



PROTOKOLL
vid tillståndsprövning
DAG FÖR BESLUT
2011-06-29
Stockholm

Aktbilaga 15
Mål nr B 5302-10

NÄRVARANDE JUSTITIERÅD

Kerstin Calissendorff, Per Virdesten, Lena Moore (referent), Johnny Herre
och Ingemar Persson

FÖREDRAGANDE OCH PROTOKOLLFÖRARE

Ralf Järtelius

KLAGANDE

PH

Ombud och offentlig försvarare: Advokat MH

MOTPART

Riksåklagaren
Box 5553
114 85 Stockholm

SAKEN

Grovt skattebrott

ÖVERKLAGADE AVGÖRANDE

Hovrätten över Skåne och Blekinges dom 2010-10-20 och beslut 2009-09-14
i mål B 3031-08

Målet föredras.

Högsta domstolen fattar följande

BESLUT

Högsta domstolen avslår PHs begäran om inhämtande av förhandsavgörande från EU-domstolen.

Högsta domstolen meddelar inte prövningstillstånd. Hovrättens avgörande står därmed fast.

För försvaret av PH i Högsta domstolen tillerkänns MH ersättning av allmänna medel med 37 500 kr avseende arbete. Denna kostnad ska stanna på staten. I ersättningen ingår mervärdesskatt med 7 500 kr.

SKÄL

Bakgrund

1. Hovrätten har dömt PH för grovt skattebrott enligt 4 § skattebrottslagen (1971:69) bestående i att han i sina självdeklarationer avseende vissa inkomster uppsåtligen lämnat oriktiga uppgifter genom att underlåta att ta upp samtliga inkomster och därigenom gett upphov till fara för att skatt skulle undandras det allmänna med cirka 1 580 000 kr.
2. PH har i överklagandet i första hand gjort gällande att åtalet ska avvisas eftersom han dessförinnan hade påförts skattetillägg och en lagföring för

skattebrott därmed skulle vara oförenlig med det förbud mot dubbla lagföringar som kommer till uttryck i artikel 4 i det sjunde tilläggsprotokollet till Europakonventionen och artikel 50 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna (stadgan). PH har begärt att Högsta domstolen ska inhämta förhandsavgörande från EU-domstolen angående frågan om artikel 50 i stadgan utgör hinder mot tillämpning av svenska regler om dubbla sanktioner för oriktiga uppgifter i beskattningsförfarandet.

3. Enligt riksåklagaren aktualiseras ingen fråga med direkt unionsrättslig anknytning i målet. Det finns därför enligt riksåklagaren inte skäl att inhämta förhandsavgörande från EU-domstolen.

Skyldighet att inhämta förhandsavgörande

4. Om en fråga om tolkningen av fördragen samt giltigheten och tolkningen av rättsakter som beslutas av unionens institutioner, organ eller byråer uppkommer vid Högsta domstolen är den skyldig att begära att EU-domstolen meddelar ett förhandsavgörande om Högsta domstolen anser att ett förhandsavgörande är nödvändigt för att döma i saken (artikel 267 Fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, FEUF).

5. Av EU-domstolens praxis framgår att en förutsättning för att domstolen ska kunna lämna ett förhandsavgörande är att målet vid den nationella domstolen rör en fråga som faller inom unionsrätten. Domstolen har klargjort att den saknar behörighet att tolka nationell rätt men att den är behörig att meddela förhandsavgöranden beträffande nationella bestämmelser som har anpassats till den lösning som valts i unionsrätten eftersom det i sådana fall finns ett bestämt unionsrättsligt intresse av en enhetlig tolkning. Det är den

nationella domstolen som avgör om målet innehåller en relevant unionsrättslig fråga och om svaret på frågan kan inverka på utgången i målet.

Skyldighet att tillämpa artikel 50 i stadgan

6. Enligt artikel 50 i stadgan får ingen lagföras eller straffas på nytt för en lagöverträdelse för vilken han eller hon redan har blivit frikänd eller dömd i unionen genom en lagakraftvunnen brottmålsdom i enlighet med lagen.

7. Enligt artikel 6.1 Fördraget om Europeiska unionen (FEU) ska de rättigheter, friheter och principer som fastställs i stadgan ha samma rättsliga värde som fördragen och tolkas i enlighet med vad som anges i stadgans avdelning VII – som innehåller allmänna bestämmelser om tolkning och tillämpning av stadgan – med vederbörlig hänsyn till de förklaringar som det hänvisas till i stadgan. Stadgan ingår således numera i unionens primär rätt och omnämmandet av förklaringarna i artikel 6.1 innebär att även de har givits en särskild ställning.

8. Enligt artikel 6.1 andra stycket FEU ska bestämmelserna i stadgan ”inte på något sätt utöka unionens befogenheter såsom de definieras i fördragen”. Enligt stadgans artikel 51 (i avdelning VII) riktar sig bestämmelserna i stadgan till unionens institutioner, organ och byråer samt till medlemsstaterna ”endast när dessa tillämpar unionsrätten”. I andra stycket i förklaringen till artikel 51 hänvisas till EU-domstolens praxis enligt vilken det entydigt framgår att medlemsstaterna är skyldiga att respektera de grundläggande rättigheter som fastställts för unionen ”endast när de fattar beslut inom tillämpningsområdet för unionsätten” eller (med hänvisning till ett då färskt avgörande från EU-domstolen) ”när de genomför gemenskrättsliga bestämmelser”. Det framhålls särskilt att detta gäller såväl centrala myndig-

heter som regionala och lokala instanser och offentliga organ ”när de tillämpar unionsrätten”.

9. EU-domstolen har nyligen i två beslut, med stöd av artikel 92.1 i EU-domstolens rättegångsregler, konstaterat att det var uppenbart att den saknade behörighet att besvara frågor om tolkningen av vissa bestämmelser i stadgan med hänvisning bl.a. till att domstolen endast är behörig att pröva unionsrättsliga bestämmelser, att bestämmelserna i stadgan enligt dess artikel 51.1 riktar sig till medlemsstaterna ”endast när dessa tillämpar unionsrätten” och att begäran om förhandsavgörande inte heller innehöll någon konkret omständighet som talade för att saken i målet vid den nationella domstolen hade någon anknytning till unionsrätten (beslut den 12 november 2010 i mål C-339/10, Krasimir Asparuhov Estov m.fl. och den 1 mars 2011 i mål C-457/09, Claude Chartry).

10. Sammanfattningsvis står det klart att artikel 50 i stadgan är tillämplig endast när medlemsstaterna – dvs. i detta mål åklagare och domstol – tillämpar unionsrätten. (Att det i andra språkversioner av artikel 51.1 används uttryck som snarare kan översättas med ”när medlemsstaterna genomför unionsrätten” än med ”när medlemsstaterna tillämpar unionsrätten” saknar betydelse vid den prövning Högsta domstolen nu har att göra.)

11. Skyldigheten att tillämpa artikel 50 sammanfaller således med vad som gäller i fråga om skyldighet att inhämta förhandsavgörande från EU-domstolen (se p. 5 ovan). En förutsättning för att Högsta domstolen ska vara skyldig att inhämta förhandsavgörande rörande tolkningen av artikel 50 är således att det i målet uppkommer en fråga om tillämpning av unionsrätt.

Utgör bestämmelserna om skattebrott och skattetillägg unionsrätt?

12. Inom unionen finns ett gemensamt system för mervärdesskatt (se bl.a. direktiv 2006/112/EG) som i huvudsak har genomförts genom bestämmelser i mervärdesskattelagen (1994:200). Direktiven föreskriver inte någon skyldighet för medlemsstaterna att anta administrativa eller straffrättsliga sanktioner för att säkerställa direktivens efterlevnad.

13. På straffrättens område finns viss begränsad lagstiftningsbehörighet för EU i fråga om fastställande av minimiregler för brottsrekvisit och påföljder (artikel 83.1 och 2 FEUF). Några sådana minimiregler eller andra unionsrättsliga bestämmelser rörande skattebrott har inte antagits.

14. Sammanfattningsvis utgör bestämmelserna i skattebrottslagen och bestämmelserna om skattetillägg inte unionsrätt och de är inte heller utformade i enlighet med någon lösning som har valts i unionsrätten.

Bedömningen i detta fall

15. Besluten att påföra PH skattetillägg och att åtala och döma honom för skattebrott har fattats uteslutande med stöd av nationella (svenska) bestämmelser. Det uppkommer alltså inte någon fråga om tillämpning av unionsrätt i målet.

16. Av artikel 51 i stadgan läst tillsammans med artikel 6.1 FEU, förklaringen till artikel 51 och EU-domstolens hittillsvarande praxis följer därmed att det i målet inte uppkommer någon fråga om tolkning av artikel 50 i stadgan. Mot bakgrund av det anförda och då det inte heller i övrigt är nödvändigt att inhämta ett förhandsavgörande för att avgöra målet ska begäran därom avslås.

Frågan om prövningstillstånd m.m.

17. För att Högsta domstolen ska pröva ett överklagande av detta slag krävs prövningstillstånd. Prövningstillstånd får meddelas om det är viktigt för ledning av rättstillämpningen att överklagandet prövas av Högsta domstolen. Därutöver får prövningstillstånd meddelas i undantagsfall, nämligen när det finns synnerliga skäl för en prövning i Högsta domstolen. Högsta domstolen har gått igenom materialet och funnit att det inte har kommit fram skäl att meddela prövningstillstånd.

18. Kostnaden för sakkunnigutlåtande kan inte ersättas som utlägg. I den mån utlåandet kan anses erforderligt får kostnaden i stället beaktas vid bestämmandet av försvararens ersättning för arbete (se NJA 1997 s. 629 på s. 635). Ersättningen till MH för arbete bör bestämmas till skäliga 30 000 kr.

Justitieråden Kerstin Calissendorff och Johnny Herre är skiljaktiga i frågan om inhämtande av förhandsavgörande, se bilaga.

Ralf Järtelius

Föredraget 2011-06-22

Uppvisat och lämnat för expediering 2011-06-22

Kerstin Calissendorff



**BILAGA TILL
PROTOKOLL**
2011-06-29

Mål nr
B 5302-10

SKILJAKTIG MENING

Justitieråden Kerstin Calissendorff och Johnny Herre är skiljaktiga på det sätt som framgår av följande yttrande:

1. ”Högsta domstolen är, om en fråga om tolkningen av fördragen samt giltigheten och tolkningen av rättsakter som beslutas av unionens institutioner, organ eller byråer uppkommer vid domstolen, skyldig att begära att EU-domstolen meddelar ett förhandsavgörande om Högsta domstolen anser att ett förhandsavgörande är nödvändigt för att döma i saken (artikel 267 Fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, FEUF). Undantag från skyldigheten att begära förhandsavgörande föreligger således om domstolen har funnit att den uppkomna frågan saknar relevans. När det emellertid gäller en för målet relevant tolkningsfråga föreligger undantag endast om EU-domstolen redan har uttalat sig i samma eller en snarlik fråga eller om den korrekta tillämpningen av gemenskapsrätten är så uppenbar att det inte finns utrymme för något rimligt tvivel. Huruvida ett sådant fall föreligger ska bedömas med beaktande av gemenskapsrättens särdrag, de särskilda svårigheter som dess tolkning medför samt risken för skiljaktigheter i rättspraxis inom gemenskapen (se EU-domstolens dom av den 6 oktober 1982 i mål 283/81, CILFIT). Tröskeln för vad som ska anses uppenbart (*acte clair*) kan sålunda variera beroende på den lagstiftningsakt som är föremål för prövning eller som har betydelse för utgången i målet.

2. En fråga i detta mål är om EU:s stadga om de grundläggande rättigheterna över huvud taget är tillämplig på en fråga som ska avgöras i målet och i så fall om det svenska systemet med skattetillägg och lagföring för skattebrott är förenligt med stadgans artikel 50 enligt vilken ingen får lagföras eller straffas på nytt för en lagöverträdelse för vilken han eller hon har blivit frikänd eller dömd i unionen genom en lagakraftvunnen brottmålsdom. Härutöver uppkommer frågan om målet har en sådan anknytning till unionsrätten att EU-domstolen är behörig att besvara frågan om det svenska sanktionssystemet står i strid med de grundläggande rättigheter som ska respekteras inom tillämpningsområdet för unionsrätten.

3. Stadgan utgör en del av unionens primärrätt. Artikel 51 i stadgan anger när stadgan är tillämplig. Om det föreligger osäkerhet beträffande tolkningen av den bestämmelsen måste detta anses utgöra en tolkningsfråga rörande en EU-rättslig rättsakt, varför Högsta domstolen bör anses vara skyldig att begära att EU-domstolen meddelar ett förhandsavgörande om inte något av undantagen enligt CILFIT är tillämpligt. Vid bedömningen av om den korrekta tolkningen av artikel 51 är uppenbar bör hänsyn tas till att fråga är om en ny lagstiftningsakt med knapphändig praxis, vilket talar för att tröskeln för att tillämpningen av den ska anses vara uppenbar bör vara förhållandevis hög.

4. I artikel 51.1 i stadgan anges att bestämmelserna riktar sig, med beaktande av subsidiaritetsprincipen, till unionens institutioner, organ och byråer samt till medlemsstaterna endast när dessa *tillämpar unionsrätten*. I andra språkversioner används normalt inte motsvarigheten till svenskans *tillämpar*. I stället anges att stadgan enbart gäller vid *genomförande av unionsrätt* (en: "only when they are implementing Union law", ty: "bei der Durchführung des Rechts der Union", fr: "mettent en oeuvre le droit de

l'Union”, da: ”dog kun når de gennemfører EU-retten” och ne: ”uitsluitend wanneer zij het recht van de Unie ten uitvoer brengen”).

5. Enligt artikel 6.1 Fördraget om Europeiska unionen (FEU) ska de rättigheter, friheter och principer som fastställs i stadgan tolkas med vederbörlig hänsyn till de förklaringar som det hänvisas till i stadgan. I dokumentet med förklaringar avseende stadgan om de grundläggande rättigheterna (2007/C303/02) anges inledningsvis att förklaringarna inte i sig har rättslig status men att de utgör ett värdefullt tolkningsverktyg avsett att klargöra stadgans bestämmelser. Beträffande artikel 51 anges, med hänvisning till fast praxis från domstolen (dom av den 13 juli 1989, mål 5/88, Wachauf, dom av den 18 juni 1991, ERT, Rec. 1991, s. I-2925 och dom av den 18 december 1997, mål C-309/96, Annibaldi) att medlemsstaterna är skyldiga att respektera de *grundläggande rättigheter* som fastställts inom ramen för unionen endast när de ”fattar beslut *inom tillämpningsområdet för unionsrätten*” (en: ”act in the scope of Union law”). Det framhålls särskilt att såväl centrala myndigheter som regionala och lokala instanser och offentliga organ i medlemsstaterna är skyldiga att respektera de grundläggande rättigheter som fastställts för unionen ”när de tillämpar unionsrätten” (en: ”when they are implementing Union law”).

6. Beträffande stadgans artikel 51.1 går åsikterna i den juridiska doktrinen isär beträffande den korrekta tolkningen av begreppet tillämpning (eller genomförande) och konsekvenserna av tolkningen. Vissa förespråkar här att bestämmelsen ska tolkas boktavligt och att stadgan därför enbart är tillämplig när medlemsstaten agerar närmast som ombud eller agent för unionen vid genomförande av direktiv och att tillämpningsområdet för stadgan därför är mer inskränkt än vad som gällt för allmänna unionsrättsliga principer. En annan förespråkad tolkning är att uttrycket tillämpning (eller genomförande) måste läsas på ett sådant sätt att det inte

hindrar att allmänna unionsrättsliga principer även fortsättningsvis ska tillämpas i de fall där medlemsstaten agerar inom ramen för unionsrätten (jfr K. Lenaerts and J.A. Gutiérrez-Fons, *The constitutional allocation of powers and general principles of EU law*, CML Rev. 2010 s. 1629 ff. på s. 1657 ff.; se även Paul Craig och Gráinne de Búrca, *EU law*, 4 uppl. 2008, s. 401 f.).

7. I ett avgörande från EU-domstolen (beslut den 1 mars 2011, mål C-457/09, *Claude Chartry*, se även beslut den 12 december 2010 i mål C-339/10, *Krasimir Asparuhov Estov m.fl.*) fann domstolen att beslutet om hänskjutande inte innehöll ”någon konkret omständighet som talar för att saken i målet vid den nationella domstolen har någon anknytning till unionsrätten”. Domstolen fäste härvid avseende dels vid att målet vid den nationella domstolen – mellan en belgisk medborgare och belgiska staten avseende beskattning av verksamhet som utövats i Belgien – inte hade någon anknytning till någon av de situationer som avses i bestämmelserna i fördraget om fri rörlighet för personer, tjänster eller kapital, dels till att målet inte heller avsåg tillämpning av nationella åtgärder genom vilka den berörda medlemsstaten genomför unionsrätten.

8. En fråga är om ett avgörande i målet – som rör grovt skattebrott när de oriktiga uppgifter som lämnats redan föranlett skattetillägg – kan anses utgöra ett avgörande inom tillämpningsområdet för unionsrätten.

9. På området för direkt beskattning har medlemsstaterna inte överlåtit någon befogenhet till EU. Någon behörighet att på unionsnivå lagstifta på detta område finns sålunda inte. Inom unionen finns det däremot ett ingående gemensamt system för mervärdesskatt (se numera främst rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt samt rådets direktiv 2008/9/EG och rådets direktiv

2008/117/EG). Direktiven har huvudsakligen genomförts genom regler i mervärdesskattelagen (1994:200).

10. 2006 års direktiv innehåller inga uttryckliga skyldigheter för medlemsstaterna att anta administrativa eller straffrättsliga sanktioner för att säkerställa direktivets efterlevnad. Däremot anges i artikel 273 att medlemsstaterna får införa andra skyldigheter som de finner nödvändiga för en riktig uppbörd av mervärdesskatten och för förebyggande av bedrägeri. Av direktivet 2008/117/EG framgår vidare att skatteundandragande inom mervärdesskatteområdet i betydande mån påverkar medlemsstaternas skatteinkomster, att det för att denna typ av bedrägerier ska kunna bekämpas effektivt krävs att den medlemsstat där mervärdesskatten är utkrävbar förfogar över uppgifter om gemenskapsinterna varuleveranser inom en månad samt att gemenskapen kan vidta åtgärder på gemenskapsnivå eftersom målen inte i tillräcklig utsträckning kan uppnås av medlemsstaterna (beaktandesatserna 1, 3 och 8).

11. Bekämpning av eventuell skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk är mål som erkänns och främjas i mervärdesskatteregleringen (se t.ex. dom av den 21 februari 2006 i mål C-255/02, Halifax m.fl., punkt 71, av den 22 maj 2008 i mål C-162/07, Ampliscientifica och Amplifin, punkt 29 och av den 17 juli 2008 i mål C-132/06, Kommissionen mot Republiken Italien). I det sistnämnda avgörandet (se också domstolens dom av den 29 juli 2010 i mål C-188/09, Profaktor Kulesza m.fl., punkten 21) har vidare angivits att det framgår av artiklarna 2 och 22 i sjätte mervärdesskatte-direktivet (som numera ingår i 2006 års direktiv) och artikel 10 EG (numera huvudsakligen nyssnämnda artikel 4 FEU) att varje medlemsstat *är skyldig* att vidta alla rättsliga och administrativa åtgärder som krävs för att mervärdesskatten inom dess territorium ska kunna uppbäras i sin helhet (p. 37) och att medlemsstaterna inom ramen för det gemensamma systemet för

mervärdesskatt ska säkerställa att de skattskyldiga personerna uppfyller de skyldigheter som de har ålagts (p. 38).

12. Visst stöd finns därför för att det gemensamma mervärdesskatte-systemet förutsätter att medlemsstaterna har eller, om så inte är fallet, inför effektiva sanktionssystem för att stävja bedrägerier på mervärdesskatteområdet och för att säkerställa att de skattskyldiga personerna uppfyller de skyldigheter som de har ålagts, men att formerna – i enlighet med subsidiaritetsprincipen – har överlämnats till de enskilda medlemsstaterna. Det kan därför inte uteslutas att sanktionssystemet – d.v.s. i nu aktuellt hänseende bestämmelserna om skattetillägg och skattebrott – ska anses ha en sådan koppling till de gemensamma reglerna att stadgan blir tillämplig till följd av att fråga är om en tillämpning av bestämmelser i Sverige som faller inom unionsrättens tillämpningsområde. Mycket talar dock för att så inte är fallet. Den osäkerhet som denna bedömning är behäftad med medför emellertid att det inte är uppenbart att stadgan inte är tillämplig och att därför domstolen genom förhandsavgörande ska ges möjlighet att ge besked i frågan.

13. Det kan vidare sättas ifråga om medlemsstaterna har fått full frihet att utforma sanktionssystemet på sätt staterna funnit lämpligt eller om det ändå finns begränsningar i handlingsfriheten och – i så fall – om dessa begränsningar kan medföra att fråga ändå blir om en tillämpning av de allmänna rättsprinciperna och därmed även de grundläggande rättigheterna genom att domstolens beslut i ett fall av nu aktuellt slag faller *inom ramen för unionsrättens tillämpningsområde*.

14. I ett avgörande (domstolens dom av den 12 juli 2001 i mål C-262/99, Louloudakis) som rörde tolkningen av rådets direktiv 83/182/EEG om skattebefrielser inom gemenskapen för vissa transportmedel – som saknade

en reglering av de påföljder som skulle kunna göras gällande för överträdelse av bestämmelser om skatt vid införsel av fordon – uttalade domstolen att så länge lagstiftningen inte är harmoniserad inom gemenskapen är medlemsstaterna behöriga att välja de påföljder som de finner lämpliga. Vid utövande av denna behörighet är de dock skyldiga att följa gemenskapsrätten och dess allmänna rättsprinciper, däribland proportionalitetsprincipen. Åtgärderna för beivrande av överträdelse av införselbestämmelserna fick enligt domstolen inte gå utöver vad som var nödvändigt för att uppnå målen och en påföljd fick inte vara så oproportionerlig i förhållande till överträdelsen att den riskerade att bli ett hinder för utövandet av de i fördraget föreskrivna friheterna (punkt 67).

15. Motsvarande uttalanden har gjorts i ett avgörande rörande förhandsavgörande avseende det gemensamma systemet för mervärdesskatt (domstolens dom av den 29 juli 2010 i mål C-188/09, Profaktor Kulesza m.fl.). Där uttalas att medlemsstaterna inom ramen för det gemensamma systemet för mervärdesskatt ska säkerställa att de skattskyldiga personerna uppfyller de skyldigheter som de har ålagts och att de i detta avseende har en viss handlingsfrihet, bland annat vad gäller det sätt på vilket de medel som de förfogar över ska användas (punkt 22). Enligt domen får åtgärderna emellertid inte gå utöver vad som är nödvändigt för att uppnå målen att säkerställa en riktig uppbörd av skatten och förebygga skatteundandragande (punkt 26). Så länge lagstiftningen i fråga om tillämpliga sanktioner för överträdelse av det gemensamma systemet för mervärdesskatt inte är harmoniserad inom unionen är medlemsstaterna behöriga att välja de påföljder härför som de finner lämpliga. De är dock skyldiga att vid utövandet av denna behörighet följa unionsrätten och dess allmänna rättsprinciper, följaktligen också proportionalitetsprincipen (punkt 29, som i

den svenska versionen inte är korrekt översatt och därför felaktigt hänvisar till tullbestämmelser).

16. Av vad som anförts ovan synes följa att Sverige haft en skyldighet att vidta alla rättsliga och administrativa åtgärder som krävs för att mervärdesskatten inom dess territorium ska kunna uppbäras i sin helhet och att säkerställa att de skattskyldiga personerna uppfyller de skyldigheter som de har ålagts, att vidtagna åtgärder inte fått gå utöver vad som varit nödvändigt för att uppnå målen att säkerställa en riktig uppbörd av skatten och förebygga skatteundandragande samt att Sverige vid utövandet av denna behörighet varit skyldigt att följa unionsrätten och dess allmänna rättsprinciper, följaktligen också proportionalitetsprincipen (jfr K. Lenaerts och J.A. Gutiérrez-Fons, a.a. s. 1639 not 51).

17. Även om Sverige redan före tillkomsten av mervärdesskattedirektiven har tillämpat ett system med skattetillägg och lagföring för skattebrott utgör systemet en del av de administrativa och rättsliga åtgärder som säkerställer att mervärdesskatten kan uppbäras i sin helhet och att de skattskyldiga uppfyller sina skyldigheter. Sanktionssystemet gör inte någon skillnad mellan rent inhemska och gränsöverskridande fall. Det kan emellertid inte uteslutas att det svenska systemet med skattetillägg och en lagföring för skattebrott vid överträdelser av reglerna i det gemensamma systemet för mervärdesskatt går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå målen med regleringen och att systemet därför är oförenligt med proportionalitetsprincipen och de grundläggande rättigheterna. Det finns också av detta skäl anledning att begära ett förhandsavgörande. I detta sammanhang får förbudet mot dubbel lagföring och bestraffning i artikel 4 i tilläggsprotokoll 7 till Europakonventionen viss betydelse.

18. I målet i Högsta domstolen finns, utöver att en del av den underlåtna deklarationsskyldigheten avser mervärdesskatt, den anknytningen till unionsrätten att den tilltalade är en dansk medborgare som under den aktuella tiden var bosatt i Sverige, och som enligt egen uppgift har tillhandahållit mervärdesskattepliktiga konsulttjänster till en uppdragsgivare i annat land inom EU samt konsulttjänster som avsett handel inom EU till inhemska företag.

19. Vi anser således sammanfattningsvis att det i målet har uppkommit en för ett avgörande av målet relevant tolkningsfråga om stadgans tillämpningsområde som medför att Högsta domstolen ska begära ett förhandsavgörande. Överröstade i frågan om begäran av förhandsavgörande är vi i övrigt ense med majoriteten. ”