



Högsta domstolen  
Box 2066  
103 12 STOCKHOLM

## JS ./ riksåklagaren ang. grovt bokföringsbrott m.m.

*(Svea hovrätt, avd. 07, dom 2013-02-18, mål B 6764-12)*

Högsta domstolen har förordnat att riksåklagaren ska inkomma med svarskrivelse i målet. Svaret ska avse frågan om det tagits ut skattetillägg och – om så är fallet – vilken betydelse detta har i målet.

### Inställning

Kauks Åkeri AB, 556754-1692, har påförts skattetillägg avseende redovisningsperioderna juni – oktober 2008 med totalt 261 117 kronor. Enligt min mening saknar detta förhållande betydelse i målet.

JS har personligen påförts skattetillägg på grund av oriktiga uppgifter i sin inkomstdeklaration avseende taxeringsåret 2009 med totalt 156 645 kronor. Betydelsen av att skattetillägg har tagits ut är att det föreligger hinder mot att pröva åtalet för skattebrott (åtalspunkten 3). Hovrättens dom bör därför undanröjas och åtalet i denna del avvisas. Målet i övrigt bör återförvisas till hovrätten för ny prövning såvitt avser frågan om påföljd.

Enligt min mening finns det skäl att meddela prövningstillstånd enligt 54 kap. 10 § andra stycket rättegångsbalken.

### Bakgrund

Hovrätten har dömt JS för grovt skattebrott (åtalspunkt 1), grovt skattebrott (åtalspunkt 2) och skattebrott (åtalspunkt 3) till villkorlig dom med samhällstjänst 120 timmar. Om fängelse i stället hade valt som påföljd skulle fängelse 4 månader dömts ut. Åtalet mot JS väcktes den 8 februari 2011.

Hovrättens dom avseende grovt bokföringsbrott avser att JS såsom företrädare för Kauks Åkeri AB (bolaget) åsidosatt bolagets bokföringsskyldighet under

tiden 25 mars 2008 – 10 februari 2009 genom att inte bokföra affärshändelser löpande och inte på ett betryggande sätt bevara verifikationer.

Det grova skattebrottet avser att JS underlåtit att till Skatteverket lämna uppgift om bolagets arbetsgivaravgifter för redovisningsperioden juli 2008 och att han lämnat oriktiga uppgifter om arbetsgivaravgifter i bolagets skattedeclarationer för redovisningsperioderna augusti – oktober 2008. Förfarandet ansågs ha inneburit fara för att skatt skulle undandras det allmänna med 435 000 kronor.

Hovrättens dom avseende skattebrott avser att JS lämnat oriktiga i sin inkomstdeklaration avseende taxeringsåret 2009 genom att inte redovisa all lön som han fått. Han ansågs därigenom gett upphov till fara för att skatt skulle undandras det allmänna med 399 000 kronor.

### **Beslutade skattetillägg**

Skatteverket har i omprövningsbeslut den 18 december 2009 påfört bolaget skattetillägg avseende mervärdesskatt för redovisningsperioderna juni – oktober 2008 och avseende arbetsgivaravgifter för redovisningsperioderna juli – oktober 2008. Sammanlagt påfördes bolaget skattetillägg med 261 117 kronor (se tingsrättens aktbilaga 12 sid 53-62).

JS har i omprövningsbeslut den 18 december 2009 personligen påförts skattetillägg på grund av oredovisad lön i sin inkomstdeklaration för taxeringsåret 2009. Enligt besked om omräknad slutlig skatt påfördes han skattetillägg med 156 645 kronor (se tingsrättens aktbilaga 12 sid 88-95).

### *Från Skatteverket inhämtade uppgifter*

Av uppgifter som inhämtats från Skatteverket framgår att Skatteverket den 11 februari 2010 ansökte hos länsrätten om betalningsansvar enligt 12 kap. 6 § skattebetalningslagen (1997:483). Skatteverket yrkade att JS skulle förpliktas att till staten utge bolagets obetalda skatter och avgifter om sammanlagt 1 305 600 kronor enligt en sammanställning av belopp som bifogats ansökan (se bilaga 1). I ansökan anges att beloppen härrör från Skatteverkets omprövningsbeslut den 18 december 2009 avseende bolaget. Av sammanställningen av belopp framgår även att dessa är desamma som de belopp som upp-tas i specifikation av Skatteverkets omprövningsbeslut avseende mervärdes-skatt och arbetsgivaravgifter (se tingsrättens aktbilaga 12 sid 65 och 70-71). I sammanställningen över de belopp som ansökan om betalningsansvar avser har inte de skattetillägg som påförts bolaget medtagits.

Förvaltningsrätten i Stockholm biföll ansökan i dom den 22 april 2010 och förpliktade JS att solidariskt med bolaget till staten utge obetalda skatter och avgifter om sammanlagt 1 305 900 kronor.

### *Uppgifter om konkursförfaranden*

Av förvaltarberättelsen (tingsrättens aktbilaga 12 sid 190-193) framgår att bolaget försattes i konkurs efter egen ansökan den 12 februari 2010. Konkursförvaltare är HÖ vid Ackordscentralen Stockholm AB. Av uppgifter inhämtade från konkursförvaltaren framgår att det inte har riktats något krav mot JS om betalning av bolagets skulder (se bilaga 3).

## **Grunder**

### **Högsta domstolens beslut den 11 juni 2013**

Enligt tidigare gällande rätt i Sverige kunde en person dömas för brott enligt skattebrottslagen även om han eller hon hade ålagts skattetillägg (se NJA 2010 s. 168 I och II samt NJA 2011 s. 444).

Högsta domstolen har i ett beslut den 11 juni 2013 ändrat praxis (mål B 4946-12). Enligt Högsta domstolen är den svenska regleringen med skattebrott och skattetillägg i två olika förfaranden mot en och samma person oförenligt med rätten att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott enligt artikel 4 i Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll och artikel 50 i EU:s rättighetsstadga. Den som fått ett skattetillägg därför att han eller hon har lämnat en oriktig uppgift i skatteförfarandet får enligt Högsta domstolen inte därefter åtalas för brott enligt skattebrottslagen på grund av samma oriktiga uppgift. Det saknar därvid betydelse om skattetillägget har vunnit laga kraft eller inte.

Enligt Högsta domstolen hindrar förbudet mot dubbla förfaranden lagföring för brott enligt skattebrottslagen i de fall då skattetillägget och det straffrättsliga ansvaret träffar samma fysiska person.

Om ett skattetillägg tagits ut av en juridisk person hindrar förbudet mot dubbla förfaranden ett åtal för brott enligt skattebrottslagen mot en fysisk person, för samma oriktiga uppgift, endast i de fall när staten genom ett rättsligt förfarande har krävt den fysiska personen på betalning av skattetillägget. Vanligast anges kanske vara att kravet grundas på bestämmelserna om företrädaransvar i 59 kap. 12–21 §§ skatteförfarandelagen. Det sägs där att den som i egenskap av företrädare för en juridisk person med uppsåt eller av grov oaktsamhet har underlåtit att betala skatt är tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala skatten och räntan på den. Bestämmelsen omfattar också skattetillägg.

Högsta domstolen konstaterar att en fysisk person även enligt annan lagstiftning kan bli ansvarig för ett skattetillägg som har påförts en juridisk person. Som ett exempel nämns 25 kap. aktiebolagslagen (2005:551).

Högsta domstolen fortsätter enligt följande.

66. När staten genom ett rättsligt förfarande har krävt en fysisk person på betalning av ett skattetillägg, får förbudet mot dubbel lagföring anses hindra ett åtal för brott enligt skattebrottslagen mot henne eller honom för samma oriktiga uppgift, även om en juridisk person är primärt ansvarig. Detta gäller också om förfarandet har varit civilrättsligt till sin natur (såsom vid en talan om ansvar på grund av de aktiebolagsrättsliga kapitalbristreglerna) och oavsett om det har rört sig om en rättegång eller ett rättsligt förfarande av något annat slag (jfr 59 kap. 11 § skatteförfarandelagen om ansvar för delägare i ett svenskt handelsbolag); bestämmande är skattetilläggets straffrättsliga karaktär. Att skyddet omfattar dubbla förfaranden och inte bara dubbla straff innebär också att det saknar betydelse om staten har fått framgång med sitt krav eller inte.

Enligt Högsta domstolen hindrar förbudet mot dubbla förfaranden normalt inte lagföring för bokföringsbrott av det skälet att skattetillägg har tagits ut. Detta motiveras med att de konkreta fakta som ligger till grund för ett bokföringsbrott normalt inte kan anses oupplösligt förbundna till tid och rum med de fakta som ligger till grund för ett skattetillägg. Åsidosättandet av bokförings-skyldigheten ligger typiskt sett i tiden innan den oriktiga uppgift lämnats som ligger till grund för skattetillägget.

### **Min bedömning**

JS har personligen påförts skattetillägg på grund av att han lämnat oriktiga uppgifter i sin inkomstdeklaration avseende taxeringsåret 2009. Beslutet om skattetillägg fattades den 18 december 2009. Åtalet mot JS, som såvitt avser skattebrottet i åtalspunkt 3 avser samma oriktiga uppgifter som legat till grund för det tidigare påförda skattetillägget, väcktes den 8 februari 2011. Eftersom beslutet om skattetillägg fattats innan åtal väcktes föreligger det, enligt min mening, hinder mot att pröva åtalet för skattebrott. Åtalet mot JS bör i denna del därför avvisas. Enligt min uppfattning utgör det skattetillägg som påförts JS personligen dock inte hinder för åtalet för grovt bokföringsbrott eller grovt skattebrott enligt åtalspunkterna 1 och 2. Inte heller de skattetillägg som påförts bolaget utgör enligt min uppfattning hinder mot att pröva åtalet i dessa delar eftersom staten såvitt framkommit inte krävt JS på betalning av dessa skattetillägg. Enligt bl.a. instansordningsens princip bör det dock ankomma på hovrätten att bestämma ny påföljd avseende denna brottslighet.

Enligt min mening finns det skäl att meddela prövningstillstånd enligt 54 kap. 10 § andra stycket rättegångsbalken.

Kerstin Skarp

Roger Waldenström

Bilagor:

1. *Skatteverkets ansökan om betalningsansvar*
2. *Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 22 april 2010*
3. *Tjänsteanteckning, telefon till Hans Ödén, Ackordscentralen Stockholm*

Kopia till

Ekobrottsmyndigheten, Rättsenheten  
Ekobrottsmyndigheten, Första ekobrottskammaren i Stockholm (EB-1094-10)  
Skatteverket