

HÖGSTA DOMSTOLENS DOM

Mål nr

meddelad i Stockholm den 30 augusti 2004

B 4661-03

KLAGANDE

Riksåklagaren

MOTPART

LV

Offentlig försvarare och ombud: advokaten OB

SAKEN

Vårdslös skatteuppgift

ÖVERKLAGADE AVGÖRANDET

Svea hovrätt, avd. 1, dom den 3 november 2003 i mål B 3649-03

DOMSLUT

Högsta domstolen fastställer hovrättens domslut.

För försvaret av LV i Högsta domstolen tillerkänns OB ersättning av allmänna medel med tretusensjuhundranittiofem (3.795) kr, avseende arbete. Denna kostnad skall stanna på staten.

YRKANDEN I HÖGSTA DOMSTOLEN

Riksåklagaren har yrkat att Högsta domstolen dömer LV för vårdslös skatteuppgift.

LV har bestritt ändring.

DOMSKÄL

För den gärning som åtalet avser har skattetillägg påförts LV. Därmed aktualiseras till att börja med frågan huruvida principen *ne bis in idem*, så som den har kommit till uttryck i artikel 4 i protokoll nr 7 till den europeiska konventionen om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna, hindrar att åtalet prövas.

I artikel 4.1 i det sjunde tilläggsprotokollet föreskrivs att ingen får lagföras eller straffas på nytt i en brottmålsrättegång i samma stat för ett brott för vilket han redan blivit slutligt frikänd eller dömd i enlighet med lagen och rättegångsordningen i denna stat. Av Europadomstolens senare praxis framgår att mål avseende skattetillägg gäller anklagelser för brott i europakonventionens mening och att artikel 6.1 i konventionen alltså är tillämplig på sådana mål (se Europadomstolens domar den 23 juli 2002 i målen Janosevic mot Sverige, ECHR 2002- VII, samt Västberga Taxi Aktiebolag och Vulic mot Sverige, ej publicerad i rättsfalls-samlingen). Vidare har Europadomstolen fastslagit att vad som innefattas i be-

greppet ”straff” inte kan skifta från en bestämmelse till en annan i konventionen (se Europadomstolens dom den 2 juli 2002 i målet Göktaan mot Frankrike, ECHR 2002- V). Artikel 4 i det sjunde tilläggsprotokollet är således i och för sig tillämplig på beslut om skattetillägg. Detta torde gälla oavsett om beslutet om skattetillägg har fattats före eller efter brottmålsdomen (se Europadomstolens dom den 29 maj 2001 i målet Franz Fischer mot Österrike, ej publicerad i rättsfallssamlingen).

En av förutsättningarna för att en brottmålsdom skall hindra ett nytt åtal är dock enligt artikel 4 i det sjunde tilläggsprotokollet att domen är slutlig. Visserligen har LV betalat det påförda skattetillägget och han har förklarat att han inte avser att överklaga beslutet. Emellertid har tiden för överklagande inte gått ut. Beslutet om skattetillägg kan därmed inte anses vara slutligt. Vad som föreskrivs i artikel 4 i det sjunde tilläggsprotokollet hindrar alltså inte att åtalet prövas.

I målet uppkommer inte den omvända frågan, nämligen vilken betydelse en lagakraftvägande dom i brottmålet har om därefter artikel 4 i det sjunde tilläggsprotokollet tillämpas på beslutet om skattetillägg (jfr RÅ 2002 ref. 79).

I målet är utrett att LV underlät att i sin självdeklaration år 2001 redovisa en realisationsvinst om 144.101 kr och därigenom föranledde att skatt påfördes honom med ett 43.230 kr för lågt belopp. Realisationsvinsten hade uppkommit när LV sålde andelar i en utlandsregistrerad värdepappersfond. Frågan i målet är om LVs underlåtenhet – som Riksåklagaren har påstått – berodde på grov oaktsamhet.

Brottet vårdslös skatteuppgift infördes år 1971 när skattebrottslagen (1971:69) ersatte den tidigare skattestrafflagen. Samtidigt infördes ett administrativt sank-

tionssystem med skattetillägg, som ansågs vara en mer adekvat reaktion på det stora flertalet försummelser som dittills hade bestraffats som vårdslös deklARATION. Begreppet grov oaktsamhet kunde därmed reserveras för mer klandervärda utslag av försummelse eller nonchalans än vad som varit fallet enligt den tidigare rättstillämpningen. (Se prop. 1971:10 s. 232 f.) Grov oaktsamhet avsågs föreligga endast om gärningsmannen genom sitt beteende gjort sig skyldig till oaktsamhet i mer avsevärd mån. Först om gärningsmannen slarvat i högre grad vid upprättandet av en deklARATION eller annan handling eller visat uppenbar likgiltighet för att sätta sig in i de beskattningsregler som han haft att tillämpa, borde grov oaktsamhet anses föreligga. (Se a. prop. s. 256.)

När skattebrottslagen reviderades år 1996 bekräftades i lagstiftningsärendet att grov oaktsamhet innebär att uppgiftslämnaren skall i någon mer avsevärd mån ha brustit i sina åligganden (se prop. 1995/96:170 s. 164).

I rättsfallet NJA 1983 s. 374 prövade Högsta domstolen om bestämmelsen om vårdslös skatteuppgift var tillämplig på en underlåtenhet att i självdeklARATION uppge en realisationsvinst som hade uppkommit vid försäljning av en andel i en bostadsrättsförening. Högsta domstolen fann att den tilltalade visserligen hade brustit i erforderlig omsorg vid deklARATIONEN. Omständigheterna var emellertid inte sådana att den tilltalade, som saknade större erfarenhet av skattefrågor och vars ekonomiska förhållanden i övrigt var enkla, härigenom kunde anses ha gjort sig skyldig till grov oaktsamhet i skattebrottslagens mening.

LV har vid huvudförhandling i Högsta domstolen berättat i huvudsaklig överensstämmelse med vad han enligt tingsrättens dom uppgivit vid tingsrätten. Som förklaring till sin underlåtenhet att ta upp realisationsvinsten i deklARATIONEN har han anfört dels att han saknade erfarenhet av fonder och ”missade” notering-

en i årskontoutdraget om försäljningen av värdepappersfonden, dels att han trodde att han hade tagit upp försäljningen i föregående års deklARATION.

Genom att inte närmare undersöka uppgiften i årskontoutdraget och inte heller kontrollera om försäljningen hade tagits upp i föregående års deklARATION har LV förfarit oaktsamt. Hans underlåtenhet framstår som anmärkningsvärd mot bakgrund av att LV hade avsevärd erfarenhet av handel med värdepapper. Av hans egna uppgifter kan också slutsatsen dras att han vid deklARATIONstillfället var medveten om att försäljningen hade ägt rum. Som har framgått i det föregående är emellertid brottet vårdslös skatteuppgift avsett för de mer flagranta överträdelserna och begreppet grov oaktsamhet skall tolkas restriktivt. Den oaktsamhet som LV har visat kan med hänsyn härtill inte anses vara så allvarlig att den skall be-tecknas som grov i skattebrottslagens mening.

Åtalet skall således ogillas.

I avgörandet har deltagit: justitieråden Lennander, Victor, Blomstrand (referent), Lundius och Lindeblad
Föredragande revisionssekreterare: Börjesson