

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
5695-18

meddelad i Stockholm den 20 september 2019

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART

AA

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Jönköpings dom den 3 september 2018 i mål nr 68-18

SAKEN

Företrädaransvar

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen upphäver kammarrättens dom i den del den avser betalningsskyldighet för överskjutande ingående mervärdesskatt och visar målet åter till kammarrätten för fortsatt handläggning i enlighet med vad som anges under rubriken Skälen för avgörandet.

Dok.Id 209374

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

Telefon
08-561 676 00
E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se
www.hogstaforvaltningsdomstolen.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag–fredag
08:00–16:30

BAKGRUND

1. I skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, finns det bestämmelser som innebär att en företrädare för en juridisk person under vissa omständigheter kan bli betalningsansvarig för skatter och avgifter som avser den juridiska personen, s.k. företrädaransvar.
2. Enligt en av dessa bestämmelser gäller att om någon i egenskap av företrädare för en juridisk person uppsåtligen eller av grov oaktsamhet har lämnat oriktiga uppgifter som har lett till att den juridiska personen har tillgodoräknats överskjutande ingående mervärdesskatt med ett för stort belopp, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala beloppet.
3. Falköpings Parfymeri AB bedrev handel med bl.a. parfym. Bolagets styrelse utgjordes från 2014 fram till dess att bolaget försattes i konkurs i maj 2017 av AA och bolagets verkställande direktör.
4. Bolaget lämnade under 2016 en skattedeklaration där avdrag yrkades för ingående mervärdesskatt med drygt 224 000 kr. Deklarationen undertecknades av den verkställande direktören.
5. Skatteverket fann emellertid i ett omprövningsbeslut i februari 2017 att 108 000 kr av det yrkade och medgivna avdraget var hänförligt till en verksamhetsöverlåtelse som inte utgjorde mervärdesskattepliktig omsättning. Verket beslutade därför att inte medge avdrag med motsvarande belopp.
6. Skatteverket ansökte i september 2017 om att AA skulle förpliktas att tillsammans med bolaget betala dels den överskjutande ingående mervärdesskatt som bolaget tillgodoräknats till följd av att han som företrädare för bolaget lämnat en oriktig uppgift, dels andra obetalda skatter och avgifter. Det sammanlagda kravet uppgick till drygt 632 000 kr.

DOM

Mål nr
5695-18

7. Förvaltningsrätten i Jönköping biföll Skatteverkets ansökan. Beträffande yrkandet om betalningsansvar för överskjutande ingående mervärdesskatt ansåg förvaltningsrätten att den aktuella bestämmelsen visserligen skulle kunna tolkas som att det krävs att företrädaren personligen lämnat den oriktiga uppgiften eller instruerat ett ombud att göra det, men att styrelseledamöter har ett långtgående ansvar för att se till att ett aktiebolags ekonomiska förhållanden kontrolleras på ett betryggande sätt. Även om AA inte personligen lämnat den oriktiga uppgiften fick han ändå anses ha lämnat den av grov oaktsamhet genom att låta den andra styrelseledamoten ensam ha hand om den aktuella deklarationen.
8. AA överklagade till Kammarrätten i Jönköping som ansåg att den aktuella bestämmelsens ordalydelse medför att bara den företrädare som genom en aktiv handling har lämnat oriktiga uppgifter kan åläggas betalningsansvar. Eftersom AA inte personligen hade lämnat oriktiga uppgifter kunde han inte åläggas ett sådant ansvar. Kammarrätten beslutade därför att avslå Skatteverkets ansökan om betalningsskyldighet i den del den avsåg överskjutande ingående mervärdesskatt. I övriga delar stod förvaltningsrättens dom fast.

YRKANDEN M.M.

9. *Skatteverket* yrkar att kammarrättens dom ska ändras i den del som avser företrädaransvar för överskjutande ingående mervärdesskatt och att förvaltningsrättens domslut fastställs. Skatteverket anför bl.a. att det vore orimligt om en företrädare skulle kunna undgå betalningsansvar enligt den aktuella bestämmelsen bara genom att hänvisa till att någon annan lämnat den oriktiga uppgiften.
10. AA anser att överklagandet ska avslås och anför att han inte personligen har lämnat några oriktiga uppgifter.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**Frågan i målet**

11. Frågan i målet är om en företrädare för en juridisk person som inte personligen har lämnat oriktiga uppgifter kan bli betalningsskyldig för överskjutande ingående mervärdesskatt.

Rättslig reglering

12. I 59 kap. SFL finns bestämmelser om företrädaransvar för juridiska personers skatter och avgifter. Företrädaransvaret för överskjutande ingående mervärdesskatt regleras i 14 §. Där föreskrivs att om en företrädare för en juridisk person uppsåtligen eller av grov oaktsamhet har lämnat oriktiga uppgifter som har lett till att den juridiska personen har tillgodoräknats överskjutande ingående mervärdesskatt eller överskjutande punktskatt med ett för stort belopp, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala beloppet. Detsamma gäller om de oriktiga uppgifterna har lett till att ingående mervärdesskatt eller punktskatt har betalats tillbaka med ett för högt belopp.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

13. Bestämmelser om företrädaransvar har funnits sedan 1960-talet. Tillkomsten av företrädaransvaret motiverades bl.a. av att det fanns små möjligheter att på annat sätt göra en företrädare för aktiebolag eller annan juridisk person ansvarig för oredovisad skatt, vilket ansågs vara en allvarlig brist inte minst beträffande de s.k. fåmansbolagen (se SOU 1965:23 s. 181 f. och 184).
14. I början på 1990-talet konstaterades att de då gällande bestämmelserna om företrädaransvar tolkats så att de inte var tillämpliga i fråga om mervärdesskatt som återbetalats eller på annat sätt tillgodoförts den skattskyldige på grund av felaktiga uppgifter som tidigare lämnats av en företrädare. Detta ansågs

DOM

Mål nr
5695-18

otillfredsställande eftersom det inte var ovanligt att den juridiska personen var på obestånd eller försatt i konkurs när det felaktigt utbetalade beloppet krävdes tillbaka och det dessutom i många fall förekom att företrädare för den skattskyldige tillgodogjort sig medel ur bolaget (prop. 1993/94:50 s. 291).

15. En bestämmelse som gav möjlighet att besluta om företrädaransvar när en företrädare uppsåtligen eller av grov oaktsamhet lämnat uppgifter som föranlett tillgodoförande av överskjutande ingående mervärdesskatt med för stort belopp infördes därför i den då gällande lagen (1968:430) om mervärdesskatt.
16. Regeln om företrädaransvar för överskjutande ingående mervärdesskatt flyttades därefter till 16 kap. 17 § mervärdesskattelagen (1994:200).
17. Förutsättningarna för företrädaransvar för skatter och avgifter i olika situationer sammanfördes vid införandet av den numera upphävda skattebetalningslagen (1997:483) och placerades i en och samma paragraf, 12 kap. 6 §. Regleringen avseende överskjutande ingående mervärdesskatt flyttades senare till en egen paragraf, 12 kap. 6 a §.
18. Regeln om företrädaransvar för överskjutande ingående mervärdesskatt finns numera i 59 kap. 14 § skatteförfarandelagen. Möjligheterna att besluta om företrädaransvar när en företrädare för en juridisk person uppsåtligen eller av grov oaktsamhet inte har gjort skatteavdrag med rätt belopp respektive inte har betalat den juridiska personens skatter och avgifter regleras i 12 och 13 §§.
19. Även om regleringen således har varit föremål för översyn och revidering i flera lagstiftningsärenden finns det i de olika propositionerna och utskottsbetänkandena inga uttalanden som uttryckligen tar sikte på frågan om betalningsansvar kan åläggas en företrädare som inte personligen har medverkat till att den oriktiga uppgiften lämnats.

20. Visserligen talar bestämmelsens ordalydelse närmast för att bara den företrädare som personligen lämnat de oriktiga uppgifterna kan bli föremål för betalningsansvar. Bestämmelsen måste dock läsas och förstås tillsammans med övriga bestämmelser om företrädaransvar samtidigt som reglernas övergripande syfte måste beaktas.
21. Enligt fast praxis (se t.ex. HFD 2017 ref. 12 och HFD 2018 ref. 4) är företrädaransvaret enligt 59 kap. 12 eller 13 § SFL inte beroende av en personlig underlåtenhet hos en viss företrädare att göra skatteavdrag eller att betala in den juridiska personens skatter och avgifter även om dessa bestämmelsers ordalydelse också kan sägas ge stöd för en motsatt tolkning.
22. Bestämmelserna om företrädaransvar syftar till att så långt möjligt säkra statens skattefordringar på områden där frihet från personligt betalningsansvar kan försvåra indrivandet av dessa. Utifrån det syftet framstår det inte som rimligt att det bara skulle vara möjligt att tillämpa den nu aktuella bestämmelsen när företrädaren personligen har lämnat de oriktiga uppgifterna.
23. Enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening utesluter alltså inte den omständigheten att en företrädare för en juridisk person inte personligen har lämnat oriktiga uppgifter, att han eller hon ändå kan hållas ansvarig.
24. Kammarrätten har med ändring av förvaltningsrättens avgörande avslagit Skatteverkets ansökan såvitt avser företrädaransvar enligt 59 kap. 14 § SFL redan på den grunden att bestämmelsen bara är tillämplig om företrädaren personligen har lämnat de oriktiga uppgifterna. Av det ovan sagda framgår att så inte är fallet. För företrädaransvar krävs emellertid också att övriga villkor i bestämmelsen är uppfyllda, t.ex. kraven på uppsåt eller grov oaktsamhet. Kammarrätten har inte prövat om övriga villkor är uppfyllda.

DOM

Mål nr
5695-18

25. Kammarrättens dom ska därför upphävas i den del den avser betalningsskyldighet för överskjutande ingående mervärdesskatt och målet visas åter dit för fortsatt handläggning i enlighet med vad Högsta förvaltningsdomstolen uttalat ovan.

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Per Classon, Kristina Svahn Starrsjö, Ulrik von Essen och Mats Anderson.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Finn Hultin.