

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
658–660-13

meddelad i Stockholm den 29 oktober 2013

KLAGANDE
AA

MOTPART
Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE
Kammarrätten i Göteborgs dom den 23 oktober 2012 i mål nr 5752-11, 5753-11
och 5881-11

SAKEN
Skattetillägg

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer skattetilläggen.

BAKGRUND

AA dömdes den 18 juni 2008 av Hovrätten för Västra Sverige till fängelse för bl.a. grovt skattebrott enligt 4 § skattebrottslagen (1971:69) bestående i att han taxeringsåren 2001, 2003 och 2004 hade lämnat oriktiga uppgifter i sina självdeklarationer genom att underlåta att redovisa vissa ersättningar som inkomst av tjänst. Åtal hade väckts den 24 februari 2005.

Dok.Id 140742

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

Telefon
08-561 676 00

E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-16:30

Mål nr
658–660-13

Skatteverket påförde genom omprövningsbeslut den 4 april 2005 AA skattetillägg på grund av att oriktiga uppgifter lämnats för de nyss nämnda taxeringsåren.

AA överklagade till Förvaltningsrätten i Malmö som avslog överklagandet genom dom den 7 april 2011. I det nu överklagade avgörandet avslog kammarrätten AAs överklagande av förvaltningsrättens dom.

YRKANDEN M.M.

AA yrkar att skattetilläggen ska undanröjas och anför att det strider mot dubbelbestraffningsförbudet enligt Europakonventionen att ta ut skattetilläggen eftersom han har dömts för skattebrott.

Skatteverket medger bifall till överklagandet och anför bl.a. följande. Det är svårt att finna något bärkraftigt skäl mot att, i tillämpliga delar, låta de överväganden som kommit till uttryck i Högsta domstolens beslut den 11 juni 2013 (mål B 4946-12) vara vägledande också i dessa mål. Utgångspunkten för bedömningen bör vara att samma principer ska vara vägledande oberoende av vilket sanktionsförfarande som inleds först. Det framstår därför som följdriktigt att åtalet mot AA i nu aktuellt hänseende utgör hinder mot att besluta om skattetillägg som grundar sig på samma oriktiga uppgift. En sådan ordning är också i linje med vad som gäller inom brottmålsprocessen enligt 45 kap. 1 § tredje stycket rättegångsbalken.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Rättslig reglering m.m.

Enligt artikel 4.1 i Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll (tilläggsprotokollet) får ingen lagföras eller straffas på nytt i en brottmålsrättegång

Mål nr
658–660-13

i samma stat för ett brott för vilket han redan blivit slutligt frikänd eller dömd i enlighet med lagen och rättegångsordningen i denna stat (ne bis in idem).

Motsvarande bestämmelse finns i EU:s stadga om de grundläggande rättigheterna (rättighetsstadgan). Enligt artikel 50 får ingen lagföras eller straffas på nytt för en lagöverträdelse för vilken han eller hon redan har blivit frikänd eller dömd i unionen genom en lagakraftvunnen brottmålsdom i enlighet med lagen.

Varken tilläggsprotokollet eller rättighetsstadgan innehåller någon bestämmelse om hinder mot att väcka ny talan under pågående rättegång.

Även i rättegångsbalken finns bestämmelser där principen ne bis in idem kommer till uttryck. När tiden för att överklaga en dom har gått ut, får ett nytt åtal för samma gärning inte tas upp till prövning (res judicata; 30 kap. 9 § första stycket rättegångsbalken) och en pågående rättegång innebär att ett nytt åtal inte får väckas mot den tilltalade för en gärning för vilken han eller hon redan står under åtal (lis pendens; 45 kap. 1 § tredje stycket).

Högsta förvaltningsdomstolen fann i RÅ 2009 ref. 94 (se även RÅ 2010 ref. 117) att skattetillägg kunde tas ut av en skattskyldig som på grund av samma oriktiga uppgifter hade dömts för brott enligt skattebrottslagen. Detta ansågs alltså inte strida mot tilläggsprotokollets förbud mot dubbla lagföringar och straff. Högsta domstolen kom till samma slutsats i NJA 2010 s. 168 I och II.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Inledningsvis kan erinras om att skattetillägg har en sådan straffrättslig karaktär att det omfattas av artikel 4.1 i tilläggsprotokollet (Europadomstolens beslut den 14 september 2004 i målet Rosenquist mot Sverige, jfr RÅ 2000 ref. 66 I såvitt avser artikel 6 i Europakonventionen).

Högsta domstolen har i ett beslut i plenum den 11 juni 2013 funnit att det svenska systemet med kombinationen skattetillägg och påföljd för skattebrott enligt

Mål nr
658–660-13

skattebrottslagen i två olika förfaranden mot en och samma person är oförenligt med rätten enligt tilläggsprotokollet att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott (gärning), när förfarandena grundas på samma oriktiga uppgifter i fråga om bl.a. inkomsttaxering (mål B 4946-12).

Till grund för avgörandet låg främst de senare årens rättsutveckling genom avgöranden i Europadomstolen och EU-domstolen, särskilt Europadomstolens dom den 10 februari 2009 i målet Zolotukhin mot Ryssland (stor kammare), och EU-domstolens dom den 26 februari 2013 i målet C-617/10, Åkerberg Fransson. Genom sitt avgörande gick Högsta domstolen ifrån det ställningstagande som domstolen gjort i NJA 2010 s. 168 I och II.

Högsta förvaltningsdomstolen instämmer i Högsta domstolens bedömning att de dubbla förfarandena strider mot artikel 4.1 i tilläggsprotokollet. Det finns alltså skäl att ändra Högsta förvaltningsdomstolens praxis.

Vad gäller frågan om när ett skatterättsligt förfarande hindrar ett efterföljande brottmålsförfarande rörande samma gärning har Högsta domstolen funnit att det föreligger hinder mot åtal för skattebrott när Skatteverket har fattat ett beslut om att ta ut skattetillägg. Det saknar således betydelse att beslutet kan komma att överklagas.

Högsta förvaltningsdomstolen konstaterar att när ordningen mellan de båda förfarandena är den omvända bör, som Skatteverket anfört, samma princip vara vägledande. Från det att åtal väcks bör det således föreligga hinder mot att besluta om skattetillägg som grundas på samma oriktiga uppgifter som åtalet.

I AAs fall baseras såväl skattetilläggen som åtalet på att han underlåtit att redovisa vissa ersättningar som inkomst av tjänst. Det är fråga om samma oriktiga uppgifter. Eftersom skattetilläggen beslutades efter det att åtal hade väckts står Skatteverkets beslut i strid med artikel 4.1 i tilläggsprotokollet. Överklagandet ska därför bifallas.

Mål nr
658–660-13

_____	_____
_____	_____
_____	_____
_____	_____
_____	_____
_____	_____
_____	_____
_____	_____
_____	_____
_____	_____

I avgörandet har deltagit justitieråden Mats Melin, Henrik Jermsten, Gustaf Sandström, Karin Almgren, Nils Dexe, Eskil Nord, Lennart Hamberg, Annika Brickman, Margit Knutsson, Kristina Ståhl, Olle Stenman, Anita Saldén Enérus, Erik Nymansson, Christer Silfverberg, Elisabeth Rynning och Thomas Bull.

Målen har föredragits av justitiesekreteraren Johan Magnander.