

Juridiska institutionen



Handelshögskolan  
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

# Företrädaransvaret i SBL

– *En befogad inskränkning i den aktiebolagsrättsliga grundprincipen om frihet från personligt betalningsansvar?*

Programmet för juris kandidatexamen  
Examensarbete, 30 högskolepoäng

Författare  
*Lisa Ryding*

Handledare  
*Professor Rolf Dotevall*

Ämnesområde  
*Aktiebolagsrätt*

# Innehåll

<b>FÖRKORTNINGAR .....</b>	<b>4</b>
<b>1 INLEDNING.....</b>	<b>5</b>
1.1 SYFTE.....	5
1.2 METOD.....	6
1.3 AVGRÄNSNING .....	6
1.4 DISPOSITION.....	6
<b>2 BAKGRUND TILL FÖRETRÄDARANSVARET.....</b>	<b>7</b>
2.1 UPPBÖRDSLAGEN .....	7
2.2 SKATTEBETALNINGSLAGEN.....	8
<b>3 SKATTEBETALNINGSLAGEN IDAG.....</b>	<b>11</b>
3.1 SKATTER SOM OMFATTAS.....	11
3.2 JURIDISK PERSON OCH FÖRETRÄDARE FÖR JURIDISK PERSON.....	12
3.2.1 <i>Legal företrädare</i> .....	13
3.2.2 <i>Faktisk företrädare</i> .....	13
3.3 UPPSÅT OCH GROV OAKTSAMHET.....	14
3.3.1 <i>Underlåten betalning</i> .....	15
3.3.2 <i>Underlåtet skatteavdrag</i> .....	16
3.3.3 <i>Oredovisad skatt</i> .....	16
3.3.4 <i>Ansvarshindrande åtgärder</i> .....	17
3.4 TIDPUNKT/FÖRFALLODAG .....	18
3.4.1 <i>Effekten av Betalningsanstånd</i> .....	19
3.5 FÖRETRÄDARANSVARET ÄR ACCESSORISKT .....	20
3.6 MOMSANSVARET.....	21
3.7 SÄRSKILDA SKÄL/BEFRIELSE HELT ELLER DELVIS .....	23
3.8 REGRESSRÄTT .....	24
3.9 ÖVERENSKOMMELSE OM BETALNINGSSKYLDIGHET .....	25
<b>4 ANSVAR INOM RAMARNA FÖR AKTIEBOLAGSRÄTTEN .....</b>	<b>27</b>
4.1 PERSONLIGT BETALNINGSANSVAR ENLIGT ABL .....	27
4.1.1 <i>Vem kan göras ansvarig?</i> .....	28
4.2 ANSVARSGENOMBROTT.....	29

<b>5</b>	<b>YTTERLIGARE ÖVERVÄGANDEN</b> .....	<b>32</b>
5.1	ANSVARSFRIHETENS BETYDELSE FÖR INVESTERARE .....	32
5.2	FÖRETRÄDARANSVARETS BETYDELSE FÖR STATEN SOM Borgenär .....	33
5.2.1	<i>Förmånsrättsreglerna</i> .....	34
<b>6</b>	<b>PÅGÅENDE LAGSTIFTNINGSSARBETE</b> .....	<b>36</b>
<b>7</b>	<b>SAMMANFATTANDE DISKUSSION</b> .....	<b>38</b>
	<b>KÄLL- OCH LITTERATURFÖRTECKNING</b> .....	<b>41</b>

# Förkortningar

ABL	Aktiebolagslag (2005:551)
FrekL	Lag (1996:764) om företagsrekonstruktion
FRL	Förmånsrättslag (1970:979)
HBL	Lag (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag
HD	Högsta Domstolen
KonkL	Konkurslag (1987:672)
NJA	Nytt Juridiskt Arkiv
RegR	Regeringsrätten
RF	Regeringsformen
RÅ	Regeringsrättens årsbok
SBL	Skattebetalningslag (1997:483)
SkPreskL	Lag (1982:188) om preskription av skattefordringar m.m.
SKV	Skatteverket
SOU	Statens offentliga utredningar
UBL	Uppbördslag (1953:272)
ÅRL	Årsredovisningslag (1995:1554)

# 1 Inledning

Av alla former som företag kan bedrivas i är aktiebolag en av de mest populära. En stor anledning till detta är att bolagets ägare och företrädare, till skillnad från vad som gäller för exempelvis enskild firma, som huvudregel inte har något personligt betalningsansvar gentemot bolagets borgenärer. Det är bolaget i egenskap av juridisk person som självt är ansvarigt för sina skulder.

Det finns emellertid vissa situationer där det har ansetts vara motiverat att låta ansvarsfriheten stå tillbaka till förmån för bolagets borgenärer. Ett sådant undantag finns i ABL och rör situationer där företrädare inte har följt reglerna om tvångslikvidation när verksamheten har likviditetsproblem. För den juridiska personens skatteskulder finns dessutom särskilda regler i SBL. Av bestämmelserna följer att en företrädare för en juridisk person kan bli personligen betalningsansvarig om bolaget inte sköter sina skattebetalningar. Dessa regler är således en inskränkning i aktiebolagslagens huvudprincip om ansvarsfrihet och det är detta förhållande jag har för avsikt att undersöka i denna uppsats.

## 1.1 Syfte

Syftet med den här uppsatsen är att undersöka det så kallade företrädaransvaret i SBL. De frågor jag ställer mig är:

- Hur ser företrädaransvaret ut – vem kan bli ansvarig och under vilka förutsättningar?
- Vilka är motiven bakom företrädaransvaret – hur har det fått den utformning det har idag?
- Vilka andra möjligheter har staten att få betalt för upplupen skatt?
- Hur ser statens roll som borgenär ut – varför skall staten ha en bättre ställning i ett bolags konkurs än övriga borgenärer?

Dessa frågor är nödvändiga att undersöka för att utreda uppsatsens huvudsakliga frågeställning som är:

*Är det nödvändigt med en särskild ansvarsbestämmelse för företrädare för bolagets felaktigt alternativt icke inbetalda skatt eller är det tillräckligt med de ansvarsbestämmelser som finns inom aktiebolagsrätten?*

## **1.2 Metod**

För att genomföra min undersökning har jag använt mig av traditionell juridisk metod. Jag har således studerat förarbeten, rättspraxis och doktrin som huvudsakliga källor för att undersöka gällande rätt. Förutom sedvanlig doktrin har jag haft stor hjälp av flera handledningar och skrivelser från Skatteverket samt några artiklar.

## **1.3 Avgränsning**

Företrädaransvar kan komma ifråga även vid andra verksamhetsformer än aktiebolag, såsom handelsbolag, kommanditbolag ekonomiska föreningar, ideella föreningar och stiftelser. Regler om detta kommer emellertid att lämnas därhän eftersom uppsatsens syften är att göra en jämförelse med ansvarsfriheten i aktiebolagslagen.

Det finns andra lagar än SBL som innehåller bestämmelser om företrädaransvar. Dessa lagar nämns emellertid endast översiktligt eftersom de hänvisar tillbaka till SBL.

Mål som rör företrädaransvar flyttades 2004 över från allmän domstol till allmän förvaltningsdomstol. Vilka effekter detta har fått för företrädaransvaret är en intressant fråga i sig men eftersom överflyttningen inte torde påverka de områden jag har för avsikt att undersöka kommer jag inte att gå in närmare på detta. Inte heller kommer jag att gå in något nämnvärt på vilka regler som gäller för den praktiska handläggningen av ärenden om företrädaransvar.

I ABL finns regler om skadeståndsansvar för företrädare. Inte heller detta faller inom ramen för uppsatsens syfte och ges därför inget utrymme.

## **1.4 Disposition**

För att få en förståelse för varför företrädaransvaret ser ut som det gör kommer jag att inleda uppsatsen med ett avsnitt där jag går igenom hur företrädaransvaret har utvecklats över tiden. I nästkommande avsnitt kommer jag att beskriva hur företrädaransvaret ser ut i SBL idag. I det avsnittet kommer jag även att gå igenom bestämmelserna rekvisit för rekvisit med hjälp av förarbeten och praxis. Efter detta kommer jag att gå igenom vilka aktiebolagsrättsliga alternativ staten har till sitt förfogande för att få betalt för upplupen skatt. Efter det kommer jag att ha ett avsnitt där jag reflekterar kring principen om ansvarsfrihet samt statens roll som borgenär, innan jag till sist avslutar med en sammanfattande reflektion.

## 2 Bakgrund till företrädaransvaret

### 2.1 Uppbördslagen

Den ursprungliga regleringen om företrädaransvar trädde ikraft 1968. Innan reglerna infördes var det mycket svårt att göra en företrädare för ett aktiebolag eller annan juridisk person ansvarig för av företaget oredovisad skatt.<sup>1</sup> Detta sågs som en allvarlig brist av den tillsatta Uppbördsutredningen. Inte minst var uppfattningen att fåmansbolag utnyttjades för att undslippa de kostnader som verksamheten betingat. Utredningen visade nämligen att fåmansbolagen i många fall drevs vidare trots att de enligt dåvarande aktiebolagslags regler borde ha trätt i likvidation långt tidigare. Det konstaterades att konsekvensen i många fall blev att bolaget, när det till sist försattes i konkurs, hade betalat av sina skulder till övriga fordringsägare men inte sina skatteskulder. Alternativt uppgick de förra till jämförelsevis obetydliga belopp.

Mot denna bakgrund föreslog utredningen en konstruktion där ställföreträdaren skulle kunna bli solidariskt ansvarig jämte den juridiska personen. Ansvaret omfattade från början de fall där den juridiska personen låtit bli att redovisa sådana belopp som den varit skyldig att innehålla vid utbetalning av arbetstagares lön. En förutsättning för ansvar var att företrädaren underlåtit betalningen *uppsåtligen* eller av *grov oaksamhet*. Dessa rekvisit ansågs lämpliga på grund av att de motsvarade de som vid tiden gällde för straffansvar vid underlåtenhet att redovisa innehållen skatt.<sup>2</sup> Ett vidare ekonomiskt ansvar än så ansågs inte motiverat.<sup>3</sup>

En regel med detta innehåll skrevs in i dåvarande UBL. Vidare infördes en möjlighet att jämka eller efterge betalningsskyldigheten om det förelåg särskilda skäl.<sup>4</sup> Vad som avsågs därmed angavs emellertid inte i utredningen utan lämnades upp till rättstillämparna.<sup>5</sup> Efter hand infördes sedan motsvarande regler rörande mervärdesskatter, punktskatter, socialavgifter, arbetsgivaravgifter, ersättning för vissa uppdrag och sjömansskatter.<sup>6</sup>

---

<sup>1</sup> Se NJA 1957 s. 757 där HD fann det inte vara möjligt att såsom skadestånd kräva ställföreträdaren på den icke inbetalda skatten.

<sup>2</sup> SOU 2002:8, s. 61 f

<sup>3</sup> SKV Handledning s. 11

<sup>4</sup> 77 a § UBL

<sup>5</sup> SOU 2002:8 s. 62

<sup>6</sup> Se 16:17 § Mervärdesskattelagen, 5:17 § Punktskattelagen, 21 § lag om uppörd av socialavgifter från arbetsgivare, 22 § lag om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar, 17 § sjömansskattelagen

De subjektiva rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet har i praxis ansetts ha samma innebörd som inom straffrätten. Av förarbetena framgår tydligt att företrädaransvaret, trots den nära anknytningen till straffbestämmelsen, inte skall ses som en straffsanktion utan just som en möjlighet att ålägga företrädare för en juridisk person ett ekonomiskt ansvar tillsammans med den juridiska personen.<sup>7</sup>

Huruvida företrädaransvaret skulle kunna ses som en straffsanktion är en intressant fråga i sig. Reglerna om skattetillägg anses till exempel vara ett straff för brottslig gärning enligt artikel 6 i Europakonventionen. Likheterna mellan skattetillägg och företrädaransvar ger upphov till frågan om inte även företrädaransvaret skulle kunna vara en straffsanktion i Europakonventionens mening, vilket i så fall skulle kunna få konsekvenser för hanteringen av företrädaransvarsärenden. Denna fråga är för stor för att ta in inom ramarna för denna uppsats. För vidare läsning hänvisas till en uppsats som skrivits med siktet inställt på denna problematik: *Är företrädaransvaret i skattebetalningslagen ett straff i Europakonventionens mening?*<sup>8</sup>

## 2.2 Skattebetalningslagen

En förändring i lagstiftningen kring företrädaransvaret genomfördes i slutet av 90-talet. Detta i samband med att regeringen i proposition 1996/97:100, Ett nytt system för skattebetalningar m.m., föreslog att straffsanktionen för underlåtenhet att betala innehållen källskatt skulle avskaffas. I och med detta försvann det samband som tidigare förelåg mellan företrädares betalningsskyldighet och straffansvar och således även de motiv som styrte utformningen av de subjektiva rekvisiten för företrädaransvaret. För att göra bestämmelsen tydligare och lättare att tillämpa föreslogs i propositionen att de subjektiva rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet skulle ersättas med objektiva kriterier.<sup>9</sup> Bestämmelserna om betalningsansvar för juridiska personer som tidigare funnits i UBL, lag om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare och mervärdesskattelagen fördes över till en ny skattebetalningslag och gavs en annorlunda utformning där betalningsansvar för företrädaren kom att bli huvudregel.<sup>10</sup>

Av propositionen framgår emellertid tydligt att det inte var fråga om en förändring i sak utan endast i konstruktion. Den nya bestämmelsen skulle således tillämpas på samma sätt som den föregående regeln i UBL. Av dåvarande praxis ansågs att företrädaren för att undgå

---

<sup>7</sup> Se SOU 2002:8 s. 62 och prop. 1967:130 s. 131

<sup>8</sup> Biltugher, Peter, *Är företrädaransvaret i skattebetalningslagen ett straff i Europakonventionens mening?*, Kandidatuppsats i skatterätt, Lunds Universitet, 2007

<sup>9</sup> SOU 2002:8 s. 64

<sup>10</sup> Prop. 1996/97:100 s. 443



ansvar skulle ha gjort allt vad som rimligen kunde krävas av denne för att skydda var och en av borgenärerna, genom att till exempel i tid ha gett in konkursansökan.<sup>11</sup> Även möjligheten till jämkning på grund av särskilda skäl behölls och skulle enligt propositionen tillämpas på samma sätt som tidigare med det tillägget att sådana omständigheter som under UBL:s tid hade haft betydelse vid bedömningen av de subjektiva rekvisiten nu skulle beaktas i samband med jämningsbestämmelsen.<sup>12</sup> Det var således inte lagstiftarens avsikt att skärpa befintlig reglering.

Av remissyttranden över den utredning som låg till grund för förändringarna framgår att ett flertal instanser var kritiska mot förändringarna som genomfördes i och med införandet av SBL. De menade att den nya ordalydelsen visst innebar en skärpning av företrädaransvaret.<sup>13</sup> Deras farhågor bekräftades i viss mån genom ett avgörande där HD bland annat anförde att, trots att det i förarbetena uttrycks att någon ändring i sak inte åsyftats, bestämmelsens utformning i praktiken kan få som följd att företrädare för juridiska personer blir betalningsskyldiga i större utsträckning än tidigare.<sup>14</sup> Med anledning härav ansågs det vara lämpligt att göra en analys av rättsläget samt undersöka huruvida reglerna i SBL rörande företrädaransvaret behövde formuleras om. Den utredning som tillsattes för detta ändamål gavs även i uppdrag att se över huruvida förfarandet när företrädaransvaret aktualiserades var det mest ändamålsenliga.<sup>15</sup>

Utredningen konstaterade först och främst att det var nödvändigt med en omformulering av regeln i SBL för att säkerställa att företrädare för juridiska personer inte gjordes ansvariga för företagets skatter och avgifter i större utsträckning än vad som åsyftats. Under UBL:s tid var en förutsättning för ansvar att företrädaren insett att skatten inte skulle kunna betalas in i tid. Genom att ta bort rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet förändrades det så till vida att bristande insikt inte längre medförde att grund för ansvar saknades utan istället skulle företrädaren befrias från ansvar med hänsyn till särskilda skäl. Vidare medförde SBL att bevisbördan skiftades. Tidigare krävdes att det allmänna visade att företrädaren uppsåtligt eller av grov oaktsamhet underlåtit att betala. Genom SBL kom betalningsskyldighet för företrädaren att bli huvudregel, om än med möjlighet för företrädaren att undslippa ansvar om han kunde visa att någon särskild befrielsegrund förelåg.<sup>16</sup>

---

<sup>11</sup> Prop. 1996/97:100 s. 442 f.

<sup>12</sup> SOU 2002:8 s. 65 och 112

<sup>13</sup> Prop. 1996/97:100 s. 440 ff

<sup>14</sup> NJA 2000 s. 132

<sup>15</sup> dir. 2002:89

<sup>16</sup> SOU 2002:8 s. 14

Resultatet av utredningen presenterades i SOU 2002:8, Företrädaransvar, varigenom föreslogs att det i SBL skulle tas in ett krav på att företrädaren skall ha insett eller skäligen bort inse att skatten inte skulle kunna betalas i tid. Vidare önskades att det av lagtexten skulle framgå att med begreppet företrädare avsågs en person med bestämmande inflytande i bolaget samt att en undantagsregel infördes för sådana fall där underlåtenheten varit ursäktlig. Jämkningsmöjligheten vid särskilda skäl ansågs kunna stå kvar oförändrad. Vad gällde förfarandet föreslogs att mål om företrädaransvar fortsättningsvis skulle handläggas av allmän förvaltningsdomstol istället för, som tidigare, som dispositiva tvistemål av allmän domstol.<sup>17</sup>

Som följd av denna utredning ändrades reglerna för företrädaransvaret 2004. Istället för att använda sig utav de av utredningen föreslagna rekvisiten valde regeringen att återinföra de subjektiva rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet. Det som kunde anses tala emot återinförandet var begreppens straffrättsliga karaktär och att den koppling som tidigare funnits till straffsanktionen för underlåtenhet att betala innehållen källskatt inte längre fanns. Regeringen ansåg emellertid att nackdelarna vägdes upp av att syftet med förändringen var att återställa rättsläget till vad som gällde innan SBL:s tid och ansåg det då vara naturligt att utforma lagen närmare i anslutning till gällande rätt.<sup>18</sup>

Vad gäller företrädarbegreppet ansåg regeringen inte att det fanns tillräckliga skäl för att införa en legaldefinition utan nöjde sig med att konstatera att det avgörande blir vem som har den faktiska maktpositionen och möjligheten att påverka förvaltningen i den juridiska personen.<sup>19</sup>

---

<sup>17</sup> SOU 2002:8 s. 15

<sup>18</sup> Prop. 2002/03 s. 25 f

<sup>19</sup> Prop. 2002/03 s. 26

## 3 Skattebetalningslagen idag

Av olika anledningar som redovisats ovan har det ansetts önskvärt att bolagsföreträdare skall kunna göras personligen betalningsansvariga för juridiska personers skatteskulder i större utsträckning än vad som följer av ABL. Detta motiverade lagstiftaren att i slutet av sextioalet införa specialregler om företrädaransvar. Dagens motsvarighet finns bland annat i 12 kapitlet 6-7 e §§ SBL. Reglerna innebär i korthet att en företrädare för en juridisk person ansvarar solidariskt jämte bolaget om företräddaren uppsåtligen eller av grov oaktsamhet inte har gjort föreskrivet skatteavdrag eller i övrigt av uppsåt eller grov oaktsamhet har underlåtit att betala skatt. Ansvar omfattar för det första samtliga obetalda skatter som ingår i systemet med skattekonto.<sup>20</sup> Enligt 12 kapitlet 6 a § SBL omfattas dessutom felaktiga momsinsbetalningar om dessa är en följd av företräddarens oriktiga uppgifter. Enligt 12 kapitlet 6 b § SBL finns en möjlighet enligt för företräddaren att undgå ansvar om det föreligger särskilda skäl, se avsnitt 3.7.

Det räcker att kasta ett öga på bestämmelserna i SBL för att konstatera att de innehåller ett antal rekvisit som måste vara uppfyllda för att ansvar skall kunna utkrävas. Många av dessa är inte definierade utan har lämnats upp till domstolarna att avgöra genom praxis. En genomgång av dessa rekvisit med exempel på hur de har tolkats i praxis kommer att göras i följande avsnitt.

### 3.1 Skatter som omfattas

Företrädaransvaret omfattar först och främst samtliga skatter som ingår i systemet för skattekonto. Detta innebär att en företrädare således kan bli ansvarig bland annat för bolagets källskatt, arbetsgivaravgifter och punktskatter såväl som för bolagets egen inkomstskatt.<sup>21</sup> Härutöver finns ett fåtal bestämmelser i andra lagar som hänvisar till företrädaransvaret och där detta följaktligen kan komma att aktualiseras. Dessa bestämmelser är:

- 15 e § bilskrotninglagen (1975:343)
- 19 § lag (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion
- 10 § lag (1992:72) om koncessionsavgift på televisionens och radions område, samt

---

<sup>20</sup> Karnov, kommentar till 12:6 § SBL, not 270

<sup>21</sup> SKV handledning s 23 f

- 4:8 a § lag (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter.<sup>22</sup>

Även tullagen (2000:1281) innehåller en bestämmelse om företrädaransvar. Enligt 5 kapitlet 24 § i nämnda lag skall i huvudsak SBL:s regler om företrädaransvar tillämpas för företrädare för en gäldenär som är en juridisk person och som inte betalat in tull i rätt tid och på rätt sätt. Begreppet tull omfattar i detta hänseende även sådan mervärdesskatt och punktskatt som skall betalas till Tullverket.<sup>23</sup>

Hur debitering skall ske, vilka skyldigheter gäldenären har och inom vilken tid betalning skall ske står angivet i respektive lag. Det är således respektive regelsystem som avgör huruvida förutsättningar för företrädaransvar föreligger. Att gå igenom samtliga dessa förutsättningar vore dock att gå utanför syftet med uppsatsen varför fokus i fortsättningen kommer att ligga på rekvisiten i SBL.

### 3.2 Juridisk person och företrädare för juridisk person

Ansvar i 12 kapitlet 6 § SBL gäller företrädare för *juridiska personer* såsom aktiebolag, ekonomiska föreningar, ideella föreningar och stiftelser. För handelsbolag och kommanditbolag, vilka också är vanligt förekommande juridiska personer, gäller en särskild regel om personlig ansvarighet i 2 kapitlet 20 § HBL. Med tanke på uppsatsens syfte kommer fokus fortsättningsvis att ligga på aktiebolag.

Någon legaldefinition av vad som avses med *företrädare* i 12 kapitlet 6 § SBL:s mening finns inte. I en SOU från 2002 föreslogs att en bestämmelse skulle tas in i lagen där en företrädare definierades som ”någon som haft ett bestämmande inflytande i den juridiska personen”<sup>24</sup>. Regeringen ansåg emellertid att införandet av en sådan legaldefinition riskerade att antingen utvidga eller begränsa reglernas tillämpningsområde, vilket inte var önskvärt. Vem eller vilka som kan göras ansvariga såsom företrädare kom således även fortsättningsvis att få bedömas utifrån rättspraxis. Det avgörande skall enligt propositionen vara vilken makt personen har ifråga om att påverka bolagets förvaltning samt hur företrädaren borde ha bedömt risken för att betalning inte skulle genomföras. Avgörande vid denna bedömning är företrädarens ställning i verksamheten.<sup>25</sup> Huruvida en person skall anses vara företrädare skall

<sup>22</sup> Det bör påpekas att hänvisningarna i dessa lagar inte är korrekta då de inte ändrades i samband med att SBL förändrades år 2004. Enligt Skatteverket torde företrädaransvar trots detta kunna utkrävas. Se vidare SKV handledning om företrädaransvar s. 46 f

<sup>23</sup> SKV handledning s 47

<sup>24</sup> SOU 2002:8, s. 23

<sup>25</sup> Prop. 2002/03:128, s. 24

fastställas utifrån objektivt konstaterbara omständigheter och således kan såväl legala som faktiska företrädare kan bli personligen betalningsskyldiga.<sup>26</sup>

### 3.2.1 Legal företrädare

Vissa personer anses vara företrädare endast på grund av deras ställning i den juridiska personen. De kallas för *legala företrädare*. Legala företrädare för ett aktiebolag är enligt 8 kapitlet 35 och 36 §§ ABL dess styrelse och VD. Legala företrädare innehar en särskild ställning på grund av att de redan genom sin position i bolaget och de uppgifter och skyldigheter som följer därmed kan förutsättas ha sådan insikt och insyn i bolaget som krävs för att företrädaransvaret skall aktualiseras. Normalt är det emellertid sådana företrädare som inte enbart har en sådan position i bolaget utan som dessutom äger aktier i bolaget och som har ett bestämmande inflytande över dess verksamhet som krävs på betalning. Praxis visar att en styrelseledamot eller VD som saknar sådant inflytande kan komma att befrias från ansvar.<sup>27</sup>

Det händer inte sällan att ett styrelseuppdrag är av mer formell natur. Detta befriar emellertid inte ledamoten från de skyldigheter som följer med uppdraget.<sup>28</sup> Som nämnts ovan är en av styrelsens viktigaste uppgifter att hålla sig uppdaterad om förhållandena i bolaget. Även om styrelsen genom delegation eller dylikt har överlåtit uppgifter åt andra har denne ändå det yttersta ansvaret, inte minst vad gäller kontrollen av bolagets bokföring, resursförvaltning och ekonomiska förhållanden.<sup>29</sup> Även ett rent formellt uppdrag kan således leda till ansvar för styrelseledamoten.

För en styrelsesuppleant ser emellertid situationen något annorlunda ut. För att en styrelsesuppleant skall kunna krävas personligen krävs att denne faktiskt har deltagit i styrelsearbetet.<sup>30</sup>

Nämnas bör att även både likvidator och konkursförvaltare kan vara legala företrädare. Så är fallet då ett beslut om likvidation fattats respektive då bolaget har gått i konkurs.

### 4.2.2 Faktisk företrädare

I många fall finns det personer utöver styrelse och VD som har hand om ledningen eller förvaltningen av den juridiska personen. Sådana personer kan sägas vara *faktiska företrädare*

---

<sup>26</sup> SKV handledning s 32

<sup>27</sup> SKV handledning s 32

<sup>28</sup> NJA 1974 s. 297

<sup>29</sup> Se 8:4 § 4 st. ABL, prop. 2004/05:85 s. 310 och prop. 2000/01:150 s. 82

<sup>30</sup> NJA 1985 s 439

och omfattas även de av begreppet företrädare i SBL:s mening. Det avgörande vid en sådan bedömning är huruvida personen har ett ”betydande intresse och bestämmande inflytande över den juridiska personen”<sup>31</sup>. En omständighet som talar för att en person skall behandlas som företrädare är att personen eller någon till denne närstående äger en större del aktier i bolaget. Huruvida intresset skall bedömas som betydande avgörs utifrån vilket inflytande innehavet ger och eventuella andra ekonomiska intressen som finns av att verksamheten fortsätter. Fullmakter är också något som kan ge bestämmande inflytande över den juridiska personen och aktualisera företrädaransvar.

Det bör understrykas att det inte är möjligt att komma undan ansvaret genom att utse en bulvan eller målvakt i sitt ställe.<sup>32</sup> Att på ett sådant sätt försöka dölja vem som innehar den faktiska ledningen av bolaget är dessutom straffbart, vilket följer av 30 kapitlet 1 § 3 stycket ABL.

### 3.3 Uppsåt och grov oaktsamhet

För att företrädaransvaret skall aktualiseras krävs att företrädaren *uppsåtligen eller av grov oaktsamhet* har underlåtit att antingen göra föreskrivet skatteavdrag eller att betala skatt enligt SBL. Vad som krävs för att en underlåtelse skall bedömas vara uppsåtlig eller grovt oaktsam är inte närmare angivet i lagen utan har lämnats upp till domstolarna att avgöra. Av propositionen framgår att avsikten med återinförandet av de subjektiva rekvisiten var att återställa rättsläget till vad som gällde under UBL:s tid. Den praxis som gällde då skall således gälla även fortsättningsvis. Av praxis framgår att för att företrädaren skall undgå ansvar skall denne ha gjort allt vad som rimligen kan krävas för att skydda var och en av borgenärerna. I detta ligger ett krav på att företrädaren på något vis har insett att skatten inte skulle betalas i tid.<sup>33</sup>

Skatteverket påpekar i Handledningen för företrädaransvar att det är myndigheterna som måste visa att de subjektiva rekvisiten är uppfyllda.<sup>34</sup> En genomgång av praxis visar emellertid att det kan diskuteras om det inte närmast är fråga om ett presumtionsansvar, det vill säga att företrädaren förutsätts ha varit vårdslös om skatteinbetalningar inte gjorts korrekt. Denna uppfattning delas av Folkesson.<sup>35</sup> Frågan om huruvida det egentligen är fråga om ett i

---

<sup>31</sup> SKV handledning s. 33

<sup>32</sup> *ibid.* s. 33

<sup>33</sup> Prop. 2002/03:128 s. 25 f

<sup>34</sup> SKV Handledning s. 37

<sup>35</sup> Se Folkesson s. 195

det närmaste strikt ansvar för företrädaren är en mycket intressant fråga som det tyvärr inte finns utrymme för inom ramarna för denna uppsats.

### 3.3.1 Underlåten betalning

Utgångspunkten för bedömningen av de subjektiva rekvisiten är förhållandena vid den ursprungliga förfallodagen, se avsnitt 3.4. En typsituation för uppsåtsfallen är att det visar sig att bolaget faktiskt hade pengar på förfallodagen eller att det i varje fall fanns pengar kort tid före den dagen men att skatten ändå inte betalades in. I dessa fall har företrädaren medvetet inte betalat in skatten.<sup>36</sup>

Av praxis framgår emellertid att det finns vissa situationer där företrädaren i dylika fall har haft anledning att räkna med att skatten skall betalas in i tid och därför inte ansetts varit ens grovt oaktsam. Det har exempelvis varit fråga om befogade förväntningar om banklån, någon annan i bolaget som har förskingrat pengar avsatta för skattebetalningar samt i vissa fall rena förbiseenden.<sup>37</sup> En förutsättning för att underlåtenheten skall ursäktas i dessa fall är att företrädaren, så snart denne får reda på de förhållanden som har förhindrat betalningen och inser att betalningen inte kan verkställas, vidtar åtgärder i samtliga borgenärers intressen.<sup>38</sup>

En annan typisk situation som genererar ansvar för företrädaren är när en företrädare fortsätter att driva verksamheten trots att denne insett eller borde ha insett att skatten inte skulle kunna betalas på förfallodagen. Hänsyn tas till verksamhetens slag och omfattning samt vilket inflytande företrädaren har i bolaget. En företrädare som driver verksamheten vidare trots att denne har anledning att räkna med att det innebär en påtaglig risk att bolaget inte kommer att kunna betala sina skulder i tid anses ha agerat grovt oaktsamt.<sup>39</sup> Även här finns emellertid exempel på fall där företrädaren trots fortsatt drift har undgått ansvar. HD har i några fall ansett att företrädaren haft skälig anledning att inte betala in skatten och att det subjektiva rekvisitet således inte varit uppfyllt. I några fall har berörda myndigheter uppmanat företrädaren att fortsätta verksamheten och accepterat att skatterna inte betalats in på förfallodagen.<sup>40</sup> I ett annat fall var det fråga om en företrädare som vilseletts av på området oerfaren advokat.<sup>41</sup>

Viktigt att nämna är att eventuella ursäktande omständigheter skall ha förelegat på förfallodagen. Att bolaget i efterhand medges uppskov med betalningen, till exempel på grund

---

<sup>36</sup> SKV handledning s. 37

<sup>37</sup> Se t.ex. NJA 1976 s. 29, NJA 1977 s. 711 resp. NJA 1960 s. 238 och NJA 1971 s.27

<sup>38</sup> SKV handledning s. 37

<sup>39</sup> *ibid.* s. 38

<sup>40</sup> NJA 1981 s. 1014 och NJA 1994 s. 170

<sup>41</sup> NJA 1985 s. 13

av betalningssvårigheter, eller att Kronofogdemyndigheten ger möjlighet till en avbetalningsplan är utan betydelse för bedömningen av omständigheterna kring förfallodagen.<sup>42</sup>

### **3.3.2 Underlåtet skatteavdrag**

I 5 kapitlet SBL finns regler om skyldighet att göra skatteavdrag. Skyldigheten omfattar samtliga som betalar ut ersättning för arbete, ränta eller utdelning som skall tas upp som intäkt. Avdrag skall enligt kapitlets 1 § göras varje gång som en utbetalning görs. I och med F-skattesystemet är det svårt för en arbetsgivare att av misstag underlåta att göra ett föreskrivet skatteavdrag. När en juridisk person har betalat ut lön eller ersättning utan att göra lagstadgat avdrag har företrädaren som regel handlat uppsåtligen i form av avtal om svart lön. Ett sådant förfarande är ett brott mot 6 § skattebrottslagen där även grov oaktsamhet är straffbart och bedömningen kan således ske efter straffrättsliga principer.<sup>43</sup>

I vissa fall har företrädaren friats från ansvar med hänvisning till att det varit en svårbedömd skattefråga. Det torde emellertid inte vara ursäktligt att endast vara dåligt insatt i skattereglerna.<sup>44</sup>

### **3.3.3 Oredovisad skatt**

Även underlåtenhet att redovisa skatt kan medföra att företrädaransvar aktualiseras. Ett exempel på en sådan situation är att företrädaren lämnar oriktiga uppgifter i den juridiska personens deklARATION. Om företrädaren gjort detta medvetet och de felaktiga uppgifterna har lett till att skatten har blivit för låg har företrädaren även haft uppsåt att inte betala in skatten i rätt tid. Motsvarande gäller en företrädare som inte deklarerat överhuvudtaget. Endast om den uteblivna redovisningen är en följd av en objektivt sett svårbedömd skattefråga kan en annan bedömning göras.<sup>45</sup>

I vissa fall kan det ha förelegat speciella omständigheter vid deklARATIONstillfället som gör att lämnandet av oriktiga uppgifter inte bedöms vara grovt oaktsamt. I handledningen nämns att det kan ha funnits subjektiva grunder för en inkorrekt värdering av bolagets tillgångar eller skulder. Även här torde företrädaren endast i undantagsfall kunna undgå ansvar på grund av att denne inte känt till en rättsregel eller inte förstått dess innehåll.<sup>46</sup>

---

<sup>42</sup> SKV handledning s. 38

<sup>43</sup> *ibid.* s. 38 f

<sup>44</sup> SKV handledning s. 39

<sup>45</sup> *ibid.* s. 39

<sup>46</sup> *ibid.* s. 39



Det är vanligt att det i ett bolag finns flera företrädare med bestämmande inflytande vid tidpunkten för den ursprungliga förfallodagen. Varje företrädares agerande eller underlåtenhet får då bedömas för sig utifrån deras respektive uppdrag och ansvar. Om bolaget helt och hållet låtit bli att redovisa skatt bör enligt Skatteverket samtliga företrädare kunna åläggas ansvar. De har alla ett ansvar att kontrollera att bolaget redovisade skatt. Rör det istället någon enstaka oriktig uppgift i en deklaration för ett bolag med välorganiserad administration torde ansvar för någon annan företrädare än den som fyllt i deklarationen endast kunna komma ifråga om det tydligt framgår att de vetat om att deklarationen kunnat vara felaktig.<sup>47</sup>

### **3.3.4 Ansvarshindrande åtgärder**

En företrädare kan skydda sig från personligt betalningsansvar genom att se till att det senast på förfallodagen vidtas åtgärder för att åstadkomma en samlad avveckling av bolagets skulder med hänsyn till samtliga borgenärens intressen. Om detta gjorts skall enligt propositionen en betalningsunderlåtenhet inte anses ha skett uppsåtligt eller av grov oaktsamhet.<sup>48</sup> De åtgärder som avses är i första hand att försätta bolaget i konkurs eller senast på förfallodagen ansöka om konkurs alternativt att ansöka eller inleda företagsrekonstruktion. En annan möjlighet är att utfärda en betalningsinställelse som överlämnas till samtliga borgenärer. För att en betalningsinställelse skall befria från företrädaransvar krävs att företräddaren efter inställelsen vidtar ytterligare åtgärder. Exempel på sådana verksamma åtgärder är att ansöka om företagsrekonstruktion, lämna förslag om underhandsackord eller lämna in en konkursansökan.<sup>49</sup>

Av praxis framgår att det är avgörande vid bedömningen av om företräddaren skall undgå personligt betalningsansvar att denne vidtagit avvecklingsåtgärder. Av domskälen till ett relativt färskt avgörande från RegR, RÅ 2007 ref. 48, framgår detta tydligt. Domstolen konstaterar först att det inte råder någon tvekan om att företräddaren drivit bolaget vidare i syfte att på sikt avveckla verksamheten. Vidare framhålls att banken som prioriterad borgenär har haft intresse av en sådan fortsatt drift, att oprioriterade borgenärer inte har fått betalt samt att verksamheten inte har gått med förlust under avvecklingsperioden. Domstolen framhåller att det emellertid är utan betydelse att den fortsatta driften av bolaget inte har lett till försämrade möjligheter för staten att få betalt för den aktuella fordringen eftersom ”det kan

---

<sup>47</sup> *ibid.* s. 40

<sup>48</sup> Prop. 1996/97:100 s. 442 f

<sup>49</sup> SKV Handledning, s. 41 f

konstateras att [företrädaren] inte har vidtagit åtgärder av sådant slag som gör att han kan undgå betalningsskyldighet”.

Detta avgörande visar tydligt hur oerhört viktigt det är att företrädaren agerar och vidtar avvecklingsåtgärder i tid. Det synes väl hårt att företrädaren skall bli personligen betalningsansvarig i ett sådant här fall där statens utdelning i konkursen inte hade blivit större även om bolaget hade avvecklats senast den dag skatteskulden förföll till betalning. Avgörandet får dock ses mot det bakomliggande syftet med företrädaransvaret som ju är att förhindra att skattemedel används som riskkapital. Det torde emellertid vara värt att diskutera huruvida det för personligt betalningsansvar skulle kunna krävas att företrädarens agerande, eller underlåtenhet att agera, de facto innebär försämrade möjligheter för staten att få betalt jämfört med om företrädaren vidtagit avvecklingsåtgärderna i rätt tid.

### 3.4 Tidpunkt/förfallodag

Enligt 12 kapitlet 6 § 2 stycket SBL är företrädaransvaret knutet till den dag skatten ursprungligen skulle ha betalats. Den *ursprungliga förfallodagen* är således av avgörande betydelse. För sådan skatt som redovisas i en skattedeklaration skall betalningen normalt finnas på Skatteverkets särskilda konto senast den dag som är sista dagen för inlämning av deklarationen. Om deklarationen innehåller felaktiga uppgifter kan Skatteverket, efter att ha genomfört en utredning, genom ett omprövningsbeslut fastställa de riktiga beloppen. Motsvarande gäller för det fall uppgifter har utelämnats eller någon deklaration över huvud taget inte har lämnats in. I Skatteverkets beslut anges även ett datum då betalning enligt beslutet senast skall ske. Det är emellertid fortfarande den ursprungliga förfallodagen som är utgångspunkten beträffande företrädaransvaret.<sup>50</sup>

Vissa skatter kan inte hänföras till någon ursprunglig förfallodag enligt 12 kapitlet 6 § 2 och 3 stycket SBL. För dessa gäller istället den dag som anges som förfallodag i beslutet. Även för underlåtet skatteavdrag och felaktigt redovisad överskjutande mervärdesskatt gäller särskilda regler.<sup>51</sup> För avdragen skatt och arbetsgivaravgifter är det samma datum som löneutbetalningen som är ursprunglig förfallodag. För mervärdesskatten är det istället datumet för transaktionen som är den kritiska punkten.<sup>52</sup>

Det finns skattskyldiga som har förfallodagar vid flera olika tillfällen varje månad. För dessa kan särskilda problem uppstå. Exempelvis kan företrädare ha bytts ut mellan

---

<sup>50</sup> SKV Handledning s. 26

<sup>51</sup> *ibid.* s. 26

<sup>52</sup> *ibid.* s. 42

förfallodagarna eller också så kan förutsättningarna för bedömning av företrädaransvaret ha inträffat, till exempel att den juridiska personen har försatts i konkurs. I sådana situationer bör likafördelningsmetoden användas för att avgöra hur stor del av skulden som hänför sig till respektive förfallodag. Likafördelningsmetoden, eller proportioneringsregeln som den också kallas, innebär att den aktuella skulden skall fördelas proportionellt mellan de skatter som har påförts bolaget under den aktuella perioden.<sup>53</sup> Hur detta skall ske rent praktiskt är en intressant fråga i sig. Det finns dock inte utrymme för en diskussion kring detta inom ramarna för den här uppsatsens syfte. Läsaren hänvisas istället till Skatteverkets handledning för företrädaransvar avsnitt 3.10 där problemet diskuteras.

För det fall det istället är fråga om underlåtet skatteavdrag fastställs betalningsskyldigheten för den juridiska personen genom omprövningsbeslut enligt 11 kapitlet 19 § SBL. I dessa fall är det den tidpunkt då, om korrekt avdrag hade gjorts, skatten skulle ha betalats som utgör den ursprungliga förfallodagen i SBL:s mening.<sup>54</sup>

Till sist, enligt 12 kapitlet 6 § 3 stycket SBL används för slutlig skatt den förfallodag som gäller för det grundläggande beslutet om sådan skatt enligt 16 kapitlet 6 § 3 stycket SBL. Tidpunkten som avses är den förfallodag som inträffar närmast efter det att 90 dagar har gått från det att beslutet fattades. Detta innebär att i de fall där ett omprövningsbeslut innebär att ytterligare skatt skall betalas skall bedömningen i frågan om företrädaransvar göras utifrån förhållandena som förelåg vid den ursprungliga förfallodagen för den slutliga skatten.<sup>55</sup>

### **3.4.1 Effekten av Betalningsanstånd**

Enligt 17 kapitlet SBL kan en juridisk person medges anstånd med betalningen av en skatt eller avgift. Ett sådant beslut påverkar emellertid inte skattefordringen som sådan utan innebär endast ett tillfälligt uppskov med betalningen. Ingen av ansvarsbestämmelserna i 12 kapitlet SBL reglerar vilken effekt ett betalningsanstånd får för företrädaransvaret. Inte heller har frågan berörts i någon större utsträckning i förarbetena. Där anges endast att om den juridiska personen har anstånd med betalningen kan företrädaransvar inte göras gällande.<sup>56</sup> Som påpekas av Skatteverket diskuteras dock inte på vilka premisser ett sådant hinder uppkommer. Inte heller framgår det om det är ett definitivt hinder eller om anståndet endast har tillfällig verkan till dess att skattefrågan har prövats slutligen.<sup>57</sup>

---

<sup>53</sup> Prop. 1996/97:100 s. 440

<sup>54</sup> SKV Handledning s. 26

<sup>55</sup> Prop. 2002/03:128 s. 28, och SKV Handledning s. 27 f

<sup>56</sup> Prop. 2002/03:128 s. 37

<sup>57</sup> SKV Handledning s. 29

En redogörelse för Skatteverkets ställningstaganden i frågan finns i avsnitt 2.2.6 i Handledningen för företrädaransvar. Skatteverkets uppfattning är att ett betalningsanstånd som medges innan den ursprungliga förfallodagen som den följer av 12 kapitlet 6 § andra och tredje stycket SBL utgör hinder för utkrävande av företrädaransvar under anståndstiden. Någon underlåten betalning kan knappast anses ha förekommit från företrädarens sida i en sådan situation. Företrädaransvaret får i dessa fall istället knytas till förfallodagen vid anståndstidens utgång.<sup>58</sup> Skulle ett anståndsbeslut däremot inte ha fattats på den ursprungliga förfallodagen kvarstår företrädaransvaret även om den juridiska personen senare skulle medges anstånd med betalningen. Dock under förutsättning att företrädarna inte senast då har vidtagit några andra ansvarsförhindrande åtgärder, se ovan avsnitt 3.3.4. Frågan om företrädaransvar kan dock inte initieras under tiden som betalningsanståndet består. Först när det står klart att skatten inte kommer att sättas ned eller anståndet går ut och skatten inte betalas kan företrädaransvaret göras gällande. Om en ansökan om betalningsanstånd avslås måste betalning alltid ske omgående.<sup>59</sup>

Skatteverket medger att en ansökan om betalningsanstånd som lämnats in före den i 12 kapitlet 6 § SBL kritiska tidpunkten i vissa fall skulle kunna medföra att en företrädare, trots utebliven skattebetalning, inte anses ha agerat uppsåtligt eller av grov oaktsamhet.<sup>60</sup> Vilka situationer som skulle kunna föranleda en sådan bedömning har Skatteverket dock inte tagit ställning till.<sup>61</sup>

### **3.5 Företrädaransvaret är accessoriskt**

Det är viktigt att komma ihåg att företrädaransvaret är accessoriskt vilket betyder att ansvaret inte sträcker sig längre än huvudfordran, det vill säga att den juridiska personens betalningsskyldighet. Skulle den juridiska personens skatteskuld sättas ned minskar således ansvaret för företrädaren i motsvarande mån. Om den juridiska personen medges anstånd med betalningen kan företrädaransvar inte utkrävas. Normalt kan ansvar inte heller utkrävas så länge den grundläggande skattefordran inte har blivit fastslagen genom beslut av Skatteverket.<sup>62</sup>

Det finns emellertid ett par situationer där en förhållandet mellan huvudfordringen och företrädaransvarsfordringen inte är fullständigt accessoriskt. Det första undantaget gäller

---

<sup>58</sup> *ibid.* s. 29

<sup>59</sup> SKV Handledning s. 30

<sup>60</sup> *ibid.* s. 30

<sup>61</sup> Se SKV:s skrivelse, dnr 130 191142-05/111, avsnitt 4

<sup>62</sup> Prop. 2002/03:128 s. 37

preskription. Om en talan om företrädaransvar har väckts i tid spelar det därefter ingen roll om den ursprungliga skattefordringen preskriberas.<sup>63</sup>

Ackord utgör ett annat undantag. I en situation där staten frivilligt accepterar ett erbjudande om ackord från den juridiska personen, ett så kallat *underhandsackord*, kan företrädaransvar endast komma ifråga om skulder som ej omfattas av ackordet, så länge parterna inte kommer överens om något annat.<sup>64</sup> Här är således företrädaransvaret till fullo accessoriskt. Är det istället fråga om ett *offentligt ackord* är situationen en annan. Huvudprincipen på insolvensrättens område är nämligen att en nedskrivning av huvudmannens skuld inte medför motsvarande lättnad för borgensman och medgäldenär. Detta framgår av 12 kapitlet 22 § KonkL och 3 kapitlet 9 § FrekL som lyder: ”En borgenär som har godkänt ett ackordsförslag förlorar inte genom godkännandet sin rätt mot borgensmän eller andra som förutom gäldenären svarar för fordringen.” Skatteverkets uppfattning är att dessa bestämmelser bör anses omfatta även företrädaransvaret och att företrädaransvar således kan komma ifråga även efter genomförandet av ett offentligt ackord.<sup>65</sup>

### 3.6 Momsansvaret

Företrädaransvaret omfattar under vissa förutsättningar även mervärdesskatt. En juridisk person som har tillgodoräknats för mycket i överskjutande ingående mervärdesskatt har en skyldighet att betala tillbaka denna. Om så inte görs kan företrädarkaren bli personligt betalningsansvarig enligt den särskilda bestämmelsen i 12 kapitlet 6 a § SBL. För att ansvar skall kunna utkrävas fordras att företrädarkaren ”*uppsåtligt eller av grov oaktsamhet har lämnat oriktiga uppgifter [i deklARATIONEN] som har lett till att den juridiska personen tillgodoräknats överskjutande ingående mervärdesskatt med ett för stort belopp*”. Av förarbetena framgår att ansvaret omfattar belopp som faktiskt återbetalas till den skattskyldige såväl som belopp som kvittas eller på föreskrivet sätt avräknas, med vilket enligt Skatteverkets handledning bör förstås avräkning mot restförda skulder.<sup>66</sup> I propositionen påpekas också att den här typen av företrädaransvar så gott som alltid aktualiseras samtidigt som ansvar görs gällande för icke inbetald preliminärskatt och arbetsgivaravgifter, vilket talar för att utforma respektive bedömningsgrunder på väsentligen samma sätt. Som propositionen framhåller är en begäran

---

<sup>63</sup> 11 § 2 st. SkPreskL

<sup>64</sup> SKV Handledning s. 31

<sup>65</sup> Skatteverkets skrivelse 3 november 2004, dnr 130 638479-04/111

<sup>66</sup> Prop. 1996:97/100 s. 444 och SKV Handledning s. 25

om återbetalning emellertid, liksom den skattskyldiges reducering vid redovisningen av utgående mervärdesskatt med ingående skatt, en aktiv handling. Således är det motiverat att ställa mycket höga krav på den skattskyldige och företrädaren för denna att de uppgifter som lämnas är korrekta och utrymmet för inskränkningar i företrädarens betalningsansvar som hör till de subjektiva förutsättningarna bör vara starkt begränsat.<sup>67</sup>

Även vid den här typen av företrädaransvar är företrädarens ställning och intresse i den juridiska personen av betydelse för bedömningen. Som exempel anges i propositionen att om företrädaren exempelvis har kunnat förfoga över kvittning eller återbetalning och gjort detta, endera som riskkapital i verksamheten eller för egen del, så bör det som regel inte vara möjligt att begränsa det personliga ansvaret.<sup>68</sup>

Beträffande rekvisitet *oriktig uppgift* finns en definition i 15 kapitlet 1 § 2 stycket SBL. Av bestämmelsen framgår att en uppgift anses oriktig om det klart framgår att en av den skattskyldige lämnad uppgift är felaktig eller att den skattskyldige underlåtit att lämna en uppgift till ledning för beskattningen som denne varit skyldig att lämna. Bestämmelsen rör i första hand påförande av skattetillägg men får, enligt Skatteverket, anses ge ledning även vid bedömning i samband med företrädaransvar.<sup>69</sup> Bestämmelsens ordalydelse stämmer överens med vad som står skrivet i förarbetena till 6 a §. I propositionen understryks att uppgiften i sig kan framstå som ursäktlig, exempelvis om rättsläget är oklart eller om redovisningsfrågan är ovanlig eller svårbedömd. I sådana fall bör det, enligt propositionen, emellertid kunna krävas att det tillsammans med att begäran om återbetalning eller motsvarande lämnas kompletterande uppgifter som uppmärksammar skattemyndigheten på det aktuella problemet. Om skattemyndigheten har fått sådana upplysningar men ändå har tillgodoräknat den juridiska personen skatt kan det finnas grund för befrielse från personligt betalningsansvar för företrädaren. En oriktig uppgift anses således inte föreligga om det ändå finns tillräckligt underlag för ett korrekt beslut. Motsvarande bör gälla om den skattskyldige har haft för avsikt att korrigera en felaktig uppgift men icke förutsebara omständigheter förhindrar att en fullständig rättelse görs. I övrigt skall för befrielse gälla vad som gäller för företrädaransvar i andra fall.<sup>70</sup>

För bedömningen av de subjektiva rekvisiten är det liksom vid ansvar enligt 6 § rättspraxis som är avgörande.<sup>71</sup>

---

<sup>67</sup> Prop. 1996/97:100 s. 444 f

<sup>68</sup> *ibid.* s. 445

<sup>69</sup> SKV handledning, s. 25

<sup>70</sup> Prop. 1996/97:100 s. 445

<sup>71</sup> Prop. 2002/03:128 s. 52

Förutsättningarna för företrädaransvar enligt 12 kapitlet 6 och 6 a §§ SBL skiljer sig således åt. Ansvar för mervärdesskatten är i det närmaste strikt. Möjligheterna till ansvarsbefrielse på grund av särskilda skäl enligt 6 b § gäller emellertid även i dessa fall.<sup>72</sup>

### 3.7 Särskilda skäl/befrielse helt eller delvis

Enligt 12 kapitlet 6 b § SBL får företrädarkaren befrias från ansvar om det föreligger särskilda skäl. Även här är det den rättspraxis som gällde före skattebetalningslagens tillkomst som skall vara vägledande för bedömningen. Av praxis framgår att domstolarna är restriktiva i sin tillämpning av undantagsregeln. Frågorna om hel eller delvis befrielse har, förutom betydelsen av företrädarkarens egen ställning och intresse i bolaget, bland annat rört företrädarkarens personliga förluster i bolaget, hur bolaget tidigare har skött sina skattebetalningar, arbetsmarknadspolitiska motiv samt företrädarkarens ålder och sjukdom.

Som Skatteverket framhåller i sin handledning för företrädarkarens ansvar är dock gränserna för vad som ingår i bedömningen av uppsåt och grov oaktsamhet respektive grunder för hel eller delvis befrielse inte är klara. Domstolarnas resonemang kring frågor om inflytande och ekonomiskt intresse i bolaget samt sjukdom, ålder med mera flyter in i varandra.<sup>73</sup> Generellt kan dock sägas att skäl för jämkning har ansetts föreligga i sådana fall där företrädarkaren varit anställd utan ägarintresse i den juridiska personen. Motsvarande har ansetts gälla om ägarintresse har funnits men varit obetydligt, om övriga aktieägares inflytande har medfört en begränsad bestämmanderätt för företrädarkaren ifråga.<sup>74</sup>

I fråga om bulvaner gäller HD:s principuttalande om att ett påståande om att ett styrelseuppdrag endast varit av formell natur eller att företrädarkaren inte har förstått innebörden av styrelseuppdraget inte befriar från ansvar från de förpliktelser som följer med ett sådant uppdrag.<sup>75</sup>

Inte sällan har företrädarkaren gjort personliga förluster i bolaget. Företrädarkaren har kanske satt in extra kapital för att försöka rädda bolaget och fortsätta driften. Det är emellertid en omständighet som inte anses utgöra skäl för jämkning. Inte ens i de fall där företrädarkaren saknar betalningsförmåga.<sup>76</sup>

En omständighet som enligt förarbetena i vissa fall har medfört nedsättning av det personliga betalningsansvaret är att företrädarkaren tidigare har skött sina skattebetalningar

---

<sup>72</sup> Karnov kommentar till 12:6 a § not 275

<sup>73</sup> SKV handledning s. 42

<sup>74</sup> Prop. 1996/97:100 s. 436

<sup>75</sup> NJA 1974 s. 297

<sup>76</sup> Prop. 1996/97:100 s. 436

samt att denne har samarbetat med kronofogdemyndigheterna och betalat av restförda skatter.<sup>77</sup> Ett vägledande uttalande från rättspraxis saknas emellertid varför det inte kan tas för givet hur en domstol skulle döma i frågan idag.

I äldre rättspraxis har jämkning principiellt inte medgivits i sådana fall där företrädaren drivit verksamheten vidare av arbetsmarknadspolitiska skäl. Principen frångicks visserligen bland annat i NJA 1981 s. 1014 men att principen fortfarande är stark framgår inte minst av RÅ 2007 ref. 48 (se ovan avsnitt 3.3.4).

Inte överraskande är det upp till företrädaren att visa att särskilda skäl är för handen. I samband med förändringarna som fördes in i SBL 2004 flyttades mål om företrädaransvar från allmän domstol till allmän förvaltningsdomstol. I och med detta har myndigheterna nu en utredningsskyldighet. Vidden av denna får emellertid avgöras från ärende till ärende.<sup>78</sup> Vad annars gäller förfaranderegler och konsekvenser av övergången till förvaltningsdomstol hänvisas i första hand till Skatteverkets handledning för företrädaransvar. Det är ett mycket intressant område med intressanta frågeställningar som tyvärr inte får plats inom ramarna denna uppsats.

### **3.8 Regressrätt**

En företrädare som har blivit betalningsskyldig enligt reglerna om företrädaransvar har enligt 12 kapitlet 12 § SBL regressrätt gentemot den juridiska personen. Det innebär att företrädaren övertar statens fordran gentemot bolaget och således kan kräva bolaget på motsvarande belopp. Av kapitlets 13 § framgår att denna regressfordran får drivas in på samma sätt som gäller för indrivning av skatt. Konsekvensen av detta är att en sådan fordring är omedelbart verkställbar och att företrädaren alltså inte genom betalningsföreläggande eller process behöver skaffa en särskild exekutionsurkund.<sup>79</sup>

En fråga som kan uppkomma är huruvida en företrädare kan föra en regresstalan inte bara mot bolaget utan även mot en annan företrädare. Enligt paragrafens lydelse gäller företrädarens regressrätt emellertid endast mot den juridiska personen. Skatteverket framhåller också i handledningen att regressrätten i 12 kapitlet 12 § SBL inte gäller mot andra företrädare.<sup>80</sup>

---

<sup>77</sup> *ibid.* s. 436

<sup>78</sup> SKV handledning s. 43

<sup>79</sup> Karnov kommentar till 12:13 § SBL not 289

<sup>80</sup> SKV Handledning s. 45



### 3.9 Överenskommelse om betalningsskyldighet

Enligt 12 kapitlet 7 c § SBL finns en möjlighet för parterna att komma överens om betalningsskyldigheten. En förutsättning för en sådan överenskommelse är att det inte med hänsyn till företrädarens personliga förhållanden eller av annan anledning framstår som olämpligt från allmän synpunkt.

Skulle det vara så att överenskommelsen görs medan det pågår ett mål om företrädaransvar får överenskommelsen verkan först när målet återkallats och avskrivits. Detta för att förhindra att det uppkommer två beslut om samma sak.<sup>81</sup> Det bör nämnas att det för att den myndighet som utreder företrädaransvarsfrågan skall kunna ingå en överenskommelse måste det vara utrett att det finns förutsättningar för att väcka talan om företrädaransvar. Det skall således ha konstaterats att både de subjektiva som de objektiva förutsättningarna föreligger.<sup>82</sup> Att gå in närmare på den praktiska handläggningen, som i och för sig är ett intressant område, vore att gå utanför syftet med uppsatsen.

En överenskommelse innebär vanligen att företrädarens betalningsansvar begränsas i jämförelse med vad staten hade krävt i en domstolsprocess. För att myndigheten skall ingå en sådan överenskommelse skall det föreligga omständigheter som motiverar att betalningsskyldighet görs gällande endast för en del av den totala skulden. För att det inte ur allmän synpunkt skall anses olämpligt att ingå en överenskommelse bör det föreligga handläggnings- eller processekonomiska skäl för att medge begränsad betalningsskyldighet.<sup>83</sup> Exempel på sådana skäl är till exempel utredningssvårigheter, problem med att värdera tillgångar, företrädarens betalningsförmåga och motsvarande.<sup>84</sup> Exempel på anledningar att ingå en överenskommelse kan enligt propositionen vara att skäl för delvis befrielse föreligger, företrädarens ålder, att snabbare och säkrare betalning erhålls, det föreligger sociala eller medicinska skäl eller att de utmätningsbara tillgångarna har lägre värde än erbjudet belopp. Som skäl för att inte ingå överenskommelse anges att brottslighet har förekommit i verksamheten eller att den har varit oseriös, näringsförbud är aktuellt, företrädaren har varit inblandad i flera konkurser, företrädaren har höga inkomster eller stora tillgångar, befrielsegrunder saknas helt eller att målet har prejudikatintresse.<sup>85</sup> Vidare sägs i tidigare förarbeten att det inte är någon mening med att fatta ett beslut om betalningsskyldighet om ett större belopp än företrädaren kan antas komma att fullgöra. Även andra skulder som är

---

<sup>81</sup> *ibid.* s. 79 f

<sup>82</sup> Karnov, kommentar till 12:7 c § SBL not 280

<sup>83</sup> Prop. 2002/03:128 s. 54

<sup>84</sup> Prop. 1996/97:100 s. 444

<sup>85</sup> Prop. 2002/03:128 s. 54 f

föremål för indrivning kan således vägas in när företrädarens betalningsförmåga och utsikterna att begränsa statens förluster skall bedömas.<sup>86</sup> Detta skall fortfarande gälla (se nedan).

Bestämmelsen trädde ikraft 2004 samtidigt som mål om företrädaransvar flyttades från allmän domstol till de allmänna förvaltningsdomstolarna. Överflyttningen innebar att processerna om företrädaransvar inte längre skulle omfattas av den förlikningsmöjlighet som finns i tvistemålsprocesser vid allmän domstol. Av propositionen framgår att möjligheten att på frivillig väg komma överens om betalningsskyldigheten utnyttjades frekvent. Det påpekades också att förlikningsmöjligheten gör det möjligt för staten att på ett effektivt sätt driva in obetalda skattemedel. Det betonades att möjligheten till förlikning var fördelaktig även för den enskilde då denne skulle kunna undslippa en process framför domstol och dessutom fick möjlighet att förhandla om beloppets storlek.<sup>87</sup>

I propositionen diskuteras huruvida den förlikningsmöjlighet som godtagits i företrädaransvarsärenden faktiskt hade rättslig grund. Det påpekas att avsteg från en lagstadgad betalningsskyldighet också bör regleras i lag. Hänvisning görs till förarbetena till RF vari det uttrycks att dispens från lagstadgad skyldighet också kräver uttryckligt lagstöd. Det betonas också att det finns ett generellt krav på normmässighet i rättstillämpning som i förlängningen innebär ett förbud mot att låta ovidkommande hänsyn styra när ett dispensärende avgörs. Oavsett överflyttningen till förvaltningsdomstol ansågs det således ur rättssäkerhetssynpunkt vara viktigt att, om förlikningsmöjligheten skulle behållas, reglera den i lag. I propositionen betonas att lagregleringen inte innebär någon ändring i sak och att möjligheten att träffa överenskommelse inte kommer att bli större i och med införandet av bestämmelsen. Tvärtom skulle lagregleringen kunna ha en begränsande effekt i och med att det direkt i lagen anges under vilka förutsättningar en överenskommelse får ingås.<sup>88</sup>

---

<sup>86</sup> Prop. 1996/97:100 s. 444

<sup>87</sup> Prop. 2002/03:128 s. 35

<sup>88</sup> *ibid.* s. 36 och 54

## 4 Ansvar inom ramarna för aktiebolagsrätten

Som beskrivits ovan har företrädaransvarsbestämmelserna tillkommit till stor del på grund av att det har ansetts svårt för staten att med hjälp av aktiebolagsrättsliga regler driva in uteblivna skattebetalningar. För att ta ställning till om det verkligen är nödvändigt med särskilda bestämmelser om personligt ansvar för företrädare för bolagets uteblivna skattebetalningar, vilket är den övergripande frågeställningen för uppsatsen, är det i högsta grad relevant att gå igenom de viktigaste reglerna i ABL och eventuella andra möjligheter som finns för att göra företrädare personligt betalningsansvariga.

### 4.1 Personligt betalningsansvar enligt ABL

Grundprincipen i ABL är enligt 1 kapitlet 3 § att ägare och företrädare inte ansvarar personligen för bolagets förpliktelser. Detta innebär att en aktieägare inte är skyldig att skjuta till kapital även om bolaget inte skulle kunna betala sina skulder. Detta är en mycket stark princip men det finns ändå vissa undantag. Exempelvis framgår det av 2 kapitlet 26 § ABL att den som rättshandlar för bolagets räkning innan det har registrerats hos Bolagsverket ansvarar för förpliktelsen fram till dess att registrering sker. De bestämmelser i ABL som är av störst betydelse för den här uppsatsen är emellertid de om tvångslikvidation i 25 kapitlet. Dessa bestämmelser anger nämligen under vilka förutsättningar företrädare, och aktieägare för den delen, kan bli personligt betalningsansvariga.

I 25 kapitlet ABL finns bestämmelser om tvångslikvidation. Om dessa regler inte följs kan det medföra personligt betalningsansvar för aktiebolagets ägare och företrädare. Bestämmelserna föreskriver skyldigheter för styrelsen att vidta vissa åtgärder när bolaget har likviditetsproblem. Styrelsens skyldigheter i detta avseende framgår av 25 kapitlet 13-17 §§ ABL och består utav att

- då bolagets tillgångar understiger halva aktiekapitalet eller inte räcker till att betala en utmätt fordran upprätta och låta en revisor granska en *kontrollbalansräkning*.
- om en kontrollbalansräkning visar att tillgångarna understiger halva aktiekapitalet utfärda kallelse till en *första kontrollstämma*, det vill säga en bolagsstämma där beslut skall fattas gällande huruvida bolaget skall träda i likvidation.

- om stämman vid första kontrollstämman inte har beslutat att bolaget skall träda i likvidation inom åtta månader kalla till en *andra kontrollstämma* där frågan skall tas upp på nytt. Inför denna stämma skall en ny kontrollbalansräkning upprättas.
- ansöka om likvidation hos tingsrätten om någon andra kontrollstämma inte hålls i tid, kontrollbalansräkningen inte har granskats av en revisor alternativt att stämman inte har beslutat att bolaget skall gå i likvidation trots att kontrollbalansräkningen inte visat att bolagets tillgångar överstiger halva aktiekapitalet.

Om dessa åtgärder inte vidtas riskerar styrelseledamöterna att bli personligen ansvariga enligt med 25 kapitlet 18 § ABL. Ansvar omfattar förpliktelser som uppkommer efter den tidpunkt då ansökan om likvidation skulle ha lämnats in. Även "[d]en som med vetskap om styrelsens underlåtenhet handlar på bolagets vägnar" omfattas av ansvaret. Av 25 kapitlet 19 § ABL framgår att även en aktieägare som trots vetskap om att bolaget är skyldigt att träda i likvidation deltar i ett beslut att driva bolaget vidare omfattas av detta ansvar. Ansvaret är solidariskt vilket innebär att en av aktieägarna kan krävas på hela beloppet. För att ansvar skall kunna utkrävas är det tillräckligt att aktieägaren varit närvarande och inte opponerat sig då beslutet om fortsatt verksamhet fattades.<sup>89</sup>

#### 4.1.1 Vem kan göras ansvarig?

Som nämnts är det i första hand *styrelsen* som kan göras ansvarig om reglerna om tvångslikvidation inte följs. Detta är inte särskilt förvånande med tanke på att en av styrelsens huvuduppgifter är att hålla sig uppdaterad om förhållandena i bolaget, vilket framgår av 8 kapitlet 4 § 2 stycket ABL. Det förutsätts således att styrelseledamöterna har sådan insikt i bolaget att de uppmärksammar när reglerna om tvångslikvidation aktualiseras.

Med *den som handlar för bolagets räkning* avses i första hand den person som företräder bolaget utåt i samband med att en rättshandling företas. Av förarbetena framgår att också den som enbart deltar i ett beslut om att bolaget skall rättshandla med någon anses handla för bolagets räkning. Detta även om det är någon annan som rent faktiskt företräder bolaget när rättshandlingen företas.<sup>90</sup>

En förutsättning för att ansvar skall kunna utkrävas är att personen i fråga varit försumlig. Bevisbördan är emellertid omkastad vilket innebär att det är företrädaren som har att bevisa att denne *inte* har varit försumlig. Styrelsens särskilda ställning i bolaget gör att de har svårt att hävda att de inte varit försumliga för det fall reglerna inte har följts. För att undgå ansvar

<sup>89</sup> Prop. 2000/01:150 s. 101

<sup>90</sup> *ibid.* s. 99 f

krävs att ledamoten reserverat sig när ett beslut om att inte upprätta kontrollbalansräkning fattats. Att någon annan än styrelseledamöterna görs ansvarig torde främst bli aktuellt då bolagets VD driver bolaget vidare trots att denne känner till styrelsens underlåtenhet. Vad gäller andra företrädares eventuella ansvar får en bedömning göras utifrån deras ställning, inflytande och intresse i bolaget. En person med bestämmande inflytande över bolagets ekonomi och drift bör enligt motiven jämföras med en styrelseledamot. Personer med underordnad ställning i bolaget torde däremot i de flesta fall undkomma ansvar på grund av att de saknar kännedom om styrelsens försummelser eller att de utifrån omständigheterna inte kan anses ha varit försumliga.<sup>91</sup>

Det bör även nämnas att det i 29 kapitlet 3 § ABL föreskrivs ett skadestånd för företrädaren utifall att denne genom att inte följa reglerna i ABL, ÅRL eller bolagsordningen tillfogar bolaget, aktieägare eller annan skada. Att gå in närmare på detta vore dock att gå utanför syftet med uppsatsen, varför jag lämnar det därhän.

## **4.2 Ansvarsgenombrott**

En ytterligare fråga som har en given plats i varje framställning som diskuterar principen om ansvarsfrihet för aktiebolagsföreträdare är den om ansvarsgenombrott. Begreppet ansvarsgenombrott används av vissa som ett samlingsbegrepp innefattande samtliga situationer där en företrädare eller aktieägare kan bli personligen ansvarig för bolagets förpliktelser. Vanligare är emellertid att begreppet används i en snävare mening. Med ansvarsgenombrott avses då de mycket speciella situationer där domstolen kan sägas se förbi den juridiska personen och gör en företrädare eller aktieägare ansvarig för bolagets förpliktelser utan att denne vare sig har brutit mot någon av reglerna i ABL eller inte har fullgjort sina förpliktelser mot bolaget. Det är således fråga om ett personligt ansvar utan stöd i lag.<sup>92</sup> I det följande är det denna mer inskränkta definition av ansvarsgenombrott som avses. Ansvarsgenombrott i denna betydelse är utan tvekan det mest ingripande undantaget från ABL:s huvudregel om frihet från personligt ansvar vilket gör en kortare redogörelse för diskussionen på området relevant för denna uppsats.

Ansvarsgenombrottsinstitutet härstammar ursprungligen från USA där det finns både lagbestämmelser och gott om rättsavgöranden. I Sverige finns det däremot ingen bestämmelse om ansvarsfrihet. Frågan om behovet av en sådan har emellertid varit uppe för diskussion vid

---

<sup>91</sup> Prop. 2000/01:150 s. 99

<sup>92</sup> SOU 2006:39, s. 232

ett flertal tillfällen (se nedan). Även praxis på området är sparsam. Det finns dock några avgöranden där HD har låtit en fysisk person, trots att denne har fullgjort sina plikter mot bolaget och inte brutit mot någon av bestämmelserna i ABL, ÅRL eller bolagsordningen, ändå svara för bolagets skulder.<sup>93</sup>

Det är svårt att av rättsfallen dra några klara slutsatser om vilka kriterier som skall vara uppfyllda för att ansvarsgenombrott skall aktualiseras. Det är emellertid klart att det måste vara fråga om en mycket speciell situation. Vanligen har det varit fråga om bolag som inte har drivit verksamhet i eget syfte och dotterbolag som intagit en gentemot moderbolaget osjälvständig ställning och som inte av sina aktieägare har tillförts tillräckligt med kapital för att kunna bedriva en självständig verksamhet. Som framhålls av Folkesson torde även fysiska personer kunna ådra sig ansvar på samma sätt.<sup>94</sup>

De senaste decennierna har det kontinuerligt förts diskussioner om möjligheten och eventuellt behov av att lagstifta om ansvarsgenombrott. I mitten på 80-talet gjordes en utförlig utredning<sup>95</sup> på området av betalningsansvarskommittén. Syftet med utredningen var bland annat att undersöka huruvida det fanns ett behov av en generell bestämmelse för ansvarsgenombrott. Hänsyn skulle enligt direktiven särskilt tas till att missbruket av aktiebolagsformen i första hand gällde vissa rättsområden, främst skatteområdet.<sup>96</sup> Utredningen som gjordes visade att det inte fanns något egentligt skyddsbehov från fordringsägarnas sida. Av kontakter som togs med företrädare för rättsväsendet framgick att det inte var borgenärsskyddsreglerna som var bristfälliga utan att det snarare var kunskap om reglernas räckvidd samt vilja, resurser, tillförsikt och förmåga att använda sig av de möjligheter som fanns som fattades. Viktigare än att införa regler om ansvarsgenombrott var enligt dessa istället att förbättra och effektivisera de bestämmelser som redan fanns.<sup>97</sup>

Ett praktiskt behov av en bestämmelse om ansvarsgenombrott fanns således inte. Mot bakgrund av lagutskottets uttalande om det oklara rättsläget ansåg kommittén emellertid att det ur rättssäkerhetssynpunkt vore lämpligt att i lag införa en bestämmelse om ansvarsgenombrott, eller med kommitténs ord: ”regler som klargör rättsläget erfordras men [...] reglerna bör utformas så att de får karaktären av säkerhetsventil i fall som kan betecknas

---

<sup>93</sup> Se, NJA 1947, s. 647, NJA 1982 s. 244, NJA 1992 s. 375, NJA 1993 s. 188. Se även NJA 1935 s. 81, NJA 1942 s. 437. Observera att de sistnämnda dock inte rör aktiebolag utan ekonomiska föreningar.

<sup>94</sup> Folkesson 2004, s 256 f. Se även SOU 2006:39 s. 232 ff och Löfgren, Kornfeld, s. 15

<sup>95</sup> SOU 1987:59

<sup>96</sup> *ibid.* s. 40

<sup>97</sup> *ibid.* s. 228

som särpräglade.”<sup>98</sup> Kommittén föreslog följaktligen att en bestämmelse om ansvarsfrihet togs in i dåvarande ABL.

Förslaget fick ett blandat mottagande av remissinstanserna. Lagrådet var mycket kritiskt i sitt yttrande och förkastade förslaget. Det ansåg att det inte var lämpligt att lagstifta i frågan utan att först ha gjort en mer grundlig utredning om vilka företeelser som skulle omfattas samt hur rekvisiten för ansvarsgenombrott skulle utformas för att undvika ökad osäkerhet för näringsverksamhet som drivs i form av aktiebolag.<sup>99</sup> Lagrådets inställning föranledde regeringen att ge aktiebolagskommittén i uppgift att undersöka frågan vidare.<sup>100</sup> I och med regeringsskiftet 1991 framtogs kommittén denna del av sitt uppdrag men fick återuppta det igen vid nästa regeringsskifte.<sup>101</sup>

Resultatet av undersökningen presenterades i förslag till ny aktiebolagslag, SOU 2001:1. Där konstateras först att det av betalningskommitténs utredning från 80-talet framgick att det inte från näringslivets eller de rättsvårdande myndigheternas sida förelåg något vidare behov av en reglering om ansvarsgenombrott. Aktiebolagskommittén framhåller vidare att det sedan dess har genomförts en rad skärpningar av lagstiftningen samt en utveckling av rättspraxis som ytterligare minskar behovet av en sådan lagstiftning.<sup>102</sup>

Det konstateras även att med tanke på de hundratusentals aktiebolag som skulle omfattas av en sådan regel skulle bestämmelsen behöva vara mycket allmänt hållen till sin ordalydelse med oklara rekvisit av typen ”otillbörlig”, ”i förhållande till omständigheterna” och så vidare, vilket ur rättssäkerhetssynpunkt vore olyckligt.<sup>103</sup>

Den senaste utredningen kring ansvarsgenombrott är gjord på miljörättens område. Det övervägdes att föra in en regel om ansvarsgenombrott i MB. Inte heller denna gång fattades emellertid ett sådant beslut. Motiveringen var att det inte förekommit någon undersökning som lagt fram ett bra underlag till att det finns ett praktiskt behov av sådan lagstiftning. Det konstaterades även att den godtagna praxis som finns på området ger möjlighet att komma åt de mest flagranta överskridandena.<sup>104</sup> Det ansågs således inte finnas tillräckliga skäl för en sådan regel ens om den begränsades till miljörättsområdet.

---

<sup>98</sup> SOU 1987:59 s. 97

<sup>99</sup> Prop. 1990/91:198 s. 44 f

<sup>100</sup> Dir. 1991:89

<sup>101</sup> Dir. 1991:98 resp. dir. 1994:143

<sup>102</sup> SOU 2001:1 s. 288

<sup>103</sup> *ibid.* s. 288

<sup>104</sup> SOU 2006:39 s. 261 f

## 5 Ytterligare överväganden

### 5.1 Ansvarsfrihetens betydelse för investerare

Som framgått är en av grundprinciperna inom aktiebolagsrätten ansvarsfrihet för aktieägare och bolagsföreträdare. För att förstå hur principen har kommit att bli så stark är det nödvändigt att förstå vilka fördelar ansvarsfriheten medför för aktiebolaget som verksamhetsform.

Som en av de viktigaste fördelarna brukar nämnas att det begränsade ansvaret minskar behovet av att kontrollera bolagsledningen. I ett litet aktiebolag är investerarna, det vill säga aktieägarna, ofta desamma som de som leder företaget och då är effekten mindre påtaglig men i många fall är det fråga om stora aktiebolag med en mängd investerare. Investerarnas benägenhet att vilja övervaka och ha kontroll över ledningen står i relation till vad de riskerar. Ju större risk en investerare tar desto större kontroll vill denne således ha över företagsledningen. En jämförelse kan här göras med ett handelsbolag där bolagsmännen inte har ett begränsat ansvar. En delägare i ett handelsbolag riskerar hela sin förmögenhet och har således inte råd att inte noga övervaka bolagsledningens arbete.<sup>105</sup>

Även behovet av att bevaka övriga aktieägares arbete minskar i och med det begränsade personliga ansvaret. Aktieägarnas identiteter spelar således väldigt liten roll vilket i sin tur är stommen i en annan viktig aktiebolagsrättslig princip, nämligen den om aktiernas fria överlåtbarhet som finns lagstadgad i 4 kapitlet 7 § ABL. Även här kan en jämförelse göras med handelsbolag där ju en överlåtelse av en bolagsandel till någon med sämre ekonomi än den överlåtande andelsägaren medför en ökad risk för resterande bolagsmän. I förlängningen innebär aktiens fria överlåtbarhet ett incitament för bolagsledningen att arbeta effektivt i bolagets intresse. Om ledningen inte sköter bolaget på ett tillfredsställande sätt sjunker bolagets värde och aktierna kan då köpas upp av en ny investerare som kanske väljer att ersätta den befintliga ledningen för att vända den negativa trenden för bolaget. Detta argument är främst tillämpligt på större börsnoterade bolag. I mindre bolag där aktieägarna är få är deras identiteter istället ofta mycket viktiga och det finns därför för sådana aktier oftast olika typer av avtalade överlåtelsebegränsningar. En ytterligare positiv följd av det begränsade

---

<sup>105</sup> Svernlöv, s. 100 ff



ansvaret är att investerarna har möjlighet att sprida sin risk och på så vis skapa en mer effektiv spridning av sina tillgångar.<sup>106</sup>

Nära sammanhängande med ansvarfriheten är aktiebolagets status som självständig juridisk person och dess ”i tiden obegränsade existens”<sup>107</sup>. Till skillnad från vad som gäller för handelsbolag lever aktiebolaget vidare trots en bolagsmans utträde, dödsfall eller personliga konkurs om inte annat har föreskrivits i bolagsordningen. Utan särskilt avtal om annat lever även giltiga avtal som aktiebolaget har ingått vidare i sådana situationer. Detta ger investerare i aktiebolag en unik trygghet.<sup>108</sup> Det har även hävdats att det är just möjligheterna att utan tidsbegränsning samla kapital från många olika investerare i ett aktiebolag som har skapat förutsättningarna för dagens stora multinationella företag.<sup>109</sup>

## 5.2 Företrädaransvarets betydelse för staten som borgenär

Innan bestämmelser om företrädaransvar fördes in i svensk lagstiftning var det vanligt att företag själva skaffade sig stora krediter genom att betala skatter för sent. Förseningarna innebar visserligen kostnader för företagen i form av rest- och tilläggsavgifter men krediterna ansågs trots detta vara billiga. Syftet med företrädaransvaret var således att få de skattskyldiga att sköta sina skatter och betala dem i tid. Vidare ville lagstiftaren försöka hindra att företag utnyttjade aktiebolagsformen som ett led i ekonomisk brottslighet där företagen låter det allmänna stå för verksamhetens kostnader.<sup>110</sup>

De överväganden som låg bakom att företrädaransvaret infördes är desamma som motiverar att företrädaransvaret skall finnas kvar.<sup>111</sup> I förarbetena medges den grundläggande principen om personlig ansvarsfrihet för ett aktiebolags skulder vara viktig samtidigt som det betonas att principen har satts åt sidan inom associationsrätten såväl som inom skatterätten. Det ansvar som kan läggas på en bolagsföreträdare är emellertid inte heltäckande utan avser specifika fall. Huruvida det är motiverat att göra avsteg från principen måste avgöras utifrån vilken ställning respektive borgenär har. Vad gäller större kreditgivare såsom banker och stora leverantörer föregås godkännandet av krediter av en noggrann granskning av bolaget och en prognos av verksamhetens förväntade framtid. Dessa borgenärer har efter en sådan undersökning möjlighet att, om så anses nödvändigt, begära säkerhet i form av exempelvis

---

<sup>106</sup> *ibid.*, s. 102 f

<sup>107</sup> *ibid.*, s. 103 3 st.

<sup>108</sup> *ibid.*, s. 103 f

<sup>109</sup> SOU 2001:1 s. 11

<sup>110</sup> Folkesson s. 21

<sup>111</sup> Prop. 1996/97:100 s. 428

borgensåtagande från någon av företrädarna. I det här hänseendet har staten ansetts inta en särställning, då denna saknar sådan valfrihet samtidigt som dess löpande kreditgivning i form av skatter och avgifter uppgår till mycket stora belopp. Vidare sägs att praktiska och systematiska orsaker utgör hinder för att inom ramarna för skattebetalningssystemet möjliggöra en motsvarande kreditprövning för staten, vilket i sin tur leder till att statens roll som borgenär är mer utsatt i jämförelse med flertalet andra borgenärer.<sup>112</sup>

Icke att förglömma är de särskilda hjälpmedel staten har tillgång till i form av exempelvis revision och betalningssäkring. I propositionen påpekas emellertid att även om dessa resurser kan verka tillräckliga i varje enskilt fall är de det definitivt inte sett i ett större perspektiv. Fallen är många där det skulle vara önskvärt att mer ingående undersöka ett bolags verkliga situation. Med tanke på antalet gäldenärer, det betydande kontinuerliga flödet inbetalningar och den återkommande stora mängd redovisningar som kommer in är det endast i en mycket liten andel fall några betydande åtgärder faktiskt kan vidtas. Sammanfattningsvis är det statens jämförelsevis mycket begränsade möjligheter att på förhand säkerställa sina fordringar som motiverade bibehållandet av företrädaransvaret såsom det utvecklats på skatteområdet.<sup>113</sup>

### **5.2.1 Förmånsrättsreglerna**

Ett ytterligare område som är av intresse i det här sammanhanget är förmånsrättsreglerna. Dessa regler finns i FRL och anger i vilken ordning bolagets borgenärer skall få betalt för sina fordringar vid händelse av utmätning eller konkurs. Fordringarna delas upp i prioriterade fordringar med förmånsrätt och oprioriterade fordringar utan förmånsrätt. Borgenärer med oprioriterade fordringar ligger sämst till eftersom de får utdelning först om det finns några pengar kvar efter att de prioriterade fordringarna har betalats. Fordringarna med förmånsrätt är i sin tur uppdelade mellan särskilda och allmänna förmånsrätter. De särskilda förmånsrätterna gäller i såväl konkurs som utmätning men är knutna till viss typ av egendom, exempelvis panträtt i fast egendom, 6 § FRL. De allmänna å andra sidan gäller enbart i konkurs men är inte knutna till viss typ av egendom. Som exempel på allmänna förmånsrätter kan nämnas borgenärs kostnad för att försätta gäldenär i konkurs och arbetstgares anspråk på lön, 10 och 12 §§ FRL.

En viktig reform på detta område genomfördes år 2004. Reformen i stort syftade bland annat till att göra det lättare för företag att genomföra företagsrekonstruktion istället för att

---

<sup>112</sup> Prop. 1996/97:100 s. 437 f

<sup>113</sup> *ibid.* s. 438

försätta bolaget i konkurs, öka intressegemenskapen mellan ett företags borgenärer och ge oprioriterade fordringar bättre utdelning i en konkurs.<sup>114</sup>

Av störst betydelse för företrädaransvaret var avskaffandet av statens förmånsrätt till skatter och avgifter vid konkurs. Förändringen syftade till att skatteförvaltningen skulle öka sina insatser avseende bland annat uppföljning av krediter och medverkan vid företagsrekonstruktioner. Av propositionen framgår att avskaffandet av statens förmånsrätt förutsågs bli ett incitament för staten som borgenär att, genom Skatteverket, arbeta mer preventivt och på ett tidigt stadium pröva gäldenärens betalningsförmåga och noga följa upp betalningarna.<sup>115</sup> Detta togs på allvar av Skatteverket som i en rapport, Konsekvenser av de nya förmånsrättsreglerna<sup>116</sup>, betonade just vikten av att i framtiden arbeta mer preventivt. De nya reglerna förutsattes kräva betydligt större insatser för att bevaka sina krediter och att verket i större utsträckning skulle delta i ackordsförhandlingar. En av rapportens slutsatser är att företrädaransvar aktualiseras tidigare och i större omfattning än innan. Att staten förlorar sin förmånsrätt medför oundvikligen att företrädaransvaret får större betydelse.<sup>117</sup>

I samband med reformen avvecklades Skattemyndigheterna och Riksskatteverket och Skatteverket inrättades. Syftet med denna omstrukturering var att öka flexibiliteten och effektivisera verksamheten. Ett annat mål var att förbättra möjligheterna för en enhetlig och likformig rättstillämpning. Den nya organisationen medförde också ökade möjligheter att satsa på skattekontroll och brottsutredande verksamhet.<sup>118</sup>

Det skall nämnas att det i dagsläget pågår diskussioner om ytterligare förändringar på förmånsrättsområdet. I SOU 2007:71 En starkare företagsinteckning presenteras ett förslag som går ut på att stärka företagsinteckningarnas ställning i konkurs samt att avskaffa statens förmånsrätt för återkrav avseende utbetald lönegaranti. En av utredningens uppgifter var att undersöka vilka konsekvenser förändringarna skulle komma att få för företrädaransvaret i SBL. Det konstateras att den lösning som presenteras inte har någon sådan påverkan.<sup>119</sup> Någon närmare presentation av det lagda förslaget kommer därför inte att göras.

---

<sup>114</sup> Prop. 2002/03:49, s. 112

<sup>115</sup> *ibid.* s. 112

<sup>116</sup> SKV Rapport 2004:2

<sup>117</sup> *ibid.* s. 36

<sup>118</sup> Axén Linderl, s. 28

<sup>119</sup> SOU 2007:71 s. 126

## 6 Pågående lagstiftningsarbete

Som påpekades under föregående avsnitt pågår det diskussioner om att förändra lagstiftningen på förmånsrättsområdet. De förändringar som övervägs antas emellertid inte ha någon påverkan på företrädaransvaret varför detta lagförslag lämnas därhän.,

Av intresse är emellertid att regeringen under förra året beslöt om en utredning på insolvensrättens område.<sup>120</sup> Utredarens uppgift är att betänka hur förfarandet för företagsrekonstruktion kan förbättras och samordnas med konkursförfarandet. I detta ligger enligt direktivet att undersöka om det är lämpligt och möjligt att införa ett samlat förfarande för företagsrekonstruktion och konkurs. Vidare skall utredaren lämna förslag om skuldnedläggning för överskuldssatta företagare med personligt ansvar för ett företags skulder. Det påpekas att det i ett samhällsekonomiskt perspektiv är viktigt att en seriös företagare snabbt kan komma tillbaka efter en konkurs, då ofta mer erfaren och med större chanser till framgång. Enligt direktivet skall också utredas varför privatpersoner som är så skuldsatta att de inom överskådlig framtid inte kan betala sina skulder inte söker, eller inte beviljas, skuldsanering. Förslag på åtgärder som underlättar för sådana gäldenärer att ta sig ur överskuldssättningen skall föreslås. Till sist anger direktivet åt utredaren att lämna förslag till lagändringar som innebär att förbudet mot att i konkurs återvinna skatter och avgifter avskaffas. Utredningen skall redovisas senast den 15 september 2008.<sup>121</sup> För företrädaransvarets vara eller icke vara är det främst det eventuella borttagandet av återvinningsförbudet för skatter och avgifter som kommer att vara av betydelse.

Regler om återvinning finns i 4 kapitlet KonkL och syftar till att motverka otillbörliga transaktioner i samband med en stundande konkurs. Återvinningsinstitutet gör det möjligt att låta vissa i övrigt giltiga rättshandlingar som företagets före konkursen återgå.<sup>122</sup> Generellt kan sägas att förutsättningarna för återvinning är utformade så att de skall träffa rättshandlingar som i och för sig avviker från det normala. En förutsättning för återvinning är att rättshandlingen medfört skada för åtminstone någon av borgenärerna i konkursen dem. Skadan kan till exempel bestå i att gäldenärens tillgångar minskar eller hans skulder ökar. Det kan även vara fråga om en omfördelning av företrädesordningen mellan olika borgenärer.<sup>123</sup>

---

<sup>120</sup> Dir. 2007:29

<sup>121</sup> *ibid.* s. 1

<sup>122</sup> Mellqvist s. 74

<sup>123</sup> *ibid.* s. 75

Som framgått pågår det för stunden förberedelser för att eventuellt avskaffa det förbud som idag finns mot att återvinna skatter och avgifter. Detta skulle innebära att även skatter framöver kan komma att återvinnas. Hur en sådan lagbestämmelse skulle utformas går endast att spekulera i. Av direktivet framgår att ett avskaffande av återvinningsförbudet kan komma att innebära att företrädaransvaret aktualiseras i än högre grad än idag. Beroende på rättstillämpningen kan det även innebära att företrädaransvaret delvis sätts ur spel som medel att komma tillrätta med illojala förfaranden. Det ingår i utredarens uppgifter att analysera vilka följder ett avskaffande av återvinningsförbudet skulle få samt föreslå de följdändringar som är motiverade.<sup>124</sup>

---

<sup>124</sup> Dir. 2007:29 s. 10

## 7 Sammanfattande diskussion

Syftet med den här uppsatsen har varit att undersöka huruvida företrädaransvaret i SBL är en befogad inskränkning i den aktiebolagsrättsliga grundprincipen om frihet från personligt ansvar.

Först kan konstateras att det avgörande för vem som kan ställas till ansvar är inte den formella ställningen i bolaget utan företrädarens faktiska inflytande på verksamheten. Det är också intressant att notera att det efter en genomgång av praxis kan diskuteras om det inte egentligen är fråga om ett strikt ansvar för företrädaren om förutsättningarna är uppfyllda. Enligt lagens ordalydelse krävs det visserligen att företrädaren agerat uppsåtligt eller av grov oaktsamhet men praxis visar att rekvisiten tolkas mycket snävt vilket ger företrädaren mycket lite utrymme att visa att denne inte varit grovt oaktsam.

Vidare kan konstateras att förutsättningarna för att ansvar skall aktualiseras i stort sett är desamma som de var när bestämmelserna infördes i slutet av 60-talet. De skäl som låg bakom införandet av företrädaransvaret är desamma som motiverar att det finns kvar. Den rådande uppfattningen vid tillkomsten av lagstiftningen var att företagare själva skaffade sig billiga krediter genom att betala skatter för sent. De skäl som låg till grund för ett för bolagsföreträdare personligt betalningsansvar för bolagets skatteskulder var således främst att förmå alla skattskyldiga att sköta sina skattebetalningar och betala i tid. Den dåvarande aktiebolagslagen ansågs nämligen inte tillgodose detta behov i tillräckligt stor utsträckning. Jag anser att det finns anledning att åtminstone fundera kring om det inte vore lämpligt och på tiden att göra en grundlig översyn av de motiv som ligger bakom företrädaransvaret. Det är inte nödvändigtvis så att de överväganden som gjordes då väger lika tungt idag. Mycket har hunnit hända på de närmare femtio år som har förflutit sedan tillkomsten av företrädaransvarsbestämmelserna. Inte minst har reglerna inom aktiebolagsrätten reviderats och förtydligats nämnvärt.

Så som ABL är utformad idag skall det mycket till för att en företrädare skall kunna göras personligen ansvarig för någon av bolagets skulder. Att staten dessutom inte längre har någon förmånsrätt i ett bolags konkurs för sina skattefordringar gör självklart att staten värnar om företrädaransvaret som en ytterligare möjlighet att få betalt för sina skattefordringar. Frågan blir då närmast varför staten skall ha bättre möjligheter att få betalt för sina fordringar än

övriga gäldenärer. Varför kan inte statens rätt till betalning i konkurs regleras inom ramarna för förmånsrätten som för övriga borgenärer?

Min förhoppning är att jag i denna uppsats har visat att den aktiebolagsrättsliga principen om frihet från personligt ansvar är en på befogade grunder mycket stark princip som det endast i mycket speciella situationer är motiverat att göra avsteg från. Jag är tveksam till om företrädaransvaret har tillräckligt starka skäl bakom sig för att motivera en inskränkning i denna frihet.

En av riskerna med att avskaffa företrädaransvaret skulle kunna vara att företrädarna återgår till det tidigare förfarandet att skaffa sig förmånliga krediter genom att dra ut på sina skattebetalningar. Det är naturligtvis viktigt att söka förhindra att staten på detta sätt går miste om skattebetalningar. Hela välfärdssystemet bygger ju på att staten får in sina skatter från såväl privatpersoner som företagare. Jag menar dock att detta torde gå att säkerställa på andra mer lämpliga sätt. Ett sätt skulle till exempel kunna vara att, såsom det diskuteras, att avskaffa återvinningsförbudet för skatter och avgifter. Då skulle staten ha samma rätt till återvinning av otillbörliga rättshandlingar som övriga borgenärer.

Det är emellertid ett faktum att staten intar en särställning i förhållande till andra borgenärer i och med att staten inte direkt kan välja vem den "lånar ut" pengar till. Detta måste naturligtvis tas i beaktande men jag menar att det inte är ett tillräckligt skäl för att motivera ett avsteg från ansvarsfriheten.

Något som jag anser inte får förringas är möjligheterna till preventivt arbete. Ett alternativ till företrädaransvar skulle eventuellt kunna vara att genom hot om indragen F-skattesedel få företrädare att sköta bolagets skattebetalningar. Det torde sällan ligga i deras intresse att verksamheten inte kan leva vidare.

Jag är fullt medveten om att ett avskaffande av företrädaransvaret i SBL kanske inte är något som kommer att ske inom en nära framtid. Även om lagstiftning kommer som minska företrädaransvarsbestämmelsernas roll så tror jag att reglerna kommer att finnas kvar som en i alla fall sista utväg för staten. Jag vill därför återigen poängtera vikten av preventivt arbete. Jag tror att många fall där företrädaransvar aktualiseras idag skulle kunna undvikas om företagarna bara informerades ordentligt om den befintliga regleringen och vad som egentligen står på spel. Jag är nämligen inte säker på att alla, särskilt mindre, företagare är medvetna om detta.

Avslutningsvis vill jag nämna att det generellt kan antas att en företagare som har ett eget bolag oftast inte endast ser det som ett levebröd utan har lagt sin själ och sitt hjärta i det. Det blir hans liv. Att en sådan företagare när det börjar bli knaggligt, men inte så illa att det är

nödvändigt med en tvångslikvidering enligt ABL:s regler, fortsätter att kämpa med förhoppning om och tro på att den negativa trenden kommer att vända torde för de flesta vara fullt förståeligt. Som det är idag blir en sådan företagare nästan undantagslöst betalningsansvarig och riskerar att förlora allt. Känslan jag har efter att ha gått igenom en stor del rättsfall är att domstolen nästan per automatik utdömer företrädaransvar i en situation där bolaget har skatteskulder när det går i konkurs. Detta känns inte rimligt. Självklart skall bolagsföreträdare ta sitt ansvar men jag anser att en företrädare skall vara skyddad från personligt ansvar så länge reglerna i ABL följs. Det är oerhört viktigt för samhället i stort att människor vågar starta och driva företag. Varje inskränkning som görs i principen om ansvarsfrihet riskerar att skrämja befintliga och blivande företagare och är således något som bör undvikas till varje pris.



# Käll- och litteraturförteckning

## Offentligt tryck

### Statens offentliga utredningar

SOU 1987:59, *Ansvarsgenombrott m.m.*

SOU 2001:1, *Ny Aktiebolagslag*

SOU 2002:8, *Företrädaransvar*

SOU 2006:39, *Ett utvidgat miljöansvar*

SOU 2007:71, *En starkare företagsinteckning*

### Propositioner

Prop. 1967:130, *Förslag till förordning om ändring i uppbördsförordning m.m.*

Prop. 1990/91:198, *Om ändringar i aktiebolagslagen m.m.*

Prop. 1996/97:100, *Ett nytt system för skattebetalningar, m.m.*

Prop. 2000/01:150, *Likvidation av aktiebolag m.m.*

Prop. 2002/03:49, *Nya förmånsrättsregler*

Prop. 2002/03:128, *Företrädaransvar m.m.*

Prop. 2004/05:85, *Ny Aktiebolagslag*

### Direktiv

Dir. 1991:89, tilläggsdirektiv till Aktiebolagskommittén

Dir. 1994:143, tilläggsdirektiv till Aktiebolagskommittén

Dir. 2002:89, *Direktiv för Utredningen om betalningsansvar för företrädare för juridiska personer*

Dir. 2007:29, *Ett samordnat insolvensförfarande*

### Litteratur

Folkesson, Enar, *Företaget i ekonomisk kris*, 5 uppl., Stockholm, 2004 [cit. Folkesson 2004]

Folkesson, Enar, *Företaget i ekonomisk kris*, 6 uppl., Stockholm, 2006

Löfgren, Kent och Kornfeld, Martin, *Personligt ansvar vid likvidationsplikt, olovlig vinstutdelning, företrädaransvar m.m.*, 3 uppl., Stockholm 2002

Mellqvist, Mikael, *Obeståndsrätten – En introduktion*, 3 uppl., Stockholm, 2005

Svernlöv, Carl, *Ansvarsfrihet – Dechargeinstitutet i svensk aktiebolagsrätt*, 1 uppl., Visby 2007

## **Övrigt material**

SKV 443 (2005), *Handledning för företrädaransvar*

Skatteverkets skrivelse den 3 november 2004, Dnr. 130 638479-04/111, *Överenskommelser om företrädaransvar - avtalets gränser*

Skatteverkets skrivelse den 5 april 2005, *Företrädaransvar - betydelsen av betalningsanstånd*, dnr 130 191142-05/111

SKV Rapport 2004:2, *Konsekvenser av de nya förmånsrättsreglerna*, den 19 januari 2004

Axén Linderl, Annica, *Skatteverket och dess framtida handläggning*, SkatteNytt 2005 s. 28-36  
Karnov nätupplaga 2007/08, Thomson fakta

Biltugher, Peter, *Är företrädaransvaret i skattebetalningslagen ett straff i Europakonventionens mening?*, Kandidatuppsats i skatterätt, Lunds Universitet, 2007

## **Rättsfall**

### **HD-avgöranden**

NJA 1935 s. 81

NJA 1942 s. 437

NJA 1947, s. 647

NJA 1957 s. 757

NJA 1960 s. 238

NJA 1974 s. 297

NJA 1977 s. 711

NJA 1981 s. 1014

NJA 1982 s. 244

NJA 1985 s. 13

NJA 1985 s. 439

NJA 1992 s. 375

NJA 1993 s. 188

NJA 1994 s. 170

NJA 2000 s. 132

**Notisfall**

NJA 1971 not B 27

NJA 1976 not B 29

**Avgöranden från RegR**

RÅ 2007 ref. 48