F40
FÖRETRÄDARANSVAR

Under PFS Böcker återfinns under länken 020Grön min bok om frågor angående företrädares personliga betalningsansvar för skatteskulder hos en juridisk person, t.ex. angående sådant ansvar för delägare i ett aktiebolag som har obetalda skatteskulder. Ansvaret benämns vanligen företrädaransvar och reglerna återfinns i 59 kap. 12-21 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL. Företrädaransvarsinstitutet infördes 1968 och gällde då endast obetalt skatteavdrag (källskatteavdrag) på exempelvis ett aktiebolags löneutbetalningar till delägare eller anställda. Företrädaransvaret har i mitten på 1970-talet respektive i mitten på 1980-talet byggts ut till att omfatta mervärdesskatt respektive arbetsgivargifter, och sedan den 1 november 1997 omfattar företrädaransvaret alla skatter och avgifter som omfattas av det då införda skattekontosystemet och där således Skatteverket är beskattningsmyndighet.

- I *Företrädaransvar för skatteskulder hos juridiska personer: Fjärde upplagan* (020Grön) behandlar jag företrädaransvarsinstitutet beträffande bland annat moms. Dessutom återfinns mitt examensarbete om företrädaransvar från 1985 i separat fil under Översikt (Miscellaneous). Det var det första sammanhållna verket om rättsutvecklingen i ämnet, och således återfinns däri uppgifter av historiskt intresse beträffande företrädaransvarsinstitutet.

Beträffande förutsättningarna för företrädaransvar enligt 59 kap. 12, 13 och 14 §§ SFL återger jag här huvudregeln i 13 §:

”*Om en företrädare för en juridisk person uppsåtligen eller av grov oaktsamhet inte har betalat skatt eller avgift, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala skatten eller avgiften.*

Betalningsskyldigheten är knuten till den tidpunkt vid vilken skatten eller avgiften ursprungligen skulle ha betalats.

Om Skatteverket enligt 66 kap. 35 § har hänfört skatt eller avgift som avser flera redovisningsperioder till en period, avses med ursprunglig tidpunkt för betalning förfallodagen för skatt eller avgift som redovisas i den perioden.”

Genom SFS 2023:880 har det införts en 13 a § i 59 kap. SFL, vilken har följande lydelse: ”Företrädaransvar får inte beslutas för belopp som avser skatt enligt lagen (2023:875) om tilläggsskatt.” Jag uppmärksammar att den skatten inte ska förväxlas med pålagan skattetillägg.

Tull är också skatt, men tull har inte infogats i skattesystemet. Därför omfattas inte beskattningsförfarandet avseende tull av SFL, utan av tullagen (2016:253), TuL. Tullverket är beskattningsmyndighet avseende tull, inte Skatteverket. Av 2 kap. 18 § första stycket TuL följer dock att företrädaransvar kan åläggas även en företrädare för en gäldenär som är juridisk person och som inte har betalat in tull i rätt tid och på rätt sätt, och att då tillämpas 59 kap. 13, 15–21, 26 och 27 §§, 67 kap. 4 §, 68 kap. 1 § samt 70 kap. SFL. Av 6 kap. 23 § TuL följer att om talan om betalningsskyldighet

enligt 59 kap. 13 § SFL har väckts genom ansökan mot en företrädare för en juridisk person angående obetald tull, ska det som sägs i 6 kap. TuL om skattskyldig, klagande, enskild, part eller motpart även gälla företrädaren.

I sammanhanget får nämnas att det av 2 kap. 2 § första stycket TuL följer att Skatteverket är beskattningsmyndighet beträffande moms som tas ut i samband med import av varor (”importmoms”), när ”importmoms” tas ut av dem som är mervärdesskatteregistrerade i Sverige eller är juridiska personer som inte agerar i egenskap av beskattningsbara personer enligt mervärdesskattelagen (2023:200) vid importen eller införseln, medan Tullverket är beskattningsmyndighet i andra fall avseende ”importmoms”. Således kan en import som föranleder att exempelvis ett aktiebolag är gäldenär avseende tull respektive ”importmoms” medföra att Tullverket respektive Skatteverket är beskattningsmyndighet om bolaget är mervärdesskatteregistrerat i Sverige vid importen. Eftersom TuL beträffande företrädaransvar hänvisar till 59 kap. 13 och 15 §§ SFL, är det samma regler som prövas beträffande företrädaransvar, men det är terminologin i 6 kap. TuL som gäller i den del av ett sådant företrädaransvarsmål som avser tull.

OBS! *Informationen enligt ovan uppdateras inte kontinuerligt, varför läsaren själv måste ta reda på om informationen är aktuell.*

Jag avser att ta upp frågor för forskare här, och tills vidare kan studenter i samband med uppsatsskrivning hämta idéer från följande av vad jag har författat i ämnet företrädaransvar:

- Företrädaransvar för skatteskulder hos juridiska personer: Fjärde upplagan, 020Grön.

I 020Grön går jag igenom i avsnittet 3.5 FAKTISK GÄLLANDE RÄTT fall där Skatteverket eller förvaltningsrätterna och kammarrätterna, genom sin tillämpning i skatte- eller företrädaransvarsärenden, etablerar en faktisk gällande rätt, som bildar en praxis vid sidan av den rättspraxis hos Högsta förvaltningsdomstolen som ger vägledning för vad som utgör gällande rätt i en egentlig mening. I avsnittet nämner jag kort – under A.-E. – från några artiklar, vilka jag har skrivit i Tidningen Balans (Föreningen Auktoriserade Revisors tidskrift), exempel på fall av en faktisk gällande rätt som förekommer eller har förekommit, och som avser företrädaransvar eller skatterättsfrågor vilka kan ha en indirekt betydelse för tillämpningen av företrädaransvarsreglerna. Artiklarna med titlar enligt följande är tillgängliga under **Artiklar**:

- A. Bal 2019, Fördj.bil. 2 s. 18-21 (2019-05-14) – Aspekter på företrädaransvaret – med utgångspunkt i tidigare artiklar i Balans (jfr B och C nedan)
- B. Bal 2018, Fördj.bil. 4 s. 3-5 (2018-11-06) – Förvaltningsrätten baserar beslut på förväntad utgång i företrädaransvarsärende – hur rättssäkert är det?
- C. Bal 2018, Fördj.bil. 1 s. 11-13 (2018-01-16) – Näringsförbud – kanske inte alltid helt hopplöst
- D. Bal 2019, Fördj.bil. 1 s. 28-31 (2019-03-04) – Momsfråga om byggnadsentreprenader i samband med byggnadsentreprenör i konkurs

- E. Bal 2019, Fördj.bil. 1 s. 10-16 (2019-03-27) – Luckor och andra brister i mervärdesskattelagen på fastighetsområdet

I min e-bok Ord och kontext i EU-skatterätten – En analys av svensk moms i ett law and language-perspektiv: Tredje upplagan (034Blå) anger jag i avsnitt 1.4 (Språkliga frågor) vad jag avser med uttrycken faktisk gällande rätt resp. gällande rätt i egentlig mening, vilka jag sedan använder i följande avsnitt i boken: 1.3.2, 2.5, 3.1, 3.3.1, 3.3.3.1, 3.3.4, ***3.11.3***, 3.11.5, 5.1.1, 5.1.3, 5.1.11, 5.2.1, 5.2.3, 5.2.8.1 och 5.2.8.3. I förevarande hänseende är i första hand avsnitt 3.11.3 av intresse. Beträffande företrädaransvar berör jag sålunda i avsnitt **3.11.3 Särskild fråga om moms på byggnadsentreprenader i samband med byggnadsentreprenörs konkurs – 6 kap. 3 § ML** [dvs. 1994 års mervärdesskattelag som ersattes den 1 juli 2023 genom mervärdesskattelagen (2023:200)], att en faktisk gällande rätt har anförts från Skatteverkets sida i det hänseendet. I det närmast följande avsnittet, **3.11.4 Viss fråga om investeringsvaror som utgör fastigheter och konkurs – 8 a kap. ML** (dvs. 1994 års mervärdesskattelag), kopplar jag beträffande 'jämkningsmomsen' och Skatteverkets roll som borgenär till vad jag anför utifrån min erfarenhet i avsnitt 3.11.3 angående förekomsten av en faktisk gällande rätt som anfördes av Skatteverket.

Jfr avsnitten 3.11.3 respektive 3.11.4 i 034Blå med artiklarna i D. respektive E. ovan.

Ny lagstiftning infördes den 30 juni 2026 avseende företrädaransvaret i 59 kap. SFL angående regeln om befrielse och det nya institutet om rådrum

I prop. 2025/26:52, *Det skatterättsliga företrädaransvaret – nya regler om befrielse och rådrum*, lämnade Regeringen förslag till lagstiftningsåtgärder beträffande företrädaransvaret i SFL. Reglerna trädde i kraft den 30 juni 2026, genom SFS 2026:561. De handlar om att befrielse enligt 59 kap. 15 § SFL numera gäller fall av oskälighet i stället för att särskilda skäl för befrielse ska konstateras. I regeln anges omständigheter som särskilt ska beaktas vid prövningen av om företrädaransvaret är oskäligt. Beträffande rådrum har regler införts i de nya lagrummen 59 kap. 15 a–15 c §§ SFL. Av 67 kap. 5 § första stycket 6 följer att beslut om rådrum inte får överklagas. För de nya reglerna anges inga övergångsbestämmelser.
Jag kommenterar reformen i fråga i Bal 2026, Fördj. (2026-08-28) – Nya regler om företrädaransvar men rättssäkerhetsfrågan för den enskilde kvarstår (*New rules on representative liability but the legal certainty question for the individual remains*). Se under Artiklar listan över mina artiklar i en serie om företrädaransvarsreglerna i 59 kap. SFL. Där ingår även bl.a. min artikel Bal 2021, Fördj.bil. 3 s. 9-16 (2021-06-21) – Företrädaransvar – kommentarer av ett förslag om regeländringar. Den avsåg utredningen på vilken prop. 2025/26:52 baseras, dvs. SOU 2020:60, Det skatterättsliga företrädaransvaret – en översyn.

Angående / Concerning Bal 2026, Fördj. (2026-08-28): jfr även F13, under rubriken / see also F13, under the headline **Continued work and research**.