

■■■■■■■■ Rättvis
■■■■■■■■ skatteprocess

Remissyttrande

Remiss av *Det skatterättsliga företrädaransvaret – en översyn* (SOU 2020:60)

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen
Omar Bembli
Fi2020/04365

Stiftelsen Rättvis skatteprocess vill härmed lämna följande yttrande om remissen av betänkandet SOU 2020:60, *Det skatterättsliga företrädaransvaret – en översyn*.

Om Rättvis skatteprocess

Rättvis skatteprocess är en oberoende insamlingsstiftelse grundad 2016, som hjälper privatpersoner och småföretagare som blivit orättvist behandlade i skatteprocessen att tillvarata sina rättigheter. Stiftelsen arbetar genom att främja domstolsprövningar, forskning, utbildning och allmän debatt för att bidra till en rättssäkrare och rättvisare skatteprocess.

Generella synpunkter

Det skatterättsliga företrädaransvaret, som regleras i Skatteförfarandelagen, innebär ett ytterligare regelverk om personligt betalningsansvar för juridiska personers företrädare, utöver de regler som finns i straffrätten, skadeståndsrätten och Aktiebolagslagen. På flera sätt står det skatterättsliga företrädaransvaret i motsättning till dessa andra regelverk. I grunden gagnar en sådan situation inte den enskildes rättssäkerhet.

Stiftelsen Rättvis skatteprocess har uppmärksammat behovet av en reform av det skatterättsliga företrädaransvaret ett antal gånger de senaste åren.¹ Vi kommenterar det föreliggande betänkandet utifrån relevanta rättssäkerhetsaspekter.

¹ Remissvar på SOU 2016:72, N2016/06470/FF; *Jämnare spelplan – sex reformer för ökad rättssäkerhet på skatteområdet*, 2018; ”Detta bör en utredning av företrädaransvaret innehålla”, *Dagens Juridik* 2 oktober 2019; *Företrädaransvaret behöver förändras: 12 fall från verkligheten*, 2020

Regelverket bör förändras för att ta sikte på mer klandervärda beteenden, så som brottslighet och uppsåt, istället för betalningsförseningar som beror på slarv eller okunskap. Bedömningen av vad som utgör grov oaktsamhet måste ändras, för att mer likna den avsevärt mer restriktiva straffrättsliga bedömningen. I dagsläget görs i princip aldrig en kvalitativ skillnad på oaktsamhet av normal eller ringa grad, och grov oaktsamhet. Behandlingen av rekvisitet grov oaktsamhet synes föga stå i samklang med vare sig hur det tillämpas på andra rättsområden eller den allmänna uppfattningen vad som konstituerar *grov* oaktsamhet.

I detta avseende kan pekas på 3 kap. Skadeståndslagen, där det i 2 och 3 §§ anges att staten eller kommun ska ersätta skada som vållas genom ”fel eller försummelse vid myndighetsutövning i verksamhet” respektive ”av att en myndighet genom fel eller försummelse lämnar felaktiga upplysningar eller råd”. Inget krav uppställs i lagen på att en prövning ska ske av graden av felet eller försummelsen. Trots detta har det i praxis formerats ett villkor om att rättstillämpningen måste vara *uppenbart* oriktig för att fel eller försummelse ska anses föreligga, och likaså att förhållandena vid den enskilda beslutssituationen ska utgöra grund för culpabedömningen.²

Specifika synpunkter

- I det nuvarande läget uppstår en krock mellan reglerna om tvångslikvidation i 25 kap. Aktiebolagslagen och företrädaransvarsreglerna i 59 kap. Skatteförfarandelagen, som är mycket problematisk ur rättssäkerhetssynpunkt – det är oklart hur en företrädare ska agera för att göra rätt. Enligt ABL ska företrädaren upprätta kontrollbalansräkning, kalla till kontrollstämma, värdera bolagets tillgångar och förbereda för eventuella förhandlingar med borgenärer. Enligt SFL och domstolspraxis ska ansökan om konkurs eller rekonstruktion göras senast på skatternas förfallodag. En företrädare som handlar i enlighet med SFL kan komma att fatta beslut för bolaget som missgynnar borgenärer enligt reglerna i ABL.
- Det finns i den rättspraxis som för närvarande tillämpas en motsägelse vad avser kravet på verksamma åtgärder. Domstolarna använder vanligen formuleringen ”vidta verksamma åtgärder för att få till stånd en samlad avveckling av bolagets skulder med hänsyn till samtliga borgenärs intressen”. Ansvarsprövningen sker emellertid inte utifrån hur företrädaren har agerat med hänsyn till *samtliga* borgenärer, utan enbart vad avser skulden till Skatteverket. En företrädare som till exempel betalar skulder jämnt fördelat mellan leverantörsfakturor, låneräntor och skatt, men inte därmed betalar hela den aktuella skatteskulden, kommer alltjämt att anses

² Se t.ex. rättsfallen NJA 2013 s. 145 och NJA 2013 s. 842.

ha förfarit grovt oaktsamt enligt praxis och riskera företrädaransvar. Det är detta som i debatten om företrädaransvar ibland har kallats ”Skatteverkets gräddfil”.³ I en rimligare ansvarsprövning görs en bedömning av om företrädaren agerat klandervärt, sett till alla borgenärens intressen. Här bör också beaktas den straffrättsliga regleringen i Brottsbalken 11 kap. 4 § av *otillbörligt gynnande av borgenär*, som ger vid handen ett sätt för gäldenären att agera vid obestånd som skiljer sig väsentligt från de skatterättsliga företrädaransvarsreglerna.

- Vid omprövningsbeslut är dagens ordning, där betalningsskyldigheten alltjämt är knuten till det ursprungliga förfallodatumet, helt orimlig. Det omöjliggör för företrädare att faktiskt vidta de verksamma åtgärder som krävs för att undvika personligt betalningsansvar. Det är inte möjligt för en företrädare att förutsäga om, och i så fall när, Skatteverket kommer att fatta ett omprövningsbeslut. Det kan dessutom vara så att en avgången styrelseledamot vid omprövningsfall kan påföras företrädaransvar på grund av att den nya styrelsens försummelse att betala skatten. När det gäller liknande situationer avseende skatteflyktslagen har Skatteverket uttalat att företrädaransvar som regel inte ska tillämpas i sådana fall.⁴ Företrädaransvar bör inte kunna påföras i omprövningsfall med annat än att det kan visas att de oriktiga uppgifterna lämnades uppsåtligen.
- Den restriktiva tillämpning av befrielsegrunderna som har gjorts i praxis anses av kvalificerade bedömare innebära ett strängt personligt ansvar för företrädaren. Tillämpningen tycks inte heller ge någon form av handlingsnorm vid handen, som företrädaren kan agera utifrån.⁵ Som framhålls i det särskilda yttrandet till betänkandet, måste den individuella prövningen av de subjektiva rekvisiten i det enskilda fallet kunna följas av en bedömning av möjligheten till befrielse. I synnerhet är det ett problem ur rättssäkerhetsperspektiv om bara det objektiva faktum att oriktig uppgift lämnats, oavsett skälet därtill, utesluter från möjlighet till befrielse.
- Muntlig förhandling bör vara obligatoriskt vid företrädaransvarsmål i förvaltningsdomstolar, för att öka rättssäkerheten för den enskilde. Vid en muntlig förhandling får den enskilde större möjlighet att förklara sitt agerande, bakgrunden till skulderna, frånvaron av eventuella åtgärder, med mera.

³ Se t.ex. Persson och Svernlöv, *Skatterättsligt företrädaransvar – fiskal gräddfil utan legitimitet?*, Svenskt Näringsliv 2013

⁴ Skatteverket, *Företrädaransvarets förenlighet med reglerna i skatteflyktslagen*, dnr. 131 410417-15/111

⁵ Se t.ex. Simon-Almendal, *Företrädaransvar*, 2015, s. 95-97

- Den i betänkandet föreslagna rådrumsregeln är positiv, även om den alltså är mycket kort jämfört med den tid för återställande av kapitalet – upp till åtta månader – som är del av tvångslikvidationsreglerna i Aktieföretagslagen. Rådtrum bör som presumtion ges och tröskeln för att inte bevilja rådtrum måste sättas högt.

Sven-Åke Bergkvist

Ordförande

Insamlingsstiftelsen Rättvis skatteprocess