

<b>Målnummer:</b>	1038-07	<b>Avdelning:</b>	2
<b>Avgörandedatum:</b>	2009-04-27		
<b>Rubrik:</b>	Fråga om efterbeskattning kan ske när länsrätten upphävt ett tidigare omprövningsbeslut som fattats under efterbeskattningsperioden.		
<b>Lagrum:</b>	21 kap. 3 § och 13 § andra stycket skattebetalningslagen (1997:483)		
<b>Rättsfall:</b>	RÅ 2005 ref. 7		

---

**REFERAT**

Dåvarande Skattemyndigheten i Västerås (numera Skatteverket) beslutade den 18 december 2002 beträffande ALMI Företagspartner Sörmland AB (bolaget) att minska avdrag för ingående mervärdesskatt för redovisningsperioderna januari-december 1998 med totalt 654 330 kr och för redovisningsperioderna januari-december 1999 med totalt 658 066 kr. Bolaget överklagade besluten. I dom den 28 april 2004 upphävde Länsrätten i Västmanlands län skattemyndighetens beslut. Nämnda länsrätt fann att skattemyndigheten i sina beslut inte gjort gällande och därmed inte heller visat att bolaget lämnat sådana oriktiga uppgifter som krävs för sådana beslut - beslut om efterbeskattning - vid beslutstidpunkten. - Skatteverket beslutade den 11 november 2004 att efterbeskatta bolaget för redovisningsperioderna januari-december 1998 med totalt 654 310 kr och för redovisningsperioderna januari-december 1999 med totalt 658 066 kr.

Bolaget överklagade de sistnämnda besluten och yrkade att dessa skulle undanröjas.

Skatteverket ändrade inte sina beslut.

Länsrätten i Södermanlands län (2005-10-25, ordförande Ekholm) yttrade: I 21 kap. 3 § skattebetalningslagen (1997:483), SBL, anges att om en fråga som kan ha betydelse för betalning eller återbetalning av skatt har avgjorts av allmän förvaltningsdomstol, får Skatteverket inte ompröva frågan. Enligt 10 § får Skatteverket under vissa förutsättningar meddela beslut om efterbeskattning. Enligt 13 § får efterbeskattning inte ske om Skatteverket tidigare fattat beslut om efterbeskattning avseende samma fråga. - Enligt länsrättens mening är innebörden av Länsrättens i Västmanlands län dom att skattemyndighetens beslut den 18 december 2002 i fråga om beskattningsåren 1998 och 1999 inte utgjort efterbeskattningsbeslut. Domen har vunnit laga kraft. Skattemyndighetens beslut har således upphävts genom ett rättskraftigt domstolavgörande. Länsrätten finner mot bakgrund av det anförda att de upphävda besluten inte enligt 21 kap. 13 § SBL medfört hinder för Skatteverket att meddela de överklagade efterbeskattningsbesluten. - Bestämmelsen om res judicata i 21 kap 3 § SBL är en erinran om att domstols dom i mål om taxering vinner s.k. negativ rättskraft. I detta fall innebär Länsrättens i Västmanlands län dom endast att skattemyndighetens ursprungliga beslut upphävts. Någon prövning i sak har inte skett. Nämnda bestämmelse hindrar därför inte att Skatteverket i ett nytt beslut prövar sakfrågan. (Se även Kammarrättens i Göteborg dom den 12 december 2002, mål nr 3271-2001). - Länsrätten avslår överklagandet.

I överklagande hos kammarrätten vidhöll bolaget sin talan.

Skatteverket avstyrkte bifall till överklagandet.

Kammarrätten i Stockholm (2007-02-01, Wahlqvist, Svensson, referent, Gylling Lindkvist) yttrade: Vad bolaget anfört och vad som i övrigt framkommit i målen föranleder inte kammarrätten att göra någon annan bedömning än den som länsrätten gjort i fråga om förutsättningarna för efterbeskattning. Överklagandet skall därför avslås. - Kammarrätten avslår överklagandet.

Bolaget fullföljde sin talan hos Regeringsrätten och anförde bl.a. följande. Genom länsrättens dom den 28 april 2004 avgjordes frågan om bolaget kan efterbeskattas för beskattningsåren 1998 och 1999. Länsrätten konstaterade att grund för efterbeskattning inte förelåg och upphävde beskattningsbesluten. Detta rättskraftiga avgörande innebär hinder mot omprövning enligt bestämmelserna i 21 kap. 3 § SBL.

Skatteverket bestred bifall till överklagandet. Verket anförde bl.a. följande. Av länsrättens dom den 28 april 2004 framgår att länsrätten upphävt skattemyndighetens beslut om mervärdesskatt för beskattningsåren 1998 och 1999. Av domslutet kan utläsas att någon prövning i sak inte gjorts. Bestämmelsen i 21 kap. 3 § SBL utgjorde därför inte hinder mot att Skatteverket fattade de nu aktuella besluten. Med hänsyn till att länsrätten i domen fann att skattemyndighetens beslut inte uppfyllde förutsättningarna för att vara ett efterbeskattningsbeslut kan inte heller 21 kap. 13 § SBL ha utgjort hinder för Skatteverkets beslut.

Regeringsrätten (2009-04-27, Billum, Sandström, Hamberg, Jermsten, Stenman) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Enligt 21 kap. 9 § första stycket SBL får som huvudregel ett omprövningsbeslut som är till nackdel för den skattskyldige inte meddelas senare än under andra året efter utgången av det kalenderår under vilket beskattningsåret har gått ut. Efter utgången av denna tid får ett sådant omprövningsbeslut endast meddelas under vissa förutsättningar, bl.a. när ett beskattningsbeslut blivit felaktigt på grund av att den skattskyldige i en skattedeklaration eller på annat sätt under förfarandet hos Skatteverket lämnat någon oriktig uppgift till ledning för beskattningsbeslutet, 10 § och 11 § punkten 1 (efterbeskattning).

Skattemyndigheten i Västerås beslutade, såvitt nu är i fråga, i omprövningsbeslut den 18 december 2002 avseende redovisningsperioderna januari-december 1998 och januari-december 1999 att minska bolagets avdrag för ingående mervärdesskatt med 654 330 kr respektive 658 066 kr. Som grund för besluten angavs att bolaget dragit av all ingående skatt utan hänsyn till att större delen av bolagets redovisade omsättning härrörde från verksamhet som inte är mervärdesskattepliktig.

Sedan bolaget överklagat bl.a. dessa omprövningsbeslut upphävde Länsrätten i Västmanlands län besluten i dom den 28 april 2004. I domskälen anförde länsrätten att bolagets överklagande i sak skulle avslås men att skattemyndigheten i de ifrågavarande besluten inte gjort gällande och därmed inte heller visat att bolaget lämnat sådan oriktig uppgift som krävs för beslut om efterbeskattning. Länsrättens dom vann laga kraft.

Skatteverket meddelade därefter den 11 november 2004 nya omprövningsbeslut, varigenom bolaget genom efterbeskattning påfördes ytterligare mervärdesskatt för de beskattningsperioder, med de belopp och på den grund som angavs i de upphävda besluten. Frågan i målen är om det förelåg hinder för Skatteverket att meddela dessa nya omprövningsbeslut.

Enligt 21 kap. 3 § första stycket jämförd med 1 § första stycket SBL får Skatteverket inte ompröva ett beslut i en fråga som kan ha betydelse för betalning eller återbetalning av skatt om frågan har avgjorts av en allmän förvaltningsdomstol. Enligt 13 § andra stycket får efterbeskattning inte ske om Skatteverket tidigare fattat beslut om efterbeskattning som avser samma

fråga.

Skattemyndighetens omprövningsbeslut år 2002, som var till nackdel för bolaget, meddelades senare än under andra året efter utgången av de kalenderår under vilka de aktuella beskattningsåren gått ut. Besluten kan således endast ha meddelats med stöd av bestämmelserna om omprövning genom efterbeskattning.

Länsrätten prövade i domen den 28 april 2004 om förutsättningar för efterbeskattning förelåg.

Skatteverkets nu aktuella beslut om omprövning genom efterbeskattning avser samma fråga som den som bedömdes i skattemyndighetens tidigare beslut och i länsrättens lagakraftvunna dom. Det förelåg därför enligt såväl 21 kap. 3 § första stycket som 13 § andra stycket SBL hinder för Skatteverket att meddela efterbeskattningsbesluten. Överklagandet ska således bifallas.

Bolaget har vunnit bifall till sin talan och är därför enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. berättigat till ersättning för de kostnader som skäligen behövts för att ta till vara dess rätt i målet. Regeringsrätten finner att ersättning bör medges med 20 000 kr sammanlagt avseende kostnaderna i länsrätten, kammarrätten och Regeringsrätten.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten upphäver underinstansernas beslut om efterbeskattning.

Regeringsrätten beviljar ALMI Företagspartner Sörmland AB ersättning av allmänna medel för kostnader med sammantaget 20 000 kr.

Föredraget 2009-03-18, Föredragande Wahren, målnummer 1036-07 och 1038-07

---

**Sökord:** Ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m.;  
Mervärdesskatt; Taxeringsprocess

**Litteratur:** Prop. 1989/90:74 s. 315, 370 ff. och 402 ff.; Wennergren i Skattenytt 1994 s. 542 ff. och 1996 s. 184 ff.

---