

HÖGSTA DOMSTOLENS BESLUT

meddelat i Stockholm den 10 juli 2015

Mål nr

Ö 4358-13

SÖKANDE OCH MOTPART

Riksåklagaren

Box 5553

114 85 Stockholm

SÖKANDE OCH MOTPART

PA

Ombud: Advokat PL

SAKEN

Resning

TIDIGARE AVGÖRANDE

Svea hovrätts dom 2012-05-16 i mål B 5641-11

HÖGSTA DOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta domstolen bifaller resningsansökningarna.

Högsta domstolen undanröjer Svea hovrätts dom den 16 maj 2012 i mål

Dok.Id 108060

HÖGSTA DOMSTOLEN	Postadress	Telefon 08-561 666 00	Expeditionstid
Riddarhustorget 8	Box 2066	Telefax 08-561 666 86	08:45-12:00
	103 12 Stockholm	E-post:	13:15-15:00
		hogsta.domstolen@dom.se	
		www.hogstadamstolen.se	

B 5641-11, dock inte hovrättens sekretessförordnande, och avvisar åtalet mot PA.

Högsta domstolen fastställer hovrättens sekretessförordnande.

PA ska få ersättning av allmänna medel för försvaret i hovrätten med 45 188 kr.

PA ska få ersättning av allmänna medel för kostnader i resningsärendet med 37 500 kr.

BAKGRUND

PA dömdes av hovrätten för grovt skattebrott och för skattebrott till fängelse i ett år och två månader. Skattebrotten avsåg dels att PA hade underlåtit att ge in inkomstdeklarationer för taxeringsåren 2007 och 2009 avseende inkomst från näringsverksamhet eller tjänst, dels att han hade lämnat oriktiga uppgifter i sin inkomstdeklaration genom att inte redovisa inkomster från näringsverksamhet eller tjänst för taxeringsåret 2008. De brott som avsåg taxeringsåren 2008 och 2009 bedömdes som grova. Hovrättens dom vann laga kraft den 20 februari 2013 när Högsta domstolen beslöt att inte meddela prövningstillstånd.

Åtalet mot PA väcktes den 25 mars 2011.

Skatteverket hade dessförinnan, den 21 november 2007 och den 17 november 2009, beslutat att ta ut skattetillägg av PA för att han inte hade lämnat någon självdeklaration avseende inkomst av tjänst för taxeringsåren 2007 och 2009.

Den 23 juni 2010, fortfarande innan åtal hade väckts, beslutade Skatteverket att ta ut skattetillägg av PA för att han i enskild näringsverksamhet hade lämnat oriktiga uppgifter i sin inkomstdeklaration genom att inte redovisa inkomster från verksamheten för taxeringsåret 2008. I samma beslut undanröjdes

skattetilläggen avseende taxeringsåren 2007 och 2009 eftersom han hade kommit in med deklARATIONERNA.

RESNINGSANSÖKNINGARNA M.M.

Riksåklagaren har ansökt om resning till förmån för PA i fråga om ansvar för grovt skattebrott avseende taxeringsåret 2008 och i fråga om påföljd. Som grund för sin ansökan har riksåklagaren anfört att skattetillägget hindrade en prövning av åtalet. Enligt ansökan förelåg det vid tidpunkten för åtalet däremot inte hinder mot åtal avseende taxeringsåren 2007 och 2009 eftersom påförda skattetillägg för dessa år då hade undanröjts.

PA har anslutit sig till riksåklagarens ansökan. Han har själv ansökt om resning i fråga om ansvar för skattebrott för taxeringsåret 2007 och grovt skattebrott för taxeringsåret 2009. Som grund för sin ansökan har han anfört att enligt Europadomstolens praxis hindrade skattetilläggen en prövning av åtalet och detta oavsett att de hade undanröjts. Enligt PA är det avgörande inte vilket förfarande som inleddes först utan vilket förfarande som vann laga kraft först.

Riksåklagaren har i yttrande över PAs ansökan, med hänvisning till Högsta förvaltningsdomstolens avgörande i rättsfallet HFD 2014 ref. 65, anfört att han numera inte motsätter sig att resning beviljas även beträffande taxeringsåren 2007 och 2009.

PA har yrkat ersättning för rättegångskostnader i hovrätten. Han har också begärt ersättning för sina kostnader i resningsärendet.

Högsta domstolen har den 8 november 2013 beslutat att, till dess något annat föreskrivs, vidare åtgärder för verkställighet av hovrättens dom inte får ske.

SKÄL

Utgångspunkt

1. Hovrättens dom meddelades efter Europadomstolens dom den 10 februari 2009 i målet Zolotuchin mot Ryssland. Genom den domen fick rätten att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott (gärning) enligt artikel 4.1 i sjunde tilläggsprotokollet till Europakonventionen ett ändrat innehåll (jfr NJA 2013 s. 746, juliavgörandet, p. 26–32).

Skattetillägget avseende taxeringsåret 2008

2. PA har påförts skattetillägg för samma oriktiga uppgifter avseende inkomst för taxeringsåret 2008 som domen för grovt skattebrott avser. Skattetillägget har påförts innan åtal väcktes. Rätten att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott (gärning) har alltså blivit åsidosatt. Därmed ska riksåklagarens resningsansökan bifallas.

Skattetilläggen avseende taxeringsåren 2007 och 2009

3. PA påfördes skattetillägg för underlåtenhet att lämna in inkomstdeklara- tioner för taxeringsåren 2007 och 2009, dvs. samma förhållande som domen för skattebrott och grovt skattebrott avser. Frågan är vilken betydelse det har att skattetilläggen hade undanröjts innan åtal väcktes.

4. En första förutsättning för bifall till PAs ansökan är enligt rättsfallet NJA 2013 s. 746, juliavgörandet, (p. 4) att åtalet skulle ha avvisats om det hade väckts nu, dvs. om frågan hade prövats med ledning av principerna i rättsfallet NJA 2013 s. 502, juniavgörandet.

5. Enligt juniavgörandet bör förbudet i artikel 4.1 i Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll mot dubbla lagföringar och straff som svensk lag tillämpas på ett sätt som är förenligt med grundläggande svenska processuella principer, inte bara om *res judicata* utan också om *lis pendens*. Ett pågående förfarande om skattetillägg innebär därför enligt grunderna för 45 kap. 1 § tredje stycket rättegångsbalken hinder mot åtal. För att rättegångshinder på grund av *lis pendens* ska föreligga krävs det enligt rättsfallet att frågan om ett uttag av skattetillägg dessförinnan har konkretiserats i det enskilda fallet. Det avgörande är när Skatteverket har fattat beslut om att påföra skattetillägg. Från den tidpunkten föreligger alltså hinder mot åtal för skattebrott även om beslutet om skattetillägg inte har vunnit laga kraft. (Se NJA 2013 s. 502, juniavgörandet, p. 67–72.)

6. Högsta domstolen uttalar sig i juniavgörandet inte om den situationen att ett påfört skattetillägg har undanröjts innan åtal väcks. Det ligger i linje med de i rättsfallet tillämpade principerna att hinder mot åtal föreligger från den tidpunkt då Skatteverket har fattat beslut om att påföra skattetillägg. Det saknar med ett sådant synsätt betydelse om skattetillägget senare undanröjs eller på annat sätt tas bort. Om skattetilläggsförfarandet ännu inte har avslutats genom ett lagakraftvunnet beslut skulle det således vara hinder mot åtal på grund av *lis pendens* och om förfarandet har avslutats hinder på grund av *res judicata*.

7. Det sagda är också förenligt med hur Europadomstolen tolkar artikel 4.1 i tilläggsprotokollet. Artikeln – som i och för sig inte förbjuder att två förfaranden pågår parallellt (*lis pendens*) – syftar till att förhindra inte bara att en person döms två gånger för samma brott utan också att prövning sker i två förfaranden; det gäller även om det ena förfarandet inte leder till en fällande dom. (Se bl.a. Europadomstolens domar i målen *Nykänen mot Finland*, no. 11828/11, och *Glantz mot Finland*, no. 37394/11, båda från den 20 maj 2014 och dom i målet *Lucky Dev mot Sverige*, no. 7356/10, den 27 november 2014.)

8. Enligt rättsfallet HFD 2014 ref. 65, som riksåklagaren har hänvisat till, utgör ett väckt åtal hinder mot att påföra skattetillägg även om åtalet sedermera över huvud taget inte prövas. Högsta förvaltningsdomstolen undanröjde i det rättsfallet ett beslut om skattetillägg som hade fattats efter det att åtal hade väckts trots att åtalet i den delen aldrig kom att prövas eftersom åklagaren justerade åtalet under handläggningen i tingsrätten. Rättsfallet berör emellertid inte frågan vad som skulle ha gällt om åtalet i stället hade justerats innan skattetillägg påfördes.

9. Med hänvisning till de principer som Högsta domstolen tillämpade i rättsfallet NJA 2013 s. 502, juniavgörandet, talar övervägande skäl för att ett påfört men sedermera undanröjt eller på annat sätt borttaget skattetillägg utgör hinder mot åtal, oavsett skälen för att skattetillägget påfördes och anledningen till att det togs bort. Och detta gäller oberoende av om det i det enskilda fallet är fråga om en lis pendens- eller en res judicatasituation.

10. Det förelåg alltså hinder mot åtal i fråga om ansvar för skattebrott avseende taxeringsåret 2007 och för grovt skattebrott avseende taxeringsåret 2009. Frågan är då om det förhållandet utgör grund för resning (se NJA 2013 s. 746, juliavgörandet p. 10).

11. Det saknas förutsättningar för resning med stöd av bestämmelserna i 58 kap. 2 § rättegångsbalken (se NJA 2013 s. 746, juliavgörandet p. 11–15). Den förstärkta rätt till extraordinärt rättsmedel som Högsta domstolen tillämpade i juliavgörandet med hänvisning till Europakonventionens artikel 13 (p. 18–25) hade sin grund i att den enskildes skydd mot att straffas två gånger för samma brott (gärning) är en grundläggande rättsstatlig regel. I första hand ansågs att ett sådant rättsmedel behövs för att avbryta en pågående rättighetskränkning i form av frihetsberövande (p. 23). Ett återupptagande av målet ansågs kunna ske även

i andra fall men då krävs enligt rättsfallet att kränkningen är allvarlig, t.ex. att en viktig rättighet har satts åt sidan, eller att konventionsöverträdelsen får ingripande återverkningar för den enskilde (p. 24).

12. Eftersom skattetilläggen har undanröjts har PA inte straffats två gånger för samma brott (gärning). Att PA på det sätt som skett har utsatts för prövning i två förfaranden, kan inte anses utgöra en sådan allvarlig kränkning som enligt rättsfallet NJA 2013 s. 746, juliavgörandet, krävs för att brottmålet ska återupptas.

13. I detta fall ska emellertid resning beviljas i fråga om ansvar för grovt skattebrott i den del det avser taxeringsåret 2008 och i fråga om påföljd (se p. 2). Om Högsta domstolen enligt 58 kap. 7 § första stycket första meningen rättegångsbalken skulle förordna att målet ska tas upp på nytt i hovrätten måste det antas att hovrätten skulle ha avvisat åtalet i den delen. Detta skulle i så fall innebära att hovrätten skulle ha att bestämma påföljd för återstående brottslighet, dvs. för skattebrottsligheten avseende taxeringsåren 2007 och 2009. Påföljd kan inte rimligen bestämmas för brott enligt ett åtal som rätteligen borde ha avvisats. Resning måste därför i detta fall beviljas även för taxeringsåren 2007 och 2009. (Jfr NJA 2014 s. 854.)

Slutsats

14. Resning ska därmed beviljas rörande hela målet. Målet ska alltså tas upp på nytt i sin helhet. Då saken får anses uppenbar kan Högsta domstolen omedelbart ändra domen och avvisa åtalet (58 kap. 7 § första stycket andra meningen rättegångsbalken).

15. PA har rätt till skälig ersättning för rättegångskostnader i hovrätten. Ersättningen ska motsvara vad som skulle ha utgått till en offentlig förvarare

med tillämpning av timkostnadsnormen i brottmål enligt 2012 års taxa. Han har också rätt till ersättning för kostnader i resningsärendet.

I avgörandet har deltagit: justitieråden Marianne Lundius, Lena Moore (referent), Martin Borgeke (skiljaktig), Dag Mattsson (skiljaktig) och Anders Eka
Föredragande justitiesekreterare: Chris Stattin-Larsson



**BILAGA TILL
PROTOKOLL**
2015-05-20

Mål nr
Ö 4358-13

SKILJAKTIG MENING

Justitieråden Martin Borgeke och Dag Mattsson är skiljaktiga enligt följande.

Enligt 1990 års taxeringslag, som var tillämplig vid skatteförfarandena i målet, ska skattetillägg tas ut i tre olika situationer. Enligt den allmänna grundregeln ska skattetillägg tas ut när den skattskyldige lämnar oriktiga uppgifter till ledning för taxering (5 kap. 1 §). Skattetillägg ska också tas ut när avvikelse har skett från en självdeklaration genom skönstaxering (5 kap. 2 § 1) och när skönstaxering har skett på grund av utebliven självdeklaration och en självdeklaration inte har kommit in trots att ett föreläggande har sänts ut till den skattskyldige (5 kap. 2 § 2).

Målet gäller skattetillägg enligt 5 kap. 2 § 2, alltså skattetillägg som tas ut på grund av utebliven självdeklaration. Skattetillägg av detta slag har en vitesliknande funktion. Genom hotet om skattetillägg ska den skattskyldige förmås att lämna in deklARATIONEN. Ett skattetillägg enligt 5 kap. 2 § 2 ska därför undanröjas om en självdeklaration kommer in inom viss i lagen angiven tid (5 kap. 3 §). Om det däremot rör sig om skattetillägg som har tagits ut med stöd av 5 kap. 1 § eller 2 § 1, kan något undanröjande inte ske. Däremot kan skattetillägget ändras efter omprövning eller överklagande.

I likhet med vad som gäller i andra fall av undanröjande av beslut hindrar ett beslut om undanröjande av ett skattetillägg inte att frågan om skattetillägg tas upp på nytt.

Dok.Id 109409

HÖGSTA DOMSTOLEN	Postadress	Telefon 08-561 666 00	Expeditionstid
Riddarhustorget 8	Box 2066	Telefax 08-561 666 86	08:45-12:00
	103 12 Stockholm	E-post:	13:15-15:00
		hogsta.domstolen@dom.se	
		www.hogstadamstolen.se	

PA påfördes skattetillägg på den grunden att han inte hade lämnat in några deklARATIONER avseende taxeringsåren 2007 och 2009. När han lämnade in deklARATIONERNA, undanröjdes skattetilläggen. Eftersom skattetilläggen var undanröjda utan någon prövning i sak, hindrade Europakonventionen inte att åtal sedan väcktes för brott enligt skattebrottslagen i fråga om de aktuella taxeringsåren. Inte heller kan det när åtalet väcktes anses fortfarande ha pågått ett förfarande om skattetillägg, bara för att besluten om undanröjande av skattetilläggen teoretiskt sett kunde omprövas och överklagas under fem år eller längre tid (jfr p. 70 och 71 i NJA 2013 s. 502, juniavgörandet).

Detta innebär att det saknas skäl för resning av hovrättens dom i den del som PA har fällts till ansvar för skattebrottslighet avseende taxeringsåren 2007 och 2009. Men eftersom resning ska beviljas beträffande den skattebrottslighet som avser taxeringsåret 2008 ska hovrättens dom undanröjas och målet visas åter till hovrätten för fortsatt behandling.