

HFD 2020 ref. 26

Fråga om en kammarrätt, mot bakgrund av artiklarna 8 och 13 i EKMR, är skyldig att pröva ett överklagande av en förvaltningsrätts dom om bevissäkring i sak trots att bevissäkringen redan verkställts vid tiden för kammarrättens prövning. Jfr RÅ 2007 ref. 80.

45 kap. 2, 13 och 16 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244), artikel 8 och 13 i den europeiska konventionen om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 14 maj 2020 följande dom (mål nr 6422-18).

Bakgrund

1. När Skatteverket genomför revision hos en skattskyldig får verket under vissa förutsättningar genomföra bevissäkring för att eftersöka och omhänderta handlingar som behövs för revisionen utan att den skattskyldige underrättas i förväg. En handling som inte omfattas av kontrollen får inte granskas och den skattskyldige har möjlighet att begära att en sådan handling undantas. Den handling som begäran avser ska ges in till förvaltningsrätten som avgör om handlingen omfattas av kontrollen eller inte.

2. En bevissäkring är en tvångsåtgärd som kan utgöra en kränkning av den rätt till respekt för privatliv och korrespondens som föreskrivs i artikel 8 i den europeiska konventionen angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna, EKMR. Av artikel 13 framgår att den vars rättigheter kränkts ska ha tillgång till ett effektivt rättsmedel inför en nationell myndighet.

3. Skatteverket ansökte hos Förvaltningsrätten i Stockholm om tillstånd att genomföra en bevissäkring i Nordic Oriental Shipmanagement Aktiebolags (bolaget) verksamhetslokaler och, om handlingar inte påträffades där, i lokaler tillhörande två andra juridiska personer som ingår i samma koncern.

4. Förvaltningsrätten biföll ansökan och förordnade att åtgärderna fick vidtas utan att de som berördes av dem underrättades i förväg. Domen delgavs bolaget först i samband med att bevissäkringen verkställdes.

5. Bolaget överklagade till Kammarrätten i Stockholm som avskrev målet med motiveringen att det som bolaget hade fört fram och vad som i övrigt hade kommit fram i målet inte visade att bolaget, trots att åtgärderna var verkställda, hade ett beaktansvärt

intresse av att få förvaltningsrättens dom överprövad. Vidare avslog kammarrätten bolagets yrkande om ersättning för kostnader i målet.

Yrkanden m.m.

6. *Nordic Oriental Shipmanagement Aktiebolag* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska undanröja kammarrättens beslut och återförvisa målet till kammarrätten för prövning i sak. Bolaget yrkar vidare ersättning för sina kostnader i kammarrätten och Högsta förvaltningsdomstolen samt anför följande.

7. Bevissäkringen innebar en kränkning av bolagets rättigheter enligt artikel 8 i EKMR och bolaget ska därmed enligt artikel 13 ha tillgång till ett effektivt rättsmedel. Rätten till ett effektivt rättsmedel är inte begränsad till fall av konstaterade konventionskränkningar utan gäller även då den enskilde på rimliga grunder påstår sig ha blivit utsatt för en kränkning. Kammarrätten har genom sitt beslut att avskriva målet utan prövning i sak förvägrat bolaget dess rätt till ett effektivt rättsmedel.

8. *Skatteverket* medger bolagets yrkande om återförvisning och tillstyrker att bolaget beviljas ersättning med 15 000 kr i kammarrätten och 35 000 kr i Högsta förvaltningsdomstolen samt anför följande.

9. Rätten till sakprövning bör kunna göras beroende av om den enskilde på rimliga grunder kan göra gällande en överträdelse av sina konventionsenliga rättigheter. Om det i ett enskilt fall inte bedöms föreligga någon rimlig grund för att en överträdelse har skett bör kammarrätten vara oförhindrad att utan sakprövning avskriva ett mål om det gäller en redan verkställd bevissäkring. Vid bedömningen av om bolaget har rimlig grund för att hävda att en överträdelse har skett av artikel 8 i EKMR bör kraven inte sättas alltför högt med hänsyn till att det var fråga om en oannonserad tvångsåtgärd.

Skälen för avgörandet

Frågan i målet

10. Frågan i målet är om en kammarrätt, mot bakgrund av artiklarna 8 och 13 i EKMR, är skyldig att pröva ett överklagande av en förvaltningsrätts dom om bevissäkring i sak trots att bevissäkringen redan verkställts vid tiden för kammarrättens prövning.

Rättslig reglering m.m.

11. Enligt 45 kap. 2 § första stycket skatteförfarandelagen (2011:1244) avses med bevissäkring bl.a. tvångsåtgärden eftersökande och omhändertagande av handlingar. Beslut om bevissäkring

fattas enligt 13 § första stycket av förvaltningsrätten och kan överklagas till kammarrätten. Av 16 § andra stycket framgår att underrättelse om beslutet får ske först i samband med att åtgärden verkställs om det finns en påtaglig risk för sabotage om den som beslutet gäller underrättas i förväg.

12. Enligt artikel 8 i EKMR har var och en rätt till respekt för sitt privat- och familjeliv, sitt hem och sin korrespondens. Offentlig myndighet får inte inskränka åtnjutandet av denna rättighet annat än med stöd av lag och om det i ett demokratiskt samhälle är nödvändigt med hänsyn till statens säkerhet, den allmänna säkerheten, landets ekonomiska välstånd eller till förebyggande av oordning eller brott eller till skydd för hälsa eller moral eller för andra personers fri- och rättigheter. Artikeln gäller både fysiska och juridiska personer.

13. Av artikel 13 framgår att var och en, vars i konventionen angivna fri- och rättigheter kränkts, ska ha tillgång till ett effektivt rättsmedel inför en nationell myndighet och detta även om kränkningen förövats av någon under utövning av offentlig myndighet.

14. I RÅ 2007 ref. 80 hade länsrätten beslutat att Skatteverket fick genomföra revision hos ett bolag utan att bolaget underrättades i förväg. Bolaget överklagade till kammarrätten som avskrev målet eftersom beslutet redan hade verkställts. Högsta förvaltningsdomstolen ansåg inte att bolaget, sedan åtgärderna hade verkställts, hade ett beaktansvärt intresse av att i efterhand få beslutet överprövat av kammarrätten och avslog överklagandet.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Borde kammarrätten ha sakprövat överklagandet?

15. En sådan bevissäkring som det är fråga om i målet innebär en inskränkning av den rätt till respekt för privatliv och korrespondens som följer av artikel 8 i EKMR. Om bevissäkringen beslutats eller utförts på ett sätt som innebär en överträdelse av artikel 8 följer det av artikel 13 att den som utsatts för den ska ha tillgång till ett effektivt rättsmedel inför en nationell myndighet.

16. Syftet med artikel 13 är att tillhandahålla medel för enskilda att få påstådda konventionsbrott prövade på nationell nivå innan de vänder sig till Europadomstolen (prop. 2017/18:7 s. 10, jfr även Europadomstolens dom den 26 oktober 2000 i målet Kudla mot Polen, punkt 152).

17. Det är i första hand respektive konventionsstat som ska fastställa vad som utgör ett effektivt rättsmedel, och staterna ges här ett visst handlingsutrymme. En utgångspunkt är att i fråga om pågående överträdelser ska ett effektivt rättsmedel syfta till att få överträdelsen att upphöra. En annan utgångspunkt är att rättsmedlet

ska finnas tillgängligt i anslutning till det förfarande där överträdelserna har ägt rum. En enskild kan t.ex. många gånger komma till rätta med brister i ett beslut eller en dom genom att överklaga och i högre instans argumentera för att det har skett en överträdelse av konventionen och på så sätt få till stånd en ändring av beslutet eller domen. Det kan ofta vara det mest effektiva och snabbaste sättet att komma till rätta med en konventionsöverträdelse. (A. prop. s. 11 ff.).

18. I andra situationer kan ett kompensatoriskt rättsmedel utgöra ett effektivt rättsmedel. Europadomstolen har i flera domar klargjort att möjligheten i Sverige att begära skadestånd hos Justitiekanslern eller väcka skadeståndstalan mot staten vid allmän domstol och på så sätt få till stånd en prövning av ett påstått konventionsbrott utgör ett effektivt rättsmedel (se a. prop. s. 13 ff. och där redovisade avgöranden av Europadomstolen som gäller Sverige). Vidare har Högsta förvaltningsdomstolen uttalat att eftergift av olika sanktionsavgifter kan beviljas som gottgörelse för kränkningar av rätten till domstolsprövning inom skälig tid och domstolen har även satt ned krav på återbetalning av felaktigt utbetalad sjukpenning i en sådan situation (se HFD 2014 ref. 12 och där gjorda hänvisningar till tidigare rättsfall).

19. Avgörande för om ett rättsmedel är effektivt för att komma till rätta med en konventionsöverträdelse är sammanfattningsvis att rättsmedlet kan leda till att kränkningen upphör eller att den som utsatts för kränkningen får gottgörelse för den. Att överklaga en dom eller ett beslut till högre instans kan vara effektivt om överklagandet ger en reell möjlighet för den enskilde att få till stånd en ändring i sak. När detta inte är möjligt kan i stället ett kompensatoriskt rättsmedel som skadestånd vara det mest ändamålsenliga och effektiva rättsmedlet.

20. En förvaltningsrätts dom om bevissäkring kan överklagas till kammarrätten. I ett fall som det nu aktuella där det är fråga om en bevissäkring som vid tiden för överklagandet redan har verkställts är det emellertid i praktiken inte möjligt för den enskilde att genom ett överklagande få effekterna av domen undanröjda eller lindrade.

21. Av denna anledning har Högsta förvaltningsdomstolen ansett att en kammarrätt inte är skyldig att sakpröva en förvaltningsrättsdom om tvångsåtgärd när åtgärderna redan har verkställts med mindre än att den klagande har ett beaktansvärt intresse av att få till stånd en sådan prövning (RÅ 2007 ref. 80).

22. Eftersom det inte är möjligt för den enskilde att genom ett överklagande till kammarrätten få effekterna av ett redan verkställt beslut om bevissäkring undanröjda eller lindrade, framstår inte möjligheten att överklaga ett sådant beslut som ett effektivt rättsmedel och detta oavsett om kammarrätten gör en sakprövning. I ett sådant fall framstår möjligheten till gottgörelse i form av skadestånd som det mest ändamålsenliga och effektiva rättsmedlet. Högsta

förvaltningsdomstolen finner därför inte anledning att nu anlägga ett annat synsätt än domstolen gjorde i 2007 års rättsfall.

23. Utredningen i målet visar inte att bolaget, sedan åtgärderna i fråga hade verkställts, hade ett beaktansvärt intresse av att få beslutet överprövat av kammarrätten. Överklagandet ska därför avslås.

Ersättning för kostnader

24. Målet avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen. Det finns därför förutsättningar för att bevilja bolaget ersättning för kostnader för ombud som det skäligen har behövt för att tillvarata sin rätt.

25. Bolaget har begärt ersättning för ombudskostnader med 92 475 kr för 35,15 timmars arbete i kammarrätten och med 111 633 kr för 35,5 timmars arbete i Högsta förvaltningsdomstolen. Bolaget har företrätts av två ombud och den genomsnittliga timkostnaden uppgår till 2 630 kr respektive 3 144 kr vilken, mot bakgrund av målets beskaffenhet, inte framstår som anmärkningsvärt hög utan kan godtas.

26. Bolaget har gett in redogörelser för vilka arbetsmoment som har utförts. Av redogörelserna framgår emellertid inte vare sig nedlagd tid för varje moment eller vem av de två ombuden som har utfört dem (jfr HFD 2019 ref. 16). När det gäller nedlagt arbete i kammarrätten är det vidare så att det i begränsad omfattning har avsett den fråga som Högsta förvaltningsdomstolen valde att bevilja prövningstillstånd för.

27. Med hänsyn till de angivna bristerna i bolagets kostnadsredovisning och det faktum att arbetet i begränsad omfattning avsett den fråga som Högsta förvaltningsdomstolen nu har prövat måste en sammantagen skälighetsbedömning göras. Vid denna bedömning finner Högsta förvaltningsdomstolen att bolaget bör medges ersättning med sammanlagt 75 000 kr för processerna i kammarrätten och Högsta förvaltningsdomstolen.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen avslår överklagandet.

Nordic Oriental Shipmanagement Aktiebolag beviljas ersättning för kostnader i kammarrätten och Högsta förvaltningsdomstolen med sammanlagt 75 000 kr.

I avgörandet deltog justitieråden *Knutsson, Baran, Gäverth, Svahn Starrsjö* och *Rosén Andersson*. Föredragande var justitiesekreteraren Charlotta Alsterstad Lindfors.

Förvaltningsrätten i Stockholm (2018-06-26, Mauritzon):

Förvaltningsrättens bedömning

Av utredningen framgår att Skatteverket har fattat beslut om revision av Nordic Oriental Shipmanagement Aktiebolag (bolaget). Omständigheterna i Skatteverkets utredning och vad Skatteverket i övrigt har anfört i sin ansökan talar för att det finns en påtaglig risk för att handlingar som omfattas av revisionen undanhålls, förvanskas eller förstörs. Vid denna bedömning har förvaltningsrätten särskilt beaktat att uppgifterna i utredningen talar för att det finns tecken på omfattande skatteundraganden. Förvaltningsrätten anser att skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden medför för bolaget. Det finns därmed förutsättningar att eftersöka och omhänderta handlingar i bolagets verksamhetslokaler på den i ansökan angivna adressen.

Skatteverket har även ansökt om att handlingarna som omfattas av revisionen av bolaget ska få eftersökas och omhändertas i Y:s verksamhetslokaler. Mot bakgrund av vad som framkommit i ansökan anser förvaltningsrätten att det finns särskild anledning att anta att handlingar som omfattas av revisionen av bolaget finns i verksamhetslokaler tillhörande Y. Förvaltningsrätten anser att skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som denna medför. För det fall de eftersöka handlingarna inte påträffas i verksamhetsutrymmena för bolaget medger förvaltningsrätten därför att de efterfrågade handlingarna får eftersökas och omhändertas i de utrymmen som kan utgöra Y:s verksamhetslokaler på i ansökan angiven adress.

Skatteverket har här till ansökt om att få eftersöka och omhänderta handlingar i Z AB:s verksamhetslokaler. Med hänsyn till omständigheterna som kommit fram finner förvaltningsrätten att det finns särskild anledning att anta att handlingar som omfattas av revisionen av bolaget finns i verksamhetslokaler tillhörande Z AB. Aktuella förhållanden medför att kravet på proportionalitet mellan skälen för åtgärden och intrånget eller men i övrigt får anses uppfyllt även här. Under förutsättning att de eftersökta handlingarna inte påträffas i utrymmena ovan får handlingarna som omfattas av revisionen av Nordic Oriental Shipmanagement Aktiebolag därför i sista hand eftersökas och omhändertas i Z AB:s verksamhetslokaler på den adress som anges i Skatteverkets ansökan.

Kommunicering m.m.

Eftersom det kan befaras att en underrättelse av Skatteverkets ansökningshandling avsevärt skulle försvåra genomförande av beslut i målet, har förvaltningsrätten underlåtit att kommunicera handlingarna. På grund av risken för sabotage kan det vidare befaras att genomförande av de av förvaltningsrätten medgivna åtgärderna avsevärt skulle försvåras om bolaget underrättas om förvaltningsrättens beslut innan verkställighet sker. Förvaltningsrättens dom ska därför delges först i samband med verkställigheten.

Med hänsyn till omständigheterna i målet och ärendets karaktär gör förvaltningsrätten bedömningen att intresset av sekretess i förevarande fall

väger väsentligt tyngre än intresset av offentlighet. För att säkerställa att verkställighetsåtgärderna kan ske utan möjlighet till sabotage beslutar förvaltningsrätten därför att sekretessen ska bestå för uppgifterna i bilaga 1 och 2 till denna dom.

Förvaltningsrätten erinrar om möjligheterna att jämlikt 47 kap. 2–7 §§ SFL, undanta handling samt om vad som enligt 69 kap. 2–11 §§ SFL gäller vid verkställighet, se bilaga 3.

[Förvaltningsrättens avgörande och bilagorna har här utelämnats]

Kammarrätten i Stockholm (2018-11-30, Beck-Friis, Laestander och Åberg (skiljaktig):

Av Högsta förvaltningsdomstolens avgörande RÅ 2007 ref. 80 följer att en kammarrätt inte är skyldig att sakpröva en överklagad dom om tillstånd till sådana åtgärder som nu är i fråga när åtgärderna redan har verkställts vid tiden för kammarrättens prövning.

De tvångsåtgärder som förvaltningsrätten har beslutat om har verkställts. Det som Nordic Oriental Shipmanagement AB (bolaget) har fört fram och vad som i övrigt har kommit fram i målet visar inte att bolaget, trots att åtgärderna är verkställda, har ett beaktansvärt intresse av att få förvaltningsrättens dom överprövad. Målet ska därför skrivas av från vidare handläggning.

Bolagets yrkanden i målet har inte bifallits, målet avser inte en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen och det har inte heller kommit fram att det finns synnerliga skäl för ersättning. Ansökan om ersättning för kostnader i kammarrätten ska därför avslås.

– Kammarrätten skriver av målet. – Kammarrätten avslår Nordic Oriental Shipmanagement AB:s yrkande om ersättning för kostnader.

Åberg var skiljaktig och anförde följande.

[text här utelämnad]

Jag konstaterar att under senare år har frågan om när och i vilken form Sverige ska kunna erbjuda ett effektivt rättsmedel aktualiserats på flera sätt. Den 1 april 2018 infördes i skadeståndslagen en möjlighet till skadestånd vid överträdelser av Europakonventionen (SOU 2010:87, prop. 2017/18:7, bet. 2017/18:KU12, SFS 2018:23). I prop. 2017/18:7 (Skadestånd och Europakonventionen) redogörs, förutom för de särskilda överväganden som gjorts vid införanden av de aktuella reglerna i skadeståndslagen, även mer generellt för nuvarande rättsläge ifråga om vad som kan utgöra ett effektivt rättsmedel och i vad mån olika rättsmedel kan komplettera varandra respektive vilken form av nationellt rättsmedel som i första hand ska användas. I propositionen redogörs även för flera av de domar som Högsta domstolen meddelat de senaste tio åren som berör rätten till ett effektivt rättsmedel. Europadomstolens praxis har också på senare år utvecklats genom flera avgöranden som avser artikel 8 och artikel 13. I det mål som bolaget hänvisar till från 20 december 2016 som avsåg en bevisåkring, Lindstrand mot Sverige, så fann Europadomstolen att det skett en kränkning av konventionen såvitt avsåg artikel 13 i förening med artikel 8. Målet handlade i grunden om det stred mot konventionen att en advokatbyrå som berörts av genomsökningen saknat talerätt. Vidare har Justitiekanslern så sent som den 21 mars 2018 fattat ett beslut som

rörde en bevissäkring och där bedömningen gjordes utifrån bl.a. artikel 8 och 13 i Europakonventionen (Skadestånd mot staten med hänvisning till ett ärende om bevissäkring i en bostad, diariernr 3573-16-40).

Jag gör bedömningen att en bevissäkring som sker oanmäld, även i de fall den inte görs i en bostad, kan utgöra en kränkning i den mening som avses i artikel 8 av Europakonventionen beroende på hur förhållandena i det enskilda fallet ser ut. Att åtgärden som sådan kan utgöra en kränkning räcker enligt min mening för att den enskilde enligt artikel 13 Europakonventionen har rätt till ett effektivt rättsmedel.

Som utgångspunkt bör tillgången på rättsmedel finnas i eller i anslutning till det förfarande där en överträdelse har inträffat (prop. 2017/18:7, s. 12). Andra typer av rättsmedel än kompensatoriska kan i flera fall vara mer effektiva för att komma till rätta med konventionsöverträdelser, t.ex. genom att de är preventiva eller aktualiseras i direkt anslutning till en överträdelse. Avhjälpan eller gottgörande på något annat sätt än genom ersättning är i allmänhet primära rättsmedel i förhållande till skadestånd (prop. 2017/18:7 s. 22 och NJA 2012 s.211 I p. 25). En domstolsprövning i efterhand kan, när den enskilde inte i förväg informerats även om åtgärden verkställts, anses som ett effektivt rättsmedel. (Justitiekanslerns beslut den 21 mars 2018, se ovan).

Såvitt jag kan bedöma utgör en överprövning i sak av kammarrätten av den genomförda bevissäkringen ett effektivt rättsmedel. Eftersom en prövning i det normala förfarandet synes utgöra förstahandsvalet talar detta starkt för att kammarrätten ska göra en sakprövning regelmässigt. Detta förhållande tillsammans med underinstansernas och Skatteverkets behov av vägledning och praxis medför enligt min mening att dessa mål bör prövas i sak.

I vad mån majoritetens prövning i detta mål, dvs. att göra en granskning i det enskilda målet och bedöma om ett beaktansvärt intresse föreligger i just det målet, motsvarar kraven för att utgöra ett effektivt rättsmedel är enligt min mening oklart. Oavsett om det är fallet, anser jag med beaktande av vad jag tidigare redogjort för, att det istället borde förutsättas att den som blir föremål för en oanmäld bevissäkring regelmässigt har ett berättigat intresse att få målet överprövat sak.

Mot bakgrund av ovanstående anser jag sammanfattningsvis att målet inte ska skrivas av utan att i stället en fullständig överprövning i sak av den verkställda bevissäkringen ska göras. Överröstad i denna del saknas det anledning för mig att uttala mig i frågan om förvaltningsrättens beslut varit rätt.

Ersättning för kostnader
[text här utelämnad]