

Högsta domstolen
Box 2066
103 12 Stockholm

**Förklaring i Högsta domstolens mål Ö 1526-13;
angående resning**

Min inställning

har enligt min mening inte visat någon omständighet som bör föranleda resning. Jag motsätter mig därför att hans ansökan beviljas.

Bakgrund

Hovrätten för Västra Sverige dömde den 9 februari 2012 (B 3048-11) för grovt bokföringsbrott och skattebrott. Påföljden bestämdes till fängelse 1 år. meddelades samtidigt näringsförbud under 3 år.

Sedan Högsta domstolen den 28 september 2012 beslutat att inte meddela prövningstillstånd, vann hovrättens dom laga kraft.

Den 26 mars 2013 ansökte i Högsta domstolen om resning och yrkade samtidigt att Högsta domstolen med omedelbar verkan skulle inhibera hans straffverkställighet.

Högsta domstolen avlog inhibitionsyrkandet i beslut den 18 april 2013.

Högsta domstolen har nu förelagt riksåklagaren att skyndsamt komma in med förklaring i ärendet.

Hovrättens dom

Hovrätten dömde för grovt bokföringsbrott under åren 2006-2009. Brottet bestod i att som företrädare för Tourism Development International HB, under aktuell tid, uppsåtligen åsidosatt bokföringsskyldigheten i bolaget genom att inte löpande bokföra affärshändelser med följd att rörelsens förlopp, resultat eller ställning inte i huvudsak kunde bedömas med ledning av bokföringen.

dömdes också för skattebrott bestående i att han som företrädare för samma handelsbolag under beskattningsåren 2006-2009, i 14 fall, uppsåtligen lämnat oriktiga uppgifter avseende mervärdesskatt till Skatteverket genom att dels underlåta att deklarerat och dels genom att redovisa

för låga belopp, varigenom han gett upphov till fara för att mervärdesskatt skulle undandras det allmänna med sammanlagt 589.519 kronor.

Slutligen dömdes [] för skattebrott i tre fall avseende taxeringsåren 2007-2009 då han uppsåtligt till Skatteverket lämnat oriktiga uppgifter genom att vid sin självdeklaration taxeringsåret 2007 underlåtit att deklarerat samtliga inkomster och under taxeringsåren 2008 och 2009 underlåtit att lämna självdeklaration trots att han haft inkomster, vilket gett upphov till fara för att skatt skulle undandras det allmänna med sammanlagt 649.532 kronor.

De belopp som åtalet avsåg grundade sig på en genomförd skatterevision. Beloppen var ostridiga vid handläggningen i domstolarna.

Utöver detta framgår av handlingarna i målet

- att åtal väcktes den 8 december 2010
- att Skatteverket dessförinnan, den 19 oktober 2010, påfört Tourism Development International HB skattetillägg som hänförde sig till samma oriktiga uppgifter som avsågs med åtalet (fu-prot. s. 28 ff)
- att [] genom beslut av Skatteverket den 21 november 2007 för taxeringsåret 2007, sedan hans deklarerade inkomst höjts genom skönstaxering, påförts skattetillägg.
- att [] genom beslut den 11 november 2008 och den 12 november 2009, efter det att hans inkomster dessa år, i avsaknad av självdeklarationer, uppskattats skönsmässigt, påförts skattetillägg (fu-prot. s. 87 ff)
- och slutligen att [] den 10 mars 2011, genom ett omprövningsbeslut, påförts skattetillägg grundat på uppgifter som kommit fram under skatterevisionen.

Resningsansökan

I sin resningsansökan har [] sammanfattningsvis anfört att han dömts till ansvar för skattebrott och bokföringsbrott för samma eller väsentligen samma omständigheter som låg till grund för skatteverkets beslut att påföra honom skattetillägg.

Genom EU-domstolens dom i mål C-617/10, meddelad den 26 februari 2013 har enligt [] klarlagts att Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna utgör hinder för en medlemsstat att för samma gärning påföra skattetillägg och utdöma straff, i de fall skattetillägget har straffrättslig karaktär enligt nationell rätt. Det har ankommit på de svenska domstolarna att avvika från Högsta domstolens tidigare bedömning då denna stått i strid med unionsrätten. Hovrätten har därför upptagit åtalet till prövning i strid med den lagreglering och det tvingande rättegångshinder som följer av 45 kap. 1 § tredje stycket rättegångsbalken.

Skälen för min inställning

Nedan kommer jag att redovisa allmänna synpunkter i resningsfrågan följt av en redovisning kring de olika åtalspunkterna.

Allmänna synpunkter

Enligt svensk nationell rätt kan en person dömas för brott enligt skattebrottslagen samtidigt som hon eller han åläggs skattetillägg.

I Europakonventionen finns ett förbud mot dubbelbestraffning för samma brott (artikel 4 i tilläggsprotokoll nr 7). Sverige har anslutit sig till protokollet och det gäller som lag här i landet enligt lagen (1994:1219) om den europeiska konventionen angående skydd för de mänskliga rättigheterna och grundläggande friheterna.

Europadomstolen har tidigare funnit att det svenska systemet inte strider mot Europakonventionens förbud mot dubbelbestraffning. Emellertid meddelade Europadomstolen under 2009 ett antal domar som innebar en delvis ny tolkning av förbudet.

I betänkandet Skatteförfarandet (SOU 2009:58) uttalades att Europadomstolens nya praxis innebar att rättsläget fick anses som osäkert och att frågan om dubbelbestraffning borde utredas i annat sammanhang. Den 8 mars 2012 uppdrog regeringen åt en särskild utredare att analysera bl.a. systemet med skattetillägg och skattebrott med beaktande av Europakonventionens krav.

År 2009 prövade Regeringsrätten (RÅ 2009 ref. 94), med direkt hänvisning till de nya domarna från Europadomstolen, frågan om det svenska systemet var förenligt med konventionen. Med särskilt beaktande av det svenska systemets särdrag fann Regeringsrätten att den svenska regleringen inte stod i konflikt med förbudet mot dubbelbestraffning.

I NJA 2010 s. 168 I och II fann Högsta domstolen att dubbelbestraffningsförbudet i artikel 4 i tilläggsprotokoll nr 7 till Europakonventionen inte medförde att det förelåg hinder mot att pröva eller bifalla ett åtal för skattebrott när skattetillägg påförts den tilltalade.

En motsvarande bestämmelse angående dubbelbestraffning avseende samma lagöverträdelse finns i EU:s rättighetsstadga, som blev rättsligt bindande genom att Lissabonfördraget trädde i kraft den 1 december 2009. Enligt artikel 50 får ingen lagföras eller straffas på nytt för en lagöverträdelse för vilken han eller hon redan har blivit frikänd eller dömd i unionen genom en lagakraftvunnen brottmålsdom.

Frågan om rättighetsstadgans tillämplighet i mål om skattebrott prövades av Högsta domstolen i rättsfallet NJA 2011 s. 444. Högsta domstolen kom sammanfattningsvis fram till att skattebrottslagen och lagstiftningen om skattetillägg inte utgör unionsrätt och att bestämmelserna inte heller är utformade i enlighet med någon lösning som har valts inom unionsrätten.

Haparanda tingsrätt begärde i december 2010 att EU-domstolen skulle meddela förhandsavgörande i ett mål om grovt skattebrott när det gäller tolkningen av dubbelbestraffningsförbudet i artikel 50 i EU:s stadga om de grundläggande rättigheterna.

EU-domstolen meddelade sitt förhandsavgörande den 26 februari 2013 (mål C-617/10 Åkerberg Fransson). Sammanfattningsvis ansåg domstolen att det inte förelåg något hinder för en medlemsstat att för samma gärning först påföra skattetillägg och därefter utdöma ett straff, förutsatt att den första sanktionen inte var av straffrättslig karaktär. Till vägledning för bedömningen av denna senare fråga angav domstolen tre kriterier och uttalade också att det ankom på den nationella domstolen att bedöma denna fråga i det enskilda fallet.

Hovrätten över Skåne och Blekinge dömde den 8 oktober 2012 en person för grovt bokföringsbrott och grovt skattebrott. Vid hovrätten hade den tilltalade yrkat att åklagarens talan skulle avvisas då denne ansåg att åtalet inte var förenligt med förbuden mot dubbel lagföring i Europakonventionens tilläggsprotokoll nr 7 och i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna, då skattetillägg utgått för samma påstådda oriktiga uppgifter som åtalen avsåg. Avvisningsyrkandet avsågs av hovrätten.

Sedan hovrättens dom överklagats meddelade Högsta domstolen prövningstillstånd i frågan om avvisning av åklagarens talan.

I beslut den 11 juni 2013 (B 4946-12) fann Högsta domstolen, efter en analys av rättsutvecklingen vid Europadomstolen och EU-domstolen, att den slutsatsen måste dras att rättsläget, åtminstone på vissa punkter, var ett annat än vad Högsta domstolen tidigare utgått från. Detta följde närmast av de ställningstagande som EU-domstolen gjort i sin dom den 26 februari 2013 i målet C-617/10, Åkerberg Fransson.

Efter överväganden fann Högsta domstolen vidare att skattetillägg enligt svensk rätt har en sådan straffrättslig karaktär att det omfattas av artikel 4 i tilläggsprotokoll nr 7 till Europakonventionen och att bedömningen måste bli densamma när det gäller artikel 50 i rättighetsstadgan, i den mån fråga är om att tillämpa unionsrätt.

Högsta domstolen fann också att skattetillägg och ansvar för skattebrott som baserar sig på en och samma deklarationsuppgift måste anses grundade på

samma faktiska omständigheter, nämligen de konkreta handlingar som innebär att en oriktig uppgift lämnas i skattebrottslagens respektive skatteförfarandelagens mening. Därmed avser förfarandena "samma brott" enligt Europakonventionens tilläggsprotokoll nr 7, artikel 4, och "samma lagöverträdelse" enligt EU:s rättighetsstadga, artikel 50.

När det däremot gäller bokföringsbrott uttalade Högsta domstolen att de konkreta fakta som ligger till grund för ett bokföringsbrott normalt inte, med tillämpning av Europadomstolens hittillsvarande praxis, kan anses oupplösligt förbundna till tid och rum med de fakta som läggs till grund för ett skattetillegg. Förbuden mot dubbla förfaranden och straff enligt tilläggsprotokollet och enligt rättighetsstadgan hindrar därför normalt inte åtal och dom för bokföringsbrott av det skälet att skattetillegg har tagits ut.

Mot denna bakgrund undanröjde Högsta domstolen hovrättens dom i den del där hovrätten prövat åtalet för grovt skattebrott samt avvisade åtalet i den delen.

Enligt 58 kap. 2 § 5 rättegångsbalken får sedan en dom i brottmål vunnit laga kraft, resning beviljas till förmån för den tilltalade, om den rättstillämpning som ligger till grund för domen, uppenbart strider mot lag.

När det gäller tolkningen av rekvisitet att rättstillämpningen uppenbart ska strida mot lag gjorde Högsta domstolen vissa uttalanden i rättsfallet NJA 1983:160. Målet avsåg frågan om en person som dragit ett bloss på en med cannabis stoppad pipa, som tillhandahållits av en kamrat, gjort sig skyldig till innehav av narkotika, för vilket brott ett strafföreläggande godkänts. Högsta domstolen fann, med hänvisning till ett tidigare avgörande, att övervägande skäl talade för att innehav i narkotikastrafflagens mening inte kunde anses föreligga vid ett handhavande av narkotika i direkt anslutning till konsumtion. Högsta domstolen uttalade vidare att detta var en tolkningsfråga som lämnade ett visst utrymme för olika meningar och att därför en på en motsatt standpunkt grundad rättstillämpning inte kunde anses uppenbart strida mot lag.

Enligt min uppfattning krävs, för att rekvisitet uppenbart, i den ovan angivna bestämmelsen, ska anses uppfyllt, att den rättstillämpning som ligger till grund för domen klart och oemotsägligt framstår som oriktig vid tidpunkten för avgörandet. Redan Processlagberedningen (NJA II 1940 s.152) uttalade att det låg utanför resningsinstitutets uppgift att bereda tillfälle till omprövning enligt rättsgrundsatser, som inte ägt tillämpning vid den tid då domen meddelades, utan först senare vunnit erkännande.

Som jag kortfattat redovisat ovan har synen på förhållandet mellan skattetillegg och straff för skattebrott växlat över tiden. I Högsta domstolens avgörande den 11 juni i år finns också en ingående analys av rättsutvecklingen och orsakerna

bakom domstolens dispensbeslut. Genom avgörandet har Högsta domstolen för framtiden gett vägledning hur rättsläget ska uppfattas.

Man kan säga att en rättsordning på sätt och vis alltid är föremål för förändring. Teknisk utveckling, nya regler och andra omständigheter kan påverka uppfattningen hur lagbestämmelser bör tolkas. En förändrad syn i en lagtolkningsfråga innebär, enligt min mening, inte att tidigare avgöranden framstår som felaktiga. I rättsfallet NJA 2002 s. 619 uttalade Högsta domstolen att om en rättstillämpning inte skulle stå i överensstämmelse med ett senare av Högsta domstolen meddelat avgörande, innebär detta inte att rättstillämpningen strider mot lag. Ny eller ändrad praxis utgör således inte skäl för resning.

Mot denna bakgrund bör _____ resningsansökan lämnas utan bifall redan på den grund att bestämmelserna om resning inte är tillämpliga på situationer som den föreliggande, då hovrättens avgörande inte uppenbart strider mot lag.

Åtalet för grovt bokföringsbrott

Som redovisats ovan har Högsta domstolen tolkat rättsläget så att förbudet mot att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott normalt inte hindrar åtal och dom för bokföringsbrott av det skälet att skattetillägg har tagits ut.

Enligt min mening finns inga omständigheter i resningsansökan som ger anledning till någon annan bedömning i det här fallet.

Åtalet för skattebrott, mervärdesskatt

Det påförda skattetillägget riktar sig mot en juridisk person, handelsbolaget, och inte mot _____ personligen.

Även denna situation har berörts av Högsta domstolen i det ovan refererade avgörandet. Högsta domstolen anförde att ett förfarande riktat mot en juridisk person inte är riktat mot den som lämnat uppgiften på sätt som krävs för att förbudet mot dubbel lagföreläggning ska vara tillämpligt.

När däremot staten genom ett rättsligt förfarande har krävt en fysisk person på betalning av ett skattetillägg, exempelvis på grund av att bolagsmännen i ett handelsbolag enligt 2 kap. 20 § lagen om handelsbolag och enkla bolag är ansvariga för bolagets förpliktelser, får förbudet mot dubbel lagföreläggning anses hindra ett åtal för brott enligt skattebrottslagen mot henne eller honom för samma oriktiga uppgift, även om en juridisk person är primärt ansvarig.

I ett resningsärende är det den som söker resning som skall visa att det föreligger omständigheter som kan föranleda resning. I det här ärendet är det inte visat att staten vänt sig till _____ med krav på betalning av skattetillägget som påförts handelsbolaget.


Åtalet för skattebrott, självdeklarationer

Av skatteförfarandelagen, liksom tidigare av taxeringslagen, framgår att skattetillägg kan påföras dels då någon lämnat en oriktig uppgift under förfarandet och dels vid skönsbeskattning.

Som framgår ovan påfördes . skattetillägg för respektive taxeringsår efter det att han, för det första året, skönsbeskattats då deklARATIONEN var ofullständig, och att han för de två följande åren skönsbeskattats på grund av uteblivna deklARATIONER. Efter skatterevisjonen omprövades besluten om skattetillägg. Detta omprövningsbeslut ligger i tiden efter det att åtal väcktes.

Sammanfattningsvis är det min uppfattning att resningsansökan inte bör bifallas då, på grund av vad som anförts ovan, hovrättens rättstillämpning inte uppenbart strider mot lag. De omständigheter som åberopas i resningsärendet har inte tidigare prövats i målet. Av vad som redovisats ovan kan man enligt min mening också dra slutsatsen att det inte funnits anledning för hovrätten, att vid tidpunkten för beslutet, självant pröva frågan om rättegångshinder. Ett sådant hinder kan inte ha anses ha förelegat vid tidpunkten för beslutet.


Kerstin Skarp


Björn Ericson