

**Företrädaransvar enligt skatteförfarandelagen kan inte göras gällande under ett rekonstruktionsförfarande för skulder som uppkommit innan ansökan men som förfallit till betalning först under förfarandet.**

Lagrum:

59 kap. 13 § skatteförfarandelagen (2011:1244)

F.D. var styrelseledamot och ägde indirekt aktier i Anytec AB. Han hade även firmateckningsrätt i bolaget. Bolaget ansökte om företagsrekonstruktion den 24 juli 2012 och tingsrätten biföll ansökan den 27 juli 2012. Tiden för rekonstruktion förlängdes i november 2012 till den 27 januari 2013. Bolaget ansökte den 25 januari 2013 om ytterligare förlängning av rekonstruktionen men den 4 februari 2013 beslutade tingsrätten att företagsrekonstruktionen skulle upphöra. Bolaget begärde den 11 februari 2013 att bli försatt i konkurs och beslut om konkurs fattades samma dag.

*Skatteverket* ansökte i augusti 2013 hos förvaltningsrätten om att F.D. skulle förpliktigas att tillsammans med Anytec AB i konkurs till staten betala obetalda skatter och avgifter om sammanlagt 862 408 kr. Beloppen skulle ha inbetalts från den 26 juni 2012 till den 12 december 2012. Skatteverket åberopade 59 kap. 13 § skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, och gjorde gällande att F.D., som legal och faktisk företrädare för bolaget, uppsåtligen eller av grov oaktsamhet hade underlåtit att betala de angivna skatterna och avgifterna. – Skatteverket tillade att F.D. enligt 59 kap. 14 § SFL i vart fall på grund av grov oaktsamhet lämnat oriktig uppgift som lett till att bolaget tillgodoräknats för hög ingående mervärdesskatt.

*F.D.* ansåg att ansökan skulle avslås och yrkade ersättning för kostnader i målet. Han anförde bl.a. följande. Han fick under juli 2012 kännedom om att bolaget hade svårigheter att löpande betala sina skulder. Ansvarig i bolaget för ekonomi, administration och de löpande betalningarna var en annan styrelseledamot. Han förlitade sig på att denne genomförde alla betalningar avseende skatt. Bolagets styrelse beslutade den 24 juli 2012 att ställa in betalningarna och upprättade samma dag ansökan om företagsrekonstruktion. Tingsrätten beslutade den 27 juli 2012 att bevilja ansökan om företagsrekonstruktion. – Styrelsen vidtog genom beslutet den 24 juli 2012 att ställa in betalningarna sådana åtgärder som enligt praxis krävs för att få till stånd en samlad avveckling av bolagets skulder med hänsyn till samtliga borgenärers intressen innan skatten om 430 468 kr förföll till betalning den 26 juli 2012. Han ska därför befrias från ansvar för betalning av denna skatt. På samma grunder finns det skäl att befria honom från ansvar för de skatter som förföll den 13 augusti 2012 om totalt 97 826 kr och som avsåg perioden juli 2012, dvs. före beslutet att ställa in betalningarna och ansöka om företagsrekonstruktion. Bolaget får inte under en pågående rekonstruktion betala (skatte)skulder som har sin grund i perioden före inledande av rekonstruktionen. Bolaget har därför varit förhindrat att betala den skatten. – – – Han arbetade med att

få företaget att rulla, båtar såldes även under vintersäsongen och under sommaren 2012 fick bolaget en stor order från den estniska staten.

*Skatteverket* anförde därefter bl.a. följande. Det förnekas att F.D. först under juli 2012 fick kännedom om att bolaget hade svårigheter att genomföra löpande betalningar. Bolaget hade enligt rekonstruktören lönsamhetsproblem sedan hösten 2011 och under januari 2012 var F.D. delaktig i en båtförsäljning i syfte att stärka likviditeten. Han undertecknade vidare bolagets årsredovisning den 8 maj 2012 innehållande revisorsanmärkningar samt uppgifter om bristfällig ekonomi och likviditet. – Det ifrågasätts inte att en annan styrelseledamot internt var ansvarig för ekonomi och administration. En sådan ansvarsfördelning föranleder dock höga krav på i vart fall fortlöpande kontroller av den ekonomiska situationen samt skötseln av bl.a. löpande skatter och avgifter mot bakgrund av bolagets ekonomiska ställning och utveckling. – Det kan inte vitsordas att styrelsen beslutat att ställa in betalningarna. Något sådant underlag har inte inkommit. Oavsett detta kan en betalningsinställelse inte i sig anses vara en sådan åtgärd som krävs för att få till stånd en samlad avveckling av bolagets skulder med hänsyn till samtliga borgenärs intressen. Detsamma gäller företagsrekonstruktion, som i sig definieras som ett särskilt förfarande för att rekonstruera verksamheten. Enbart en företagsrekonstruktion kan inte betraktas som en åtgärd för att avveckla skulderna, till skillnad från konkurs och ackord. Verksamma åtgärder för en samlad avveckling av bolagets skulder med hänsyn till samtliga borgenärer vidtogs således inte förrän den 11 februari 2013 då konkursansökan ingavs.

Förvaltningsrätten höll muntlig förhandling i målet.

*Förvaltningsrätten i Stockholm (2014-02-24, ordförande Mauritzon)*  
yttrade: Tillämpliga bestämmelser – Enligt 59 kap. 13 § SFL är, om en företrädare för en juridisk person uppsåtligen eller av grov oaktsamhet har underlåtit att betala skatt eller avgift enligt denna lag, företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala skatten och avgiften på den. Betalningsskyldigheten är knuten till den tidpunkt till vilken skatten eller avgiften ursprungligen skulle ha betalats. – Av 59 kap. 14 § SFL följer 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. – Enligt 59 kap. 15 § SFL får, om det finns särskilda skäl, företrädaren helt eller delvis befrias från betalningsskyldigheten. – Styrelsen i ett aktiebolag svarar, enligt 8 kap. 4 § aktiebolagslagen (2005:551), för bolagets organisation och förvaltningen av bolagets angelägenheter. Styrelsen ska fortlöpande bedöma bolagets ekonomiska situation. Styrelsen ska se till att bolagets organisation är utformad så att bokföringen, medelsförvaltningen och bolagets ekonomiska förhållanden i övrigt kontrolleras på ett betryggande sätt. Om vissa uppgifter delegerats till en eller flera av styrelsens ledamöter eller till andra, ska styrelsen handla med omsorg och fortlöpande kontrollera att delegationen

kan upprätthållas. – Föreligger förutsättningar för företrädaransvar? – F.D. har varit bolagets legala företrädare under den period då skatterna och avgifterna förföll till betalning. Han har härigenom haft ansvar för förvaltningen av bolagets angelägenheter samt haft att se till att bl.a. bolagets medelsförvaltning och ekonomiska förhållanden i övrigt kontrollerats på ett betryggande sätt. Han är således sådan företrädare som kan bli betalningsansvarig för bolagets obetalda skatter om han uppsåtligen eller av grov oaktsamhet underlåtit att betala dessa eller lämnat oriktiga uppgifter som har lett till att den juridiska personen har tillgodoräknats överskjutande ingående mervärdesskatt. F.D. hade även som indirekt ägare ett ekonomiskt intresse i bolaget. Den anförda omständigheten att en annan person inom bolaget skött den ekonomiska delen fråntar honom inte detta ansvar. – Frågan är då om F.D. uppsåtligen eller genom grov oaktsamhet har låtit bli att betala aktuella skatter och avgifter för bolagets räkning samt lämnat oriktig uppgift som lett till gottskrivning av för hög ingående mervärdesskatt. Enligt rättspraxis har en företrädare typiskt sett handlat grovt oaktsamt om den juridiska personen råkat ut för betalningssvårigheter samtidigt som företrädaren fortsätter driften trots att han eller hon haft anledning att räkna med att en fortsatt drift skulle innebära en påtaglig risk att bolaget inte skulle kunna fullgöra sina betalningar (jfr NJA 1969 s. 326). – Av utredningen i målet framgår att Anytec hade betalningssvårigheter under 2011 och 2012. Konkursförvaltaren gör bedömningen att kontrollbalansräkning bort upprättas under fjärde kvartalet 2011 och att Anytec var på obestånd senast i maj 2012. Det har också framkommit att F.D. informerades av dåvarande VD:n att bolaget hade stora skulder. Under hans tid som styrelseledamot fanns det vidare varningssignaler rörande den ekonomiska situationen. Dessa innefattade bland annat att revisorn i revisionsberättelserna i samband med årsredovisningarna för perioderna den 4 september 2009 – den 31 augusti 2010 och den 1 september 2010 – den 31 augusti 2011 påpekar att skatter och avgifter inte betalats i tid pga. bristande likviditet, och kontinuerliga underskott på skattekontot med undantag för fem månader under 2011 och 2012. – Förvaltningsrätten finner att F.D. får anses ha haft anledning att räkna med att fortsatt drift skulle innebära påtaglig risk för att löpande skatter och avgifter inte skulle betalas och att han i vart fall förfarit grovt oaktsamt när han inte sett till att skatterna och avgifterna inte blivit betalda senast på respektive förfallodag. – Förvaltningsrätten finner vidare att F.D. i vart fall av grov oaktsamhet lämnat oriktig uppgift som lett till att bolaget tillgodoräknats överskjutande ingående mervärdesskatt i och med att han undertecknat den aktuella skattedeklarationen där dubbelt avdrag gjorts för samma faktura. – Har verksamma åtgärder vidtagits? – För att undgå ansvar åligger det företrädaren att innan skatten ska betalas vidta sådana åtgärder som krävs för att få till stånd en samlad avveckling av bolagets skulder med hänsyn tagen till samtliga borgenärers intressen (jfr prop. 2002/03:128 s. 25 och 51). Åtgärder som krävs är enligt praxis att företrädaren gör konkursansökan, ansöker om företagsrekonstruktion eller ställer in betalningarna senast på förfallodagen. Vid såväl företagsrekonstruktion som betalningsinställelse ska de skatter som uppkommit efter ansökan eller inställelsen betalas på förfallodagarna. Sker inte detta anses inte verksamma åtgärder ha

vidtagits (jfr NJA 1985 s. 13). – F.D. anför att betalningsinställelse har skett den 24 juli 2012. Vad gäller betalningsinställelse är det avgörande för frågan om företrädares ansvarsfrihet att den riktas till samtliga borgenärer och att verksamma åtgärder vidtagits efter betalningsinställelsen. Såvitt framkommit i målet har Skatteverket inte upplysts om att betalningarna ställts in. Förvaltningsrätten finner därför att F.D. inte visat att ansvarsbefriande betalningsinställelse skedde den 24 juli 2012. – F.D. har vidtagit en åtgärd i form av ansökan om företagsrekonstruktion. Högsta Förvaltningsdomstolen bedömde i avgörandet RÅ 2009 ref. 72 att företagsrekonstruktion utgjorde en sådan verksam åtgärd som medförde att företräderen inte blev ansvarig för bolagets obetalda skatter och avgifter. Omständigheterna i det fallet skiljer sig från förhållandena i detta mål, t.ex. hade en första betalning i enlighet med av tingsrätten beslutat ackord genomförts och när det kort därefter stod klart att medel ändå saknades till löpande betalningar begärdes bolaget i konkurs. – Enbart en ansökan om företagsrekonstruktion kan inte anses som en verksam åtgärd då rekonstruktionen inte leder till någon faktisk avveckling av skulderna. (jfr domar av Kammarrätten i Stockholm i mål nr 4733-11 och 2558-12). – Företagsrekonstruktionen av Anytec ledde inte till något ackord och någon effektiv avveckling av bolagets skulder i annan form kom aldrig till stånd. Trots det ansvar som åvilat F.D. har han inte senast på de aktuella skuldernas förfallodagar vidtagit verksamma åtgärder för att få till stånd en samlad avveckling av bolagets skulder med hänsyn till samtliga borgenärens intressen. Vad F.D. anför om att han tillskjutit medel till driften under rekonstruktionen förändrar inte denna bedömning. Det föreligger därmed grund för att förplikta honom att solidariskt med bolaget betala det yrkade beloppet. – Befrielse från företrädaransvar – Frågan är då om det finns särskilda skäl för att helt eller delvis befria F.D. från betalningsskyldigheten. – Att ett bolag befinner sig under rekonstruktion fråntar inte styrelsen det rättsliga ansvaret för att till exempel betala skatter och avgifter i tid. Förvaltningsrätten finner dock att det av utredningen i målet framgår att F.D. har haft för avsikt att reda upp bolagets ekonomiska situation och att han, bl.a. mot bakgrund av den betydande ordern från den estniska staten, har haft visst fog för att anta att bolaget skulle kunna komma att betala skatter och avgifter. Förvaltningsrätten finner mot bakgrund av detta vid en samlad bedömning, att omständigheterna är sådana att det finns särskilda skäl för att begränsa F.D:s betalningsskyldighet till 646 806 kr, dvs. befrielse med en fjärdedel. Ansökan ska därmed delvis bifallas. – Ersättning för kostnader – Enligt 43 kap. 1 § SFL kan ersättning utgå för ombud m.m. om den skattskyldige helt eller delvis vinner bifall till sina yrkanden. Detsamma gäller om målet avser fråga som är av betydelse för rättstillämpningen eller om det finns synnerliga skäl. – F.D. har vunnit delvis bifall till sina yrkanden i målet och är därför berättigad till skälig ersättning för sina kostnader. – Förvaltningsrätten bifaller ansökan delvis och förpliktigar F.D. att solidariskt med Anytec AB i konkurs till staten utge för bolaget obetalda skatter och avgifter om 646 806 kr. – Förvaltningsrätten medger F.D. ersättning för kostnader i målet med 10 000 kr.

*F.D.* överklagade förvaltningsrättens dom och yrkade i första hand att kammarrätten, med upphävande av domen, skulle avslå Skatteverkets ansökan. I andra hand yrkade han att betalningsskyldigheten skulle jämkas ytterligare. Han yrkade även ersättning för sina ombudskostnader i förvaltningsrätten och i kammarrätten. Han bestred bifall till Skatteverkets överklagande. – *F.D.* anförde bl.a. följande. Han fick under juli 2012 kännedom om att bolaget hade svårigheter att löpande betala sina skulder. Bolagets styrelse beslutade den 24 juli 2012 att ställa in betalningarna och upprättade samma dag en ansökan om företagsrekonstruktion. Ansökan om företagsrekonstruktion kom in till tingsrätten den 26 juli 2012, dvs. samma dag som skatterna avseende perioden juni 2012 om 430 468 kr förföll till betalning. – Skatterna om 97 826 kr som förföll till betalning den 13 augusti 2012 avser perioden juli 2012, dvs. en period före beslutet att ställa in betalningarna och ansökan om företagsrekonstruktion. – Skatterna som förföll till betalning den 12 september 2012 betalades av bolaget. Skatterna som förföll till betalning den 12 december 2012 avser perioden november 2012. Det har framkommit att skatten för den perioden avser en dubbelregistrerad faktura som har sin grund i försummelse från bokföringsbyrån och han ska inte belastas för det.

Även *Skatteverket* överklagade förvaltningsrättens dom och yrkade att ansökan om företrädaransvar skulle få fullt bifall genom att *F.D.* skulle förpliktigas att tillsammans med Anytec AB i konkurs betala 862 408 kr. Skatteverket yrkade vidare att myndigheten skulle befrias från ersättning för kostnader i målet i förvaltningsrätten. Skatteverket bestred bifall till *F.D.*s överklagande och yrkandet om ersättning för kostnader i målet i kammarrätten. – Skatteverket anförde bl.a. följande. Det räcker inte med en ansökan om företagsrekonstruktion för att företräddaren ska anses ha vidtagit verksamma åtgärder. *F.D.* bedrev rörelsen vidare under ansenlig tid med bristfällig ekonomi, vilket innebar att skatter och avgifter fick utgöra riskkapital. Den fortsatta driften försämrade avsevärt möjligheten till utdelning i konkursen för oprioriterade fordringar som skatter och avgifter, eftersom bolagets prioriterade skulder ökade i mycket stor omfattning. I nära anslutning till företagsrekonstruktionen betalades närstående företag i stället för utomstående ofrivilliga borgenärer som staten. *F.D.* har tagit del av tidigare årsredovisning och han har medvetet tagit en risk. Det som har angetts i målet är inte att betrakta som särskilda skäl för befrielse enligt praxis.

Kammarrätten höll muntlig förhandling i målet.

*Kammarrätten i Stockholm (2014-10-29, Åberg, Aldestam, referent, Westerlund)* yttrade: Frågan i målet är om *F.D.* ska förpliktas att solidariskt med bolaget betala 862 408 kr till staten avseende obetalda skatter och avgifter som skulle ha redovisats och betalats från och med den 26 juni 2012 till och med den 12 december 2012 i enlighet med Skatteverkets ansökan. – Tillämpliga bestämmelser framgår av förvaltningsrättens dom. – Företrädaransvar – Det är ostridigt i målet att *F.D.* har varit styrelseledamot i bolaget från september 2011 och fram till

bolagets konkurs i februari 2013. Han har även ägt aktier i bolaget. Såsom förvaltningsrätten konstaterat är F.D. därmed att anse som företrädare för bolaget. – Aktiebolagslagen ställer stränga krav på att styrelseledamöter genom egna eller andras insatser skaffar sig insyn i och kontroll över den ekonomiska redovisningen. För att det ska bli aktuellt med företrädaransvar krävs dock att en styrelseledamots underlåtenhet att betala skatt eller avgift har varit uppsåtlig eller i vart fall har sin grund i grov oaktsamhet. – Frågan är därför om de underlåtna betalningarna av skatter och avgifter under den i målet aktuella perioden kan läggas F.D. till last såsom uppsåtlig eller grovt oaktsam. – En företrädare har typiskt sett handlat grovt oaktsamt om han fortsatt den juridiska personens verksamhet trots att han insett eller bort inse att det inte skulle finnas pengar till skattebetalningen på förfallodagen. Det åligger företrädaren att fortlöpande följa upp och kontrollera den ekonomiska ställningen. Om den juridiska personen råkat ut för betalningssvårigheter, men företrädaren fortsätter driften trots att han haft anledning att räkna med att en fortsatt drift skulle innebära en påtaglig risk att bolaget inte skulle kunna fullgöra sina betalningar, så har denne handlat grovt oaktsamt (se bl.a. NJA 1969 s. 326 och NJA 1974 s. 423). – Enligt praxis kan en företrädare gå fri från betalningsskyldighet om det innan skatten skulle ha betalats, dvs. före förfallodagen, vidtagits sådana verksamma åtgärder som krävs för att få till stånd en samlad avveckling av den juridiska personens skulder med hänsyn till samtliga borgenärens intressen. Sådana verksamma åtgärder har ansetts föreligga om företrädaren senast på förfallodagen ger in en konkursansökan, ansöker om företagsrekonstruktion eller ställer in betalningarna samt dessa åtgärder följs av en effektiv avveckling av företags skulder. Endast den omständigheten att bolaget varit föremål för en företagsrekonstruktion har dock inte ansetts vara en tillräcklig åtgärd för att företrädaren ska gå fri från ansvar (jfr t.ex. Kammarrättens i Stockholm dom den 25 maj 2012 i mål nr 6904-11 och 6905-11 samt Kammarrättens i Stockholm dom den 22 oktober 2012 i mål nr 2558-12). Om de skatter som uppkommit efter ansökan inte betalas på förfallodagarna anses grov oaktsamhet föreligga (jfr NJA 1985 s. 13). – Kammarrätten anser att det inte är visat i målet att bolaget genom sitt beslut att ställa in sina betalningar har vidtagit sådana verksamma åtgärder som krävs för att få till stånd en samlad avveckling av den juridiska personens skulder med hänsyn till samtliga borgenärens intressen. – När det gäller frågan om bolaget kan anses ha vidtagit sådana åtgärder genom ansökan om rekonstruktion gör kammarrätten följande bedömning. – – – Rekonstruktören uttryckte inför såväl det inledande beslutet om företagsrekonstruktion som inför beslutet om den första förlängningen att ackord behövdes för att bolaget skulle överleva. Efter att tingsrätten nekat till ytterligare en förlängning av rekonstruktionen den 27 januari 2013 försattes bolaget efter egen ansökan i konkurs den 11 februari 2013. F.D. gjorde under rekonstruktionen ansträngningar för att få till stånd ett ackord med bolagets borgenärer men de andra delägarna var inte villiga att tillskjuta de medel som behövdes. Något beslut eller uppgörelse om ackord kom i motsats till förhållandena i RÅ 2009 ref. 72 inte till stånd under företagsrekonstruktionen. Under rekonstruktionen har skulderna till Skatteverket vuxit och utsikterna för borgenärer med sämre säkerhet

än de med så kallade superförmånsrätter har avsevärt försämrats. Mot den angivna bakgrunden anser kammarrätten sammantaget att den omständigheten att bolaget från och med den 26 juli 2012 varit föremål för företagsrekonstruktion inte kan anses som en tillräcklig åtgärd för att F.D. ska kunna freda sig från företrädaransvar för de obetalade skatter och avgifter som finns upptagna i den skuldsammanställning som är bilagd Skatteverkets ansökan om företrädaransvar. – Särskilda skäl för befrielse – F.D. har anfört att han har haft förhoppning om att medel skulle komma in till bolaget genom bl.a. betydande order från den estniska staten och övrig ordertillgång varvid borgenärerna skulle kunna få betalt och att han därför fortsatte driften av bolaget. Kammarrätten anser att utredningen i målet inte ger stöd för att F.D. haft anledning att anta att skatter och avgifter skulle betalas i tid eller att det föreligger sådana särskilda skäl som medför delvis eller hel befrielse från betalningsskyldigheten. Förvaltningsrättens dom ska därför ändras i denna del. – Sammanfattning – Sammanfattningsvis anser kammarrätten att F.D., genom att driva bolaget vidare och genom att inte i tid vidta verksamma åtgärder för att få till stånd en samlad avveckling av bolagets skulder med hänsynstagande till samtliga borgenärens intressen, i vart fall av grov oaktsamhet har underlåtit att betala bolagets skatter och avgifter för aktuella perioder. F.D. ska därför åläggas betalningsansvar i enlighet med Skatteverkets ansökan. Skäl för befrielse föreligger inte. Skatteverkets överklagande ska därmed bifallas och F.D. ska förpliktas att solidariskt med Anytec AB betala 862 408 kr till staten. – F.D:s överklagan ska följaktligen avslås. – Kammarrätten bifaller Skatteverkets överklagande och förordnar, med ändring av förvaltningsrättens dom, att F.D. förpliktas att solidariskt med Anytec AB i konkurs betala 862 408 kr till staten avseende obetalda skatter och avgifter i enlighet med Skatteverkets ansökan och att ersättning för kostnader i målet i förvaltningsrätten inte ska utgå. – Kammarrätten avslår F.D:s överklagande. – Kammarrätten avslår F.D:s yrkande om ersättning för kostnader i kammarrätten.

*F.D.* överklagade kammarrättens dom och yrkade i första hand att Högsta förvaltningsdomstolen skulle ogilla Skatteverkets talan och befria honom från ansvar för bolagets obetalda skatter och avgifter och i andra hand att betalningsskyldigheten skulle sättas ned. Vidare yrkade han ersättning för kostnader i förvaltningsrätten, kammarrätten och Högsta förvaltningsdomstolen. – F.D. anförde bl.a. följande. Med verksamma åtgärder avses bl.a. ansökan om företagsrekonstruktion. Genom kammarrättens dom har ett ytterligare villkor uppställts, nämligen att företagsrekonstruktionen måste lyckas eller leda till ett ackordsförslag. Vid en företagsrekonstruktion inträder ett förbud att betala skulder som uppstått i tiden före rekonstruktionens inledande då dessa skulder senare kan komma att omfattas av ackord. Syftet med företagsrekonstruktion är att få företaget att leva vidare. Det är inte rimligt att det för undvikande av ansvar förutsätts att bolaget försätts i konkurs under pågående företagsrekonstruktion. Skatteverkets inställning att inledande av företagsrekonstruktion är en villkorad verksam åtgärd har inte stöd i lag eller förarbeten.

*Skatteverket* yrkade att kammarrättens dom skulle fastställas. Skatteverket anförde bl.a. följande. En ansökan om företagsrekonstruktion kan beskrivas som en ”villkorad” verksam åtgärd, dvs. det har också betydelse vad som sker under rekonstruktionen. Det avgörande för vilket skydd företagsrekonstruktionen ger mot en ansökan om företrädaransvar är om bolaget skött betalning av skatter och avgifter som uppkommer under rekonstruktionen, vad rekonstruktionen utmynnar i och om bolaget försätts i konkurs innan företagsrekonstruktionen upphör. I nu aktuellt fall betalades inte skatter och avgifter som uppkom och förföll till betalning efter beviljad företagsrekonstruktion och bolaget försattes i konkurs först cirka tre veckor efter avslutad företagsrekonstruktion. F.D. har därmed inte vidtagit sådana verkamma åtgärder som krävs för att undvika personligt betalningsansvar.

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 28 maj 2015 prövningstillstånd i den del av målet som avser mervärdesskatt för juni 2012 (period 1206) samt vad avser arbetsgivaravgifter och skatteavdrag för juli 2012 (period 1207). Frågan om prövningstillstånd rörande målet i övrigt förklarades vilande.

*Högsta förvaltningsdomstolen (2015-10-29, Melin, Nord, Silfverberg, Bull, Baran)* yttrade:

*Skälen för avgörandet*

#### Rättslig reglering m.m.

En företrädare för en juridisk person kan enligt 59 kap. 13 § SFL bli skyldig att betala den juridiska personens skatter eller avgifter om företrädaren uppsåtliga eller av grov oaktsamhet inte har betalat dessa. Betalningsskyldigheten är knuten till den tidpunkt vid vilken skatten eller avgiften ursprungligen skulle ha betalats. En betalningsunderlåtelse anses inte som grovt oaktsam om det senast på förfallodagen har vidtagits åtgärder som krävs för att få till stånd en samlad avveckling av den juridiska personens skulder med hänsyn till samtliga borgenärens intressen (jfr NJA 1985 s. 13). Om det finns särskilda skäl får företrädaren enligt 59 kap. 15 § helt eller delvis befrias från betalningsansvar.

Enligt 1 kap. 1 § och 2 kap. 1 § lagen (1996:764) om företagsrekonstruktion, FrekL, kan en näringsidkare som råkar i betalningssvårigheter ansöka hos tingsrätten om att få till stånd ett särskilt förfarande för att rekonstruera sin verksamhet. Bifalls ansökningen ska en rekonstruktör utses av rätten och denne ska bl.a. undersöka om verksamheten kan drivas vidare och om det finns förutsättningar att nå en ekonomisk uppgörelse med borgenärerna (1 kap. 2 §). Rekonstruktören ska ha den särskilda insikt och erfarenhet som uppdraget kräver (2 kap. 11 §).



I 2 kap. 15 § FrekL föreskrivs att gäldenären inte utan rekonstruktörens samtycke får betala skulder som uppkommit före beslutet om företagsrekonstruktion. Rekonstruktören får samtycka till en betalning som avser äldre skulder endast om det föreligger synnerliga skäl. Åsidosätter gäldenären betalningsförbudet inverkar detta dock inte på rättshandlingens giltighet.

Av 4 kap. 7–9 §§ FrekL följer att en företagsrekonstruktion upphör efter rättens beslut eller när gäldenären försätts i konkurs.

I förarbetena till lagen om företagsrekonstruktion (prop. 1995/96:5 s. 57) uttalas bl.a. följande. För att en rekonstruktion av verksamheten hos en näringsidkare med betalningssvårigheter ska kunna genomföras fordras att denne erhåller ett skäligt rådrum för att överväga sin situation och kunna vidta konstruktiva åtgärder för att komma till rätta med rådande problem. Ett grundläggande drag i den nya lagen bör därför vara att näringsidkaren (gäldenärsföretaget) under en företagsrekonstruktion åtnjuter ett skydd mot säranktioner från enskilda borgenärs sida. Huvudregeln bör vara att medan företagsrekonstruktionen pågår ska skulder som har uppkommit före företagsrekonstruktionen inte betalas.

Av samma proposition framgår att det i detta avseende inte görs någon skillnad mellan staten i egenskap av skatteborgenär och andra fordringsägare (a. prop. s. 75 f.).

Vidare framhålls att gäldenären normalt under en företagsrekonstruktion givetvis inte ska betala skulder som uppkommit före ansökan om företagsrekonstruktion (äldre skulder), dvs. företagsrekonstruktion ska genomföras under skydd av en faktisk betalningsinställelse (a. prop. s. 83).

#### Vad målet gäller

Målet gäller om företrädaren för en juridisk person kan anses ha handlat grovt oaktsamt i skatteförfarandelagens mening när denne efter ansökan om företagsrekonstruktion inte betalt en skatteskuld som uppkommit innan rekonstruktionsförfarandet inleddes men som förfallit till betalning under förfarandet. Vidare uppkommer fråga om sådan oaktsamhet förelegat när företagsrekonstruktionen upphört.

#### Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Grov oaktsamhet under företagsrekonstruktionen?

Av utredningen i målet framgår att ansökan om företagsrekonstruktion gavs in den 24 juni 2012. Den skatteskuld som belöper på perioderna 1206 och 1207 har uppkommit innan rekonstruktionsförfarandet inleddes men förfallit till betalning först därefter. Det kan nämnas att situationen således är en annan än den som var föremål för Högsta förvaltningsdomstolens prövning i RÅ 2009 ref. 72. Det målet gällde

skatteskulder som både uppkommit och förfallit under en företagsrekonstruktion.

Syftet med en företagsrekonstruktion är som framgått att åstadkomma dels en rekonstruktion i sak, dvs. att gäldenärens verksamhet förändras så att den åter kan bli lönsam, dels en finansiell rekonstruktion, dvs. såväl en uppgörelse med borgenärerna om hur redan uppkomna skulder ska kunna betalas som åtgärder för att gäldenären ska kunna erhålla ny eller fortsatt kredit. För att uppnå detta krävs att gäldenären erhåller ett skäligt rådrum (se prop. 1995/96:5 s. 57). Detta syfte skulle motverkas om skatteskulder som uppkommit före rekonstruktionen men förfallit till betalning under förfarandet måste betalas för att bolagets företrädare ska kunna undgå personligt betalningsansvar. I lagen har också införts ett uttryckligt förbud för gäldenären att betala skulder som uppkommit före beslutet om rekonstruktion.

Mot denna bakgrund kan det inte läggas F.D. till last som grov oaktsamhet att bolaget inte under rekonstruktionen betalat de i målet aktuella skulderna.

Grov oaktsamhet vid företagsrekonstruktionens upphörande?

Rekonstruktionsförfarandet upphörde genom tingsrättens beslut den 4 februari 2013. Vid denna tidpunkt hade F.D. en skyldighet att snarast vidta åtgärder för att få till stånd en avveckling av bolagets skulder. Ansökan om konkurs gjordes dock inte förrän den 11 februari 2013, dvs. en vecka efter det att rekonstruktionen upphörde. Några skäl för detta dröjsmål med att vidta verk samma åtgärder för att på ett ansvarsbefriande sätt avveckla bolagets skulder har inte framkommit i målet. F.D. har mot den bakgrunden varit grovt oaktsam i SFL:s mening och är alltså personligt betalningsansvarig för bolagets nu aktuella skatteskulder.

Vad F.D. anfört i övrigt utgör inte skäl för hel eller delvis befrielse från betalningsskyldigheten.

Det saknas skäl att meddela prövningstillstånd i målet i övrigt. Kammarrättens avgörande står därmed fast i dessa delar.

Med hänsyn till att målet gäller en fråga av betydelse för rättstillämpningen bör F.D. beviljas ersättning enligt 43 kap. 1 § SFL för sina kostnader. Ersättningen bör skäligen bestämmas till 40 000 kr.

#### *Högsta förvaltningsdomstolens avgörande*

Högsta förvaltningsdomstolen avslår överklagandet avseende mervärdesskatt för period 1206 samt arbetsgivaravgifter och skatteavdrag för period 1207.

Högsta förvaltningsdomstolen meddelar inte prövningstillstånd i målet i övrigt. Kammarrättens avgörande står därmed fast.

Högsta förvaltningsdomstolen beviljar F.D. ersättning för kostnader med 40 000 kr.

Mål nr 7045-14, föredragande Emma Holm