

# Skatterättsligt företrädaransvar

- form, funktion, framtid

# Disposition

- Regelverket
- Kritiken
- Vad händer på lagstiftningsområdet?
- Några utvecklingslinjer i praxis
- Mina (fortsatta) önskemål för framtiden

## Vad är skatterättsligt företrädaransvar?

- Straffrättslig historik från 1902.
- Regler i 59 kap. 12-15 § § SFL
- Ett personligt betalningsansvar för juridiska personers obetalda skatter, om inte företrädaren vidtar verksamma avvecklingsåtgärder..., men,
- Hel eller delvis befrielse om särskilda skäl
- Målen handläggs i förvaltningsdomstol
- Några typfall

## Vilka gärningar omfattas?

- 12 § - underlåtet skatteavdrag
- 12 § - underlåten anmälan om F-skatt
- 13 § - underlåten skatteinbetalning
- 14 § - oriktig uppgift i mervärdes- och punktskattesammanhang

## Vem kan vara "företrädare"?

- **Legala och formella företrädare.** 8 kap. 35-36 § § ABL.
- **Faktiska företrädare.** Makt och möjlighet att bestämma.
- Personer i **särskild ställning.** HFD 2017 ref. 12 – trafikansvarig och styrelseledamot, ej ägarintresse.
- **Likvidatorer.** HFD 2016 ref. 60 – ej ägarintresse, ej styrelseledamot.

## Vad innebär de subjektiva rekvisiten?

- **Uppsåt**
  - Det har funnits likvida medel, men skattebet. har underlåtit
  - Det har funnits likvida medel, som använts för betaln. av andra skulder

## Vad innebär de subjektiva rekvisiten?

- **Grov oaktsamhet**

- I praxis tvåstegsprövning: Insett eller borde ha insett att det inte fanns pengar. Inte vidtagit verksamma åtgärder för att få till stånd en samlad avveckling...
- Jfr att straffrättsligt avser grov culpa mer klandervärda utslag av försummelse eller nonchalans

## Vad innebär de subjektiva rekvisiten?

- **Grov oaktsamhet**
  - **RÅ 2009 ref. 72** – allmän förutsättning: Nyanserad och inte alltför restriktiv rättstillämpning i varje enskilt fall
  - **HFD 2015 ref. 58** – konkurs en vecka efter rekonstruktion (man är skyddad mot bet. ansvar under ett rekonstruktionsförf., men inte från den tidpunkt det upphör). Jfr HFD 2018 ref. 4 – en dags fördröjning



# Vad innebär de subjektiva rekvisiten?

- **Grov oaktsamhet**

- **HFD 2016 ref. 60** (likvidatorn). Redan ett konstaterande av obj. förhållanden, såsom att skatten inte har betalats på förfallodagen och att verksamma åtgärder inte har vidtagits, räcker inte för att grov culpa ska föreligga. Förhållandena i det enskilda fallet ska beaktas. Vid prövningen måste bl.a. vägas in vilka handlingsalternativ företrädaren haft att tillgå liksom dennes skäl till att vidta eller avstå från vissa åtgärder.

## Vad innebär de subjektiva rekvisiten?

- **Grov culpa**
  - **HFD 2018 ref. 4** – ansökan om rekonstruktion en dag efter skatternas förfallotidpunkt. Särskilda ”förmildrande” omständigheter?
  - Vid den subj. bedömningen måste beaktas både vad som har föranlett att skatten eller avgiften inte har betalats och varför företrädaren inte senast på förfallodagen har vidtagit verksamma åtgärder för att avveckla den jur. personens skulder. Även omständigheter som har inträffat efter förfallodagen kan behöva beaktas, m.m.

## 59 kap. 15 § - befrielse från betalningsansvar

- **Särskilda skäl**
- Ålder, sjukdom, vilja att göra rätt, vilseledande, proportionalitetsavvägning, obetydligt ägarintresse, begränsad bestämmanderätt, uppmanad av myndighet att fortsätta vhtn
  - Utvecklats i praxis
  - Tillämpas med mkt stor restriktivitet

## **59 kap. 15 § - befrielse från betalningsansvar**

- Ej särskilda skäl
  - Allmän ekonomisk oförmåga
  - Endast formellt företräderskap
  - Personliga förluster i bolaget

## Kritiken mot regelverket:

- Det träffar utanför sitt syftemål,
- de utkrävda beloppen är ofta orimligt höga (jfr HFD 2016 ref. 60, från 716 milj. kr till ca 2 milj.)
- möjligheten till nedsättning av betalningsansvaret är alltför begränsad,
- företrädaransvaret hämmar företagandet på ett samhällsekonomiskt icke önskvärt sätt och är konkursdrivande,

# Kritiken mot regelverket:

- regelverket står i direkt strid med reglerna om tvångslikvidation i 25 kap. ABL – det är i praktiken omöjligt för en företrädare att göra rätt och undgå betalningsansvar,
- reglerna i 59 kap. SFL motverkar arbetet med förbättrad företagsrekonstruktion,

# Kritiken mot regelverket:

- reglerna missgynnar seriösa företrädare som har råkat i ekonomiskt trångmål, medan de kan innebära att företrädare som är involverade i avancerad skattebrottslighet får behålla vinningen av sin brottsliga verksamhet,
- betalningsansvaret utkrävs enligt en strikt ansvarsmodell,
- mycket få mål avgörs till företrädarens fördel,
- regelverket riskerar att komma i konflikt med EKMR.

## **Så, sker det någon anpassning till kritiken?**

- Nja, två regeringsuppdrag:
- 2015 SKV:s PM om det skatterättsliga företrädaransvaret, borgenärsanstånd och hel eller delvis befrielse från betalningsskyldighet, dnr 131 626246-15/113
- 2018 Statskontorets översyn av det skatterättsliga företrädaransvaret – med fokus på befrielse och anstånd, 2018:14



# Statskontorets översyn - förslagen

- Slopa "särskilda" i rekvisitet "särskilda skäl" för befrielse – åter till regeringen för precisering
- Förbättrad insyn i SKV:s ärendehantering
- Förbättrade informationsinsatser från SKV och Bolagsverket gällande företrädaransvar

# Det är i praxis saker händer!

- **Några utvecklingslinjer (2013 - )**
  - NJA 2013 s. 502 - reglernas förenlighet med EKMR:s dubbelprövningsförbud prövas
  - HFD 2015 ref. 58 och HFD 2016 ref. 60 – utvecklar vilka åtgärder som skyddar mot betalningsansvar och under vilka perioder skyddet gäller

# Det är i praxis saker händer!

## Några utvecklingslinjer (2013 - )

- HFD 2016 ref. 60 (likvidator) och HFD 2017 ref. 12 (trafikansvarig/särskild ställning) - begreppet ställföreträdare preciseras och fylls ut
- HFD 2016 ref. 60 och HFD 2018 ref. 4 – rekvisitet grov culpa utvecklas och preciseras

## Fortsatta önskemål

- En parlamentarisk utredning
- En total genomlysning av regelverket
  - med beaktande av syskonregelverket i 25 kap ABL,
  - med möjlighet att bryta regelverken mot andra lösningar, t. ex. att införa ett skadeståndsansvar för dem som vållar staten skatteskada (=ren förmögenhetsskada) genom skattebrott,
  - med analys av reglernas förenlighet med EKMR,

## Fortsatta önskemål

- med materiella och processuella anpassningar av 59 kap. SFL. Några exempel:
  - Muntlig förhandling borde göras obligatorisk i tvistiga förträdaransvarsmål
  - Förutsättningarna för att anlita ombud borde förbättras
  - Påföljderna i företrädaransvarsmål borde samordnas
  - Beviskravet borde höjas
  - Precisering i lag av befrielseskälen

**Tack!**