

Målnummer: Ö2078-13 **Avdelning:** 2

Domsnummer:

Avgörandedatum: 2015-10-21

Rubrik: Resning. Ne bis in idem. Om åtal har väckts för skattebrott innan skattetillägg har påförts kan rätten att inte bli lagförd eller straffad två gånger inte föranleda resning av en lagakraftvunnen dom i brottmålet. Det gäller även om det ordinära förfarandet i brottmålet borde ha avbrutits därför att skattetilleggsförfarandet avslutades först och oavsett om skattetilägget står fast eller har undanröjts.

Lagrum:

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

Rättsfall:

- NJA 2013 s. 502
- Europadomstolens dom i målet Nykänen mot Finland, no 11828/11, den 20 maj 2014
- NJA 2013 s. 746
- NJA 2013 s. 780
- NJA 2014 s. 377
- NJA 2015 s. 600
- HFD 2014 ref. 43
- HFD 2015 ref. 37
- Europadomstolens dom i målet Glantz mot Finland, no 37394/11, den 20 maj 2014
- Europadomstolens dom i målet Lucky Dew mot Sverige, no 7356/10, den 27 november 2014

REFERAT

Svea hovrätt dömde den 18 maj 2009 H.S. för grovt skattebrott och bokföringsbrott till fängelse i 2 år och 6 månader. Domen vann laga kraft.

Högsta domstolen

H.S. ansökte om resning. Som grund för sin ansökan anförde han bl.a. att beslut om skattetillägg hindrade en prövning av åtalet.

Riksåklagaren motsatte sig inte att resning beviljades i fråga om ansvar för grovt skattebrott enligt en del av åtalet som avsåg inkomst av näringsverksamhet och i fråga om påföljd. Riksåklagaren motsatte sig att resning beviljades i övriga delar.

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

Målet avgjordes efter föredragning.

Föredraganden, justitiesekreteraren Chris Stattin-Larsson, föreslog i

betänkande att HD skulle meddela följande beslut.

Bakgrund och yrkanden m.m.

Se HD:s beslut.

Skäl

1. Hovrättens dom meddelades efter Europadomstolens dom den 10 februari 2009 i målet Zolotuchin mot Ryssland. Genom den domen fick rätten att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott (gärning) enligt artikel 4.1 i sjunde tilläggsprotokollet till Europakonventionen ett ändrat innehåll (jfr NJA 2013 s. 746, p. 26-32).

2. H.S. har påförts skattetillägg för samma oriktiga uppgifter som domen för grovt skattebrott avser beträffande inkomst av näringsverksamhet rörande vinster av aktiehandel för taxeringsåret 2000. Skattetillägget har påförts innan åtalet väcktes. Rätten att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott (gärning) har alltså blivit åsidosatt. Därmed ska resningsansökan bifallas i denna del. (Jfr NJA 2013 s. 502 och NJA 2013 s. 746.)

3. H.S. påfördes även skattetillägg för att han hade lämnat oriktiga uppgifter avseende inkomst av tjänst för taxeringsåret 2000, dvs. beslutet omfattar samma taxeringsår och inkomstslag som åtalet för grovt skattebrott. Frågan är vilken betydelse det har att beslutet om skattetillägg hann vinna laga kraft före brottmålsdomen.

4. Av NJA 2013 s. 502 (p. 67-72) framgår att förbudet i artikel 4.1 i Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll mot dubbla lagföringar och straff bör som svensk lag tillämpas på ett sätt som är förenligt med grundläggande svenska processuella principer, inte bara om res judicata utan också om lis pendens. Ett pågående förfarande om skattetillägg innebär därför enligt grunderna för 45 kap. 1 § tredje stycket RB hinder mot åtal (den s.k. lis pendens-principen). För att rättegångshinder på grund av lis pendens ska föreligga krävs det enligt rättsfallet att frågan om ett uttag av skattetillägg dessförinnan har konkretiserats i det enskilda fallet. Det avgörande är när Skatteverket har fattat beslut om att påföra skattetillägg. Från den tidpunkten föreligger alltså hinder mot åtal för skattebrott även om beslutet om skattetillägg inte har vunnit laga kraft.

5. Det finns hinder mot åtal även om skattetillägget har undanröjts (se HD:s beslut den 10 juli 2015 i mål Ö 4358-13).

6. Europadomstolen har klargjort att artikel 4.1 i Europakonventionens sjunde tilläggsprotokoll - som i och för sig inte förbjuder att två förfaranden pågår parallellt (lis pendens) - syftar till att förhindra inte bara att en person döms två gånger för samma brott utan också att prövning sker i två förfaranden; det gäller även om det ena förfarandet inte leder till fällande dom. När det ena av två samtidigt pågående förfaranden har avslutats genom ett slutligt avgörande måste det andra förfarandet avbrytas för att förbudet enligt artikeln inte ska överträdas (den s.k. res judicata-principen). (Se bl.a. Europadomstolens domar i målen Nykänen mot Finland, no 11828/11, och Glantz mot Finland, no 37394/11, båda från den 20 maj 2014, och dom i målet Lucky Dev mot Sverige, no 7356/10, den 27 november 2014.)

7. Det skatterättsliga förfarandet avslutades den 16 juni 2009 när kammarrättens dom vann laga kraft. Förfarandet i brottmålet avslutades därefter den 2 mars 2012. Båda förfarandena pågick således efter den 10 februari 2009, då det svenska systemet för skattebrott och påförande av skattetillägg genom avgörande i Zolotuchin-målet blev oförenligt med tilläggsprotokollets förbud mot dubbel lagföring och dubbla straff. Eftersom förfarandet i brottmålet fortsatte fastän skatteförfarandet vann laga kraft får det därmed anses stå klart att en överträdelse av förbudet enligt artikel 4.1 i

tilläggsprotokollet har skett.

8. Då de båda förfarandena numera har avslutats finns det emellertid inte någon pågående överträdelse som kan avbrytas. Resningsinstitutet ger emellertid domstolarna möjlighet att under vissa förutsättningar upphäva eller ändra ett materiellt oriktigt beslut trots att det har vunnit laga kraft.

9. När det gäller överträdelser av tilläggsprotokollets förbud mot dubbel lagföring och dubbla straff har HD och Högsta förvaltningsdomstolen i flera fall beviljat resning för att möjliggöra att ett avgörande i det rättsstridiga förfarandet undanröjs (jfr bl.a. NJA 2013 s. 746 och HFD 2014 ref. 35). När en ansökan om resning däremot avsett det förfarande som först inletts och som därmed enligt lis pendens-principen varit rättsenligt har resningsansökan avslagits (jfr bl.a. NJA 2013 s. 780 och HFD 2013 not. 77).

10. Beträffande åtalet och domen för grovt skattebrott rörande inkomst av tjänst för taxeringsåret 2000 har skattetillägg påförts först efter det att åtal väcktes. Eftersom åtalet därmed inte utgjorde hinder för den fortsatta brottmålsprocessen saknas skäl att genom resning angripa detta förfarande. H.S:s ansökan om resning ska därför avslås i den delen.

11. För det fall Europakonventionens regel om tillgång till ett effektivt rättsmedel fordrar ytterligare prövning får den ske i annan ordning (jfr Högsta förvaltningsdomstolens beslut, I och II, den 9 juni 2015 i mål 6065-14 och 6781-14).

Punkterna 12-16 motsvarar punkterna 9-13 i HD:s beslut.

HD:s avgörande

Se HD:s beslut.

HD (justitieråden Ella Nyström, Kerstin Calissendorff, Göran Lambertz, referent, Svante O. Johansson och Dag Mattsson) meddelade den 21 oktober 2015 följande beslut.

Bakgrund och yrkanden m.m.

H.S. dömdes av hovrätten för grovt skattebrott och bokföringsbrott till fängelse i två år och sex månader. Skattebrotten avsåg att H.S. hade lämnat oriktiga uppgifter i sin inkomstdeklaration genom att inte redovisa inkomster av näringsverksamhet rörande vinster av aktiehandel och inkomster av tjänst för taxeringsåret 2000. Hovrättens dom vann laga kraft den 2 mars 2012 när HD beslutade att inte meddela prövningstillstånd.

Åtalet mot H.S. väcktes den 24 maj 2006.

Skatteverket hade dessförinnan, den 17 juni 2005, beslutat att ta ut skattetillägg av H.S. för att han hade lämnat oriktiga uppgifter i sin inkomstdeklaration för taxeringsåret 2000 avseende inkomst av passiv näringsverksamhet rörande aktiehandel.

Skatteverket beslutade därefter, den 25 oktober 2007, dvs. efter det att åtalet hade väckts, att ta ut skattetillägg av H.S. för att han hade lämnat oriktiga uppgifter i sin inkomstdeklaration för taxeringsåret 2000 avseende inkomst av tjänst. Skattetillägget undanröjdes genom kammarrättens dom den 14 april 2009 som vann laga kraft den 16 juni 2009.

H.S. har ansökt om resning. Som grund för sin ansökan har han åberopat samma omständigheter som han anfört i tidigare resningsansökningar och vidare anfört att enligt Europadomstolens praxis hindrade skattetilläggen en prövning av åtalet. Enligt H.S. är det avgörande inte vilket förfarande som inleddes först utan vilket förfarande som vann laga kraft först.

Riksåklagaren har inte motsatt sig att resning beviljas i fråga om ansvar för grovt skattebrott enligt den del av domen som avser inkomst av näringsverksamhet rörande vinster av aktiehandel och i fråga om påföljd. Riksåklagaren har motsatt sig att resning beviljas i övriga delar och därvid hänvisat till den lis pendensprincip som har etablerats genom rättsfallen NJA 2013 s. 502 och NJA 2013 s. 780.

H.S. har yrkat ersättning för sina rättegångskostnader i brottmålet. Han har också begärt ersättning för sina kostnader i resningsärendet.

HD har den 3 juli 2013 beslutat att, till dess något annat föreskrivs, vidare åtgärder för verkställighet av hovrättens dom inte får ske.

Skäl

Rättsliga utgångspunkter

1. Genom Europadomstolens dom den 10 februari 2009 i målet Zolotuchin mot Ryssland fick rätten att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott (gärning) enligt artikel 4.1 i sjunde tilläggsprotokollet till Europakonventionen (ne bis in idem) ett ändrat innehåll (jfr NJA 2013 s. 746, p. 26-32).

2. Rätten att inte bli lagförd eller straffad två gånger (ne bis in idem) omfattar systemet med skattetillägg och påföljd för brott enligt skattebrottslagen och innebär att det föreligger hinder mot åtal så snart Skatteverket har fattat ett beslut om att ta ut skattetillägg, oavsett om beslutet har vunnit laga kraft. Rättegångshinder föreligger således - enligt grundläggande svenska processuella principer - redan vid lis pendens (se bl.a. NJA 2013 s. 502). Det finns hinder mot åtal även om skattetillägget har undanröjts (se HD:s beslut den 10 juli 2015 i mål Ö 4358-131 (NJA 2015 s. 600)).

3. En förutsättning för att resning ska beviljas med hänvisning till ne bis in idem är att åtalet borde ha avvisats i det ordinära brottmålsförfarandet, dvs. om det dessförinnan hade inletts ett skattetilläggsförfarande (lis pendens). Det först inledda förfarandet är rättsenligt och kan inte angripas genom resning och det oberoende av när beslutet om skattetillägg vann laga kraft (se NJA 2013 s. 746 och NJA 2013 s. 780).

4. Enligt Europadomstolens praxis förbjuder artikel 4.1 i tilläggsprotokollet inte att två förfaranden pågår parallellt (lis pendens). Om det ena av två pågående förfaranden har avslutats genom ett slutligt avgörande, måste däremot det andra förfarandet avbrytas (res judicata) och det även om det avslutade förfarandet inte lett till en fällande dom, t.ex. när åtalet har ogillats eller ett påfört skattetillägg har undanröjts. Europadomstolen har konstaterat att den i Sverige tillämpade lis pendensprincipen erbjuder ett mer långtgående skydd än artikel 4.1 i tilläggsprotokollet. (Se bl.a. Europadomstolens domar i målen Nykänen mot Finland, no. 11828/11, och Glantz mot Finland, no. 37394/11, båda från den 20 maj 2014, samt Lucky Dev mot Sverige, no. 7356/10, den 27 november 2014, samtliga domar meddelade efter NJA 2013 s. 780.)

HD:s bedömning

5. Hovrättens dom meddelades efter Europadomstolens dom i målet Zolotuchin mot Ryssland. H.S. har påförts skattetillägg för oriktiga uppgifter som omfattas av domen för grovt skattebrott.

6. Det skattetillägg som avser inkomst av näringsverksamhet rörande vinster av aktiehandel för taxeringsåret 2000 har påförts innan åtalet väcktes. Rätten att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott (gärning) har alltså blivit åsidosatt. Därmed ska resningsansökan bifallas i den delen.

7. Det skattetillägg som avser inkomst av tjänst för taxeringsåret 2000 har

däremot påförts först efter åtalet och har därmed inte utgjort något hinder mot åtalet. Eftersom brottmålsrättegången har inletts först finns det inte någon grund för resning i den delen (se p. 3). Det förhållandet att brottmålsförfarandet inte avbröts när skattetilläggsförfarandet avslutades den 16 juni 2009 innebär i och för sig en överträdelse av artikel 4.1 i tilläggsprotokollet enligt Europadomstolens praxis (se p. 4). Att brottmålsförfarandet borde ha avbrutits - dvs. inom ramen för det ordinära förfarandet (jfr HFD 2014 ref. 43) - utgör emellertid inte skäl att avvika från den ordning för resning som har etablerats genom rättsfallen NJA 2013 s. 746 och NJA 2013 s. 780 (jfr Högsta förvaltningsdomstolens beslut, I och II, den 9 juni 2015 i mål 6065-14 och 6781-142 (HFD 2015 ref. 37)). Om brottmålet har inletts först är det alltså skattetilläggsförfarandet som är rättsstridigt, inte brottmålsförfarandet, och det oberoende av när skattetilläggsförfarandet avslutades och oavsett om skattetillägget har fastställts eller undanröjts.

8. Ansökan ska således avslås i den del som avser inkomst av tjänst för taxeringsåret 2000. För det fall Europakonventionens regel om tillgång till ett effektivt rättsmedel kräver ytterligare prövning i denna del får det ske i annan ordning.

9. Skattetilläggsbeslutet den 17 juni 2005 har inte hindrat att H.S. har åtalats och dömts för bokföringsbrott (jfr NJA 2013 s. 502 och NJA 2014 s. 377).

10. H.S. har i övrigt inte visat någon omständighet som kan föranleda resning.

11. Målet ska tas upp på nytt i de delar som gäller oriktiga uppgifter avseende inkomst av näringsverksamhet rörande vinster av aktiehandel och beträffande påföljd.

12. Frågan om ersättning för kostnader i resningsärendet ska prövas i samband med målet efter dess återupptagande (58 kap. 8 § RB). Detsamma gäller H.S:s yrkande om ersättning för de kostnader som han har haft i brottmålet.

13. Handläggningen bör ske i hovrätten (jfr NJA 2013 s. 746, p. 39).

HD:s avgörande

HD bifaller H.S:s ansökan om resning i fråga om ansvar för grovt skattebrott i den del som avser inkomst av näringsverksamhet rörande vinster av aktiehandel för taxeringsåret 2000 samt i fråga om påföljd. I övrigt avslås ansökan.

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

Frågan om ersättning för kostnader i brottmålet och i resningsärendet ska prövas av hovrätten i samband med målet efter dess återupptagande.

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

HD:s beslut meddelat: den 21 oktober 2015.

Mål nr: Ö 2078-13.

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 2013 s. 502, NJA 2013 s. 746, NJA 2013 s. 780, NJA 2014 s. 377, NJA 2015 s. 600, HFD 2014 ref. 43, HFD 2015 ref. 37, Europadomstolens

domar i målen Nykänen mot Finland, no 11828/11, och Glantz mot Finland, no 37394/11, båda från den 20 maj 2014, samt Lucky Dev mot Sverige, no 7356/10, den 27 november 2014.

Sökord: Resning; Nie bis in idem; Skattebrott; Skattetillägg
