

Skadeståndsanspråk mot staten - förbudet mot dubbel lagföring och dubbla straff (ne bis in idem)

Beslutsdatum 2015-03-31

Diarienummer 6528-13-40

Justitiekanslerns beslut

Justitiekanslern avslår TB:s anspråk.

Ärendet

### **Förbudet mot dubbel lagföring och dubbla straff i praxis (ne bis in idem)**

I artikel 4.1 i sjunde tilläggsprotokollet till Europakonventionen stadgas att ingen får lagföras eller straffas på nytt i en brottmålsrättegång i samma stat för ett brott för vilket han eller hon redan har blivit slutligt frikänd eller dömd i enlighet med lagen och rättegångsordningen i denna stat. Detta förbud mot dubbel lagföring och dubbla straff (ne bis in idem) är bindande för Sverige.

Den 14 september 2004 meddelade Europadomstolen beslut i målet *Rosenquist v. Sweden* (Application no. 60619/00). Europadomstolen konstaterade där att det svenska systemet med dubbla sanktioner (skattetillägg och brottspåföljd) och två förfaranden vid oriktiga uppgifter i skatteförfarandet inte kom i konflikt med rätten enligt artikel 4.1 i sjunde tilläggsprotokollet till Europakonventionen att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma gärning. Europadomstolen fäste avgörande vikt vid skillnaden i subjektivt hänseende för påförande av skattetillägg respektive ansvar för skattebrott och de olika syften som bar upp reglerna om skattetillägg respektive bestämmelserna i skattebrottslagen. Påförande av skattetillägg och lagföring för skattebrott ansågs således inte avse samma brott i bestämmelsens mening.

I dom den 10 februari 2009 tog Europadomstolen (Grand Chamber) i målet *Zolotukhin v. Russia* (Application no. 14939/03) på nytt ställning till innebörden av förbudet mot dubbel lagföring och dubbla straff. Bland annat mot bakgrund av den rättsutveckling som skett inom EU avseende det förbud mot dubbel lagföring och dubbla straff som gäller mellan medlemsstaterna enligt bl.a. Schengenkonventionen (se bl.a. EU-domstolens dom i mål C-436/04, brottmålet mot Leopold Henri Van Esbroeck, REG 2006 I-02333) fann Europadomstolen skäl att ompröva sitt ställningstagande i frågan om vad som avsågs med ”samma brott” (gärning). Europadomstolen förklarade att artikel 4.1 i sjunde tilläggsprotokollet till Europakonventionen förhindrar ny lagföring och dom för ett ”andra” brott i den mån detta härrör från identiska fakta eller från fakta som i allt väsentligt är desamma som beträffande det ”första” brottet. Prövningen skulle därmed utgå från vad som bildar en uppsättning konkreta fakta som berör samma person och är oupplösligen förbundna med varandra i tid och rum.

I dom den 17 september 2009 fann Högsta förvaltningsdomstolen (RÅ 2009 ref. 94) att det svenska systemet med dubbla sanktioner och två förfaranden vid oriktiga uppgifter i skatteförfarandet inte var oförenligt med artikel 4.1 i sjunde tilläggsprotokollet till Europakonventionen.

Den 1 december 2009, då Lissabonfördraget trädde i kraft, blev Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna (EU-stadgan) rättsligt bindande för medlemsstaterna. I artikel 50 i EU-stadgan återfinns ett förbud mot dubbel lagföring och dubbla straff som motsvarar det i artikel 4.1 i sjunde tilläggsprotokollet till Europakonventionen. Medlemsstaterna har emellertid iakttagit EU-stadgan endast när de tillämpar unionsrätt.

Den 31 mars 2010 kom Högsta domstolen (NJA 2010 s. 168 I–II) till samma slutsats som Högsta förvaltningsdomstolen gjort i RÅ 2009 ref. 94. Högsta domstolen fann således att det svenska systemet med två skilda förfaranden för prövning av frågan om skattebrott resp. skattetillägg inte kunde anses stå i strid Europakonventionens förbud mot dubbla förfaranden och dubbla straff, i vart fall inte på ett sådant tydligt sätt som enligt Högsta domstolen borde krävas för att den svenska lagstiftningen skulle sättas åt sidan av domstol.

Den 26 februari 2013 meddelade EU-domstolen, med anledning av Haparanda tingsrätts begäran om förhandsavgörande, dom i mål C-617/10, Åklagaren mot Hans Åkerberg Fransson (REU 2013 I-00000). EU-domstolen fann att EU-stadgan var tillämplig på förfarandet såvitt det avsåg skyldigheten att deklarerera mervärdesskatt och att, under förutsättning att skattetillägget var att betrakta som en straffrättslig påföljd, det fick anses komma i konflikt med artikel 50 i EU-stadgan att först påföra ett skattetillägg och därefter utdöma ett straff.

Genom beslut i plenum den 11 juni 2013 (NJA 2013 s. 502) ändrade Högsta domstolen sitt ställningstagande och förklarade att domstolens bedömning i NJA 2010 s. 168 I–II inte längre skulle gälla. Högsta domstolen fann således att det svenska systemet med dubbla sanktioner (skattetillägg och brottspåföljd) och två förfaranden vid oriktiga uppgifter i skatteförfarandet inte längre kunde upprätthållas fullt ut med hänsyn till Sveriges åtaganden enligt artikel 4.1 i sjunde tilläggsprotokollet till Europakonventionen samt artikel 50 i EU-stadgan och hur dessa åtaganden för svensk del borde tolkas och tillämpas med hänsyn till grundläggande nationella processuella bestämmelser.

Högsta domstolen framhöll i sammanhanget att förbudet i tilläggsprotokollet ”som svensk lag” bör tillämpas på ett sätt som är förenligt med grundläggande svenska processuella principer. Enligt Högsta domstolen innebär NJA 2013 s. 502 i korthet att följande fortsättningsvis ska iakttagas vid tillämpningen av förbudet i tilläggsprotokollet som svensk lag. Rätten att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott (gärning) omfattar systemet med skattetillägg och påföljd för brott mot skattebrottslagen. Det gäller med avseende på såväl mervärdesskatt som andra skatter och avgifter. Rätten ska iakttagas 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.

I beslut den 16 juli 2013 (NJA 2013 s. 746) fann Högsta domstolen vidare att när en brottmålsdom som har meddelats efter Europadomstolens dom i Zolotukhin-målet, dvs. den 10 februari 2009, är oförenlig med den rätt att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott (gärning) som har konstaterats i NJA 2013 s. 502, så ska den dömde ha rätt till resning när ett återupptagande behövs för att avbryta ett pågående frihetsberövande. Rätt till resning ska i regel också föreligga även om ett återupptagande inte behövs för att avbryta ett pågående frihetsberövande.

I dom i plenum den 29 oktober 2013 (HFD 2013 ref. 71) anslöt sig Högsta förvaltningsdomstolen till Högsta domstolens bedömning i NJA 2013 s. 502. Högsta förvaltningsdomstolen konstaterade att Högsta domstolen funnit att det föreligger hinder mot åtal för skattebrott när Skatteverket har fattat ett beslut om att ta ut skattetillägg och att det därvid saknar betydelse om beslutet kan komma att överklagas. Högsta förvaltningsdomstolen konstaterade vidare att när ordningen mellan de båda förfarandena är den omvända, samma princip bör vara vägledande. Från det att åtal väcks bör det således föreligga hinder mot att besluta om skattetillägg som grundas på samma oriktiga uppgifter som föranlett åtalet.

I fyra domar den 20 maj 2014 bedömde Europadomstolen det finska systemet med en prövning av s.k. skatteförhöjning i förvaltningsdomstolar och straffrättslig prövning i allmänna domstolar i förhållande till förbudet mot dubbel lagföring och dubbla straff (Häkka v. Finland, Nykänen v. Finland, Pirttimäki v. Finland och Glantz v. Finland, Applications no. 758/11, 11828/11, 35232/11 och 37394/11). Europadomstolen framhöll att artikel 4.1 i sjunde tilläggsprotokollet inte förbjuder att flera förfaranden pågår samtidigt (parallella förfaranden) men att det däremot, när ett av två parallella förfaranden avslutats, kan innebära ett åsidosättande av konventionen om det andra förfarandet därefter tillåts fortgå. Av betydelse för om ett åsidosättande ska anses ha skett är enligt domstolen om de olika förfarandena har ett tillräckligt nära samband ”in substance and in time”. Vid bedömningen av de finska förfarandena framhöll domstolen bl.a. att sanktionerna i ett förfarande enligt finsk rätt inte kan beaktas vid bestämmandet av sanktionerna i ett andra förfarande, och att det inte heller i övrigt finns någon samordning mellan de inblandade myndigheterna. När ett av förfarandena fortgått sedan det andra hade avslutats fann Europadomstolen i två av de finska fallen sammantaget att ett åsidosättande av artikel 4.1 i sjunde tilläggsprotokollet hade skett.

I dom den 5 juni 2014 (HFD 2014 ref. 35) fann Högsta förvaltningsdomstolen att samma ordning som den HD beslutat avseende resning också borde gälla i fråga om resning av beslut om skattetillägg. När förhållandena vid dubbla förfaranden är sådana att resning skulle ha beviljats i brottmålet om beslutet om skattetillägg hade föregått åtalet, bör således – när ordningen är den omvända – resning beviljas i frågan om skattetillägget.

Den 19 juni 2014 (HFD 2014 ref. 43) meddelade Högsta förvaltningsdomstolen dom i två mål där ett beslut om skattetillägg hade överklagats inom ramen för det ordinarie förfarandet, med ett yrkande om att påförda skattetillägg skulle undanröjas på grund av ne bis idem. Förfarandet om skattetillägg var här det först inledda förfarandet, men det enda som fortfarande pågick.

Åtal för bl.a. skattebrott hade väckts men ogillats av tingsrätten i en dom som vann laga kraft under kammarrättens handläggning av skattemålet. Högsta förvaltningsdomstolen framhöll att Europadomstolen i flera avgöranden klargjort att när det ena av två samtidigt pågående förfaranden avslutas måste det andra förfarandet avbrytas för att förbudet i artikel 4.1 i tilläggsprotokollet inte ska överträdas. Skattetilläggsförfarandet skulle sålunda avbrytas genom att skattetillägget undanröjdes.

Den 27 november 2014 meddelade Europadomstolen dom i målet *Lucky Dev v. Sweden* (Application no. 7356/10). Omständigheterna i det målet var i korthet följande. Klaganden hade, i ett beslut från Skatteverket 1 juni 2004 påförts skattetillägg, på grund av att hon i sin deklaration för 2002 hade lämnat oriktiga uppgifter beträffande inkomster från en restaurangrörelse. Hon överklagade beslutet om skattetillägg till, i tur och ordning, länsrätt, kammarrätt och Högsta förvaltningsdomstolen. De två underinstanserna fastställde Skatteverkets beslut (i avgöranden den 10 januari 2007 respektive den 29 oktober 2008), och Högsta förvaltningsdomstolen beslutade den 20 oktober 2009 att inte meddela prövningstillstånd. Medan skattetilläggsförfarandet pågick bedrevs också ett straffrättsligt förfarande. Den 5 augusti 2005 väckte allmän åklagare således åtal mot klaganden för grovt bokföringsbrott (i restaurangrörelsen under aktuell period) och grovt skattebrott avseende uppgifterna i deklarationen för 2002. Hon dömdes av tingsrätten, i en dom som vann laga kraft den 8 januari 2009, för grovt bokföringsbrott. Åtalet för grovt skattebrott ogillades samtidigt på grund av bristande uppsåt.

När Europadomstolen bedömde dessa omständigheter mot förbudet i artikel 4.1 i Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll konstaterades följande. Det åtalade skattebrottet rör samma brott (gärning) som skattetillägget. Så är däremot inte fallet beträffande bokföringsbrottet. Något förbud mot *lis pendens* – vilket Högsta domstolen och Högsta förvaltningsdomstolen har tillämpat – går inte att utläsa ur den aktuella konventionsartikeln. I en svensk kontext är således parallella (samtidiga) processer om skattetillägg och skattebrott beträffande samma gärning tillåtna enligt Europakonventionen. Ett åsidosättande av artikel 4.1 kan däremot vara för handen om något av de två förfarandena tillåts fortsätta efter att det andra slutligt avgjorts och förfarandena inte har ett tillräckligt nära samband.

Vid bedömningen av *Lucky Devs* fall ansåg Europadomstolen inte att ett tillräckligt nära samband förelåg, utan att de svenska förfarandena var att se som fristående från varandra. Detta bl.a. av det skälet att Högsta förvaltningsdomstolen vid bedömningen av frågan om prövningstillstånd skulle meddelas inte hade beaktat att klaganden hade friats från åtalet för skattebrott. Eftersom brottmålet slutligt avgjorts utan att skatteförfarandet i samband därmed hade avslutats hade klagandens rättigheter enligt artikel 4.1 således åsidosatts. *Lucky Dev* tillerkändes ersättning med 2 000 Euro för ideell skada (non-pecuniary damage).

Bakgrunden till det nu framställda skadeståndsanspråket

Den 23 september 2009 eftertaxerades TB för taxeringsåret 2006 med 3 493 782 kr under inkomst av tjänst och med 66 306 kr under inkomst av kapital för utdelning från ett nederländskt bolag enligt reglerna för fördelning mellan inkomst av tjänst och kapital i 57 kap. inkomstskattelagen (1999:1229). TB påfördes vidare skattetillägg med 40 procent på den skatt

som belöpte på höjningsbeloppen. TB överklagade men beslutet kvarstod efter omprövning den 9 november 2009. I skattetilläggsdelen anförde Skatteverket att skäl för befrielse inte förelåg då de transaktioner som TB hade företagit haft karaktären av mycket avancerad skatteplanering där avsikten varit att genom etablering av ett nederländskt holdingbolag och genom påstående om förekomsten av ett lån undgå utdelningsbeskattning.

Förvaltningsrätten i Linköping avslog i dom den 25 maj 2010 TB:s överklagande av besluten om skatt och skattetillägg (mål nr 655-10).

### **TB överklagade till Kammarrätten i Jönköping (mål 1782-10).**

Den 24 augusti 2010 väcktes åtal mot TB vid Linköpings tingsrätt för grovt skattebrott (mål nr B 5081-09). Enligt gärningspåståendet hade TB den 2 maj 2006 uppsåtligt lämnat inkomstdeklaration till skattekontoret i Linköping med oriktig uppgift. Den oriktiga uppgiften bestod i att han inte hade redovisat erhållen kapitalvinst vid avyttring av kvalificerade andelar i ett nederländskt bolag och inte heller redovisat kapitalinkomster i form av utdelning på fondandelar och ränta på tillgångar i en schweizisk bank. Han hade därigenom givit upphov till risk för att skatt skulle undandras det allmänna med 2 068 347 kr.

Den 10 november 2010 avslog Kammarrätten i Jönköping TB:s överklagande. I skattetilläggsdelen anförde kammarrätten bl.a. att relevanta omständigheter kring det till TB utbetalda beloppet hade kommit till Skatteverkets kännedom först efter verkets utredning, att TB:s agerande var anmärkningsvärt och att det låg nära till hands att – i likhet med Skatteverket – anse att det varit fråga om en utarbetad strategi för att undgå beskattning. Skäl för eftergift eller jämkning av skattetillägget förelåg därför inte.

TB dömdes den 9 december 2010 av Linköpings tingsrätt för grovt skattebrott. Påföljden bestämdes till villkorlig dom med samhällstjänst 200 timmar. Om fängelse hade valts som påföljd skulle fängelse åtta månader ha dömts ut. I påföljdsdelen anförde tingsrätten bl.a. att TB var tidigare ostraffad och levde under ordnade förhållanden, hade samtyckt till att utföra samhällstjänst och bedömts lämplig för detta. Mot den bakgrunden och med beaktande av att han var 71 år gammal samt erlagt skatten och skattetillägget fann tingsrätten att påföljden kunde bestämmas till villkorlig dom och samhällstjänst. Rättens ordförande och en nämndeman var skiljaktiga och bestämde påföljden till fängelse. Domen vann laga kraft den 30 december 2010.

Kammarrättens dom, som inte hade överklagats, vann laga kraft den 17 januari 2011.

TB genomförde samhällstjänsten om 200 timmar under perioden februari–augusti 2011 huvudsakligen genom att utföra snickeri- och målningsarbeten m.m. i bl.a. Törnevalla kyrka.

Efter Högsta domstolens avgöranden i NJA 2013 s. 502 och NJA 2013 s. 746 ansökte TB om resning hos Göta hovrätt (mål nr Ö 2173-13). I beslut den 27 september 2013 beviljade hovrätten den sökta resningen, undanröjde Linköpings tingsrätts dom, utom såvitt avsåg försvararersättningen, och avvisade den talan som åklagaren fört mot TB.

## **Anspråket**

TB har yrkat ersättning av staten med 500 000 kr för ”sveda och värk”, 200 000 kr för arbetet att utföra 200 timmars samhällstjänst, 12 054 kr för reskostnader vid utförandet av samhällstjänsten, 18 650 kr i timersättning för restiden, 676 kr för kostnader för byxor, skjorta, bälte och skor, 300 kr för telefonsamtal och 5 625 kr för ombudskostnader i resningsärendet. Han har vidare yrkat ersättning för ombudskostnader i ärendet här med 2 500 kr. TB har anfört att han för den kränkning han utsatts för är berättigad till skälig gottgörelse.

## **Justitiekanslerns bedömning**

### Skadeståndsrättsliga utgångspunkter

Enligt 3 kap. 2 § 1 skadeståndslagen (1972:207) ska staten ersätta person-skada, sakskada eller ren förmögenhetsskada som vållas genom fel eller försummelse vid myndighetsutövning i sådan verksamhet som staten svarar för. Enligt 3 kap. 2 § 2 skadeståndslagen ska staten också ersätta skada på grund av att någon kränks på sätt som anges i 2 kap. 3 § samma lag genom fel eller försummelse vid sådan myndighetsutövning. Ersättning för sådan ideell skada kan utgå med stöd av 2 kap. 3 § skadeståndslagen endast när den skadelidande har utsatts för en allvarlig kränkning genom vissa typiskt sett integritetskränkande brott. Regleringen i skadeståndslagen innebär att staten normalt inte är skyldig att ersätta ideell skada som uppkommer vid myndighetsutövning.

Av praxis framgår att det för skadeståndsansvar inte är tillräckligt att en myndighet eller en domstol har gjort en felaktig bedömning av en rätts- eller bevisfråga eller kan kritiseras för sitt ställningstagande i en fråga där det har funnits utrymme för en skönsmässig bedömning. Endast rena förbiseenden av en bestämmelse eller uppenbart oriktiga bedömningar anses utgöra fel eller försummelse i den mening som avses i 3 kap. 2 § skadeståndslagen. (Se bl.a. NJA 1994 s. 654, NJA 2003 s. 285 och NJA 2007 s. 862.) Detta har på senare tid också uttryckts som att fråga är om en objektiv bedömning av om myndigheten eller domstolen har förfarit oaktsamt. Vid den bedömningen är det av stor vikt vad för slags regel, norm eller princip som har åsidosatts, innefattande vad dess normskydd omfattar och vilka risker en felaktig tillämpning är förenad med. (Se NJA 2013 s. 1210 p. 16–17 och där angivna hänvisningar.)

Enligt Högsta domstolens praxis (se främst NJA 2005 s. 462 och NJA 2007 s. 584) kan staten också bli ersättningskyldig vid överträdelse av Europakonventionen och dess tilläggsprotokoll. I den mån Sverige har en förpliktelse att gottgöra en överträdelse av konventionen genom en rätt till skadestånd ska skadestånd i första hand utgå med stöd av 3 kap. 2 § skadeståndslagen. Vid prövningen enligt 3 kap. 2 § skadeståndslagen ska bestämmelsen tolkas konformt med konventionen. Detta har ansetts innebära att den nyss nämnda begränsningen att endast uppenbart oriktiga bedömningar (oaktsamhet) medför skadeståndsskyldighet inte ska tillämpas om ett konstaterat fel eller en försummelse också innefattar en överträdelse av konventionen. När det gäller ersättning för ideell skada kan enligt Högsta domstolen de begränsningar som följer av 2 kap. 3 § skadeståndslagen inte bortfalla ens vid en konventionskonform tolkning. Ersättning för ideell skada vid överträdelse av

konventionen kan därmed i regel inte grundas på skadeståndslagens regler, men kan utgå utan särskilt lagstöd om det krävs för att uppfylla Sveriges åtaganden enligt konventionen. Det åtagande som då åsyftas är konventionsstaternas skyldighet enligt artikel 13 konventionen att på det nationella planet tillhandahålla effektiva rättsmedel för att komma till rätta med konventionsöverträdelser.

På senare tid har Högsta domstolen använt sig av uttrycks sättet att Europakonventionen har dubbel betydelse och att det primärt är konventionens ställning ”såsom svensk lag” som får betydelse i ett mål i en svensk domstol angående frågan huruvida staten har respekterat den enskildes rättigheter enligt konventionen. Enligt Högsta domstolen ankommer det därför på domstolen att göra en egen bedömning av den innebörd som artiklarna i konventionen har. Därvid kan bestämmelserna tolkas och preciseras så att de ger en enskild längre gående rättigheter enligt svensk rätt än vad som följer av konventionen och Europadomstolens hittillsvarande praxis. Bedömningen av vad som utgör en rättighetskränkning och när det finns en rätt till ett effektivt rättsmedel ska således göras genom en direkt tillämpning av Europakonventionen ”såsom svensk lag” (se NJA 2012 s. 1038 I särskilt p. 13–16).

För en rätt till ersättning krävs förutom att det har förekommit ett skade-ståndgrundande fel eller en försummelse eller en konventionsöverträdelse att detta kan anses ha vållat eller annorlunda uttryckt direkt orsakat skada för den enskilde. Enligt allmänna skadeståndsrättsliga principer gäller också att det ankommer på den som begär ersättning att styrka skadan och dess omfattning.

### **Allmänna överväganden**

I tiden före avgörandet NJA 2013 s. 502, innebar den tolkning som såväl Högsta domstolen som Högsta förvaltningsdomstolen hade gjort att det inte förelåg hinder mot att tillämpa det svenska systemet med dubbla sanktioner (skattetillägg och brottspåföljd) och två förfaranden vid oriktiga uppgifter i skatteförfarandet. Det kan mot den bakgrunden inte komma i fråga att anse att de underinstanser som godtog denna tolkning när man tillämpade regelverket i tiden fram till Högsta domstolens ändrade ställningstagande i juni 2013 har förfarit oaktsamt på ett sådant sätt som är en förutsättning för att staten ska ådra sig skadeståndsskyldighet enligt 3 kap. 2 § 1 skadeståndslagen. Oaktsamhetsbedömningen kan bli en annan såvitt avser beslut och domar i tiden efter den 11 juni 2013.

Skadeståndsskyldighet kan även aktualiseras om det konstateras en överträdelse av Europakonventionen. Bedömningen av om det förekommit en rättighetskränkning ska därvid, som ovan angetts, numera enligt Högsta domstolen göras genom en direkt tillämpning av Europakonventionen ”såsom svensk lag” (NJA 2012 s. 1038 I p. 16). Högsta domstolen har den 11 juni 2013 slagit fast att artikel 4.1 i sjunde tilläggsprotokollet, som svensk lag, har ett visst innehåll. Av domstolens skäl framgår att detta ger den enskilde rättigheter som går längre än vad som följer av EU-stadgan och av Europadomstolens praxis (NJA 2013 s. 502 p. 67–71). Således framhålls t.ex. beträffande parallella förfaranden att Högsta domstolen tidigare intagit den ståndpunkten vid sin tolkning av tilläggsprotokollet att åtalshinder föreligger först när tiden för att överklaga beslut om skattetillägg har gått ut, och att Europadomstolens praxis ”inte anses vara entydig på den här punkten”. (Jfr dock numera Europadomstolens dom i målet

Lucky Dev v. Sweden.) Förbudet i tilläggsprotokollet, som svensk lag, bör dock enligt Högsta domstolen tillämpas på ett sätt som är förenligt med grundläggande svenska processuella principer, inte bara om res judicata utan också om lis pendens. Därför är enligt Högsta domstolen inte heller parallella förfaranden tillåtna enligt Europakonventionen som svensk lag.

Vid bedömningen av anspråk på skadestånd för åsidosättanden av Europakonventionen som inträffat efter Högsta domstolens nyss redovisade avgörande den 11 juni 2013 måste det som där sägs om innehållet i Europakonventionen som svensk lag och om utformningen av förbudet mot dubbel lagföring och dubbla straff anses gälla. Rättsfallet NJA 2013 s. 502 innebar emellertid att Högsta domstolen gjorde en annan tolkning än tidigare av lagen och därmed ändrade sin praxis i aktuellt avseende (jfr ovan om NJA 2010 s. 168 I–II). Frågan är mot den bakgrunden vad som gäller beträffande skadeståndskrav där de åsidosättanden av förbudet mot dubbel lagföring och dubbla straff som görs gällande ligger i tiden före den 11 juni 2013.

Högsta domstolen har beträffande ett annat rättsmedel – resning – ansett att den ordning som i juni 2013 beslutats gälla, inklusive förbudet mot parallella förfaranden, ska tillämpas redan från tidpunkten för Europadomstolens dom i målet Zolotukhin, dvs. från den 10 februari 2009 (se NJA 2013 s. 746). Som skäl för detta har anförts bl.a. att när konventionsrätten föranleder modifieringar eller kompletteringar av den svenska rättsordningen bör det så långt som möjligt eftersträvas att detta sker i harmoni med rättsordningen i övrigt. Vidare har framhållits att rättstillämpningen bör ”vara enhetlig oavsett om den är framåtsyftande eller tillbakasyftande” (se rättsfallets p. 35–36).

Skadestånd som rättsmedel skiljer sig emellertid i flera avseenden från resningsinstitutet. Skadeståndet har en rent kompensatorisk funktion, medan resningsinstitutet syftar till att i möjligaste mån undvika att materiellt oriktiga avgöranden kvarstår. Vanligtvis krävs också för att skadestånd ska utgå någon grad av oaktsamhet.

För att den tolkning av Europakonventionen som svensk lag – med det innehåll som den fått genom NJA 2013 s. 502 – ska utsträckas till att gälla retroaktivt också när det gäller rätten till skadestånd bör det krävas att lagstiftaren eller Högsta domstolen särskilt klargör detta. Justitiekanslern är därför inte nu beredd att inom ramen för statens frivilliga skadereglering, på skadeståndsanspråk som avser åsidosättanden av konventionen hänförliga till tiden före juni 2013, tillämpa den tolkning av artikel 4.1 i sjunde tilläggsprotokollet som svensk lag som Högsta domstolen beslutat. Bedömningen av om ett åsidosättande har skett får i dessa fall istället, på sedvanligt sätt, ske med utgångspunkt i Europakonventionen – och i förekommande fall EU-stadgan – så som dessa instrument tolkats av Europadomstolen respektive EU-domstolen.

Inledningsvis kan därvid konstateras att Europadomstolens avgörande i Zolotukhin, vid en jämförelse bl.a. med domstolens tidigare ställningstagande i Rosenquist-målet, måste anses grundat på en dynamiskt tolkning av begreppet ”samma brott” i artikel 4.1 i sjunde tilläggsprotokollet till Europakonventionen. Före Zolotukhin-domen kan därmed en tillämpning av det svenska systemet med dubbla sanktioner (skattetillägg och brottspåföljd) och två förfaranden vid oriktiga uppgifter i skatteförfarandet inte anses ha kommit i konflikt med



konventionens förbud mot dubbla förfaranden och dubbla straff; det har vid den tiden inte varit fråga om lagföring för ”samma brott” i konventionens mening.

Vad avser tiden efter Zolotukhin-domen bör följande framhållas. Kärnan i det skydd som förbudet mot dubbel lagföring och dubbla straff syftar till att upprätthålla är att den som har lagförts för ett brott ska kunna förlita sig på att den slutliga domen i det förfarandet är just slutlig. Den enskilde ska alltså inte behöva oroa sig för att på nytt bli lagförd när saken har prövats slutligt. I Zolotukhin uttrycks det nyss sagda enligt följande.

§ 83. The guarantee enshrined in Article 4 of Protocol No. 7 becomes relevant on commencement of a new prosecution, where a prior acquittal or conviction has already acquired the force of res judicata. At this juncture the available material will necessarily comprise the decision by which the first “penal procedure” was concluded and the list of charges levelled against the applicant in the new proceedings. [...] The Court emphasises that it is irrelevant which parts of the new charges are eventually upheld or dismissed in the subsequent proceedings, because Article 4 of Protocol No. 7 contains a safeguard against being tried or being liable to be tried again in new proceedings rather than a prohibition on a second conviction or acquittal [...].

Europadomstolen har, som framgått ovan, under 2014 i fyra mål mot Finland bedömt det där gällande systemet med s.k. skatteförhöjning i förvaltningsdomstolar och straffrättslig prövning i allmänna domstolar i förhållande till förbudet mot dubbel lagföring och dubbla straff. Domstolen framhöll där att artikel 4.1 i sjunde tilläggsprotokollet inte förbjuder att flera förfaranden pågår samtidigt (parallella förfaranden). Däremot kunde det enligt domstolen under de finska förhållandena, när ett av två parallella förfaranden avslutats, innebära ett åsidosättande av konventionen om det andra förfarandet därefter tillåts fortgå. Motsvarande konstateranden beträffande svenska förhållanden – dvs. beträffande förfaranden om skattetillegg respektive skattebrott – gjordes därefter av Europadomstolen i målet Lucky Dev.

Det står således klart att parallellt pågående processer avseende påförande av skattetillegg och ansvar för skattebrott inte kommer i konflikt med artikel 4.1 i sjunde tilläggsprotokollet till Europakonventionen. Att efter det att någon fällt eller frikänts slutligt i brottmålsprocessen fullfölja skatte-tilläggsprocessen, eller omvänt, kan däremot innebära ett åsidosättande av konventionen. Detta under förutsättning att förfarandena inte är tillräckligt samordnade med varandra. Om så varit fallet måste bedömas i varje enskilt fall. Mot bakgrund av hur det svenska systemet varit utformat, och vad Europadomstolen anfört i de nämnda domarna mot Finland och Sverige, får det antas att samordningen ofta kan anses ha varit otillräcklig.

Sammanfattningsvis tillämpar Justitiekanslern mot bakgrund av det nu redovisade följande utgångspunkter.

Högsta domstolen har i sitt avgörande den 11 juni 2013 bestämt att förbudet i 4.1 i Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll ”som svensk lag” ska ha en viss innebörd. Det innehåll som Högsta domstolen i detta avseende gett artikeln går längre än vad som direkt följer av dess ordalydelse och även längre än vad som följer av EU-stadgan och av Europadomstolens egen praxis. Europakonventionen som svensk lag kan, enligt Högsta

domstolens avgörande, åsidosätts redan genom att det pågår parallella förfaranden om skattetillägg och ansvar för skattebrott (dvs. i situationer där det inte finns ett slutligt avgörande i någon av processerna).

Det som Högsta domstolen i juni 2013 bestämt om innehållet i Europakonventionen som svensk lag får anses gälla vid en prövning av skadeståndsanspråk som har sin grund i förfaranden i tiden därefter, men ska inte tillämpas retroaktivt utan endast beträffande åsidosättanden som skett efter den 11 juni 2013.

Bedömningen av om Europakonventionen åsidosatts på grund av förhållanden som inträffat dessförinnan får ske med utgångspunkt i Europakonventionen – och i förekommande fall EU-stadgan – så som dessa instrument tolkats av Europadomstolen respektive EU-domstolen. Det finns vid en sådan prövning inte stöd för att parallellt pågående processer avseende påförande av skattetillägg och ansvar för skattebrott kommer i konflikt med Europakonventionen eller EU-stadgan. Att fullfölja skattetilläggsprocessen efter det att någon fallts eller frikänts slutligt i brottmålsprocessen, eller omvänt, kan å andra sidan innebära ett åsidosättande av konventionen.

### **Bedömningen i TB:s fall**

TB har påförts skattetillägg på grund av samma oriktiga uppgiftslämnande för vilket han därefter åtalades för grovt skattebrott. Med utgångspunkt i den avgränsning av begreppet ”samma brott” som kommer till uttryck i Europadomstolens avgörande i Zolotukhin-målet har han, under förutsättning att även övriga villkor är uppfyllda, varit föremål för dubbel lagföring och ålagts dubbla straff enligt artikel 4.1 i sjunde tilläggsprotokollet till Europakonventionen.

Det kan konstateras att inte något av de förfaranden som TB varit föremål för har pågått efter Högsta domstolens ovan nämnda avgörande av den 11 juni 2013. Frågan om Europakonventionen har åsidosatts i hans fall ska således bedömas med utgångspunkt i konventionen så som den tolkas av Europadomstolen.

För att en konventionsöverträdelse ska ha förekommit i TB:s fall förutsätts således att något av de två parallella förfarandena mot honom har ”tillåtits fortgå” efter att det andra slutligt avgjorts. Någon överträdelse föreligger inte om det har förelegat ett tillräckligt nära samband mellan processerna. Det kan därvid konstateras att de slutliga domarna mot TB meddelades den 10 november 2010 respektive den 9 december 2010 och vann laga kraft den 30 december 2010 respektive den 17 januari 2011. Avgörandena – som inte överklagades av TB – vann alltså laga kraft med mindre än tre veckors mellanrum. Vidare bör noteras att det inte i något av de två förfarandena meddelades dom efter att det andra förfarandet slutligt avgjorts, dvs. efter att ett lagakraftvunnet avgörande i den andra processen förelåg. Efter det att brottmålsdomen vunnit laga kraft hade TB för övrigt fortfarande möjlighet att överklaga kammarrättens dom, vilket han inte gjorde (jfr Europadomstolens dom i det nämnda målet Häkkä v. Finland).

Mot den nämnda bakgrunden kan någon konventionsöverträdelse inte anses ha förekommit i TB:s fall.

Den dubbla lagföringen och de dubbla straffen i TB fall har således varken innefattat något sådant fel eller någon sådan försummelse, något brott eller någon konventionsöverträdelse som kan föranleda skadeståndsskyldighet för staten. Hans anspråk kan därför inte vinna bifall.

Det finns härutöver skäl att framhålla följande. Även om det skulle ha varit fråga om en överträdelse av Europakonventionens förbud mot dubbla förfaranden och dubbla straff är omständigheterna sådana att TB inte hade kunnat tillerkännas någon ekonomisk ersättning.

Den enskilde är vid överträdelser av ifrågasvarande slag inte alltid berättigad till ekonomisk kompensation. I ett nyligen avgjort mål fann Europadomstolen att klaganden, som i strid med förbudet i artikel 4.1 i sjunde tilläggsprotokollet till Europakonventionen hade ålagts ett andra straff (fängelse tre månader, som omvandlats till böter), inte var berättigad till ekonomisk ersättning för ideell skada ("non pecuniary damage") enligt artikel 41 i konventionen. Europadomstolen fann att det var tillräckligt att konstatera kränkningen (Muslija v. Bosnia and Herzegovina, Application no. 32042/11).

När Europadomstolen har tillerkänt den enskilde ersättning för ideell skada vid överträdelser av förbudet mot dubbel lagföring och dubbla straff har denna också legat på en modest nivå. Zolotukhin tillerkändes 1 500 euro och klaganden i ett kroatiskt mål 1 000 euro (Tomasovic v. Croatia, Application no. 73785/09). Klagandena i de två fällande domarna mot Finland från 2014 tillerkändes 3 000 euro var och Lucky Dev 2 000 euro. Den omständigheten att den enskilde i Sverige genom beslut av Justitiekanslern eller svensk domstols dom kan tillerkännas ideell ersättning och därigenom kompenseras vid konventionskränkningar utan att behöva vända sig till Strasbourg innebär också att ersättningen inte med nödvändighet måste motsvara vad Europadomstolen skulle ha dömt ut i liknande fall. Skillnaden får dock inte vara så stor att skadeståndet av det skälet inte utgör ett tillräckligt effektivt rättsmedel.

I TB:s fall kan det ifrågasättas om omständigheterna är sådana att det, förutsatt att en kränkning skulle anses ha skett, vore nödvändigt att tillerkänna honom ekonomisk kompensation för ideell skada för att upprätthålla Sveriges åtaganden enligt artikel 13 i Europakonventionen. Under alla förhållanden skulle kränkningen inte kunna anses vara så allvarlig att det kunde motivera en ersättning i storleksordningen 10 000 kr. Det innebär att ett erkännande av kränkningen skulle utgöra en tillräcklig kompensation (jfr NJA 2013 s. 842).

TB synes dock i första hand göra gällande att han har rätt till skadestånd motsvarande en tänkt ersättning för den samhällstjänst som han har utfört med anledning av brottmålsdomen. Det finns därmed skäl att tillägga följande.

Europakonventionens förbud mot dubbel lagföring och dubbla straff reglerar inte hur strängt straffet för ett visst brott får vara och förbjuder inte heller att två påföljder åläggs den enskilde om detta sker i ett och samma förfarande eller i förfaranden som är samordnade med varandra. Rätten för Europadomstolen att med för konventionsstaterna bindande verkan besluta om skälig gottgörelse enligt artikel 41 i konventionen innefattar inte behörighet att förordna att t.ex. en nationellt utdömd påföljd ska undanröjas. Konventionen ålägger inte heller konventionsstaterna någon generell eller absolut skyldighet att undanröja ett lagakraftvunnet

avgörande så snart det konstaterats att konventionen har överträtts (jfr bl.a. Öcalan v. Turkey [GC], Application no. 46221/99).

Frågan om förbudet mot dubbla förfaranden och dubbla straff har överträtts bedöms inte med utgångspunkt i allvaret i eller förekomsten av ett straff utan förbudet kan överträdas även genom att frikännande dom meddelas två gånger. Hur ingripande ett ådömt straff är verkar inte heller påverka Europadomstolens ställningstagande i frågan om hur allvarligt man bör se på en överträdelse. I de två fällande domarna mot Finland var t.ex. de sist avslutade processerna brottmål varigenom klagandena hade dömts till fängelsestraff om tio månader (Nykänen) respektive två år och åtta månader (Glantz). Trots skillnaden i strafftid tillerkändes klagandena samma belopp, dvs. 3 000 euro. Omvänt kan inte heller, med ett konventionsrättsligt synsätt, allvaret i eller straffet som sådant utgöra utgångspunkten för bedömningen av vilken kompensation som kan vara påkallad för att gottgöra en överträdelse av förbudet. I stället ska prövningen ske med beaktande av samtliga föreliggande omständigheter.

Vid en rent skadeståndsrättslig bedömning av en förmögenhetsskada gäller som en allmän princip att den skadelidande ska försättas i samma situation som om den skadeståndsgrundande handlingen inte hade förekommit. I ett så särpräglat fall som det nu aktuella är det svårt att avgöra vilket hypotetiskt händelseförlopp som ska ligga till grund för en sådan jämförelse. Mycket talar dock för att den relevanta jämförelsen är ett händelseförlopp där staten, i än högre utsträckning än vad som hittills varit fallet, processuellt skulle ha samordnat de administrativa och straffrättsliga förfarandena och sanktionerna, men där möjligheten att besluta om både skattetillägg och en straffrättslig påföljd för skattebrott hade kvarstått. (Jfr NJA 2010 s. 8 och det förslag som lämnats i SOU 2013:62.) TB skulle med ett sådant synsätt ha fått utföra samhällstjänst även vid det hypotetiska ("korrekta") förfarande som ska jämföras med det verkliga händelseförloppet. Varken utdömandet eller utförandet av denna påföljd kan då ha gett upphov till någon ersättningsgill skada.

Om systemet istället hade tillämpats med de modifieringar som följer av Högsta domstolens och Högsta förvaltningsdomstolens senare pleniavgöranden skulle åtal visserligen inte ha väckts mot TB. Frågan är emellertid då hur man ska se på det förhållandet att TB, på grund av den utvidgade rätt till resning som Högsta domstolen har tillskapat i NJA 2013 s. 746, redan har fått tillgång till ett rättsmedel på det nationella planet för att komma till rätta med det inträffade. Det torde inte vara nödvändigt för att upprätthålla Sveriges åtaganden enligt artikel 13 i Europakonventionen att därutöver förordna om skadestånd till TB som gottgörelse för den meddelade, men nu undanröjda brottmålsdomen.

Det kan även påpekas att TB:s yrkande, till den del det inte avser ideell skada, i allt väsentligt avser ersättning för en hypotetisk inkomstförlust beräknad med utgångspunkt i den tid han har utfört samhällstjänst och att utredningen inte ger något stöd för att han faktiskt har gått miste om någon sådan inkomst. Det skulle därmed, under alla omständigheter, inte kunna bli aktuellt att förordna om skadestånd till TB för inkomstförlust.

Eftersom TB:s anspråk avslås har han inte rätt till ersättning för ombudskostnader i ärendet här.