

# HÖGSTA DOMSTOLENS DOM

meddelad i Stockholm den 25 april 2014

Mål nr

B 4533-12

## **KLAGANDE**

IMB

Ombud och offentlig försvarare: Advokat CT

## **MOTPART**

Riksåklagaren

Box 5553

114 85 Stockholm

## **SAKEN**

Grovt skattebrott m.m.

## **ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Svea hovrätts dom 2012-09-14 i mål B 1999-12

\_\_\_\_\_

## DOMSLUT

Högsta domstolen undanröjer hovrättens dom i den del som hovrätten har prövat åtalet för grovt skattebrott och i fråga om påföljd, avvisar åtalet för grovt skattebrott i den del det avser inkomst av näringsverksamhet samt visar målet åter till hovrätten för prövning dels av hur skattebrottet avseende mervärdesskatt ska bedömas, dels i fråga om påföljd.

För försvaret av IMB i Högsta domstolen tillerkänns CT ersättning av allmänna medel med 9 470 kr, varav 7 576 kr för arbete och 1 894 kr för mervärdesskatt.

Hovrätten ska pröva frågan om IMBs ersättningsskyldighet avseende kostnaderna för försvaret.

## BAKGRUND

Hovrätten har dömt IMB för bokföringsbrott, försvårande av skattekontroll och grovt skattebrott till fängelse i åtta månader. Såvitt gäller grovt skattebrott fann hovrätten det bevisat att IMB uppsåtligen till Skatteverket hade lämnat oriktiga uppgifter i inkomstdeklaration för taxeringsåret 2009 genom att inte deklarerat inkomst av näringsverksamhet och inte deklarerat mervärdesskatt och därigenom hade gett upphov till fara för att skatt skulle undandras det allmänna.

Åtalet mot IMB väcktes den 9 februari 2011. Dessförinnan hade Skatteverket i omprövningsbeslut den 7 september 2010 tagit ut skattetillägg av henne på grund av oriktig uppgift i hennes inkomstdeklaration för taxeringsåret 2009. Den oriktiga uppgiften bestod i att IMB inte hade redovisat inkomst av näringsverksamhet.

## YRKANDEN I HÖGSTA DOMSTOLEN

IMB har yrkat att åtalet mot henne ska avvisas helt.

Riksåklagaren har anfört att hovrättens dom bör undanröjas och åtalet för grovt skattebrott avvisas i den del som gäller oriktig uppgift om inkomst av näringsverksamhet. Riksåklagaren har motsatt sig att åtalet avvisas i övriga delar. Riksåklagaren har vidare anfört att målet i ej avvisade delar bör återförvisas till hovrätten för ny prövning i fråga om påföljd.

## BESLUT I FRÅGA OM PRÖVNINGSTILLSTÅND

Högsta domstolen meddelar prövningstillstånd dels i fråga om avvisning av åtalet för grovt skattebrott och rubriceringen av det brottet, dels i fråga om påföljd. Hovrättens dom i övrigt står därmed fast.

## DOMSKÄL

*Ne bis in idem*

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 har rätt att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott (*ne bis in idem*). Högsta domstolen har i rättsfallet NJA 2013 s. 502 kommit fram till att det svenska systemet med två förfaranden och dubbla sanktioner (skattetillägg och brottspåföljd) vid oriktiga uppgifter i skatteförfarandet inte är förenligt med den rätten. Beslutet innebar en förändring av Högsta domstolens tidigare praxis.

2. Rättsfallet innebär i korthet bl.a. följande. Rätten att inte bli lagförd eller straffad två gånger för samma brott (gärning) omfattar systemet med skattetillägg och påföljd för brott mot skattebrottslagen. Det är fråga om samma brott (gärning) när skattetillägget och ansvaret för skattebrott grundar sig på samma faktiska omständigheter, nämligen de konkreta handlingar som innebär att en oriktig uppgift lämnas (p. 39; jfr även p. 20). Rätten gäller med avseende på såväl mervärdesskatt som andra skatter och avgifter. Rätten ska iakttas 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.

#### *Skattebrott avseende inkomstskatt*

3. Åtalet och den fällande domen för skattebrott avseende inkomstskatt bygger på att IMB har lämnat oriktig uppgift av betydelse för inkomstbeskattningen. Den oriktiga uppgiften bestod i att hon inte hade deklarerat någon inkomst av näringsverksamhet. Samma oriktiga uppgift har lagts till grund också för Skatteverkets beslut om att ta ut skattetillägg av henne. Det föreligger hinder mot att pröva åklagarens talan om skattebrott i denna del, eftersom beslutet om skattetillägg fattades innan åtalet väcktes. Åtalet ska alltså avvisas i den delen.

#### *Skattebrott avseende mervärdesskatt*

4. Ansvaret för skattebrott i övrigt bestod i att IMB lämnat oriktig uppgift genom att inte deklarerat någon mervärdesskatt. Skatteverkets beslut om skattetillägg grundar sig inte på oriktig uppgift i fråga om mervärdesskatt. Den

fråga som nu ska prövas är om skattetillägget utgör hinder för en prövning av åtalet i den delen.

5. I rättsfallet NJA 2013 s. 1076 utgick Högsta domstolen från att ett åtal för skattebrott avseende mervärdesskatt grundar sig på andra faktiska omständigheter än ett beslut om skattetillägg avseende inkomstskatt (jfr p. 2). Målet gällde underlåtenhet att lämna deklARATION, men principen måste vara densamma när som i detta fall åtalet avser oriktiga uppgifter om inkomst och mervärdesskatt i en och samma deklARATIONSHANDLING.

6. Av det anförda följer att beslutet om skattetillägg inte hindrar en prövning av åtalet mot IMB för skattebrott i den del det avser mervärdesskatt. Åtalet ska alltså inte avvisas i den delen.

#### *Övriga frågor*

7. Frågan hur skattebrottet avseende mervärdesskatt ska bedömas och frågan om påföljd ska prövas av hovrätten.

---

---

---

I avgörandet har deltagit: justitieråden Stefan Lindskog, Ella Nyström, Lena Moore (referent), Lars Edlund och Anders Eka  
Föredragande justitiesekreterare: Claes Söderqvist