



Högsta domstolen
Box 2066
103 12 STOCKHOLM

PD m.fl. ./ riksåklagaren ang. grovt skattebrott m.m.

(Göta hovrätts, avd. 3, dom den 21 december 2011 i mål B 1406-11)

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

Inställning

EPR Investment Inc. har påförts skattetillägg avseende oredovisad inkomst av näringsverksamhet för taxeringsåren 2005 och 2006 med totalt 10 708 897 kronor och avseende oredovisat underlag för arbetsgivaravgifter för beskattningsåren 2004 och 2005 med totalt 146 485 kronor.

PD har personligen påförts skattetillägg avseende taxeringsåren 2005, 2006 och 2007 med totalt 2 009 470 kronor.

PU har personligen påförts skattetillägg avseende taxeringsåren 2005, 2006 och 2007 med totalt 6 393 635 kronor.

PN har inte påförts skattetillägg avseende taxeringsåren 2004 – 2007.

Enligt min mening saknar dessa förhållanden betydelse i målet. Jag anser således att det inte finns skäl att meddela prövningstillstånd med anledning av de skattetillägg som tagits ut.

Bakgrund

Hovrättens dom

Hovrätten har dömt PD, PN och PU för grovt skattebrott och grovt bokföringsbrott till tre års fängelse. Samtliga tre tilltalade har också meddelats näringsförbud. Åtal väcktes den 14 april 2010.

Hovrättens dom avseende grovt bokföringsbrott avser att PD, PN och PU, såsom företrädare för det på Brittiska Jungfruöarna registrerade bolaget *EPR Investment Inc.*, tillsammans och i samförstånd uppsåtligen har underlåtit att bevara räkenskapsinformation för perioden 14 maj 2003 – 31 december 2005.

Hovrättens dom avseende grovt skattebrott avser att de tre tilltalade tillsammans och i samförstånd uppsåtligen underlåtit att, för *EPR Investment Inc.*, till Skatteverket lämna skattedeklarationer avseende beskattningsåren 2004 och 2005 samt inkomstdeklarationer avseende taxeringsåren 2005 och 2006 med uppgifter om arbetsgivaravgifter respektive inkomst av näringsverksamhet. Förfarandet har ansetts ge upphov till fara för att skatt undandras det allmänna med totalt 27 504 675 kronor.

Beslutade skattetillägg

EPR Investment Inc.

Enligt två omprövningsbeslut den 21 november 2007 påfördes *EPR Investment Inc.* skattetillägg med dels 263 973 kronor avseende taxeringsåret 2005, dels 10 444 924 kronor avseende taxeringsåret 2006 (se tingsrättens aktbilaga 58, flik 3 och 4). Enligt besluten avsåg skattetilläggen att bolaget lämnat oriktiga uppgifter genom att inte lämna inkomstdeklarationer.

Enligt ytterligare två omprövningsbeslut den 21 november 2007 beslutade Skatteverket att påföra bolaget skattetillägg med 60 563 kr avseende beskattningsåret 2004 och med 85 922 kronor avseende beskattningsåret 2005 (se tingsrättens aktbilaga 58, flik 5 och 6). Enligt besluten avsåg skattetilläggen att bolaget lämnat oriktiga uppgifter avseende underlag för arbetsgivaravgifter genom att inte lämna skattedeklarationer.

Enligt Skatteverket har det inte riktats något krav på betalning mot någon av de tre tilltalade personligen avseende de skattetillägg som påförts bolaget (se bilaga).

Något konkurs- eller likvidationsförfarande har såvitt känt inte förekommit avseende *EPR Investment Inc.* eller dess tillgångar. En sökning på bolaget hos InfoTorg, företagsinformation, ger inga träffar.

PD

Skatteverket har genom tre omprövningsbeslut den 16 maj 2008 beslutat att påföra *PD* skattetillägg avseende taxeringsåret 2005 med 35 098 kronor, avseende taxeringsåret 2006 med 1 409 816 kronor och avseende taxeringsåret 2007 med 564 556 kronor (se tingsrättens aktbilaga 58, flikarna 15 – 17).

Enligt beslutet avseende taxeringsåret 2005 har skattetillägg påförts med anledning av att PD lämnat oriktig uppgift om lön från EPR Investment Inc. genom att inte ge in inkomstdeklaration till Skatteverket.

Av besluten avseende taxeringsåren 2006 och 2007 framgår att skattetillägg påförts med anledning av att PD lämnat oriktig uppgift i sin inkomstdeklaration genom att underlåta att redovisa samtliga utdelningsinkomster från EPR Investment Inc.

Skatteverket har inte påfört PD skattetillägg när det gäller taxeringsåret 2004 (se bilaga).

PU

Skatteverket har genom tre omprövningsbeslut den 16 maj 2008 beslutat att påföra PU skattetillägg avseende taxeringsåret 2005 med 67 611 kronor, avseende taxeringsåret 2006 med 4 568 201 kronor och avseende taxeringsåret 2007 med 1 757 823 kronor (se tingsrättens aktbilaga 58, flikarna 9 – 11).

Enligt beslutet avseende taxeringsåret 2005 har skattetillägg påförts med anledning av att PU lämnat oriktig uppgift i sin inkomstdeklaration genom att underlåta att redovisa lön från EPR Investment Inc.

Av beslutet avseende taxeringsåret 2006 framgår att skattetillägg påförts med anledning av att PU lämnat oriktig uppgift i sin inkomstdeklaration genom att underlåta att redovisa mottagen aktieutdelning från EPR Investment Inc.

Enligt beslutet avseende taxeringsåret 2007 har skattetillägg påförts med anledning av att PU lämnat oriktig uppgift om utdelning från EPR Investment Inc. genom att inte ge in inkomstdeklaration till Skatteverket.

Skatteverket har inte påfört PU skattetillägg när det gäller taxeringsåret 2004 (se bilaga).

PN

Skatteverket har inte påfört PN skattetillägg när det gäller inkomståren 2003 – 2006 (se bilaga).

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 kapitalbrireglerna) 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

PD och PU har personligen påförts skattetillägg på grund av att de lämnat oriktiga uppgifter i sina respektive inkomstdeklarationer. Dessa oriktiga uppgifter är emellertid inte föremål för åtal i det nu aktuella målet.

Åtalet avser att de tre tilltalade underlåtit att lämna in skattedeklarationer för EPR Investment Inc. till Skatteverket. Denna underlåtenhet har även legat till grund för de skattetillägg som EPR Investment Inc. påförts. Staten har såvitt framkommit inte genom ett rättsligt förfarande krävt någon av de tilltalade på betalning av bolagets skattetillägg. Det finns därför enligt min mening inte något hinder mot att pröva åtalet avseende grovt skattebrott.

Enligt min uppfattning utgör de skattetillägg som tagits ut inte heller hinder mot att pröva åtalet för grovt bokföringsbrott.

Jag anser således att de skattetillägg som tagits ut saknar betydelse i målet. Enligt min mening finns det därför inte heller skäl att meddela prövningstillstånd.

Kerstin Skarp

Lars Persson

Bilaga:

Skatteverkets svar den 2 juli 2013 på förfrågan om skattetillägg m.m.

Kopia till:

Ekobrottsmyndigheten, Huvudkontoret, Rättsenheten (jfr EBM B-2012/0090)

Ekobrottsmyndigheten, Andra ekobrottskammaren i Göteborg (932-179-05)

Ekobrottsmyndigheten, Första ekobrottskammaren i Malmö (EBM B-2012/0090)

Skatteverket