tillverkning av andra tobaksprodukter och utgör därmed enligt Skatterättsnämndens mening tobaksavfall i enlighet med definitionen i 1 c § andra stycket lagen om tobaksskatt. Som framgår av Tullverkets utlåtande går produkten att röka. Till följd av att produkten förpackats för konsument och därigenom är avsedd för detaljhandelsförsäljning, anser Skatterättsnämnden att produkten också ska anses bjudas ut till detaljhandelsförsäljning.

Skatterättsnämnden anser således att produkten omfattas av definitionen av rökotobak, dvs. tobaksavfall som går att röka och bjuds ut till detaljhandelsförsäljning i 1 c § första stycket 2 lagen om tobaksskatt.