

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
3547-16

meddelad i Stockholm den 15 januari 2018

KLAGANDE

AA

Ombud: Advokat Cristina Bergner och jur.kand. Marion Kronberg
Advokatfirman Nova AB
Box 55996
102 16 Stockholm

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Jönköpings dom den 29 april 2016 i mål nr 2446-15

SAKEN

Företrädaransvar

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer underinstansernas avgöranden och avslår Skatteverkets ansökan om företrädaransvar.

Högsta förvaltningsdomstolen beviljar AA ersättning för ombudskostnader i förvaltningsrätten, kammarrätten och Högsta förvaltningsdomstolen med 60 000 kr.

Dok.Id 187834

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

Telefon
08-561 676 00

E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00–16:30

BAKGRUND

Om någon i egenskap av företrädare för en juridisk person uppsåtligen eller av grov oaktsamhet har underlåtit att betala skatt eller avgift, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala skatten eller avgiften (företrädaransvar). Om det finns särskilda skäl, får företrädaren helt eller delvis befrias från betalningsskyldigheten.

Uppsåt eller grov oaktsamhet anses inte föreligga om företrädaren senast den dag då skatten eller avgiften skulle ha betalats har vidtagit verksamma åtgärder för att få till stånd en samlad avveckling av den juridiska personens skulder med hänsyn tagen till samtliga borgenärers intressen. Verksamma åtgärder är bl.a. ansökan om konkurs eller företagsrekonstruktion.

AA var en av två ordinarie ledamöter i styrelsen i K.A.C. Entreprenad AB och deltog i den dagliga driften av bolaget. Bolaget hade ekonomiska svårigheter under 2012 och 2013. En kontrollbalansräkning som upprättades i juni 2013 visade att bolagets egna kapital understeg hälften av det registrerade aktiekapitalet. Torsdagen den 10 oktober 2013 drogs bolagets checkkredit in och dess bankkonton spärrades. De skatter och avgifter som förföll till betalning måndagen den 14 oktober 2013 kunde inte betalas. Dessa avsåg mervärdesskatt för augusti samt arbetsgivaravgifter och skatteavdrag för september.

På ansökan av bolaget tisdagen den 15 oktober 2013 beslutade tingsrätten dagen därpå om företagsrekonstruktion. Rekonstruktionsförfarandet avslutades utan att någon överenskommelse om ackord kunde träffas, varefter bolaget försattes i konkurs i mars 2014.

Skatteverket ansökte därefter hos förvaltningsrätten om att AA skulle förpliktas att tillsammans med bolaget betala skatter och avgifter om ca 550 000 kr som hade förfallit till betalning den 14 oktober 2013.

Mål nr
3547-16

Förvaltningsrätten fann att AA av i vart fall grov oaktsamhet hade underlåtit att i rätt tid fullgöra betalningsskyldigheten och förpliktade honom att tillsammans med bolaget betala det av Skatteverket yrkade beloppet. Som motivering angav förvaltningsrätten följande. I målet är ostridigt att AA har insett att det fanns en påtaglig risk för att bolaget inte skulle kunna fullgöra sin betalningsskyldighet. Det har därför ålegat honom i egenskap av företrädare att i tid vidta verksamma avvecklingsåtgärder för en samlad avveckling av bolagets skulder. Några sådana åtgärder hade inte vidtagits när skatterna och avgifterna förföll till betalning utan detta gjordes först dagen därpå genom ansökan om företagsrekonstruktion. Särskilda skäl för att helt eller delvis befria honom från betalningsskyldigheten fanns inte.

Kammarrätten fann på liknande skäl som de som förvaltningsrätten hade angett att AA förfarit grovt oaktsamt. Däremot fanns det enligt kammarrätten särskilda skäl för att delvis befria honom från betalningsskyldigheten. Betalningsskyldigheten sattes därför ned till ca 365 000 kr.

YRKANDEN M.M.

AA yrkar att Skatteverkets ansökan ska avslås. Vidare yrkar han ersättning för ombudskostnader i samtliga instanser med 184 852 kr. Han anför följande.

Han visste inte att banken skulle spärra bolagets konton och att de medel som var avsedda för att betala skatterna och avgifterna därmed inte skulle vara tillgängliga för bolaget. Inte heller borde han ha insett detta. Styrelseledamöterna hade sedan en längre tid haft regelbundna möten med banken. Banken har också lämnat viss ersättning för att uppsägningen av krediten inte var avtalsenlig.

Efter bankens uppsägning vidtog han omgående åtgärder och har därför inte agerat på ett grovt oaktsamt sätt.

Mål nr
3547-16

Skatteverket medger bifall till överklagandet och tillstyrker att ersättning för ombudskostnader beviljas med skäligt belopp. Verket tillägger att skulden numera uppgår till ett lägre belopp. Om Högsta förvaltningsdomstolen skulle finna att förutsättningar för företrädaransvar föreligger bör AAs betalningsskyldighet därför sättas ned med utgångspunkt i detta lägre belopp. Verket anför följande.

AA måste, i vart fall efter det att kontrollbalansräkningen upprättades i juni 2013, ha insett att bolagets ekonomiska situation var dålig. I en sådan situation kan det ställas högre krav på att företrädaren har beredskap för att snabbt kunna vidta verksamma åtgärder.

Orsaken till att bolaget inte betalade de i målet aktuella skatterna och avgifterna var att bolagets bankkonton spärrades den 10 oktober 2013. När detta inträffade borde AA ha insett att det inte skulle finnas pengar till betalningen av skatterna och avgifterna på förfallodagen. Han borde då ha sett till att verksamma åtgärder vidtogs före förfallodagen och genom att inte göra detta har han brustit i erforderlig aktsamhet. Vid bedömningen av om AA har varit grovt oaktsam måste det dock beaktas att hans handlingsutrymme var begränsat eftersom betalningsoförmågan berodde på omständigheter som han inte hade kunnat förutse och som inträffade en kort tid före förfallodagen. Det är också av betydelse att skulden avser endast en förfallodag.

Vidare kan det finnas skäl att beakta även vad som har inträffat efter förfallotidpunkten. Den omständigheten att ansökan om företagsrekonstruktion gavs in mycket kort tid efter förfallodagen visar att AA sannolikt redan före den dagen hade påbörjat ett aktivt arbete för att genomföra en samlad avveckling av skulderna. Det arbetet slutfördes också före nästa förfallodag.

Sammantaget gör *Skatteverket* bedömningen att det inte är visat att AA har agerat grovt oaktsamt.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**Frågan i målet**

Frågan i målet är hur det ska bedömas om en företrädare för en juridisk person uppsåtligen eller av grov oaktsamhet inte har betalat den juridiska personens skatter eller avgifter.

Rättslig reglering

Enligt 59 kap. 13 § första stycket skatteförfarandelagen (2011:1244) är en företrädare för en juridisk person som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet inte har betalat skatt eller avgift, skyldig att tillsammans med den juridiska personen betala skatten eller avgiften. Betalningsskyldigheten är enligt andra stycket knuten till den tidpunkt vid vilken skatten eller avgiften ursprungligen skulle ha betalats. Om det finns särskilda skäl får företrädaren enligt 15 § helt eller delvis befrias från betalningsskyldigheten.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning*Allmänt om förutsättningarna för företrädaransvar*

De grundläggande förutsättningarna för att en företrädare för en juridisk person ska bli betalningsskyldig för den juridiska personens skatter och avgifter är att dessa inte har betalats och att det inte heller senast på förfallodagen har vidtagits verksamma åtgärder för att få till stånd en samlad avveckling av den juridiska personens skulder med hänsyn tagen till samtliga borgenärers intressen. Verksamma åtgärder är bl.a. ansökan om konkurs eller företagsrekonstruktion (se t.ex. HFD 2015 ref. 58 och HFD 2016 ref. 60).

Det räcker dock inte med att konstatera att dessa förutsättningar är uppfyllda för att företrädaransvar ska kunna utkrävas. Kravet på att underlåtenheten att betala skatten eller avgiften ska ha skett med uppsåt eller av grov oaktsamhet innebär

tvärtom att det i varje enskilt fall måste göras en bedömning bl.a. av vilka handlingsalternativ som företrädaren hade att tillgå liksom av hans eller hennes skäl för att vidta eller avstå från vissa åtgärder (HFD 2016 ref. 60). Vid den bedömningen måste beaktas både vad som har föranlett att skatten eller avgiften inte har betalats och varför företrädaren inte senast på förfallodagen har vidtagit verksamma åtgärder för att avveckla den juridiska personens skulder. Även omständigheter som har inträffat efter förfallodagen kan behöva beaktas.

Som allmän förutsättning gäller dessutom att tillämpningen av bestämmelserna om företrädaransvar ska vara nyanserad och att utrymmet för att undkomma sådant ansvar inte får bestämmas alltför restriktivt (RÅ 2009 ref. 72).

Typsituationen för uppsåtsfallen är att det har funnits likvida medel på förfalldagen, men att betalning trots detta har underlåtit, eller att likvida medel har funnits kort tid före förfalldagen, men att dessa har använts för betalning av andra skulder, t.ex. leverantörsskulder.

När det gäller oaktsamhetsfallen är en utgångspunkt vid bedömningen att en företrädare som driver verksamheten vidare – trots att han eller hon har insett eller borde ha insett att en fortsatt drift medför en påtaglig risk för att den juridiska personen inte kommer att kunna fullgöra sin betalningsskyldighet – får anses ha agerat grovt oaktsamt. Så är i all synnerhet fallet om företrädaren har använt medel avsedda för skatter och avgifter som riskkapital i verksamheten eller på annat sätt medvetet har tagit en risk i fråga om den juridiska personens förmåga att betala sina skatter och avgifter. I de sistnämnda situationerna bör förutsättningar för företrädaransvar i princip alltid anses föreligga om ansvarsbefriande åtgärder inte har vidtagits senast på förfalldagen.

Bedömningen av om, och i så fall när, företrädaren borde ha haft anledning att misstänka att den juridiska personen inte kommer att kunna fullgöra sina skyldigheter påverkas bl.a. av graden av företrädarens inflytande och den juridiska personens ekonomiska situation. En företrädare som brister i sitt ansvar att fortlöpande följa upp och kontrollera den ekonomiska ställningen och övriga

ekonomiska förhållanden som är av betydelse för förmågan att betala skatter eller avgifter får regelmässigt anses ha agerat grovt oaktsamt. Även i dessa fall bör förutsättningar för betalningsskyldighet således normalt anses föreligga om företrädaren inte ser till att verksamma åtgärder för att avveckla den juridiska personens skulder vidtas senast på förfallodagen. Vid bedömningen måste dock också företrädarens individuella förutsättningar och hans eller hennes situation i övrigt beaktas, i den mån dessa förhållanden kan antas ha betydelse för insikten hos företrädaren om den juridiska personens betalningsförmåga.

I sammanhanget ska vidare betonas att de krav som kan ställas på företrädaren att hålla sig informerad om verksamhetens utveckling så att erforderliga åtgärder snabbt kan vidtas är högre om den juridiska personen befinner sig i en utsatt ekonomisk situation. Detta gäller oavsett om denna situation har uppkommit på grund av förhållanden direkt hänförliga till den aktuella verksamheten, t.ex. en större kundförlust, eller till följd av yttre omständigheter, såsom en allmän nedgång i branschen.

Av betydelse är också om de ekonomiska problemen har förelegat under en längre tid eller om betalningsoförmågan beror på händelser som har varit plötsliga och oförutsedda. I den sistnämnda situationen kan det – särskilt om det rör sig om händelser som har inträffat i nära anslutning till förfallodagen – inte sällan anses vara försvarligt att driva verksamheten vidare även någon tid efter det att skatterna och avgifterna har förfallit till betalning. Detsamma kan gälla t.ex. om företrädaren vid kontakt med berörda myndigheter har blivit uppmanad att fortsätta driften ytterligare en tid. Vid bedömningen måste dock även beaktas om företrädaren under denna tid har gjort det som kan begäras för att försöka reda upp situationen.

Av det nyss sagda följer också att det kan ha betydelse under hur lång tid och vid hur många förfallodagar som företrädaren har underlåtit att betala skatterna och avgifterna. Att avvecklingsåtgärder har vidtagits och skulden avser endast den förfallodag som närmast har föregått dessa åtgärder är något som kan tala emot företrädarens ansvar.

Bedömningen i detta fall

I målet är ostridigt att bolaget inte senast på förfallodagen för de aktuella skatterna och avgifterna hade vidtagit verksamma avvecklingsåtgärder utan att detta gjordes först dagen därpå. Det framgår vidare klart att förhållandena inte är sådana att AA kan anses uppsåtligen ha åsidosatt betalningsskyldigheten. Det som ska bedömas är då om han kan anses ha förfarit grovt oaktsamt.

Av utredningen framgår att bolaget tidigare hade varit framgångsrikt men att det hade fått ekonomiska problem efter att ha tagit över delar av en olönsam verksamhet från ett annat koncernbolag. Bidragande orsaker till den negativa utvecklingen var även en större kundförlust och ogynnsamma väderförhållanden under vintern 2012.

Med anledning av den försämrade ekonomiska ställningen upprättade styrelsen i juni 2013 en kontrollbalansräkning enligt 25 kap. 13 § aktiebolagslagen (2005:551) med utgångspunkt i bolagets ställning den 30 april samma år. Den visade att bolagets egna kapital understeg det registrerade aktiekapitalet med mer än hälften. Efter sommaren 2013 gick dock verksamheten bättre, även om bolaget för sin finansiering var helt beroende av en checkkredit om fem miljoner kr.

Den 10 oktober 2013 drogs checkkrediten in och bolagets bankkonton spärrades. Detta skedde utan förvarning. Vid de regelbundna kontakter som styrelsen hade med banken hade den tvärtom fått uppfattningen att bolaget även fortsättningsvis skulle ha tillgång till krediten i oförändrad omfattning.

Det står klart att bolaget före den 10 oktober hade tillgång till likvida medel för att betala de skatter och avgifter som förföll till betalning den 14 oktober. Mot denna bakgrund bör den fortsatta driften av bolaget fram till tidpunkten för indragningen av checkkrediten anses ha varit försvarlig.

Bolagets betalningsoförmåga inträffade således till följd av oförutsedda händelser fyra dagar innan de aktuella skatterna och avgifterna förföll till betalning.

Mål nr
3547-16

Styrelsen vidtog då omedelbart åtgärder för att försöka skaffa extern finansiering i syfte att den återhämtning av verksamheten som hade inletts efter sommaren skulle kunna fullföljas. När dessa försök misslyckades påbörjades omgående ett arbete med att ta fram en ansökan om företagsrekonstruktion som också gavs in dagen efter förfallodagen. Det beskrivna agerandet kan enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening inte betecknas som grovt oaktsamt.

Högsta förvaltningsdomstolen konstaterar att det saknas förutsättningar för att ålägga AA betalningsskyldighet för bolagets skatter och avgifter. Underinstansernas avgöranden ska därför undanröjas och Skatteverkets ansökan om företrädaransvar avslås.

Ersättning för kostnader

AA har vunnit bifall till sitt överklagande och målet avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen. Han ska därför beviljas skälig ersättning för ombudskostnader i förvaltningsrätten, kammarrätten och Högsta förvaltningsdomstolen med sammanlagt 60 000 kr.

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Kristina Ståhl, Inga-Lill Askersjö, Mahmut Baran och Mari Andersson.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Ann Linders.

Förvaltningsrätten i Linköpings dom den 30 juni 2015 i mål nr 6804-14