

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
7110-13 och 7111-13

meddelad i Stockholm den 19 juni 2014

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART

AA

Ombud: Advokat Thomas Hörnfeldt
Advokatfirman Abersten HB
Strandgatan 15
891 33 Örnsköldsvik

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Sundsvalls dom den 6 september 2013 i mål nr 875-12 och 876-12, se bilaga (här borttagen)

SAKEN

Skattetillägg

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen avslår överklagandet.

AA beviljas ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 6 380 kr.

Dok.Id 149073

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

BAKGRUND

Skatteverket beslutade den 31 maj 2011 att genom eftertaxering skönsmässigt uppskatta AAs inkomst av näringsverksamhet avseende taxeringsåren 2008 och 2009 och att med anledning av skönstaxeringarna påföra skattetillägg med stöd av 5 kap. 2 § taxeringslagen (1990:324).

AA överklagade beslutet hos Förvaltningsrätten i Härnösand som avslog överklagandet genom dom den 13 februari 2012. Han överklagade domen hos Kammarrätten i Sundsvall.

Under tiden för kammarrättens handläggning, den 11 september 2012, väcktes vid Stockholms tingsrätt åtal mot AA för bl.a. skattebrott alternativt vårdslös skatteuppgift enligt 2 § respektive 5 § första stycket skattebrottslagen (1971:69). Gärningarna avsåg att han för ovan nämnda taxeringsår hade gett in självdeklarationer med oriktiga uppgifter alternativt underlåtit att ge in självdeklarationer avseende bl.a. uppgifter om överskott av näringsverksamhet. Tingsrätten meddelade dom den 25 april 2013, varvid åtalet ogillades. Domen vann laga kraft.

Kammarrätten har därefter i det nu överklagade avgörandet undanröjt skattetilläggen med hänvisning till ny praxis avseende förbudet mot dubbla lagföringar och straff.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen i första hand, med ändring av kammarrättens dom, påför skattetillägg och i andra hand undanröjer kammarrättens dom vad avser skattetilläggen och återförvisar målen i dessa delar

till kammarrätten för ny prövning. Skatteverket anför bl.a. följande. AA påfördes skattetillägg innan åtal väcktes. Åtalet stod därför vid denna tidpunkt i strid med förbudet mot dubbla förfaranden. Om det som i detta fall förekommit en kränkning av rätten att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott kan det i och för sig hävdas att det framstår som rimligt att en sådan kränkning i största möjliga mån bör kunna hanteras inom ramen för ett förfarande som ännu inte vunnit laga kraft och att den enskilde därför inte ska behöva tillgripa ett extraordinärt rättsmedel för att kunna ta tillvara sin rätt. Mot detta kan dock invändas att en sådan tillämpning kan framstå som inkonsekvent eftersom rättsstridigheten den ena dagen kan hänföras till ett förfarande för att en senare dag i stället hänföras till det andra förfarandet. Vidare kan det ifrågasättas om tidsmässiga tillfälligheter ska vara avgörande. Endera ska brottmålet resas eller så ska skattetillägget undanröjas. Rättsverkningarna som följer av en resning i ett brottmål kan skilja sig väsentligt från dem som gör sig gällande vid ett undanröjande av ett beslut om skattetillägg. Övervägande skäl talar för att det är det senast inledda förfarandet som ska angripas.

AA bestrider bifall till överklagandet och begär ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 6 380 kr. Han anför bl.a. att avgörande vikt inte bör fästas vid vilket förfarande som initierats först utan i stället vid vilket som kan angripas på grund av att det är ett pågående förfarande.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Enligt 4.1 i Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll får ingen lagföras eller straffas på nytt för ett brott för vilket han redan blivit slutligt frikänd eller dömd.

Högsta förvaltningsdomstolen och Högsta domstolen har funnit att systemet med ansvar för skattebrott och påförande av skattetillägg vid oriktiga uppgifter i

skatteförfarandet inte är förenligt med förbudet enligt tilläggsprotokollet (HFD 2013 ref. 71 samt NJA 2013 s. 502). Avgörandena innebär att när en skattskyldig har åtalats för skattebrott får beslut inte fattas om skattetillägg som grundas på samma oriktiga uppgifter som åtalet och vice versa.

Båda domstolarna har vidare ansett att förutsättningarna för att bevilja resning kan vara uppfyllda vid avslutade förfaranden om en skattskyldig för samma gärning såväl åtalats för skattebrott som påförts skattetillägg och omvänt (Högsta förvaltningsdomstolens dom den 5 juni 2014 i mål nr 1112-14 och 1113-14 samt NJA 2013 s. 746).

I AAs fall är situationen en annan. Det först inledda förfarandet, som avser påförande av skattetillägg, pågår fortfarande medan det senare inledda brottmålsförfarandet redan har avslutats genom en dom som vunnit laga kraft.

Europadomstolen har i flera avgöranden klargjort att när det ena av två samtidigt pågående förfaranden har avgjorts slutligt måste det andra förfarandet avbrytas för att förbudet enligt artikel 4.1 i tilläggsprotokollet inte ska överträdas (se bl.a. domar den 20 maj 2014 i målen Häkkä mot Finland, Nykänen mot Finland och Glantz mot Finland). Av avgörandena framgår att det förhållandet att den enskilde kan ha rätt till resning inte ska beaktas vid bedömningen av om ett förfarande har avgjorts slutligt.

Av det anförda följer att i detta fall bör, som kammarrätten funnit, skattetilläggsförfarandet avbrytas genom att skattetilläggen undanröjs. Överklagandet ska alltså avslås.

AA har vunnit helt bifall till sin talan och målen avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen. Han har därför rätt till skäligen ersättning för

kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen. Ersättningen bör bestämmas till begärt belopp.

I avgörandet har deltagit justitieråden Mats Melin, Nils Dexe, Lennart Hamberg, Margit Knutsson och Erik Nymansson.

Målen har föredragits av justitiesekreteraren Johan Magnander.