

---

**Högsta domstolen**

---

NJA 2013 s. 746 (NJA 2013:67)

**Målnummer:** Ö1526-13      **Avdelning:** 1**Domsnummer:****Avgörandedatum:** 2013-07-16

**Rubrik:** Extraordinärt rättsmedel. En person har dömts för skattebrott, trots att han personligen hade påförts ett skattetillägg avseende samma oriktiga uppgift innan åtalet väcktes. Högsta domstolen har senare slagit fast att en sådan rättstillämpning är oförenlig med rätten att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott (gärning) och därför strider mot bl.a. artikel 4 i Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll. Det har ansetts vara möjligt att - med stöd av artikel 13 i Europakonventionen och i övrigt enligt de regler som gäller för resning - ta upp brottmålet på nytt, när det behövs för att avbryta en pågående rättighetskränkning i form av frihetsberövande eller om ett återupptagande utgör en betydligt mer ändamålsenlig gottgörelse än de andra alternativ som står till buds.

**Lagrum:**

- Artikel 13 i Europeiska konventionen d. 4 nov. 1950 om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna (1994:1219)
- Artikel 4 i protokoll 7 d d 22 nov. 1984 till konventionen om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna (1994:1219)
- Lagen (1994:1219) om den europeiska konventionen angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna
- 58 kap. 2 § rättegångsbalken (1942:740)

**Rättsfall:**

- NJA 1981 s. 350
- NJA 1995 s. 366
- NJA 2002 s. 619
- NJA 2006 N 23
- NJA 2010 s. 168 I och II
- NJA 2011 N 26
- NJA 2012 s. 211
- NJA 2013 s. 42
- NJA 2013 s. 502
- Europadomstolens avgöranden i målen Marckx v. Belgium [Plenary Session], no. 6833/74, judgment of 13 June 1979
- Series A no. 31, Kudla v. Poland [GC], no. 30210/96, ECHR 2000-XI s. 197
- Assanidze v. Georgia [GC], no. 71503/01, ECHR 2004-II s. 221
- Broniowski v. Poland [GC], no. 31443/96, 2004-V s. 1
- Rosenquist v. Sweden (dec.), no. 60619/00, 14 September 2004
- Sejdic v. Italy [GC], no. 56581/00, ECHR 2006-II s. 241
- Zolotukhin v. Russia [GC], no. 14939/03, ECHR 2009-
- Verein gegen Tierfabriken Schweiz (VgT) v. Switzerland [GC], no. 32772/02, ECHR 2009-
- Scoppola v. Italy [GC], no. 10249/03, ECHR 2009-
- EU-domstolens avgörande den 26 februari 2013 i mål C-617/10, Åkerberg Fransson§

---

**REFERAT**

Hovrätten för Västra Sverige dömde den 9 februari 2012 J.S. för grovt bokföringsbrott och skattebrott till fängelse i ett år.

Högsta domstolen

J.S. ansökte i HD om resning. Som grund för sin ansökan anförde han att det förhållandet att det hade påbörjats förfaranden om att påföra skattetillägg hindrade en prövning av åklagarens talan i brottmålet.

Riksåklagaren motsatte sig att resningsansökan bifölls i någon del.

HD beslutade den 3 juli 2013 att, till dess något annat föreskrevs, vidare åtgärder för verkställighet av hovrättens dom inte fick ske.

Målet avgjordes efter föredragning.

Föredraganden, justitiesekreteraren Charlotte Edvardsson, föreslog i betänkande att HD skulle meddela följande beslut.

Bakgrund - - -

Överensstämmer i huvudsak med HD:s beslut.

Skäl

J.S:s grunder för resning

1. J.S. har gjort gällande att EU-domstolen genom sin dom den 26 februari 2013 i mål C-617/10, Åkerberg Fransson, har klarlagt att en kombination av skattetillägg och straffansvar inte är förenligt med unionsrätten om den förra sanktionen är av straffrättslig karaktär, att det, eftersom det fanns ett påbörjat förfarande om skattetillägg beträffande J.S. och Tourism Development International "Swepol" Handelsbolag, för vars skulder han svarar solidariskt, därför p.g.a. lis pendens förelåg rättegångshinder för åtalet i hovrätten samt att hovrättens rättstillämpning uppenbart var i strid med lag dels eftersom det fanns domar, fördrag och deklarerationer som klargjorde att en kombination av skattetillägg och straffansvar står i strid med Europakonventionen och unionsrätten, dels eftersom hovrätten upptog åtalet gällande skattebrott till prövning trots att det förelåg rättegångshinder enligt 45 kap. 1 § tredje stycket RB.

HD:s beslut den 11 juni 2013 i mål B 4946-12

Punkterna 2 och 3 motsvarar i huvudsak punkt 2 i HD:s beslut.

Har förbudet mot att bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott överträtts i J.S:s fall?

4. HD har i mål B 4946-12 konstaterat att förbudet mot dubbla förfaranden och straff normalt inte hindrar åtal och dom för bokföringsbrott av det skälet att skattetillägg har tagits ut. Det saknas anledning att i nu aktuellt mål göra en annan bedömning. Såvitt gäller de fyra grova bokföringsbrotten har alltså förbudet inte överträtts.

5. Skattetilläggen avseende mervärdesskatt ålades Tourism Development International "Swepol" Handelsbolag. Det finns inte någon uppgift om att staten i ett rättsligt förfarande har krävt J.S. på betalning av skattetilläggen. I enlighet med vad HD slagit fast i mål B 4946-12 föreligger därmed i J.S:s fall inte heller såvitt gäller de 14 fall av skattebrott som avser oriktiga uppgifter beträffande mervärdesskatt någon överträdelse av förbudet.

6. Någon annan omständighet som skulle kunna föranleda resning har inte åberopats. J.S. har därmed inte visat någon omständighet som kan föranleda resning såvitt gäller de fyra grova bokföringsbrotten och de 14 skattebrotten avseende oriktiga uppgifter beträffande mervärdesskatt.

7. När det gäller övriga tre skattebrott fattades emellertid beslut om skattetillägg för J.S. personligen 2007, 2008 och 2009 gällande i det första fallet att J.S. lämnat en oriktig uppgift genom att inte lämna någon näringsbilaga för sin andel i handelsbolaget och i de två senare fallen p.g.a. skönstaxering eftersom J.S. inte gett in någon deklARATION för dessa år. Mot bakgrund av att åtalet avsåg att J.S. lämnat oriktiga uppgifter genom att för taxeringsåret 2007 inte redovisa någon näringsbilaga för ägarandel i

handelsbolaget samt genom att för taxeringsåren 2008 och 2009 underlåta att lämna självdeklaration, måste förfarandena anses avse "samma brott" enligt artikel 4.1 i Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll och det konventionsrättsliga förbudet mot dubbla lagföringar och dubbla straff i dessa delar anses ha överträtts. Om målet varit uppe till prövning idag skulle alltså åtalet beträffande de tre skattebrotten gällande oriktiga uppgifter av betydelse för inkomstskatt ha avvisats, eftersom besluten om skattetillägg fattades innan åtal väcktes. Frågan är emellertid om detta utgör skäl för resning.

#### Nya omständigheter och bevis

8. Enligt 58 kap. 2 § första stycket 4 RB kan resning beviljas till förmån för den tilltalade i brottmål om omständighet eller bevis, som inte tidigare lagts fram, åberopas och dess framläggande sannolikt skulle ha lett till att den tilltalade frikänts eller till att brottet hänförts under en mildare straffbestämmelse än den som tillämpats eller om det, med hänsyn till vad som åberopas och i övrigt förekommer, finns synnerliga skäl att på nytt pröva frågan om den tilltalade har förövat det brott för vilket han dömts. Med omständighet avses i detta sammanhang främst ett rättsfaktum eller ett moment i ett rättsfaktum. Ett nytt avgörande från HD anses i regel inte utgöra sådan omständighet eller sådant bevis som kan medföra resning (se NJA 1981 s. 350, NJA 2006 N 23 och NJA 2011 N 26; jfr Lars Welamson och Johan Munck, *Processen i hovrätt och Högsta domstolen, Rättegång VI*, 4 uppl. 2011, s. 196 ff.). Inte heller ny rättspraxis från EU-domstolen utgör grund för resning enligt nu berörd bestämmelse (se NJA 2013 s. 42).

#### Rättstillämpning som uppenbart strider mot lag

9. Enligt 58 kap. 2 § första stycket 5 RB kan resning beviljas i brottmål till förmån för den tilltalade om den rättstillämpning som ligger till grund för domen uppenbart strider mot lag.

10. Om en rättstillämpning inte skulle stå i överensstämmelse med ett senare av HD meddelat avgörande innebär detta inte att rättstillämpningen uppenbart strider mot lag i den mening som avses i 58 kap. 2 § första stycket 5 RB (se NJA 1981 s. 350, NJA 1995 s. 366, NJA 2002 s. 619, NJA 2006 N 23 och NJA 2011 N 26 samt även NJA II 1940 s. 155 ff. och 170 ff.).

11. Frågan är emellertid hur man ska se på frågan om Europadomstolen eller EU-domstolen skulle ha meddelat ett avgörande som skulle kunna bilda underlag för slutsatsen att en eller flera svenska domar strider mot Europakonventionen eller EU-rätten. (Jfr t.ex. SOU 2010:87 s. 208 f., Lars Welamson och Johan Munck, a.a., s. 198, Petter Asp, *EU & straffrätten, Studier rörande den europeiska integrationens betydelse för den svenska straffrätten*, 2002, s. 183 f. och Iain Cameron, *Swedish Case Law on the ECHR Since Incorporation and the Question of Remedies, Dealing with Integration, Volume 2, Perspectives from seminars on European Law 1996-1998*, s. 53 ff.)

#### Rättskraftsregler och EU-rätten

12. Medlemsstaterna i Europeiska unionen har inte gett unionen någon generell lagstiftningskompetens på det processuella området. Där gäller i stället principen om nationell processuell autonomi. Utgångspunkten är därmed att nationell domstol får tillämpa nationell processrätt vid prövning av en talan som grundas på EU-rättsliga bestämmelser.

13. EU-domstolen har i ett antal rättsfall bekräftat denna princip (se bl.a. dom den 6 oktober 2009 i mål C-40/08, *Asturcom Telecomunicaciones SL*, REG 2009, s. I-9579 med hänvisningar). EU-domstolens praxis kan såvitt nu är i fråga sammanfattas enligt följande. Principen om rättskraft har stor betydelse i såväl EU-rätten som de nationella rättsordningarna. Det är viktigt att avgöranden som har vunnit laga kraft inte längre kan angripas efter det att tillgängliga rättsmedel har uttömts eller fristerna för dessa har löpt ut. Vidare finns det inte någon skyldighet för nationella domstolar att underlåta att tillämpa nationella processregler som leder till att avgöranden vinner rättskraft, även om det innebär att ett åsidosättande av unionsrätten blir bestående (se p. 37 i a. dom). Detsamma gäller nationella regler om omprövning av

lagakraftvunna domstolsavgöranden (se dom den 16 mars 2006 i mål C-234/04, Kapferer, REG 2006, s. I-2585). Formerna för att genomföra principen om rättskraft bestäms alltså av de nationella rättsordningarna, dock förutsatt att detta sker på ett sätt som är likvärdigt med vad som gäller för liknande nationella situationer (likvärdighetsprincipen). Vidare får de nationella rättskraftsreglerna inte medföra att det i praktiken är omöjligt eller orimligt svårt att utöva rättigheter som följer av unionsrätten (effektivitetsprincipen). Det senare villkoret preciserades bl.a. i dom den 14 december 1995 i mål C-312/93, Peterbroeck, REG 1995, I-4599. EU-domstolen slog här fast att bedömningen av en nationell processregels hindrande verkan ska utgå ifrån en helhetsbedömning av regelns funktion i det nationella förfarandet med beaktande av förfarandets förlopp och särdrag. I en sådan bedömning ska finnas utrymme för att beakta grundläggande principer i den nationella processordningen, såsom rätten till försvar, principen om rätts säkerhet och principen om förfarandets riktiga förlopp.

14. I det avgörande som nu aktuell ansökan gäller är det endast skattebrotten gällande oriktiga uppgifter av betydelse för inkomstskatt som skulle kunna bli aktuella för resning, vilket innebär att det är fråga om ett område som inte omfattas av unionsrätten. Även om så inte varit fallet blir emellertid utgångspunkten alltså att ett nytt avgörande från EU-domstolen i resningshänseende ska beaktas på samma sätt som ett nytt avgörande från HD. Med hänsyn härtill kan den ändrade syn på rättsläget som kommer till uttryck i HD:s beslut i mål B 4946-12 mot bakgrund av EU-domstolens dom den 26 februari 2013 i målet C-617/10, Åkerberg Fransson, inte heller med beaktande av EU-rätten anses utgöra skäl för resning.

#### Rättskraftsregler och Europakonventionen

15. Hovrätten har i det avgörande som ansökan gäller ansett det vara möjligt att döma J.S. för skattebrott som avser hans inkomstskatt trots att han redan påförts skattetillägg för samma oriktiga uppgifter som åtalet avsåg. Denna bedömning hade stöd i Europadomstolens beslut i målet Rosenquist och Sverige (no. 60619/00, den 14 september 2004) samt HD:s avgöranden i rättsfallen NJA 2010 s. 168 I och II. I HD:s avgöranden var dock utgångspunkten att Europadomstolens dom i målet mellan Zolotuchin och Ryssland (Grand Chamber, no. 14939/03, den 10 februari 2009) innebar en förändring av konventionsrätten, även om HD då drog slutsatsen att det trots detta inte fanns något klart stöd för att det svenska systemet skulle strida mot artikel 4.1 i Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll. HD har nu i beslutet i mål B 4946-12 funnit att det svenska systemet med skattetillägg och skattebrott är oförenligt med det konventionsrättsliga förbudet mot dubbla lagföringar och straff och underkänt det.

16. Att hovrätten i sitt avgörande inte såg något hinder mot att döma J.S. för skattebrott avseende oriktiga uppgifter om inkomstskatt trots att han ålagts skattetillägg i samma delar kan mot bakgrund av den rättspraxis som då var känd inte anses vara en rättstillämpning som uppenbart strider mot lag i den mening som avses i 58 kap. 2 § första stycket 5 RB. Med en bedömning utifrån den rättspraxis som numera har klargjorts står dock hovrättens avgörande i denna del i strid med artikel 4.1 i Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll.

17. Enligt artikel 1 i Europakonventionen ska medlemsstaterna se till att individen kommer i åtnjutande av de fri- och rättigheter som skyddas genom konventionen. Konventionens krav konkretiseras genom Europadomstolens praxis och av artikel 46 i konventionen följer en uttalad förpliktelse för staten att följa en dom när den har fällits för brott mot konventionen. Detta uttömmar emellertid inte statens förpliktelser enligt konventionen. Förpliktelsen i artikel 1 innebär att en tolkning i god tro av konventionens ordalydelse även måste ta hänsyn till relevanta domar rörande andra stater eftersom en dom är en officiell tolkning av deras skyldigheter enligt konventionen. Staterna måste därför, när en fråga om tolkningen av konventionen avgjorts av Europadomstolen, anpassa sin lagstiftning eller vidta andra åtgärder som medför att nya situationer av samma eller liknande slag inte uppkommer eller kan klaras av utan hänvändelse till Europadomstolen. (Jfr Iain Cameron, Högsta domstolens beslut om dubbelbestraffning ur konstitutionellt perspektiv, JT 2010/11, s. 120, och

Hans Danelius, Mänskliga rättigheter i europeisk praxis, En kommentar till Europakonventionen om de mänskliga rättigheterna, 4 uppl. 2012, s. 36.)

18. Vidare finns det enligt artikel 13 en allmän skyldighet att i största möjliga utsträckning korrigera eventuella misstag eller missgrepp genom effektiva rättsmedel på det nationella planet. Om konventionsstaten inte ger den förfördelade tillgång till ett sådant rättsmedel, föreligger det i princip två konventionsbrott, dels det primära avseende den ursprungliga kränkningen, dels ett sekundärt bestående i att konventionsstaten inte har levt upp till sin skyldighet enligt artikel 13 (se t.ex. målet mellan Kudła och Polen, Grand Chamber, no. 30210/96, den 26 oktober 2000).

19. Det framstår som klart att Europadomstolen är förhållandevis öppen för hur en konventionsstat åstadkommer ett rättsmedel enligt artikel 13 i Europakonventionen, så länge den nationella reaktionen på en rättighetskränkning är omedelbart tillgänglig, effektiv och adekvat. Det svenska rättsmedelssystemet ska med en viss marginal leva upp till dessa krav. (Jfr NJA 2012 s. 211 I, p. 6 och 19).

20. Förutom att Sverige är folkrättsligt bundet av Europakonventionen gäller den som lag här i landet enligt lagen (1994:1219) om den europeiska konventionen angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna. Vid bedömningen av vad som utgör en rättighetskränkning och därmed av när det finns en rätt till ett effektivt rättsmedel är det fråga om en direkt tillämpning av Europakonventionen såsom svensk lag. Det ankommer då på domstolen att göra en egen bedömning av den innebörd som artiklarna i konventionen har. Det innebär att bestämmelserna kan tolkas och preciseras så att de ger en enskild längre gående rättigheter enligt svensk rätt än enligt vad som följer av konventionen och Europadomstolens hittillsvarande praxis. (Jfr NJA 2012 s. 1038 I, p. 13-16.)

21. Europadomstolen slog i Marckx och Belgien (Court Plenary, no. 6833/74, den 13 juni 1979) fast att nationella mål måste avgöras i enlighet med en dom från Europadomstolen först från datumet för avkunnandet av Europadomstolens dom. Det fanns alltså inget krav på retroaktiv tillämpning (se även Vermeire och Belgien, no. 12849/87, den 4 oktober 1993). Därefter har emellertid Europarådets ministerkommitté år 2000 antagit Recommendation No. R (2000) 2 of the Committee of Ministers to member states on the reexamination or reopening of certain cases at domestic level following judgments of the European Court of Human Rights, i vilken medlemsstaterna uppmanas att försäkra sig om att det finns möjligheter att bevilja resning i mål där Europadomstolen har funnit att konventionen har överträtts. Bakgrunden till detta är att resning kan utgöra det enda sättet att gottgöra en individ som är föremål för en straffrättslig sanktion som antingen i sig själv står i strid med konventionen eller utgör ett konventionsbrott eftersom den ålades efter en rättsosäker process. Vid allvarliga överträdelser av artikel 6 i brottmål har Europadomstolen ibland funnit att kränkningen bör gottgöras genom resning eller ny rättegång som uppfyller kraven i artikel 6 (se t.ex. Assanidze och Georgien, no. 71503/01, den 8 april 2004, Öcalan och Turkiet, Grand Chamber, no. 46221/99, den 12 maj 2005, Sejdivic och Italien, Grand Chamber, no. 56581/00, den 1 mars 2006, Verein Gegen Tierfabriken Schweiz (VgT) och Schweiz, Grand Chamber, no. 32772/02, den 30 juni 2009 samt Scoppola och Italien, Grand Chamber, no. 10249/03, den 17 september 2009).

22. I föreliggande fall är dock inte fråga om att Europadomstolen har konstaterat ett fördragsbrott gällande det avgörande som resningsansökan avser. Europarådets ministerkommittés rekommendation från år 2000 gäller endast situationer där det är fråga om en extraordinär klagan över fall som har varit föremål för Europadomstolens avgörande. Eftersom HD i sitt beslut i mål B 4946-12 konstaterat att en överträdelse av förbudet i artikel 4.1 i Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll föreligger i en situation som den i nu aktuellt mål, kvarstår däremot den allmänna skyldigheten enligt artikel 13 att korrigera eventuella misstag. Frågan blir därmed vad som ska anses utgöra ett effektivt rättsmedel vid en överträdelse av förbudet i artikel 4.1 i Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll.

23. Syftet med rättsmedlen är att den drabbade ska, så långt som möjligt, sättas i samma situation som denne skulle ha varit i om överträdelsen inte skett. Europadomstolen har i vissa fall funnit att överträdelsens natur är sådan att det inte finns något val då det gäller vilken åtgärd som kan korrigera misstaget. (Se t.ex. Scoppola och Italien, p. 148 och 151.)

24. Mot den bakgrunden kan något annat rättsmedel än resning inte anses tillräckligt effektivt när en överträdelse av det konventionsrättsliga förbudet mot dubbel lagföring och dubbelt straff kan konstateras. Det rör sig då, på samma sätt som när det gäller skadestånd som rättsmedel för den ideella skada som en rättighetskränkning har fört med sig, om ett till följd av Sveriges bundenhet av Europakonventionen utan annat lagstöd än 1994 års lag infört rättsmedel för att korrigera en försummelse av det allmänna.

25. Som framgår av p. 15 fick det svenska systemet med skattetillägg och påföljd för brott mot skattebrottslagen stöd av Europadomstolen i målet mellan Rosenquist och Sverige. Det var först domen i målet mellan Zolotuchin och Ryssland som innebar en förändring av konventionsrätten (jfr HD:s beslut i mål B 4946-12, p. 56). Skäl att bevilja resning på grund av överträdelse av det konventionsrättsliga förbudet mot dubbla lagföringar och straff bör därför inte anses föreliggande beträffande mål i vilka det slutliga avgörandet meddelades före domen gavs i målet mellan Zolotuchin och Ryssland, dvs. före den 10 februari 2009.

Bedömningen i detta fall

26. Genom den dom J.S. ansökt om resning av har han, såvitt gäller skattebrotten avseende oriktiga uppgifter beträffande inkomstskatt, lagförts och ådömts fängelsestraff trots att så inte borde ha skett. HD fattade den 28 september 2012 beslut om att inte meddela prövningstillstånd, dvs. efter att domen i målet mellan Zolotuchin och Ryssland gavs. Resning ska därför beviljas i målet mot J.S. såvitt gäller dels skattebrotten under åtalpunkten 3 i tingsrättens domsbilaga 1, dels såvitt gäller frågan om påföljd för den med domen avsedda brottsligheten. I övrigt ska resningsansökningen lämnas utan bifall.

27. Enligt 58 kap. 7 § RB ska målet, i de delar i vilka resning beviljas, nu åter tas upp i Hovrätten för Västra Sverige. Slutligen ska förordnas att, till dess annat föreskrivs, vidare åtgärd för verkställighet av domen inte får ske.

HD:s avgörande

HD beviljar resning av Hovrätten för Västra Sveriges dom den 9 februari 2012 i mål B 3048-11 dels såvitt gäller skattebrotten under åtalpunkten 3 i tingsrättens domsbilaga 1, dels såvitt gäller frågan om påföljd för den med domen avsedda brottsligheten. I övrigt lämnas resningsansökningen utan bifall.

HD förordnar vidare enligt 58 kap. 7 § RB att målet, i de delar i vilka resning beviljats, ska tas upp till ny behandling i Hovrätten för Västra Sverige och att, till dess annat föreskrivs, vidare åtgärd för verkställighet av domen inte får ske.

HD (justitieråden Marianne Lundius, Stefan Lindskog, Ann-Christine Lindeblad, Ella Nyström och Gudmund Toijer, referent) meddelade den 16 juli 2013 följande beslut.

Bakgrund

J.S. dömdes av hovrätten för fyra fall av grovt bokföringsbrott enligt 11 kap. 5 § andra stycket BrB och för 17 fall av skattebrott enligt 2 § skattebrottslagen (1971:69). Brotten var begångna under åren 2006-2009. Skattebrotten avsåg oriktiga uppgifter som hade betydelse för mervärdesskatt i 14 fall och för inkomstskatt i tre fall. Påföljden bestämdes till fängelse i ett år. J.S. fick också näringsförbud i tre år. De grova bokföringsbrotten och de skattebrott som avsåg mervärdesskatt tog sikte på J.S. i hans egenskap av företrädare för ett handelsbolag, Tourism Development International HB.

Hovrättens dom vann laga kraft.

Skatteverket beslutade i oktober 2010 att ta ut skattetillägg av handelsbolaget på grund av de oriktiga uppgifterna om mervärdesskatt. J.S. personligen påfördes skattetillägg för de oriktiga uppgifter som hade betydelse för hans inkomstskatt. De besluten fattades ursprungligen under tiden november 2007-november 2009, men omprövades i mars 2011. Omprövningen skedde bl.a. mot den bakgrunden att några av de tidigare besluten hade grundats på skönstaxeringar. Även efter omprövningen skulle J.S. betala skattetillägg.

Åtalet mot J.S. väcktes i december 2010.

Skäl

Rätten att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott (gärning)

1. Enligt artikel 4.1 i Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll och artikel 50 i EU:s stadga om de grundläggande rättigheterna gäller att en och samma person inte får lagföras eller straffas två gånger för samma brott (ne bis in idem). HD har i ett beslut den 11 juni 2013 i mål B 4946-12 (NJA 2013 s. 502) kommit fram till att det svenska systemet med två förfaranden och dubbla sanktioner (skattetillägg och brottspåföljd) vid oriktiga uppgifter i skatteförandet inte är förenligt med den rätten. Genom beslutet gick HD ifrån det ställningstagande som domstolen hade gjort i rättsfallen NJA 2010 s. 168 I och II. HD hade i de fallen uttalat att det saknades ett klart stöd i Europakonventionen och Europadomstolens praxis för att generellt underkänna det svenska systemet med två förfaranden.

2. Avgörandet från år 2013 innebär i korthet följande. Rätten att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott (gärning) omfattar systemet med skattetillägg och påföljd för brott mot skattebrottslagen. Rätten gäller med avseende på såväl mervärdesskatt som andra skatter och avgifter. Rätten ska iaktas när skattetillägg och påföljd för skattebrott aktualiseras för en och samma fysiska person, också när en juridisk person är primärt ansvarig för skattetillägget. Det föreligger hinder mot åtal för skattebrott så snart Skatteverket har fattat ett beslut om att ta ut skattetillägg, oavsett om beslutet har vunnit laga kraft eller inte. Däremot ska rätten att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott normalt inte hindra åtal och dom för bokföringsbrott av det skälet att skattetillägg har tagits ut.

3. Till grund för 2013 års avgörande låg bl.a. de senare årens rättstillämpning i Europadomstolen och EU-domstolen. Särskilt gällde detta Europadomstolens avgörande i målet mellan Zolotuchin och Ryssland (Grand Chamber, no. 14939/03, den 10 februari 2009) och EU-domstolens dom den 26 februari 2013 i målet C-617/10, Åkerberg Fransson.

Skulle åtalet ha avvisats om det hade väckts nu?

4. En förutsättning för att J.S:s ansökan ska kunna bifallas är att åtalet skulle ha avvisats om det hade väckts nu. En första fråga är alltså om den fällande hovrättsdomen mot J.S. är förenlig med den rätt att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott (gärning) som har konstaterats i 2013 års avgörande.

5. När det gäller åtalet för grovt bokföringsbrott (åtalspunkten 1) har hovrätten funnit att J.S. uppsåtligt hade åsidosatt handelsbolagets bokföringsskyldighet genom att han inte löpande bokförde affärshändelser och/eller bevarade räkenskapsinformation. Detta hade enligt hovrätten lett till att rörelsens förlopp, resultat och ställning inte i huvudsak hade kunnat bedömas med ledning av bokföringen.

6. Enligt 2013 års avgörande kan de konkreta fakta som konstituerar ett bokföringsbrott normalt inte anses oupplösligt förbundna till tid och rum med de fakta som läggs till grund för ett skattetillägg. Som huvudregel är det därför - med en tillämpning av Europadomstolens hittillsvarande praxis - inte fråga om samma gärning i de båda fallen.

7. Förhållandena i detta fall är inte sådana att de skulle ha kunnat motivera ett avsteg från huvudregeln. Besluten om skattetillägg hade därför inte hindrat att

J.S. nu åtalades och dömdes för grova bokföringsbrott. Därmed ska hans resningsansökan avslås i den delen.

8. Inte heller finns det stöd för slutsatsen att hans rätt kan ha satts åt sidan beträffande åtalet och domen för skattebrott avseende mervärdesskatt (åtalpunkten 2). Skattetillägget har tagits ut av handelsbolaget, inte av J.S. personligen. Det är inte fråga om att en och samma fysiska person har blivit föremål för två förfaranden eller sanktioner på något sätt som strider mot tilläggsprotokollet eller rättighetsstadgan. Av 2013 års avgörande följer visserligen att rätten att inte bli lagförd eller straffad två gånger kan aktualiseras också då skattetillägget avser en juridisk person. Detta förutsätter dock att staten genom ett rättsligt förfarande har krävt en fysisk person - exempelvis en bolagsman i ett handelsbolag - på betalning av skattetillägget. Det framgår inte att så har skett i det nu aktuella fallet. Även i den här delen ska därför resningsansökan avslås.

9. Beträffande den tredje åtalpunkten ställer sig saken annorlunda. Här bygger åtalet och den fällande domen för skattebrott på att J.S. har lämnat oriktiga uppgifter av betydelse för inkomstbeskattningen. Det är dessa oriktiga uppgifter som har lagts till grund också för besluten om att skattetillägg ska tas ut av honom personligen. Den bedömningen ändras inte av att de ursprungliga skattebesluten till en del grundades på skönstaxeringar medan omprövningen skedde med ledning av vad som hade kommit fram senare. Grunden för besluten om skattetillägg - liksom för åtalet - är i samtliga fall J.S:s i skatterättslig mening oriktiga uppgifter vid inkomstbeskattningen. För att rättegångshinder i form av lis pendens ska föreligga är det tillräckligt att Skatteverket har fattat de ursprungliga besluten om skattetillägg.

10. Om åtalet mot J.S. för skattebrott avseende inkomstskatten hade prövats med ledning av principerna i 2013 års avgörande, skulle åtalet i den delen alltså ha avvisats. Frågan är då om detta förhållande utgör grund för resning i målet.

Resning enligt 58 kap. 2 § RB

11. Resning får beviljas till förmån för en tidigare tilltalad enligt reglerna i 58 kap. 2 § RB. Målet får resas om sökanden åberopar någon omständighet eller något bevis som inte har lagts fram tidigare (punkten 4). För en resning krävs att omständigheterna eller bevisen - om de hade lagts fram i brottmålet - sannolikt skulle ha lett till att den tilltalade hade frikänts eller att brottet hade hänförts under en mildare straffbestämmelse än den som har tillämpats. Resning kan beviljas också om det med hänsyn till vad som åberopas eller i övrigt förekommer finns synnerliga skäl att på nytt pröva frågan om den tidigare tilltalade har begått det brott som han eller hon har dömts för.

12. Därutöver kan målet resas bl.a. om den rättstillämpning som ligger till grund för domen uppenbart strider mot lag (punkten 5).

13. Ett nytt avgörande av HD anses i regel inte utgöra någon ny omständighet eller något nytt bevis i resningsbestämmelsens mening. Nya domar av EU-domstolen och Europadomstolen behandlas på samma sätt. (Se NJA 1981 s. 350, NJA 2006 N 23, NJA 2011 N 26 och NJA 2013 s. 42 p. 6 samt Europadomstolens dom i målet mellan Marckx och Belgien, plenum, no. 6833/74, den 13 juni 1979, Series A no. 31, § 58; jfr Lars Welamson och Johan Munck, Rättegång VI, 4 uppl. 2011, s. 196 ff.)

14. Att rättstillämpningen inte stämmer överens med ett senare avgörande av HD har inte heller ansetts innebära en rättstillämpning som uppenbart strider mot lag och har därför inte kunnat leda till resning på den grunden. HD har prövat också betydelsen av ett senare tillkommet avgörande på unionsrättens område. En rättsfråga med unionsrättslig anknytning hade i det rättsfallet fått sitt slutliga svar först genom ett senare avgörande där HD hade hämtat in ett förhandsavgörande av EU-domstolen. En person som hade dömts av hovrätten i ett tidigare mål sökte resning med stöd av det nya avgörandet. HD konstaterade att han inte skulle ha fällits till ansvar om brottmålet hade prövats vid tiden då resningsärendet avgjordes. Hovrättens rättstillämpning ansågs inte uppenbart strida mot lag, detta med hänvisning till att det fanns olika



uppfattningar i rättsfrågan, när hovrätten meddelade sin fällande dom (NJA 2006 N 23, se vidare NJA 1981 s. 350, NJA 1995 s. 366, NJA 2002 s. 619 och NJA 2011 N 26, jfr även NJA II 1940 s. 155 ff. och 170 ff.).

15. Därmed finns det inte tillräckligt stöd i hittillsvarande rättspraxis för en resning i nu aktuellt mål. Att hovrättens dom från februari 2012 inte stämmer överens med 2013 års avgörande i HD kan alltså inte i sig leda till att resning ska beviljas.

#### Europarättens möjliga inverkan

16. HD:s ändrade rättstillämpning utgår från avgöranden i såväl EU-domstolen som Europadomstolen. Det är alltså unionsrätten respektive konventionsrätten (som folkrättsligt instrument) som ligger till grund för det rättsläge som konstaterades i 2013 års avgörande. Frågan är vilken betydelse som ska ges detta förhållande, när det gäller den enskildes rätt till extraordinärt rättsmedel i form av resning. Det måste därför prövas om det finns tillräckligt stöd för att modifiera, komplettera eller åsidosätta rättegångsbalkens regler på denna punkt.

17. Bedömningen bör i första hand ske enligt Europakonventionen. EU-domstolens rättstillämpning tar, såvitt nu är i fråga, sikte enbart på mervärdesskatt, medan tilläggsprotokollet har en mer vidsträckt tillämpning när det gäller dubbla lagföringar och dubbla straff vid överträdelse av skattereglerna. Prövningen ska utgå från det förhållandet att det strider mot tilläggsprotokollet att lagföra och döma en person för skattebrott, om han eller hon dessförinnan har påförts ett skattetillägg för samma oriktiga uppgift som brottmålet avser.

#### Europakonventionen och rätten till effektivt rättsmedel

18. Konventionsrätten kan inte sägas innehålla något mer preciserat eller generellt krav på en ny prövning av ett brottmål, där principen om *ne bis in idem* har satts åt sidan. I stället får bedömningen göras med ledning av de mer allmänt hållna skyldigheter som staterna har enligt Europakonventionen.

19. Enligt artikel 1 ska staterna garantera var och en som befinner sig under deras jurisdiktion de fri- och rättigheter som skyddas genom konventionen. Var och en som har fått sina fri- och rättigheter kränkta ska, som framgår av artikel 13, ha tillgång till ett effektivt rättsmedel inför en nationell myndighet. Det är alltså den enskilda konventionsstaten som primärt ansvarar för att skyddet enligt konventionen upprätthålls, och den principiella utgångspunkten är att ingripanden i första hand ska göras på det nationella planet när en kränkning har skett. En sådan ordning är en förutsättning för ett effektivt system för att kompensera kränkningar av konventionen. Också artikel 35.1 bör nämnas i detta sammanhang. Det sägs där att den enskilde får inleda ett mål vid Europadomstolen bara om han eller hon först har uttömt alla nationella rättsmedel. Regeln ska bl.a. göra det möjligt för staterna att förebygga kränkningar och ställa saken till rätta innan det väcks en talan mot staten vid Europadomstolen. (Se Europadomstolens dom i målet mellan Kudła och Polen, Grand Chamber, no. 30210/96, den 26 oktober 2000, ECHR 2000-XI s. 197 och NJA 2012 s. 211 p. 6 med hänvisning till ytterligare avgöranden av Europadomstolen, jfr Hans Danelius, Mänskliga rättigheter i Europeisk praxis, 4 uppl. 2012, s. 36 och 505.)

20. Som huvudregel har Europadomstolen överlämnat åt konventionsstaterna att avgöra vilka rättsmedel som ska finnas för de enskilda. Reaktionen på en rättighetskränkning måste dock vara omedelbart tillgänglig, effektiv och adekvat. HD har för svensk del framhållit det självklara i att rättsmedelssystemet med en viss marginal ska leva upp till kravet på effektiva rättsmedel i konventionens artikel 13 och att Europadomstolens praxis är en given utgångspunkt i den meningen (NJA 2012 s. 211 p. 6 och 19).

21. I de senare årens rättstillämpning har det förekommit att Europadomstolen lämnar förslag på lämpliga åtgärder från statens sida eller - mer som undantag - direkt anger vilken åtgärd som staten ska vidta för att komma till rätta med kränkningen. I rättsfallet mellan Broniowski och Polen (Grand Chamber, no.

31443/96, den 22 juni 2004, ECHR 2004-V s. 1) fann Europadomstolen att det i ett enskilt fall hade skett en kränkning av konventionens första tilläggsprotokoll. Europadomstolen kunde samtidigt konstatera att den rådande situationen berörde ett stort antal personer. För att domen skulle kunna verkställas var det därför påkallat, framhöll domstolen, med mer generella åtgärder på nationell nivå (§§ 192 och 193 i domen, jfr artikel 46 i konventionen). Åtgärderna skulle vara sådana att de avhjälpte det systemfel som domstolen hade funnit, så att Europadomstolen inte blev överbelastad av ansökningar som i grunden gällde en och samma överträdelse av konventionsrätten.

22. Europadomstolen har också ansett sig kunna ålägga en konventionsstat att avbryta en pågående kränkning och att gottgöra den genom att i möjligaste mån återställa den situation som rådde före kränkningen; en sådan ordning har då setts som den mest ändamålsenliga formen av gottgörelse. Sålunda har Europadomstolen i vissa fall av allvarliga överträdelser av artikel 6 om rätten till en rättvis rättegång funnit att gottgörelse ska ske genom att det hålls en ny rättegång som uppfyller konventionens krav. (Se t.ex. avgörandena i målen mellan Assanidze och Georgien, Grand Chamber, no. 71503/01, den 8 april 2004, ECHR 2004-II s. 221, § 198, mellan Sejdovic och Italien, Grand Chamber, no. 56581/00, den 1 mars 2006, ECHR 2006-II s. 241, § 119, mellan Verein gegen Tierfabriken Schweiz (VgT) och Schweiz, Grand Chamber, no. 32772/02, den 30 juni 2009, § 86, samt mellan Scoppola och Italien, Grand Chamber, no. 10249/03, den 17 september 2009, §§ 150 och 151.)

23. Mot den nu angivna bakgrunden måste en svensk domstol med stöd av Europakonventionen som svensk lag - och då särskilt artikel 13 - i vissa situationer kunna besluta att ett mål ska tas upp på nytt utan hinder av de särskilda förutsättningar som anges i 58 kap. 2 § RB vid resning till förmån för en tidigare tilltalad (jfr lagen, 1994:1219, om den europeiska konventionen angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna). I första hand får så anses vara fallet, när det behövs för att avbryta en pågående rättighetskränkning i form av frihetsberövande, och ett återupptagande av målet därför är nödvändigt för en adekvat gottgörelse.

24. Ett återupptagande kan emellertid också bära ske när det inte behövs för att avbryta ett pågående frihetsberövande, såsom när ett återupptagande utgör en betydligt mer ändamålsenlig gottgörelse för rättighetskränkningen än de andra alternativ som står till buds. I linje med Europadomstolens praxis och mot bakgrund av att det rör sig om ett extraordinärt rättsmedel, måste det emellertid då krävas att kränkningen är allvarlig. Så kan vara fallet om det är en viktig rättighet som har satts åt sidan eller om överträdelsen av konventionen får ingripande återverkningar för den enskilde.

25. Den enskildes skydd mot att straffas två gånger för samma brott (gärning) är en grundläggande rättsstatlig regel och därmed mycket viktig. Vidare är att beakta att verkningarna av en fällande brottmålsdom sträcker sig utöver själva verkställigheten av påföljden, och att det kan vara svårt att överblicka när alla konsekvenser har upphört. Att målet återupptas i de delar som en överträdelse har skett måste därför i regel anses vara en betydligt mer ändamålsenlig gottgörelse än de andra alternativ som står till buds. Ett ytterligare skäl för att en rätt till resning i regel ska föreligga också när ett återupptagande inte behövs för att avbryta ett pågående frihetsberövande är att HD i 2013 års avgörande har underkänt själva systemet med dubbla förfaranden och dubbla straff vid oriktig skatteuppgift, och att tillämpningen bör vara enhetlig oberoende av om den är framåtriktad eller tillbakasyftande.

När förändrades rättsläget?

26. Nästa fråga blir från vilken tidpunkt som det svenska systemet med skattetillägg och påföljd för skattebrott ska på det sätt som konstaterades i 2013 års avgörande anses ha varit oförenligt med tilläggsprotokollet i sådan mening att ett brottmål kan behöva tas upp på nytt.

27. Den svenska lagstiftningen vilar på tanken att skattetillägget är en schabloniserad sanktion av administrativ natur. Skattetillägget kan påföras den enskilde utan att han eller hon har lämnat den oriktiga uppgiften med uppsåt

eller av oaktsamhet, något som skiljer skattetillägget från det straffrättsliga ansvaret. Den enskilde kan dock under vissa förutsättningar helt eller delvis befrias från skyldigheten att betala ett skattetillägg. I ett lagstiftningsärende år 2003 anförde regeringen med instämmande av riksdagen att tilläggsprotokollet inte hindrade ordningen med ett administrativt förfarande för skattetillägg och ett straffrättsligt förfarande för skattebrott, när någon har lämnat en oriktig uppgift. Det centrala ansågs vara att de båda sanktionerna byggde på olika subjektiva förutsättningar och att skattebrotten förutsatte uppsåt eller grov oaktsamhet medan skattetillägg inte skulle tas ut om felaktigheten var ursäktlig (prop. 2002/03:106 s. 102 ff. och bet. 2002/03:SkU16 s. 11 f.).

28. Som HD anförde i både 2010 års och 2013 års avgöranden fick lagstiftarens bedömning stöd i Europadomstolens efterföljande beslut i målet mellan Rosenquist och Sverige (no. 60619/00, den 14 september 2004). Europadomstolen kom där fram till att det inte hade skett någon överträdelse av artikel 4.1 i det sjunde tilläggsprotokollet. Domstolen fäste avgörande vikt just vid skillnaden i subjektivt hänseende och de olika syften som bar upp reglerna om skattetillägg respektive bestämmelserna i skattebrottslagen.

29. Med hänvisning till Europadomstolens beslut i Rosenquistmålet, som alltså gällde förhållandena här i landet, var det svenska systemet inte oförenligt med tilläggsprotokollet vid denna tid. Brytpunkten får i stället anses ha infallit när Europadomstolen, den 10 februari 2009, dömde i målet mellan Zolotuchin och Ryssland. Domen gav uttryck för en tydlig ändring av rättsläget. Tilläggsprotokollet ansågs nu hindra lagföring och dom för ett andra brott i den mån som detta härrör från identiska fakta eller från fakta som i allt väsentligt är desamma som beträffande det första brottet (§§ 80-84 i domen). De kriterier som hade ställts upp i målet mellan Rosenquist och Sverige var inte längre vägledande.

30. Genom domen i Zolotuchinmålet har alltså rätten att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott (gärning) fått ett ändrat innehåll. Det finns emellertid inte någon skyldighet för konventionsstaterna att ge Europadomstolens avgörande en retroaktiv tillämpning. Därmed är det inte fråga om någon överträdelse av tilläggsprotokollet i tiden dessförinnan, även om det svenska systemet till sina grunddrag har varit oförändrat sedan tilläggsprotokollets tillkomst.

31. Den ändring av HD:s praxis som skedde genom 2013 års beslut har sin upprinnelse i EU-domstolens dom i målet Åkerberg Fransson, ett mål som avgjordes den 26 februari 2013. Den domen, som alltså gäller unionsrätten, har inte inneburit någon ändring av konventionsrätten, låt vara att den har förändrat synen på konventionsrättens innehåll.

32. Det svenska systemets oförenlighet med tilläggsprotokollets rätt att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott (gärning) får därmed, såvitt nu är i fråga, anses ha inträffat i och med Europadomstolens avgörande den 10 februari 2009. Det kan tilläggas att ett sådant betraktelsesätt kan förenas också med unionsrätten, eftersom rättighetsstadgan blev rättsligt bindande genom att Lissabonfördraget trädde i kraft den 1 december 2009 eller således vid en senare tidpunkt än Europadomstolen meddelade sitt avgörande.

Måste beslutet om skattetillägg ha vunnit laga kraft?

33. Ordalydelsen i tilläggsprotokollet - och även i rättighetsstadgan - talar för att skyddet mot dubbla förfaranden och dubbla straff träder in när det första förfarandet är avslutat genom ett lagakraftvunnet avgörande, inte dessförinnan. Som HD konstaterade i 2013 års beslut är Europadomstolens praxis dock inte entydig i det avseendet (p. 68).

34. HD ansåg att skyddsregeln skulle tillämpas också då förfarandet om skattetillägg fortfarande pågick vid tiden för åtalet och inte bara när det förfarandet var avslutat. Som skäl anförde domstolen att tilläggsprotokollet som svensk lag bör tillämpas på ett sätt som är förenligt med grundläggande svenska processuella principer (p. 70). HD framhöll att det skydd mot nytt åtal som följer av domens negativa rättskraft (res judicata) skulle försvagas allvarligt om ett pågående förfarande inte gavs samma rättegångshindrande

verkan (lis pendens) som ett lagakraftvunnet avgörande (p. 69). Det grundläggande rättssäkerhetsintresse som bär upp reglerna om domens negativa rättskraft gör sig alltså gällande redan när det första förfarandet har påbörjats.

35. Enligt vad som har slagits fast i det föregående (p. 23-25) är den enskildes rätt till extraordinärt rättsmedel vid en rättighetskränkning av det slag som det här är fråga om på visst sätt förstärkt i förhållande till reglerna om resning i 58 kap. 2 § RB. Ordningen vilar på artikel 13 i Europakonventionen som svensk lag och tar sikte på det fallet att det fanns ett lagakraftvunnet beslut om skattetillägg när ett åtal för skattebrott väcktes, dvs. att en res judicata-situation var för handen. Vid en fällande dom ska brottmålet då i regel tas upp på nytt, trots att domen för skattebrott har vunnit laga kraft.

36. När som här konventionsrätten föranleder modifieringar av eller kompletteringar till den rent nationella rättsordningen, bör så långt som möjligt eftersträvas att det sker i harmoni med den svenska rättsordningen i övrigt. Det i punkt 34 angivna principiella synsättet gör sig då gällande. Vid en extraordinär prövning bör det därför inte göras någon skillnad mellan en res judicata och en lis pendens-situation, trots att den svenska lis pendens-principen inte låter sig utläsas ur vare sig unionsrätten eller konventionsrätten. En skillnad mellan de två fallen- skulle strida mot den grundläggande tanken att principerna om res judicata och lis pendens ska komplettera varandra för att tillgodose skyddet mot en upprepad lagföring för samma brott (gärning). Ett ytterligare skäl för att också i resningshänseende låta rättsskyddet inträda redan i en lis pendens-situation är att tillämpningen bör vara enhetlig oberoende av om den är framåtriktad eller tillbakasyftande.

37. Det är alltså möjligt att bifalla en ansökan om resning enligt de tidigare angivna riktlinjerna även då beslutet om att ta ut skattetillägg inte har vunnit laga kraft när åtalet väcks.

#### Domvilla

38. J.S. har yrkat endast resning, och prövningen har utgått från hur han har lagt upp sin talan. Det finns emellertid anledning att framhålla att bestämmelsen om domvilla i 59 kap. 1 § första stycket 1 RB är i sig tillämplig när ett åtal har tagits upp i strid med tilläggsprotokollets (eller rättighetsstadgans) förbud mot dubbel lagföring. Det följer av att det har förelegat ett rättegångshinder som högre rätt har haft att beakta självmant vid ett överklagande. På samma sätt och av samma skäl som i fråga om resning ska en domvilloprövning utgå från såväl att rättslägesförändringen skedde i februari 2009 (se p. 32) som att lis pendens-situationen omfattas av rättsskyddet (se p. 37).

#### Bedömning av det nu aktuella ärendet

39. J.S. har i strid med tilläggsprotokollets förbud mot dubbla förfaranden och dubbla straff fällt till ansvar för skattebrott. Följdverkningarna av detta går att förhindra eller minimera, om målet tas upp till ny prövning. Mot den ovan angivna bakgrunden finner HD med stöd av 1994 års lag om Europakonventionen att målet i enlighet med de regler som gäller för resning ska tas upp till ny prövning i de delar som avser inkomstskatt (åtalspunkten 3), påföljd och näringsförbud. Handläggningen bör ske i hovrätten (58 kap. 7 § RB).

#### HD:s avgörande

HD bifaller ansökan om resning i fråga om ansvar för skattebrott enligt åtalspunkten 3 samt i fråga om påföljd och näringsförbud. I övrigt avslås ansökan.

Målet ska i de resta delarna på nytt tas upp i hovrätten.

HD:s beslut den 3 juli 2013 ska bestå. Det innebär att, till dess något annat föreskrivs, vidare åtgärder för verkställighet av hovrättens dom inte får ske.

HD:s beslut meddelat: den 16 juli 2013.

Mål nr: Ö 1526-13.

Lagrum: Artikel 13 i Europeiska konventionen d. 4 nov. 1950 om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna, artikel 4 i protokoll nr 7 d. 22 nov. 1984 till konventionen om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna, lag (1994:1219) om den europeiska konventionen angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna, 58 kap. 2 § RB.

Rättsfall: NJA 1981 s. 350, NJA 1995 s. 366, NJA 2002 s. 619, NJA 2006 N 23, NJA 2010 s. 168 I och II, NJA 2011 N 26, NJA 2012 s. 211, NJA 2013 s. 42, NJA 2013 s. 502, Europadomstolens avgöranden i målen Marckx v. Belgium [Plenary Session], no. 6833/74, judgment of 13 June 1979, Series A no. 31, Kudła v. Poland [GC], no. 30210/96, ECHR 2000-XI s. 197, Assanidze v. Georgia [GC], no. 71503/01, ECHR 2004-II s. 221, Broniowski v. Poland [GC], no. 31443/96, 2004-V s. 1, Rosenquist v. Sweden (dec.), no. 60619/00, 14 September 2004, Sejdic v. Italy [GC], no. 56581/00, ECHR 2006-II s. 241, Zolotukhin v. Russia [GC], no. 14939/03, ECHR 2009-, Verein gegen Tierfabriken Schweiz (VgT) v. Switzerland [GC], no. 32772/02, ECHR 2009- och Scoppola v. Italy [GC], no. 10249/03, ECHR 2009- samt EU-domstolens avgörande den 26 februari 2013 i mål C-617/10, Åkerberg Fransson.

---

**Sökord:** Ne bis in idem; Europakonventionen; Resning; Rättegångshinder; Rättsmedel; Skattebrott; Skattetillegg

---