

OKTOBER 2013

ROGER PERSSON ÖSTERMAN
CARL SVERNLÖV



SKATTERÄTTSLIGT FÖRETRÄDARANSVAR

- fiskal gräddfil utan legitimitet?

Förord

Det skatterättsliga företrädaransvaret har verkningar som närmast framstår som absurda. Frågan är varför och behövs verkligen detta parallella system till det personliga ansvaret i ABL. För att söka svar på dessa frågor och några till har Svenskt Näringsliv gett utredningsuppdrag åt Roger Persson Österman, docent vid Stockholms universitet, och Carl Svernlöv, adjungerad professor i associationsrätt vid Uppsala universitet och advokat vid Baker & McKenzie Advokatbyrå. Resultatet av deras uppdrag presenteras i denna rapport.

I rapporten ingår även en nordisk jämförelse på området sammanställd och översatt av Hussein Abdali, skattejurist på Svenskt Näringsliv. Den senare har även sammanställt statistik och analyserat rättsfall utifrån material framtaget av Legal Counsel Anders Thulin på Ghatan Bauer Advokatbyrå. Slutligen har Hussein Abdali presenterat en enkätundersökning framtagen av SKOP.

Svenskt Näringsliv
Kerstin Nyquist

Innehåll

Sammanfattning	4
----------------------	---

DEL I - PERSONLIGT BETALNINGSANSVAR FÖR SKATTER I SVENSK RÄTT

1	Inledning	9
2	Personligt betalningsansvar enligt ABL	10
2.1	Inledning	10
2.2	Skadeståndsansvar enligt 29 kap. ABL	10
2.3	Ansvar enligt 2 kap. 26 § ABL och 28 kap. 6 § ABL	11
2.4	Bristtäckningsansvar vid olaglig värdeöverföring	12
2.5	Personligt ansvar enligt tvångslikvidationsreglerna	13
3	Företrädaransvar enligt SFL	27
3.1	Historisk bakgrund	27
3.2	Förutsättningar för företrädaransvar	31
3.3	Nedsättning av betalningsskyldigheten	33
3.4	Överenskommelse om företrädaransvar	33
3.5	Särskilt om rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet	34
4	Personligt betalningsansvar till följd av skattebrottslighet	38

DEL II - PERSONLIGT BETALNINGSANSVAR FÖR SKATTER I NORDEN

5	Norge	39
5.1	Personligt betalningsansvar	39
5.2	Straffrättsligt ansvar	40
6	Danmark	41
6.1	Personligt betalningsansvar	41
6.2	Straffrättsligt ansvar	42
7	Finland	43
7.1	Personligt betalningsansvar	43
7.2	Straffrättsligt ansvar	43
8	Sammanfattning av den nordiska regleringen	45

DEL III - EMPIRISKA UNDERSÖKNINGAR

9	Inledning	46
10	Enkätundersökning om företrädaransvar	47
10.1	Metod	47
10.2	Utfallet	47

11	Statistik rörande företrädaransvar i underinstanserna	51
11.1	Bakgrund och syfte	51
11.2	Tillvägagångssätt	52
11.3	Resultatet av undersökningen	52
12	Rättsfallsreferat	55
12.1	Bakgrund och syfte	55
12.2	Tillvägagångssätt	55
12.3	Referaten	56
13	Reflektioner	69

DEL IV - SLUTSATSER

Slutsatser	71
------------------	----

BILAGOR

Bilaga 1	78
Bilaga 2	89

Förkortningar

ABL	Aktiebolagslagen (SFS 2005:551)
HD	Högsta domstolen
HFD	Högsta förvaltningsdomstolen
PreskrL	Preskriptionslagen (SFS 1981:130)
SBL	Skattebetalningslagen (SFS 1997:483)
SFL	Skatteförfarandelagen (SFS 2011:1244)
SkBrL	Skattebrottslagen (SFS 1971:69)
SkadesL	Skadeståndslagen (SFS 1972:207)
SKV	Skatteverket
SRN	Skatterättsnämnden
UB	Utsökningsbalken (SFS 1981:774)
UBL	Uppbördslagen (SFS 1953:272)
ÅRL	Årsredovisningslagen (SFS 1995:1554)

Sammanfattning

Rapportens beståndsdelar

Denna rapport består av fyra delar. Del I behandlar företrädares personliga ansvar för bolags skatteskulder i svensk rätt. Först behandlas de allmänna reglerna om personligt ansvar för aktiebolags företrädare i ABL. Dessa regler kan göras gällande även med avseende på skatter. Därefter behandlas det särskilda företrädaransvaret för juridiska personers skatteskulder enligt SFL och slutligen behandlas frågan huruvida personer som begår skattebrott kan göras ekonomiskt ansvariga för den skada som de kan ha vållat det allmänna. Del II behandlar betalningsansvaret i Norden. Del III presenterar empiriska undersökningar om företrädares personliga betalningsansvar för skatteskulder. Denna del består av en enkätundersökning rörande företrädares kunskap om det personliga ansvaret för bolagets skulder, en genomgång av statistik beträffande tillämpningen av företrädaransvar i SFL i underinstanserna och ett antal fördjupade rättsfallsreferat av kammarrättsavgöranden angående företrädaransvaret i SFL. Del IV presenterar en samlad slutsats av samtliga delar i rapporten.

Del I är författad av Roger Persson Österman, docent vid Stockholms universitet, och Carl Svernlöv, adjungerad professor i associationsrätt vid Uppsala universitet och advokat vid Baker & McKenzie Advokatbyrå KB. Skattejuristen Hussein Abdali, vid Svenskt Näringsliv, har bistått i arbetet med utredningen av SFL:s ansvarsregler. Den nordiska jämförelsen i del II bygger på rättsutredningar från advokatbyrån SIMONSEN (Norge), advokatbyrån Rönne & Lundgren (Danmark) och advokatbyrån Krogerus (Finland). Dessa rättsutredningar har sammanställts och översatts av Hussein Abdali. I del III har Hussein Abdali sammanställt statistik framtaget av Legal Counsel Anders Thulin på Ghatan Bauer Advokatbyrå AB, enkätundersökning utförd av SKOP samt rättsfallsreferat. Del IV är gemensamt författad av Roger Person Österman och Carl Svernlöv.

Företrädaransvar för skatter

Företrädare för aktiebolag kan under vissa förutsättningar göras personligt ansvariga för bolagets förpliktelser enligt vissa regler i ABL. Dessa regler är tillämpliga på alla skulder, inklusive skatteskulder. Det i praktiken viktigaste associationsrättsliga ansvaret för bolagets skulder följer av bestämmelserna om upprättande av kontrollbalansräkning, kontrollstämma samt ansökan om likvidation. Reglerna syftar till att under ordnade former säkerställa att företag i kris hanteras på ett sätt som ger företaget viss frist att lösa problemen innan avveckling måste ske. Syftet bakom reglerna är att finna en rimlig balans mellan bolagets intresse av att få en frist att lösa problemen samt borgenärernas intresse att få betalt.

Förenklat kan sägas att avsaknaden av personligt ansvar för ett bolags förpliktelser enligt ABL i princip *förutsätter att ett bolag med marginal kan infria sina förpliktelser*. Bolaget måste hela tiden söka bevara sitt egna kapital, aktiekapitalet, som en buffert. Vidtas inte åtgärder vid kapitalbrist kan ansvarsgenombrott förekomma.

Ett bolag som följer ABL:s regler erhåller en viss rådrumsfrist. Under denna frist ska bolaget ges tid att vidta åtgärder så att aktiekapitalet till fullo återställs. Om så inte

kan ske är tanken att bolaget ska likvideras *innan* aktiekapitalet är helt förbrukat. Det finns en utvecklad praxis som belyser innebörden av ansvaret och ansvarsreglernas skydd för borgenärer fungerar effektivt i praktiken.

Utöver de generella reglerna om personligt betalningsansvar i ABL finns ett särskilt företrädaransvar i SFL avseende juridiska personers skatteskulder. Ansvaret, som primärt åvilar den juridiska personen, kan solidariskt med den juridiska personen åläggas dess företrädare. För att företrädaransvar ska inträda krävs att företrädaren uppsåtligen eller av grov oaktsamhet har underlåtit att göra föreskrivet skatteavdrag, göra anmälan om F-skatt vid uppenbart anställningsförhållande eller betala skatt enligt SFL. Företrädaransvar föreligger också om företrädaren, uppsåtligen eller av grov oaktsamhet, har lämnat oriktig uppgifter som lett till att mervärdesskatt eller punktskatt tillgodoräknats eller återbetalats med ett för högt belopp.

Företrädaransvaret i SFL tillämpas mycket strängt i praxis. För att undgå ansvar måste i praktiken företrädare senast samma dag som skatteskulden förfaller till betalning vidta åtgärder för att avveckla bolagets skulder med hänsyn till samtliga borgenärens intressen. De enda åtgärder som normalt godtas är allmän betalningsinställelse, eller att konkursförfarande eller företagsrekonstruktion inleds. En underlåtenhet att vidta dessa åtgärder anses i praxis automatiskt konstituera förekomsten av uppsåt eller grov oaktsamhet. Om det finns särskilda skäl kan företrädaren helt eller delvis befrias från betalningsskyldigheten. Denna jämningsregel tillämpas mycket restriktivt i praxis.

Det kan konstateras att det inte är möjligt att påföra företrädare för juridiska personer ett allmänt skadeståndsansvar för förlorade skatteintäkter till följd av skattebrottslighet. I den nuvarande ordningen kan således personer som begått skattebrott inte fråntas vinningen av sitt brott om inte förutsättningarna för ansvar enligt ABL eller för företrädaransvar i SFL är uppfyllda.

Empiriska undersökningar

Sammantaget kan företrädares kunskap om företrädaransvaret i SFL sägas vara bristfällig relativt deras kunskap om reglerna i ABL. En enkätundersökning som SKOP gjort för Svenskt Näringslivs räkning visar att 80 % av företrädarna för aktiebolag känner till att de under vissa förutsättningar kan bli personligt betalningsansvariga för aktiebolagets skulder. Av dessa tror 59 % att ansvaret för skatteskulder är strängare än för bolagets övriga skulder, 37 % att det är lika strängt och enbart 3 % att det är mindre strängt.

Det är således en betydande andel av företrädarna som inte känner till att det personliga ansvaret för bolagets skatteskulder är särskilt strängt.

Vad som kan anses än mer anmärkningsvärt är företrädarnas uppfattning om vad som krävs för att undgå personligt betalningsansvar för aktiebolagets skatteskulder. Att företrädare måste följa förfarandet i ABL enligt 25 kap. synes känt bland företagare. Att det krävs att ett aktiebolag i praktiken avvecklas senast på förfallodagen för att företrädaren ska undvika personligt betalningsansvar för bolagets skatteskulder är dock mindre känt.

Av de tillfrågade företrädarna svarade endast 16 % att de tror att avveckling av bolaget eller inledandet av företagsrekonstruktion senast på skattens förfallodag krävs för att undvika företrädaransvar. Majoriteten, det vill säga 60 %, tror att upprättande av kontrollbalansräkning och kallelse till extra bolagsstämma är befriande.

Även andelen som tror att hårt arbete och att inte ta ut någon egen lön befriar från ansvar är 21 %.

En undersökning av samtliga kammarrättsdomar, 168 domar, under år 2011 visar att i de fall SKV ansöker om företrädaransvar hos förvaltningsrätt är det mycket vanligt att företrädare åläggs personligt betalningsansvar. Förvaltningsrätten i dessa mål bifaller 97 % av SKV:s ansökningar om företrädaransvar helt och hållet och bifaller delvis 1,8 % av ansökningarna. Enbart i 1,2 % av förvaltningsrättens avgöranden undgår företrädaren personligt betalningsansvar. Även i kammarrätten är andelen mål som leder till företrädaransvar hög, om än något lägre än i förvaltningsrätten.

Slutsatser

Som utgångspunkt gäller att aktieägare och företrädare för aktiebolag inte svarar personligen för bolagets förpliktelser. Aktiebolagsformens begränsade ansvar har av många bedömare förklarats ha en stor del i den höga ekonomiska tillväxt som tog sin början i Sverige för ett par sekler sedan, och ännu tidigare i Storbritannien. Den industriella revolutionen fick stor draghjälp av kapitalbildning, som inte hade fungerat lika effektivt utan aktiebolagsformens regler om begränsat ansvar. Medan missbruk av aktiebolagsformen bör motverkas för att skydda systemens integritet måste varje inskränkning i den grundläggande principen om begränsat ansvar vägas mot risken för att minska benägenheten att starta, bedriva och utveckla bolag (risktagandet). Att risktagande kan behöva stimuleras av ekonomiska incitament i form av till exempel gynnsamma skatteregler är i ekonomisk teori välkänt. Att personer som tar risker också misslyckas är lika välkänt, och ett misslyckande bör inte leda till orimliga sanktioner.

De allmänna kapitalskyddsreglerna i ABL kan tillämpas effektivt med avseende på skatteskulder. För skatteskulder tillämpas dock i praktiken företrädaransvaret i SFL i mycket stor utsträckning. Detta innebär att SKV har två parallella regelverk att använda sig av. Genom att båda dessa system existerar parallellt skapas en mycket komplex och svårförståelig bild av ansvaret för bolagsföreträdare. En person kan således till punkt och pricka följa det noggrant detaljerade regelverket i ABL i syfte att undvika personligt ansvar men ändå drabbas av företrädaransvaret för skatter enligt SFL. På samma sätt kan det tyckas märkligt att en person som genom aktiva åtgärder ser till att undvika företrädaransvaret enligt SFL kan drabbas av personligt betalningsansvar för skatter enligt ABL.

Reglerna i 25 kap. ABL ger företrädarna en viss tidsfrist att vidta åtgärder för att undersöka och återställa bolagets ekonomiska ställning och, i fall någon annan utväg inte är möjlig eller lämplig, avveckla bolaget. Ansvarsreglerna tvingar bolaget att ta tag i sina ekonomiska problem.

I generella termer ter sig systemet i 25 kap. ABL rimligt. Det ger bolaget en viss tidsfrist samtidigt som borgenärerna skyddas. Systemet ger uttryck för en avvägning mellan intresset av att ge ett bolag visst rådrum att lösa sina problem och intresset att skydda borgenärer. Någon motsvarande avvägning saknas i reglerna om företrädaransvar i SFL. Ansvarsreglerna i SFL kan kritiserars på ett flertal punkter:

Orimlig kritisk tidpunkt

Det kan ifrågasättas om underlåtenheten att betala skatteskulden senast på dess förfallodag är en så pass klandervärd handling att personligt betalningsansvar är en rimlig följd därav. Det är nämligen mycket vanligt förekommande att bolag inte

betalar sina skatteskulder i tid. Statistik från SKV visar att 176 152 aktiebolag i Sverige vid något avstämmingstillfälle under år 2011 haft underskott på skattekontot. Av dessa hade 37 566 aktiebolag underskott på 50 000 kr eller mer. Som ansvaret i praktiken tillämpas kan företrädarna för alla dessa bolag göras personligt ansvariga.

Orimliga krav på företrädarna

Gällande rätt innebär i praktiken att varje företrädare (styrelseledamöter, VD och faktiska företrädare) vid varje förfallodag för skatter och avgifter måste ha fullständig vetskap om skattens storlek samt bolagets betalningsmöjlighet. Saknas medel måste relevanta avvecklingsåtgärder vidtas senast samma dag. Det ges i princip ingen tid eller möjlighet till att försöka rädda företaget om det råder likviditetsbrist.

Mycket strängt ansvar

Företrädaransvaret tillämpas mycket strängt i underrättspraxis. Förvaltningsrätten bifaller helt 97 % av SKV:s ansökningar om företrädaransvar och delvis 1,8 % av ansökningarna. Enbart i 1,2 % av förvaltningsrättens avgörande undgår företrädaren personligt betalningsansvar. Även i kammarrätten är andelen mål som leder till företrädaransvar hög, om än något lägre än i förvaltningsrätten.

Vid genomgång av rättsfall från underinstanserna framgår att den subjektiva prövningen är mycket sträng och att någon hänsyn sällan tas till företrädarens ansträngningar att rädda bolaget och betala skatteskulden. Det förhållandet att skatten inte är betalad senast på förfallodagen och att relevanta avvecklingsåtgärder inte vidtagits räcker för att en företrädare ska påföras personligt betalningsansvar.

Ett antal refererat från underinstanserna som komplement till statistiken belyser tillämpningen i underinstanserna. Förklaringen till att förvaltningsdomstolarna bifaller nästan samtliga ansökningar är att reglerna tillämpas mekaniskt. Det handlar inte om att göra en prövning utifrån vad som i andra sammanhang kan betecknas som uppsåt eller grov oaktsamhet. Det är i princip tillräckligt att konstateras att skatten är för sent betald. Det kan ifrågasättas om det prövning som idag görs av SKV:s ansökningar i praktiken är meningsfull.

Saknar motsvarighet i övriga nordiska länder

En jämförelse med Norge, Danmark och Finland visar att våra nordiska grannländer saknar motsvarighet till företrädaransvaret i SFL. I Danmark används istället associationsrättsliga regler för att påföra företrädare för juridiska personer personligt betalningsansvar för obetalda skatteskulder. I Finland å andra sidan tillämpas ett skadeståndsansvar för skada som uppstår till följd av skattebrottslighet. I Norge kan ett personligt ansvar för obetalda skatteskulder grunda sig på allmänna skadeståndsrättsliga eller associationsrättsliga regler.

Motverkar syftet med ABL:s ansvarsregler

Eftersom den kritiska tidpunkten för ansvar enligt SFL infaller betydligt tidigare än enligt ABL motverkas syftet med ABL:s regler om tidsfrist. Eftersom ansvar enligt SFL i princip enbart kan undvikas genom att relevanta avvecklingsåtgärder vidtas senast på skattens förfallodag leder företrädaransvaret till ett ökat incitament till att bolaget omedelbart avvecklas. Ett sådant incitament undergräver tidsfristerna som förfarandet i ABL medger och kolliderar med syftet bakom regelverket i ABL.

I en tid med ett växande behov av företagande och en ökad förståelse för småföretagens betydelse för samhällsekonomin måste synen att det allmänna ska gynnas särskilt framför andra borgenärer – och därmed företrädaransvaret i SFL – anses föråldrat. På andra områden inom insolvensrätten tycks det finnas en vilja att likställa det allmänna med övriga borgenärer.

Det synes svårt att motivera det faktum att nu gällande lagstiftning erbjuder staten som borgenärer två skilda möjligheter att påföra företrädare ett ansvar för ett bolags förpliktelser. Vår slutsats är att företrädaransvaret i SFL bör tas bort. En sådan ordning står i bättre överensstämmelse med associationsrätten. Framförallt är en sådan ordning mer rättvis. Insikten om vikten av en välfungerande samhällsekonomi som främjar risktagande har ökat. Rimligen bör ett företag ges ett visst rådrum att lösa sina problem innan avveckling med värd förstöring som följd måste ske. Med en ordning utan ett särskilt ansvar för skatteskulder skulle det allmänna kunna göra gällande personligt betalningsansvar för skatteskulder i samma situationer där andra borgenärer kan göra personligt betalningsansvar gällande. Detta betyder att reglerna i ABL skulle komma att tillämpas istället för företrädaransvaret i SFL och att det allmänna som borgenär skulle likställas med övriga borgenärer i fråga om personligt betalningsansvar för företrädare. Rättspraxis visar att det kan vara ett nog så effektivt instrument för att driva in obetalda skatter.

1 Inledning

I normalfallet har inte ägare i aktiebolag enligt svensk associationsrätt personligt ansvar för mer än vad de investerat i bolaget. Det finns ett antal avvikelser från denna huvudregel. Ett exempel är de regler om personligt betalningsansvar som finns i ABL. Vissa av dessa regler förutsätter att ledningen vållat bolaget eller tredje man skada genom vårdslöshet. Andra regler leder till personligt ansvar för företrädare även utan vållande om inte vissa åtgärder vidtas enligt ett noga reglerat förfarande. De sistnämnda reglerna syftar till att säkerställa att ett bolag inte förlorar sitt aktiekapital, de så kallade kapitalskyddsreglerna. De associationsrättsliga reglerna är tillämpliga på alla skulder, inklusive skatteskulder.

Utöver reglerna om personligt ansvar i ABL finns särskilda regler i SFL om personligt ansvar för juridiska personers skatteskulder. En företrädare för ett bolag riskerar att påföras ansvar om denne inte sett till att bolaget betalat sina skatteskulder i rätt tid och ordning.

Reglerna om personligt betalningsansvar i ABL behandlar alla borgenärer lika. En leverantör kan använda reglerna om personligt betalningsansvar i ABL för en leverantörsskuld under samma förutsättningar som staten för en skatteskuld. Det är dock bara staten genom SKV som kan aktualisera reglerna i SFL. Det innebär att staten har två regelverk att välja mellan för att göra företrädaren för ett bolag personligt ansvarig för bolagets obetalda skatteskulder.

Skadeståndsansvar enligt allmänna principer kan inte aktualiseras för skatteskulder. En brottslig handling som leder till att en skatt inte betalas kan inte medföra betalningsansvar för skatten.

2 Personligt betalningsansvar enligt ABL

2.1 Inledning

ABL innehåller ett antal regler som under vissa omständigheter ålägger bolagets företrädare ett personligt ansvar. Den centrala regleringen om ansvar för bolagets företrädare utgörs av reglerna om skadeståndsansvar mot bolaget och tredje man i 29 kap. ABL (inklusive skadeståndsansvar på grund av brott). Därutöver finns regler i 2 kap. 26 § ABL om ansvar för förpliktelser som uppkommit före registreringen, i 17 kap. 7 § ABL om bristtäckningsansvar samt om personligt betalningsansvar i en tvångslikvidationssituation enligt 25 kap. 18 § ABL. Med undantag för de sistnämnda torde dessa bestämmelser i normalfallet inte vara tillämpliga vid försummelse att erlagga skatter och andra offentliga avgifter, men för fullständighetens skull kommer även övriga regler att beröras översiktligt nedan.

Styrelsens eller verkställande direktörens skadeståndsansvar regleras i 29 kap. 1 § ABL. Ansvaret är personligt och även tillämpligt för styrelsens suppleanter så fort de inträder som styrelseledamöter.¹ Ansvaret delas upp i en intern och en extern del. Det interna ansvaret omfattar skada som tillfogats bolaget medan det externa ansvaret avser skada som tillfogats en aktieägare eller någon annan. Det är enbart det externa skadeståndsansvaret som kan göras gällande av staten avseende skatteskulder.

2.2 Skadeståndsansvar enligt 29 kap. ABL

Enligt 29 kap. 1 § 1 st. 1 p. ABL ska en stiftare, styrelseledamot eller verkställande direktör som när han eller hon fullgör sitt uppdrag uppsåtligen eller av oaktsamhet skadar bolaget, ersätta skadan. Detta skadeståndsansvar gentemot bolaget kallas ibland det interna ansvaret. Ersättningsskyldighet för styrelseledamöter och verkställande direktören kan också enligt 29 kap. 1 § 1 st. 2 p. ABL aktualiseras när skadan vållas aktieägare eller annan genom överträdelse av aktiebolagslagen, tillämplig lag om årsredovisning, bolagsordningen eller EU:s prospektregler. Detta ansvar, det externa ansvaret, kräver således inte endast att en skada uppstått, utan denna skada måste vara direkt hänförlig till ett brott mot ovan nämnda lagstiftning (inklusive prospektreglerna) eller bolagsordningen. Det externa ansvaret kan i sig delas upp i två underkategorier, ansvar för direkt skada som omedelbart drabbar aktieägare respektive tredje man, samt indirekt eller medelbar skada, där den direkta skadan tillfogas bolaget och aktieägare respektive tredje man endast indirekt lider skada som en följd därav.

Medan styrelsen är ett kollektivt organ, är ansvarsbestämmelserna i 29 kap. ABL av individuell karaktär. Detta individuella ansvar kan t.ex. innebära att vissa styrelseledamöter, men inte andra, blir ansvariga för en viss skada. Skadeståndsreglerna omfattar även styrelsesuppleant och vice verkställande direktör i den mån denne har inträtt i ordinarie ledamots ställe, jfr 8 kap. 3 § ABL.

¹ SOU 1995:44 s 253f.

Ur ansvarsregeln i 29 kap. 1 § 1 st. 1 p. ABL brukar man härleda fyra grundläggande rekvisit för att bolaget ska kunna utkräva skadeståndsansvar av styrelseledamot eller verkställande direktör:

1. skada ska ha uppstått,
2. skadan ska ha vållats inom skadevållarens uppdrag för bolaget,
3. skadevållaren ska ha förfarit culpöst och
4. adekvat kausalitet ska föreligga.

Om någon är skadeståndsskyldig kan skadeståndet jämkas med hänsyn till handlingens art, skadans storlek och omständigheterna i övrigt, 29 kap. 5 § ABL.

Skadeståndsprocesser som har sin grund i 29 kap. ABL har varit mycket ovanliga i svensk rätt under 1900-talet, mycket ovanligare än i våra nordiska grannländer. Det finns dock vissa tecken på att situationen håller på att förändras; under 2009-2012 kom det fler domar från högre instans i mål med sin grund i 29 kap. ABL än under hela 1900-talet.

Därmed inte sagt att reglerna i 29 kap. är utan verkan. Som en del i det aktiebolagsrättsliga sanktionssystemet har det – i vart fall i teorin – såväl en preventiv som en reparativ funktion.

2.3 Ansvar enligt 2 kap. 26 § ABL och 28 kap. 6 § ABL

Om en förpliktelse uppkommer genom en åtgärd som vidtas i bolagets namn före registreringen svarar enligt 2 kap. 26 § ABL de som deltagit i åtgärden eller beslut om denna solidariskt för förpliktelsen. När bolaget registrerats övergår ansvaret på bolaget under förutsättning att förpliktelsen följer av stiftelseurkunden eller har kommit till efter att bolaget har bildats.

Bestämmelsen tar i första hand sikte på stiftare, styrelseledamöter och verkställande direktören. Innan bolaget bildats och styrelse valts, aktualiseras ansvar framför allt för stiftare som vidtagit åtgärder på bolagets vägnar. Så snart styrelse valts och verkställande direktör tillsatts – och bolaget ännu inte registrerats – kan även dessa företrädare medverka i sådana åtgärder och därmed ådra sig personligt ansvar. Även särskilda firmatecknare kan ådra sig ansvar enligt bestämmelsen. I lagrådsremissen till ABL nämndes anställda med ställningsfullmakt som ytterligare exempel på personer som kan ådra sig ansvar. Det framförs dock i propositionen att det knappast är rimligt att en ställningsfullmäktig, som efter bolagets bildande har handlat i enlighet med instruktioner från styrelsen eller den verkställande direktören, ska ansvara för förpliktelsen. I ett sådant fall bör ansvaret i stället träffa den som har gett instruktionen.²

Det personliga ansvaret avser framför allt avtalets fullgörande. Motparten har rätt att mot erläggande av sin motprestation (om den inte redan erlagts till bolaget) kräva att den solidariskt ansvarige uppfyller avtalet.³ Om bolaget efter registrering blir ansvarigt för avtalets fullgörande har de personligen ansvariga regressrätt gentemot bolaget.⁴

² Prop. 2004/05:85 s. 534.

³ Andersson, Johansson, Skog, (AJS), Aktiebolagslagen, en kommentar, 2010, 2:26.2; jfr NJA 1942 s. 244; Nial, Svensk rättspraxis, Bolags- och föreningsrätt 1941-1943, SvJT 1945 s. 267.

⁴ AJS, 2:26.2; Stenbeck, Wijnbladh, Nial, Aktiebolagslagen - jämte dithörande författningar med förklaringar, 1970, s. 73.

Ett solidariskt ansvar för bolagets skuld kan även uppstå enligt reglerna om firmateckning i 28 kap. 6 § ABL. Om styrelsen eller någon annan ställföreträdare för bolaget har utfärdat en handling utan firmateckning, är de som har undertecknat handlingen solidariskt ansvariga för förpliktelser enligt handlingen som för egen skuld. Regeln har två undantag. För det först gäller den inte om det av handlingens innehåll framgår att den har utfärdats på bolagets vägnar. Motsvarande bestämmelse i tidigare aktiebolagslag behandlades i rättsfallet NJA 1983 s. 229. Tvisten gällde en fordran med anledning av en abonnemangsanmälan som hade undertecknats med angivande av ”Restaurang Elektra Västberga Allé 36” och registreringsnumret ”556096-6599”. Undertecknaren gjorde sedermera gällande att han hade undertecknat handlingen för ett aktiebolags räkning. Detta bolag hade det angivna registreringsnumret men en helt annan firma. Domstolarna ansåg att det av anmälan framgick att den hade utfärdats på bolagets vägnar.⁵ För det andra gäller regeln inte om det av omständigheterna vid handlingens tillkomst framgick att den utfärdades för bolaget, och mottagaren av handlingen får ett behörigen undertecknat godkännande av handlingen så snart som möjligt efter det att han eller hon har begärt det eller gjort personlig ansvarighet gällande mot undertecknarna av handlingen.⁶

2.4 Bristtäckningsansvar vid olaglig värdeöverföring

Sanktionen för en värdeöverföring i strid med reglerna i 17, 18 och 20 kap. ABL är enligt 17 kap. 6 § 1 st. ABL att mottagaren ska återbära vad han eller hon har uppburit. En förutsättning för sådan återbäringsplikt är dock att bolaget kan visa att mottagaren var i ond tro om att värdeöverföringen stred mot aktiebolagslagen.

Enligt 17 kap. 7 § ABL svarar de personer som har medverkat till beslutet om värdeöverföringen för eventuell brist som uppstår vid återbäring enligt 17 kap. 6 § ABL. Som exempel anges i förarbetena en styrelseledamot som har föreslagit stämman att den ska besluta om en olaglig värdeöverföring eller en aktieägare som har röstat för ett sådant beslut.⁷ Bristtäckningsansvar kan emellertid även åläggas en person som har medverkat till verkställandet av beslutet, t.ex. en styrelseledamot eller en verkställande direktör som har verkställt en utbetalning eller ingått ett avtal som innebär en olaglig värdeöverföring. Detsamma gäller den som medverkat till upprättandet eller fastställandet av en oriktig balansräkning som har legat till grund för beslutet om värdeöverföring. En styrelseledamot eller en verkställande direktör som har undertecknat en oriktig balansräkning och en revisor som har tillstyrkt den kan bli ansvariga på dessa grunder. Inte i något av fallen krävs det att den medverkande själv har erhållit något av det som olagligen överförts. För bristtäckningsansvar krävs dock i fråga om styrelseledamot, verkställande direktör, revisor, lekmannarevisor och särskild granskare, uppsåt eller oaktsamhet, och, i fråga om aktieägare och annan, uppsåt eller grov oaktsamhet.

Återbäringsplikt enligt 17 kap. 6 § ABL och bristtäckningsansvar enligt 17 kap. 7 § ABL är lagens exklusiva sanktioner gentemot bolaget för överträdelse av värdeöverföringsreglerna i 17 kap. 3 § ABL, vilket innebär att skadeståndsreglerna i 29 kap. 1 § ABL inte är tillämpliga.⁸ Dock anges i 17 kap. 7 § 4 st. ABL att vid tillämpningen av bestämmelserna i 17 kap. 7 § 1-3 st. ABL gäller 29 kap. 5-6 §§ ABL. Följaktligen

⁵ AJS 28:6.1.

⁶ Se SOU 1971:15 s. 376. Se, beträffande vad som kan anses framgå av omständigheterna vid handlingens tillkomst, NJA 1955 s. 473.

⁷ Prop. 2004/05:85 s. 757.

⁸ I förarbetena till ABL 1944 angavs dock att en enskild borgenär torde ha rätt att föra skadeståndstalan mot enskilda styrelseledamöter som medverkat till en lagstridig utdelning, se SOU 1941:9 s. 642. Ingenting tyder på att någon ändring avsetts i ABL 1975 eller ABL; se prop. 2004/05:85 s. 757 ff.

ansvarar flera bristtäckningsansvariga solidariskt med varandra och bristtäckningsansvaret kan jämkas. Vad den bristtäckningsansvarige tvingas utge kan han eller hon regressvis återkräva av den som är återbäringskyldig enligt 17 kap. 6 § ABL. I den utsträckning även andra är bristtäckningsansvariga kan han eller hon av var och en av dem återkräva vad de slutligen bör bära av ersättningskyldigheten mot bolaget. Preskription inträder enligt bestämmelser om allmän fordringspreskription.⁹

2.5 Personligt ansvar enligt tvångslikvidationsreglerna

2.5.1 Inledning och översikt över reglerna

I 25 kap. 13-17 §§ ABL åläggs styrelsen vissa skyldigheter vid konstaterad eller befarad kapitalbrist i bolaget. Reglerna, som är föremål för omfattande rättspraxis (se nedan) är djupt förankrade i den svenska aktiebolagsrätten och har funnits i olika former sedan 1895 års aktiebolagslag.¹⁰

Reglerna går i korthet ut på att styrelsen när det finns skäl att anta att bolagets eget kapital understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet eller när det vid verkställighet enligt 4 kap. UB har visat sig att bolaget saknar utmätningsbara tillgångar, genast ska upprätta och låta bolagets revisor granska en kontrollbalansräkning enligt särskilda regler i 25 kap. 14 § ABL.¹¹ Om kontrollbalansräkningen utvisar att bolagets eget kapital understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet, ska styrelsen snarast möjligt enligt 25 kap. 15 § ABL sammankalla en bolagsstämma som ska pröva om bolaget ska gå i likvidation (första kontrollstämman).

Om den kontrollbalansräkning som har lagts fram vid den första kontrollstämman inte utvisar att det egna kapitalet vid tiden för stämman uppgick till minst det registrerade aktiekapitalet och stämman inte har beslutat att bolaget ska gå i likvidation, ska bolagsstämman enligt 25 kap. 16 § ABL inom åtta månader från den första kontrollstämman på nytt pröva frågan om bolaget ska gå i likvidation (andra kontrollstämman). Styrelsen ska inför den andra kontrollstämman upprätta en ny kontrollbalansräkning enligt samma regler och låta bolagets revisor granska den. Den nya kontrollbalansräkningen och ett yttrande av bolagets revisor över denna ska läggas fram på stämman.

Om någon andra kontrollstämma inte hålls inom dessa åtta månader eller den nya kontrollbalansräkningen som har lagts fram vid den andra kontrollstämman inte har granskats av bolagets revisor eller inte utvisar att det egna kapitalet, vid tiden för stämman uppgick till minst det registrerade aktiekapitalet och stämman inte har beslutat att bolaget ska gå i likvidation, ska styrelsen enligt 25 kap. 16 § ABL ansöka hos tingsrätten om beslut om likvidation. Ansökan ska göras inom två veckor från den andra kontrollstämman eller, om en sådan inte har hållits, från den tidpunkt då den senast skulle ha hållits. Frågan om likvidation kan även prövas på ansökan av en styrelseledamot, den verkställande direktören, en revisor i bolaget eller en aktieägare. Allmän domstol ska besluta att bolaget ska gå i likvidation, om ovanstående villkor är uppfyllda.

⁹ Prop. 2004/05:85 s. 759.

¹⁰ För en historisk överblick över reglernas framväxt, se Oppenheimer, Företag i kris, fjärde upplagan, s. 91 ff.

¹¹ Bestämmelsen förutsätter för sin tillämpning att bolaget har revisor. Om bolaget med stöd i de begränsningar av revisionsplikten som trädde i kraft den 1 november 2010, se 9 kap. 1 § 2 och 3 st. ABL, inte har revisor behöver inte kontrollbalansräkningen granskas.

Om styrelsen underlåter att upprätta kontrollbalansräkning, att låta bolagets revisor granska den, att sammankalla en första kontrollstämma eller att ansöka hos tingsrätten om att bolaget ska gå i likvidation om så krävs, svarar styrelsens ledamöter enligt 25 kap. 18 § ABL solidariskt för de förpliktelser som uppkommer för bolaget under den tid som underlåtenheten består. Ansvar enligt första och andra styckena gäller inte för den som visar att han eller hon inte har varit försumlig. Ansvar omfattar inte bara styrelseledamöter utan alla som med vetskap om styrelsens underlåtenhet handlar på bolagets vägnar svarar solidariskt med styrelsens ledamöter för de förpliktelser som därigenom uppkommer för bolaget. Den som på grund av sin faktiska ställning har ett bestämmande inflytande över bolagets medelsförvaltning och drift anses regelmässigt ha samma ansvar som styrelsens formellt utsedda ledamöter.¹² Även aktieägare som med vetskap om att bolaget är skyldigt att gå i likvidation efter att åttamånadersfristen löpt ut deltar i ett beslut att fortsätta bolagets verksamhet ansvarar enligt 25 kap. 19 § ABL solidariskt med styrelseledamöterna och övriga som svarar för de förpliktelser som uppkommer för bolaget efter den tidpunkten.

Syftet med bestämmelserna är att se till att aktieägarna i aktiebolag med alltför låg konsolideringsgrad utan dröjsmål antingen vidtar åtgärder för att stärka bolagets ställning eller inleder en ordnad avveckling av bolaget. Detta är ägnat att skydda bolagets borgenärer mot att bolagets hela kapital konsumeras, innan avvecklingen av bolaget inleds.¹³ Reglernas övergripande syfte är att sätta upp gränser för hur långt en förlustbringande verksamhet ska få fortsätta, innan den slutligen måste avbrytas genom en likvidation. Regleringen syftar därvid till att skydda såväl befintliga som tillkommande borgenärer men också till att ge företrädarna rådrum för lämpliga åtgärder i ett bolag i svårigheter.

Ansvar enligt 25 kap. 18 § ABL riktar sig mot tredje man och inte mot bolaget. Det är inte beroende av att någon skada kan härledas till försummelsen och är därför strängare än det skadeståndsansvar som styrelseledamöterna har enligt 29 kap. ABL.¹⁴ Medan möjligheterna för staten och andra borgenärer att med stöd av 29 kap. ABL utkräva ersättning från bolagets företrädare för fordringar efter att bolag blivit insolventa och gått i konkurs av naturliga skäl är begränsade, utgör reglerna om personligt ansvar vid kapitalbrist ett reellt och i praktiken väl utnyttjat sätt att få betalt.

Beskrivningen av problematiken nedan görs genom en indelning av grundläggande formalia i tre steg. Därefter följer en redogörelse av när det personliga betalningsansvaret för en styrelseledamot i sammanhanget kan aktualiseras.

2.5.2 Steg 1 - Upprättande av kontrollbalansräkning

En förutsättning för att adekvata åtgärder ska kunna vidtas i tid är att bolagets ekonomiska ställning klarläggs så snart det uppkommer misstanke om kapitalbrist. Av denna anledning ålägger 25 kap. 13 § ABL styrelsen att vid två givna situationer upprätta en så kallad kontrollbalansräkning. Kontrollbalansräkningen tjänar som ett underlag inte bara för bolagsstämmans beslut i frågan om bolaget ska gå i likvidation eller inte, utan även som ett instrument för att styrelsen ska kunna kontrollera om bolagets ekonomiska ställning är sådan att bolaget ska vara skyldigt att, om rekonstruktionsåtgärder inte vidtas, upphöra med sin verksamhet. Kontrollbalans-

¹² Prop. 2000/01:150 s 100.

¹³ Jfr prop. 1982/83:94 s. 54.

¹⁴ AJS, 25:18.1.

räkningens funktion kan alltså sägas vara att skilja ut de bolag som inte har ekonomiska förutsättningar att fortsätta verksamheten.¹⁵

Den första situationen när kontrollbalansräkning ska upprättas är när det finns skäl att anta att bolagets eget kapital, beräknat enligt de särskilda regler som gäller för kontrollbalansräkning, understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet (“den kritiska gränsen”). Den andra är när det har gjorts ett resultatlöst utmätningsförsök hos bolaget.

Varken lagtext eller förarbeten till nu gällande lag ger någon närmare ledning till innebörden av begreppet *skäl att anta*. I förarbetena till motsvarande bestämmelser i tidigare lagstiftning uttalas dock att styrelsen måste upprätta en balansräkning när den har vetskap om att bolagets ekonomi har försämrats och misstanke finns att den kritiska gränsen har underskridits.¹⁶ I litteraturen har antagits att så kan vara fallet om bolaget under en tid drabbats av betydande förluster, om någon betydelsefull affär har slagit fel eller om konstaterade marknadsförändringar tyder på att verksamheten går sämre. Av betydelse i sammanhanget är också vilken marginal i förhållande till den kritiska gränsen som bolaget tidigare har haft.¹⁷ Frågan om det finns skäl att anta att det finns en sådan kritisk kapitalbrist som gör det nödvändigt att upprätta en kontrollbalansräkning torde få bedömas med utgångspunkt i den kunskap om bolagets ekonomiska förhållanden som styrelsen faktiskt har. Ju bättre insyn en ledamot har i ett bolags ekonomiska ställning desto mer kunskap torde man också ha om bolagets eventuella ekonomiska problem. Men det kan antas att styrelsen härvid också måste tillräknas vetskap om sådana förhållanden som den borde ha haft kännedom om i fall den hade hållit sig underrättad om bolagets ekonomiska förhållanden på det sätt som krävs enligt 8 kap. 4 § ABL.¹⁸

Klart är även att styrelsen inte kan förhålla sig passiv tills den fått faktisk kunskap om att den kritiska gränsen underskridits. Åtgärder måste vidtas redan när styrelsen har kännedom om att bolagets ekonomi har försämrats och misstanke finns om att aktiekapitalet har gått ner till den kritiska gränsen. Det faktum att ett bolag inte är på obestånd utan de facto kan betala förfallna skulder är utan betydelse.¹⁹

Orden ”beräknat enligt 14 §” i 25 kap. 13 § ABL markerar att styrelsens skyldighet att upprätta en kontrollbalansräkning på grund av misstanke om kapitalbrist gäller endast om det finns skäl att anta att kontrollbalansräkningen skulle utvisa att bolagets eget kapital understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet.²⁰ Någon kontrollbalansräkning behöver alltså inte upprättas i sådana fall då det synliga egna kapitalet enligt den offentliga redovisningen visserligen understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet men det är uppenbart att det finns dolda övervärden, av det slag som får beaktas enligt 25 kap. 14 § ABL, som täcker bristen. I sammanhanget bör noteras att enligt rättspraxis kan periodiska resultatrapporter inte läggas till grund för ett bestämt ställningstagande rörande frågan om bolagets egna kapital understigit den kritiska gränsen.²¹

¹⁵ Prop. 2000/01:150 s. 37.

¹⁶ Se prop. 1979/80:143 s. 186; jfr NJA 1988 s. 620.

¹⁷ Se AJS, 25:13.2 med vidare hänvisning till; Lindskog, Kapitalbrist i aktiebolag, 2008, s. 39 ff.

¹⁸ AJS, 25:13.2.

¹⁹ NJA 1988 s. 620.

²⁰ Motsvarande ansågs gälla enligt 13:2 ABL 1975 utan särskilt stadgande (se NJA 1988 s. 620).

²¹ NJA 1988 s. 620.

Om en samlad bedömning leder fram till att styrelsen har skäl att anta att det egna kapitalet passerat den kritiska gränsen ska således kontrollbalansräkning upprättas.

Den andra situationen då en kontrollbalansräkning måste upprättas är när det vid verkställighet enligt 4 kap. UB har visat sig att bolaget saknar tillgångar till full betalning av utmätningsfordringen. Genom att bestämmelsen anger vid ”verkställighet enligt 4 kap. utsökningensbalken” omfattas både den situationen där utmätningsförrättning skett och när gäldenären utan sådan förrättning har befunnits sakna utmätningsbara tillgångar till full betalning av utmätningsfordran.²² Tidigare angavs att kontrollbalansräkning skulle upprättas när det vid verkställighet enligt 4 kap. UB har visat sig att bolaget saknar utmätningsbara tillgångar. Enligt nuvarande lydelse räcker det med att det vid utmätningen har visat sig att bolaget saknar tillgångar till *full* betalning av utmätningsfordringen. Det saknar betydelse om bolaget verkligen saknar tillgångar till full betalning av utmätningsfordringen.²³ Observera även att *faktisk kapitalbrist* inte utgör en förutsättning för personligt betalningsansvar då styrelsens skyldighet att upprätta en kontrollbalansräkning har utlösts av ett resultatlöst utmätningsförsök.²⁴

Om endera av dessa förutsättningar är förhanden ska styrelsen således genast upprätta en kontrollbalansräkning. Att kontrollbalansräkningen ska upprättas ”genast” utesluter inte att det dröjer viss tid mellan den tidpunkt då misstanken om kapitalbrist uppkommer och färdigställandet av kontrollbalansräkningen. För det första torde styrelsen ha rätt till några dagars rådrum för att sammanträda och analysera bolagets ekonomiska ställning. För det andra ligger det i sakens natur att själva upprättandet av kontrollbalansräkningen kan ta viss tid. Hur lång tid som styrelsen har på sig innan kontrollbalansräkningen senast ska vara upprättad torde få bedömas från fall till fall. Om bolagets ekonomiska förhållanden är mycket komplexa eller om det fordras särskilt mycket tid för t.ex. lagerinventering, påverkar det alltså den tid som styrelsen har på sig.²⁵ I praxis och förarbeten har uttalats att det inte bör kunna bli fråga om mer än högst någon eller ett par månader.²⁶

En kontrollbalansräkning ska enligt huvudregeln upprättas enligt bestämmelserna i ÅRL.²⁷ Den försiktighet som i allmänhet används vid värdering av tillgångar enligt ÅRL kan dock i det här fallet verka missvisande. Bolaget kan enligt redovisningsreglerna i ÅRL ha dolda värden som därmed inte syns i redovisningen. Därför tillåter 25 kap. 14 § 1-3 p. ABL vissa justeringar vid beräkningen av det egna kapitalet i en kontrollbalansräkning. På så vis kan värdet på bolagets tillgångar öka och därmed även det egna kapitalet. Bl.a. får tillgångar tas upp till ett högre värde och avsättningar och skulder tas upp till ett lägre värde än i den ordinarie redovisningen, om de värderingsprinciper som används vid upprättande av kontrollbalansräkningen är förenliga med god redovisningssed. Tillgångar får redovisas till nettoförsäljningsvärdet och skulder på grund av statligt stöd behöver inte redovisas, om stödet, i händelse av konkurs eller likvidation, ska betalas tillbaka först sedan övriga skulder har betalats. Denna princip gäller dock inte övriga efterställda lån. Obeskattade reserver ska delas upp på eget kapital och uppskjuten skatteskuld, om en skatteskuld kan förutses.

²² Jfr prop. 1990/91:198 s. 16.

²³ AJS, 25:13.2.

²⁴ Prop. 2000/01:150 s. 49 f.

²⁵ AJS, 25:13.3.

²⁶ Se prop. 2000/01:150 s. 49; RH 1989:43 samt Dom i Göta HovR DT 212, T 33/88.

²⁷ Såvitt gäller bl.a. bankaktiebolag och värdepappersbolag tillämpas istället för ÅRL lagen (1995:1559) om årsredovisning för kreditinstitut och värdepappersbolag.

Kontrollbalansräkningen ska - till skillnad från årsredovisningen som ska under-tecknas av samtliga styrelseledamöter och eventuell verkställande direktör - under-tecknas av minst hälften av hela antalet styrelseledamöter.²⁸

Kontrollbalansräkningen ska enligt 25 kap. 13 § ABL granskas av bolagets revisor. Om bolaget har flera revisorer, ska samtliga delta i granskningen. Syftet med granskningen är att förhindra att styrelsen fuskar med kontrollbalansräkningen, t.ex. genom att återge tillgångar och skulder på ett oriktigt sätt, tillämpa oriktiga värderingsregler eller antedatera kontrollbalansräkningen.²⁹ Såsom framgår av 25 kap. 15 § 2 st. ABL ska granskningen utmytna i ett skriftligt yttrande. Yttrandet behöver inte innebära något ställningstagande till frågan om bolaget ska gå i likvidation. Bestämmelsen förutsätter för sin tillämpning att bolaget har revisor. Om bolaget med stöd av 9 kap. 1 § ABL har tagit in bestämmelser i bolagsordningen om att bolaget inte ska ha någon revisor, följer nämligen av ordalydelsen ”*bolagets revisor*” att kontrollbalansräkningen då inte granskas av revisor. Om en revisor ändå har utsetts i ett sådant bolag, ska dock kontrollbalansräkningen revisorsgranskas.³⁰

Om kontrollbalansräkningen visar att bolagets egna kapital överstiger hälften av det registrerade aktiekapitalet upphör styrelsen aktivitetsplikt med avseende på frågan om kapitalbrist och verksamheten kan drivas vidare som tidigare utan att ytterligare åtgärder vidtas. Styrelsen bör dock i en sådan situation vara mycket uppmärksam på den fortsatta utvecklingen i bolaget och återigen upprätta en kontrollbalansräkning vid misstanke att den kritiska gränsen underskridits. Visar kontrollbalansräkningen å andra sidan att bolagets kapital understiger den kritiska gränsen, ska styrelsen snarast möjligt hänskjuta frågan om bolaget ska gå i likvidation till bolagsstämman (första kontrollstämman).

2.5.3 Steg 2 - Första kontrollstämman

Om kontrollbalansräkningen utvisar att bolagets eget kapital understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet, ska styrelsen således enligt 25 kap. 15 § 1 st. ABL *snarast möjligt* utfärda kallelse till den första kontrollstämman. Trots att kallelse ska utfärdas ”snarast möjligt” har styrelsen rätt att utnyttja den längsta kallelsefrist som lag och bolagsordning föreskriver, dvs. högst sex veckor.³¹ Om nästa årsstämma ska hållas inom sex-åtta veckor, bör styrelsen kunna underlåta att kalla till extra stämma och istället lägga fram kontrollbalansräkningen på årsstämman.³²

Eftersom stämmans uppgift är att pröva om bolaget ska gå i likvidation ska aktieägarna inför den första kontrollstämman få samma beslutsunderlag som vid frivillig likvidation. Ett komplett förslag till likvidationsbeslut enligt reglerna i 25 kap. 3 § ABL måste därför framställas oavsett om styrelsens huvudförslag är att bolaget ska gå i likvidation eller inte.³³ Förslaget ska innehålla uppgifter bl.a. om skälen för likvidation, vilka alternativ till likvidation som finns samt från vilken dag beslutet föreslås gälla. Den beräknade tidpunkten för skifte, skifteslikvidens beräknade storlek samt vem som föreslås till likvidator ska också anges.

²⁸ 25 kap. 14 § ABL jfr 8 kap. 35 § 2 st. ABL.

²⁹ Se prop. 1990/91:198 s. 8 och prop. 2000/01:150 s. 91 f.

³⁰ Se 1 kap. 12 b § ABL; AJS, 25:13.4.

³¹ Se 7 kap. 18 § ABL.

³² Se prop. 2000/01:150 s. 95.

³³ Prop. 2000/01:150 s. 95. Kravet anses emellertid kunna åsidosättas med samtliga aktieägares samtycke. AJS, 25:15.1.

Kontrollbalansräkningen ska läggas fram på stämman. Stämman ska dock inte godkänna kontrollbalansräkningen, den tjänar enbart som underlag för stämmans prövning av styrelsens förslag i frågan om bolaget ska gå i likvidation eller fortsätta verksamheten. Utgångspunkten för prövningen av likvidationsfrågan är kontrollbalansräkningen sådan den läggs fram på stämman. Stämman har emellertid möjlighet att göra de justeringar som behövs för att kontrollbalansräkningen ska spegla förhållandena på stämmodagen. Det kan leda till att kontrollbalansräkningen visar att bolagets eget kapital trots allt överstiger den kritiska gränsen. Som framhålls i förarbetena finns då anledning att skilja på tre situationer:

1. Till följd av aktieägartillskott, vinstgivande försäljningar av tillgångar m.m. har bolaget ett eget kapital som motsvarar eller överstiger det registrerade aktiekapitalet. Styrelsen behöver i en sådan situation inte upprätta någon ny kontrollbalansräkning eller kalla till någon ny kontrollstämma.
2. Det egna kapitalet uppgår inte till det registrerade aktiekapitalet men på grund av ny information visas att det aldrig understigit den kritiska gränsen. Styrelsen behöver då inte vidta några ytterligare åtgärder eftersom den ju inte skulle ha behövt sammankalla någon kontrollstämma.
3. Det egna kapitalet uppgår inte till det registrerade aktiekapitalet men på grund av en partiell återhämtning efter tidpunkten för kallelse till den första kontrollstämman (aktieägartillskott, vinstgivande verksamhet m.m.), har det kommit att överskrida den kritiska gränsen igen. I denna situation – där det egna kapitalet en gång har understigit den kritiska gränsen – kan bolaget undgå likvidation endast genom att en balansräkning som visar att kapitalet är fullt återställt läggs fram på en bolagsstämma. I detta fall kvarstår därför styrelsens skyldighet att upprätta en andra kontrollbalansräkning och att kalla till en andra kontrollstämma.³⁴

Om den kontrollbalansräkning som har lagts fram vid den första kontrollstämman efter eventuella justeringar enligt ovan inte utvisar att det egna kapitalet vid tiden för stämman uppgår till minst hela det registrerade aktiekapitalet har stämman att bestämma sig för om bolaget omedelbart ska gå i likvidation eller att utnyttja den åttamånadersfrist som lagen erbjuder för att läka kapitalbristen. Beslutet fattas med vanlig absolut majoritet.

Det finns olika sätt att återställa kapitalet. I vissa fall kan det räcka med att styrelsen och ledningen vidtar åtgärder så att bolaget gör ett (tillräckligt) positivt resultat efter första kontrollstämman. Det är även möjligt att avyttra tillgångar till ett pris som överstiger det värde som tillgångarna upptagit i kontrollbalansräkningen eller bokföringsmässigt uppvärdera tillgångar (under förutsättning att det är förenligt med god redovisningssed). Under förutsättning att bolaget har ett aktiekapital som i tillräcklig grad överstiger minimigränserna (50 000 kr för privata bolag och 500 000 kr för publika) kan det egna kapitalet även ”återställas” genom en minskning av aktiekapitalet enligt 20 kap. ABL. Normalt krävs det dock någon form av tillskott från aktieägare eller annan, antingen i form av en nyemission till överkurs³⁵ eller s.k. aktieägar- eller kapitaltillskott. Tillskott kan ske genom tillskjutande av medel, normalt kontanter, efterskänkning av skuld eller t.o.m. som utfästelse. En utfästelse om aktieägartillskott är tillräckligt om, löftesgivaren är betalningsduglig, saknar rätt att ta tillbaka utfästelsen och bolaget kan kräva infriande av utfästelsen utan att löftesgivaren kan ställa upp nya villkor.³⁶

³⁴ Jfr 25 kap. 15 § 1 st. och 16 § 1 st. 2 ABL samt prop. 2000/01:150 s. 95 f.

³⁵ Nyemission till aktiernas kvotvärde ökar visserligen bolagets tillgångar. Samtidigt ökar dock aktiekapitalet i samma utsträckning. Bristen i aktiekapitalet kommer därför att vara lika stor efter en nyemission till kvotvärdet.

³⁶ Se NJA 1988 s. 620.

2.5.4 Steg 3 - Andra kontrollstämman

Om beslut inte fattats vid första kontrollstämman att bolaget ska gå i likvidation, ska bolagsstämman inom åtta månader från den första kontrollstämman på nytt pröva frågan om bolaget ska gå i likvidation (andra kontrollstämman). Fristen löper från dagen för den första kontrollstämman, oavsett om aktieägarna då fattade ett formellt beslut om att bolaget ska bestå. Om ingen aktieägare har infunnit sig vid den första stämman, räknas tiden från den utsatta stämmodagen. I fråga om beslutsunderlag och kallelse gäller samma regler som vid frivillig likvidation och vid första kontrollstämman (se ovan). Styrelsen ska inför den andra kontrollstämman upprätta en ny kontrollbalansräkning och låta bolagets revisor (i förekommande fall) granska den. Den nya kontrollbalansräkningen och eventuellt revisorsyttrande ska läggas fram på stämman. Om den nya kontrollbalansräkningen inte utvisar att kapitalet är fullt återställt, dvs. att det finns full täckning för det registrerade aktiekapitalet, är bolagsstämman skyldig att besluta att bolaget ska gå i likvidation. Detta framgår indirekt av 25 kap. 16–18 §§ ABL.³⁷ Det är följaktligen inte tillräckligt för att undvika likvidation, att det egna kapitalet vid andra kontrollstämman överstiger den kritiska gränsen.

Om någon andra kontrollstämma inte hålls inom åttamånadersfristen eller om den kontrollbalansräkning som har lagts fram vid den andra kontrollstämman inte har granskats av bolagets revisor (i förekommande fall) eller inte utvisar att det egna kapitalet vid tiden för stämman uppgick till minst det registrerade aktiekapitalet och stämman inte beslutar att bolaget ska gå i likvidation ska styrelsen ansöka om likvidation hos allmän domstol.³⁸ I det senare fallet inträder likvidationsplikten i och med att den andra kontrollstämman avslutas. Beslutar aktieägarna vid stämman att skjuta upp ställningstagandet i likvidationsfrågan till en senare tidpunkt – antingen genom att stämman ställs in eller genom ett beslut om att den ska fortsätta en senare dag – inträder således inte någon omedelbar likvidationsplikt, såvida inte åttamånadersfristen redan överskridits. Om den sålunda uppskjutna prövningen inte äger rum inom åtta månader från den första kontrollstämman, blir bolaget emellertid likvidationspliktigt i och med att denna frist löper ut.³⁹ Ansökan ska göras inom två veckor från den andra kontrollstämman eller, om en sådan inte har hållits, från den tidpunkt då den senast skulle ha hållits. Även enskilda styrelseledamöter, styrelseledamot, den verkställande direktören, en revisor i bolaget eller en aktieägare får ansöka om likvidation i förevarande situation. Däremot har en borgenär inte en sådan rätt. I den mån bolagets ekonomiska situation är sådan att bolaget inte kan betala sina skulder kan borgenären i stället, om övriga förutsättningar är uppfyllda, begära bolaget i konkurs.⁴⁰

Skulle det under den tid då ärendet handläggs i domstol visa sig att en ny kontrollbalansräkning med ett eget kapital som minst motsvarar hela det registrerade aktiekapitalet och som (i förekommande fall) granskats av bolagets revisor lagts fram på en bolagsstämma kan bolaget undvika likvidation. En ytterligare bolagsstämma är således en förutsättning för att bolaget ska undgå likvidation under ärendets handläggning.⁴¹ Det räcker med andra ord inte att en tillfredsställande kontrollbalansräkning enbart läggs fram inför tingsrätten under ärendets prövning utan detta måste göras på en extra bolagsstämma.

³⁷ Prop. 2000/01:150 s. 95 f.

³⁸ 25 kap. 17 § 2 st. ABL.

³⁹ Prop. 2000/01:150 s. 97 f.

⁴⁰ Prop. 2000/01:150 s. 98.

⁴¹ Prop. 2004/05:85 s. 874.

Sammanfattningsvis innebär reglerna att en frist om maximalt tolv månader uppstår från det att bolagets skyldighet att upprätta kontrollbalansräkning innan ansökan om likvidation måste inges. Detta förutsätter emellertid att bolaget fortsätter att fullfölja lagens krav på åtgärder under denna period. Tanken är att under fristen ska bolaget ges möjlighet att täcka kapitalbristen och återställa aktiekapitalet. Skulle det stå klart att det inte finns några möjligheter att återställa aktiekapitalet finns ingen formell skyldighet att begära bolaget i likvidation innan fristen löper ut.⁴²

2.5.5 Personligt betalningsansvar

Reglernas strikta krav på åtgärder skulle förmodligen sakna praktiska effekter om de inte åtföljdes av stränga sanktioner vid försummelse. Lagstiftaren har valt den strängaste och troligen mest effektiva sanktionen av alla tänkbara, nämligen ett personligt ansvar för styrelsen för underlåtenhet att iaktta reglerna.⁴³ Ansvaret är inte beroende av att någon skada kan härledas till försummelsen och är således strängare än det skadeståndsansvar som styrelseledamöterna har enligt 29 kap. ABL. Bestämmelserna har till syfte att tvinga styrelsen att bevaka förändringar i bolagets eget kapital och ingripa när kapitalbristen blir kritisk.⁴⁴

Det personliga medansvaret för i bolaget uppkommande skulder finns i 25 kap. 18 § ABL och inträder i tre situationer, vid underlåtenhet att:

1. upprätta och (i förekommande fall) låta bolagets revisor granska⁴⁵ en kontrollbalansräkning när lagen kräver det,
2. sammankalla en första kontrollstämma när lagen kräver det, eller
3. ansöka hos tingsrätten om att bolaget ska gå i likvidation om åttamånadersfristen löper ut utan att en ny kontrollbalansräkning (i förekommande fall granskad av bolagets revisor) utvisande ett eget kapital som minst motsvarar hela det registrerade aktiekapitalet lagts fram på en bolagsstämma.

I sådana fall svarar styrelsens ledamöter solidariskt för de förpliktelser som uppkommer för bolaget under tiden som underlåtenheten består.

Ansvaret kan även drabba andra än styrelseledamöter. Den som med vetskap om styrelsens underlåtenhet handlar på bolagets vägnar svarar solidariskt med styrelsens ledamöter för de förpliktelser som därigenom uppkommer för bolaget. ABL innehåller ingen legaldefinition om vem som är företrädare för en juridisk person; i praktiken utkrävs oftast ansvar av den eller de styrelseledamöter eller verkställande direktör som har det bestämmande inflytandet över verksamheten. Om det t.ex. finns en styrelseledamot som har ansvar för bolagets redovisning, är det troligtvis denne som åläggs ansvar.⁴⁶

I förarbetena anges att innebörden av ”handlar för bolagets räkning” är främst att vederbörande företräder bolaget utåt i samband med att en rättshandling företas. Också den som deltar i ett beslut om att bolaget ska företa en rättshandling med

⁴² Se dom den 8 februari 2005 från Svea Hovrätt i mål nr T 5582-04 (statens talan om personligt ansvar för skatter ogillades på denna grund). Det kan anmärkas att företrädaren befriades eftersom denne begärde bolaget i konkurs.

⁴³ Personligt ansvar för styrelseledamöter fanns redan i 1910 års ABL. Lagen föreskrev att om styrelsen underlät att vidta de stadgade åtgärderna, som redogjorts för ovan, svarade de solidariskt för uppkomna förpliktelser såsom för egen skuld. Ledamöterna var även personligt ansvariga för senare uppkomna förpliktelser, om de inte utsåg likvidator inom fyra månader från det att likvidationsbalansräkning hade framlagts på en bolagsstämma. Se prop. 1910:54 s. 39.

⁴⁴ AJS, 25:18.1.

⁴⁵ Jfr NJA 2005 s. 792.

⁴⁶ Oppenheimer, Blomberg, Bruhn, Reiner, Företag i kris, 2007, s. 407.

annan får dock anses handla för bolagets räkning, oavsett om det är någon annan som företräder bolaget när rättshandlingen företas. Det krävs inte att företrädaren har något ägarintresse. Ansvar för andra än styrelseledamöter omfattar dock endast de förpliktelser som uppkommer för bolaget genom företrädarens handlande. Bestämmelsen torde framförallt ha betydelse när en verkställande direktör fortsätter att driva bolaget trots att han eller hon känner till styrelsens underlåtenhet. En styrelseledamot som agerar på motsvarande sätt är normalt ansvarig redan enligt 25 kap. 18 § 1 st. ABL. Man kan dock tänka sig att en eller flera styrelseledamöter kan visa att de, såvitt gäller styrelsens skyldigheter enligt första stycket, inte har varit försumliga, t.ex. genom att de har reserverat sig mot ett beslut att inte upprätta kontrollbalansräkning.⁴⁷ Om de därefter medverkar i åtgärder för att driva bolaget vidare, blir de enligt andra stycket – på samma sätt som en verkställande direktör – personligen ansvariga för de förpliktelser som därigenom uppkommer för bolaget. Även andra företrädare för bolaget än verkställande direktören kan komma i fråga för personligt betalningsansvar på denna grund. Det kan gälla t.ex. en särskild firmatecknare, ett ombud eller en anställd med ställningsfullmakt. Företrädare som har haft en underordnad ställning i bolaget torde dock regelmässigt undgå ansvar därför att de saknat vetskap om styrelsens underlåtenhet eller därför att de med hänsyn till omständigheterna inte kan anses ha varit försumliga.⁴⁸

Ansvar enligt 25 kap. 18 § ABL utgör nämligen ett s.k. presumtionsansvar. Det är visserligen den som gör gällande ett personligt betalningsansvar som har bevisbördan för att det fanns skäl att anta att en kritisk kapitalbrist uppkommit,⁴⁹ men har denne väl visat att det föreligger objektiva förutsättningar för medansvar, ankommer det på den som anspråket riktas mot att visa att han eller hon inte har varit försumlig.

Frågan om försumlighet får enligt förarbetena bedömas utifrån företrädarens roll i bolaget och den information som han eller hon har haft tillgång till. Styrelseledamöternas ansvar måste bedömas med utgångspunkten i det förhållandet att varje styrelseledamot är skyldig att hålla sig underrättad om förhållandena i bolaget.⁵⁰ I förarbetena uttrycks det på följande sätt:

”En utgångspunkt bör vara att okunnighet som bottnar i självvald passivitet inte ska föranleda att en styrelseledamot befrias från ansvar. Den som åtar sig ett styrelseuppdrag måste se till att inhämta den information som är nödvändig för att bedöma företagets ställning. Fall kan dock tänkas då en styrelseledamot inte kan klandras för sin okunnighet om bolagets dåliga ekonomiska ställning. Material som har förelagts en styrelseledamot kan exempelvis ha varit felaktigt eller missvisande på ett sådant sätt att denne inte har insett eller bort inse att det har funnits anledning att vidta sådana åtgärder som anges i paragrafens första stycke. Detsamma gäller i fall då en styrelseledamot har undanhållits väsentlig information om företagets ekonomiska ställning som övriga styrelseledamöter

⁴⁷ I NJA 2012 s. 858 fann HD att två nyligen inträdde styrelseledamöter inte varit försumliga vid ingående av förpliktelser med en borgenär, trots att en andra kontrollbalansräkning inte upprättats då kapitalbrist förelegat.

⁴⁸ Prop. 2000/01:150 s. 98.

⁴⁹ Se NJA 2009 s. 210. HD har i NJA 1988 s. 620 och NJA 1993 s. 484 ansett att fordringsägaren åtnjuter en viss bevislättning i förhållande till normala beviskrav i tvistemål. Skälet för detta är att det onekligen är enklare för bolagets företrädare som har all information om bolaget att förebära utredning om bolagets ekonomiska ställning. I själva verket torde regeln innebära vara mindre lyckad gentemot företrädarna, som tar stor personlig risk om de inte vid misstanke om befarad kapitalbrist underlåter att upprätta kontrollbalansräkning, eftersom ansvaret uppstår på det subjektiva planet när misstanke bör föreligga. Skulle kontrollbalansräkningen utvisa att kapitalbristen inte endast är befarad utan reell måste åtgärderna börja vidtas. I praktiken betyder detta givetvis att ett bolag som har ekonomiska problem i själva verket inte kan nöja sig med att upprätta en kontrollbalansräkning, även om en sådan utvisar att den kritiska gränsen inte passerats. Situationen kan självklart snabbt förvärras med resultat att den kritiska gränsen passerar.

⁵⁰ NJA 2012 s. 858; jfr 8 kap. 4 § ABL.

har fått del av. Hänsynen till bolagets borgenärer kan inte kräva att en styrelseledamot åläggs betalningsansvar i fall som dessa. Detta gäller oavsett om ledamoten är vald av bolagsstämman eller har sitt mandat från arbetsdagarna.⁵¹

Den verkställande direktörens ansvar får bedömas på liknande sätt. I vilken utsträckning andra befattningshavare ska anses ha varit försumliga beror i hög grad på omständigheterna i det enskilda fallet. Den som på grund av sin faktiska ställning har ett bestämmande inflytande över bolagets medelsförvaltning och drift bör regelmässigt jämföras med styrelseledamöterna. Den som enbart har en underordnad befattning i bolaget och har blivit ålagd att rättshandla på bolagets vägnar kan däremot normalt inte anses ha varit försumlig, inte ens om han eller hon har varit medveten om att styrelsen har försummat sina skyldigheter.⁵²

Vid bedömningen av om en styrelseledamot har varit försumlig finns det endast i undantagsfall utrymme för att ta hänsyn till sådana faktorer som den information som styrelseledamoten fått och hans eller hennes uppgifter i styrelsen. Enligt förarbetena får nämligen i princip förutsättas att varje styrelseledamot – vare sig ledamoten är vald av bolagsstämman eller är en arbetstagarrepresentant – har sådan kompetens och intresseriktning att han eller hon kan bedöma om bolagets ekonomiska ställning har försämrats så mycket som anges i 25 kap. 13 § ABL. Varje styrelseledamot får vidare, oavsett arbetsfördelningen inom styrelsen, anses ansvarig för att styrelseuppdragets elementära uppgifter fullgörs.⁵³ Skulle en ledamot vara drabbad av allvarlig sjukdom eller annars ha vad som brukar kallas laga förfall torde hon dock inte vara att anse som försumlig. Inte heller om denne kan bevisa att denne av någon anledning delgivit felaktig information eller haft befogad anledning att tro att någon annan utfört de ålagda skyldigheterna. Någon delegation av kontrollansvaret till revisor eller bokföringsbyrå är dock inte möjlig.

Om ansvaret grundar sig på underlåtenhet att upprätta kontrollbalansräkning när det fanns skäl att anta att bolagets eget kapital understiger den kritiska gränsen bör dock framhållas att för ansvar krävs att kapitalet rent faktiskt understigit hälften av det registrerade aktiekapitalet. Som ovan anges är det borgenären som har bevisbördan för att så är fallet.⁵⁴ Något motsvarande krav finns inte om ansvaret grundar sig på att det vid verkställighet visat sig att bolaget saknar tillgångar till full betalning av utmätningsfordringen.

Även en aktieägare som med vetskap om att bolaget är skyldigt att gå i likvidation deltar i ett beslut att fortsätta bolagets verksamhet, ansvarar solidariskt med styrelseledamöter och övriga medansvariga för de förpliktelser som uppkommer för bolaget efter att åttamånadersfristen löpt ut, utan att en ny kontrollbalansräkning utvisande ett eget kapital som minst motsvarar hela det registrerade aktiekapitalet som lagts fram på en bolagsstämma. Ett personligt betalningsansvar för aktieägare kan alltså komma i fråga endast när händelseförloppet har nått så långt att bolaget är skyldigt att gå i likvidation. Denna skyldighet kan inträda antingen i anslutning till den andra kontrollstämman eller vid den tidpunkt då en sådan stämma senast borde ha hållits. Om en aktieägare deltar i ett beslut att driva bolaget vidare efter att skyldigheten har inträtt, blir han eller hon solidariskt ansvarig för de förpliktelser som uppkommer för bolaget efter den tidpunkt då ansökan om likvidation senast skulle ha getts in. Det

⁵¹ Prop. 1987/88:10 s. 71.

⁵² Prop. 2000/01:150 s. 98 f.

⁵³ NJA 2009 s. 221; jfr prop. 1987/88:10 s. 72.

⁵⁴ Se NJA 2012 s. 858, NJA 1988 s. 620 och NJA 1993 s. 484.

beslut som utlöser det personliga betalningsansvaret kan vara ett vid den andra kontrollstämman fattat beslut att driva bolaget vidare, trots att kontrollbalansräkningen visar att det inte finns full täckning för det registrerade aktiekapitalet. Det personliga betalningsansvaret kan emellertid även utlösas av andra beslut som innebär att verksamheten ska fortsätta. Det krävs inte att beslutet uttryckligen anger att bolaget ska fortsätta verksamheten. Det är tillräckligt att beslutet i praktiken innebär eller förutsätter att verksamheten fortsätter. För att en aktieägare ska anses ha deltagit i ett beslut fordras att han eller hon har varit närvarande när det fattades. En aktieägare som reserverar sig mot beslutet kan givetvis inte anses ha deltagit i beslutet i paragrafens mening.⁵⁵

Att ansvaret är solidariskt för styrelseledamöterna överensstämmer med huvudregeln i svensk rätt, nämligen att partspluralism på gäldenärsidan medför solidariskt ansvar. I regel följer regressrätt med sådant ansvar.⁵⁶ Den inbördes fördelningen av ansvaret mellan medansvariga styrelseledamöter bör då ske efter huvudtalet, om inte särskilda omständigheter föranleder en annan bedömning.⁵⁷

Att styrelsens ledamöter ansvarar för de förpliktelser som uppkommer för bolaget ”under tiden som underlåtenheten består” innebär att medansvarsperiodens början knyts till den tidpunkt när det handlande varigenom vederbörande hade undgått sitt medansvar sist skulle kunna ha utövats,⁵⁸ och fram till den tidpunkt som anges i 25 kap. 20 § ABL (se nedan) eller, om styrelsen rättar sina tidigare försummelser, fram till rättelsetidpunkten.⁵⁹

Ansvarsperioden blir således beroende av vilken underlåtenhet som ligger styrelsen till last. Om styrelsen underlåtit att upprätta kontrollbalansräkning (eller i bolag som har revisor, låta revisorn granska den) inträder ansvaret från den tidpunkt då kontrollbalansräkningen senast skulle ha upprättats/granskats. Om det istället är en underlåtenhet att kalla till första kontrollstämma som grundar medansvaret inträder det i princip sex veckor efter att kontrollbalansräkningen upprättats (respektive revisorsgranskats). Om underlåtenheten slutligen består i att inte ansöka om bolagets likvidation om åttamånadersfristen löper ut utan att en ny kontrollbalansräkning utvisande ett eget kapital som minst motsvarar hela det registrerade aktiekapitalet lagts fram på en bolagsstämma, inträder medansvaret från det att åttamånadersfristen löper ut.

Medansvaret omfattar alltså förpliktelser som *uppkommer* under ansvarsperioden. Frågan om när en förpliktelse ska anses ha uppkommit får bedömas i det enskilda fallet med utgångspunkt i allmänna regler och principer om när förpliktelser uppkommer samt med beaktande av de syften som bär upp de medansvarsbestämmelserna.⁶⁰ Normalt omfattar ansvaret därför inte avtal som ingåtts före eller efter ansvarsperioden. Detta gäller även s.k. *perdurerande förpliktelser*, dvs. sådana som har ingåtts före ansvarsperioden men ska erläggas under denna. Ränta torde t.ex. följa kapitalet. För hyresavtal beror bedömningen på hur hyresavtalet är utformat.⁶¹

⁵⁵ Prop. 2000/01:150 s. 100 f.

⁵⁶ Jfr 2 § skuldebrevslagen (1936:81).

⁵⁷ Jfr Lindskog, Kapitalbrist i aktiebolag, s. 198 f.

⁵⁸ NJA 2009 s. 221, 228; jfr Lindskog, Aktiebolagslagen, 12:e och 13:e kapitlet, 1995, s. 227 och 237 ff., jfr Lindskog, Kapitalbrist i aktiebolag s. 85 och s. 146 ff.

⁵⁹ AJS, 25:18.5; jfr dock NJA 2012 s. 858 där det inte ansetts möjligt att rätta den tidigare försummelsen.

⁶⁰ Jfr 2 § PreskrL och, när det gäller det personliga betalningsansvarets upprinnelse, Lindskog, Kapitalbrist i aktiebolag, 2008, s. 163 f. med vidare hänvisningar.

⁶¹ Löfgren, Lagerstedt, Persson Österman, Svensson, Personligt ansvar, 4. uppl. 2009 s. 63.

Som ett exempel på förpliktelser som uppstår under ansvarsperioden nämns i förarbetena till de nya preskriptionsbestämmelserna (se nedan) att bolaget under ansvarsperioden har ingått ett avtal om att köpa en vara eller tjänst. Bolagets förpliktelse att betala köpeskillingen får då normalt anses ha uppkommit under ansvarsperioden, i vart fall om varan eller tjänsten också levereras under denna period. Tidpunkten för avtalets ingående är inte ensamt avgörande; även ett avtal som ingåtts före ansvarsperiodens början kan föranleda förpliktelser som uppkommer först under ansvarsperioden. Så kan vara fallet om varan eller tjänsten levereras under ansvarsperioden.⁶²

Ansvarsperioden kan enligt 25 kap. 20 § ABL upphöra i tre situationer. För det första avbryts ansvarsperioden när likvidationsfrågan har hänskjutits till rättens prövning. Det gäller oavsett vem som ansöker om likvidation under förutsättning att vederbörande är behörig att göra ansökan. Den andra situationen är att en (i förekommande fall av revisorn granskad) kontrollbalansräkning som utvisar att bolagets eget kapital är helt återställt, har lagts fram på bolagsstämma. Den tredje situationen är att bolagsstämman, Bolagsverket eller rätten har beslutat om likvidation. Som anges ovan kan ansvarsperioden enligt 25 kap. 18 § 1 st. ABL också upphöra genom att styrelsen avhjälpes den underlåtenhet som har utlöst det personliga betalningsansvaret.⁶³ Även om ansvarsperioden upphör kvarstår ansvaret för tidigare uppkomna förpliktelser. Detta framgår motsatsvis av bestämmelsen.⁶⁴

I vilken utsträckning som ansvaret för en styrelseledamot upphör om denne avgår ur styrelsen är omdiskuterat. Svea Hovrätt har ansett att man inte genom att träda ur styrelsen eller sälja aktierna i ett bolag som redan är likvidationspliktigt kan gå fri från ansvar för därefter uppkommande förpliktelser.⁶⁵ Omständigheterna i målet var dock speciella så det går inte att dra några allmänna slutsatser från det. Frågan får bedömas med hänsyn till den enskilde ledamotens agerande i det enskilda fallet.⁶⁶

Enligt en ny bestämmelse i 25 kap. 20a § ABL *preskriberas* ansvaret enligt 25 kap. 18 och 19 §§ ABL, om inte en talan om sådant ansvar väcks inom tre år från uppkomsten av den förpliktelse som ansvaret avser eller inom ett år från det att förpliktelsen senast skulle ha fullgjorts. Talan kan avse fastställelse eller fullgörelse. En talan anses väckt när en ansökan om stämning ges in till domstol eller en ansökan om betalningsföreläggande ges in till Kronofogdemyndigheten. Det krävs inte att ansökan delges före talefristens utgång.

Borgenärens möjlighet att göra gällande förpliktelsen *gentemot bolaget* påverkas naturligtvis inte av att det personliga betalningsansvaret upphör. Men om förpliktelsen för bolaget upphör, t.ex. genom att den preskriberas, upphör även det personliga betalningsansvaret för förpliktelsen. Preskriptionen gäller inte det regressansvar som kan uppkomma genom att någon som är betalningsansvarig fullgör mer än sin andel av en förpliktelse som flera är betalningsansvariga för.

Den primära talefristen, som normalt är den mest förmånliga för borgenären, är alltså bestämd till tre år. Utgångspunkten för fristen är tidpunkten för förpliktelsens uppkomst. Uttrycket "förpliktelsens uppkomst" anknyter till den tidsmässiga avgränsning av det personliga betalningsansvaret som görs i 25 kap. 18-20 §§ ABL; en förutsättning för det personliga betalningsansvaret är att den ifrågavarande för-

⁶² Prop. 2012/13:65 s. 12.

⁶³ AJS, 25:18.5; jfr dock NJA 2012 s. 858 där det inte ansetts möjligt att rätta den tidigare försummelsen.

⁶⁴ Prop. 2000/01:150 s. 102.

⁶⁵ Svea hovrätts dom den 12 december 1990 i mål T1272/89.

⁶⁶ Löfgren, Lagerstedt, Persson Österman, Svensson, Personligt ansvar, 4. uppl. 2009 s. 63.

plikturen för bolaget har uppkommit under den ansvarsperiod som därigenom avgränsas (se ovan).⁶⁷

Den treåriga talefristen kompletteras genom att talan också får väckas inom ett år från den dag då förplikturen senast skulle fullgöras. När det gäller betalningsförpliktelser (fordringar) sammanfaller den tidpunkten med fordrans förfallodag. Oftast är tidpunkten för när en förpliktelse ska fullgöras reglerad i avtalet mellan bolaget och borgenären. Om så inte är fallet, får tidpunkten bestämmas med tillämpning av allmänna principer.

Bestämmelser om när skattefordringar senast ska fullgöras finns i 62 kap. 8 § SFL. Där framgår bl.a. att förfallodagen för belopp som har bestämts genom ett omprövningsbeslut eller efter ett beslut av domstol är den i lagen angivna förfallodag som infaller närmast efter det att 30 dagar har gått från den dag beslutet fattades.

Det personliga betalningsansvaret kan åvila flera personer, som då svarar solidariskt för de förpliktelser som ansvaret omfattar. En medansvarig som har betalt någon av bolagets skulder kan regressvis vända sig mot övriga medansvariga och rikta krav mot dem.⁶⁸ De begränsningar i tiden av det personliga betalningsansvaret som finns i paragrafen gäller inte i fråga om sådant regressansvar. Utgångspunkten är i stället att de regressfordringar som kan uppkomma mellan de solidariskt betalningsansvariga är att betrakta som fordringar i allmänhet bl.a. när det gäller preskription.

Preskriptionsbestämmelsen är självfallet inte heller tillämplig, om kravet mot styrelseledamoten eller aktieägaren framställs på annan grund än det personliga betalningsansvaret. Så är t.ex. fallet när borgenären gör gällande en skadeståndsfordran på grund av åtgärder som styrelseledamoten har vidtagit under den tid som han eller hon var personligt betalningsansvarig.⁶⁹ På motsvarande sätt kan borgenären, utan beaktande av paragrafens tidsfrister, framställa anspråk som grundas på att en företrädare för bolaget eller en aktieägare har gått i borgen för bolagets förpliktelser. I sådana fall tillämpas PreskrL.

PreskrL gäller inte för det personliga betalningsansvaret, annat än i den situation som regleras i 25 kap. 20a § 2 st. ABL. De allmänna bestämmelserna om preskription blir således, bortsett från i regressfallen, inte tillämpliga. När det gäller s.k. preskriptionsavbrott innebär redan första styckets talefrist att det inte går att förlänga ansvarstiden genom att borgenären t.ex. ger styrelseledamoten eller aktieägaren ett skriftligt krav med avseende på medansvaret för bolagets förpliktelse.⁷⁰ Eftersom PreskrL inte är tillämplig, kan borgenären heller inte med framgång åberopa en rätt till kvittning med en fordran på grund av ett personligt betalningsansvar som har upphört.⁷¹

2.5.6 Särskilt beträffande skatteskulder

Praxis kring det personliga ansvaret enligt 25 kap. ABL är mycket omfattande. Det finns ett relativt stort antal prejudicerande domar från HD och en omfattande praxis från underrätterna.⁷² Praxis visar att det är ett strängt ansvar som åvilar företrädarna.⁷³

⁶⁷ Prop. 2012/13:65 s. 12.

⁶⁸ Se NJA 2009 s. 221.

⁶⁹ Jfr 29 kap. 1 § ABL.

⁷⁰ Jfr 5 § PreskrL.

⁷¹ Jfr 10 § PreskrL.

⁷² I Oppenheimer, Företag i kris redogörs för 14 domar från Högsta Domstolen (7 av dessa ledde till personligt ansvar) och 81 domar från Hovrätterna (50 av dessa ledde till personligt ansvar), s. 94.

⁷³ Med avseende på den talrika underrättspraxis som föreligger hänvisas till rättsfallsgenomgången i Företag i kris.

HD har fastslagit att ansvarsreglerna i 25 kap. ABL inte undantar någon typ av förpliktelse från ansvar. Det föreligger således inte något undantag för skatteskulder utan de behandlas på samma sätt som andra förpliktelser.⁷⁴ I praktiken innebär detta att om bolaget ådrar sig nya skatteskulder efter den tidpunkt då lagstiftningen uppställer krav på handlande från ledamöternas sida blir dessa personligt betalningsansvariga för förpliktelserna. Detta innebär att 25 kap. 18 § ABL därför utgör ett parallellt ansvar till företrädaransvaret i SFL som skulle kunna användas av det allmänna för obetalda skatteskulder. En företrädare har således två olika regelverk att rätta sig efter för att undgå betalningsansvar för bolagets obetalda skatteskulder.

Avseende personligt ansvar för obetalda skatteskulder har domstolarna tagit upp 24 fall; elva fall i tingsrätt, tio fall i hovrätt, två i HD samt ett till förlikning. I 18 av dessa 24 fall har rätten ålagt bolagens företrädare personligt ansvar för obetalda skatteskulder, se nedanstående sammanställning;⁷⁵

Tabell 1.

Instans	Målnummer	Ansvar för företrädare?
HD	NJA 1970 s. 3	Ja
HD	NJA 2009 s. 221	Ja
HovR	Göta HovR 1980, DT 8 T 5550/79	Ja
HovR	Göta HovR 1985, DT 166. T 100/85	Nej
HovR	Göta HovR 1987, DT 9, T 67/86	Ja
HovR	Göta HovR 1987, DT 105, T 138/86	Nej
HovR	HovR Skåne & Blekinge 1987, T 127/85	Ja
HovR	Svea HovR 1993, DT 24, T 1479/92	Ja
HovR	Göta HovR 1994, DT 2023, T 479/93	Ja
HovR	HovR Övre Norrland 2000, T 25/98	Nej
HovR	Svea HovR 2002, DT 8, T 3027/01	Nej
HovR	Svea HovR 2005, T 10224/04	Nej
TR	Eskilstuna TR 1985, DT 243, T 110/84	Ja
TR	Växjö TR 1986, DT 287, T 176/86	Ja
TR	Skövde TR 1986, DT 250, T 447/85	Ja
TR	Värnamo TR 1986, DT 299, T 378/85	Nej
TR	Oskarshamns TR 1986, DT 237, T 75/86	Ja (för vissa)
TR	Kalmar TR 1986, DT 248, T 606/85:4	Ja
TR	Helsingborgs TR 1987, DT 161, T 1622/86	Ja
TR	Västerås TR 1987, DT 515, T 645/87	Ja
TR	Enköpings TR 1988, DT 127, T 115/88	Ja
TR	Uppsala TR 1988, DT 481, T 249/88	Ja
TR	Sollentuna TR 1991, DT 87-91, T 906/90	Ja
Förlikning	Borås TR 1989, DT 89 T 411787 och T 567/87 (HovR Västra Sverige 1990, DT 18, T 199/89)	Ja

Instans	Ja	Nej	Totalt	%
TR	10	1	11	90,90%
HovR	5	5	10	50%
HD	2	0	2	100%
Förlikning	1	0	1	100%
Samtliga	18	6	24	75,00%

Mot bakgrund av utfallet av rättsfallen i sammanställningen ovan torde ABL:s regler om personligt betalningsansvar i praktiken tillämpas även beträffande skatteskulder.

⁷⁴ NJA 1970 s. 3 och NJA 2009 s. 221.

⁷⁵ Sammanställningen är hämtad från Oppenheimer, Företag i kris, supplement, 2009, s. 19 ff.

3 Företrädaransvar enligt SFL

3.1 Historisk bakgrund

Skattebetalningssystemets syfte är att reglera hur skatterna ska betalas in till det allmänna. Före år 1947 skulle skatterna betalas in först efter att beskattningsunderlaget fastställts vid taxeringen. Detta system ansågs innebära olägenheter för såväl det allmänna som de enskilda. Det allmännas skattekrav uppfattades som osäkert eftersom skatten betalades in i efterhand. De enskildas planering av privatekonomin försvårades eftersom det var besvärligt att räkna ut hur mycket av inkomsten som den skattskyldige var tvungen att reservera för kommande skattebetalningar. För att råda bot på detta infördes genom en reform år 1947 ett så kallat källskattesystem. Det innebar att skatten skulle inbetalas i anslutning till att inkomsten intjänades, istället för det tidigare systemet då all skatt först betalades när taxeringen var fastställd.

Tidigt infördes straffbestämmelser som innebar att den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet underlät att inbetala innehållen källskatt kunde hållas ansvarig för detta. Detta straffansvar kunde göras gällande mot en redovisningsansvarig eller dennes legala företrädare.

Företrädaransvaret med avseende på innehållen källskatt infördes i svensk rätt år 1968. Reglerna infördes på förslag i proposition 1967:130, som utgick från *Uppbördsutredningens* betänkande SOU 1965:23. I senare lagstiftningsarbete kom företrädaransvaret att utvidgas till att som idag omfatta samtliga skatter och avgifter i SFL.

Rekvisiten för företrädaransvar var desamma som i den straffrättsliga bestämmelsen avseende underlåtenheten att inbetala innehållen källskatt. Avsikten var att den som kunde hållas straffrättsligt ansvarig även skulle bära ett ekonomiskt ansvar för den obetalda skatten. Förslaget som lades i SOU 1965:23 var alltså själva startskottet till den svenska utvecklingen av det speciella företrädaransvaret för skatter. Uppbördsutredningen fann att det förelåg begränsade möjligheter att göra en bolagsföreträdare ekonomiskt ansvarig för innehållen skatt som inte redovisats och inbetalts till staten till följd av bristande betalningsförmåga. Utredningen uppfattade att det med avseende på fåmansbolagen var framträdande nackdelar med en sådan ordning. Det hade enligt utredningen inte sällan visat sig att bolagets företrädare blivit straffad för sin försummelse utan att denne kunnat påföras även ekonomiskt ansvar för den uteblivna skatten.

Skälet för denna asymmetri mellan straffrättsligt och ekonomiskt ansvar var att härleda till två domar från HD, NJA 1957 s. 757 och NJA 1957 s. 761. I målen prövades om bolagsföreträdare, som fällts till straffansvar för att ha underlåtit att inbetala innehållen källskatt på anställdas löner, kunde åläggas skadeståndsskyldighet för denna underlåtenhet. Vid den tidpunkten fanns inte någon skadeståndslag (den infördes år 1972). De allmänna rättsgrundsatserna var dock samma som idag, nämligen att så kallad ren förmögenhetsskada i utomkontraktuella sammanhang enbart ersattes om brott begåtts eller om någon speciallagstiftning stadgar ansvar.

Eftersom företrädarna begått brott kunde således ansvar för ren förmögenhets-skada ha blivit aktuellt. Ett orsakssamband måste dock föreligga mellan brottet och den rena förmögenhetsskadan, och HD påpekade initialt att om ”skattebelopp, som arbetsgivare innehållit, icke inbetalas till kronan på sätt vid straffansvar föreskrivits, innebär detta icke i och för sig, att arbetsgivaren eller dennes ställföreträdare genom brott tillfogar kronan skada till samma belopp”. Påpekandet var rimligt eftersom det brottsbelagda inte var att försätta sig i en situation att det skulle vara omöjligt att betala skatten, utan det rent objektiva förhållandet att inte betala. Skadan är således att härleda från en annan handling än den som varit straffbelagd, varför något orsakssamband inte kunde anses föreligga. Domstolen fortsatte med att påpeka att utförliga föreskrifter i uppbördsreglerna fanns för hur myndigheten skulle förfara för det fallet att någon redovisning inte skulle ha skett. Föreskrifterna angav hur påford skatt skulle ”avkortas” samt hur en fordran på obetald skatt skulle fastställas, debiteras och indrivs. Domstolen ansåg uppenbarligen att denna specialreglering med avseende på fordringar på obetald skatt medförde att det inte fanns något utrymme för att tillämpa den dåförtiden inte lagreglerade allmänna skadeståndsskyldigheten vid den brottslig gärning att underlåta att inbetala innehållen källskatt.

Det kan noteras att någon ansvarstalan på grund av *associationsrättsliga bestämmelser* inte tycks ha förts i liknande fall. Det synes inte vara klart varför. I SOU 1965:23 anfördes kortfattat att möjligheterna att påföra företrädare ansvar enligt associationsrätten var begränsade. I den betydligt senare SOU 1983:23 (Lag om skatteansvar – Delbetänkande av utredningen om säkerhetsåtgärder mm i skatteprocesser), som utkom när 1975 års aktiebolagslag var i kraft, anfördes enbart att ”i fråga om skattefordringar har [*de associationsrättsliga*] bestämmelserna kommit till användning i endast begränsad omfattning”.⁷⁶ Anledningen påstods vara ”bevissvårigheter och andra processuella problem”. Det kan möjligen ha varit en korrekt uppfattning för ca trettio år sedan, men som framgår i avsnitt 2.5.6 ovan, är den uppfattningen inte längre riktig.

Ett ytterligare argument för införandet av företrädaransvaret år 1967 var att skatteförlusterna till följd av svårigheterna att påföra företrädare ansvar var av sådan omfattning att regler i syfte att reducera dem behövdes.⁷⁷ Något statistiskt underlag för denna slutsats verkade dock inte finnas.

Sammanfattningsvis kan det konstateras att det i början av 1960-talet uppfattades som en märklig ordning att en företrädare kunde straffas för sin försumlighet men inte påföras något ekonomiskt ansvar. Dessutom tycks en uppfattning om att staten hade ett större skyddsintresse än andra borgenärer ha förelegat.

Bestämmelser motsvarande 77 a § UBL om personligt betalningsansvar för innehållen källskatt infördes med tiden även med avseende på socialavgifter, arbetsgivaravgifter, punktskatter prisregleringsavgifter, tull samt mervärdesskatt.⁷⁸

År 1996 överfördes de straffstadganden som fanns i 80 och 81 §§ UBL till 6 § SkBrL under rubriken skattebetalningsbrott. Några år senare kom underlåtenheten att inbetala innehållen källskatt att avkriminaliseras efter att ha förordats av såväl Skattebrottsutredningen som Skattebetalningsutredningen.⁷⁹ Det är således inte längre

⁷⁶ SOU 1983:23 s. 249.

⁷⁷ Prop. 1967:130 s. 131.

⁷⁸ 15 § första stycket lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare, 16 kap. 17 § första och andra styckena mervärdesskattelagen (1994:200), 5 kap. 17 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter och 38 § tullagen (1994:1550).

⁷⁹ SOU 1995:10 s. 255 ff och SOU 1996:100 s. 360 ff.

straffbart att underlåta att inbetala innehållen källskatt. Däremot förblev underlåtenheten att innehålla källskatt kriminaliserad och finns kvar i 6 § SkBrL.

Vid samma tidpunkt som avkriminaliseringen av underlåtenheten att inbetala innehållen källskatt infördes SBL, vari reglerna om företrädaransvar samlades. Dessutom utvidgades företrädaransvaret till att omfatta samtliga skatter och avgifter som omfattas av skattekontosystemet.

Dessutom gjordes ett antal ändringar i rekvisiten för företrädaransvar. De subjektiva rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet avskaffades och ersattes med objektiva förutsättningar. Syftet var att tydliggöra och underlätta tillämpningen av reglerna för såväl myndigheter som enskilda.⁸⁰ Avsikten var dock inte att åstadkomma någon ändring i sak avseende förutsättningarna för betalningsskyldighet.

De objektiva kriterierna som infördes stadgade att företrädaransvar skulle inträda om en företrädare för en juridisk person inte i rätt tid hade gjort föreskrivet skatteavdrag eller betalat skatten. Företrädaransvar inträdde dock inte om det innan skatten skulle ha betalats hade vidtagits sådana åtgärder som krävs för att få till stånd en samlad avveckling av den juridiska personens skulder med hänsyn till samtliga borgenärens intressen. Utgångspunkten var således att personligt betalningsansvar skulle föreligga om skatten inte var betald och företrädaren inte före skattens förfallodag hade vidtagit relevanta avvecklingsåtgärder. Denna formulering överensstämde, enligt utredningen mening, med den tolkning som uppsåt eller grov oaktsamhet givits i praxis, varför någon skärpning av rättsläget inte varit avsedd. Samtidigt uttalades att möjligheterna till jämkning skulle utökas till att inbegripa vad som skulle ha innefattats av uppsåt eller grov oaktsamhet före avskaffandet av de subjektiva rekvisiten.

Den nya lydelsen kritiserades för att utgöra en skärpning av betalningsansvaret, trots att en sådan skräpning enligt motivuttalanden inte varit avsedd. I NJA 2000 s. 132 konstaterade HD att "[t]rots att det i förarbetena till detta lagrum uttalas att någon saklig ändring inte åsyftats, kan det tänkas att bestämmelsen i praktiken kommer att medföra att företrädare för juridiska personer blir betalningsskyldiga i större utsträckning än tidigare."

HD:s uttalande ledde till att skatteutskottet tog initiativ till ett tillkännagivande angående företrädaransvaret.⁸¹ Utskottet fann att en ny analys av rättsläget krävdes eftersom någon skärpning av betalningsansvaret inte varit avsedd. Till följd av utskottets begäran tillsattes en utredning med direktiven att undersöka om reglerna om företrädaransvar behövde formuleras om för att säkerställa att företrädare inte blev betalningsskyldiga i större utsträckning än vad som tidigare gällde enligt bl.a. 77 a § UBL.⁸² I direktiven angavs att det inte borde komma i fråga att återgå till den gamla ordningen med de subjektiva rekvisiten uppsåt eller grov oaktsamhet.

Den tillsatta utredningen kom till slutsatsen att den nya ordalydelsen innebar vissa skillnader i förhållande till de subjektiva rekvisiten som gällde i 77 a § UBL. Bland annat krävdes enligt den tidigare lydelsen i lagen, enligt utredningen, insikt hos företrädaren om att skatten inte skulle kunna betalas. Detta krav framgick inte av den införda ordalydelsen. Vidare innebar den nya ordalydelsen en förflyttning av bevisbördan från det allmänna till företrädaren.

⁸⁰ SOU 1996:100 s. 337 ff.

⁸¹ Skatteutskottets betänkande 1999/2000:SkU24.

⁸² Betalningsansvar för företrädare för juridiska personer, Dir. 2000:89.

Utredningen föreslog därför att ett krav på att företrädaren *insett eller skäligen bort inse* att skatten inte skulle kunna betalas i tid skulle införas. Dessutom föreslog utredningen att en undantagsregel som skulle stadga att om företrädaren underlåtit att betala skatten och denna underlåtenhet varit ursäktlig skulle inte något ansvar utkrävas. Möjligheterna till jämkning skulle förbli oförändrade. Genom dessa justeringar i förutsättningarna för företrädaransvar skulle, enligt utredningen, rättsläget återgå till vad gällde under 77 a § UBL, utan att de subjektiva rekvisiten uppsåt eller grov oaktsamhet behövde återinföras.

Lagrådet fann dock i sin granskning att utredningens förslag att införa ett insiktskriterium istället för rekvisiten uppsåt eller grov oaktsamhet skulle leda till ett rättsläge som inte fullt skulle överensstämja med vad som gällde enligt 77 a § UBL.⁸³ Lagrådet anförde att om avsikten var att återställa rättsläget till vad som gällde innan objektiva förutsättningar ersatte rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet borde förslaget utformas i närmare anknytning till tidigare gällande rätt. Lagrådet ansåg att det inte fanns något hinder mot att återgå till att använda uttrycken uppsåt och grov oaktsamhet. Regeringen kom sedermera att acceptera lagrådets yttrande i denna del och de subjektiva rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet återinfördes.

En viktig förändring innebar att prövningen av ansvaret förflyttades från de allmänna domstolarna till förvaltningsdomstolarna. Sannolikt ansåg regeringen att det var mer naturligt att förvaltningsdomstolarna skulle hantera frågan när det inte längre var fråga om ett straffbelagt förfarande. Att regeringen inledningsvis hade ansett att de subjektiva rekvisiten skulle tas bort, bör ses i ljuset av den uppfattningen. Förvaltningsdomstolar sysslar sällan eller aldrig med att pröva förekomsten av uppsåt eller grov oaktsamhet. Regeringens önskan att prövningen av de subjektiva rekvisiten skulle slopas uppfylldes dock inte, varför förvaltningsdomstolarna idag har att pröva om det föreligger uppsåt eller grov oaktsamhet. Det kan uppfattas systemfrämmande. Den processuella reformen kan ha fått betydelse för utvecklingen av praxis.

År 2012 ersattes SBL med SFL. Flera remissinstanser framförde i det sammanhanget kritik mot företrädaransvaret och uppmanade till en översyn av reglerna. Regeringen påpekade, med hänvisning till prop. 2002/03:128, att reglerna nyligen setts över och att någon allmän översyn av reglerna inte låg i utredningens uppdrag.⁸⁴ Reglerna om företrädaransvar flyttades därför i stort sätt oförändrade från SBL till SFL.

Vissa justeringar gjordes dock i samband med införandet av SFL. Bland annat kan företrädaransvar numera även påföras vid underlåtenhet att göra en anmälan om F-skatt till SKV i en situation som innebär ett uppenbart anställningsförhållande. Vidare har ansvaret till följd av felaktiga uppgifter till SKV rörande mervärdesskatt utvidgats och omfattar numera även punktskatter.

Sammanfattningsvis kan det sägas att företrädaransvaret infördes för att företrädare i framförallt mindre bolag skulle kunna göras ekonomiskt ansvariga för den straffbara underlåtenheten att inbetala innehållen källskatt. Enligt praxis kunde inte en straffad person påföras skadeståndsansvar. Det associationsrättsliga ansvaret ansågs vid den dåvarande tidpunkten otillräckligt.

Vid avkriminaliseringen av underlåtenheten att inbetala innehållen källskatt försvann i princip grunden för företrädaransvaret och därmed också kopplingen till straffrätten. Betalningsskyldigheten för juridiska personers företrädare avskaffades dock

⁸³ Lagrådets yttrande, prop. 2002/03:128 s. 95 ff.

⁸⁴ Prop. 2010/11:165 s. 506.

inte Regeringen önskade vid avkriminaliseringen ta bort de subjektiva rekvisiten och införa ett objektivt ansvar. Regeringens avsikt med avseende på lagens lydelse kunde inte uppfyllas utan regleringen blev densamma. Ansvaret har successivt utvidgats och omfattar idag alla skatter i skattekontosystemet. Av intresse är att utreda om regeringens syfte att objektifiera ansvaret ändå kom att uppfyllas. Det utreds i nästa avsnitt. Slutsatsen prövas senare mot den underrättspraxis som presenteras i del III.

3.2 Förutsättningar för företrädaransvar

Reglerna om företrädaransvar finns i 59 kap. 12-15 §§ SFL.

För att företrädaransvar ska kunna utdömas krävs att företrädarkaren uppsåtligen eller av grov oaktsamhet inte gjort föreskrivet skatteavdrag, inte gjort anmälan om F-skatt, inte betalat skatter eller avgifter eller lämnat oriktig uppgift som lett till att överskjutande ingående mervärdesskatt eller överskjutande punktskatt tillgodoräknats.

Enligt 12 § föreligger företrädaransvar om företrädarkaren inte gjort *föreskrivet skatteavdrag* med rätt belopp eller *anmälan om F-skatt*. Med underlåtenhet att göra *föreskrivet skatteavdrag* menas att företrädarkare inte innehållit erforderlig källskatt vid utbetalning av lön till bolagets anställda.

Skatteavdrag ska under vissa förutsättningar inte göras om den skattskyldige är godkänd för F-skatt eller om den som utför arbetet lämnar en godtagbar uppgift om att denne är godkänd för F-skatt. Om utbetalaren i en sådan situation inte ska göra skatteavdrag och det är uppenbart att den som utför arbetet är att anse som anställd hos utbetalaren, är utbetalaren enligt 10 kap. 14 § SFL skyldig att anmäla detta till SKV. Gör inte en sådan anmälan kan utbetalaren göras ansvarig för den skatt som den som utfört arbetet inte har betalat in. Med underlåtenheten att göra *anmälan om F-skatt* menas att företrädarkaren kan bli personligt ansvarig för denna skatt.

I 13 § stadgas att företrädaransvar föreligger om företrädarkaren inte betalat den juridiska personens skatt eller avgift. Här avses samtliga skatter och avgifter i SFL samt ränta, föreningsavgift och skattetillägg.

Företrädaransvaret täcker inte enbart in skatt som inte betalats in, utan även mervärdesskatt och punktskatt som den juridiska personen tillgodoräknats med för stort belopp på grund av att företrädarkaren lämnat oriktiga uppgifter (14 §). Det gör således inte någon skillnad om företrädarkaren underlåter att betala in utgående mervärdesskatt (13 §) eller tillgodoräknats för mycket ingående mervärdesskatt (14 §).

Begreppet ”företrädarkare” definieras inte i SFL men omfattar både legala och faktiska företrädarkare. Med legal företrädarkare avses styrelseledamot och VD. Med faktisk företrädarkare menas en person som haft ett bestämmande inflytande över företaget och ett väsentligt ekonomiskt intresse av dess verksamhet.⁸⁵ En aktieägare eller annan person kan således drabbas av företrädaransvaret utan att vara ledamot i styrelsen eller utan att vara VD. Det avgörande är om personen haft den faktiska maktpositionen och möjligheten att påverka förvaltningen av den juridiska personen.⁸⁶ Att det finns en faktisk företrädarkare fritar inte de legala företrädarkarna från ansvar, och tvärtom. En legal företrädarkare kan inte heller undgå ansvar genom att hävda att dennes ställning som styrelseledamot eller VD enbart var av formell natur. Det kan således parallellt

⁸⁵ RÅ 2008 ref. 75.

⁸⁶ Prop. 2002/03:128 s. 24.

förekomma ett ganska stort antal företrädare i ett bolag. Alla dessa har enligt SFL i princip samma ansvar.

Ansvar är utformat på ett sådant sätt att företrädaren görs solidariskt betalningsansvarig med den juridiska personen. Det krävs inte att den juridiska personen har avvecklats eller försatts i konkurs för att företrädaransvar ska kunna utdömas. En företrädare som på grund av företrädaransvar betalat en juridisk persons skatteskuld har regressrätt mot juridiska personen.

Företrädaransvar kan utdömas först om den juridiska personen brustit i sina skyldigheter. Vid underlåtenheten att betala skatter och avgifter är betalningsskyldigheten knuten till den tidpunkt vid vilken skatten ursprungligen skulle ha betalats. Det är skattens ursprungliga förfallodag som är relevant. Vid skönstaxering eller omprövning av skattebeslut är det inte förfallodagen efter beslutet som är avgörande utan tidpunkten då skatten rätteligen skulle ha betalats. Erhåller den skattskyldige anstånd med betalningen av skatten före den förfallit till betalning anses dock tidpunkten enligt anståndsbeslutet vara den relevanta tidpunkten för bedömningen. Erhålls däremot anstånd efter skattens ursprungliga förfallodag är den kritiska tidpunkten istället den ursprungliga förfallodagen, och inte förfallodagen enligt anståndsbeslutet.

Vid lämnande av oriktig uppgift enligt 14 § är det tidpunkten för lämnandet av uppgiften som är relevant. För underlåtenheten att göra skatteavdrag är det tidpunkten då skatteavdrag rätteligen skulle ha gjorts som ska vara avgörande och vid underlåtenheten att göra anmälan om F-skatt är det tidpunkten för den underlåtenheten.

Betalningsansvaret avser specifika skatteskulder som den juridiska personen inte erlagt i rätt tid och ordning. Det är SKV som har att visa att varje enskild skatteskuld varit korrekt påförd, att den inte betalats i tid samt att företrädaren förfarit uppsåtligt eller grovt oaktsamt. På grund av skattekontosystemets konstruktion har det dock visat sig svårt att i praktiken beräkna ansvarsbeloppets exakta storlek.⁸⁷ Skattekontot saknar avräkningsordning och det går normalt inte att avläsa hur stor del av en skatteskuld som är obetald vid en viss tidpunkt. En inbetalning till skattekontot avräknas normalt mot det totala underskottet och inte mot en specifik skatt eller avgift. Problem kan också uppstå vid så kallade skattebyten eller när skattebeslut omprövas. I vissa fall kan likafördelningsprincipen tillämpas, vilket innebär att skulden på skattekontot fördelas proportionellt mellan skatterna som påförts under perioden. Många oklarheter kvarstår och praxis från HFD saknas.

Skattekontosystemets utformning medför sammanfattningsvis svårigheter att med säkerhet fastställa den specifika skatteskuldens storlek. Om bolaget dessutom har bytt företrädare kan det vara svårt att fastställa vilken del respektive företrädare ska ansvara för. Detta problem behandlades i samband med införandet av SFL men någon lösning gick inte att finna.⁸⁸ Det finns således en beaktansvärd risk för att en person som blir föremål för företrädaransvar påförs ett belopp som kan vara för högt. Domstolen ska naturligtvis kontrollera om SKV har räknat rätt men i praktiken kan detta vara en ögörlig uppgift.

⁸⁷ Jfr SOU 2009:58 s. 625 ff.

⁸⁸ SOU 2009:58 s. 629 f.

3.3 Nedsättning av betalningsskyldigheten

Enligt 59 kap. 15 § SFL kan en företrädare, helt eller delvis, befrias från betalningsskyldighet om särskilda skäl föreligger.

I praxis har denna jämningsmöjlighet tillämpats mycket restriktivt. I huvudsak har en bedömning skett av företrädarens intresse och ställning i bolaget, bulvanförhållande, företrädarens betalningsförmåga, företrädarens personliga förlust i bolaget, bolagets tidigare skötsel av skattebetalningarna, arbetsmarknadspolitiska skäl samt företrädarens ålder och sjukdom beaktats som skäl för nedsättning eller eftergift av betalningsskyldigheten. Företrädarens nuvarande eller framtida betalningsförmåga kan inte åberopas som grund för jämkning, men tillsammans med någon annan grund kan den dock anses tillräcklig i vissa fall.

3.4 Överenskommelse om företrädaransvar

Det är förvaltningsrätten som beslutar om företrädaransvar på ansökan av SKV, 59 kap. 16 § SFL. I 59 kap. 19-20 §§ finns dock regler om överenskommelse om betalningsskyldighet. SKV får träffa överenskommelse med företrädaren om betalningsskyldigheten, om inte detta med hänsyn till företrädarens personliga förhållanden eller av annan anledning framstår som olämpligt från allmän synpunkt. Om företrädaren fullföljer överenskommelsen inom rätt tid, ska staten avstå från ytterligare anspråk mot företrädaren avseende de skulder som omfattas av överenskommelsen. Om företrädaren inte fullföljer överenskommelsen inom rätt tid upphör den att gälla. Genom denne ordning kan alltså en process i förvaltningsrätten undvikas om företrädaren väljer att betala den juridiska personens skatteskuld. SKV har här en möjlighet att avstå från delar av skatteskulden i fall företrädaren väljer att ingå en överenskommelse.

Överenskommelse om företrädaransvar innebär i regel att betalningsskyldigheten begränsas i förhållande till det krav som staten skulle kunna göra gällande i en domstolsprocess. SKV har en skyldighet att utreda om verket anser att förutsättningarna är för handen och kan inte ingå överenskommelse om utredningen visar att förutsättningarna för företrädaransvar inte är uppfyllda. Det bör dock noteras att förutsättningarna för företrädaransvar inte prövas av en domstol i fall av överenskommelse. Det kan därför inte antas att förutsättningarna för företrädaransvar är uppfyllda enbart för att överenskommelse ingås mellan SKV och företrädare.

SKV får inte träffa överenskommelse om betalningsskyldighet om det med hänsyn till företrädarens personliga förhållanden eller om det av annan anledning framstår som olämpligt från allmän synpunkt. Eftersom överenskommelse ofta innebär att det allmänna avstår från delar av skatteskulden har överenskommelse ansetts olämpligt från allmän synpunkt om brottslighet förekommit i näringsverksamheten, företrädaren varit inblandad i flera konkurser, företrädaren har höga inkomster eller stora tillgångar, näringsverksamheten har varit oseriös, befrielsegrunder saknas helt, målet har prejudikatintresse, etc.⁸⁹

⁸⁹ Jfr. prop. 2002/03:128 s. 54 f.

3.5 Särskilt om rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet

3.5.1 Utvecklingen i praxis

För att en företrädare ska kunna åläggas personligt betalningsansvar krävs enligt lagens ordalydelse att denne förfarit uppsåtligen eller med grov oaktsamhet.

Företrädaransvaret har varit föremål för ett relativt stort antal prövningar i högsta instans. De flesta prejudikaten är från HD. NJA 1969 s. 326 och NJA 1971 s. 296, är av grundläggande betydelse för tolkningen av de subjektiva rekvisiten för företrädaransvar i praxis.

NJA 1969 s. 326 rörde inte fråga om företrädaransvar, utan om straffansvar till följd av underlåtenheten att inbetala innehållen källskatt. På grund av regleringen vid den tidpunkten hade målet betydelse även för bedömningen av ansvarsfrågan. Bolaget saknade medel att inbetala innehållen källskatt och företrädaren riskerade således straffansvar enligt 80 § 1 mom. 2 st. uppbördsförordningen. HD konstaterade att företrädaren måste ha haft anledning att räkna med att en fortsatt drift av företaget skulle innebära en påtaglig risk för att bolagets skyldigheter enligt uppbördsförordningen inte skulle kunna fullgöras. Trots denna vetskap fortsattes driften av bolaget, varvid bolagets ekonomiska ställning ytterligare försämrades. HD anförde vidare att det får antas att konkurs var förestående och att andra borgenärers rätt skulle ha förringats om företrädaren erlagt skatteskulden. Eftersom några åtgärder för att avveckla bolagets skulder med hänsyn till samtliga borgenärers intressen inte hade vidtagits före beloppet skulle inbetalats ansåg HD att företrädaren förfarit grovt oaktsamt.

HD tycks således ha menat att företrädaren förfarit grovt oaktsamt om:

- 1) Företrädaren haft anledning att räkna med att en fortsatt drift av företaget skulle innebära en påtaglig risk för att bolagets skyldigheter enligt uppbördsförordningen inte skulle kunna fullgöras och trots denna vetskap fortsatt driften av bolaget,
- 2) bolagets ekonomiska ställning försämrades ytterligare till följd av den fortsatta driften,
- 3) konkurs var förestående, och
- 4) några åtgärder för att avveckla bolagets skulder med hänsyn till samtliga borgenärers intressen inte vidtagits före beloppet skulle inbetalats.

NJA 1971 s. 296 avsåg både talan om straffansvar och företrädaransvar. I det fallet gjorde HD samma subjektiva prövning beträffande både straffansvaret och företrädaransvaret.

Det finns en skillnad mellan fallen. I NJA 1969 s. 326 anförde HD att bolagets skyldigheter inte skulle kunna fullgöras men i NJA 1971 s. 296 I anförde HD att bolagens ställning varit undergrävd. Av målen framgick dock inte hur illa därnå bolagets ekonomi skulle behöva vara för att uppsåt eller grov oaktsamhet skulle anses föreligga. I det sistnämnda fallet anförde HD i och för sig att bolagets tillgångar uppgått till 49 797 kr och bolagets skulder uppgått till 654 793 kr. Detta tyder på att förhållandet mellan bolaget tillgångar och skulder var av betydelse (insufficiens). I 1969 års fall beaktades däremot huruvida bolaget skulle kunna fullgöra sina skyldigheter. Det förhållandet som tycks avgörande i det fallet verkar ha varit huruvida bolaget var insolvent.

Den tillämpning som företrädaransvaret kom att få genom NJA 1969 s. 326 och NJA 1971 s. 296 kan sammanfattningsvis sägas vara sträng. En företrädare som inte avvecklat bolaget senast då skatten skulle ha betalats blev dock inte alltid personligt betalningsansvarig. Det framgick av målen att det krävdes att företrädaren känt till att bolaget hade en utsatt ekonomi och att den fortsatta driften ytterligare skulle försämrat det allmännas möjligheter att få betalt - alltså krävdes både insikt och någon form av förekomst av risk för försämring av möjligheten att betala skatten. Någon form av medveten insufficiens eller insolvens synes alltså ha utgjort ett krav för ansvar.

Praxis utvecklades ytterligare. I NJA 1977 s. 711 hade företrädaren fortsatt driften trots att denne insåg att skatten inte skulle kunna betalas tid. Företrädaren förlitade sig på ett löfte om ett banklån, som skulle möjliggöra skatteinbetalningen. Någon klar insolvens förelåg således inte. Detta löfte infriades emellertid inte. Företrädarens fortsatta verksamhet ansågs inte försäkra bolagets möjlighet att betala skatten. Yrkandet om betalningsskyldighet lämnades utan bifall. I NJA 1979 s. 229 fortsatte en företrädare driften trots att bolaget var i stora ekonomiska problem. Han förlitade sig på att en leverantör i tid skulle betala en skuld, som likviditetsmässigt skulle möjliggöra i vart fall en del av skattebetalningen. Någon sådan betalning kom dock inte in. Även i NJA 1981 s. 1014 och NJA 1994 s. 170 ansågs inte grov oaktsamhet föreligga när vissa berörda myndigheter uppmanade till fortsatt drift. I NJA 1985 s. 13 valseddes den skattskyldige av en advokat varvid grov oaktsamhet inte ansågs föreligga.

Det första mål HFD kom att pröva var RÅ 2007 ref. 48. Domstolen anförde:

”För att en företrädare för en juridisk person ska bli betalningsskyldig enligt 12 kap. 6 § SBL [numera 59:12-13 SFL] krävs att företrädaren handlat uppsåtligen eller av grov oaktsamhet. Enligt praxis på området - i första hand grundad på motsvarande bestämmelser i uppbördslagen (1953:272) - kan företrädaren gå fri från betalningsskyldighet om det innan skatten skulle ha betalats har vidtagits sådana åtgärder som krävs för att få till stånd en samlad avveckling av den juridiska personens skulder med hänsyn till samtliga borgenärens intressen (...) Det är ostridigt att K.S. drivit bolaget vidare i syfte att på sikt avveckla verksamheten, att banken som prioriterad borgenär haft intresse av en sådan fortsatt drift, att oprioriterade borgenärer inte fått betalt samt att rörelsen inte gått med förlust under avvecklingsperioden. Även om den fortsatta driften av bolaget inte har lett till att statens möjligheter att få betalt för den aktuella fordringen försämrats kan konstateras att K.S. inte har vidtagit åtgärder av sådant slag som gör att han kan undgå betalningsskyldighet.”

HFD:s domskäl var en aning märkliga eftersom de endast var inriktade på avvecklingskriteriet, som var enbart en del av den subjektiva prövningen enligt HD:s praxis. Däremot överensstämde domskälen väl med regeringens uppfattning om gällande rätt uttryckt i samband med förslaget att slopa de subjektiva rekvisiten.⁹⁰ Målet kan tolkas som en förskjutning av rättsläget i en betydligt strängare riktning. Bedömningen synes inriktad på det rent objektiva förhållandet om en underlåten skattebetalning inte omedelbart åtföljs av en samlad avveckling av bolaget. Märkligt nog skulle därmed rättsläget i praktiken komma att bli såsom regeringen eftersträfvade när den föreslog att de subjektiva rekvisiten skulle tas bort.

⁹⁰ Jfr SOU 2002:8, s. 78 f.

I RÅ 2009 ref. 72 utreddes företrädaransvarets förenlighet med EU-rätten. Frågan var om ansvar för mervärdesskatt. Inom mervärdesskatteområdet måste medlemsstaterna iakttä alla gemenskapsrättsliga rättsprinciper såsom principen om rättssäkerhet och proportionalitet. HFD anförde att företrädaransvaret är utformat med både objektiva och subjektiva rekvisit, SKV har bevisbördan, domstolsprövning måste göras och möjlighet till befrielse finns. Företrädaransvaret kan därför inte anses strida mot de gemenskapsrättsliga principerna. HFD konstaterade dock att en förutsättning var att bedömningen i varje enskilt fall måste göras på ett nyanserat och inte alltför restriktivt sätt.

I målet ansågs inte uppsåt eller grov oaktsamhet ha förelegat avseende vissa skatter på grund av företrädarens ansträngningar för att få till stånd ett ackord med bolagets borgenärer och för att moderbolaget skulle tillskjuta medel för betalning av bland annat skatter och avgifter.

Här kan anmärkas att formuleringen ”nyanserad och inte alltför restriktiv prövning” tidigare använts av HFD i bedömningen av om det svenska systemet med skattetillägg är förenligt med Europakonventionen för de mänskliga rättigheterna.⁹¹ Formuleringen kan förefalla naturlig när det gäller skattetillägg eftersom det inte krävs uppsåt eller oaktsamhet vid påförande av sådant. Det är däremot svårt att förstå vad formuleringen ”nyanserad och inte alltför restriktiv prövning” ska ha för betydelse för bedömningen av företrädaransvaret. Företrädaransvar kräver uppsåt eller grov oaktsamhet, vilket bör anses utgöra ett högre krav än ”nyanserad och inte alltför restriktiv prövning”.

Sammanfattningsvis kan konstateras att ordalydelsen i SFL inte korresponderar särskilt väl med hur ansvaret för skatteskulder bestäms enligt HFD:s praxis (RÅ 2007 ref 48).

3.5.2 Analys - en aktsamhetsnorm för företrädare

Reglerna i SFL innebär att samtliga tänkbara företrädare i ett aktiebolag måste:

- 1) Känna till bolagets samtliga skatteskulder.
- 2) Känna till förfallodagen för bolagets samtliga skatteskulder.
- 3) Säkerställa att alla skatteskulder har beräknats på ett korrekt sätt (vid omprövning eller eftertaxering beaktas inte svårigheten i skattefrågan vid den subjektiva bedömningen).
- 4) Säkerställa att samtliga förfallna skatteskulder verkligen betalats, i praktiken genom att antingen kontakta bank för att undersöka om betalningen utförts eller kontakta SKV för att kontrollera om betalningen mottagits senast på skattens förfallodag.

⁹¹ Europeiska konventionen den 4 november 1950 om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna.

Det *minsta godtagbara handlingsmönster* eller den *aktsambetsnorm* som förväntas av samtliga företrädare för juridiska personer är således att leva upp till de fyra punkterna. Saknas likviditet måste företrädaren (eller företrädarna) vidta relevanta avvecklingsåtgärder senast på skattens förfallodag för att undvika risken för personligt betalningsansvar för samtliga förfallna skatteskulder. Dessa skyldigheter kan te sig svåra att uppfylla ur ett praktiskt perspektiv och måste anses utvidga de skyldigheter som associationsrätten innebär för företrädare för juridiska personer på ett anmärkningsvärt långtgående sätt.

Att bolaget vid den kritiska tidpunkten vid en associationsrättslig/redovisningsrättslig bedömning kan anses vara sufficient spelar ingen roll för bedömningen. Att företrädaren kraftfullt verkar för att rädda bolaget samt iakttar alla associationsrättsliga regler, och därmed erhåller en tidsfrist, saknar betydelse. Något tillspetsat kan sägas att aktiebolaget med avseende på skatter är en transparent företagsform. En försenad skattebetalning utlöser omedelbart ansvaret. Aktiebolagsformens begränsade ansvar med avseende på skatter kan därför i praktiken uppfattas som en illusion.

4 Personligt betalningsansvar till följd av skattebrottslighet

I svensk allmän skadeståndsrätt ersätts så kallad ren förmögenhetsskada endast om brott blivit begånget.⁹² Detta regleras i 2 kap. 2 § SkadesL.

Som ovan visas i avsnitt 3.1 fann HD i NJA 1957 s. 757 och NJA 1957 s. 761 att det dåtida brottet mot kravet att redovisa innehållen skatt, begånget av ett bolags företrädare, inte automatiskt medförde skadeståndsansvar. Skälet för HD var att ”det fanns utförliga föreskrifter” för hur en sådan försummelse skulle beloppsbestämmas, debiteras och indrivs. Mot bakgrund av att dessa utförliga föreskrifter inte reglerade personligt ansvar för företrädare, fann HD att något sådant ansvar inte på allmän grund kunde föreligga.

Förekomsten av dessa rättsfall får sägas ha varit det avgörande skälet till att lagstiftaren tog steget att införa det personliga företrädaransvaret för skatter. Det kan diskuteras om skadeståndsansvar inte hade varit uteslutet på associationsrättslig eller allmän grund om staten kunnat påvisa orsakssamband mellan företrädarens culpösa handlande och statens skada. De prejudicerande målen visade endast att enbart brottet att underlåta att redovisa innehållen skatt inte kunde medföra skadeståndsansvar.

I NJA 2003 s. 390 fann HD att den som dömts för skattebrott inte kunde vara ansvarig enligt 2 kap. 2 § SkadesL för ren förmögenhetsskada. HD förde intressant nog en utförlig diskussion, som visar att prejudikatsvärdet av 1957 års mål måste anses begränsat. Det avgörande skälet till utgången av 2003 års mål får anses vara det företrädaransvar som numera finns i SFL. HD fann att det knappast fanns möjlighet att utöver det lagstadgade företrädaransvaret för skatter kunna tillämpa allmänna skadeståndsrättsliga principer.

Utan att det närmare prövades torde slutsatsen emellertid kunna dras att skadeståndsansvar för skatteskulder inte heller kan aktualiseras om en företrädare skulle dömas för borgenärsbrott, t.ex. brottet vårdslöshet mot borgenärer.⁹³ Skulle det vara fråga om vårdslöshet mot det allmänna genom att skatteskulder uppstår finns alltså mycket som talar för att skadeståndsansvar inte kan påföras. Skadestånd är sålunda inte en framkomlig väg för att täcka statens skatteförluster till följd av brott.

I Skatteförfarandeutredningens betänkande konstaterades att det saknas rättsliga medel att frånta den som begår annat än grovt skattebrott, och som inte är den skattskyldige eller företrädare för den skattskyldige, vinningen av brottet. Vid grovt skattebrott finns dock sedan den 1 juli 2008 möjlighet att tillämpa reglerna om utvidgat förverkande. Att det överhuvudtaget förekommer att personer som begått skattebrott får behålla vinningen av brottet ansåg utredningen vara otillfredsställande och föreslog därför att den som begått skattebrott ska kunna göras ansvarig för den skatteskuld som brottet orsakat.⁹⁴ Förslaget förkastades efter kritik från remissinstanserna och har inte lett till någon lagstiftning.⁹⁵

⁹² ”Skadeståndsrätt”, Hellner och Radetzki, Jure förlag 7 uppl. s. 67 ff.

⁹³ Se Hovrättens domskäl i NJA 2003 s. 390.

⁹⁴ SOU 2009:58 s. 694 f.

⁹⁵ Prop. 2010/11:165 s. 513 ff.

5 Norge

5.1 Personligt betalningsansvar

Styrelseledamöter, aktieägare och andra företrädare för juridiska personer med begränsat ansvar har särskilda förpliktelser enligt norsk rätt. Styrelseledamöter har ett övergripande ansvar för bolagets skötsel medan VD eller andra företrädare har ett ansvar för bolagets dagliga skötsel. Även aktieägare bär visst ansvar, dock normalt inte i egenskap av aktieägare utan i egenskap av bolagets företrädare.

Enligt norsk associationsrättslig reglering har styrelsen ansvar för förvaltningen av ett bolag samt tillsyn över den dagliga skötseln av bolaget. I detta ansvar ingår en förpliktelse att säkerställa att bolaget har en sund nivå av eget kapital och att vidta lämpliga åtgärder när det egna kapitalet är för lågt.

Om det egna kapitalet anses otillräckligt i förhållande till bolagets risker och omfattning eller om det kan antas att det egna kapitalet understiger 50 % av aktiekapitalet ska styrelsen kalla till bolagstämma och föreslå åtgärder för att läka kapitalbristen. Om tillräckliga åtgärder inte kan vidtas ska styrelsen avveckla bolaget.

Styrelseledamöter, bolagsledningen och i princip även aktieägare kan bli personligt ansvariga för skada som bolaget, aktieägarna eller tredje part lidit på grund av försummelse av ovan nämnda förpliktelser. Grunden för detta ansvar kan vara både allmänna rättsprinciper och den associationsrättsliga lagstiftningen.

Ansvaret i sådana situationer kan bero på skada som uppstått på grund av att ett insolvent bolag fortsatt att drivas och den fortsatta driften leder till att tillgångsmassan minskar, vilket i sin tur leder till att borgenärer får mindre att dela på i en framtida konkurs. Skadan kan också uppstå till följd av att avtal ingås med tredje part och att fullföljandet av avtalet förhindras av bolagets insolvens, vilket orsakar den tredje parten skada.

Talan om ersättning från bolags företrädare kan väckas av konkursboet, bolaget eller tredje part. För skatteskulder kan således den norska skattemyndigheten väcka talan om personligt betalningsansvar för bolagets företrädare. Eftersom mervärdesskatt och sociala avgifter utgör prioriterade fordringar i en konkurs uppstår skada för staten enbart då täckning för dessa fordringar inte finns i konkursboet.

För att bolagets företrädare ska kunna bli personligt ansvariga för bolagets förpliktelser krävs uppsåt eller oaktsamhet. Ett bolags företrädare förväntas ha sådan överblick över sin skyldighet att betala skatter i tid och underlåtenheten att göra detta innebär sådan vårdslöshet som kan leda till ansvar. Det finns dock situationer när ansvar inte påförs trots att skatten inte betalats i tid. Exempelvis anses en företrädare inte vara ansvarig när denne förlitat sig på förväntade inbetalningar, som till följd av oförutsedda händelser inte fullgjorts och därmed skapat likviditetsbrist.

I praxis tillerkänns även en möjlighet att under en tid driva verksamheten vidare i syfte att rädda företaget. Först när det står klart att det inte längre finns någon realistisk chans att få företaget på fötter igen måste företrädaren sätta bolaget i konkurs eller vidta motsvarande åtgärder för att trygga borgenärernas rätt.

5.2 Straffrättsligt ansvar

Vid underlåtenhet att inbetala källskatt på anställdas löner, som utgör en straffbar handling enligt norsk rätt, kan även personligt betalningsansvar utdömas enligt redogörelsen ovan. Lämnande av felaktig uppgift i en mervärdesskattedeclaration eller underlåtenhet att inlämna sådan deklARATION som sker med uppsåt eller vårdslöshet är straffbart enligt norsk rätt. Lämnandet av felaktiga uppgifter eller underlåtenheten att lämna uppgifter om arbetsgivaravgift är också straffbelagd. Däremot är inte underlåtenheten att inbetala mervärdesskatt eller arbetsgivaravgifter straffbelagd.

Det är personen som agerar å bolagets vägnar som kan göras straffrättsligt ansvarig. Detta kan således vara styrelseledamöter eller andra företrädare för bolaget om dessa hade tillräcklig vetskap om förhållandena som ledde till att felaktig eller bristfällig uppgift lämnats till skattemyndigheten eller att ingen uppgift lämnats till skattemyndigheten. Det ska således göras en subjektiv prövning för varje enskild person.

6 Danmark

6.1 Personligt betalningsansvar

Ansvarsreglerna i dansk rätt grundar sig på individuella prövningar för varje person och om ansvar blir aktuellt för flera personer bär dessa ansvaret solidariskt. Det finns möjligheter till jämkning av betalningsansvaret. I bedömningen ska i så fall graden av klander, skadans storlek och omständigheterna i övrigt beaktas.

Det personliga ansvaret för bolagets styrelse i dansk rätt är både internt och externt. För både internt och externt ansvar krävs att skada uppstått genom oaktsamt eller uppsåtligt handlande eller genom oaktsam eller uppsåtlig underlåtenhet.

Den subjektiva prövningen kännetecknas av att en handling eller en underlåtenhet som innebär en uppenbar risk för förlust eller skada ska bedömas.

Eftersom rollen som styrelseledamot medför visst ansvar för bolagets förvaltning och skötsel medför brister i uppfyllandet av detta ansvar i regel personligt betalningsansvar om inte särskilda omständigheter för att inte ådöma ansvar föreligger.

Styrelsens ansvar och skyldigheter skiljer sig från ledningens ansvar och skyldigheter. Ledamöter i styrelsen har inte något ansvar för löpande utbetalningar. Underlåtenhet att betala en skuld i tid medför därför i regel inte personligt ansvar för ledamöter i styrelsen. Istället måste dessa ha åsidosatt sitt mer generella ansvar, exempelvis att tillse att bolagets kapital ligger på en sund nivå i förhållande till bolagets verksamhet, anta godtagbara och lagenliga riktlinjer för bokföring och liknande protokollföring, godtagbara rutiner för intern kontroll och riskanalys m.m. Det finns också en skyldighet att informera sig och tillse att relevant information inkommer avseende sådana skyldigheter. Därutöver måste styrelsen kalla till bolagsstämma om det egna kapitalet understiger hälften av det bundna egna kapitalet eller 62 500 DKK. När styrelsen inte längre har rimlig grund att tro att bolaget kommer att klara sig ska konkursansökan eller ansökan om rekonstruktion inges. Inom dansk rätt är det enbart styrelsen som kan inge sådan ansökan.

Om det allmänna lider skada på grund av brister i detta ansvar kan således ledamöterna i styrelsen bli personligt ansvariga för den skada som uppstått till följd av att skatten inte betalats i tid. Om bolaget inte har avvecklats vid den relevanta tidpunkten (när det inte längre finns rimlig grund att tro att bolaget skulle klara sig) eller om styrelsen brustit i sin tillsyn av bolaget kan personligt ansvar uppkomma. Uppfyller styrelsen sina skyldigheter men bolaget ändå hamnar på obestånd kan styrelseledamöterna inte bli personligt ansvariga.

Ledningen har till skillnad från styrelsen ett ansvar för bolagets löpande förvaltning. Detta omfattar bland annat att betala skatten i rätt tid och ordning. Medför underlåtenheten att betala skatten i tid skada för det allmänna kan företrädare tillsammans med bolaget bli ansvarig att ersätta den skada som uppstått. Om bolagets ekonomi är prekär och ledningen underlåter att meddela styrelsen detta kan personligt ansvar uppstå om skada uppkommer till följd av den underlåtenheten. Informeras styrelsen om de ekonomiska svårigheterna undgår ledningen ansvar. Det bör noteras att en

subjektiv prövning alltid görs och att ansvar enbart kan ådömas om företrädaren agerar med uppsåt eller oaktsamhet, detta omfattar bedömningen om företrädaren kände till eller borde ha känt till de ekonomiska svårigheterna. Eftersom företrädaren har ett ansvar att hålla sig underrättad och att säkerställa en korrekt förvaltning av bolaget är dock utgångspunkten att förutsättningarna för ansvar är uppfyllda, om inte särskilda omständigheter för att inte ådöma ansvar föreligger.

Även aktieägare kan bli personligt ansvariga för skada som tillfogats bolaget, andra aktieägare eller tredje person. Förutsättningen är en grovt vårdslös eller uppsåtlig överträdelse av associationslagstiftningen eller bolagsordningen.

I dansk rätt har aktieägare inte ansvar för bolagets skötsel och förvaltning. Dessa kan därför i princip bara bli ansvariga i det osannolika fallet att bolagsstämman fattar ett beslut som hindrar styrelsen eller ledningen från att fullgöra sitt ansvar.

6.2 Straffrättsligt ansvar

En företrädare som inte uppfyller sina skyldigheter enligt vad som redogjorts för ovan kan ådömas straffrättsligt ansvar om denne agerat uppsåtligt eller med grov vårdslöshet. Ansvaret kan omfatta både styrelseledamöter och ledningen. Däremot är det ovanligt att aktieägare blir föremål för straffansvar på grund av underlåtenhet att betala skatt.

Felaktigheter i redovisningen eller innehållandet av skatter kan leda till straffansvar. En förutsättning är som sagt att företrädare agerat med uppsåt eller grov oaktsamhet. Om en betalningsunderlåtenhet beror på ekonomiska svårigheter anses underlåtenheten inte ha skett av uppsåt eller grov oaktsamhet.

Det finns inte något särskilt ekonomiskt ansvar till följd av skattebrottslighet. Istället tillämpas samma principer som redogjorts för ovan.

7 Finland

7.1 Personligt betalningsansvar

Enligt den finska aktiebolagslagen ska en styrelseledamot eller den verkställande direktören ersätta skada som de i sitt uppdrag uppsåtligen eller av oaktsamhet har orsakat aktiebolaget. Det krävs även att styrelseledamoten eller verkställande direktören inte främjat aktiebolagets intressen på ett omsorgsfullt sätt.

Enligt aktiebolagslagen kan en styrelseledamot och den verkställande direktören också vara skyldig att ersätta skada som denne orsakar aktieägare eller tredje person, men endast om skada har orsakats genom att överträda aktiebolagslagen eller bolagsordningen.

Även aktieägare är skyldig att ersätta skada som denne orsakat aktiebolaget, annan aktieägare eller tredje person, men endast om skadan har orsakats genom att denne medverkat till en överträdelse av aktiebolagslagen eller bolagsordningen.

Enligt aktiebolagslagen anses styrelsen i allmänhet vara ansvarig för alla skador solidariskt, dvs. en enskild styrelseledamot är skyldig att ersätta skada som en annan styrelseledamot har orsakat. Bara undantagsvis kan en enskild styrelseledamot befrias från ersättningskyldighet.

Skadestånd kan krävas av aktiebolaget eller av en aktieägare för aktiebolagets del i situationer där en styrelseledamot eller verkställande direktören har orsakat bolaget skada. Om en styrelseledamot, verkställande direktören eller en aktieägare har orsakat en tredje person skada genom överträdelse av aktiebolagslagen eller bolagsordningen, kan denna tredje person som lidit skada kräva skadestånd direkt av styrelseledamoten, verkställande direktören eller aktieägaren. I princip är betalningsförsummelse beträffande mervärdesskatt eller sociala avgifter inte en sådan gärning som innebär en överträdelse av aktiebolagslagen eller bolagsordningen. Direkt ersättningskyldighet gentemot staten på grund av betalningsförsummelse av mervärdesskatt eller arbetsgivarens socialskyddsavgift uppkommer därför vanligtvis inte.

7.2 Straffrättsligt ansvar

Enligt kapitel 29 paragraf 4 i den finska strafflagen kan den som, för att skaffa sig själv eller någon annan ekonomisk vinning eller av någon annan orsak än betalningsoförmåga, underlåter att betala bl.a. mervärdesskatt eller arbetsgivarens socialskyddsavgift göra sig skyldig till skatteförseelse. Straffet för skatteförseelse är böter.

Enligt rättspraxis har rekvisiten för skatteförseelse uppfyllts om en ekonomisk vinning har gjorts på det allmännas bekostnad. I detta hänseende har domstolarna beaktat orsakerna till bolagets ekonomiska svårigheter, bolagets strävan att samarbeta med skattemyndigheten, bolagets strävan att fullgöra sina förpliktelser (förutsatt att den är baserad på realistiska förhoppningar) samt den förberedelsestid som de möjliga finansieringsarrangemang eller företagssanering krävt och beloppet på de skatter och avgifter som bolaget har betalat till skattemyndigheten jämfört med betalningar till andra borgenärer.

Betalningsförsummelsen har ansetts orsakad av annat än betalningsoförmåga om aktiebolaget har fortsatt sin affärsverksamhet och betalat andra borgenärsfordringar. Uppfattningen är att ansvaret är mer eller mindre automatiskt. En viktig skillnad mot svensk rätt synes vara att ansvaret i Finland torde uppstå under förutläggning att andra borgenärer får betalt till men för staten.

De som kan anses göra sig skyldiga till skatteförseelse är vanligtvis både styrelseledamöter och verkställande direktören. Enligt rättspraxis kan undantagsvis också en annan person göra sig skyldig till skatteförseelse såsom t.ex. en aktieägare, som i verkligheten utövar bestämmanderätt i aktiebolaget.

Om bolaget har rättat en mindre försummelse utan dröjsmål, kan ärendet inte betraktas som skatteförseelse. Om skatteförhöjning (motsvarande skattetillägg) anses vara en tillräcklig påföljd, får eftergift ske i fråga om anmälan, åtal eller straff.

Endast om det kan visas att styrelseledamoten eller verkställande direktören har hindrats från att få kännedom om aktiebolagets bokföring eller betalningsprestationer, kan denne inte anses ha skaffat sig eller någon annan ekonomiskt vinst, och kan därför inte heller bli straffad för skatteförseelse.

I speciellt grova fall kan en betalningsförsummelse anses uppfylla rekvisitet för skattebedrägeri men vanligen är det inte fråga om situationer där betalning av avgifter försummas på grund av att de begränsade finansiella medlen används till att fortsätta verksamheten.

Skatteförseelse kan enligt den finska skadeståndslagen (enligt vilken den som uppsåtligt eller av vållande förorsakar en annan skada ska ersätta den, såvida icke annat följer av vad som föreskrivs i den lagen) också leda till skadestånd för skada som uppstått till följd av den brottsliga gärningen.

Detta innebär att gärningsmannen kan bli skyldig att personligen ersätta staten för den skada som orsakats genom brottet om obetalda avgifter inte lyckas indrivas hos aktiebolaget, vilket ofta är fallet i samband med skatteförseelse.

Skadeståndsskyldigheten är solidarisk, men själva skadeståndets belopp kan variera mellan personerna. Så sker ifall betalningsförsummelsen fortgår under en längre period, men personen fungerar som verkställande direktör endast under en del av denna period. Skadestånd kan yrkas både av allmänna åklagaren eller av statens representant.

Skadestånd synes således kunna utkrävas vid brott som lett till skatteförlust för det allmänna.

8 Sammanfattning av den nordiska regleringen

Rättsutredningarna i detta avsnitt visar att våra nordiska grannländer inte tillämpar ett särskilt ansvar för juridiska personers skatteskulder motsvarande företrädaransvaret i SFL. Istället används allmänna skadeståndsrättsliga eller associationsrättsliga regler för att ålägga företrädare för juridiska personer ett personligt betalningsansvar för obetalda skatteskulder. I Norge tillämpas en kombination av dessa medan Danmark förlitar sig mer på associationsrätten. I Finland däremot tillämpas ett skadeståndsansvar för skada som uppstår till följd av skattebrottslighet.

9 Inledning

Denna del av rapporten består av en enkätundersökning avseende företrädares kunskap om företrädaransvaret i SFL, genomgång av statistik från underinstanserna samt referat av ett antal domar från underinstanserna.

Enkätundersökningen är genomförd av SKOP för att få en bild av företagares kunskapsnivå rörande företrädaransvaret i SFL. I undersökningen har företrädare för 501 aktiebolag i olika storlekar besvarat frågor relaterade till personligt betalningsansvar för aktiebolags skulder.

För att få en djupare förståelse för den praktiska tillämpningen av företrädaransvar i SFL har Svenskt Näringsliv låtit Legal Counsel Anders Thulin på Ghatan Bauer Advokatbyrå AB sammanställa samtliga 168 kammarrättsavgöranden rörande företrädaransvar från år 2011 (bilaga 2). Sammanställningen behandlar utgången i målen i såväl förvaltningsrätt som kammarrätt. Svenskt Näringsliv har utifrån sammanställningen presenterat statistik i avsnitt 11 nedan.

Utöver den statistiska genomgången av 168 avgöranden har vart tionde mål refererats för att ge en bild av hur domstolarnas bedömningar kan se ut i mål om företrädaransvar. Avslutningsvis görs några reflektioner beträffande de empiriska undersökningarna.

Enkätundersökningen som presenteras nedan finns i *bilaga 1*.
Sammanställningen av de 168 rättsfallen finns i *bilaga 2*.

10 Enkätundersökning om företrädaransvar

Enkätundersökningen som presenteras i detta avsnitt är gjord av SKOP på beställning av Svenskt Näringsliv. I detta avsnitt redogör vi för de mest intressanta delarna av undersökningen. För en fullständig genomgång av densamma, se bilaga 1.

10.1 Metod

Svenskt Näringsliv har låtit SKOP genomföra en enkätundersökning för att utreda företagares kunskap om det särskilda betalningsansvaret för juridiska personers skatteskulder. Av praktiska skäl är undersökningen begränsad till aktiebolag, trots att företrädaransvaret i SFL även kan tillämpas på andra typer av juridiska personer. Ytterligare en begränsning är att undersökningen inte omfattar andra företrädare än legala företrädare, det vill säga enbart VD och styrelseledamöter omfattas. Även övriga personer med bestämmande inflytande i bolaget kan anses vara företrädare och påföras företrädaransvar. Det kan dock vara svårt att bedöma om en person, som inte är legal företrädare, är att anse som faktisk företrädare för ett bolag. Den kategorin omfattas därför inte av undersökningen.

Undersökningen är genomförd per telefon och omfattar ett stratifierat urval (efter antalet anställda) av 501 aktiebolag med omsättning på minst 500 000 kr.

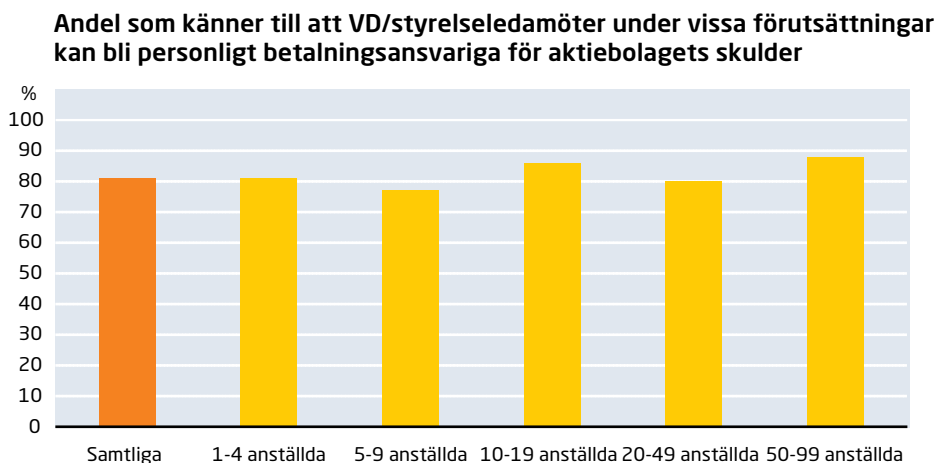
För en utförligare metodbeskrivning, se *bilaga 1*.

10.2 Utfallet

10.2.1 Kunskap om personligt betalningsansvar för aktiebolags skulder

Totalt omfattar undersökningen 501 företrädare för aktiebolag med omsättning över 500 000 kr. Av dessa svarade 88 % att de är VD för företaget, 14 % att de är styrelseordförande och 10 % att de är annan styrelseledamot. Den första frågan som ställdes rörde företrädarernas kunskap om personligt betalningsansvar för aktiebolagets skulder generellt.

Figur 1.



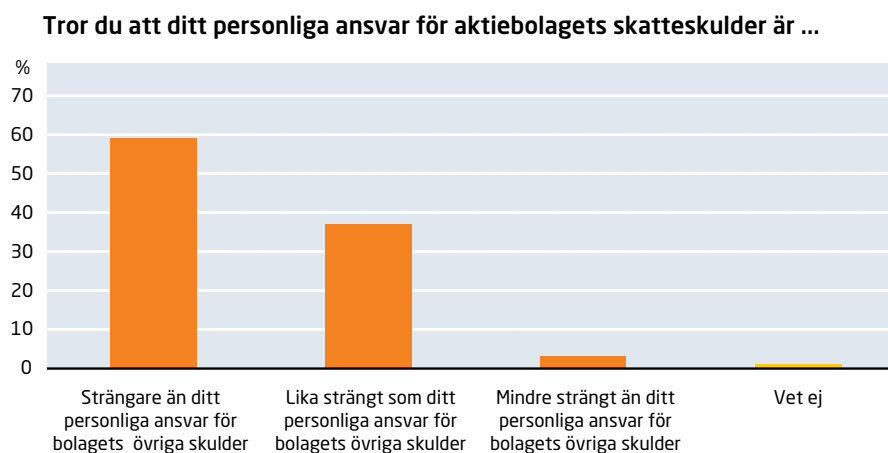
Diagrammet ovan visar att 81 % av de tillfrågade känner till att personligt betalningsansvar för bolagets skulder kan inträda under vissa förutsättningar.

Skillnaderna i kunskapsnivån bland de olika rollerna i företaget är små. Det finns inte heller något tydligt samband mellan antal anställda och hur stor andel av företrädarna som känner till att de kan bli personligt betalningsansvariga. Lägst är andelen i aktiebolag med 5-9 anställda (77 procent). Andelen är högst i aktiebolag med 50-99 anställda (88 procent).

10.2.2 Kunskap om särskilt ansvar för aktiebolags skatteskulder

Som den första frågan visar känner 81 % av de tillfrågade företrädarna till att personligt betalningsansvar kan inträda under vissa förutsättningar. Därefter fick företrädarna besvara frågan om de tror att det personliga betalningsansvaret för bolagets skatteskulder är strängare än, lika strängt som eller mindre strängt än det personliga betalningsansvaret för bolagets övriga skulder. Frågan ställdes enbart till de företrädare som känner till att de under vissa förutsättningar kan bli personligt betalningsansvariga för aktiebolagets skulder, totalt 404 företrädare.

Figur 2.



Det korrekta svaret på denna fråga är det första svarsalternativet. Det personliga ansvaret för bolags skatteskulder är strängare än för bolagets övriga skulder eftersom det utöver ABL:s regler om personligt betalningsansvar finns särskilda ansvarsbestämmelser för skatter i SFL. Av de tillfrågade företrädarna tror 59 % att det personliga betalningsansvaret för aktiebolagets skatteskulder är strängare än det personliga ansvaret för bolagets övriga skulder. 37 % av företrädarna tror att det personliga betalningsansvaret för aktiebolagets skatteskulder är lika strängt som för övriga skulder och endast 3 % att det är mindre strängt.

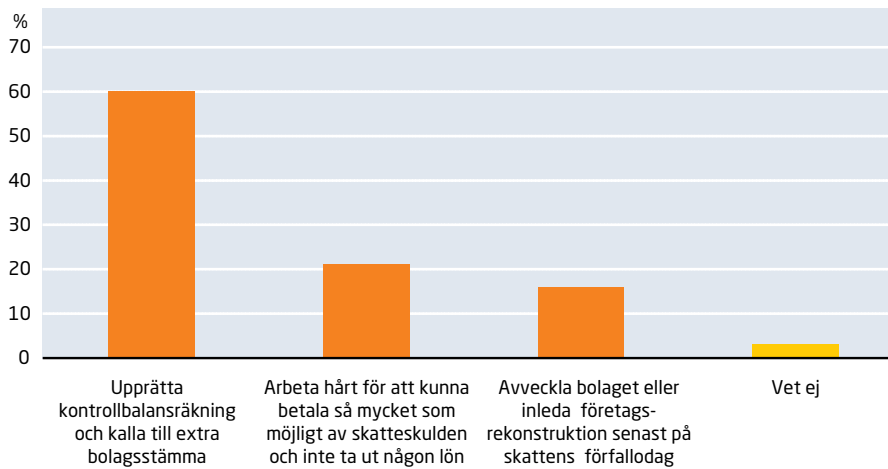
Det kan alltså konstateras att av de företrädare som känner till att de kan bli personligt betalningsansvarige för aktiebolagets skulder (81 %) känner enbart 59 % till att ansvaret för skatteskulder är strängare. Hela 37 % tror att det personliga betalningsansvaret för skatteskulder är lika strängt som för aktiebolagets övriga skulder.

10.2.3 Åtgärder för att undgå personligt betalningsansvar

De företrädare som svarat att de känner till att företrädare för aktiebolag kan bli personligt betalningsansvariga för bolagets skulder fick frågan om vilka åtgärder de tror krävs för att undgå personligt betalningsansvar för bolagets skatteskulder.

Figur 3.

Vilken åtgärd tror du krävs för att du som VD/styrelseledamot skall undgå att bli personligt ansvarig för aktiebolagets skatteskulder?

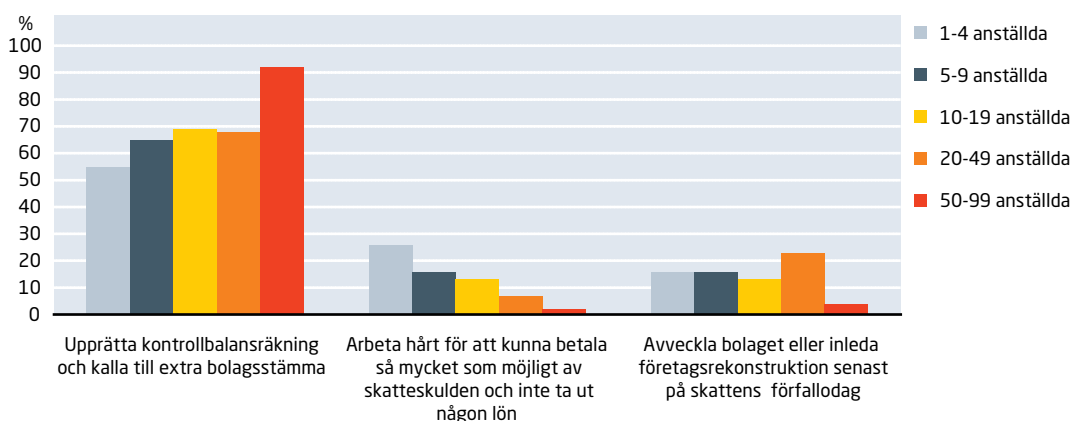


För att undgå personligt betalningsansvar för aktiebolagets obetalda skatteskulder krävs att företrädaren vidtar relevanta avvecklingsåtgärder senast på skattens förfallodag. Att företrädare upprättar kontrollbalansräkning och kallar till extra bolagsstämma saknar betydelse i frågan om personligt betalningsansvar för skatteskulder i SFL. Dessa åtgärder är relevanta vid tillämpningen av ABL:s regler om personligt betalningsansvar och fritar inte företrädaren från ansvar enligt SFL. Inte heller hårt arbete för att betala så stor del som möjligt av skatteskulden och inte ta ut någon egen lön är åtgärder som befriar en företrädare från personligt betalningsansvar för bolagets skatteskulder. Det är i praktiken enbart avveckling av bolaget senast på skattens förfallodag som befriar företrädaren från personligt betalningsansvar.

Som diagrammet ovan visar tror 60 % av de tillfrågade företrädarna att upprättandet av kontrollbalansräkning och kallelse till extra bolagsstämma är åtgärder som befriar företrädaren från personligt betalningsansvar för bolagets skatteskulder. Det är intressant att notera att företrädare för bolag med flera anställda har valt det första alternativet i större utsträckning än företrädare för bolag med färre anställda.

Figur 4.

Vilken åtgärd tror du krävs för att du som VD/styrelseledamot skall undgå att bli personligt ansvarig för aktiebolagets skatteskulder?



Diagrammet ovan visar att det bland aktiebolag med 1-4 anställda är 55 % som tror att kontrollbalansräkning och kallelse till extra bolagsstämma befriar från personligt betalningsansvar för bolagets skatteskulder. Bland bolag med 50-99 anställda är motsvarande andel 92 %.

Av de tillfrågade företrädarna tror 21 % att hårt arbete för att betala som mycket som möjligt av skatteskulden och inte ta ut någon egen lön är tillräckligt för att undgå personligt betalningsansvar för bolagets skatteskulder.

Det är enbart 16 % av de tillfrågade företrädarna som tror att avveckling eller företagsrekonstruktion krävs för att undgå ansvar. Bland företag med 50-99 anställda, vilket är den största kategorin i undersökningen, är det enbart 4 % som valt detta alternativ. Det är således en liten andel av företrädarna som är medvetna om vilka åtgärder som krävs för att undvika personligt betalningsansvar för bolagets skatteskulder.

11 Statistik rörande företrädaransvar i underinstanserna

11.1 Bakgrund och syfte

Antalet mål där fysiska personer görs ansvariga för en juridisk persons skatter som inte betalats, har under senare år ökat markant. Under år 2009 avgjordes färre än 400 mål som rörde företrädaransvar i förvaltningsrätten. Statistiken nedan har tagits fram av SKV och visar att 759 mål om företrädaransvar avgjordes under år 2011.

Tabell 2. Omfattning företrädaransvar.

Företrädaransvar 2011	Antal	Belopp (SEK)
Brev (antal)	1 080	
Ansökningar FR & KR (antal)	717	
Domar (förvaltningsrätt, antal)	759	
Domar (belopp)		760 647 530
Överenskommelser (antal)	148	
Överenskommelser (betalning)		33 611 915
Överenskommelser, SKV avstår (belopp)		29 771 474

Uppgifter om antalet domar och belopp per dom som rör företrädaransvar registreras manuellt av SKV:s handläggare. Tabellen visar att SKV totalt sänt ut brev om företrädaransvar till 1080 personer. Av dessa kan det antas att en del inte lett till någon åtgärd. Detta kan exempelvis bero på att skatteskulden betalats eller att förutsättningarna för företrädaransvar inte visade sig föreligga. Totalt har SKV ansökt om företrädaransvar i domstol i 717 fall och nått överenskommelse om företrädaransvar i 148 fall. Dessa överenskommelser har lett till att företrädare totalt under år 2011 medgivit personligt betalningsansvar för belopp på sammanlagt 33 611 915 kr. SKV har enligt tabellen avstått 29 771 474 kr. Att SKV avstår från delar av skatteskuld enligt denna statistik innebär inte nödvändigtvis att detta är pengar som staten gått miste om. Beloppet kan även omfatta fall där förutsättningar för företrädaransvar inte varit uppfyllda. Eftersom ingen domstolsprövning görs är detta belopp som SKV enligt sin egen uppfattning ”avstått”. Detta innebär alltså inte nödvändigtvis att företrädaransvar hade utdömts om SKV valt att ta ärendet vidare till domstol. Av samma anledning går det inte att dra slutsatsen att det belopp som företrädare medgivit betalningsansvar för hade dömts ut om frågan gått till domstolsprövning. Förutsättningarna för företrädaransvar har alltså inte nödvändigtvis varit uppfyllda enbart för att företrädaren medgivit personligt betalningsansvar.

En annan viktig anmärkning är att denna statistik inte visar hur mycket pengar som SKV faktiskt lyckas driva in på grund av företrädaransvar. Att personligt betalningsansvar döms ut är inte samma sak som att pengarna faktiskt betalas in till SKV. De flesta mål om företrädaransvar avser mindre aktiebolags skatteskulder. Företrädarens ansvar är ofta intimt kopplad till bolagets, och obestånd hos bolaget innebär för-

modligen ofta att ägarens personliga ekonomi inte möjliggör en betalning av utdömt belopp. Enligt uppgifter från SKV pågår för närvarande en analys av vad som händer med utdömda eller överenskomna företrädaransvar. Analysen beräknas vara klar i början av år 2014.

Under år 2011 avgjordes alltså 759 mål om företrädaransvar i förvaltningsrätten. Svenskt Näringsliv har låtit Legal Counsel Anders Thulin på Ghatan Bauer Advokatbyrå AB sammanställa samtliga avgöranden från år 2011 om företrädaransvar i kammarrätten. Nedan presenteras en granskning av dessa 168 avgöranden från kammarrätterna med syfte att skapa en förståelse för tillämpningen av företrädaransvaret i underinstanserna.

11.2 Tillvägagångssätt

Med hjälp av juridiska databaser, och i förekommande fall direktkontakt med domstolar, har samtliga kammarrättsmål om företrädaransvar under år 2011 inhämtats och sammanställts, totalt 168 mål.⁹⁶ I en del av fallen har dom inte meddelats, vilket kan bero på att SKV valt att lägga ner talan eller att företrädaren och SKV nått en överenskommelse om företrädaransvar. I dessa fall utfärdar domstolen ett beslut istället för att meddela dom.

Det sammanlagda antalet kammarrättsdomar och beslut som ingår i undersökningen uppgår till 168. Enligt statistik från Domstolsverket har 215 mål avgjorts år 2011 inom den ärendekategori som innefattar företrädaransvar, men där ingår även andra mål rörande ansvar för skatter än de som denna undersökning berör. Denna undersökning är begränsad till mål som rör företrädaransvar.

Genomgången av målen omfattar SKV:s yrkade belopp, utdömda belopp, huruvida det funnits ombud, huruvida det hållits muntlig förhandling i målet samt om grov oaktsamhet eller uppsåt ansågs ha förelegat. I fall av befrielse från eller nedsättning av betalningsskyldighet (jämkning) framgår även beloppsnedsättning i kammarrätten.

11.3 Resultatet av undersökningen

11.3.1 Andel avgöranden som lett till företrädaransvar

Undersökningen omfattar 168 mål från kammarrätterna. Tabellen nedan visar antalet mål där SKV vunnit bifall till sin talan i första instans. Med bifall till SKV:s talan menas att över 95 % av det belopp som SKV yrkat företrädaransvar för har utdömts. Med delvis bifall menas att företrädaransvar utdömts, men med mindre än 95 % det yrkade beloppet.⁹⁷ Avslag innebär att företrädaransvar inte dömts ut överhuvudtaget.

Tabell 3. Utfall i förvaltningsrätterna.

	Avgöranden i förvaltningsrätt (exkl. beslut)	Bifall till SKV:s talan	Delvis bifall till SKV:s talan	Avslag till SKV:s talan	Beslut
Antal	168	163	3	2	0
Andel	100 %	97 %	1,8 %	1,2 %	-

⁹⁶ Sammanställningen av 168 avgöranden är gjord av Legal Counsel Anders Thulin på Ghatan Bauer Advokatbyrå AB, se bilaga 2.

⁹⁷ Syftet med en gräns på 95 % är att sälla bort de mål där en obetydlig del av det yrkade beloppet inte dömts ut. Enbart fyra fall ligger i den zonen i förvaltningsrätt.

Statistiken visar att en mycket liten del av dessa 168 avgöranden dömts till företrädarens fördel. Endast i två fall, vilket utgör 1,2 % av de undersökta fallen, har förvaltningsrätten avslagit SKV:s talan. I ett av dessa fall kände inte företrädaren till att han uppgetts vara styrelseledamot. Hans namn hade använts utan hans vetskap. I det andra fallet ansågs inte uppsåt eller grov oaktsamhet ha förelegat eftersom företrädaren försökt att förbättra bolagets ekonomi. Vad gäller de tre målen där SKV:s talan enbart delvis bifallits ansågs inte uppsåt eller grov oaktsamhet ha förelegat i vissa delar i två av fallen. I det tredje fallet ansågs uppsåt eller grov oaktsamhet ha förelegat, men på grund av företrädarens sjukdom fann förvaltningsrätten skäl att jämka ansvaret till hälften.

Tabell 4. Utfall i kammarrätterna.

	Avgöranden i kammarrätt (exkl. beslut)	Bifall till SKV:s talan	Delvis bifall till SKV:s talan	Avslag till SKV:s talan	Beslut
Antal	143	123	13	7	25
Andel	100 %	86 %	9,1 %	4,9 %	-

Av totalt 168 mål rörande företrädaransvar i kammarrätterna meddelades dom i 143. Mellanskillnaden, 25 mål, ledde till beslut istället för dom. Detta kan bero på att SKV återkallat sin talan av olika skäl, exempelvis för att överenskommelse om företrädaransvar nåtts mellan SKV och företrädaren eller för att skatteskulden betalats. Kammarrätten har bifallit SKV:s talan om företrädaransvar i 86 % av dessa 143 mål. Vad gäller de 13 målen där SKV enbart delvis vunnit bifall för sin talan beror de flesta på jämkning av kravet på företrädaransvar. I ett av målen har SKV inte lyckats uppnå beviskravet för en del av sitt yrkande. I ett annat mål ansågs förutsättningarna för företrädaransvar uppfyllda för den tid personen i fråga varit legal företrädare. SKV menade att denne varit faktisk företrädare för bolaget före den tiden, något som kammarrätten inte ansåg bevisat.

I sju mål har kammarrätten inte utdömt något företrädaransvar. I två av dessa ansågs i och för sig förutsättningarna för företrädaransvar vara uppfyllda, men skäl för att sätta ner ansvarsbeloppet helt ansågs föreligga. I två av målen fann kammarrätten att SKV inte visat att personen i fråga varit faktiskt företrädare för bolaget. Vidare ansågs uppsåt eller grov oaktsamhet inte ha förelegat i ett av målen. I två mål ansåg kammarrätten att de skatteskulder som SKV yrkade företrädaransvar för redan var betalda, varför något företrädaransvar inte kunde utdömas.

Av de mål som undersökts kan det sammanfattningsvis konstateras att underinstanserna som regel utdömer företrädaransvar i de fall SKV väcker talan. Andelen mål där företrädaren vunnit bifall till sin talan är mycket liten i förvaltningsrätten. Även i kammarrätt är det få mål som döms till företrädarens fördel, dock något fler än i förvaltningsrätterna. I avsnitt 12 nedan refereras ett slumpmässigt utvalt antal rättsfall för att ge en förståelse för hur prövningen kan se ut i förvaltningsrätt och i kammarrätt.

11.3.2 Beloppsmässiga yrkanden

Statistiken från SKV (avsnitt 11.1 ovan) visar att det totalt utdömdes 760 647 530 kr i företrädaransvar av domstolarna under 2011. I sammanställningen över 168 kammarrättsavgöranden (*bilaga 2*) redovisas SKV:s beloppsmässiga yrkanden i kammarrätt och förvaltningsrätt. Likaså redovisas de belopp som domstolarna utdömt.

I förekommande fall innehåller kammarrättens dom en beloppsmässig nedsättning i förhållande till förvaltningsrättens utdömda belopp. Detta kan antingen bero att kammarrätten gjort en annan bedömning än förvaltningsrätten eller att SKV justerat sitt yrkade belopp.

I ett mål som ingår i undersökningen hade SKV inget beloppsmässigt yrkande i kammarrätten. SKV ansåg visserligen att personen agerat grovt oaktsamt, men överlämnade till kammarrätten att avgöra om det fanns grund för hel befrielse.

Tabell 5. Andel utdömt belopp i förhållande till av SKV yrkade belopp.

	Kammarrätt	Förvaltningsrätt
SKV yrkande	187 795 111	201 504 065
Utdömt	151 970 063	190 682 498
Andel utdömt	80,1 %	94,6 %

I de 168 mål som vår sammanställning omfattar har alltså SKV fått bifall till 94,6 % av sina yrkade belopp i förvaltningsrätt avseende företrädaransvar. Motsvarande andel i kammarrätt är 80,1 %.

11.3.3 Uppsåt och grov oaktsamhet

SKV anger regelmässigt i sina ansökningar om betalningsskyldighet att företrädaren för bolaget uppsåtligen eller av grov oaktsamhet underlåtit att betala in skatter och avgifter till staten. SKV åberopar inte ett av dessa två rekvisit i ansökningarna utan överlåter i praktiken till domstolen att ta ställning till vilket av rekvisiten som är tillämpligt i det enskilda fallet.

I sammanställningen över de granskade domarna (bilaga 2) har det undersökts om domstolen ansett att företrädare förfarit med grov oaktsamhet eller om företrädare förfarit med uppsåt.

11.3.4 Muntlig förhandling och ombud

I förvaltningsprocessen är skriftligt förfarande det normala, men i mål rörande företrädaransvar har företrädare rätt till muntlig förhandling. Domstolen är skyldig att upplysa företrädaren om denna rättighet. Av de 168 undersökta målen har det hållits muntlig förhandling i kammarrätt i 63 mål.

Normalt måste en företrädare som SKV väckt talan om företrädaransvar mot och som önskar ombud i processen bekosta ombudet med egna medel. Av de 168 undersökta målen har företrädaren haft ombud i kammarrätt i 78 mål.

12 Rättsfallsreferat

12.1 Bakgrund och syfte

Under arbetet med statistiken om företrädaransvar har vi studerat 168 kammarrättsdomar. Vår uppfattning är att statistiken ger en god bild av rättstillämpningen i underinstanserna. Samtidigt kan det krävas en närmare beskrivning för att få en uppfattning om hur bedömningen i mål om företrädaransvar brukar se ut. Som en komplettering till statistiken refereras därför ett antal avgöranden om företrädaransvar från underinstanserna. Referaten innehåller en genomgång av SKV:s yrkanden, en kort sammanfattning av bedömningen och utgången i förvaltningsrätten samt en sammanfattning av kammarrättens avgörande. Tanken är att dessa rättsfallsreferat ska utgöra ett komplement till rapporten i övrigt och statistiken i föregående avsnitt.

12.2 Tillvägagångsätt

Under år 2011 avgjordes 759 mål om företrädaransvar. Den undersökning som vi gjort omfattar de 168 mål som avgjorts i kammarrätten.

Som komplement till genomgången av ovan presenterade 168 kammarrättsavgöranden har ett antal mål refererats. Bilaga 2 består av en tabell med de 168 kammarrättsavgöranden som vi arbetat med. Dessa är ordnade efter det datum de avgjordes i kammarrätten. Det urval som gjorts av referaten är vart tionde mål på listan. Totalt sett har 17 mål tagits fram genom detta urval.

I dessa 17 mål meddelades dom i 12. I resterande 5 mål meddelades istället beslut, varav tre avsåg beslut på grund av betalningsöverenskommelse mellan företrädaren och SKV.⁹⁸ I ett mål beslöt Kammarrätten i Stockholm om återförvisning av talan till förvaltningsrätten eftersom företrädaren inte ansågs ha blivit delgiven på korrekt sätt.⁹⁹ I det femte målet som inte ledde till dom återkallade företrädare sitt överklagande i kammarrätten.¹⁰⁰ De fem målen som inte lett till dom refereras inte i detta avsnitt. Totalt refereras därför 12 mål.

⁹⁸ Dessa tre mål är mål nummer 2987-11, 3389-11 och 3236-10, samtliga tre i kammarrätten i Jönköping.

⁹⁹ Kammarrätten i Stockholm mål nummer 5529-11.

¹⁰⁰ Kammarrätten i Jönköping mål nummer 2762-11.

12.3 Referaten

Tabell 6. Lista över var tionde mål.

	Mål	Dom/Beslut	Anmärkning
1	Kammarrätten i Jönköping, mål nr. 2987-11	Beslut	Ej refererat
2	Kammarrätten i Göteborg, mål nr. 4434-11	Dom	
3	Kammarrätten i Sundsvall, mål nr. 1972-11	Dom	
4	Kammarrätten i Sundsvall, mål nr. 2345-11	Dom	
5	Kammarrätten i Jönköping, mål nr. 3389-11	Beslut	Ej refererat
6	Kammarrätten i Stockholm, mål nr. 5529-11	Beslut	Ej refererat
7	Kammarrätten i Göteborg, mål nr. 3887-11	Dom	
8	Kammarrätten i Göteborg, mål nr. 5688-10	Dom	
9	Kammarrätten i Stockholm, mål nr. 2277-11	Dom	
10	Kammarrätten i Jönköping, mål nr. 2762-11	Beslut	Ej refererat
11	Kammarrätten i Göteborg, mål nr. 4190-10	Dom	
12	Kammarrätten i Göteborg, mål nr. 1701-11	Dom	
13	Kammarrätten i Göteborg, mål nr. 343-11	Dom	
14	Kammarrätten i Sundsvall, mål nr. 2032-10	Dom	
15	Kammarrätten i Stockholm, mål nr. 6465-10	Dom	
16	Kammarrätten i Jönköping, mål nr. 3236-10	Beslut	Ej refererat
17	Kammarrätten i Stockholm, mål nr. 5504-10	Dom	

2

Instans	Datum	Utgång
Kammarrätten i Göteborg, mål nr. 4434-11	2011-12-21	Företrädarens överklagande avsågs. Företrädaransvar om 346 968 kr fastställdes
Förvaltningsrätten i Malmö, mål nr. 2230-11	2011-05-06	Företrädaren ådömdes företrädaransvar med 346 968 kr

Yrkanden och inställningar

SKV ansökte om att M.O. skulle förpliktigas att betala bolagets skatteskulder med 346 968 kr avseende obetalda skatter med ursprungliga förfallodagar 14 december 2009, 18 januari 2010 och 12 mars 2010. Bolaget såldes den 16 juli 2010 och försattes i konkurs den 10 september 2010. Det hade enligt SKV ålegat M.O. att, i egen- skap av bolagets företrädare, i rätt tid och ordning inbetala det yrkade beloppet. Underlåtenheten att inbetala skatteskulderna hade skett uppsåtligen eller av grov oaktsamhet.

M.O. hade inte inkommit med yttrande över SKV:s ansökan till förvaltningsrätten.

Förvaltningsrättens avgörande

Förvaltningsrätten fann att M.O. varit styrelseledamot under tiden för skatternas förfallodagar och således företrädare för bolaget under den relevanta tiden. Som företrädare har M.O. varit skyldig att betala bolagets skatter och avgifter, vilket inte gjorts. Eftersom några skäl för underlåtenheten inte uppgetts och det av utredningen inte framgick att några åtgärder för att avveckla bolaget, med hänsyn till samtliga borge- närens intresse, vidtagits fann förvaltningsrätten att M.O:s underlåtenhet fick anses ha skett av i vart fall grov oaktsamhet. SKV:s ansökan bifölls och företrädaransvar utdömdes med 346 968 kr.

Överklagande till kammarrätten

M.O. överklagade och yrkade att han inte skulle anses betalningsskyldig för bolagets skatteskulder alternativt medges hel befrielse från betalningsskyldighet. Som skäl anförde M.O. att bolaget hade en pågående tvist med en kund och att betalningar inte influtit. Enligt bolagets ombud kunde tvisten inte drivas vidare om bolaget försattes i konkurs, varför M.O. inte avvecklat bolaget i samband med att de aktuella skattefordringarna förföll till betalning. Då all verksamhet i bolaget hade upphört före skatternas förfallodag hade inte några skattemedel använts som riskkapital i bolaget. M.O. kan således inte anses ha haft uppsåt eller varit grovt oaktsam. Som skäl för befrielse från betalningsskyldighet anförde M.O. att bolagets mervärdesskatt beräknats felaktigt då kundförluster inte beaktats och han inte kunnat överklaga beslutet eftersom han inte längre var aktieägare eller styrelseledamot. Han anförde vidare att han försökt låna pengar för att reglera skulderna och försökt få till stånd en avbetalningsplan samt att han haft pressad ekonomi.

SKV bestred bifall till överklagandet.

Kammarrättens avgörande

Kammarrätten anförde i fråga om skattefordringens storlek att företrädarens invändningar mot det underliggande skattebeslutet i princip kan prövas i mål om företrädaransvar men att en fullständig och förutsättningslös omprövning inte ansetts rimlig i praxis. Det räcker att skulden tillkommit i laga ordning och framstår som välgrundad. I enlighet med detta kunde enligt kammarrätten M.O:s invändning mot skattefordran inte prövas i målet om företrädaransvar, utan istället genom överklagande av det aktuella skattebeslutet. Eftersom M.O. inte sett till att bolagets skatter betalats i tid och inte vidtagit sådana åtgärder som krävs för att få till stånd en samlad avveckling av bolagets verksamhet ansåg kammarrätten att M.O. förfarit i vart fall grovt oaktsamt. Det förhållandet att han avvaktat utgången av en process för att få in utestående fordringar fritog inte honom från det ansvar han haft som företrädare. De åberopade skälen för befrielse ansågs inte kunna leda till befrielse från betalningsskyldigheten då det inte närmare klarlagts vilka råd eller vilken information ombudet gett M.O. Kamarrätten utdömde därför företrädaransvar för hela det yrkade beloppet 346 968 kr.

Instans	Datum	Utgång
Kammarrätten i Sundsvall, mål nr. 1972-11	2011-12-12	Företrädarens överklagande avslogs. Företrädaransvar om 215 605 kr fastställdes
Förvaltningsrätten i Härnösand, mål nr. 3676-10	2011-04-20	Företrädaren ådömdes företrädaransvar med 215 605 kr

3

Yrkanden och inställningar

SKV yrkade att K.B. skulle betala skatteskulder om 215 605 kr, som avsåg skatter förfallna till betalning 12 feb 2007 - 26 mars 2008. Bolaget försattes i konkurs den 28 mars 2008. K.B. hade enligt SKV ansvar, på grund av sin ställning som företrädare, för att bolagets skatter redovisades och betalades i tid. Trots vetskapen om att den fortsatta driften skulle innebära en påtaglig risk för att skatteskulderna inte skulle komma att betalas har verksamma åtgärder för att få till stånd en samlad avveckling av bolagets skulder inte vidtagits. SKV menade att bolaget prioriterat andra borgenärer och att bolaget varit på obestånd sedan 2006. SKV bestred också

påståenden från K.B. att denne lånat ut pengar till bolaget samt att bolagets återfått sin betalningsförmåga. Uppsåt eller grov oaktsamhet förelåg därför enligt SKV.

K.B. bestred yrkandet och anförde att han lånat ut ett mycket stort belopp till bolaget och att bolaget felaktigt försatts i konkurs eftersom bolaget återfått sin betalningsförmåga. Uppsåt eller grov oaktsamhet förelåg därför inte enligt K.B.

Förvaltningsrättens avgörande

Förvaltningsrätten konstaterade att K.B. var legal och faktiskt företrädare för bolaget, att bolagets skatteskulder uppgått till omfattande belopp och att de åtgärder som vidtagits inte haft genomslag vad gäller bolagets betalningsförmåga. K.B. borde därför ha insett bolagets betalningssvårigheter och att detta inte var av tillfällig natur. Eftersom relevanta avvecklingsåtgärder inte vidtagits ansåg förvaltningsrätten att K.B. i vart fall agerat grovt oaktsamt och utdömde företrädaransvar med 215 605 kr.

Överklagande till kammarrätten

K.B. överklagade och anförde att bolagets betalningssvårigheter var av tillfällig natur och att beslutet att försätta bolaget i konkurs var felaktigt. SKV bestred bifall till överklagandet.

Kammarrättens avgörande

Kammarrätten konstaterade att bolaget under den angivna perioden inte kunnat betala sin skatt. K.B. hade på grund av sin ställning haft god kännedom om bolagets ekonomi och borde ha förstått att bolaget inte skulle kunna betala skatten, även om han haft förhoppningar om att bolaget på sikt skulle kunna betala sina skulder. Eftersom åtgärder för att avveckla bolaget med hänsyn till samtliga borgenärs intressen inte vidtagits ansåg kammarrätten att K.B. av grov oaktsamhet underlåtit att betala skatten. Invändningen att konkursbeslutet var felaktigt saknade betydelse eftersom företrädaransvar kan utdömas även om bolaget inte försatts i konkurs. Företrädaransvar utdömdes därför med 215 605 kr.

4

Instans	Datum	Utgång
Kammarrätten i Sundsvall, mål nr. 2345-11	2011-12-02	Företrädarens överklagande avslogs. Företrädaransvar om 116 831 kr fastställdes
Förvaltningsrätten i Falun, mål nr. 2380-10	2011-07-12	Företrädaren ådömdes företrädaransvar med 116 831 kr

Yrkanden och inställningar

SKV yrkade att L.E. skulle förpliktigas att utge 116 831 kr avseende skatter och avgifter som förfallit till betalning under perioden 12 mars - 12 maj 2008. Bolaget försattes i konkurs den 11 juni 2008. Eftersom L.E. varit styrelseledamot i bolaget ankom det på honom att se till att skatter och avgifter betalades i rätt tid och ordning eller att vidta åtgärder för en samlad avveckling av bolagets samtliga skulder. SKV anförde vidare att L.E. trots att han insett eller bort inse att skatterna inte skulle kunna betalas på förfallodagen inte vidtagit relevanta avvecklingsåtgärder, varför han förfarit grovt oaktsamt.

L.E. bestred yrkandet och anförde att han motsatte sig allt som stod i SKV:s ansökan.

Förvaltningsrättens avgörande

Förvaltningsrätten konstaterade att L.E. varit företrädare för bolaget under den aktuella perioden, eftersom han var registrerad som styrelseledamot med rätt att teckna bolagets firma i förening med övriga styrelseledamöter. Enligt förvaltningsrätten fick SKV:s utredning anses visa att L.E., genom att inte vidta åtgärder för en samlad avveckling av bolagets skulder, i vart fall av grov oaktsamhet hade underlåtit att betala skatteskulderna. SKV:s talan bifölls således och företrädaransvar utdömdes med 116 831 kr.

Överklagande till kammarrätten

L.E. överklagade förvaltningsrättens dom och anförde att han enbart efterträtt sin far som styrelseledamot av nostalgiska skäl och att han inte varit insatt i bolagets ekonomi eller varit verksam i bolaget. Bolagets revisor hade sagt att bolaget gick bra och var välskött.

SKV bestred överklagandet och framhöll att en styrelseledamot är skyldig att hålla sig informerad om bolagets ekonomi och vidta åtgärder vid behov.

Kammarrättens avgörande

Kammarrätten fann ingen anledning att göra en annan bedömning än den förvaltningsrätten gjort. Överklagandet avsågs därför och L.E. förpliktigades att utge 116 831 kr.

Instans	Datum	Utgång
Kammarrätten i Göteborg, mål nr. 3887-11	2011-10-26	Företrädaransvar fastställdes, men med delvis befrielse från betalningsskyldighet. Nedsättning till 200 000 kr
Förvaltningsrätten i Karlstad, mål nr. 5728-10	2011-02-25	Företrädaren ådömdes företrädaransvar med 410 244 kr

7

Yrkande och inställning

SKV yrkade att V.L. skulle förpliktigas att tillsammans med bolaget erlagga 410 244 kr, avseende skatter och avgifter förfallna till betalning under perioden 12 februari 2009 och 12 februari 2010. Bolaget försattes i konkurs den 23 februari 2010. SKV anförde att V.L. varit styrelseledamot och firmatecknare. Bolaget hade inte avvecklats före skatternas förfallodag varför SKV ansåg att V.L. genom grov oaktsamhet underlåtit att betala bolagets skatter. V.L. hade angett att hon inte varit insatt i bolagets ekonomi och att hennes sambo drev bolaget. Mot bakgrund av ABL:s krav på styrelsen vad gäller kontroll av bolaget ansåg SKV att dessa omständigheter inte befriar från ansvar.

V.L. hade inte inkommit med yttrande över SKV:s ansökan till förvaltningsrätten.

Förvaltningsrättens avgörande

Förvaltningsrätten fann att V.L. varit företrädare för bolaget under den aktuella tiden eftersom hon varit styrelseledamot och tecknade bolagets firma. Domstolen anförde vidare att den som åter sig en att vara styrelseledamot inte kan frita sig från att fullgöra sina förpliktelser genom att åberopa att det endast var av formell natur eller att denne inte förstått innebörden av uppdraget. Eftersom det inte framkommit att V.L.

vidtagit avvecklingsåtgärder med hänsyn till samtliga borgenärers intressen ansåg förvaltningsrätten att V.L. handlat i vart fall grovt oaktsamt. Förvaltningsrätten biföll SKV:s talan och påförde V.L. företrädaransvar med 410 244 kr.

Överklagande till kammarrätten

V.L. överklagade och yrkade att förvaltningsrättens dom skulle upphävas alternativt att hon skulle medges befrielse från betalningsskyldigheten. Hon hade startat bolaget för att hjälpa sin dåvarande sambo som tidigare har misshandlat henne och varit hotfull. Hon kände rädsla för honom och övertalades att starta bolaget. Hon hade själv inte varit involverad i bolaget eller fått någon ersättning därifrån. Sambon hade vidare vilselett henne och påstått att bolaget utvecklats på ett positivt sätt och att bolagets åtaganden sköttes.

SKV bestred överklagandet.

Kammarrättens avgörande

Kammarrätten fann att de åtgärder som V.L. vidtagit för att följa upp bolagets ekonomiska ställning inte varit tillräckliga. I egenskap av styrelseledamot har det ålegat V.L. att se till att bolagets bokföring och ekonomiska förhållanden kunde kontrolleras på ett betryggande sätt samt att skatterna betalades i tid. V.L:s underlåtenhet i detta avseende innebar att hon förfarit grovt oaktsam. Eftersom hennes sambo agerat hotfullt och manipulerande samt vilselett henne ansåg dock kammarrätten att det fanns skäl för delvis befrielse och begränsade därför företrädaransvaret till 200 000 kr.

8

Instans	Datum	Utgång
Kammarrätten i Göteborg, mål nr. 5688-10	2011-10-14	Företrädaransvar fastställdes, men med delvis befrielse från betalningsskyldighet. Nedsättning till 511 600 kr
Länsrätten i Hallands län, mål nr. 755-09	2009-07-16	Företrädaren ådömdes företrädaransvar med 663 844 kr

Yrkanden och inställningar

SKV yrkade att C.H. skulle förpliktigas att erlägga 663 884 kr avseende skatteskulder som efter omprövningsbeslut fattat den 2 oktober 2006 rätteligen skulle ha erlagts under perioden 17 januari 2005-17 augusti 2006. Bolaget försattes i konkurs den 8 januari 2007. C.H. var ensam styrelseledamot och firmatecknare mellan 4 november 2004 och 4 september 2006 men inte vid tillfället då omprövningsbeslutet meddelats. SKV anförde att C.H., i egenskap av företrädare för bolaget, uppsåtligen eller av grov oaktsamhet lämnat felaktiga uppgifter som lett till att bolaget tillgodogjorts överskjutande ingående moms med ett för stort belopp samt att bolaget underlåtit att betala bolagets skatter.

C.H. hade inte inkommit med yttrande över SKV:s ansökan till förvaltningsrätten.

Förvaltningsrättens avgörande

Förvaltningsrätten fann att C.H., på grund av sin ställning som enda ordinarie styrelseledamot och ensam firmatecknare, varit att anse som företrädare för bolaget. Eftersom inte annat framkommit än att C.H. varit väl insatt i bolagets ekonomi saknades, enligt förvaltningsrätten, skäl att göra en annan bedömning än att han i vart

fall av grov oaktsamhet hade underlåtit att betala aktuella skatter samt lämnat felaktiga uppgifter som lett till att bolaget tillgodgjorts överskjutande ingående moms med ett för stort belopp. Förvaltningsrätten förpliktigade därför C.H. att erlägga 663 844 kr.

Överklagande till kammarrätten

C.H. överklagade till kammarrätten och yrkade att han inte skulle påföras betalningsansvar för de aktuella skatteskulderna, eftersom SKV:s omprövningsbeslut att höja bolagets skatter hade meddelats efter att han sålt bolaget. Han fick därför inte någon information om omprövningsbeslutet och kunde inte bestrida skattekraven och kunde därför inte anses ha agerat grovt oaktsamt eller uppsåtligt.

SKV framhöll att det är skatternas ursprungliga förfallodag som är relevant och inte tidpunkten för skattebeslutet. C.H. var företrädare under skatternas ursprungliga förfallodag. SKV satte ned sitt krav i kammarrätten till 511 600 kr.

Kammarrättens avgörande

Kammarrätten konstaterade att SKV:s fordran har tillkommit i laga ordning och att den framstod som välgrundad. C.H. hade inte heller överklagat SKV:s beslut. Eftersom företrädaransvaret är kopplat till den tidpunkt då skatten ursprungligen skulle ha betalats framhöll kammarrätten att det saknar betydelse att C.H. inte varit företrädare för bolaget vid tidpunkten för omprövningsbeslutet. Det är skatternas ursprungliga förfallodag som är relevant. C.H. får anses i vart fall ha varit grovt oaktsam som inte sett till att bolaget betalat in skatterna i rätt tid. De omständigheter som C.H. gjort gällande ansågs inte tillräckliga för att befria C.H. från betalningsskyldighet. Han förpliktigades därför att erlägga 511 600 kr.

Instans	Datum	Utgång
Kammarrätten i Stockholm, mål nr. 2277-11	2011-10-03	Företrädarens överklagande avslogs. Företrädaransvar om 635 340 kr fastställdes
Förvaltningsrätten i Stockholm, mål nr. 45145-10	2011-02-11	Företrädaren ådömdes företrädaransvar med 635 340 kr

9

Yrkanden och inställningar

SKV yrkade att S.R. skulle förpliktigas att erlägga 635 340 kr avseende skatter som förfallit till betalning under perioden 12 juli 2007-14 juni 2010. Bolaget försattes i konkurs den 16 juni 2010. S.R. hade enligt SKV uppsåtligt eller i vart fall av grov oaktsamhet underlåtit att betala de aktuella skatterna och hade inte vidtagit relevanta avvecklingsåtgärder senast på skatternas förfallodag. Han skulle därför anses vara betalningsskyldig.

S.R. hade inte inkommit med yttrande över SKV:s ansökan till förvaltningsrätten.

Förvaltningsrättens avgörande

Förvaltningsrätten konstaterade att S.R., i egenskap av företrädare för bolaget, varit ansvarig för att skatterna betalades av bolaget eller att åtgärder vidtogs för en samlad avveckling innan skatternas förfallodag. S.R. ansågs ha underlåtit att betala skatterna på grund av i vart fall grov oaktsamhet och skulle därför erlägga 635 340 kr.

Överklagande till kammarrätten

S.R. överklagade förvaltningsrättens dom och anförde att han arbetat aktivt för att rädda bolaget och för att få in medel för att betala skatteskulderna. Han har försökt sälja inventerade lager och bilar, minskat personalkostnaden, satt in 560 000 kr i bolaget och upprättat kontrollbalansräkning. Vidare anförde S.R. att bolagets pressade ekonomi berodde på att flera kunder innehållit betalningen på grund av fel som orsakats av inhyrd personal. Han ansåg även att han blivit dåligt informerad av SKV om vilken risk han tog genom att driva bolaget vidare. Med hänsyn till dessa omständigheter ansåg S.R. att han inte skulle åläggas betalningsskyldighet.

SKV bestred bifall till överklagandet och vidhöll att tillräckliga åtgärder för att undgå betalningsansvar inte vidtagits.

Kammarrättens avgörande

Eftersom S.R. varit ensam styrelseledamot i bolaget under den tid då skatterna förföll till betalning ansåg kammarrätten att han varit ansvarig för att bolagets skatter betalades eller att en samlad avveckling av bolagets skulder skulle ha vidtagits. Det var i målet fråga om ett flertal försenade betalningar och betalningsbristerna hade pågått under en anmärkningsvärt lång tid. S.R. kände till detta och ansågs ha förfarit åtminstone grovt oaktsamt. De åtgärder som vidtagits var inte tillräckliga för att undgå betalningsansvar. Kammarrätten fann inte heller att det fanns särskilda skäl att befria S.R. från ansvar. Överklagandet avslogs och S.R. förpliktigades att erlägga 635 340 kr.

11

Instans	Datum	Utgång
Kammarrätten i Göteborg, mål nr. 4190-10	2011-07-27	Företrädarens överklagande avslogs. Företrädaransvar om 727 417 kr fastställdes
Förvaltningsrätten i Göteborg, mål nr. 2014-10	2010-07-02	Företrädaren ådömdes företrädaransvar med 727 417 kr

Yrkanden och inställningar

SKV yrkade, såsom man slutligen bestämde sin talan, att C.N. skulle förpliktigas att erlägga 727 417 kr och anförde att C.N. som företrädare för bolaget uppsåtligt eller av grov oaktsamhet hade underlåtit att betala skatter och avgifter med åtminstone angivet belopp.

C.N. bestred betalningsansvar för ett belopp högre än 572 868 kr. Det tvistiga var inte ansvaret i sig, utan ansvarsbeloppets storlek.

Förvaltningsrättens avgörande

Förvaltningsrätten ansåg att C.N. inte på något sätt visat att SKV:s beräkningar av ansvarsbeloppet var felaktiga. SKV:s talan bifölls och C.N. förpliktigades att erlägga 727 417 kr.

Överklagande till kammarrätten

C.N. överklagade förvaltningsrättens dom och yrkade att betalningsansvaret skulle sättas ned till ett belopp som inte översteg 573 408 kr. Han anförde att bolaget hade

överklagat beskattning avseende mervärdesskatt för redovisningsperioderna maj, november och december 2005 och att dåvarande länsrätten hade bifallit överklagandet. Skillnaden mellan C.N:s och SKV uppfattning om beloppet grundade sig på olika tolkningar av den domen.

SKV yrkade att överklagandet skulle avslås. Den dom som C.N. åberopat hade av SKV tolkats så att mervärdesskatt för redovisningsperioden maj 2005 inte prövats av dåvarande länsrätten och inte ingick i domslutet.

Kammarrättens avgörande

Den dom som var föremål för olika tolkningar av parterna i målet var enligt kammarrätten svårtolkad, bland annat genom rådande diskrepans mellan domskälen och domslutet. Kammarrätten fann att C.N:s talan i den domen bifallits men enbart avseende redovisningsperioderna november och december 2005. I domskälen hade dåvarande länsrätten uttalat att mervärdesskatten avseende redovisningsperioden maj 2005 inte prövats. SKV:s tolkning av domen delades av kammarrätten som anförde att i övrigt hade inte annat framkommit annat än att SKV hade haft grund för sin fordran. Överklagandet avslogs därför och C.N. förpliktigades att erlägga 727 417 kr.

Instans	Datum	Utgång
Kammarrätten i Göteborg, mål nr. 1701-11	2011-06-14	Företrädaren ådömdes företrädaransvar med 199 149 kr
Förvaltningsrätten i Karlstad, mål nr. 6536-10	2011-01-31	SKV:s ansökan om företrädaransvar avslogs

12

Yrkanden och inställningar

SKV yrkade att J.R. skulle förpliktigas att utge 201 741 kr avseende skatter som förfallit till betalning 19 januari 2009 - 13 mars 2009. Bolaget försattes i konkurs den 9 april 2009. J.R. hade enligt SKV varit företrädare för bolaget och insett eller bort ha insett att bolaget inte skulle kunna betala skatten i tid, utan att han hade vidtagit relevanta avvecklingsåtgärder. SKV anförde att uppsåt eller grov oaktsamhet därför förelåg och förutsättningarna för att göra J.R. ansvarig var uppfyllda.

J.R. bestred SKV:s talan och anförde att lågkonjunkturen 2008 drabbade hans bolag. För att rädda bolaget sålde han två av bolagets tre bilar samt minskade bolagets lönekostnader. Han försökte vidare reglera skatteskulderna och övriga skulder genom kontakter med Kronofogdemyndigheten. På grund av den sjunkande lönsamheten föll förhandlingarnasalternativet med Kronofogdemyndigheten bort och J.R. ansökte om konkurs två veckor därefter.

Förvaltningsrättens avgörande

Förvaltningsrätten konstaterade att bolaget år 2007 hade förbrukat mer än hälften av aktiekapitalet och att aktieägaren (J.R.) gjort ett aktieägartillskott på 250 000 kr år 2008. Vidare hade J.R. under de sista månaderna innan konkursen i april 2009 försökt begränsa bolagets skulder genom att sälja bolagets fordon och genom kontakter med Kronofogdemyndigheten försökt nå en uppgörelse. Majoriteten i förvaltningsrätten ansåg därför att J.R. försökt tillse att skatteskulderna betalades i tid och när

detta inte var möjlig hade J.R. avvecklat bolaget. Han kunde därför inte anses ha förfarit uppsåtligt eller grovt oaktsamt. SKV:s ansökan avslogs. Ordföranden i förvaltningsrätten var skiljaktig och ansåg att SKV:s ansökan skulle bifallas.

Överklagande till kammarrätten

SKV överklagade förvaltningsrättens dom men begränsade i kammarrätten sin talan till 199 149 kr. SKV vidhöll att de åtgärder som vidtagits hade skett för sent och inte varit tillräckliga för att J.R. skulle undgå företrädaransvar. Bolaget hade haft betalningssvårigheter sedan 19 januari 2009 och bolaget borde ha avvecklats senast det datumet.

Kammarrättens avgörande

Kammarrätten konstaterade att bolagets aktiekapital var förbrukat år 2007 och att aktieägaren år 2008 gjort ett aktieägartillskott på 250 000 kr. Före utgången av 2008 var dock aktiekapitalet negativt. J.R. borde enligt kammarrättens bedömning redan då ha haft anledning att räkna med att det fanns en påtaglig risk att den fortsatta driften skulle försämra bolagets möjligheter att betala skatten. Kammarrätten anförde vidare att de åtgärder J.R. vidtagit inte hade varit tillräckliga för att han inte skulle anses ha handlat grovt oaktsamt. SKV:s överklagan bifölls därför och J.R. förpliktigades att betala 199 149 kr.

13

Instans	Datum	Utgång
Kammarrätten i Göteborg, mål nr. 343-11	2011-05-31	Företrädaransvar fastställdes, men med delvis befrielse från betalningsskyldighet. Nedsättning till 311 357 kr
Förvaltningsrätten i Malmö, mål nr. 11684-10	2010-10-28	Företrädarkaren ådömdes företrädaransvar med 689 084 kr

Yrkanden och inställningar

SKV yrkade att L.S. skulle förpliktigas att till staten betala 689 084 kr avseende bolagets obetalda skatter under perioden 12 december 2009 - 17 augusti 2009. L.S. var styrelseledamot, firmatecknare och ensam ägare till bolaget och var således företrädare för bolaget under den tiden skatterna förföll till betalning. Bolaget försattes i konkurs den 26 augusti 2009. Underlåtenheten att betala skatten i tid hade enligt SKV skett uppsåtligt eller av grov oaktsamhet. L.S. hade inte, innan skatten förfallit till betalning, vidtagit samlade avvecklingsåtgärder med hänsyn till samtliga borgenärs intressen. SKV ansåg därför att förutsättningarna för företrädaransvar var uppfyllda.

L.S. hade inte yttrat sig över SKV:s ansökan i förvaltningsrätten.

Förvaltningsrättens inställning

Förvaltningsrätten fann att L.S., på grund av sin ställning som företrädare, varit skyldig att betala skatterna för bolaget. Underlåtenheten att betala skatteskulden ansågs ha skett av i vart fall grov oaktsamhet och så vitt framgick av utredningen hade inte några åtgärder vidtagits för att avveckla bolaget med hänsyn till samtliga borgenärs intresse. Förvaltningsrätten förpliktigade L.S. att betala 689 084 kr.

Överklagande till kammarrätten

L.S. överklagade förvaltningsrättens dom och yrkade att talan om betalningsansvar för bolagets skatteskulder skulle avslås, alternativt att betalningsansvaret skulle reduceras kraftigt. Bolaget bedrev vårdverksamhet där upphandlingsprocessen dragit ut på tiden och verksamheten kunde inte ta emot några elever förrän det fanns ett upphandlingsavtal. Bolaget kunde inte heller dra ner på personal eftersom det fanns myndighetskrav på antalet anställda i förhållande till det maximala antalet möjliga klienter. När verksamheten väl hade börjat gå med vinst förlorade bolaget sin F-skattsedel, vilket ledde till att placerade ungdomar flyttades till andra boenden och intäkterna minskade. L.S. anförde också att hon försökt ta lån för att täcka skatteskulderna, haft kontakt med Kronofogdemyndigheten för eventuell avbetalningsplan, att hon vilseletts av advokat vad gäller statens förmånsrätt i konkurs och risken för personligt betalningsansvar, att hon själv satt in 900 000 kr i verksamheten för att betala bolagets skatteskulder och att hon belånat fastigheter med personligt ansvar för 3 miljoner kr som hon nu betalar av. Vidare skulle betalningsansvar innebära att hon inte kunde fortsätta driften av sin enskilda firma, vilket skulle leda till arbetslöshet för henne, hennes sambo och fem anställda.

SKV bestred överklagandet och underströk att skatteskulden under en längre period vuxit. L.S. hade underlåtit att betala skatten av i vart fall grov oaktsamhet och några åtgärder för att få till stånd en samla avveckling av bolagets skatteskulder före respektive förfallodag hade inte vidtagits. Med hänsyn till utdelning i konkursen medgav SKV att betalningsansvaret sattes ned från 689 084 kr till 622 714 kr.

Kammarrättens avgörande

L.S. hade enligt kammarrätten redan under hösten 2008 haft anledning att anta att en fortsatt drift av bolaget skulle innebära en inte obetydlig risk för att skatteskulderna inte skulle kunna betalas. Genom banklån och tillskott från L.S. kunde dock verksamheten drivas vidare. Antalet placerade ungdomar växte men skatteskulderna ökade också. Även om det inte var möjligt att dra ned på personalkostnaderna utan att äventyra verksamheten framstod det enligt kammarrätten inte som försvarligt att i den uppkomna situation driva verksamheten vidare. L.S:s underlåtenhet att betala skatterna ansågs därför ha varit i vart fall grovt oaktsamt. På grund av verksamhetens art, det begränsade handlingsutrymmet för att dra ned på personal och att en avslutning av verksamheten i princip förutsatte en ny placering för ungdomar på hemmet ansåg kammarrätten att det förelåg skäl för befrielse med hälften av det yrkade beloppet. L.S. påfördes företrädaransvar med 311 357 kr.

Instans	Datum	Utgång
Kammarrätten i Sundsvall, mål nr. 2032-10	2011-05-10	Företrädaransvar fastställdes, men med delvis befrielse från betalningsskyldighet. Nedsättning till 405 307 kr
Förvaltningsrätten i Umeå, mål nr. 1792-10	2010-08-20	Företrädarkonferensen ådömdes företrädaransvar med 858 300 kr

14

Yrkanden och inställningar

SKV yrkade att S.N. skulle förpliktigas att betala 870 768 kr avseende obetalda skatter under perioden 14 juli 2008 - 12 maj 2009 samt skattetillägg. Bolaget försetts i konkurs den 20 maj 2009. Det fanns enligt SKV stora brister i redovisningen av skatterna. S.N. var både legal och faktiskt företrädare för bolaget och hade ett

bestämmande inflytande. Trots att S.N. insett eller bort ha insett att skatteskulderna inte skulle kunna betalas har S.N. valt att driva verksamheten vidare under anseelig tid i stället för att avveckla bolagets skulder med hänsyn till samtliga borgenärs intresse. Underlåtenheten att inbetala skattena skedde därför enligt SKV med uppsåt eller i vart av fall grov oaktsamhet.

S.N. bestred SKV:s talan och menade att betalningssvårigheterna till stor del berott på uteblivna betalningar för pågående arbeten. Han anförde också att han lever på ersättning från A-kassa och inte kan få nytt arbete på grund av sin höga ålder.

Förvaltningsrättens avgörande

Enligt förvaltningsrättens mening måste det under en längre tid ha stått klart för S.N. att det förelåg en stor risk för att han inte skulle få in uteblivna betalningar från en större kund. Den fortsatta driften hade enligt förvaltningsrätten skett med medveten risk i förhoppningen att bolaget skulle få in pengar trots att S.N. varit medveten om, eller i vart fall bort ha insett, att medel saknades för betalning av skatteskulderna. Eftersom nödvändiga åtgärder för att avveckla bolaget med hänsyn till samtliga borgenärs intresse inte vidtagits ansåg förvaltningsrätten att S.N. i vart fall av grov oaktsamhet underlåtit att betala skatteskulderna. Tillräckliga skäl för befrielse fanns inte enligt förvaltningsrätten, då betalningssvårigheter i sig inte utgör skäl för befrielse. Förvaltningsrätten fann dock att skatteskulderna skulle uppgå till 858 300 kr och förpliktigade S.N. att betala detta belopp.

Överklagande till kammarrätten

S.N. överklagade och yrkade att SKV:s talan om betalningsansvar skulle avslås. Som skäl anförde S.N. att SKV efter omprövningsbeslut den 4 februari 2011 satt ned bolagets skattskyldighet med ett belopp som översteg det av förvaltningsrätten utdömda ansvarsbeloppet.

SKV medgav dock enbart nedsättning av betalningsansvaret till 405 307 kr.

Kammarrättens avgörande

Kammarrätten ansåg i likhet med förvaltningsrätten att S.N. i egenskap av företrädare för bolaget av grov oaktsamhet underlåtit att betala ifrågavarande skatteskulder. Skäl för befrielse förelåg inte. Ansvarsbeloppet sattes ned i enlighet med SKV:s justering och kammarrätten utdömde företrädaransvar med 405 307 kr.

15

Instans	Datum	Utgång
Kammarrätten i Stockholm, mål nr. 6465-10	2011-04-12	Företrädarens överklagande avslogs. Företrädaransvar om 5 237 405 kr fastställdes
Förvaltningsrätten i Stockholm, mål nr. 30976-10	2010-09-21	Företrädaren ådömdes företrädaransvar med 5 237 405 kr

Yrkande och inställning

SKV yrkade att J.R. skulle förpliktigas att betala 5 237 405 kr. Beloppet avsåg skatteskulder och skattetillägg till följd av omprövningsbeslut den 9 december 2009, där SKV efter revision gjort ändringar avseende inkomsttaxeringen 2008 och 2009.

Bolaget hade haft stora brister i redovisningen av mervärdesskatt, arbetsgivaravgifter och skatteavdrag.

J.R. bestred SKV:s talan och anförde att omprövningsbeslutet var felaktigt och att det varit andra bolag som inte fullgjort sina skyldigheter avseende redovisning och betalning av skatter och avgifter.

Förvaltningsrättens avgörande

Förvaltningsrätten konstaterade att SKV:s beslut inte är bindande i mål om företrädaransvar, men en prövning ska begränsas till att avse om SKV:s fordran mot bolaget tillkommit i laga ordning och framstår som välgrundad. Eftersom SKV:s beslut mot bolaget samma dag fastställdes av förvaltningsrätten i ett annat mål fanns det enligt förvaltningsrätten ingen anledning att göra en annan bedömning i detta mål. Förvaltningsrätten anförde vidare att J.R. varit företrädare för bolaget under den tiden som omprövningsbeslutet avsåg och att han därför haft ansvaret för att skatterna betalats i rätt ordning. Trots detta ansvar hade inte J.R. sett till att skatterna betalats i rätt tid och några avvecklingsåtgärder med hänsyn till samtliga borgenärs intressen hade inte vidtagits. J.R:s underlåtenhet ansågs ha varit i vart fall grovt oaktsam. SKV:s talan bifölls och J.R. förpliktigades att erlagga 5 237 405 kr.

Överklagande till kammarrätten

J.R. överklagade och yrkade att förvaltningsrättens dom skulle undertröjas. Han anförde i huvudsak samma grunder som i förvaltningsrätten.

SKV:s inställning framgick inte av domen.

Kammarrättens avgörande

Kammarrätten uttalade att domstolen samma dag hade prövat och avslagit överklagandet av SKV:s omprövningsbeslut gällande huvuddelen av de aktuella skattefordringarna mot bolaget. Inte heller beträffande övriga delar av SKV:s beslut mot bolaget ansåg kammarrätten att det fanns skäl att ifrågasätta att fordringarna tillkommit i laga ordning och framstod som välgrundade. J.R:s invändning mot de underliggande skattebesluten mot bolaget lämnades alltså utan avseende av domstolen. Kammarrätten gjorde samma bedömning som förvaltningsrätten i frågan om företrädaransvar och förpliktigade J.R. att till staten erlagga 5 237 405 kr.

Instans	Datum	Utgång
Kammarrätten i Stockholm, mål nr. 5504-10	2011-02-02	Företrädarens överklagande avsågs. Företrädaransvar om 213 112 kr fastställdes
Förvaltningsrätten i Stockholm, mål nr. 24817-10	2010-09-20	Företrädaren ådömdes företrädaransvar med 213 112 kr

17

Yrkanden och inställningar

SKV yrkade att B.N. skulle förpliktigas att erlagga 219 378 kr avseende skatter som förfallit till betalning mellan den 12 november 2009 - 2 januari 2010. Bolaget försattes i konkurs den 13 januari 2010. Vid den muntliga förhandlingen sattes SKV:s krav ned till 213 112 kr. B.N. var företrädare för bolaget men han hade inte sett till att bolagets skatteskulder betalats senaste på förfallodagen trots att han insett eller

bort ha insett att det inte skulle finnas medel för betalning av skatterna. Han har inte heller vidtagit avvecklingsåtgärder med hänsyn till samtliga borgenärers intresse. SKV ansåg därför att han förfarit uppsåtligt eller grovt oaktsamt.

B.N. bestred yrkandet och anförde att han inträtt i bolagets styrelse i augusti 2009 för att medla i en konflikt mellan ägarna och hjälpa bolaget ur dess ekonomiska problem. I samband med inträdet i styrelsen lånade han ut 300 000 kr till bolaget för betalning av bolagets skatteskulder. Han försökte också få till stånd ett ackord med bolagets samtliga leverantörer, vilket misslyckades.

Förvaltningsrättens avgörande

Förvaltningsrätten anförde att B.N., i egenskap av legal företrädare, haft ett ansvar för förvaltningen av bolagets angelägenheter och en skyldighet att se till att bolaget betalat sina skatteskulder. Vidare anförde förvaltningsrätten att bolaget varit underkapitaliserat och i stor utsträckning finansierat sin verksamhet genom extern upplåning och genom att vara sen med betalningar, samt att bolaget varit på obestånd senast under fjärde kvartalet 2009. Omständigheten att B.N. satt in egna medel i bolaget saknade betydelse eftersom detta inte påverkar hans skyldighet att se till att bolagets skatter betalas. B.N. hade inte vidtagit några avvecklingsåtgärder med hänsyn till samtliga borgenärers intresse, varför han i vart fall genom grov oaktsamhet underlåtit att se till att bolaget fullgjort betalningsskyldigheten. Att B.N. satt in egna medel i bolaget och att konkursansökan ingetts en och en halv månad efter skatternas förfallodag utgjorde enligt förvaltningsrätten inte heller tillräckliga skäl för befrielse. SKV:s talan bifölls och B.N. förpliktigades att till staten betala 213 112 kr.

Överklagande till kammarrätten

B.N. överklagade förvaltningsrättens dom och yrkade att kammarrätten skulle befria honom från företrädaransvaret. Förutom de skäl han anförde i förvaltningsrätten påpekade B.N. att han inte fått något styrelsearvode eller någon ersättning för sina bokföringsuppdrag under 2009. Han anförde också att hans höga ålder (74 år) bör beaktas i bedömningen.

Kammarrättens avgörande

I frågan om betalningsskyldighet gjorde kammarrätten samma bedömning som länsrätten. Vid bedömningen om det fanns särskilda skäl för att befria B.N. anförde kammarrätten att B.N. inte ägde några aktier i bolaget men att han ändå fick anses ha ett ekonomiskt intresse däri, eftersom han haft en fordran mot bolaget på 300 000 kr. B.N. var vidare enligt kammarrätten väl insatt i bolagets ekonomiska problem och det var inte någon oförutsedd händelse som ledde till obestånd. Inte heller med beaktande av B.N:s ålder eller hans ekonomiska förhållanden fann kammarrätten att skäl för befrielse förelåg. Överklagan avslogs och B.N. förpliktigades att utge 213 112 kr.

13 Reflektioner

Företrädares kunskaper om företrädaransvaret i SFL kan sägas vara bristfälliga. Den enkätundersökning i avsnitt 10 ovan som SKOP gjort för Svenskt Näringslivs räkning visar att 80 % av företrädarna för aktiebolag känner till att de under vissa förutsättningar kan bli personligt betalningsansvariga för aktiebolagets skulder. Av dessa tror 59 % att ansvaret för skatteskulder är strängare än för bolagets övriga skulder, 37 % att det är lika strängt och enbart 3 % att det är mindre strängt. Det är således en betydande andel av företrädarna som inte känner till att det personliga ansvaret för bolagets skatteskulder är särskilt strängt.

Vad som är mer anmärkningsvärt är företrädarnas uppfattning om vad som krävs för att undgå personligt betalningsansvar för aktiebolagets skatteskulder. I 25 kap. ABL stadgas att en företrädare som inte vidtar ett antal åtgärder vid kapitalbrist riskerar personligt ansvar för uppkomna förpliktelse under tiden som underlåtenhet fortgår. Företrädare måste upprätta kontrollbalansräkning, kalla till extra bolagsstämma och vidta ytterligare åtgärder för att undvika personligt betalningsansvar enligt 25 kap. Ansvarsreglerna i ABL är tämligen välkända bland företagare. Att det finns ett särskilt strängt företrädaransvar enbart för bolagets skatteskulder är det färre som känner till. Att det krävs att ett aktiebolag avvecklas eller att företagsrekonstruktion inleds för att undvika personligt betalningsansvar för bolagets skatteskulder är ännu mer okänt bland företagare.

Av de tillfrågade företrädarna svarade endast 16 % att de tror att avveckling av bolaget eller inledandet av företagsrekonstruktion senast på skattens förfallodag krävs för att undvika företrädaransvar. Majoriteten, det vill säga 60 %, tror att upprättandet av kontrollbalansräkning och kallelse till extra bolagsstämma är befriande. Det är också en stor andel, närmare bestämt 21 %, av företrädarna som tror att hårt arbete och att inte ta ut någon egen lön befriar från ansvar.

Det är således få som känner till vilka åtgärder som krävs för att undgå företrädaransvaret i SFL. Utfallet är inte särskilt förvånande. För det första är det få som känner till att ett särskilda ansvarat för bolagets skatteskulder existerar. För det andra kan avveckling av bolaget framstå som en orimligt drastisk åtgärd för att undgå företrädaransvar. Att majoriteten svarat att upprättande av kontrollbalansräkning och kallelse till extra bolagsstämma är befriande beror förmodligen på att de hört talas om att dessa åtgärder ska vidtas i fall av ekonomiska bekymmer. Att så stor andel svarat att hårt arbete och att inte ta ut någon egen lön befriar från ansvar är inte heller särskilt förvånande. Det förfaller rimligt att tro att den som gör sitt yttersta för att rädda företaget inte drabbas av personligt betalningsansvar. Få tänker sig att man ska behöva gå så långt som till att avveckla bolaget.

Statistiken över de 168 kammarrättsavgörandena i avsnitt 11 ovan visar att det är mycket vanligt att företrädare åläggs personligt betalningsansvar i de fall SKV ansöker om företrädaransvar hos förvaltningsrätterna. Även andelen företrädare som efter överklagande vinner framgång i kammarrätten är liten. Det är således mycket svårt för en företrädare att försvara sig mot SKV:s yrkande om betalningsansvar. Även jämkning av betalningsansvaret är ovanligt, särskilt i förvaltningsrätten. I kammarr-

rätten förekommer jämkning i något större utsträckning. Rättsfallsreferaten i avsnitt 12, som kompletterar statistiken, belyser tillämpningen i underinstanserna. Slutsatsen är att det i huvudsak är omständigheterna att skatten inte betalats i tid och att några relevanta avvecklingsåtgärder inte vidtagits senast på skattens förfallodag som beaktas. Att företrädaren försökt tillse att skatteskulden betalas i tid, skjutit till egna medel i verksamheten för att minska skatteskulden, inte känt till skatteskulden, blivit utsatt för hot och tvång, beaktat vårdtagares intressen o.s.v. är inte något som beaktas vid den subjektiva prövningen. Rättsfallsgenomgången av 168 kammarrättsavgöranden och rättsfallsreferaten visar att omständigheter som åberopas av företrädaren sällan beaktas av underinstanserna och att SKV vinner bifall till sin talan utan att domstolen gör annat än att konstatera ett antal objektiva faktum.

Slutsatser

Som utgångspunkt gäller att aktieägare och företrädare för aktiebolag inte svarar personligen för bolagets förpliktelser. Aktiebolagsformens begränsade ansvar har av många bedömare förklarats ha en stor del i den våldsamma ekonomiska tillväxt som tog sin början i Sverige för ett par sekel sedan, och ytterligare något decennium tidigare i Storbritannien. Den industriella revolutionen fick stor draghjälp av kapitalbildning som inte fungerat lika effektivt utan aktiebolagsformens begränsade ansvar. Medan missbruk av aktiebolagsformen bör motverkas för att skydda systemens integritet måste varje inskränkning i den grundläggande principen om begränsat ansvar dock vägas mot risken för att benägenheten att starta, bedriva och utveckla bolag minskar. Genom olika regler om personligt ansvar för aktiebolags företrädare inskränks principen om begränsat ansvar till förmån för skyddet för bolagets borgenärer.

Således innehåller ABL regler om företrädares personliga ansvar för aktiebolags förpliktelser. Vissa av dessa regler förutsätter att ledningen vållat bolaget eller tredje man skada genom vårdslöshet (skadestånd). Andra regler leder till personligt ansvar för företrädare även utan vållande om inte vissa åtgärder vidtas enligt ett noga reglerat förfarande (reglerna syftar till att säkerställa att ett bolag inte förlorar sitt aktiekapital, de s.k. kapitalskyddsreglerna).

Utanför ABL finns ett särskilt företrädaransvar för juridiska personers obetalda skatteskulder i SFL. Ansvaret i SFL kräver att företrädaren förfarit med uppsåt eller grov oaktsamhet. I praxis anses dock dessa rekvisit uppfyllda om inte skatteskulden är betald och företrädaren inte vidtagit relevanta avvecklingsåtgärder senast på skattens förfallodag. Ansvaret som primärt åvilar den juridiska personen kan solidariskt med den juridiska personen åläggas dess företrädare. För skatteskulder tillämpas i praktiken företrädaransvaret i SFL i mycket stor utsträckning. Även kapitalskyddsreglerna i ABL kan emellertid tillämpas effektivt med avseende på skatteskulder. Detta system innebär att det allmänna har två parallella regelverk att använda sig av och kan välja att föra talan enligt SFL såväl som ABL.

Genom att båda dessa system existerar parallellt skapas en mycket komplex och svår-förståelig bild av ansvaret för bolagsföreträdare. En person kan således till punkt och pricka följa det noggrant detaljerade regelverket i ABL i syfte att undvika personligt ansvar men ändå drabbas av företrädaransvaret för skatter enligt SFL. På samma sätt kan det tyckas märkligt att en person genom aktiva åtgärder ser till att undvika företrädaransvaret enligt SFL men drabbas av personligt betalningsansvar för skatter enligt ABL.

Det är anmärkningsvärt att två parallella verktyg finns för att hålla företrädare för aktiebolag personligt ansvariga för bolagets skatteskulder. Reglerna i 25 kap. ABL ger företrädarna en viss tidsfrist att vidta åtgärder för att undersöka och återställa bolagets ekonomiska ställning och, i fall någon annan utväg inte är möjlig eller lämplig, avveckla bolaget. Ansvarsreglerna tvingar bolaget att vidta vissa åtgärder genom att kontrollbalansräkning måste upprättas och extra bolagsstämma måste äga rum. Visar det sig att bolaget inte går att rädda kan företrädarna välja att fortsätta driften med risk för personligt ansvar för framtida förpliktelser. De borgenärer som inte får betalt

och som anser att personligt ansvar inte är en tillräcklig säkerhet kan vända sig till en domstol för att försätta bolaget i konkurs.

I generella termer ter sig systemet i 25 kap. ABL rimligt. Det ger bolaget en viss tidsfrist samtidigt som borgenärer har en möjlighet att ansöka om konkurs i den mån de bedömer att bolaget inte kan möta sina åtaganden. Detta system ger på ett tydligt sätt uttryck för en avvägning mellan intresset av att ge ett bolag visst rådrum att lösa sina problem och intresset att skydda borgenärerna. Någon motsvarande avvägning finns inte beträffande företrädaransvaret i SFL. I praktiken innebär företrädaransvaret i SFL att företrädare för bolag blir personligt ansvariga för bolagets skatteskulder om skatteskulderna inte erlagts senast på skattens förfallodag, utan att bolaget avvecklas senast samma dag. Detta ansvar är orimligt av flera skäl.

Motverkar syftet med ABL:s ansvarsregler

Ansvar enligt 25 kap. ABL kan inträda vid olika tillfällen, men under förutsättning att styrelsen agerar på i lagen föreskrivet sätt behöver inte definitiva avvecklingsåtgärder (likvidationsbeslut) vidtas förrän efter utgången av den åttamånadersfrist som lagen tillhandahåller, dvs. ca 12 månader efter den befarande kapitalbristen. Ansvar inträder i sådant fall först om styrelsen inte vidtar likvidationsåtgärder vid slutet av åttamånadersperioden. Som ovan angivits kan syftet med reglerna och den förhållandevis generösa tidsfristen att möjliggöra för styrelse och aktieägare att rädda ett livskraftigt bolag. För ansvar enligt SFL krävs i praktiken enbart att skatten inte betalats och att relevanta avvecklingsåtgärder inte vidtagits senaste på skattens förfallodag. Eftersom den kritiska tidpunkten för ansvar enligt SFL infaller betydligt tidigare än enligt ABL motverkas syftet med ABL:s tidsfrist på 8 månader. Eftersom ansvar enligt SFL i princip enbart kan undvikas genom att relevanta avvecklingsåtgärder vidtas senast på skattens förfallodag uppmuntrar företrädaransvaret i SFL till avveckling av bolaget före tidpunkten för likvidation som krävs för att undvika ansvar enligt 25 kap. ABL. Genom en sådan ordning undergräver reglerna om företrädaransvaret i SFL reglerna om personligt ansvar i 25 kap. ABL.

Orimlig kritisk tidpunkt

Det kan ifrågasättas om underlåtenheten att betala skatteskulden senast på dess förfallodag är en så pass klandervärd handling att personligt betalningsansvar är en rimlig följd därav. Det är nämligen mycket vanligt förekommande att bolag inte betalar sina skatteskulder i tid. Tabellen nedan visar antalet aktiebolag som någon gång under år 2011 haft underskott på skattekontot, det vill säga varit sena med inbetalningen av en skatteskuld.

Tabell 7.

Antal AB med underskott på skattekontot	Underskott (SEK)	Antal AB 2011
	1 - 49 999	138 596
	50 000 - 199 999	23 607
	200 000 - 499 999	8 157
	500 000 - 999 999	2 860
	1 000 000 - 9 999 999	2 829
	10 000 000 -	103
Summa	17 689 364 659	176 152
Delsumma >49 999kr	19 339 724 076	37 556

Källa: SKV

Tabellen grundar sig på statistik från SKV och visar att 176 152 aktiebolag i Sverige vid något avstämmningstillfälle under år 2011 haft underskott på skattekontot. Av dessa hade 37 566 aktiebolag underskott på 50 000 kr eller mer. Av statistiken framgår inte hur länge bolagen haft underskott på skattekontot, vad underskottet beror på, om bolaget vid senare tillfälle betalat skulden eller om skulden restförts. Alla underskott beror förmodligen inte på betalningssvårigheter.

Företrädaransvaret förutsätter, som tidigare nämnts, inte att bolaget har ekonomiska svårigheter. Är skatten inte betald i tid och bolaget inte avvecklats före den kritiska tidpunkten är förutsättningarna för företrädaransvar i praktiken uppfyllda.

Visserligen utkräver SKV normalt inte ansvar förrän bolagets betalningsförmåga upphört. Eftersom företrädaransvaret är kopplat till underlåtenheten att betala skatten senast på förfallodagen är dock förutsättningarna för företrädaransvar uppfyllda i samtliga dessa fall där bolaget inte betalat skatteskulden i tid och att bolaget inte avvecklats. Företrädarna för dessa bolag lever därför under potentiellt hot om personligt ansvar fram till att samtliga förfallna skatteskulder betalats. Först vid en prövning i efterhand kan det konstateras om underlåtenheten att avveckla bolaget var ett klokt beslut.

Orimliga krav på företrädarna

Företrädaransvaret i SFL har genom praxis givits en mycket sträng tillämpning. I avgöranden från HFD tycks företrädarens vetskap om förhållanden i bolaget vara av underordnad betydelse. Genomgången av mål om företrädaransvar i underinstanserna visar att den frågan i stort sett aldrig tycks prövas. Är skatten inte betald senast på förfallodagen och relevanta avvecklingsåtgärder inte vidtagits anses uppsåt eller grov oaktsamhet föreligga och förutsättningarna för företrädaransvar vara uppfyllda. En förklaring till att företrädarens insikt i förhållandena i bolaget inte givits någon betydelse i rättstillämpningen kan vara en strikt tillämpning av den aktiebolagsrättsliga principen att legala företrädare på grund av åtagandet som VD eller styrelseledamot är skyldiga att hålla sig informerade om bolagets ekonomiska angelägenheter. Men de krav som ställs på företrädaren måste vara rimliga. För att undvika personligt betalningsansvar enligt SFL måste företrädaren uppfylla följande punkter (minsta godtagbara *handlingsmönster* eller en *aktsamhetsnorm*):

- 1) Känna till bolagets samtliga skatteskulder.
- 2) Känna till förfallodagen för bolagets samtliga skatteskulder.
- 3) Säkerställa att alla skatteskulder har beräknats på ett korrekt sätt (vid omprövning eller eftertaxering beaktas inte svårigheten i skattefrågan vid den subjektiva bedömningen).
- 4) Säkerställa att samtliga förfallna skatteskulder verkligen betalats, i praktiken genom att antingen kontakta bank för att undersöka om betalningen utförts eller kontakta SKV för att kontrollera om betalningen mottagits senast på skattens förfallodag. Om skatteskulden inte kan betalas måste relevanta avvecklingsåtgärder vidtas senast på förfallodagen.

Rimligheten i en sådan ordning kan med fog ifrågasättas i förhållande till det allmänna aktsamhetskrav som ABL och annan (civil) näringsrättslig lagstiftning ålägger styrelse och VD.

Styrelsen har enligt ABL ett kontrollansvar och tillsynsansvar för verksamheten, vad gäller verksamheten, fullgörande av redovisningsskyldighet osv. Kontrollansvaret

manifesteras framför allt genom bestämmelsen i 8 kap. 4 § ABL som ålägger styrelsen att fortlöpande bedöma bolagets ekonomiska situation. Kontrollansvaret utförs primärt genom att styrelsen enligt 8 kap. 5 § ABL meddelar skriftliga instruktioner avseende ett system för rapporteringen från bolaget om verksamhet, redovisning, riskhantering m.m., som ger ett tillräckligt underlag för bedömningen av bolagets ekonomiska situation.

Med hänsyn till de skiftande förhållanden som råder i aktiebolag av olika storlekar och olika branscher, går det inte att närmare precisera hur ett sådant system ska utformas. Rapporteringen ska dock företrädesvis vara skriftlig, löpande, regelbunden och allsidig. Till rapporteringssystemet bör även kopplas styrelserutiner som innebär att styrelsen sammanträder i anslutning till att rapporterna lämnas. På så vis ges möjlighet att ta ställning till innehållet, diskutera utvecklingen och besluta om eventuella åtgärder som föranleds av rapportens innehåll. Det följer emellertid av ABL och aktiebolagets organisationsstruktur att styrelsen i detta arbete har en långtgående rätt att förlita sig på den information som kommer från organisationen. Om rapporteringen som når styrelsen pekar på problem eller brister är det å ena sidan således styrelsens skyldighet att följa upp och åtgärda problemen eller bristerna. Likaså, om styrelsen finner brister i rapporteringssystemet och hur det tillämpats ligger det nära till hands att den måste vidta korrigerande åtgärder. Om å andra sidan rapporteringen inte pekar på några väsentliga fel har styrelsen i princip ingen plikt att själv vidta några undersökningar eller på annat sätt ”second guess” den organisation man har tillsatt, allt under förutsättning att styrelsen inte i övrigt har fått signaler om att allt inte står rätt till med redovisning och annan information från organisationen eller ett dotterbolag.

Det är mot den bakgrunden enligt vår mening inte rimligt att kräva att alla VD:ar, styrelseledamöter och faktiska företrädare inte enbart måste hålla sig informerade om existensen av varje enskild skatteskuld, utan också veta när denna skatteskuld förfaller till betalning och dessutom undersöka om varje enskild skatteskuld verkligen betalats senast på förfallodagen, för att inte riskera ställföreträdaransvar. Dessa krav kan i praktiken enbart uppfyllas i de allra minsta företagen. I större bolag är VD:n inte nödvändigtvis insatt i den typen av detaljfrågor. Att ställa dessa krav på en styrelse ter sig än mer orimligt. Styrelser för större bolag, som kan vara allt från företrädare för större aktieägare till fackliga representanter, kan omöjligt hålla sig informerade om dessa omständigheter.

Mycket strängt ansvar

Företrädaransvaret har en mycket sträng utformning vilket har lett till en sträng tillämpning i praktiken. Förvaltningsrätten bifaller helt 97 % av SKV:s ansökningar om företrädaransvar och delvis 1,8 % av ansökningarna. Enbart i 1,2 % av förvaltningsrättens avgörande undgår företrädaren personligt betalningsansvar. Även i kammarrätten är andelen mål som leder till företrädaransvar hög, om än något lägre än i förvaltningsrätten. Därutöver har SKV möjlighet att ingå en överenskommelse med företrädaren, vilket också är vanligt förekommande.

Vår genomgång av rättsfall från förvaltningsrätten och kammarrätten visar att den subjektiva prövningen är mycket sträng och att någon hänsyn sällan tas till företrädarens ansträngningar att rädda bolaget och betala skatteskulden. Det förhållandet att skatten inte är betalad senast på förfallodagen och att relevanta avvecklingsåtgärder inte vidtagits räcker för att en företrädare ska påföras personligt betalningsansvar. Företrädaransvaret är således inte begränsat till klandervärda fall eller fall där

företrädaren kan anses ha fortsatt driva bolaget obefogat länge med utgångspunkt i ABL:s normer, utan ligger mycket nära ett strikt ansvar.

Saknar motsvarighet i övriga nordiska länder

En jämförelse med Norge, Danmark och Finland visar att våra nordiska grannländer saknar motsvarighet till företrädaransvaret i SFL. I Danmark används istället associationsrättsliga regler för att påföra företrädare för juridiska personer personligt betalningsansvar för obetalda skatteskulder. I Finland å andra sidan tillämpas ett skadeståndsansvar för skada som uppstår till följd av skattebrottslighet. I Norge kan ett personligt ansvar för obetalda skatteskulder grunda sig på allmänna skadeståndsrättsliga eller associationsrättsliga regler.

Efter en genomgång av praxis, de empiriska undersökningarna, rättsfallsreferaten från underinstanserna, jämförelse med övriga nordiska länder och enkätundersökningen om företrädaransvaret i SFL kan man fråga sig varför Sverige valt att införa reglerna om företrädaransvar i SFL. Vid tidpunkten för införandet av företrädaransvaret i UBL var underlåtenheten att inbetala innehållen källskatt straffbar men det gick inte att göra den som begått brottet ekonomiskt ansvarig för den uteblivna skatten. Det ansågs stötande att den som begått skattebrott inte kunde fräntas vinningen av sitt brott.¹⁰¹

Vidare konstaterades i samband med införandet av företrädaransvaret att det visat sig att fåmansbolag inte sällan fortsatte sin verksamhet långt efter att bolaget enligt bestämmelserna i ABL bort träda i likvidation på grund av kapitalbrist. När dessa bolag väl avvecklats visade det sig ofta, enligt utredningen, att övriga skulder varit mycket låga i förhållande till skatteskulderna. Utredningen drog därför slutsatsen att bolagsformen mer eller mindre medvetet utnyttjats för att så långt som möjligt låta det allmänna stå för de kostnader som verksamheten medförde.

Det kan konstateras att underlåtenheten att inbetala innehållen källskatt numera är avkriminaliserad, varför det ursprungliga skälet för införandet av företrädaransvaret inte längre är aktuellt.

Även argumentet att fåmansföretag tar risker med statens medel är ett föråldrat synsätt enligt vår uppfattning. Åsidosätts det allmännas rätt i en konkurs finns återvinningsreglerna i konkurslagen tillgängliga och SKV kan alltid, liksom andra borgenärer, begära utmätning eller ansöka om konkurs i fall verket anser att skattefordran är i fara. I en sådan situation säkerställer SKV sin fordran genom utmätningen, alternativt avvecklas ett bolag, som efter en domstolsprövning ansetts ha så dålig ekonomi att konkurs varit för handen. Företrädaransvaret innebär att SKV saknar initiativ att säkerställa sina fordringar genom att begära ett företag i konkurs, istället kan verket låta bolaget ta risker. Lyckas bolaget komma på fötter efter sina ekonomiska problem får SKV in skattefordringen. Skulle bolaget istället misslyckas och efter en tid avvecklas skulle SKV genom företrädaransvaret kunna indriva skatteskulden. En avsevärd skillnad är dock att den senare situationen innebär allvarliga personliga följder för företrädaren.

I en tid av en ökad förståelse för småföretags betydelse för samhällsekonomin och ett växande behov av företagande måste synen att det allmänna ska gynnas särskilt framför andra borgenärer – och därmed institutet företrädaransvar – anses föråldrat.

¹⁰¹ Jfr SOU 1965:23, s 183 ff.

År 2004 avskaffades det allmännas förmånsrätt för skatter och allmänna avgifter vid konkurs och i Insolvensutredningens betänkande SOU 2010:2 föreslogs avskaffandet av återvinningsförbudet för skatter och avgifter. Det tycks således finnas en vilja att likställa det allmänna med övriga borgenärer. Det vore inte rimligt att påföra en företrädare för ett bolag personligt betalningsansvar för en leverantörsskuld eller en elräkning som inte betalats före förfallodagen om företrädaren inte avvecklat bolaget senaste på förfallodagen. På samma sätt är det inte rimligt att påföra företrädaren ansvar för en skatteskuld som inte kunnat betalas senast på förfallodagen eller avveckla bolaget. Att likställa det allmänna med övriga borgenärer även i fråga om personligt betalningsansvar för bolags företrädare vore därför ytterligare ett steg i rätt riktning.

Det synes svårt att motivera att nu gällande lagstiftning erbjuder staten som borgenärer två skilda möjligheter att påföra företrädare ett ansvar för ett bolags förpliktelser. Uttalanden i offentliga utredningar angående svårigheterna att påföra ansvar för obetalda skatter enligt associationsrättsliga regler synes felaktiga.

Dessutom tycks de parallella systemen för att göra företrädare för aktiebolag personligt ansvariga för bolagets skatteskulder skapa förvirring bland företagare. En enkätundersökning om företrädaransvaret visar att bland företrädare som tror att de kan bli personligt ansvariga för bolagets förpliktelser under vissa förutsättningar tror 59 % att ansvaret för skatteskulderna är särskilt strängt. På frågan om vilka åtgärder som företrädarna tror krävs för att undgå personligt betalningsansvar för skatteskulderna svarade 60 % upprättande av kontrollbalansräkning och kallelse till extra bolagsstämma. Det är dessa åtgärder som krävs för att undgå ansvar enligt ABL, men de befriar inte företrädare från ansvar enligt SFL. Av de tillfrågade företrädarna tror 21 % att hårt arbete för att kunna betala så mycket som möjligt av skatteskulden, och att inte ta ut någon egen lön befriar från personligt ansvar för skatteskulder. Inte heller dessa åtgärder befriar från ansvar enligt SFL. Enbart 16 % av de tillfrågade företrädarna har svarat att avveckling av bolaget eller företagsrekonstruktion krävs för att undgå ansvar enligt SFL.

Med beaktande av strängheten i företrädaransvaret är det anmärkningsvärt få företagare som känner till vilka åtgärder som krävs för att undgå företrädaransvar, men utfallet är kanske inte särskilt förvånande. För det första är det få som känner till att ett särskilt ansvar för bolagets skatteskulder existerar. För det andra kan avveckling av bolaget framstå som en orimligt drastisk åtgärd för att undgå företrädaransvar. Att majoriteten svarat att upprättande av kontrollbalansräkning och kallelse till extra bolagsstämma är befriande beror förmodligen på att de hört talas om att dessa åtgärder ska vidtas i fall av ekonomiska bekymmer. Att så stor andel svarat hårt arbete och att inte ta ut någon egen lön är inte heller särskilt förvånande, den som gör sitt yttersta för att minimera skatteskulden bör rimligtvis inte drabbas av personligt betalningsansvar. Få tänker sig att man ska behöva gå så långt som att avveckla bolaget.

Utfallet i enkätundersökningen visar på en låg kunskapsnivå om företrädaransvaret bland företagare. Därutöver visar enkätundersökningen att ett system där bolag måste avvecklas innan en skuld förfallit till betalning för att företrädare ska undgå personligt betalningsansvar inte ter sig rimligt för en företagare. Den låga kunskapsnivån bland företrädare innebär att företrädaransvaret inte får någon preventiv verkan. Tvärtom kommer ansvarskravet från SKV, ibland flera år efter att bolaget avvecklats, inte sällan som en chock för företrädare. Skulle företagare å andra sidan känna till företrädaransvaret kan det antas att många företagare skulle välja

att avveckla sitt bolag istället för att riskera personligt ansvar, vilket skulle innebära en onödig värdeförstöring. Men tanke på hur många företag som någon gång är sena med skattebetalningar skulle detta innebära ett orimligt incitament och med en uppenbar negativ effekt på samhällsekonomin.

En företrädare har således två olika regelverk, ABL och SFL, att rätta sig efter för att undvika betalningsansvar för bolagets obetalda skatteskulder. ABL kräver inte omedelbara avvecklingsåtgärder men däremot att kontrollbalansräkning upprättas i god tid och granskas av revisor samt att kontrollstämma äger rum. SFL däremot kräver inte dessa åtgärder, utan kräver istället omedelbar avveckling. Då reglerna inte heller korresponderar erbjuder de ett dubbelt skydd för staten som borgenär, vilket har negativ inverkan på bolagsföreträdarens risktagande och verksamhetsutövning. Med hänsyn till det ovan sagda torde mycket tala för att reglerna om företrädaransvar enligt ABL är fullt tillräckliga och ger bolagens borgenärer ett fullgott skydd för sina fordringar. Detta stöds även av avgöranden från allmänna domstolar där rätten har ålagt bolagsföreträdare personligt betalningsansvar för skatteskulder med associationsrättslig grund. En dubbelreglering är således inte nödvändig.

Vår slutsats är att företrädaransvaret i SFL bör tas bort. En sådan ordning står i bättre överensstämmelse med associationsrätten. Framförallt är en sådan ordning mer rättvis. Insikten om vikten av en välfungerande samhällsekonomi som främjar risktagande har ökat. Rimligen bör ett företag ges ett visst rådrum att lösa sina problem innan avveckling med värdeförstöring som följd måste ske. Med en ordning utan ett särskilt ansvar för skatteskulder skulle det allmänna kunna göra gällande personligt betalningsansvar för skatteskulder i samma situationer där andra borgenärer kan göra personligt betalningsansvar gällande. Detta betyder att reglerna i ABL skulle komma att tillämpas istället för företrädaransvaret i SFL och att det allmänna som borgenär skulle likställas med övriga borgenärer i fråga om personligt betalningsansvar för företrädare. Rättspraxis visar att det kan vara ett nog så effektivt instrument för att driva in obetalda skatter.

Bilaga 1

SKOP-undersökning om företrädaransvar: Rapport till Svenskt Näringsliv

SKOP har på uppdrag av svenskt Näringsliv intervjuat ett urval av representanter för svenska aktiebolag om deras kunskap om deras personliga företrädaransvar. Intervjupersonerna var VD, styrelseordförande eller annan styrelseledamot.

Resultaten redovisas i denna rapport. Undersökningens genomförande framgår av Metodbeskrivning.

Ansvarig för undersökningen åt Svenskt Näringsliv är Örjan Hultåker.

Sammanfattning

SKOP har intervjuat 500 representanter för aktiebolag med 1-99 anställda och minst 500 tusen kronor i omsättning. Intervjuerna gjordes med VD, styrelseordförande eller annan ordinarie styrelseledamot.

Fyra av fem intervjupersoner (81 procent) vet att VD och styrelseledamöter under vissa förutsättningar kan bli personligt betalningsansvariga

Det finns inget tydligt samband mellan antal anställda och hur stor andel av företrädarna som känner till att de kan bli personligt betalningsansvariga. Lägst är andelen i aktiebolag med 5-9 anställda (77 procent). Andelen är högst i aktiebolag med 50-99 anställda (88 procent).

En stor majoritet (59 procent) vet, enligt egen utsago, att deras personliga ansvar är större för aktiebolagets skatteskulder än för bolagets andra skulder.

Nästan ingen (3 procent) tror att det personliga ansvaret för skatteskulderna är mindre stränga än för andra skulder. Övriga (37 procent) tror att ansvaret är lika stort för skatteskulderna som för andra skulder.

Företag av olika storlek har ungefär samma uppfattning om strängheten i det personliga ansvaret för aktiebolagets skatteskulder.

En majoritet (61 procent) tror att ansvaret för leverantörsskulder är lika strängt som för andra skulder. Det är också en majoritet (60 procent) som tror att ansvaret för semesterreserven är lika strängt som för andra skulder.

Ju fler anställda ett aktiebolag har, desto större är den andel av företaget representanter som svarar att det krävs en kontrollbalansräkning och en kallelse till extra bolagsstämma för undgå personligt betalningsansvar för bolagets skatteskulder. Bland aktiebolag med 1-4 anställda är det 55 procent som tror detta; bland företag med 50-99 anställda är det 92 procent.

Metodbeskrivning

Population

Representanter för aktiebolag med 1 till 99 anställda som har minst 500 tusen kronor i omsättning.

Urval och intervjuperson

Ett stratifierat urval gjordes ur SCB:s företagsregister av aktiebolag med 1-99 anställda och minst 500 tusen kronor i omsättning. Delurvalen bestod av aktiebolag med 1-4, 5-9, 10-19, 20-49 respektive 50-99 anställda.

Urvalen gjordes bland aktiebolag inom samtliga näringsgrenar utom offentlig förvaltning, försvar, obligatorisk socialförsäkring eller näringsgren okänd.

Intervjuerna gjordes med VD, styrelseordförande eller annan ordinarie styrelseledamot.

Datainsamlingsmetod

Undersökningen genomfördes per telefon. Alla intervjuer gjordes från SKOP:s intervjucentral i Stockholm.

Datainsamlingsperiod

Telefonintervjuerna gjordes mellan den 28 maj och 12 juni 2013.

Svarsfrekvens och bortfall

Det i tele-SKOP använda urvalsförfarandet innebär att ett namngivet företag har valts.

Av de kontaktade 703 företagsrepresentanterna svarade 501 personer. Det ger en svarsprocent om 71 procent. Bortfallet uppgick till 29 procent och består av personer som inte ville medverka i undersökningen.

Viktning

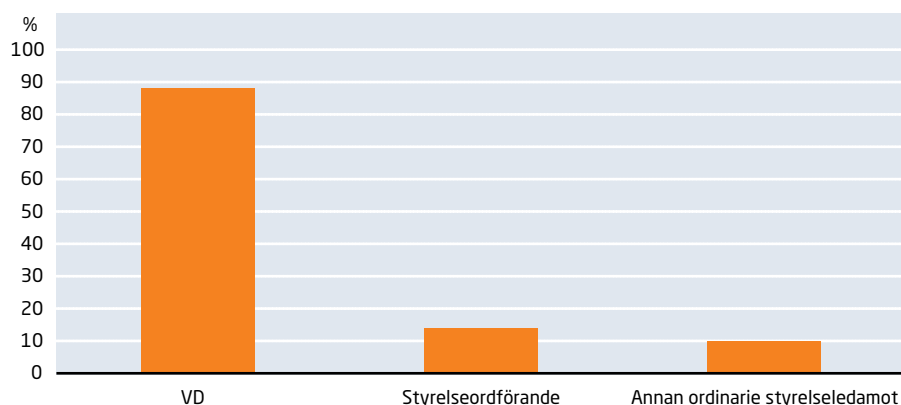
Resultaten är representativa för svenska privata aktiebolag med 1-99 anställda och minst 500 tusen kronor i omsättning. I resultatredovisningen har urvalets olika strata givits den vikt som motsvarar deras andel av undersökningspopulationen.

Intervjuade befattningshavare

De flesta av intervjupersonerna (88 procent) uppfattar sig själva som VD i aktiebolaget; Tabell B-1. Det är 14 procent som anser sig vara styrelseordförande och 10 procent som svarar att de är annan ordinarie styrelseledamot. Några svarade att de hade flera roller, även att de var både VD och styrelseordförande.

Roll i aktiebolaget

Flera roller fick anges



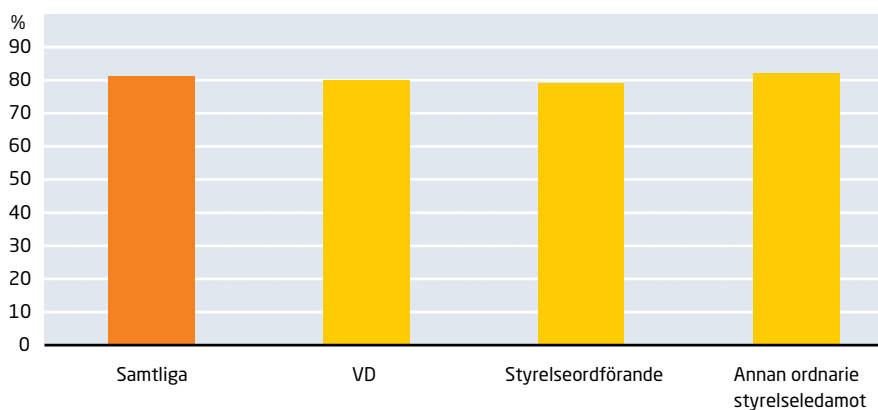
Kännedom om personligt betalningsansvar

81 procent vet att personligt ansvar kan inträda

SKOP frågade, ”Tror du att du som VD/styrelseledamot under vissa förutsättningar kan bli personligt betalningsansvarig för aktiebolagets skulder?”

Fyra av fem intervjupersoner (81 procent) vet att VD och styrelseledamöter under vissa förutsättningar kan bli personligt betalningsansvariga; Tabell B-2.

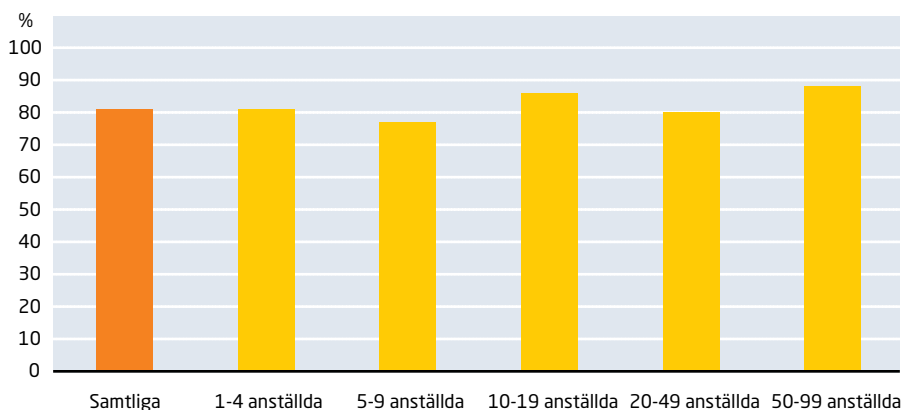
Andel som känner till att VD/styrelseledamöter under vissa förutsättningar kan bli personligt betalningsansvariga för aktiebolagets skulder



Det är bara små skillnader mellan de olika rollerna i företagen när det gäller kunskap om risken för personligt betalningsansvar. VD (80 procent), styrelse-ordförande (79 procent) och andra ordinarie styrelseledamöter (82 procent) känner till att de under vissa förutsättningar kan bli personligen betalningsansvariga.

Det finns inget tydligt samband mellan antal anställda och hur stor andel av företrädarna som känner till att de kan bli personligt betalningsansvariga. Lägst är andelen i aktiebolag med 5-9 anställda (77 procent). Andelen är högst i aktiebolag med 50-99 anställda (88 procent).

Andel som känner till att VD/styrelseledamöter under vissa förutsättningar kan bli personligt betalningsansvariga för aktiebolagets skulder



Personligt ansvar för olika slags skulder

Till dem som vet att VD/styrelseledamot under vissa förutsättningar kan bli personligt betalningsansvariga för aktiebolagets skulder ställde SKOP tre frågor om hur strängt det personliga ansvaret är för olika slags skulder, om det personliga ansvaret för dem var strängare, lika strängt eller mindre strängt än för andra skulder. Det gällde leverantörsskulder, semesterreserven samt skatteskulder.

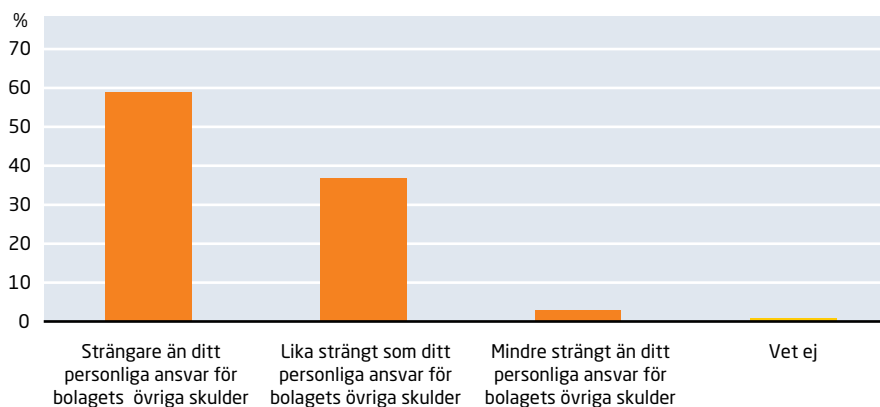
Strängast personlig ansvar för skatteskulder

En stor majoritet (59 procent) vet, enligt egen utsago, att deras personliga ansvar är större för aktiebolagets skatteskulder än för bolagets andra skulder; Tabell B-6.

Nästan ingen (3 procent) tror att det personliga ansvaret för skatteskulderna är mindre strängt än för andra skulder. Övriga (37 procent) tror att ansvaret är lika stort för skatteskulderna som för andra skulder.

Företag av olika storlek har ungefär samma uppfattning om strängheten i det personliga ansvaret för aktiebolagets skatteskulder.

Om tror att de kan bli personligt betalningsansvariga. Tror du att ditt personliga ansvar för aktiebolagets skatteskulder är ...



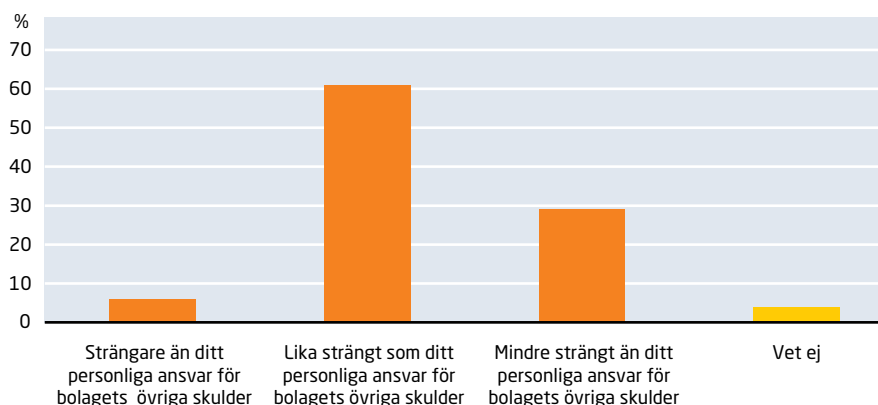
Leverantörsskulder

En majoritet (61 procent) tror att ansvaret för leverantörsskulder är lika strängt som för andra skulder; Tabell B-4.

Bara en av tjugo intervju personer (6 procent) tror att det personliga ansvaret för leverantörsskulder är strängare än för andra skulder. En av fyra (29 procent) tror att ansvaret är mindre strängt för leverantörsskulder än för andra skulder.

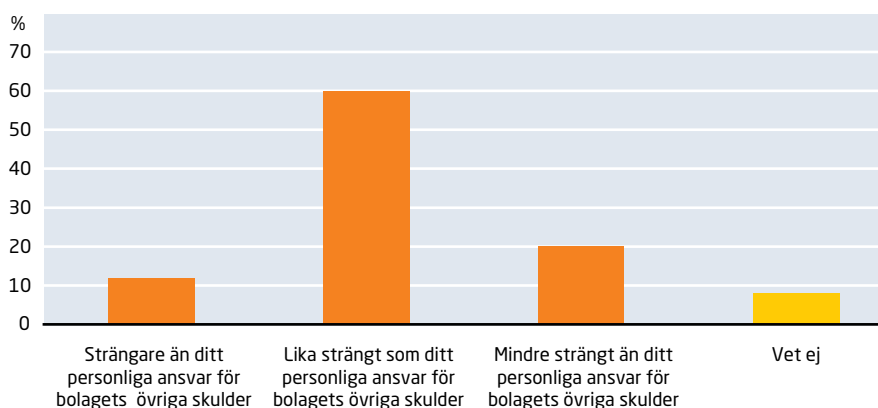
Om tror att de kan bli personligt betalningsansvariga.

Tror du att ditt personliga ansvar för aktiebolagets leverantörsskulder är ...



Om tror att de kan bli personligt betalningsansvariga.

Tror du att ditt personliga ansvar för aktiebolagets semesterreserv är ...



Semesterreserv

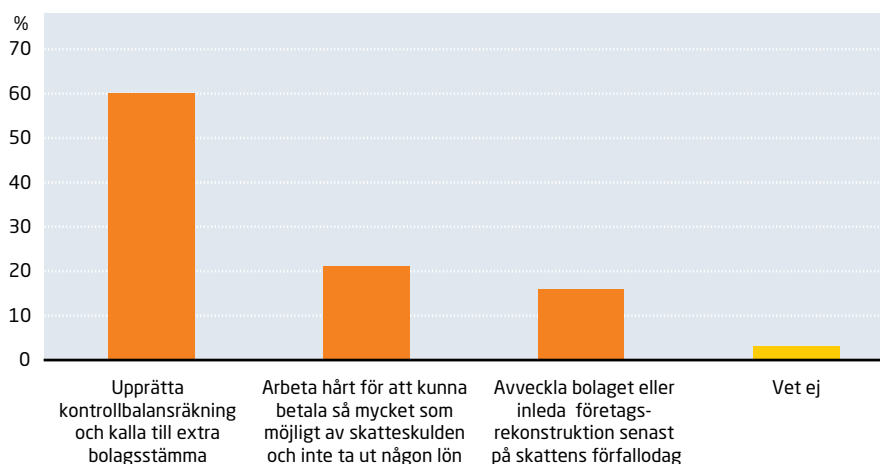
En majoritet (60 procent) tror också att ansvaret för semesterreserven är lika strängt som för andra skulder; Tabell B-5.

En av tio (12 procent) tror att det personliga ansvaret för semesterreserven är strängare än för andra skulder. En av fem (20 procent) tror att ansvaret är mindre strängt för semesterreserven än för andra skulder.

Att slippa personligt ansvar för skatteskuld

Till dem som vet att VD/styrelseledamot under vissa förutsättningar kan bli personligt betalningsansvariga för aktiebolagets skulder ställde SKOP frågan, ”Vilken åtgärd tror du krävs för att du som VD/styrelseledamot skall undgå att bli personligt ansvarig för aktiebolagets skatteskulder?” Intervjuaren läste upp tre svarsalternativ.

**Om tror att de kan bli personligt betalningsansvariga.
Vilken åtgärd tror du krävs för att du som VD/styrelseledamot skall undgå
att bli personligt ansvarig för aktiebolagets skatteskulder?**



60 procent: kontrollbalansräkning & bolagsstämma

En majoritet tror att det krävs att bolaget upprättar en kontrollbalansräkning och kallar till extra bolagsstämma för att VD och styrelse skall slippa personligt betalningsansvar; Tabell B-7.

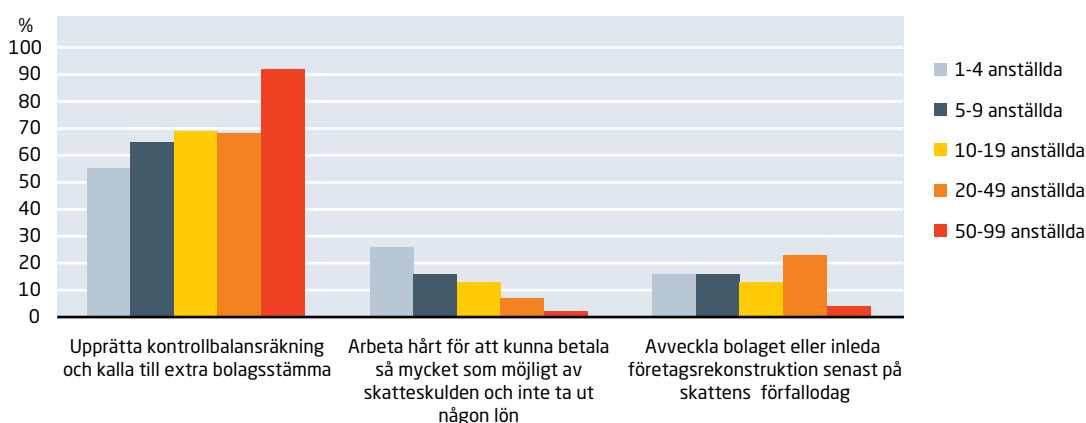
Ju fler anställda ett aktiebolag har, desto större är den andel av företagets representeranter som svarar att det krävs en kontrollbalansräkning och en kallelse till extra bolagsstämma för undgå personligt betalningsansvar för bolagets skatteskulder. Bland aktiebolag med 1-4 anställda är det 55 procent som tror detta; bland företag med 50-99 anställda är det 92 procent.

16 procent: avveckla eller inleda rekonstruktion

Det är bara 16 procent som svarar att man måste avveckla bolaget eller inleda företagsrekonstruktion senast på skattens förfallodag.

Övriga (21 procent) tror att det räcker med att arbeta hårt för att kunna betala så mycket som möjligt av skatteskulden och inte ta ut någon lön eller vet inte (3 procent).

**Om tror att de kan bli personligt betalningsansvariga.
Vilken åtgärd tror du krävs för att du som VD/styrelseledamot skall undgå
att bli personligt ansvarig för aktiebolagets skatteskulder?**



Tabellbilaga

**Tabell B-1. Är Du VD, styrelseordförande eller annan ordinarie styrelseledamot?
Flera alternativ fick anges.**

Procent

	Juni 2013
VD	88
Styrelseordförande	14
Annan ordinarie styrelseledamot	10
Antal svar	501

**Tabell B-2. Tror du att du som VD/styrelseledamot under vissa förutsättningar kan bli
personligt betalningsansvarig för aktiebolagets skulder?**

Procent

	Juni 2013
Ja	81
Nej	19
Antal svar	501

Grupptabell	Andel som svarar		Antal svar
	Ja	Nej	
Antal anställda			
1-4 personer	81	19	165
5-9 personer	77	23	166
10-19 personer	86	14	56
20-49 personer	80	20	56
50-99 personer	88	13	56
Bransch			
BCDEF - Tillverkning, byggverksamhet m.m.	84	16	143
GHI - Handel, transport, hotell, restaurang	75	25	181
JKLMNOPQRS - Övriga tjänster	82	18	167
Tillverkning & byggverksamhet			
CDE Tillverkning	82	18	71
F Byggverksamhet	86	14	72
Verksamhetsort			
Storstadsområden	81	19	193
Icke storstad	81	19	308
Är VD			
Ja	80	20	447
Är styrelseordförande			
Ja	79	21	59
Är annan ordinarie styrelseledamot			
Ja	82	18	47

Fet stil: Signifikant skillnad inom gruppen (med 95% sannolikhet).

Tabell B-3. Om tror att VD/styrelseledamot under vissa förutsättningar kan bli personligt betalningsansvarig för aktiebolagets skulder.

Tror du att ditt personliga ansvar för aktiebolagets ...

Procent

Juni 2013	Andel som svarar				Antal svar
	Strängare än ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	Lika strängt som ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	Mindre strängt än ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	Vet ej	
leverantörsskulder är ...	6	61	29	4	404
semesterreserv är ...	12	60	20	8	404
skatteskulder är ...	59	37	3	1	404

Tabell B-4. Om tror att VD/styrelseledamot under vissa förutsättningar kan bli personligt betalningsansvarig för aktiebolagets skulder.

Tror du att ditt personliga ansvar för aktiebolagets leverantörsskulder är ...

Procent

	Juni 2013
Strängare än ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	6
Lika strängt som ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	61
Mindre strängt än ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	29
Vet ej	4
Antal svar	404

Grupptabell	Andel som svarar				Antal svar
	Strängare än ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	Lika strängt som ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	Mindre strängt än ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	Vet ej	
Antal anställda					
1-4 personer	6	65	25	5	131
5-9 personer	9	55	34	2	129
10-19 personer	6	54	40	0	48
20-49 personer	0	57	39	5	45
50-99 personer	2	67	24	6	49
Bransch					
BCDEF - Tillverkning, byggverksamhet m.m.	5	58	31	5	119
GHI - Handel, transport, hotell, restaurang	4	66	28	1	138
JKLMNOPQRS - Övriga tjänster	8	60	26	6	138
Tillverkning & byggverksamhet					
CDE Tillverkning	6	59	33	2	59
F Byggverksamhet	5	58	30	7	60
Verksamhetsort					
Storstadsområden	6	66	26	2	154
Icke storstad	5	58	31	6	250
Är VD					
Ja	6	62	28	4	359
Är styrelseordförande					
Ja	12	68	20	0	47
Är annan ordinarie styrelseledamot					
Ja	8	55	37	0	39

Fet stil: Signifikant skillnad inom gruppen (med 95% sannolikhet).

Tabell B-5. Om tror att VD/styrelseledamot under vissa förutsättningar kan bli personligt betalningsansvarig för aktiebolagets skulder

Tror du att ditt personliga ansvar för aktiebolagets semesterreserv är ...

Procent

	Juni 2013
Strängare än ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	12
Lika strängt som ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	60
Mindre strängt än ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	20
Vet ej	8
Antal svar	404

Grupptabell	Andel som svarar				Antal svar
	Strängare än ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	Lika strängt som ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	Mindre strängt än ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	Vet ej	
Antal anställda					
1-4 personer	11	62	17	9	131
5-9 personer	14	54	24	8	129
10-19 personer	17	48	31	4	48
20-49 personer	9	70	16	5	45
50-99 personer	12	67	10	10	49
Bransch					
BCDEF - Tillverkning, byggverksamhet m.m.	13	59	24	5	119
GHI - Handel, transport, hotell, restaurang	9	61	20	9	138
JKLMNOPQRS - Övriga tjänster	13	61	17	9	138
Tillverkning & byggverksamhet					
CDE Tillverkning	15	55	28	2	59
F Byggverksamhet	11	61	21	7	60
Verksamhetsort					
Storstadsområden	13	63	20	4	154
Icke storstad	12	57	19	11	250
Är VD					
Ja	12	61	18	9	359
Är styrelseordförande					
Ja	9	52	29	9	47
Är annan ordinarie styrelseledamot					
Ja	17	55	24	4	39

Fet stil: Signifikant skillnad inom gruppen (med 95% sannolikhet).

Tabell B-6. Om tror att VD/styrelseledamot under vissa förutsättningar kan bli personligt betalningsansvarig för aktiebolagets skulder.

Tror du att ditt personliga ansvar för aktiebolagets skatteskulder är ...

Procent

	Juni 2013
Strängare än ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	59
Lika strängt som ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	37
Mindre strängt än ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	3
Vet ej	1
Antal svar	404

Grupptabell	Andel som svarar				Antal svar
	Strängare än ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	Lika strängt som ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	Mindre strängt än ditt personliga ansvar för bolagets övriga skulder	Vet ej	
Antal anställda					
1-4 personer	59	37	3	1	131
5-9 personer	61	35	3	1	129
10-19 personer	56	40	4	0	48
20-49 personer	61	36	2	0	45
50-99 personer	59	37	2	2	49
Bransch					
BCDEF - Tillverkning, byggverksamhet m.m.	53	42	3	2	119
GHI - Handel, transport, hotell, restaurang	55	39	6	A	138
JKLMNOPQRS - Övriga tjänster	66	32	1	A	138
Tillverkning & byggverksamhet					
CDE Tillverkning	63	32	5	0	59
F Byggverksamhet	47	48	1	3	60
Verksamhetsort					
Storstadsområden	58	38	4	A	154
Icke storstad	60	36	3	1	250
Är VD					
Ja	58	38	3	1	359
Är styrelseordförande					
Ja	60	35	5	0	47
Är annan ordinarie styrelseledamot					
Ja	60	38	2	0	39

A: Någon person, men färre än 1 procent.

Fet stil: Signifikant skillnad inom gruppen (med 95% sannolikhet).

Tabell B-7. Om tror att VD/styrelseledamot under vissa förutsättningar kan bli personligt betalningsansvarig för aktiebolagets skulder. Vilken åtgärd tror du krävs för att du som VD/styrelseledamot skall undgå att bli personligt ansvarig för aktiebolagets skatteskulder?

Procent

	Juni 2013
Upprätta kontrollbalansräkning och kalla till extra bolagsstämma	60
Arbeta hårt för att kunna betala så mycket som möjligt av skatteskulden och inte ta ut någon lön	21
Avveckla bolaget eller inleda företagsrekonstruktion senast på skattens förfallodag	16
Vet ej	3
Antal svar	404

Grupptabell	Andel som svarar				Antal svar
	Upprätta kontrollbalansräkning och kalla till extra bolagsstämma	Arbeta hårt för att kunna betala så mycket som möjligt av skatteskulden och inte ta ut någon lön	Avveckla bolaget eller inleda företagsrekonstruktion senast på skattens förfallodag	Vet ej	
Antal anställda					
1-4 personer	55	26	16	2	131
5-9 personer	65	16	16	3	129
10-19 personer	69	13	13	6	48
20-49 personer	68	7	23	2	45
50-99 personer	92	2	4	2	49
Bransch					
BCDEF - Tillverkning, byggverksamhet m.m.	50	26	19	5	119
GHI - Handel, transport, hotell, restaurang	58	25	13	3	138
JKLMNOPQRS - Övriga tjänster	66	15	17	2	138
Tillverkning & byggverksamhet					
CDE Tillverkning	60	21	14	5	59
F Byggverksamhet	43	30	23	5	60
Verksamhetsort					
Storstadsområden	60	21	16	3	154
Icke storstad	60	21	16	3	250
Är VD					
Ja	61	21	16	3	359
Är styrelseordförande					
Ja	57	27	14	2	47
Är annan ordinarie styrelseledamot					
Ja	64	13	18	5	39

Fet stil: Signifikant skillnad inom gruppen (med 95% sannolikhet).

Bilaga 2

Sammanställning av 168 kammarrättsavgöranden från 2011 (Legal Council Anders Thulin, Ghatan Bauer Advokatbyrå AB)

Denna tabell är framtagen av Legal Counsel Ander Thulin på Ghatan Bauer Advokatbyrå AB på beställning av Svenskt Näringsliv. Tabellen utgör en bilaga till rapporten *Skatterättsligt företrädaransvar - fiskal gräddfil utan legitimitet?* Tabellen omfattar 168 avgöranden från kammarrätterna rörande företrädaransvar. I tabellen framgår det belopp Skatteverket yrkat företrädaransvar för, det utdömda beloppet i förvaltningsrätten samt det utdömda beloppet i kammarrätten.

Utöver yrkade och utdömda belopp framgår om företräddaren haft ombud i målet (markerade med J i kolumnen *Ombud*). Om det har hållits muntlig förhandling i målet finns markeringen J i kolumnen *Muf*. I de fall företräddaren ålagts företrädaransvar på grund av att denne förfarit med grov oaktsamhet finns markeringen G i kolumnen *Uppsåt/Grov oakt*. Har företräddaren istället ansetts ha förfarit med uppsåt finns markeringen U i kolumnen *Uppsåt/Grov oakt*.

Målnummer samt datum för avgörande i kammarrätten framgår för samtliga mål. Det framgår även vilken kammarrätt målet avgjorts i bredvid datumet för avgörandet i kammarrätten - KG (kammarrätten i Göteborg), KJ (kammarrätten i Jönköping), KS (Kammarrätten i Stockholm) samt KSV (kammarrätten i Sundsvall).

Mål nr och datum avgörande i Kammarrätt	Datum avgörande förvaltningsrätt	SKV KR yrkande	KR utdömt	Nedsatt av KR	SKV FR yrkande	FR utdömt	Ombud	Muf	Uppsåt/Grov oakt.	Befrielsegrund etc. vid nedsättning och undanröjande
Mål nr 2987-11										
2011-12-29 KJ			Beslut							
	2011-07-07				135 029	135 029			G	
Mål nr 4757-11										
2011-12-22 KG		334 896	334 896				J		G	
	2011-04-21				445 941	445 941			G	
Mål nr 4795-11		334 896	334 896				J			
2011-12-22 KG	2011-04-21				445 941	445 941			G	
Mål nr 6374-11		440 703	440 703				J	J	G	
2011-12-21 KG	2011-09-13				440 703	440 703		J	G	
Mål nr 3272-11		343 549	343 549						G	
2011-12-21 KJ	2011-08-16				343 549	343 549			G	
Mål nr 3273-11		343 549	343 549						G	
2011-12-21 KJ	2011-08-16				343 549	343 549			G	
Mål nr 3274-11		343 549	343 549						G	
2011-12-21 KJ	2011-08-16				343 549	343 549			G	
Mål nr 1625-11										
2011-12-21 KG		850 764	850 764				J	J	G	
	2010-12-29				971 096	971 096			G	
Mål nr 1626-11										
2011-12-21 KG		850 764	850 764				J	J	G	
	2010-12-29				971 096	971 096			G	
Mål 4434-11										
2011-12-21 KG		346 968	346 968				J	J	G	
	2011-05-06				346 968	346 968			G	

Mål nr och datum avgörande i Kammarrätt	Datum avgörande förvaltningsrätt	SKV KR yrkande	KR utdömt	Nedsatt av KR	SKV FR yrkande	FR utdömt	Ombud	Muf	Uppsåt/ Grov oakt.	Befrielsegrund etc. vid nedsättning och undanröjande
Mål 4435-11										
2011-12-21 KG		346 968	346 968				J		G	
	2011-05-06				346 968	346 968			G	
Mål nr 534-11										
2011-12-20 KG		681 798	681 798							
	2010-11-18				681 798	681 798			G	
Mål nr 4810-11										
2011-12-20 KS		248 182	248 182				J	J	G	
	2011-06-01				248 182	248 182	J	J	U	
Mål nr 6270-11										
2011-12-20 KS		2 387 563	2 387 563							
	2011-07-19				2 387 563	2 387 563			G	
Mål nr 6264-11										
2011-12-20 KG		288 093	255 989	32 104			J		G	
	2011-05-12				288 093	288 093			G	
Mål nr 4264-11										
2011-12-16 KS		303 350	303 350				J		G	
	2011-06-08				303 350	303 350			G	
Mål nr 5165-11										
2011-12-13 KS		221 453	221 453						G	
	2011-08-17				221 453	221 453			G	
Mål nr 5166-11		221 453	221 453						G	
2011-12-13 KS	2011-08-17				221 453	221 453			G	
Mål nr 2861-11										Särskilda skäl. Sjukdom, arbetslöshet och raserad ekonomi.
2011-12-12 KG		791 279	500 000	291 279			J	J	G	
	2011-04-06				791 279	791 279		J	G	
Mål nr 1972-11										
2011-12-12 KSV		215 605	215 605					J	G	
	2011-04-20				215 605	215 605		J	G	
Mål nr 2423-11										
2011-12-09 KJ		224 649	224 649					J	G	
	2011-05-11				224 649	224 649		J	G	
Mål nr 2133-11										
2011-12-09 KSV		751 429	751 429				J	J		
	2011-06-15				751 429	751 429	J		G	
Mål nr 6193-11										
2011-12-08 KS		3 448 029	3 448 029				J			
	2011-09-15				3 448 029	3 448 029	J	J	G	
Mål nr 6194-11										
2011-12-08 KS		3 448 029	3 448 029				J			
	2011-09-15				3 448 029	3 448 029	J		G	
Mål nr 1070-11										
2011-12-06 KSV		575 276	575 276					J		
	2011-02-15				575 276	575 276			G	
Mål nr 1071-11										
2011-12-06 KSV		575 276	575 276					J		
	2011-02-15				575 276	575 276			G	
Mål nr 1424-11										
2011-12-05 KS		1 039 694	1 039 694					J		
	2010-12-21				1 039 694	1 039 694			G	

Mål nr och datum avgörande i Kammarrätt	Datum avgörande förvaltningsrätt	SKV KR yrkande	KR utdömt	Nedsatt av KR	SKV FR yrkande	FR utdömt	Ombud	Muf	Uppsåt/ Grov oak.	Befrielsegrund etc. vid nedsättning och undanröjande
Mål nr 1915-11										
2011-12-02 KSV		1 517 791	1 517 791							
	2011-05-11				1 517 791	1 517 791				
Mål nr 2285-11										
2011-12-02 KSV		116 831	116 831							
	2011-07-12				116 831	116 831			G	
Mål nr 2345-11										
2011-12-02 KSV		116 831	116 831							
	2011-07-12				116 831	116 831			G	
Mål nr 2490-11										
2011-12-02 KSV		116 831	116 831							
	2011-07-12				116 831	116 831			G	
Mål nr 2556-11										
2011-12-02 KS		8 889 858	8 889 858					J		
	2011-03-16				8 889 858	8 889 858	J	J	G	
Mål nr 5104-11										
2011-12-01 KS		727 169	727 169				J	J		
	2011-09-01				727 169	727 169	J	J	G	
Mål nr 2092-11										
2011-11-30 KJ		155 061	155 061				J	J	G	
	2011-04-26				155 061	155 061		J	G	
Mål nr 4973-11										
2011-11-30 KG		569 919	569 919						G	
	2011-06-09				569 919	569 919		J	G	
Mål nr 4760-11										
2011-11-23 KS		4 436 562	4 436 562				J			
	2011-07-08				4 436 562	4 436 562	J		G	
Mål nr 1734-10										
2011-11-22 KG		4 264 423	4 252 630	11 793			J	J	U/G	
	2010-02-02				4 297 028	4 297 028	J	J	U/G	
Mål nr 5010-11										
2011-11-21 KG		186 087	186 087						G	
	2011-06-29				186 087	186 087			G	
Mål nr 4129-11										
2011-11-18 KS		539 279	539 279				J	J		
	2011-05-11				539 279	539 279	J		G	
Mål nr 3389-11										
2011-11-17 KJ			Beslut							
	2011-08-30				85 582	85 582		J	G	
Mål nr 6181-11										
2011-11-15 KG		131 278	131 278				J			
	2011-06-23				131 278	131 278			G	
Mål nr 5724-11										
2011-11-14 KS			Beslut				J			
	2011-08-18				175 413	175 413			G	
Mål nr 3539-11										
2011-11-14 KG		234 208	234 208				J			
	2011-03-11				234 208	234 208			G	
Mål nr 1528-11										
2011-11-11 KJ		204 399	204 399						G	
	2011-03-29				362 822	362 822			G	

Mål nr och datum avgörande i Kammarrätt	Datum avgörande förvaltningsrätt	SKV KR yrkande	KR utdömt	Nedsatt av KR	SKV FR yrkande	FR utdömt	Ombud	Muf	Uppsåt/ Grov oak.	Befrielsegrund etc. vid nedsättning och undanröjande
Mål nr 2212-11										
2011-11-10 KJ		3 484 477	3 484 477				J		G	
	2011-04-19				3 484 477	3 484 477	J	J	G	
Mål nr 2497-11										
2011-11-10 KS		799 419	799 419				J		G	
	2011-02-25				799 419	799 419	J		G	
Mål nr 2498-11										
2011-11-10 KS		799 419	Bifall	799 419			J			Ej inflytande eller väsentligt ekonomiskt intresse. Ansågs ej vara faktiskt företrädare.
	2011-02-25				799 419	799 419	J		G	
Mål nr 3146-11										
2011-11-07 KJ			Beslut							
	2011-08-31				268 228	268 228			G	
Mål nr 3147-11										
2011-11-07 KJ			Beslut							
	2011-08-31				268 228	268 228			G	
Mål nr 5529-11										
2011-11-03 KS			Beslut				J			
	2011-06-15				2 018 715	2 018 715	J		G	
Mål nr 2022-11										
2011-11-02 KJ		412 399	412 399						G	
	2011-03-10				1 008 690	1 008 690			G	
Mål nr 2896-11										
2011-11-02 KJ		107 611	107 611							
	2011-07-08				107 611	107 611			G	
Mål nr 2663-11										
2011-10-28 KG		126 769	126 769						G	
	2011-02-03				165 438	165 438			G	
Mål nr 2018-11										
2011-10-28 KJ		3 667 761	3 667 761				J	J	G	
	2011-04-27				3 667 761	3 667 761			G	
Mål nr 2019-11										
2011-10-28 KJ		3 667 761	3 667 761				J	J	G	
	2011-04-27				3 667 761	3 667 761			G	
Mål nr 2020-11										
2011-10-28 KJ		3 667 761	3 667 761				J	J	G	
	2011-04-27				3 667 761	3 667 761			G	
Mål nr 3291-11										
2011-10-26 KS		3 711 821	3 711 821				J			
	2011-03-28				3 711 821	3 711 821			U/G	
Mål nr 2811-11										
2011-10-26 KJ			Beslut							
	2011-06-30				479 031	479 031	J	J	G	
Mål nr 2790-11										
2011-10-26 KJ		121 642	121 642							
	2011-06-21				121 642	121 642			G	
Mål nr 3887-11										
2011-10-26 KG		410 244	200 000	210 244			J	J	G	Särskilda skäl. Begränsad roll. Verksamheten sköttes av hotfull sambo.
	2011-02-25				410 244	410 244	J		G	

Mål nr och datum avgörande i Kammarrätt	Datum avgörande förvaltningsrätt	SKV KR yrkande	KR utdömt	Nedsatt av KR	SKV FR yrkande	FR utdömt	Ombud	Muf	Uppsåt/ Grovt oak.	Befrielsegrund etc. vid nedsättning och undanröjande
Mål nr 3888-11										
2011-10-26 KG		229 175	100 000	129 175			J	J	G	Särskilda skäl. Begränsad roll. Verksamheten sköttes av hotfull sambo.
	2011-02-25				229 175	229 175	J		G	
Mål nr 1658-11										
2011-10-25 KSV		263 722	200 000	63 722				J	G	Särskilda skäl. Huvudsaklig skuld betald. Oskäligt kräva full bet.skyldighet.
	2011-05-25				263 722	263 722			G	
Mål nr 4854-11										
2011-10-21 KG		93 750	93 750				J			
	2011-04-21				370 054	370 054			G	
Mål nr 6285-11										
2011-10-20 KG		347 063	347 063				J			
	2011-08-05				347 063	347 063			G	
Mål nr 1481-11										
2011-10-19 KJ		397 842	397 842				J	J	G	
	2011-03-10				397 842	Avslag	J	J		
Mål nr 3293-11										
2011-10-19 KS		264 029	264 029							
	2011-03-24				264 029	264 029			G	
Mål nr 4390-11										
2011-10-18 KG		139 804	0	279 609				J		Särskilda skäl. F.d. make drivit verksamhet. Ej erhållit inkomster, förlorat pengar.
	2011-05-23				279 609	279 609			G	
Mål nr 1202-11										
2011-10-18 KS		505 629	505 629				J		G	
	2011-02-17				505 629	505 629			G	
Mål nr 1582-11										
2011-10-14 KSV		656 394	656 394				J			
	2011-04-20				656 394	656 394	J		G	
Mål nr 5688-10										
2011-10-14 KG		511 600	511 600				J	J	G	
	2009-07-16				663 844	663 844	J		G	
Mål nr 1783-11										
2011-10-13 KSV		Ej yrk.	0	536 142			J			Skäl hel nedsättning. Sjukdom. Vilseledd. Begränsad handlingsförmåga.
	2011-06-13				1 072 284	536 142	J	J	G	
Mål nr 2560-11										
2011-10-11 KJ		141 872	141 872							
	2011-07-05				141 872	141 872			G	
Mål nr 2686-11										
2011-10-10 KG		323 947	323 947				J	J	G	
	2011-03-11				323 947	323 947			G	
Mål nr 5523-11										
2011-10-07 KG		1 564 321	1 564 321							
	2011-05-30				1 564 321	1 564 321			G	
Mål nr 2064-11										
2011-10-06 KJ		284 422	284 422					J	G	
	2011-05-12				284 422	284 422		J	G	
Mål nr 2418-11										
2011-10-06 KG		641 859	641 859					J	G	
	2011-02-10				641 859	641 859			G	

Mål nr och datum avgörande i Kammarrätt	Datum avgörande förvaltningsrätt	SKV KR yrkande	KR utdömt	Nedsatt av KR	SKV FR yrkande	FR utdömt	Ombud	Muf	Uppsåt/ Grovt oak.	Befrielsegrund etc. vid nedsättning och undanröjande
Mål nr 4144-11										
2011-10-04 KG		281 098	281 098				J	J	G	
	2011-04-05				302 243	302 243		J	G	
Mål nr 4145-11										
2011-10-04 KG		281 098	281 098				J	J	G	
	2011-04-05				302 243	302 243		J	G	
Mål nr 2162-11										
2011-10-03 KS		1 273 291	1 273 291				J	J	G	
	2010-06-21				1 273 291	1 273 291			G	
Mål nr 2277-11										
2011-10-03 KS		635 340	635 340					J	G	
	2011-02-11				635 340	635 340			G	
Mål nr 398-11										
2011-09-30 KG		432 177	432 177				J	J	G	
	2010-11-18				432 177	432 177			G	
Mål nr 2392-11										
2011-09-27 KJ			Beslut							
	2011-05-10				495 328	495 328			G	
Mål nr 3294-11										
2011-09-23 KS			Beslut							
	2011-03-24				264 029	264 029			G	
Mål nr 2630-11										
2011-09-22 KS		531 942	531 942				J			
	2011-03-24				531 942	531 942	J	J	G	
Mål nr 1441-11										
2011-09-21 KG		5 471 207	600 000	4 824 484			J	J	G	Skäl delvis befrielse. Saknat ägarintresse och inflytande. Ingen egen vinning.
	2010-11-29				5 424 484	5 424 484			G	
Mål nr 295-11										
2011-09-20 KS		184 818	184 818				J		G	
	2010-11-09				184 818	184 818			G	
Mål nr 3155-11										
2011-09-20 KS		135 897	135 897							
	2011-05-09				135 897	135 897			G	
Mål nr 2862-11										
2011-09-15 KS		172 975	172 975					J	G	
	2011-03-09				172 975	172 975		J	G	
Mål nr 1544-11										
2011-09-15 KJ		181 203	181 203							
	2011-03-15				181 203	181 203		J	G	
Mål nr 2762-11										
2011-09-13 KJ			Beslut							
	2011-06-09				57 108	57 108			G	
Mål nr 2763-11										
2011-09-13 KJ			Beslut							
	2011-06-09				57 108	57 108			G	
Mål nr 2735-11										
2011-09-08 KS		7 541 599	Bifall	7 541 599			J	J		Annan person/VD ansvarig för redovisning och betalning etc. Ej grovt oaktsam.
	2011-03-22				7 541 599	7 541 599		J	G	

Mål nr och datum avgörande i Kammarrätt	Datum avgörande förvaltningsrätt	SKV KR yrkande	KR utdömt	Nedsatt av KR	SKV FR yrkande	FR utdömt	Ombud	Muf	Uppsåt/ Grov oakt.	Befrielsegrund etc. vid nedsättning och undanröjande
Mål nr 3203-11										
2011-09-08 KS		17 150 099	7 541 599				J	J	G	
	2011-04-08				17 150 099	7 541 599	J	J		
Mål nr 1319-11										
2011-08-25 KJ										
	2011-01-19		Beslut		141 744	141 744			G	
Mål nr 5244-10										
2011-08-25 KS		1 110 896	1 101 262	9 634			J		G	
	2010-07-20				2 054 421	2 054 421			G	
Mål nr 5994-10										
2011-08-25 KS		238 735	238 735						G	
	2010-10-12				268 255	268 255			G	
Mål nr 6553-10										
2011-08-25 KS		375 308	375 308						G	
	2010-10-12				376 769	376 769			G	
Mål nr 3997-11										
2011-08-03 KS		50 052	50 052						G	
	2011-05-12				50 052	50 052			G	
Mål nr 3136-11										
2011-08-03 KG		138 849	138 849							
	2011-02-25				138 849	138 849			G	
Mål nr 4190-10										
2011-07-27 KG		727 417	727 417				J			
	2010-07-02				727 417	727 417		J		
Mål nr 4191-10										
2011-07-27 KG		727 417	727 417				J			
	2010-07-02				727 417	727 417		J		
Mål nr 1512-11										
2011-07-14 KJ		766 353	766 353				J			
	2011-02-28				766 353	766 353	J	J	G	
Mål nr 294-11										
2011-08-27 KS		545 643	545 643				J	J	G	
	2010-12-27				545 643	545 643	J	J	G	
Mål nr 1744-11										
2011-06-23 KS		371 589	371 589					J		
	2011-02-17				405 799	405 799	J	J	G	
Mål nr 3078-10										
2011-05-13 KJ		2 118 786	2 118 786						G	
	2010-10-19				2 336 727	2 336 727			G	
Mål nr 1393-11										
2011-06-21 KS		1 246 991	1 246 991				J		G	
	2011-01-20				1 246 991	1 246 991			G	
Mål nr 1131-11										
2011-06-16 KS		265 309	265 309				J	J	G	
	2011-01-27				265 309	265 309		J	G	
Mål nr 1642-11										
2011-06-15 KS		485 615	485 615				J	J	G	
	2011-02-07				485 615	485 615	J		G	

Mål nr och datum avgörande i Kammarrätt	Datum avgörande förvaltningsrätt	SKV KR yrkande	KR utdömt	Nedsatt av KR	SKV FR yrkande	FR utdömt	Ombud	Muf	Uppsåt/ Grovt oakt.	Befrielsegrund etc. vid nedsättning och undanröjande
Mål nr 663-11										
2011-06-15 KG		3 331 189	3 331 189					J		
	2010-10-06				3 331 189	3 331 189			G	
Mål nr 1701-11										
2011-06-14 KG		199 149	199 149						G	
	2011-01-31				201 741	Avslag				
Mål nr 3622-10										Ej ansvarig för skatteskuld.
2011-06-10 KJ		492 538	Bifall	492 538			J	J		
	2010-11-09				492 538	492 538	J	J	G	
Mål nr 3621-10										Ej ansvarig för skatteskuld.
2011-06-10 KJ		492 538	Bifall	492 538			J	J		
	2010-11-09				492 538	492 538	J	J	G	
Mål nr 1020-11										
2011-06-10 KS		1 376 645	Beslut				J			
	2010-12-21				1 376 645	1 376 645			G	
Mål nr 1293-11										
2011-06-09 KJ		1 698 602	1 698 602				J			
	2011-01-14				1 698 602	1 698 602	J	J	G	
Mål nr 2711-11										
2011-06-08 KS			Beslut							
	2011-04-20				1 254 070	1 254 070			G	
Mål nr 952-11										
2011-06-07 KJ		339 522	339 522						G	
	2011-02-10				339 522	339 522			G	
Mål nr 2493-11										
2011-06-07 KG		303 966	303 966				J		G	
	2011-02-10				303 966	303 966			G	
Mål nr 689-11										
2011-06-01 KSV			Beslut							
	2011-01-18				230 338	230 338			G	
Mål nr 1952-11										
2011-06-01 KS		186 543	186 543						G	
	2010-10-12				186 543	186 543			G	
Mål nr 343-11										Särskilda skäl. Vårdverksamhet. Snabbt avslut ej möjligt.
2011-05-31 KG		622 714	311 357	311 357				J	G	
	2010-10-28				689 084	689 084			G	
Mål nr 441-11										
2011-05-25 KJ		828 624	828 624					J	G	
	2011-01-20				828 624	828 624			G	
Mål nr 953-11										
2011-05-25 KJ		828 624	828 624					J	G	
	2011-01-20				828 624	828 624			G	
Mål nr 746-11										
2011-05-24 KJ		174 667	174 667					J		
	2010-12-29				174 667	174 667		J	G	
Mål nr 1283-11										Särskilda skäl. Förhandling för lösning av betalningssvårigheter bedrevs.
2011-05-24 KS		143 292	71 646	71 646				J	G	
	2011-01-04				225 198	225 198		J	G	

Mål nr och datum avgörande i Kammarrätt	Datum avgörande förvaltningsrätt	SKV KR yrkande	KR utdömt	Nedsatt av KR	SKV FR yrkande	FR utdömt	Ombud	Muf	Uppsåt/ Grov oak.	Befrielsegrund etc. vid nedsättning och undanröjande
Mål nr 1285-11										Särskilda skäl. Förhandling för lösning av betalningssvårigheter bedrevs.
2011-05-24 KS		143 292	71 646	71 646				J	G	
	2011-01-04				225 198	225 198		J	G	
Mål nr 538-11										
2011-05-19 KG		196 937	196 937							
	2010-12-15				196 937	196 937				
Mål nr 5910-10										
2011-05-12 KS		406 581	406 581				J	J	G	
	2010-09-23				406 581	406 581			G	
Mål nr 5911-10										
2011-05-12 KS		406 581	406 581				J	J	G	
	2010-09-23				406 581	406 581			G	
Mål nr 1724-10										
2011-05-11 KG		273 397	273 397					J	G	
	2010-03-19				273 397	273 397			G	
Mål nr 2032-10										
2011-05-10 KSV		405 307	405 307				J		G	
	2010-08-20				870 768	858 300		J	G	
Mål nr 1777-11										
2011-05-09 KS		425 438	425 438							
	2011-01-27				425 438	425 438		J	G	
Mål nr 2818-10										
2011-05-05 KS		539 129	539 129					J	U/G	
	2010-03-19				539 129	539 129			G	
Mål nr 3412-10										
2011-05-03 KJ		378 496	378 496					J	G	
	2010-10-05				378 496	378 496		J	G	
Mål nr 3413-10										
2011-05-03 KJ		378 496	378 496					J	G	
	2010-10-05				378 496	378 496		J	G	
Mål nr 419-11										
2011-05-03 KS		573 643	573 643						G	
	2010-10-28				573 643	573 643		J	G	
Mål nr 1641-11										
2011-05-02 KS		407 931	407 931				J			
	2011-01-31				407 931	407 931	J	J	G	
Mål nr 3364-10										Skäl delvis befrielse. Hot från kompanjon etc.
2011-04-18 KJ		488 797	325 000	163 797					G	
	2010-11-12				488 797	488 797		J	G	
Mål nr 6738-10										
2011-04-14 KS		478 508	478 508				J			
	2010-11-08				486 669	486 669	J	J	G	
Mål nr 6829-10										
2011-04-14 KS		1 998 273	1 998 273				J		G	
	2010-10-21				1 998 273	1 998 273	J		G	
Mål nr 6465-10										
2011-04-12 KS		5 237 405	5 237 405				J			
	2010-09-21				5 237 405	5 237 405			G	

Mål nr och datum avgörande i Kammarrätt	Datum avgörande förvaltningsrätt	SKV KR yrkande	KR utdömt	Nedsatt av KR	SKV FR yrkande	FR utdömt	Ombud	Muf	Uppsåt/ Grov oakt.	Befrielsegrund etc. vid nedsättning och undanröjande
Mål nr 266-11										
2011-04-07 KJ		374 727	359 724						G	
	2010-11-15				374 727	374 727			G	
Mål nr 267-11										Skäl delvis befrielse. Sjukdom, skulder och bristande betalningsförmåga.
2011-04-07 KJ		374 727	179 862	194 865					G	
	2010-11-15				374 727	374 727			G	
Mål nr 1696-11										
2011-04-08 KS		609 585	609 585							
	2011-01-03				609 585	609 585	J	J	G	
Mål nr 6310-10										
2011-04-04 KS			Beslut				J			
	2010-08-31				145 067	145 067			G	
Mål nr 211-11										
2011-04-01 KJ		252 216	252 216							
	2010-11-12				266 291	201 417			G	
Mål nr 422-11										Annan, legal företrädare, bestämde över förvaltningen. Ej faktisk företrädare.
2011-03-23 KS		6 214 347	Bifall	6 214 347			J	J		
	2010-12-01				6 214 347	6 214 347	J	J	G	
Mål nr 558-10										
2011-03-21 KSV		32 049 625	32 049 625				J		U/G	
	2010-01-05				32 197 304	32 197 304				
Mål nr 464-11										
2011-03-21 KJ			Beslut							
	2010-11-16				125 000	125 000			G	
Mål nr 59-11										
2011-03-15 KJ			Beslut							
	2010-10-20				509 518	509 518		J	G	
Mål nr 3236-10										
2011-03-15 KJ			Beslut							
	2010-10-20				509 518	509 518		J	G	
Mål nr 3270-10										
2011-03-15 KJ			Beslut							
	2010-10-20				509 518	509 518		J	G	
Mål nr 6577-10										
2011-03-10 KS		222 205	222 205				J			
	2010-10-12				222 205	222 205			G	
Mål nr 3032-10										
2011-03-08 KJ		3 279 727	3 279 727					J	G	
	2010-10-18				3 279 727	3 279 727		J	G	
Mål nr 7145-10										
2011-03-07 KS		691 022	691 022					J	G	
	2010-12-13				691 022	691 022			G	
Mål nr 6898-10										
2011-02-25 KS		79 662	79 662				J			
	2010-10-12				79 662	79 662	J	J	G	
Mål nr 5023-10										
2011-02-22 KS			Beslut				J			
	2010-06-18				383 148	383 148	J	J	G	

Mål nr och datum avgörande i Kammarrätt	Datum avgörande förvaltningsrätt	SKV KR yrkande	KR utdömt	Nedsatt av KR	SKV FR yrkande	FR utdömt	Ombud	Muf	Uppsåt/ Grovt oakt.	Befrielsegrund etc. vid nedsättning och undanröjande
Mål nr 120-11										
2011-02-10 KJ		492 538	Beslut							
	2010-11-09				492 538	492 538			G	
Mål nr 121-11										
2011-02-10 KJ		492 538	Beslut							
	2010-02-09				492 538	492 538			G	
Mål nr 8353-09										
2011-02-04 KS		1 843 942	116 832	1 727 110			J	J	G	1) Legal företrädare kort tid = ansvar.
	2009-10-19				2 338 735	2 338 735	J	J	G	2) Ej faktiskt företrädare övrig tid.
Mål nr 5504-10										
2011-02-02 KS		213 112	213 112				J	J	G	
	2010-09-20				213 112	213 112	J	J	G	
Mål nr 5604-10										
2011-02-02 KS		117 183	117 183							
	2010-09-15				117 183	117 183			G	
Mål nr 3298-10										
2011-01-31 KJ			Beslut							
	2010-11-03				420 218	420 218			G	
Mål nr 3351-10										
2011-01-31 KJ			Beslut							
	2010-11-03				420 218	420 218			G	
Mål nr 7262-10										
2011-01-27 KS		874 155	874 155				J			
	2010-10-08				874 155	874 155	J	J	G	
Mål nr 3361-10										
2011-01-10 KS		1 190 861	1 190 861				J	J		
	2010-04-13				1 283 877	1 283 877			G	
Mål nr 3016-10										
2011-01-07 KJ		168 973	168 973							
	2010-02-19				168 973	168 973			G	
Mål nr 3017-10										
2011-01-07 KJ		122 918	122 918							
	2010-02-19				122 918	122 918			G	
Mål nr 3190-10										
2011-01-07 KJ		574 952	574 952							
	2010-11-12				574 952	574 952			G	

www.svensktnaringsliv.se

Storgatan 19, 114 82 Stockholm

Telefon 08-553 430 00