

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
3468–3470-13

meddelad i Stockholm den 9 oktober 2014

KLAGANDE

AA

Ombud: Advokat Anna Romell Stenmark
Advokatfirman Lindahl KB
Box 1203
751 42 Uppsala

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Stockholms dom den 6 mars 2013 i mål nr 4855-11, 4856-11 och 7420-11, se bilaga (här borttagen)

SAKEN

Skattetillägg m.m.

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Med ändring av kammarrättens dom förklarar Högsta förvaltningsdomstolen att skattetillägg inte ska utgå såvitt avser följande poster.

Taxeringsår 2007

– Försäljning av fastigheten Albacken 3

Dok.Id 148226

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

Taxeringsår 2008

- Faktura om 225 000 kr utställd till Interkulturell Utbildning i Stockholm AB av Utbildningsservice i Spånga AB
- Fakturor om 44 700 kr och 162 610 kr utställda till Interkulturell Utbildning i Stockholm AB av Västerås Internationella skolan
- Bostadsförmån avseende en bostadsrätt i Bromma

Taxeringsår 2009

- Faktura om 74 000 kr utställd till Interkulturell Utbildning i Stockholm AB av Al Azhar Stiftelse
- Faktura om 98 000 kr utställd till Interkulturell Utbildning i Stockholm AB av AB Fintex städ
- Intäkt om 1 000 000 kr avseende försäljning av en förskoleverksamhet i Spånga
- Bostadsförmån avseende en bostadsrätt i Bromma

Högsta förvaltningsdomstolen avslår överklagandet i övrigt.

AA beviljas ersättning för kostnader i kammarrätten och Högsta förvaltningsdomstolen med 40 000 kr.

BAKGRUND

AA dömdes den 9 oktober 2012 av Svea hovrätt till fängelse för grovt skattebrott och försvårande av skattekontroll enligt 4 och 10 §§ skattebrottslagen (1971:69). Gärningarna bestod i att hon lämnat oriktiga uppgifter dels i sina egna självdeklarationer för taxeringsåren 2006, 2008 och 2009, dels i Interkulturell Utbildning Ghazal AB:s skattedeklarationer rörande arbetsgivaravgifter avseende motsvarande tid samt att hon åsidosatt bokföringsskyldigheten i bolaget under tre av räkenskapsåren under perioden 2004–2008. Åtal hade väckts den 4 december 2009. Det omfattade då även taxeringsåret 2007 beträffande en av AA gjord fastighetsförsäljning. En senare åtalsjustering vid handläggningen i tingsrätt innebar att denna fastighetsförsäljning inte längre omfattades av åtalet.

Mål nr
3468–3470-13

Skatteverket beslutade i ett omprövningsbeslut den 11 december 2009 att påföra AA inkomster och skattetillägg på grund av att oriktiga uppgifter lämnats i hennes självdeklarationer för taxeringsåren 2007–2009. I ett obligatoriskt omprövningsbeslut den 26 februari 2010 satte Skatteverket ned beskattningen för taxeringsåret 2009 och motsvarande underlag för skattetillägg.

Förvaltningsrätten i Stockholm undanröjde i dom den 8 juli 2011 vissa av de påförda skattetilläggen.

I det nu överklagade avgörandet fann Kammarrätten i Stockholm att dubbelbestraffningsförbudet enligt Europakonventionen inte medförde att skattetilläggen skulle undanröjas. Kammarrätten upphävde förvaltningsrättens dom i de delar skattetilläggen undanröjts och fastställde Skatteverkets omprövningsbeslut den 11 december 2009. Vidare avslog kammarrätten AAs yrkande om ersättning för kostnader i domstolen.

I ett omprövningsbeslut den 18 mars 2013 satte Skatteverket ned den skattepliktiga kapitalvinsten för taxeringsåret 2007 avseende försäljningen av fastigheten Albacken 3. Skattetillägget sattes ned i motsvarande mån.

YRKANDEN M.M.

AA yrkar att skattetilläggen undanröjs samt begär ersättning för kostnader i kammarrätten med 71 500 kr och i Högsta förvaltningsdomstolen med 65 625 kr. Hon anför bl.a. följande. Samtliga omständigheter och händelseförlopp som legat till grund för Skatteverkets beslut om skattetillägg återfinns i åklagarens gärningsbeskrivningar. Eftersom skattetillägg påfördes efter det att åtal väckts strider Skatteverkets beslut mot artikel 4.1 i Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll. Åtalet omfattade även försäljningen av fastigheten Albacken 3. Det förhållandet att åtalet justerades och att domstolen slutligen inte gjorde någon prövning beträffande fastighetsförsäljningen har ingen betydelse i detta sammanhang. Dubbelbestraffningsförbudet omfattar därför också fastighetsförsäljningen.

Skatteverket medger delvis bifall till överklagandet såvitt avser taxeringsåren 2008 och 2009. Vad verket därvid medger överensstämmer med det som i denna dom under rubriken Högsta förvaltningsdomstolens avgörande anges i fråga om dessa taxeringsår.

Skatteverket anför bl.a. följande. Det bör vara möjligt att påföra skattetillägg för en oriktig uppgift även efter det att åtal väckts om åtalet avser en annan sakfråga än den som skattetillägget avser. Vad gäller taxeringsåret 2007 frånföll åklagaren åtalet såvitt avsåg den oredovisade försäljningen av fastigheten Albacken 3. Någon friande dom i denna del i enlighet med 20 kap. 9 § rättegångsbalken meddelades inte. Eftersom tingsrätten inte prövade åtalet i den delen har dubbelbestraffningsförbudet inte överträtts. Beträffande åtalet för försvårande av skattekontroll är det inte identiska fakta eller fakta som i allt väsentligt är desamma som legat till grund för påförande av skattetillägg. Övriga skattetillägg ska därför inte undanröjas.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Rättsliga utgångspunkter

Av artikel 4.1 i Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll framgår att ingen får lagföras eller straffas två gånger för samma brott.

Genom avgöranden under senare tid har det klargjorts att när en skattskyldig åtalats för skattebrott får beslut inte fattas om skattetillägg som grundas på samma oriktiga uppgifter eller samma faktiska omständigheter som åtalet (se bl.a. HFD 2013 ref. 71). Åtal för bokföringsbrott har däremot som huvudregel ansetts inte kunna grunda sig på samma oriktiga uppgifter som skattetillägg och hindrar då inte att skattetillägg påförs (HFD 2014 not. 7, jfr NJA 2014 s. 377). Högsta förvaltningsdomstolen har vidare funnit att ett åtal som avsåg oriktiga uppgifter beträffande ett aktiebolags beskattning inte hindrade att skattetillägg togs ut när de oriktiga uppgifterna hänförde sig till bolagsföreträdarens egen beskattning (HFD 2013 not. 81).

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Åtalet mot AA omfattade tre åtalpunkter. Enligt åtalpunkten 1 (grovt bokföringsbrott alternativt försvårande av skattekontroll, grovt brott) hade hon åsidosatt Interkulturell Utbildning Ghazal AB:s bokföringsskyldighet. Även åtalpunkten 3 (grovt skattebrott alternativt vårdslös skatteuppgift) avsåg detta bolag, nämligen att hon hade lämnat oriktiga uppgifter i bolagets skattekäringar. De påförda skattetilläggen har däremot sin grund i att AA lämnat oriktiga uppgifter i sina egna självdeklarationer. Nu nämnda delar av åtalet grundar sig således inte på samma faktiska omständigheter som något av skattetilläggen och hindrar därmed inte att dessa tas ut.

Åtalpunkten 2 (grovt skattebrott alternativt vårdslös skatteuppgift) avsåg att AA hade lämnat oriktiga uppgifter i sina egna självdeklarationer. I de delar där Skatteverket numera anser att skattetillägg inte bör utgå står det klart att dessa grundas på samma faktiska omständigheter som åtalet. De aktuella skattetilläggen ska därför undanröjas.

I åtalpunkten 2 togs ursprungligen också upp att AA lämnat en oriktig uppgift för taxeringsåret 2007 genom att inte ha deklarerat att hon sålt sin del av fastigheten Albacken 3. Skatteverket har motsatt sig att skattetillägget avseende försäljningen undanröjs eftersom denna del av åtalet aldrig kom att prövas av tingsrätten. Det kan dock konstateras att skattetillägget även här grundades på samma faktiska omständigheter som åtalet och att det straffrättsliga förfarandet pågick när Skatteverket fattade sitt beslut om skattetillägg den 11 december 2009. Det förelåg därför hinder för Skatteverket att påföra skattetillägg. Det förhållandet att åtalet i den delen inte senare kom att prövas av tingsrätten medför ingen annan bedömning. Skattetillägget ska således undanröjas.

Skattetilläggen i övrigt grundas inte på samma faktiska omständigheter som åtalet enligt åtalpunkten 2 och ska följaktligen inte tas bort med hänvisning till förbudet mot dubbla lagföringar och straff.

Mål nr
3468–3470-13

Det har inte kommit fram något annat skäl att inte ta ut skattetilläggen i kvarstående delar.

Ersättning för kostnader

Det finns förutsättningar att bevilja AA ersättning för kostnader i målen enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. Ersättningen bör bestämmas till skäliga 40 000 kr för processen i kammarrätten och Högsta förvaltningsdomstolen.

I avgörandet har deltagit justitieråden Mats Melin, Gustaf Sandström, Nils Dexe, Eskil Nord och Elisabeth Rynning.

Målen har föredragits av justitiesekreteraren Johan Magnander.