

BÖRJE LEIDHAMMAR

# Skadestånd på grund av vägrat prövningstillstånd

*I artikeln behandlas JK:s beslut i april 2009 att bevilja ett bolag skadestånd på den grunden att Regeringsrätten vägrat prövningstillstånd i ett mål och att en överträdelse därigenom skett av gemenskapsrätten eftersom ett bolag nekats ett avdrag man enligt ett avgörande från EG-domstolen var berättigat till.*

## 1 Bakgrund

Justitiekanslern (JK) har i beslut den 6 april 2009, dnr 2409-08-040, tillerkänt Flexlink AB (bolaget) skadestånd sedan Regeringsrätten den 30 september 2003 beslutat att inte meddela prövningstillstånd i anledning av överklagande av en dom den 1 mars 2001 från Kammarrätten i Göteborg. Avgörandet avsåg en fråga om avdrag för ingående mervärdesskatt med 641 035 kr hänförligt till kostnader för externt juridiskt biträde avseende bolagets förvärv av aktier i Flexlink Holding AB. De bestämmelser som var föremål för prövning i målet gällde 8 kap. 3 § mervärdesskattelagen (1994:200), ML, – avdragsrätt hänförlig till verksamheten, respektive artikel 17.2 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG – avdragsrätt hänförlig till skattepliktiga transaktioner. Skatteverket vägrade den 7 december 1998 bolaget avdraget för den ingående mervärdesskatten, Länsrätten i Göteborg medgav den 23 maj 2000 avdraget och Kammarrätten i Göteborg vägrade i sin dom 1 mars 2001 avdraget i fråga. Skillnaderna i bedömningarna grundade sig på tolkningen och tillämpningen av 8 kap. 3 § ML medan verket och domstolarna synes ha haft samma uppfattning avseende sjätte mervärdesskattedirektivets korrekta innebörd.

Den i JK-ärendet aktuella frågan om skadestånd aktualiserades av att EG-domstolen genom dom den 27 september 2001 i mål C-160/00 *Cibo Participations SA mot Directeur régional des impôts du Nord-Pas-de Calais*, REG 2001 I-06663 (*Cibodomen*) beslutade att avdragsrätt för ingående mervärdesskatt för sådana tjänster som avsågs – bolagets kostnader för externt juridiskt biträde i samband med förvärv av aktierna i Flexlink Holding AB – var avdragsgilla som en följd av ovannämnt sjätte direktiv.

I Regeringsrättens avgörande den 30 september 2003, dvs. nästan två år efter *Cibadomen*, beslutade Regeringsrätten att inte meddela prövningstillstånd i anledning av bolagets överklagande av Kammarrättens i Göteborg dom den 1 mars 2001. Kammarrättens avgörande om vägrad avdragsrätt kom därmed att stå fast. Av JK:s beslut framgår att i föredragningspromemorian till Regeringsrättens vägrade beslut om prövningstillstånd sägs att en liknande fråga om avdragsrätt för konsultkostnader vid förvärv av aktier hade prövats

genom Cibodomen den 27 september 2001. Därmed var enligt promemorian fastslaget vilka principer som gällde för avdrag för mervärdesskatt hänförlig till konsultkostnader vid förvärv av aktier. Vidare angavs att några synnerliga skäl till ändring av kammarrättens dom inte ansåg föreligga.

I 21 kap. 3 § första stycket SBL anges som huvudregel att Skatteverket inte får ompröva en fråga som har avgjorts av allmän förvaltningsdomstol. Omprövning får heller inte, som en följd av huvudregeln i förvaltningsprocessen, ske av en fråga som är föremål för domstolsprövning (litis pendens), prop. 1989/90:74 s. 403.

Bolaget vände sig den 18 december 2003 till Skatteverket och begärde med stöd av 21 kap. 3 § andra stycket skattebetalningslagen (1997:483), SBL, numera tredje stycket (SFS 2003:747), omprövning av frågan om rätt till avdrag för den ingående mervärdesskatten för konsulttjänsterna. Bestämmelsen i tredje stycket är ett undantag från huvudregeln i första stycket. Av tredje stycket, som har sin motsvarighet i 4 kap. 12 § taxeringslagen (1990:324), TL, framgår att en fråga som har avgjorts av länsrätt, kammarrätt eller genom beslut som vunnit laga kraft får omprövas om beslutet avviker från rättstillämpningen i ett regeringsrättsavgörande som har meddelat därefter. Av lagtextens ordalydelse framgår inte att bestämmelsen även omfattar praxisändringar från EG-domstolen. Tredje stycket motiverades av en önskan att likställa den som valt att överklaga och fått en lagakraftvunnen dom emot sig med den som avstått från att överklaga och därigenom ha omprövningsmöjligheten kvar, prop. 1989/74 s. 315.

Genom omprövningsbeslut den 15 januari 2004 avslag Skatteverket bolagets begäran om omprövning i frågan om rätt till avdrag på den grunden att 21 kap. 3 § SBL inte omfattade praxisändringar från EG-domstolen utan endast sådana från Regeringsrätten.

Länsrätten och kammarrätten avslag bolagets överklaganden i anledning av Skatteverkets nyss nämnda omprövningsbeslut och Regeringsrätten beslutade den 28 maj 2007 att inte meddela prövningstillstånd.

Bolaget yrkade därefter hos JK ersättning av staten med 641 035 kr jämte ränta motsvarande beloppet för den ingående mervärdesskatt som bolaget nekats avdrag för.

## 2 Klar överträdelse av gemenskapsrätlig regel?

JK nämner i sitt beslut inledningsvis de tre kriterier som enligt EG-domstolens fasta praxis ska vara uppfyllda för att skadeståndsskyldighet för staten på gemenskapsrätlig grund ska uppkomma;

1. Staten har överträtt en gemenskapsrättslig regel som är avsedd att skapa rättigheter för enskilda.
2. Överträdelsen är tillräckligt allvarlig (klar).
3. Det finns ett direkt orsakssamband mellan överträdelsen och skadan eller skadorna.

JK anmärker att det förutom EG-domstolens praxis om medlemsstaternas skadeståndsansvar också finns en tämligen omfattande praxis som rör medlemsstaternas skyldighet att återbetala skatter och avgifter som har uttagits i strid mot gemenskapsrätten. På skatterättens område är det enligt JK emellertid svårt att dra någon helt klar gräns mellan de olika skyldigheterna. JK nämner också att det i den svenska rättsordningen inte kan sägas finnas någon från den ordinära skatteprocessen skild form för återbetalning av skatt. JK:s prövning i det nu aktuella ärendet sker därefter inom ramen för statens skadeståndsansvar.

Genom Cibodomen har enligt JK klargjorts vad som gällt avseende avdragsrätt för aktuell ingående mervärdesskatt för konsultkostnaderna sedan år 1995, då Sverige blev medlem i EU, jfr JK:s åberopande av C-292/04 Wienand Meilicke m.fl. mot Finanzamt Bonn-Innenstadt, REG 2007 I-01835, punkten 34 med där angivna hänvisningar. Av sistnämnda dom framgår att en av EG-domstolen meddelad dom i ett mål om förhandsavgörande angående tolkningen av gemenskapsrätten, gäller utan begränsning i tiden om inte annat har beslutats i domen. Det står därför enligt JK klart att kammarrättens dom den 1 mars 2001 innefattade en klar överträdelse av gemenskapsrätten som kan medför skadeståndsansvar för staten.

För skadeståndsansvar krävs emellertid också enligt ovan punkten 2 att överträdelsen är klar i den mening som avses i EG-domstolens praxis. Han hänvisade, utöver till att skattemyndigheten och förvaltningsdomstolarna gjort en noggrann analys av sjätte mervärdesskattedirektivets innehåll samt att de lojalt och uppriktigt sökt tolka relevanta nationella bestämmelser med hänsyn till det gemenskapsrättsliga regelverket, bl.a. till EG-domstolens avgörande i C-4/94 BLP. I det målet fann domstolen att det inte stred mot sjätte mervärdesskattedirektivet att vägra ett moderbolag med koncerngemensamma funktioner avdrag för kostnader hänförliga till försäljning av aktier i ett dotterbolag eftersom försäljningen ansåg utgöra en skattefri transaktion till vilken kostnaderna ansågs hänförliga. Det är enligt JK rimligt att detta avgörande ansågs tala med viss styrka för att avdrag inte heller skulle medges vid förvärv av aktier. JK påpekade att inte ens bolaget under processens gång förefaller ha haft en annan uppfattning än skattemyndigheten och förvaltningsdomstolarna avseende tolkningen av sjätte mervärdesskattedirektivet. JK kom fram till att det i detta fall inte kan anses vara fråga om en tillräckligt klar överträdelse av en gemenskapsrättslig överträdelse.

### 3 Skadestånd på grund av utformningen av 21 kap. 3 § SBL?

#### Likvärdighets- och effektivitetsprinciperna

Bolagets huvudsakliga grund för sitt skadeståndsanspråk är att utformningen av 21 kap. 3 § SBL innefattar en överträdelse av effektivitets- och likvärdighetsprincipen. Enligt bolagets mening är det alltså utformningen av skatte-

betalningslagens omprövningsregel som medfört att bolaget lidit en slutlig rättsförlust (dvs. att bestämmelsen inte omfattar praxisändringar från EG-domstolen). JK framhåller att ett effektivt domstolsskydd utgör en gemenskapsrättslig princip grundad på konstitutionella traditioner och stadsfasta i artiklarna 6 och 13 i Europakonventionen. I princip ankommer det på den nationella rätten att reglera enskildas talerätt och intresse av att få sin sak prövad men det krävs enligt gemenskapsrätten att den nationella lagstiftningen inte åsidosätter rätten till effektivt domstolsskydd. Processuella regler för en talan som syftar till att säkerställa skyddet för enskildas rättigheter enligt gemenskapsrätten får varken vara mindre förmånliga än dem som avser en liknande talan som grundas på nationell rätt (likvärdighetsprincipen) eller göra det i praktiken omöjligt eller orimligt svårt att utöva rättigheter som följer av gemenskapsrätten (effektivitetsprincipen). JK framhåller därvid att tolkningen av de processuella reglerna ska bidra till att säkerställa ett effektivt domstolsskydd och han hänvisar därvid till C-432/05 Unibet (London) Ltd och Unibet (International) Ltd mot Justitiekanslern, REG 2007 I-02271, punkterna 37–43 med där angivna hänvisningar.

Bolaget har på gemenskapsrätten grundad rättighet sökt utverka att inte bli beskattad i större utsträckning än sjätte mervärdesskattdirektivet ger utrymme för.

Av följande skäl anser JK att principen om effektivt domstolsskydd för bolaget inte har eftersatts.

- Bolaget har haft tillgång till domstolsprövning i såväl länsrätt som kammarrätt som sökt tillämpa den svenska mervärdesskattelagen i enlighet med sjätte mervärdesskattdirektivets bestämmelser. Kammarrättens missbedömning av innebörden av detta direktiv innebär inte att effektivitetsprincipen åsidosatts.
- Principen om effektivt domstolsskydd uppställer inte något krav på tillgång till domstolsprövning i ett obegränsat antal instanser. Kraven på prövningstillstånd enligt 36 § första stycket förvaltningsprocesslagen (1971:291), FPL, strider i sig inte mot principen om effektivt domstolsskydd, t.ex. att det kan finnas skäl att ändra den överklagade domen inte utgör skäl för prövningstillstånd (ändringsdispens)
- Rätten till effektivt domstolsskydd innefattar heller inte något förbud mot att medlemsstaterna upprätthåller principen om lagakraftvunna besluts orubblighet. Därigenom förhindras att förvaltningsbeslut kan komma att ifrågasättas ett obegränsat antal gånger.

JK framhåller därefter att undantaget i 21 kap. 3 § tredje stycket inte kan utformas på ett sätt som kommer i konflikt med grundläggande principer om domstolarnas självständighet. Ingen myndighet får således bestämma hur en domstol ska döma i det enskilda fallet eller hur en domstol i övrigt ska tillämpa en rättsregel i ett särskilt fall, 11 kap. 2 § regeringsformen, RF. Huvudregeln

i 21 kap. 3 § SBL ger enligt JK uttryck för denna behörighetsfördelning som medför att beslutsmyndigheten är förhindrad att pröva en fråga så snart den har överlämnats till prövning i domstol. JK pekar vidare på 11 kap. 11 § RF där det anges att resning i ett avgjort ärende för vilket förvaltningsdomstol är högsta instans beviljas av Regeringsrätten eller, i den mån det föreskrivs i lag, av en lägre förvaltningsdomstol. Som JK också framhåller har Regeringsrätten enligt 11 kap. 1 § RF ställning som landets högsta förvaltningsdomstol. Undantaget i 21 kap. 3 § tredje stycket SBL kommer därför enligt JK inte i konflikt med dessa grundläggande principer eftersom Skatteverkets behörighet att ompröva frågor som avgjorts av länsrätt eller kammarrätt är avhängig av att Regeringsrätten tagit ställning i frågan. Principen om effektivt domstolsskydd för bolaget hade således som nämnts inte eftersatts.

### **Strider utformningen av 21 kap. 3 § tredje stycket SBL mot rätten till effektivt domstolsskydd?**

Det förhållandet att omprövning av avgöranden enligt bolaget också ska kunna ske med hänsyn till senare tillkomna avgöranden från EG-domstolen faller enligt JK på att EG-domstolen inte är behörig att uttala sig om innehållet i nationell rätt eller bestämma utgången vid den nationella domstolen. EG-domstolen uttalar sig enligt JK enbart om tolkningen och tillämpningen av gemenskapsrätten och det är den nationella domstolen som avgör hur EG-domstolens vägledande uttalanden ska tillämpas i det enskilda fallet inom ramen för den nationella rättsordningen. I skattesammanhang hör det dessutom enligt JK snarare till regel än undantag att det inte går att dra någon entydig slutsats om vilka rättsliga konsekvenser ett vägledande uttalande från EG-domstolen ska få i den nationella rättsordningen. JK hänvisar till EG-domstolens avgöranden för området för koncernbeskattning i mål C-446/03 Marks & Spencer plc mot David Halsey (Her Majesty's Inspector of Taxes), REG 2005 I-10837, och mål C-231/05 AA Oy, REG 2007 I-06373, som nyligen tillämpades i Regeringsrätten med enligt JK högst varierande utfall i de enskilda ärendena. JK erinrar emellertid om att den omfattande harmonisering som föreligger på mervärdesskatteområdet det i mervärdesskatte-sammanhang i och för sig framstår som mer tydligt vilka konsekvenser ett avgörande från EG-domstolen ska medföra nationellt. EG-domstolen är dock inte behörig att bestämma vilka direkta följder dess vägledande uttalanden ska medföra i det enskilda fallet. Inte heller anser JK att enbart utformningen av 21 kap. 3 § tredje stycket SBL kan anses medföra att det blir omöjligt eller orimligt svårt att utverka en gemenskapsrättslig grundad rättighet. Orsaken är enligt honom att tillämpligheten av bestämmelsen inte gör skillnad mellan om ärendet rör ett gemenskapsrättsligt grundat anspråk eller ett enbart på nationell rätt grundat anspråk.

JK kommer därför sammantaget slutligen fram till att utformningen av 21 kap. 3 § tredje stycket SBL inte kan anses strida mot rätten till effektivt domstolsskydd.

#### 4 Skadeståndsansvar på grund av att kammarrättens beslut kom att bli slutligt?

JK tar i sitt beslut slutligen ställning i frågan om staten bör utge ersättning till bolaget med anledning av att kammarrättens avgörande kom att bli slutligt. Han erinrar inledningsvis om det tidigare omnämnda sambandet mellan statens skadeståndsansvar och skyldighet att återbetala skatter och avgifter som uttagits i strid med gemenskapsrätten. JK konstaterar att Skatteverket varit behörigt att ändra beslutet om avdrag för den ingående mervärdesskatten på begäran av bolaget om bolaget inte överklagat och ansökan om omprövning hade kommit in före utgången av år 2004 (avdraget yrkades i januari 1998, Cibodomen meddelades i september 2001 och den sexåriga omprövningstiden enligt 21 kap. 4 § SBL gick ut sista december 2004).

Vid tidpunkten för Regeringsrättens beslut den 30 september 2003 att vägra bolaget prövningstillstånd hade Cibodomen som nyss nämnts meddelats. Det nekade prövningstillståndet innebar därmed att kammarrättens avgörande, som byggde på ett felaktigt antagande om sjätte mervärdesskattedirektivets innebörd, blev slutligt. Även om kammarrättens tolkning av gemenskapsrätten vid tidpunkten för kammarrättens dom enligt JK inte kan anses ha utgjort en sådan påtaglig missbedömning att skadeståndsansvar för staten kan följa härav, var enligt JK situationen vid tiden för Regeringsrättens prövning väsentligen annorlunda.

Som tidigare berörts saknas skäl för prövningstillstånd enbart av den anledningen att det finns skäl för ändring av underrättens avgörande. Reglerna om prövningstillstånd kan å andra sidan enligt JK inte anses ha utgjort hinder mot att Regeringsrätten i detta fall tog upp målet till prövning.

Skälen för JK:s bedömning att hinder för prövningstillstånd inte förelåg är följande.

1. Kammarrättens dom byggde på en annan tolkning av gemenskapsrätten än Cibodomen varför kammarrättens dom inte kan anses klagande såvitt gäller rättsläget i Sverige.
2. I 36 § andra stycket FPL anges att om prövningstillstånd meddelas i ett av två eller flera liknande mål som samtidigt föreligger för bedömning, får prövningstillstånd meddelas även i övriga mål.
3. Vid tidpunkten för bolagets överklagande till Regeringsrätten hade Cibodomen inte meddelats varför det i princip förelåg en skyldighet enligt artikel 234 tredje stycket EG för Regeringsrätten att i egenskap av sista instans inhämta förhandsavgörande i saken. Det måste ha stått klart för Regeringsrätten att kammarrättens beslut om det blev slutligt, skulle innefatta en entydig överträdelse av gemenskapsrätten.
4. Det förhållandet att omprövningstiden för bolaget inte löpt ut, men att en sådan omprövning var utesluten på grund av att bolaget valt att överklaga, medförde att det fanns synnerliga skäl för målets prövning i Regeringsrätten.

5. Bolaget har visat rimlig aktsamhet för att förhindra skadan. Krav på att ha sökt utverka sin rätt genom extraordinära rättsmedel föreligger inte.

Sammantaget finner JK att det ankommit på Regeringsrätten att ha beviljat prövningstillstånd eftersom de nationella bestämmelserna enligt honom får anses ha gett utrymme härför. Att så inte skedde medförde enligt JK att kammarrättens avgörande blev slutligt och att bolaget därmed i strid mot gemenskapsrätten nekades det aktuella avdraget. Överträdelsen av gemenskapsrätten är enligt JK av sådan karaktär att staten inte kan undgå skadeståndsansvar med anledning av densamma.

## 5 Avslutande synpunkter

Den fråga som jag i det följande främst diskuterar är JK:s bedömning av statens skadeståndsansvar på grund av Regeringsrättens vägrade prövningstillstånd i september 2003. Låt mig först nämna följande.

Av avsnitt 2 ovan framgår att JK funnit att någon klar överträdelse av gemenskapsrätten inte har förekommit. Denna slutsats har JK kommit fram till efter en prövning av de tre kriterier som enligt EG-domstolens fasta praxis ska vara uppfyllda för att skadeståndsskyldighet för staten på gemenskapsrättslig grund ska uppkomma. JK har vidare enligt vad som framgår av avsnitt 3 ovan kommit fram till att skadestånd på grund av utformningen av bestämmelsen i 21 kap. 3 § SBL inte kan utgå. Han gör det mot bakgrund av en analys av likvärdighets- och effektivitetsprinciperna i EG-rätten. JK hänvisar till domstolarnas självständighet, särskilt att ingen myndighet får bestämma hur en domstol ska döma i det enskilda fallet eller hur en domstol i övrigt ska tillämpa en rättsregel i ett särskilt fall. JK hänvisar också till bestämmelserna om att resning i ett avgjort ärende för vilket förvaltningsdomstol är högsta instans beviljas av Regeringsrätten eller, i den mån det föreskrivs i lag, av en lägre förvaltningsdomstol. Regeringsrätten är landets högsta förvaltningsdomstol. Undantaget i 21 kap. 3 § tredje stycket SBL kommer som tidigare angetts därför enligt JK inte i konflikt med dessa grundläggande principer. Orsaken är Skatteverkets behörighet att ompröva frågor som avgjorts av länsrätt eller kammarrätt är avhängig av att Regeringsrätten tagit ställning i frågan. JK framhåller också som nämnts att EG-domstolen inte är behörig att uttala sig om innehållet i nationell rätt eller bestämma utgången vid den nationella domstolen. EG-domstolen uttalar sig enligt JK enbart om tolkningen och tillämpningen av gemenskapsrätten och det är den nationella domstolen som avgör hur EG-domstolens vägledande uttalanden ska tillämpas i det enskilda fallet inom ramen för den nationella rättsordningen. I skattesammanhang är det enligt JK snarare regel än undantag att det inte går att dra någon entydig slutsats av vilka rättsliga konsekvenser ett vägledande uttalande från EG-domstolen ska få i den nationella rättsordningen.

JK har således, som Skatteförfarandeutredningen också framhåller, SOU

2009:58 s. 675, bedömt att dagens undantag i 21 kap. 3 § tredje stycket SBL är förenligt med EG-rätten.

Skatteförfarandeutredningen, som tar upp JK:s beslut, har föreslagit att Skatteverket på begäran av den som ett beslut gäller ska kunna ompröva avgöranden från de allmänna förvaltningsdomstolarna om rättstillämpningen avviker från ett avgörande från EG-domstolen, utredningen s. 673 ff. Förslaget kommer enligt utredningen inte att rubba Regeringsrättens status som högsta förvaltningsdomstol eller domstolarnas självständighet. Även om Skatteverket får en sådan behörighet som nu avses är det ändå Regeringsrätten som, i egenskap av högsta förvaltningsdomstol, ytterst avgör vilka slutsatser det går att dra av ett nytt avgörande från EG-domstolen. I sammanhanget kan nämnas att utredningen, s. 670 ff., anser att regler för återbetalning av skatter och avgifter som har tagits ut i strid med gemenskapsrätten utan att de enskildas anspråk på återbetalning kan, utan att några konflikter med gemenskapsrätten uppkommer, hanteras inom det ordinarie förfarandet för omprövning och överklagande.

Skatteförfarandeutredningens förslag om omprövning med hänvisning till ny eller ändrad praxis från EG-domstolen medför att enskilda inte behöver hamna i den situation som bolaget gjorde. JK:s nu behandlade beslut kommer därför i framtiden kanske mest ha ett rättshistoriskt intresse och kanske uppfattas som en pådrivare för Skatteförfarandeutredningens förslag. Jag har ingen anledning att ifrågasätta JK:s bedömningar av att någon överträdelse av gemenskapsrätten inte förekommit eller att utformningen av 21 kap. 3 § tredje stycket inte strider mot likvärdighets- och effektivitetsprinciperna. Inte heller har jag någon principiell invändning mot Skatteförfarandeutredningens nyss nämnda förslag.

Vad som emellertid enligt min mening tilldrar sig störst intresse är JK:s slutsats om skadestånd på grund av att Regeringsrätten den 30 september 2003 beslutade att inte meddela bolaget prövningstillstånd vid överklagande av Kammarrättens i Göteborg dom den 1 mars 2001. Vad som är problematiskt, utifrån bestämmelserna i regeringsformen och förhållandet mellan gemenskapsrätten och den nationella rätten, är att JK enligt min mening gör en överprövning av Regeringsrättens beslut om vägrat prövningstillstånd den 30 september 2003.

Regeringsformens bestämmelser om domstolarnas självständighet, särskilt att ingen myndighet får bestämma hur en domstol ska döma i det enskilda fallet eller hur en domstol i övrigt ska tillämpa en rättsregel i ett särskilt fall, 11 kap. 2 § regeringsformen, RF är grundläggande för kompetensfördelningen mellan statsorganen i vårt samhällsskick. Till detta kommer att EG-domstolen inte är behörig att uttala sig om innehållet i nationell rätt eller bestämma utgången vid den nationella domstolen. Vad JK enligt min gör är att han uttalar sig om att Regeringsrätten borde ha tillämpat reglerna i 36 § FPL på ett annat sätt än vad Regeringsrätten gjorde när man vägrade bolaget prövningstillstånd den 30 september 2003. JK anger i de fyra punkterna ovan varför Regeringsrätten



felaktigt vägrat prövningstillstånd. Det finns här i och för sig ingen anledning att uttala sig om JK:s skäl.

Den felaktiga rättstillämpningen av Regeringsrätten lägger sedan JK till grund statens skadeståndsskyldighet på grund av överträdelse av gemenskapsrätten. Enligt min mening är det svårförståeligt att JK först konstaterar att det aktuella svenska regelverket, inkl. 21 kap. 3 § SBL, inte står i strid mot gemenskapsrätten och sedan finner de svenska reglerna skadeståndsgrundande. En konsekvens av de svenska reglerna har ju blivit att Kammarrättens i Göteborg dom den 1 mars 2001 kom att stå fast. Frågan är om inte en något äventyrlig rättstillämpning etableras om enskilda kan påräkna skadestånd i fall där Regeringsrätten vägrat prövningstillstånd på enligt JK felaktiga grunder och då som grund för överträdelser av gemenskapsrätten. Frågan är dock om JK:s beslut ska ses som ett in-casu avgörande mot bakgrund av JK:s skrivning om förfarandets särskilda karaktär. Det är svårt att av JK:s beslut dra någon mer entydig slutsats om räckvidden av hans beslut. Skadestånd kan väl rimligen inte generellt förväntas så snart JK anser att prövningstillstånd i Regeringsrätten eller Högsta domstolen bort meddelas när en överträdelse av gemenskapsrätten ägt rum. En annan fråga är om de högsta domstolarna mot bakgrund av JK:s beslut i framtiden kan förväntas få olika bedömningar i frågor om prövningstillstånd; en för nationella mål med en mer restriktiv bedömning och en för EG-rättsliga mål med en mer generös bedömning. En sådan diskriminering av nationell rätt jämfört med EG-rätt kan väl heller inte rimligen förväntas i framtiden. Eftersom JK skriver att det inte förelåg något hinder för Regeringsrätten att med stöd av 36 § FPL meddela prövningstillstånd ligger det enligt min mening inte långt borta att JK bedömer EG-rättsmål mer generöst än vad som skulle ske av nationella mål. Att det inte förelåg hinder för att meddela prövningstillstånd innebär inte enligt min mening att prövningstillstånd skulle ha meddelats. Slutligen frågar jag mig om Regeringsrättens praxis i mål om resning kan komma att påverkas i de fall skattskyldiga i framtiden hänvisar till JK:s beslut. JK skriver att ”synnerliga skäl” kan ha förlegat vilket rimligen enligt min mening inte kan tolkas på annat sätt än att JK ansett Regeringsrättens prövning av nyss nämnda rekvisit för prövningstillstånd alltför restriktiv.

Jag anser situationen varit väsentligen annorlunda om grund för prövningstillstånd ansetts föreligga och Regeringsrätten haft att ta ställning till i vilken utsträckning en dom från EG-domstolen, eller för den delen en dom från Europadomstolen, skulle ha fått genomslag i rättstillämpningen i den nationella rätten. Högsta domstolen har t.ex. i NJA 2005 ref. 87 klart slagit fast att uttalanden om en lagregels innebörd som har gjorts i lagförarbeten eller rättspraxis måste kunna frångås när detta krävs enligt den konventionstolkning som kommer till uttryck i Europadomstolens avgöranden, se vidare i det rättsfallet omnämnda rättsfall och Leidhammar i Festskrift till Nils Mattsson om Europakonventionens tillämplighet i skatteförfarandet, Iustus Förlag AB s. 183–193. Det anförda ledde Högsta domstolen till en mer restriktiv tolk-

ning av ansvarsbestämmelser om hets mot folkgrupp än vad dess förarbeten ger vid handen för att en konventionsenlig tillämpning ska uppnås.

När det gäller bolagets mål har ingen svensk regel ifrågasatts stämma överens med Cibodomen. Vad som klargjorts genom domen är tolkningen och tillämpningen av 8 kap. 3 § ML respektive artikel 17.2 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG. Situationen för bolagets del kan jämföras med att en kammarrätts avgörande inte kan anses förenligt med ett tidigare avgörande från Regeringsrätten. I regel är detta inte grund för prövningstillstånd i Regeringsrätten om kammarrättens felaktiga avgörande överklagas dit. Detta borde gälla oavsett om återopade grunder i Regeringsrätten är nationella eller gemenskapsrättsliga. Skadestånd på grund av att bolaget inte erhållit ett avdrag bör enligt min mening inte utgå på den grunden att Regeringsrätten vägrat prövningstillstånd i den aktuella avdragsfrågan.

EG-domstolens och Europadomstolens praxis kan och bör enligt min mening inte bestämma utgången i de nationella domstolarna men självfallet beaktas och vara vägledande efter en prövning av omständigheterna i varje särskilt fall. Om skadestånd kan utgå på andra grunder ligger utom ramen för denna artikels syfte.

Sammanfattningsvis anser jag att skadestånd inte borde ha utgått på den grunden att Regeringsrätten vägrade bolaget prövningstillstånd.

*Börje Leidhammar är verksam vid Wistrand Advokatbyrå och Karlstads universitet.*