

ÖREBRO UNIVERSITET

Akademien för juridik, psykologi och socialt arbete

Juristprogrammet

Examensarbete

D-uppsats, 30 HP

HT 2012

Emil Tiberg

## **Företrädaransvar avseende förfallna skatter**

*Sker normtillämpningen med bibehållen rättssäkerhet?*

Författare: Emil Tiberg 861013

Handledare: Professor Eleonor Kristoffersson

## **Sammanfattning**

Skapandet av ett aktiebolag omgärdas av många regler och är väldigt formbundet. Aktiebolagets beslutsordning utgörs dels av ägarna som utövar inflytandet via bolagsstämman. Mellan stämmorna är det styrelsen och aktiebolagets VD som fattar besluten i de frågor som faller inom den löpande förvaltningen av verksamheten.

Som en del av ställningen som styrelseledamot eller VD följer ett ansvar för aktiebolagets åtaganden dels mot andra privata aktörer men framförallt gentemot det allmänna. En typ av ansvar som en styrelseledamot eller VD kan åläggas är företrädaransvar som regleras i skatteförfarandelagen (2011:1244). Företrädaransvaret omfattar i stort sett alla de skatter och avgifter som belastar den juridiska personens skattekonto. Den som anses vara företrädare för den juridiska personen riskerar att drabbas av ett solidariskt betalningsansvar om denne inte tillsett att innehålla skatter och andra skatteskulder betalas i rätt tid.

Som grund för att ansvar ska uppstå krävs det att företrädaren uppsåtligen eller av grov oaktsamhet underlåtit att betala in skatten. I de fall då ett betalningsansvar uppstår har domstolarna givits möjligheten att, om särskilda skäl föreligger, medge hel eller delvis befrielse från betalningsansvaret.

Någon klar vägledning om vad som utgör sådana särskilda skäl har inte lagstiftaren givit utan det har överlämnats åt rättstillämparen att bestämma. Bristen på vägledning bidrar till sämre förutsebarhet i rättstillämpningen då varken domstolarna eller företrädarna vet hur bedömningen ska göras. Kammarrätterna har på sistone medgett befrielse från betalningsansvaret i allt större utsträckning. Mot bakgrund härav går det hävda att rättstillämparen gått utöver det bakomliggande syftet med lagstiftningen. Det framstår som önskvärt att lagstiftaren lämnar riktlinjer för vad som kan anses utgöra sådana särskilda skäl som kan leda till befrielse från betalningsansvaret.

## Innehållsförteckning

<b>Sammanfattning</b> .....	<b>1</b>
<b>Förkortningar</b> .....	<b>5</b>
<b>1. Inledning</b> .....	<b>6</b>
1.1 Bakgrund.....	6
1.2 Syfte.....	7
1.3 Problemformulering.....	7
1.4 Metod och material.....	7
1.5 Avgränsningar.....	9
1.6 Disposition.....	10
<b>2. Grundläggande aktiebolagsrätt</b> .....	<b>12</b>
2.1 Aktiebolagets uppkomst.....	12
2.2 Beslutsordningen i aktiebolaget.....	13
2.2.1 Allmänt om beslutsordningen.....	13
2.3 Bolagsstämman.....	14
2.3.1 Allmänt om bolagsstämman.....	14
2.3.2 Proceduren under bolagsstämman.....	15
2.3.3 Bolagsstämmans exklusiva kompetens.....	17
2.4 Styrelsen.....	17
2.4.1 Allmänt om styrelsen.....	17
2.4.2 Styrelsens sammansättning och uppgift.....	18
2.4.3 Val av aktiebolagets styrelse och dess sammansättning.....	18
2.4.4 Styrelsens behörighet och befogenhet.....	19
2.4.5 Den enskilde styrelseledamotens uppgift.....	21
2.5 Verkställande direktören.....	22
2.5.1 Allmänt om VD.....	22
2.5.2 Formella kriterier för VD.....	22
2.5.3 VD:s uppgifter.....	22
<b>3. Företrädaransvar</b> .....	<b>24</b>
3.1 SBL blev SFL.....	24
3.1.1 Bakgrund.....	24
3.1.2 Förändringar i lagstiftningen.....	25
3.2 Företrädaransvar enligt SFL.....	25
3.2.1 Bestämmelser om företrädaransvar.....	25
3.2.2 Ansvarets omfattning.....	26

3.2.3	Definition av begreppet företrädare .....	27
3.2.4	Grunden för ansvar.....	29
3.2.4.1	Allmänt om grunden för ansvar.....	29
3.2.4.2	De objektiva och subjektiva rekvisiten.....	30
3.2.4.3	Tidpunkten för ansvarets uppkomst.....	31
3.2.4.4	Bevisbördan .....	31
3.2.5	Ansvarsfrihetsgrunder .....	32
3.2.6	Förfarandet .....	33
3.2.7	Konsekvenser av företrädaransvaret .....	35
3.2.8	Preskription .....	35
3.3	Lagstiftarens intentioner .....	36
<b>4.</b>	<b>Rättssäkerhet och förutsebarhet.....</b>	<b>38</b>
4.1	Allmänt om rättssäkerhet och förutsebarhet .....	38
4.2	Rättssäkerhet inom skatterätten .....	39
4.3	Rättssäkerhet inom skatteförfarandet.....	40
<b>5.</b>	<b>Domstolarnas tillämpning .....</b>	<b>41</b>
5.1	Allmänt .....	41
5.2	Rättsfall .....	41
5.2.1	Företrädaransvarets omfattning.....	41
	Kommentar till refererade domar om företrädaransvarets omfattning .....	44
5.2.2	De subjektiva rekvisiten.....	45
	Kommentar till refererade domar om de subjektiva rekvisiten.....	50
5.2.3	Hel eller delvis befrielse från betalningsansvaret .....	51
	Kommentar till refererade domar om hel eller delvis befrielse från betalningsansvaret.....	55
<b>6.</b>	<b>Företrädaransvaret utifrån ett rättssäkerhets- och förutsebarhetsperspektiv.....</b>	<b>58</b>
6.1	Allmänt om skatteförfarandelagen .....	58
6.2	Domstolarnas tillämpning.....	59
6.3	Rättssäkerhet .....	61
<b>7.</b>	<b>Slutsats .....</b>	<b>64</b>
	<b>Källförteckning.....</b>	<b>66</b>
	Offentligt tryck .....	66
	Författningar.....	66
	Propositioner .....	66
	Statens offentliga utredningar .....	66

<i>Litteratur</i> .....	67
<i>Rättspraxis</i> .....	68
Högsta förvaltningsdomstolen .....	68
Högsta domstolen.....	68
Kammarrätten.....	69
<i>Internetkällor</i> .....	69
Webbsidor .....	69
Nordstedts Juridik Zeteo .....	69

**Förkortningar**

AB	Aktiebolag
ABL	Aktiebolagslag (2005:551)
BolagsV	Bolagsverket
BrB	Brottsbalk (1962:700)
EES	Europeiska ekonomiska samarbetet
FPL	Förvaltningsprocesslag (1971:291)
FR	Förvaltningsrätt
HD	Högsta domstolen
HFD	Högsta förvaltningsdomstolen
KamR	Kammarrätt
NJA	Nytt juridiskt arkiv
PreskL	Preskriptionslag (1981:130)
Prop.	Proposition
RegR	Regeringsrätten
RF	Regeringsformen (1974:152)
RÅ	Regeringsrättens årsbok
SBL	Skattebetalningslag (1997:483) (numera upphävd)
SFL	Skatteförfarandelag (2011:1244)
SKV	Skatteverket
SOU	Statens offentliga utredningar
SPL	Lag (1982:188) om preskription av skattefordringar m.m.
SvSkT	Svensk Skattetidning
PT	Prövningstillstånd
UBL	Uppbördslag (1953:272) (numera upphävd)

## 1. Inledning

### 1.1 Bakgrund

I tider av finansiell oro blir allt fler styrelseledamöter medvetna om det ansvar som följer av styrelseuppdraget. När företaget börjar gå dåligt ökar angelägenheten bland styrelseledamöterna att få kännedom om vad det personliga betalningsansvaret faktiskt innebär och när de själva kan bli ansvariga för bolagets åtaganden. Frågorna om ansvaret är många och sysselsätter ett stort antal juridiska rådgivare runt om i landet. Emellertid är det vanligtvis endast ansvarsfrågorna i aktiebolagsrätten som brukar omnämnas och vara föremål för styrelseledamöternas huvudsakliga intresse. Det är lätt att missa att företagets företrädare även kan bli ansvariga för de skatteskulder som företaget har gentemot staten såsom till exempel bolagsskatt, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt och inkomstskatt.<sup>1</sup> Ett flertal arbeten och utredningar har presenterats avseende det aktiebolagsrättsliga personliga ansvaret, men färre har behandlat det skatterättsliga företrädaransvaret. Den här uppsatsen avhandlar, som titeln skvallrar om, det skatterättsliga företrädaransvaret med utgångspunkt i den enskildes rättssäkerhet. De lagregler som idag finns avseende företrädaransvar, som återfinns i skatteförfarandelagen (2011:1244, SFL) men som tidigare utgjorde en del av skattebetalningslagen (1997:483, SBL), tenderar domstolarna att utsträcka allt längre. Diskussioner har förts om tillämpningen utsträcks längre än vad lagstiftaren från början avsett i motiven. I och med dagens tillämpning av lagen ligger det i bolagsföreträdarernas intresse att hålla sig uppdaterade om utvecklingen. Detta för att de därigenom ska bli medvetna om i vilka situationer personligt betalningsansvar kan uppstå samt få kännedom om ansvarets omfattning. Ett problem i sammanhanget är att domstolarnas tillämpning inte sker i enlighet med motiven. De enskilda personer som kan bli föremål för domstolarnas bedömning kan därför inte ta del av, och än mindre lita på, de grundläggande rättskällorna. Domstolarna tenderar att tänja på lagens omfattning och tillämpningsområde. Denna brist på förutsebarhet blir dels ett hinder för bolagets företrädare i sin yrkesutövning men kan framförallt leda till brister i rättssäkerheten. För de fall att en sådan tillämpning ligger vid handen strider denna mot principen om förutsebarhet och rättssäkerhet.

I vilket avseende har då rättstillämparen gått utöver motiven och vilka blir konsekvenserna för den enskilde? Bör lagstiftningen ändras eller bör domstolarna tillämpa lagen annorlunda? Dessa frågor kommer att besvaras längre fram i uppsatsen.

---

<sup>1</sup> Löfgren m.fl., *Personligt Ansvar*, 5u, s 103 ff.

## 1.2 Syfte

Det huvudsakliga syftet med den här uppsatsen är att undersöka om de svenska domstolarna tillämpar den gällande lagstiftningen om företrädaransvar i överensstämmelse med det bakomliggande syftet med lagstiftningen och ifall tillämpningen sker med bibehållen rättssäkerhet för den enskilde. I syftet ingår även att utreda det gällande rättsläget avseende företrädaransvaret för förfallna skatter i svenska aktiebolag. I syftet ingår också att analysera det rättsskipande organets tillämpning och bedömning av företrädaransvaret. Syftet med undersökningen och analysen är att söka åstadkomma en slutsats om huruvida den tillämpning som sker idag är förenlig med det bakomliggande syftet med regelverket och principerna om förutsebarhet och rättssäkerhet. Analysen utmynnar i en slutsats om huruvida regelverket måste ändras eller om domstolarna genom en attitydförändring i rättstillämpningen själva kan åtgärda eventuella brister. Utredningen i framställningen är således rättspolitisk och sker med utgångspunkt i *de lege sententia ferenda*.

## 1.3 Problemformulering

Mina frågeställningar är följande:

- Hur är regelverket gällande företrädaransvaret uppbyggt?
- I vilka situationer uppstår företrädaransvar?
- Hur kan en företrädare för ett aktiebolag undvika att drabbas av företrädaransvar?
- I vilken utsträckning tillämpar domstolarna företrädaransvar?
- Finns det risker med tillämpningen ur den enskildes rättssäkerhetsperspektiv?

## 1.4 Metod och material

Uppsatsen är författad med utgångspunkt i traditionell rättsdogmatisk metod med en genomgång i enlighet med rättskälleläran av lagtext, förarbeten, rättspraxis, doktrin mm.<sup>2</sup> Utöver det traditionella materialet som följer av metodvalet har därutöver myndigheters praxis, handböcker, rekommendationer och ställningstaganden studerats särskilt. Det är företrädesvis Skatteverket (SKV) som utfärdar sådana skrifter som utgör relevant och intressant material för studien. Det finns dock viss risk att de utlåtanden och skrifter som Skatteverket utfärdar är partiska varför särskild försiktighet måste iakttas vid studiet av dessa skrifter.

Därutöver har även komparativ metod använts i den utsträckning som jämförelser mellan skatterättsliga regler och aktiebolagsrättsliga regler genomförts.<sup>3</sup>

---

<sup>2</sup> Sandgren, *Rättsvetenskap för uppsatsförfattare*, 2u, s. 36 f.

<sup>3</sup> Sandgren, s. 39.



Anledningen till de komparativa inlagen i framställningen är att det därigenom tydligare framgår vilka skillnaderna är mellan det personliga betalningsansvaret och företrädaransvaret.

Urvalet vid granskningen av rättsfall har skett på så sätt att rättsfall som är av relevans för framställningen har studerats och granskats. Urvalet är således inte helt representativt för utgången i alla mål rörande företrädaransvar. Det är företrädesvis avgöranden från högsta domstolen (HD) och högsta förvaltningsdomstolen (HFD) som är föremål för genomgång och analys. Anledningen till det urvalet som har gjorts är främst att avgöranden från dessa instanser har statusen av *prejudikat* alltmedan avgöranden i lägre instanser saknar denna vägledande auktoritet.<sup>4</sup> Trots avsaknaden av prejudikatvärde kan kammarrättsdomar visa exempel på hur en viss fråga bedöms av domstolarna.<sup>5</sup> Det är först när avgöranden från HFD saknas som det går att nämna kammarrättspraxis i termer som betydande rättskälla.<sup>6</sup> I denna framställning är det de fall där domstolarna, företrädesvis HFD och HD, gått utöver vad som står i lagtexten och motiven som är föremål för undersökningen. Risken med ett sådant urval är, som ovan nämnts, att urvalet inte är representativt för den stora massan av rättsfall. Icke desto mindre är det just dessa fall som är intressanta ur den enskildes rättssäkerhetsperspektiv.

Den första januari 2011 bytte dåvarande regeringsrätten namn till högsta förvaltningsdomstolen. I uppsatsen används därav båda begreppen. I fall som avgjorts innan namnbytet refereras det till regeringsrätten och i fall som avgjorts efter namnbytet refereras till högsta förvaltningsdomstolen.

Den rättspolitiska metoden ligger till grund för analysen av rättssäkerheten för den enskilde och ställningstagandet huruvida rättstillämpningen eller lagstiftningen bör förändras för att bättre tillgodose individens krav på förutsebarhet. För att avgöra huruvida lagstiftaren uppnår sitt mål eller om domstolarna utvidgat sin tillämpning har rättspraxis studerats och analyserats med utgångspunkt i förutsebarheten och rättssäkerheten för den enskilde. Eventuella förslag angående huruvida en ändring bör ske av de bakomliggande ändamålen med lagen, lagrummen som sådana eller domstolarnas tillämpning av de samma baseras på studier av lagstiftarens intentioner i förarbetena och domstolarnas praktiska rättstillämpning. Den rättspolitiska argumentationen sker med utgångspunkt i vad som eventuellt borde förändras för att ändamålet med de aktuella bestämmelserna bättre ska tillgodoses. Argumentationsformen är i huvudsak objektiv och i de fall argumentationen utgår från subjektiva värderingar framgår detta. Till sådana subjektiva avsnitt hör kritik och förslag på förändringar riktade mot lagstiftaren,

---

<sup>4</sup> Kristoffersson, Eleonor, *Att använda prejudikat och annan rättspraxis i rättstillämpningen*, SvSkT 2011:10, s. 836 f.

<sup>5</sup> Bernitz, Ulf, m.fl., *Finna rätt*, 10u, s. 237.

<sup>6</sup> Kristoffersson, s. 839.

tillskillnad mot argumentationen avseende utformningen av lagrummen vilken är att betrakta som objektiv.<sup>7</sup>

Litteraturläget inom ämnesrådet är inte alls lika uttömmande avseende det skattemässiga företrädaransvaret som det är avseende det personliga betalningsansvaret i aktiebolagsrätten. Materialet består av enstaka rättsvetenskapliga skrifter, SKV:s handledningar samt motivuttalanden och lagkommentarer. Som ett led i granskningen av det bakomliggande syftet med företrädaransvaret har vägledning främst fått hämtas ur äldre förarbeten. Detta trots att nya förarbeten tillkom vid införandet av SFL. Ett av skälen för detta är att förarbetena till SFL hänvisar till de äldre förarbetena och utredningarna avseende översynen av företrädaransvaret.<sup>8</sup>

SFL är en så pass ny lag att rättsfall baserade på just den lagen inte har nått högre instanser i skrivande stund. De lagrum som är aktuella för framställningen är dock i huvudsak utformade i likhet med föregångarna i uppbördslagen (1953:272, UBL) och SBL även om numreringen numer är annorlunda. Avseende de subjektiva rekvisiten för företrädaransvar är äldre rättspraxis fortfarande vägledande för rättstillämparen.<sup>9</sup> Vid studiet av doktrinen krävs särskild vaksamhet då doktrinen i många fall ännu inte har uppdaterats i och med lagändringen.

## 1.5 Avgränsningar

Det finns många intressanta situationer som uppstår i samband med att företrädaransvar aktualiseras och följderna av detta. Speciellt i situationer av obestånd där kringliggande lagstiftning och reglering hade kunnat komplettera framställningen och gjort den än mer heltäckande. Dessvärre måste sådana följder och effekter av företrädaransvaret lämnas utanför denna presentation. Det främsta skälet till dessa avgränsningar är platsbrist. Framställningens fokus ligger på det företrädaransvar som aktiebolagets företrädare kan drabbas av. Det innebär inledningsvis att den associationsform som är huvudobjektet i denna framställning således är aktiebolaget. Därav kommer övriga associationsformer i vilka verksamhet av skiftande slag bedrivs, som till exempel enskild firma, handelsbolag, ekonomisk förening samt ideell förening, att lämnas utanför denna presentation. Denna avgränsning företas av två skäl. Dels finns varken tid eller utrymme för att inkludera även dessa associationsformer i framställningen men framförallt bedrivs större delen av den affärsmässiga verksamheten i aktiebolagsform för att i någon form begränsa ansvar och risker. Därav blir de utvidgningar av ansvaret som finns av större intresse inom aktiebolagsrätten.

---

<sup>7</sup> Sandgren, s. 62.

<sup>8</sup> Prop. 2010/11:165 s. 506.

<sup>9</sup> Forssén, Björn, *Företrädaransvar*, s. 44.

För framställningen är det av intresse att viss del av det aktiebolagsrättsliga regelverket angående ansvarsfrågor presenteras. Detta kommer dock att ske i mindre utsträckning och endast om det är av intresse i jämförelse med företrädaransvaret. Den främsta orsaken till detta är att framställningen är inriktad på det skattemässiga företrädaransvaret, men även för att de aktiebolagsrättsliga ansvarsfrågorna redan är föremål för ett flertal utredningar och uppsatser. Ansvarsfrågorna angrips utifrån ett företrädarperspektiv vilket innebär att aktieägare och anställda i icke företagsledande positioner inte kommer att behandlas i framställningen. Det personliga ansvar som kan drabba den verkställande direktören (VD) kommer omnämnas i begränsad omfattning då aktiebolagets styrelse är det beslutandeorgan som är huvudföremålet för denna framställning. Likaledes kommer även ledande befattningshavare som inte är medlemmar av styrelsen att lämnas utanför det område som framställningen omfattar. Skälet till denna avgränsning är att en inriktning mot styrelsens ansvar omfattar fler individer med tydliga befattningar och tjänar därigenom ett större syfte än att enbart vända sig till exempelvis verkställande direktörer.

När det talas om personligt ansvar i sammanhang av aktiebolag och styrelser brukar ansvarsfrihet, som bolagsstämman kan bevilja styrelsen, komma på tal. Den typen av ansvarsfrihet och betydelsen, eller icke-betydelsen, av den kommer inte att behandlas i denna framställning då den frågan dels kan vara föremål för en egen uppsats, men framförallt för att den inte rör företrädaransvaret. Företrädaransvaret är knutet till staten och SKV istället för det personliga betalningsansvaret som omfattar styrelsens ansvar gentemot aktiebolaget och dess ägare.

Det antal rättsfall som granskas i framställningen är kraftigt begränsat i jämförelse med den totala andelen rättsfall på området. Denna avgränsning måste ske då framställningen annars vore omöjlig att överblicka och presentera på ett för läsaren bra vis. Urvalet av rättsfall är begränsat till fall från Högsta förvaltningsdomstolen (HFD), Högsta domstolen (HD) samt i vissa fall kammarrätterna (KamR). Icke desto mindre inkluderar framställningen samtliga rättsfall som är relevanta för beskrivningen av gällande rätt samt syftet med uppsatsen.

## **1.6 Disposition**

Framställningen delas in i flera kapitel där varje kapitel i sin tur består av underkapitel. Uppsatsen inleds med ett deskriptivt kapitel om bildandet av aktiebolaget och styrelsens utformning och dess funktion. Därefter presenteras den grundläggande lagstiftningen avseende företrädaransvar tillsammans med viktiga principer, ställningstaganden samt relevanta undantag. Efter kapitlet som behandlar företrädaransvar kommer ett kortare kapitel som beskriver rättssäkerhet och förutsebarhet. Domstolarnas tillämpning av företrädaransvaret kommer att behandlas i ett eget kapitel där aktuell rättspraxis refereras och kommenteras.

Därpå följer en mer övergripande analys i ett eget kapitel. I kapitlet sker en djupare analys av specifika situationer i utvalda rättsfall med utgångspunkt i tillämpningen av företrädaransvaret sett utifrån den enskilde individens rättssäkerhetsperspektiv samt kravet på förutsebarhet. Avslutningsvis innehåller uppsatsen ett kapitel med slutsatser sett utifrån syftet med denna framställning och de konsekvenser som följer av det nuvarande tillämpningssättet av lagstiftningen.

## 2. Grundläggande aktiebolagsrätt

*Detta kapitel syftar till att ge läsaren en grundläggande förståelse för hur rättssubjektet aktiebolag uppstår samt hur beslutsordningen är uppbyggd. Kapitlet behandlar dels uppkomsten av aktiebolaget men berör även de olika beslutandeorganen separat under olika avsnitt där tonvikten läggs på styrelsens form och funktion. Denna grundläggande genomgång försvarar sin plats i framställningen då det, med en kunskap om aktiebolagets fundamentala byggstenar och ansvarsfördelning, blir lättare att tillgodogöra sig innehållet längre fram i uppsatsen.*

### 2.1 Aktiebolagets uppkomst

Företagsformen aktiebolag är frekvent förekommande i näringslivet. År 2011 fanns det över 400 000 stycken registrerade aktiebolag,<sup>10</sup> vilket gör aktiebolaget till den näst mest populära företagsformen i Sverige. Endast distanserad av företagsformen enskild näringsidkare.<sup>11</sup>

Aktiebolag kan vara antingen *privata* eller *publika*. Nära nog samtliga aktiebolag är privata. De publika aktiebolagen är ca 1 200 stycken. Den huvudsakliga skillnaden mellan de olika aktiebolagstyperna är, förutom skillnaden i lägsta aktiekapital, att aktierna i privata aktiebolag inte är avsedda för spridning.<sup>12</sup> Aktiekapitalet i privata aktiebolag måste uppgå till minst 50 000 kronor, till skillnad från publika aktiebolag där aktiekapitalet som lägst måste uppgå till 500 000 kronor.<sup>13</sup>

Bildandet av aktiebolag är en tidskrävande och formbunden process vars reglering återfinns i 2 kap. ABL. Aktiebolaget uppstår och åtnjuter statusen som rättssubjekt, med eget bundet kapital och egen beslutandeorganisation, när bildningsprocessen är avslutad.<sup>14</sup> Bolagsbildningen delas in i fem steg enligt 2 kap. 3 § ABL:

- 1) Stiftarna, tillika bolagets första aktieägare, ska inledningsvis upprätta ett utkast till en *stiftelseurkund*. Stiftelseurkunden ska bl.a. innehålla *teckningskursen*<sup>15</sup> för varje enskild aktie, fullständigt namn och personnummer samt postadress till styrelseledamöter och revisorer samt eventuella suppleanter. Därutöver ska stiftelseurkunden även innehålla en *bolagsordning*.<sup>16, 17</sup>

<sup>10</sup> Sandström, *Svensk Aktiebolagsrätt*, 4u, s. 59.

<sup>11</sup> <http://www.bolagsverket.se/om/oss/etjanster/statistik/statistik-1.3538>, information hämtad 2012-12-19 kl. 11.13.

<sup>12</sup> Sandström, s. 57 ff.

<sup>13</sup> 1 kap. 5 § ABL.

<sup>14</sup> Sandström, s. 71.

<sup>15</sup> Teckningskursen utgörs av aktiens kvotvärde (förklaras i not nedan) och eventuell överkurs.

<sup>16</sup> 2 kap. 5-10 §§ ABL.

<sup>17</sup> Bolagsordningen ska i enlighet med 3 kap. ABL innehålla bolagets *firma*, styrelsens *säte*, bolagets *verksamhet*, storleken på *aktiekapitalet*, *antalet aktier*, *antalet styrelseledamöter*, *antalet styrelsesuppleanter*, *antalet revisorer*, sättet att kalla till *bolagsstämma* samt den tidpunkt som

- 2) En eller flera utav stiftarna ska sedan *teckna sig för samtliga aktier* i bolaget. Aktieteckningen blir inte bindande förrän alla stiftare har undertecknat stiftelseurkunden.<sup>18</sup>
- 3) Aktierna ska sedan *betalas* med pengar, eller med apportegendom ifall stiftelseurkunden innehåller en sådan bestämmelse, uppgående till ett belopp som i vart fall motsvarar aktiens *kvotvärde*.<sup>19, 20</sup>
- 4) Därefter ska stiftelseurkunden *färdigställas, dateras* och *undertecknas* av stiftarna.
- 5) Slutligen ska bolagets *styrelse*, inom sex månader från undertecknandet av stiftelseurkunden, anmäla bolaget för registrering hos *Bolagsverket* (BolagsV).<sup>21</sup>

Ett aktiebolag anses bildat först efter att de fyra första stegen genomförts. Aktiebolaget åtnjuter dock inte statusen som juridisk person förrän bolaget anmälts för, och beviljats, registrering i aktiebolagsregistret hos BolagsV.<sup>22</sup> Fram till dess registrering skett kan aktiebolaget som sådant inte ikläda sig skyldigheter eller förvärva några rättigheter.<sup>23</sup> För sådana förpliktelser som uppkommit genom åtgärder som vidtagits i bolagets namn, innan registreringen ägt rum, ansvarar firmatecknaren samt de personer som beslutat om åtgärden. Vid tidpunkten för registreringen övertar aktiebolaget ansvaret för de förpliktelser som uppkommit dessförinnan.<sup>24</sup>

## 2.2 Beslutsordningen i aktiebolaget

### 2.2.1 Allmänt om beslutsordningen

De beslutande organen i aktiebolaget delas in i tre grupper: *bolagsstämman, styrelsen* och den *verkställande direktören (VD)*.<sup>25, 26</sup> Beroende på storleken och typen av aktiebolag, om det är privat eller publikt, har dessa beslutandeorgan olika funktioner och är uppbyggda på olika sätt. Den övergripande makten och

---

bolagets *räkenskapsår* ska omfatta. Om aktiebolaget är publikt ska beteckning (publ) anges efter firman i bolagsordningen. Bolagsordningen kan även innehålla uppgifter om röstvärdesskillnader mellan olika aktieslag, om sådana är utgivna, samt ett maximum och en minimi angivelse av storleken på aktiekapitalet och antalet utfärdade aktier.

<sup>18</sup> 2 kap. 12 § ABL.

<sup>19</sup> Beräkningen av aktiens kvotvärde baseras på de uppgifter om aktiekapitalet och antalet aktier som finns i bolagsordningen. Vid beräkningen divideras det angivna aktiekapitalet med antalet angivna aktier och resultatet blir kvotvärdet. Ex. AB 1 har 100 000 SEK i aktiekapital och 1 000 st. aktier. Kvotvärdet, det lägsta försäljningsvärdet, blir då 100 000 SEK/1 000 = 100 SEK.

<sup>20</sup> 2 kap. 15 § ABL.

<sup>21</sup> 2 kap. 22 § ABL.

<sup>22</sup> Sandström, s. 71 ff.

<sup>23</sup> 2 kap. 25 § ABL.

<sup>24</sup> 2 kap. 26 § ABL.

<sup>25</sup> Åhman, Ola, *Behörighet och befogenhet i aktiebolagsrätten*, s. 64, 128.

<sup>26</sup> Bolagsorganen är dock fyra (4) stycken. Utöver ovan nämnda räknas revisorn till bolagsorganen. Se not. 22.

styrningen i bolaget utövar ägarna på bolagsstämman medan styrelse och VD utövar den operativa ledningen av aktiebolaget.<sup>27</sup> Det regelverk som i främsta rummet påverkar arbetet i aktiebolaget är ABL, som gäller för både privata och publika aktiebolag. Publika aktiebolag som är *noterade* på börsen och vars aktier omsätts på en *reglerad marknad*<sup>28</sup> måste, utöver börsens egna regelverk och ABL, även följa *Svensk kod för bolagsstyrning (koden)*. Koden har givits ut av *Kollegiet för svensk bolagsstyrning* i syfte att komplettera bestämmelserna i ABL avseende bland annat tillsättningen av styrelseledamöter samt i syfte att upprätta tydligare riktlinjer för styrelsearbetet.<sup>29</sup> Syftet med koden är att skapa välskötta företag där aktieägarna genom en större insyn i verksamheten deltar mer aktivt i styrningen utav företaget. Koden är dock inte tvingande utan företaget kan avstå att följa vissa punkter i regelverket. Företaget måste vid händelse av sådan avvikelse öppet redovisa för varje avvikelse från koden. De måste även redovisa vad som gjorts istället samt avge en motivering till varför avvikelsen företogs.<sup>30</sup> Bundenheten till koden brukar sammanfattas med uttrycket ”följ eller förklara”.<sup>31</sup>

Regleringen i ABL avseende funktionsfördelningen i aktiebolaget saknar emellertid praktisk betydelse i flertalet aktiebolag i Sverige. Detta som följd av att aktiebolag med enstaka ägare vanligtvis håller stämmor och styrelsemöten på pappret eftersom enighet redan råder.<sup>32</sup> Särskilt tydligt blir detta om det endast finns en ensam ägare av samtliga aktier.

I de fall ett aktiebolag har många delägare, det behöver dock nödvändigtvis inte vara publikt, blir funktionsfördelningen och beslutsordningen desto viktigare.

## 2.3 Bolagsstämman

### 2.3.1 Allmänt om bolagsstämman

Bolagsstämman är det högsta beslutande och förvaltande organet i aktiebolaget. Det är även den tidpunkt då de egentliga beslutsfattarna och makthavarna, det vill säga aktieägarna, får möjlighet att utöva sitt inflytande över företaget.<sup>33</sup> Trots att bolagsstämman främst är en sammankomst för företagets aktieägare får utomstående närvara om stämman medgivit det. I privata aktiebolag krävs samtliga närvarande aktieägares samtycke, tillskillnad från publika aktiebolag där enkel majoritet räcker, för att utomstående ska tillåtas närvara vid bolagsstämman.<sup>34</sup> Bolagsstämma hålls vanligen minst en gång per år. Den ordinarie bolagsstämman hålls vanligen inom sex månader efter avslutat

<sup>27</sup> Sandström, s. 175.

<sup>28</sup> Med reglerade marknader avses OMX Nordic och NGM Equity.

<sup>29</sup> Sandström, s. 169 f.

<sup>30</sup> Svensk kod för bolagsstyrning (2010-02-01) I.1 st. 2.

<sup>31</sup> Svernlöv, *Svensk kod för bolagsstyrning: en kommentar*, 4u, s. 23.

<sup>32</sup> Sandström, s. 175.

<sup>33</sup> Sandström, s. 178 f.

<sup>34</sup> Wiberg m.fl., *Styrelseansvar: Kompendium för styrelseledamöter i aktiebolag*, s. 7.

räkenskapsår och kallas för årsstämma.<sup>35</sup> Årsstämman föregås av särskilda kallelserregler.<sup>36</sup> Bestämmelser för såväl kallelse, ort och tid för stämman, vad som ska behandlas under stämman samt omröstningsregler och regler för klander av stämmobeslut med mera återfinns i ABL:s sjunde kapitel.

Varje aktieägare har en initiativrätt som innebär att de kan få med en egen punkt på dagordningen under bolagsstämman. Sådana ärenden som aktieägare vill behandla på stämman ska skriftligen sändas in till styrelsen i sådan tid att ärendet kan tas med i kallelsen till bolagsstämman.<sup>37</sup>

### 2.3.2 Proceduren under bolagsstämman

Senast två veckor inför årsstämman ska styrelsen tillse att aktieägarna kan få tillgång till en rad handlingar och annan dokumentation hos företaget. Sådan dokumentation utgörs av bland annat redovisningshandlingar och revisionsberättelser.<sup>38</sup> Styrelsen ska inför årsstämman även upprätta bland annat förslag till beslut angående olika punkter på dagordningen, redogörelser, styrelseprotokoll, utkast till stämmoprotokoll, röstformulär, manus till ordförande, utkast till eventuella pressmeddelanden samt en mängd andra handlingar. Är aktiebolaget dessutom publikt och till och med noterat tillkommer ännu fler handlingar som ska färdigställas.<sup>39</sup>

När det så är dags för årsstämman ska även årsredovisningen, aktieboken och dagordningen med mera finnas tillgängligt. Beroende på företagets storlek och ställning i övrigt kan bolagsstämmorna variera från företag till företag. Till den del ABL är dispositiv i utformningen av bestämmelserna runt bolagsstämman kan företaget själv välja att i bolagsordningen föra in, eller ta bort, sådana punkter som anses vara viktiga att behandla på stämman. Det finns dock vissa obligatoriska punkter som måste behandlas på stämman och där beslut måste fattas, oberoende av vad som stadgas i bolagsordningen.<sup>40</sup> Vid årsstämman måste beslut fattas angående:<sup>41</sup>

- a) fastställande av räkenskaperna,<sup>42</sup>
- b) vinstdispositioner enligt den fastställda balansräkningen,
- c) ansvarsfrihet för styrelsen och VD:n, samt
- d) annat ärende som bolagsstämman enligt ABL eller bolagsordningen ska behandla.

<sup>35</sup> Sandström, s. 186.

<sup>36</sup> 7 kap. 10, 23 §§ ABL.

<sup>37</sup> 7 kap. 16 § ABL.

<sup>38</sup> 7 kap. 25 § ABL.

<sup>39</sup> Sandström, s. 184 ff.

<sup>40</sup> Sandström, s. 186.

<sup>41</sup> 7 kap. 11 § ABL.

<sup>42</sup> Dvs. resultaträkning, balansräkning samt i de fall aktiebolaget utgör *moderbolag* i en *koncern* även koncernredovisning, koncernresultaträkning och koncernbalansräkning.



Bolagsstämman får dock inte komma till ett sådant beslut som renderar bolaget eller någon aktieägare nackdel till förmån för annan aktieägare. Likaledes är det inte heller tillåtet att en aktieägare själv, eller genom befullmäktigat ombud, deltar i en omröstning på bolagsstämman där aktieägaren som person omfattas eller i en fråga där aktieägaren själv har ett väsentligt intresse som riskerar att kollidera med bolagets intresse.<sup>43, 44, 45</sup>

Processuellt kan en bolagsstämma gå till på följande vis i ett börsnoterat AB:

Bolagsstämman förklaras öppnad av styrelseordföranden eller den som utsetts i dennes ställe. Därefter sker val av ordförande för bolagsstämman samt upprättande och godkännande av röstlängden. Sedan ska dagordningen godkännas av bolagsstämman. Det är den dagordning som skickats ut i kallelsen som gäller och ärendenas inbördes numrering får inte ändras. När sedan justeringsmän valts och prövning skett om stämman blivit behörigen sammankallad ska årsredovisning, koncernredovisning och revisionsberättelse läggas fram samt styrelsens förslag till vinstutdelning. Framläggningen åtföljs av styrelseordförandens och VD:s anförande om företaget och dess ställning. Bolagsstämman ska sedan ta ställning till fastställelse av de olika räkenskapsdokumenten som lagts fram samt de övriga beslut som, enligt ovan, måste fattas vid bolagsstämman. Efter val av styrelse och styrelseordförande, samt beslut om arvodesnivåer för dessa, finns utrymme för de eventuella frågor som aktieägarna sänt in och velat få behandlade på stämman. Därefter förklaras bolagsstämman avslutad.<sup>46</sup>

Vid omröstningsförfarandet kan olika typer av majoritet krävas beroende av vilken typ av beslut som ska fattas. Dessa majoritetskrav kan dels grundas på bestämmelser i ABL men även på interna bestämmelser som stadfästs i bolagsordningen. De olika typer av majoritet som tillämpas är *enkel majoritet*<sup>47</sup>, *kvalificerad majoritet*<sup>48</sup> eller sådan annan majoritet som eventuellt skrivits in i bolagsordningen.<sup>49</sup>

Vid varje bolagsstämma ska ett stämmoprotokoll upprättas och det ska senast två veckor efter tidpunkten för bolagsstämman finnas tillgängligt för aktieägarna hos företaget.<sup>50</sup> Protokollet har en viktig funktion som bevis för när, eller ens om,

---

<sup>43</sup> 7 kap. 46-47 §§ ABL.

<sup>44</sup> Sandström, s. 189 f.

<sup>45</sup> Svernlöv, s. 60.

<sup>46</sup> Båvestam, *Bolagsstämma i börsnoterat bolag*, s. 37 ff.

<sup>47</sup> Enkel majoritet innebär att det krävs mer än hälften av de vid stämman avgivna rösterna för att ett beslut skall träda i kraft, 7 kap. 40 § ABL.

<sup>48</sup> Kvalificerad majoritet innebär att beslutet måste stödjas av t.ex. minst två tredjedelar av såväl de vid stämman avgivna rösterna samt två tredjedelar av de aktier som är företrädda vid stämman. 7 kap. 42 § ABL.

<sup>49</sup> Sandström, s. 179 f.

<sup>50</sup> 7 kap. 48-49 §§ ABL.

bolagsstämman ägde rum samt vilka beslut som fattades på den och om några reservationer gjordes.<sup>51</sup>

För de fall då en aktieägare anser att ett bolagsstämmobeslut fattats på ett felaktigt sätt eller annars på något vis är lagstridigt, har aktieägaren en möjlighet att väcka talan mot stämmobeslutet. I sådana fall av klander måste talan väckas inom tre månader ifrån dagen då beslutet fattades. Skulle bolagsstämmans beslut genom en sådan talan ändras eller upphävas genom en dom, är domen gällande även gentemot de övriga aktieägarna.<sup>52, 53</sup>

### 2.3.3 Bolagsstämmans exklusiva kompetens

Bolagsstämman har ensam befogenhet att fatta beslut i vissa frågor. Bolagsstämmans *exklusiva kompetens* omfattar bland annat följande, enligt ABL:

- a) val av styrelseledamöter,
- b) fastställande av årsredovisningen,
- c) vilka åtgärder som ska vidtas med företagets vinst/förlust,
- d) arvode till styrelsen samt beviljande av ansvarsfrihet,
- e) förändringar i aktiekapitalet och bolagsordningen, samt
- f) beslut om fusion, delning, likvidation, emission och eventuell split eller sammanläggning av bolagets aktier.

Bolagsstämman kan även genom beslut ge styrelsen direktiv inför framtida åtaganden, investeringar och andra strategiska beslut. Sådana direktiv kan enderas genom införande i bolagsordningen alternativt genom så kallade ägardirektiv på stämman.<sup>54</sup>

## 2.4 Styrelsen

### 2.4.1 Allmänt om styrelsen

Det är styrelsen som sköter den övergripande förvaltningen och beslutsfattandet i företaget under tiden mellan bolagsstämmorna.<sup>55</sup> Förvaltningen och skötseln av företaget sker i enlighet med ägarnas intentioner och intressen så som de kommit till uttryck vid bolagsstämman.<sup>56</sup> Utgångspunkten för styrelsens beslutanderätt är att styrelsen kan fatta beslut om allt sådant som inte uttryckligen är förbehållet

---

<sup>51</sup> Sandström s. 191 f.

<sup>52</sup> 7 kap. 50-52 §§ ABL.

<sup>53</sup> Sandström, s. 192 ff.

<sup>54</sup> Wiberg, s. 7 f.

<sup>55</sup> Sandström, s. 176.

<sup>56</sup> Wiberg, s. 8.

bolagsstämmans exklusiva kompetens.<sup>57</sup> Exempel på sådana beslut som faller inom bolagsstämmans exklusiva kompetens återfinns ovan under *avsnitt 2.3.3*.

#### **2.4.2 Styrelsens sammansättning och uppgift**

Alla aktiebolag ska ha en styrelse bestående av minst en styrelseledamot. Antalet styrelseledamöter ska vidare framgå av bolagsordningen.<sup>58</sup> I publika aktiebolag ska dock styrelsen bestå av minst tre styrelseledamöter.<sup>59</sup> Det är styrelsen, som angivits ovan under 2.2.2, som sköter den övergripande förvaltningen och beslutsfattandet i företaget under tiden mellan bolagsstämmorna.<sup>60</sup>

#### **2.4.3 Val av aktiebolagets styrelse och dess sammansättning**

Val av styrelseledamöter sker vid bolagsstämman. Det är stämman som utser samtliga styrelseledamöter om inte annat särskilt angivits i bolagsordningen.<sup>61</sup> Är aktiebolaget publikt måste dock mer än hälften av styrelseledamöterna utses av bolagsstämman.<sup>62</sup>

Huvudregeln vid val av styrelseledamöter är, som nämnts ovan, att bolagsstämman utser styrelsen. Om inte annat följer av bolagsordningen anses den kandidat som fått flest röster vara vald till styrelseledamot.<sup>63</sup> Något krav på att nominering av kandidater sker genom en valberednings försorg finns inte i ABL. Däremot finns sådana regler för noterade aktiebolag i koden.<sup>64</sup>

Avseende styrelserepresentation för de privat anställda, en så kallad arbetstagarrepresentant, gäller ej den omröstningsprocedur som här redogjorts för. Tillsättningen av arbetsstagarrepresentanter sker enligt en egen procedur som regleras i en egen författning.<sup>65</sup>

I syfte att bibehålla kompetensfördelningen mellan bolagsorganen har styrelsen genom lag förbjudits att själv utse styrelseledamöter. Det har i tidigare förarbeten till ABL inte ansetts föreligga några omständigheter som motiverar en sådan rätt till självutnämning eller förnyelse.<sup>66</sup>

---

<sup>57</sup> Sandström, s. 212 f.

<sup>58</sup> 8 kap. 1 § ABL.

<sup>59</sup> 8 kap. 46 § ABL.

<sup>60</sup> Sandström, s. 176.

<sup>61</sup> Åhman, s. 419.

<sup>62</sup> 8 kap. 8, 47 §§ ABL.

<sup>63</sup> Andersson m.fl., Aktiebolagslagen (1 januari 2012, Zeteo), kommentaren till 8 kap. 8 §.

<sup>64</sup> Ibid.

<sup>65</sup> Prop. 2004/05:85, s. 619.

<sup>66</sup> Prop. 1997/98:99, s. 84.

Andra begränsningar för tillsättning av styrelseledamöter är sådana bestämmelser som konstituerar bosättningskrav för ledamoten samt att personen ifråga är en fysisk person och att denne inte omyndigförklarad eller ålagd näringsförbud.<sup>67</sup>

Enligt huvudregeln varar styrelsens mandatperiod under ett år. Från slutet av bolagsstämman år ett, fram till slutet av bolagsstämman år två. En styrelseledamot kan dock lämna sitt uppdrag i förtid antingen på egen begäran eller om bolagsstämman entledigar ledamoten. Likaväl kan det i bolagsordningen föreskrivas att en vald styrelseledamots mandatperiod ska vara längre än ett år. Det finns dock en borte gräns vid det fjärde räkenskapsåret efter tillsättning då omval måste ske.<sup>68</sup> För börsnoterade aktiebolag stadgar koden dock att styrelseledamöterna ska utses för ett år i taget.<sup>69</sup>

I de fall en styrelseledamot avgår i förtid eller av annan orsak förhindras att utföra sina sysslor fortgår ledamotens ansvar för bolagets angelägenheter intill dess att BolagsV erhållit registrering om ändring av styrelsens sammansättning.<sup>70</sup>

Styrelsens sammansättning är vanligen beroende av storleken på företaget och dess verksamhet och är inte lagstadgad i vidare mån än att den måste bestå av minst en styrelseledamot för privata aktiebolag samt tre ledamöter för publika aktiebolag. Omfattningen av bolagsstyrelsen regleras självständigt i bolagsordningen. Det bör emellertid noteras att i de fall styrelsen består av färre än tre ledamöter måste det finnas minst en suppleant.<sup>71</sup>

#### 2.4.4 Styrelsens behörighet och befogenhet

Aktiebolagets styrelseordförande ska tillse att styrelsen sammanträder när så behövs. Styrelsen ska alltid sammankallas om VD eller en enskild styrelseledamot begär det.<sup>72</sup> Antalet ordinarie styrelsemöten samt intervallet för dessa ska anges i styrelsens arbetsordning. Arbetsordningen består av ett skriftligt dokument som årligen upprättas och fastställs av styrelsen.<sup>73</sup> Vanligen hålls styrelsemöten i anslutning till kvartals- eller delårsrapporter, inför upprättandet av årsredovisningen samt då nya styrelseledamöter har utsetts. Tidsintervallet mellan mötena varierar beroende på omfattningen och typen av verksamhet som företaget bedriver.<sup>74</sup>

<sup>67</sup> 8 kap. 8-12 §§ ABL.

<sup>68</sup> 8 kap. 13-15 §§ ABL samt Andersson m.fl., Aktiebolagslagen (1 januari 2012, Zeteo), kommentaren till 8 kap. 13 §.

<sup>69</sup> Svernlöv, s. 125 f.

<sup>70</sup> Prop. 2004/05:85 s. 621.

<sup>71</sup> Sandström, s. 246 f.

<sup>72</sup> 8 kap. 18 § ABL.

<sup>73</sup> 8 kap. 6 § ABL.

<sup>74</sup> Andersson m.fl., Aktiebolagslagen (1 januari 2012, Zeteo), kommentaren till 8 kap. 18 §.

I ABL finns särskilda föreskrifter som måste vara uppfyllda för att styrelsen ska kunna fatta beslut som binder företaget. För att styrelsen ska vara *beslutsför* krävs det att åtminstone hälften av det totala antalet styrelseledamöter är närvarande samt att de har beretts tillräcklig tid och ett tillfredställande underlag för att fatta beslut i ärendet.<sup>75</sup> I de fall närvaro av ett högre antal styrelseledamöter är föreskrivet i bolagsordningen gäller det antalet för att beslutsförhet ska uppnås.<sup>76</sup> Syftet bakom kravet på beslutsförhet är att hindra styrelsen från att fatta beslut med för få styrelseledamöter närvarande. Kravet på tillräcklig tid och tillfredställande underlag syftar till att säkerställa att beslut som ska fattas är ordentligt underbyggda samt att förhindra överrumplande åtgärder från övriga delar av styrelsen.<sup>77</sup>

I 8 kap. 22 § ABL återfinns de omröstningsregler vilka måste vara uppfyllda för att ett beslut fattat av styrelsen ska anses vara bindande:

”Som styrelsens beslut gäller, om bolagsordningen inte föreskriver särskild röstmajoritet, den mening som mer än hälften av de närvarande röstar för vid sammanträdet. Vid lika röstetal har ordföranden utslagsröst. Är styrelsen inte fulltalig, skall de som röstar för beslutet dock utgöra mer än en tredjedel av hela antalet styrelseledamöter, om inte annat föreskrivs i bolagsordningen.”

Styrelsens beslut fattas, som framgår ovan, normalt med absolut majoritet där styrelseordföranden har utslagsröst vid lika röstetal.<sup>78</sup> Några definitiva omröstningsregler kan dock inte med säkerhet slås fast innan den aktuella bolagsordningen har granskats. I bolagsordningen kan både lindrigare och strängare krav ställas avseende omröstningsreglerna.<sup>79</sup>

I de fall ett beslut fattats av styrelsen trots att de aktuella omröstningsreglerna inte varit uppfyllda är styrelsens beslut inte giltigt.<sup>80</sup> Trots avsaknaden av krav på att ett sådant beslut ska klandras inom viss tid, kan beslutet ändå bli bindande för företaget i de fall det har fått rättsverkningar för tredje man.<sup>81</sup>

I situationer då företagets företrädare överskridit sin *befogenhet* eller *behörighet* aktualiseras 8 kap. 42 § ABL. Lagrummet reglerar verkan av styrelsens eller VD:ns behörighets- och befogenhetsöverskridande och lyder enligt följande:

**42 §** Om styrelsen eller en särskild firmatecknare har företagit en rättshandling för bolaget och då har handlat i strid med bestämmelserna i denna lag om bolagsorganens behörighet, gäller rättshandlingen inte mot bolaget. Detsamma är

<sup>75</sup> Åhman, s. 757-764.

<sup>76</sup> 8 kap. 21 § ABL.

<sup>77</sup> Sandström, s. 222 samt Åhman, s. 762 f.

<sup>78</sup> Åhman, s. 764.

<sup>79</sup> Andersson m.fl., Aktiebolagslagen (1 januari 2012, Zeteo), kommentaren till 8 kap. 22 §.

<sup>80</sup> Ibid.

<sup>81</sup> Ibid.

fallet om en verkställande direktör när en rättshandling företogs överskred sin behörighet enligt 29 § och bolaget visar att motparten insåg eller bort inse behörighetsöverskridandet.

En rättshandling gäller inte heller mot bolaget om styrelsen, den verkställande direktören eller en särskild firmatecknare har överskridit sin befogenhet och bolaget visar att motparten insåg eller bort inse befogenhetsöverskridandet. Detta gäller dock inte när styrelsen eller den verkställande direktören har överträtt en föreskrift om föremålet för bolagets verksamhet eller andra föreskrifter som har meddelats i bolagsordningen eller av ett annat bolagsorgan.

Lagregleringen tar dels sikte på sådana situationer där företagets företrädare har överskridit sin behörighet, det vill säga vad företrädarna *kan* göra med bindande verkan för företaget.<sup>82</sup> Lagrummet reglerar även företrädarnas eventuella befogenhetsöverskridande, det vill säga vad företrädarna *får* göra med hänsyn tagen till överordnade bolagsorgans uppdrag, instruktioner och inskränkningar.<sup>83</sup>

Verkan av ovanstående behörighets- och befogenhetsöverskridande är att rättshandlingen blir ogiltig och inte anses binda företaget.<sup>84</sup>

#### 2.4.5 Den enskilde styrelseledamotens uppgift

Styrelseledamotens kontraktuella bundenhet till företaget har formen av uppdragstagaravtal. Ledamoten utför arbete utan att vara anställd av företaget.<sup>85</sup> Det är bolagsstämman, alltså ägarna, som utfärdar uppdraget att ingå i bolagsstyrelsen. Trots detta är det företaget som är att anse som styrelseledamöternas huvudman.<sup>86</sup>

Den enskilde styrelseledamoten ska i sin uppdragsutövning agera med utgångspunkt i företagets vinstsyfte. En styrelseledamot förväntas vara aktiv och insatt i beslutsmaterialet. Handlingar som inte motiveras av företagets strävan mot ökad lönsamhet är förbjudna. Styrelseledamoten ska alltid utgå ifrån vad som är bäst för företaget och försöka förhindra att skada uppkommer. Styrelseledamoten ska även agera lojalt gentemot företaget under alla omständigheter.<sup>87</sup> Ledamotens *tystnadsplikt* är en följd av den *lojalitets-* och *vårdplikt* som följer av ställningen som styrelseledamot, även om den inte uttryckligen stadfästs i lagstiftningen.<sup>88</sup> Som en del i tystnadsplikten får ledamöter ur styrelsen inte avslöja uppgifter om företaget och dess affärshändelser om det kan vara till skada för företaget.<sup>89</sup>

<sup>82</sup> Andersson m.fl., Aktiebolagslagen (1 januari 2012, Zeteo), kommentaren till 8 kap. 42 § samt Sandström, s. 235 och Åhman, s. 158 ff.

<sup>83</sup> Andersson m.fl., Aktiebolagslagen (1 januari 2012, Zeteo), kommentaren till 8 kap. 42 § samt Sandström, s. 235 ff och Åhman, s. 158 ff.

<sup>84</sup> Sandström, s.237 f samt Åhman, 894-901.

<sup>85</sup> Sandström, s. 254.

<sup>86</sup> Wiberg, s. 12.

<sup>87</sup> Sandström, s. 255 samt Wiberg, s. 12 f.

<sup>88</sup> Åhman, s. 650 f.

<sup>89</sup> Sandström, s. 256 f samt Wiberg, s. 12 f.

ABL saknar dock verkningfulla påföljder vid överträdelse av tystnadsplikten. I allmänhet får skadestånd sökas genom 29 kap. ABL alternativt genom trolöshet mot huvudman enligt 10 kap. 5 § brottsbalken (1962:700, BrB).<sup>90</sup>

## 2.5 Verkställande direktören

### 2.5.1 Allmänt om VD

Den dagliga styrningen och den löpande förvaltningen av aktiebolagets verksamhet sker vanligen av den verkställande direktören. I privata aktiebolag är det upp till styrelsen att avgöra huruvida en VD ska anställas, medan publika aktiebolag måste ha en VD.<sup>91</sup> I de fall aktiebolaget är börsnoterat får VD och styrelsens ordförande inte vara samma person.<sup>92</sup>

### 2.5.2 Formella kriterier för VD

Inledningsvis stadgas det i ABL att en VD för ett svenskt aktiebolag, som huvudregel, måste vara bosatt inom det Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES).<sup>93</sup> Emellertid kan BolagsV bevilja dispens ifrån bosättningskravet. Några formella förutsättningar för att erhålla sådan dispens anges inte i lagrummet. BolagsV anger däremot att skälen för dispens ska vara individuellt skriva och omfatta det aktuella företaget. Skälen ska dessutom vara så starka att de kan bedömas som särskilda skäl.<sup>94</sup>

Ett aktiebolags VD får varken vara underårig, lyda under förvaltare enligt föräldrabalken eller vara ålagt näringsförbud. Vidare måste den som blir utsedd till VD ha för avsikt att utföra de uppgifter som enligt ABL är knutna till VD-ämbetet.<sup>95</sup>

### 2.5.3 VD:s uppgifter

De uppgifter som är knutna till rollen som VD i aktiebolag finns definierade i 8 kap. 29 § ABL. I lagrummet stadgas att:

**29 §** Den verkställande direktören skall sköta den löpande förvaltningen enligt styrelsens riktlinjer och anvisningar.

Den verkställande direktören får dessutom utan styrelsens bemyndigande vidta åtgärder som med hänsyn till omfattningen och arten av bolagets verksamhet är av ovanligt slag eller av stor betydelse, om styrelsens beslut inte kan avvaktas utan

<sup>90</sup> Sandström, s. 257.

<sup>91</sup> 8 kap. 27, 50 §§ ABL samt Sandström, s. 224 f.

<sup>92</sup> Svernlöv, s. 56 f.

<sup>93</sup> 8 kap. 30 § ABL.

<sup>94</sup> <http://www.bolagsverket.se/ff/foretagsformer/aktiebolag/starta/styrelse/bosattning/ansoka-1.3177>, information hämtad 2012-11-02 kl. 23:49.

<sup>95</sup> 8 kap. 31-32 §§ ABL.

väsentlig olägenhet för bolagets verksamhet. I sådana fall skall styrelsen så snart som möjligt underrättas om åtgärden.

Den verkställande direktören skall vidta de åtgärder som är nödvändiga för att bolagets bokföring skall fullgöras i överensstämmelse med lag och för att medelsförvaltningen skall skötas på ett betryggande sätt.

VD ska sköta den löpande förvaltningen.<sup>96</sup> Av den ovan citerade lagtexten framgår det att VD:n erhåller instruktioner av styrelsen för hur företaget ska skötas. Vad som ingår i den löpande förvaltningen varierar från företag till företag och är beroende dels av företagets storlek men även vilken typ av verksamhet som företaget bedriver.<sup>97</sup> I den löpande förvaltningen ingår sådana uppgifter som, med hänsyn till omfattningen och typen av verksamhet som företaget bedriver, inte är av ”osedvanlig beskaffenhet eller av stor betydelse för företaget”.<sup>98</sup> VD:n får dock fatta beslut som går utöver den löpande förvaltningen under två förutsättningar. Dels måste omständigheterna som omger beslutet vara av sådan brådskande natur att styrelsens beslut inte kan inväntas. Dels måste VD:n, så snart situationen tillåter, underrätta styrelsen om den åtgärd som vidtagits eller det beslut som fattats.<sup>99</sup> Företagets VD får emellertid alltid företräda företaget gentemot utomstående i situationer som faller inom den löpande förvaltningen.<sup>100</sup>

Vidare framgår av kommentaren till lagrummet att VD:n även har till uppgift att övervaka organisationen i företaget samt uppmärksamma styrelsen om behov av förändringar i organisationen uppstår. Därutöver ska företagets VD även underrätta styrelsen om frågor som uppstår som går utanför den löpande förvaltningen. Till VD:s ansvarområde hör även det övergripande ansvaret för företagets bokföring och medelsförvaltning. I större företag är det inte ovanligt att VD:n delegerar uppgifterna att sköta bokföringen och medelsförvaltningen. Trots delegeringen är VD trots allt ytterst ansvarig för att uppgifterna sköts på ett tillfredställande sätt.<sup>101</sup>

Trots den kompetensfördelning som finns mellan bolagsorganen i ABL och bolagsordningen kan styrelsen, på begäran av enskild styrelseledamot, fatta beslut i frågor som rör den löpande förvaltningen.<sup>102</sup>

<sup>96</sup> Åhman, s. 565 ff.

<sup>97</sup> Andersson m.fl., Aktiebolagslagen (1 januari 2012, Zeteo), kommentaren till 8 kap. 29 § samt Åhman, s. 566 f.

<sup>98</sup> Dotevall, *Bolagsledningens skadeståndsansvar*, 2u, s. 105 samt Åhman, s. 567 ff.

<sup>99</sup> Dotevall, s. 105.

<sup>100</sup> 8 kap. 36 § ABL.

<sup>101</sup> Andersson m.fl., Aktiebolagslagen (1 januari 2012, Zeteo), kommentaren till 8 kap. 29 §.

<sup>102</sup> Dotevall, s. 106.



### 3. Företrädaransvar

*Detta kapitel behandlar huvudområdet och utgångspunkten för hela framställningen. Utgångspunkten för kapitlet är SFL och det ansvar för företagets obetalda skatter som åvilar aktiebolagets företrädare. Både företrädaransvaret för enskild styrelseledamot samt VD och annan företrädare behandlas i kapitlet. Tonvikt läggs dock på det ansvar och betalningsansvar som berör styrelsen och som kan drabba den enskilde styrelseledamoten personligen.*

#### 3.1 SBL blev SFL

##### 3.1.1 Bakgrund

Den grundläggande principen om begränsningen av aktiebolagets delägares ansvar för företagets skulder åsidosätts genom regleringen om företrädaransvar. Bestämmelserna avseende företrädaransvar kom till som en lösning på problemet med att företrädare för aktiebolag och andra juridiska personer inte kunde bli ansvariga för oredovisade och obetalda skatter.<sup>103</sup> Problemen uppmärksammades redan under 1950-talet och ledde såsmåningom till att en bestämmelse om företrädaransvar för juridiska personers obetalda skatter infördes år 1968 i den numera upphävda uppbördslagen (1953:272, UBL).<sup>104</sup> Genom lagstiftningen om företrädaransvar har staten givit sig själv ett instrument för att kunna driva in fastställda skatteåtagande som inte har uppfyllts.<sup>105</sup> Dessa skatteskulder, så kallade *uppbördsförluster*, uppgick år 2010 till omkring 5,9 miljarder kronor.<sup>106</sup>

I syfte att förenkla förfarandet och tillämpningen vid skatteförarande föreslog regeringen att en rad skattebestämmelser skulle komma att samlas i samma regelverk. Förslaget till det nya regelverket lämnades i en proposition<sup>107</sup> i slutet av 2011. En sådan samling skulle göra det lättare och tydligare att tillämpa aktuella regler samtidigt som onödiga begrepp och dubbelreglering skulle försvinna.<sup>108</sup> Av det flertalet lagar som flyttades för att sedermera inrymmas i skatteförarandelagen (2011:1244, SFL) utmärker sig tre lagar särskilt. Dessa kallades för de *tre stora* och bestod av taxeringslagen (1990:324, TL), skattebetalningslagen (1997:483, SBL) och lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter (LSK).<sup>109</sup>

Lagförslaget antogs och SFL trädde i kraft den 1 januari 2012. I korthet innebar förändringen att lagarna flyttades in i en ny lag och gavs nya kapitel och paragrafnummer. De lagrum som är aktuella för denna framställning flyttades

<sup>103</sup> Prop. 1996/97:100 s. 442.

<sup>104</sup> Löfgren m.fl., s. 103 f.

<sup>105</sup> Löfgren m.fl., s. 104 f.

<sup>106</sup> Löfgren m.fl., s. 105.

<sup>107</sup> Prop. 2010/11:165 *Skatteförarandelagen*.

<sup>108</sup> Prop. 2010/11:165 s. 1.

<sup>109</sup> Prop. 2010/11:165 s. 270 f.

över i stort sett oförändrade, varför förarbeten och rättspraxis avseende de aktuella lagrummen i SBL i stort även är tillämpliga avseende SFL.<sup>110</sup>

### 3.1.2 Förändringar i lagstiftningen

De för framställningen relevanta lagrummen angående företrädaransvar återfinns numera i 59 kap. 12-15 §§ SFL. Tidigare återfanns samma regler i 12 kap. SBL. De materiella reglerna om företrädaransvar har inte ändrats. Lagstiftaren bedömde att det inte fanns något syfte härför.<sup>111</sup> Sammanslagningen till SFL har dock lett till vissa förändringar i lagtexten.

Innehållet i 12 kap. 6 § SBL har delats upp och återfinns numera i 59 kap. 12-13 §§ SFL. Till skillnad från vad som gällde enligt 12 kap. 6 § SBL omfattar betalningsansvaret enligt 59 kap. 12-13 §§ SFL inte ränta avseende tiden före ansvarsbeslutet. Däremot omfattar betalningsansvaret ränta för tiden efter ansvarsbeslutet.<sup>112</sup>

I övriga delar har 12 kap. 6 § SBL och 59 kap. 12-13 §§ SFL samma materiella innehåll.

## 3.2 Företrädaransvar enligt SFL

### 3.2.1 Bestämmelser om företrädaransvar

Lagstiftningen avseende företrädaransvar återfinns i 59 kap. 12-13 §§ SBL. I dessa lagrum står följande att läsa avseende företrädaransvaret:

**12 §** Om en företrädare för en juridisk person uppsåtligen eller av grov oaktsamhet inte har gjort skatteavdrag med rätt belopp eller anmälan om F-skatt enligt 10 kap. 14 §, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala det belopp som den juridiska personen har gjorts ansvarig för.

Betalningsskyldigheten är knuten till den tidpunkt vid vilken skatten ursprungligen skulle ha dragits av eller anmälan skulle ha gjorts.

**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.

<sup>110</sup> Löfgren m.fl., s. 103 f, 111.

<sup>111</sup> Prop. 2010/11:165 s. 505 f.

<sup>112</sup> Prop. 2010/11:165 s. 1005.

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.

Vid en inledande översyn av företrädaransvaret står det klart att det är den juridiska personen och dess företrädare som omfattas av ett solidariskt betalningsansvar. Innebörden av företrädaransvaret blir att företrädaren, då denne varit delaktig, blir skyldig att betala det belopp som skatteverket ålagt den juridiska personen. Det är underskottet på den juridiska personens skattekonto som omfattas av det solidariska ansvaret.<sup>113</sup> Ansvaret aktualiseras när den juridiska personen inte kan uppfylla sina förpliktelser med egna medel. Som det framgår av lagtexten krävs det även *uppsåt* alternativt *grov oaktsamhet* av företrädaren för att denne ska omfattas av bestämmelsen.

### 3.2.2 Answarets omfattning

I 2 kap. SFL uppställer lagstiftaren de skatter och avgifter som omfattas av företrädaransvaret. SFLs tillämpningsområde avser alla skatter utom de som är uttryckligen undantagna i 2 kap. 1 § SFL. Exempel på sådana undantagna skatter är de skatter som tagits ut enligt tullagen (2000:1281), kupongskattelagen (1970:624) och lagen (2004:629) om trängselskatt med flera.<sup>114</sup> Inom lagens tillämpningsområde faller även avgifter enligt lagen (1994:1744) om allmän pensionsavgift, lagen (1994:1920) om allmän löneavgift, socialavgiftslagen (2000:980) och lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift med flera.<sup>115</sup>

Som förutsättning för att ansvar ska kunna uppkomma ska Skatteverket ha fattat ett beslut angående de brister i betalningar, avdrag och anmälningar som förekommer bland näringsidkare. Skatteverket kan till exempel fatta beslut om att den som inte med rätt belopp gjort föreskrivna skatteavdrag ska betala det belopp som skulle ha dragits av.<sup>116</sup> Vidare får myndigheten besluta om att den som betalat ut ersättning för arbete, men inte gjort föreskriven anmälan om F-skatt, ska betala det belopp som kan behövas för att betala skatt och avgifter på ersättningen.<sup>117</sup> Skatteverket får även då särskilda omständigheter föreligger besluta att den som i sin näringsverksamhet mottagit ersättning för arbete ska betala arbetsgivaravgifter.<sup>118</sup>

En juridisk person kan drabbas av ansvar för att denne inte agerat i linje med vad som angetts ovan. Därutöver ådrar sig den juridiska personens företrädare, alltså

<sup>113</sup> Löfgren m.fl., s. 106 ff samt Nylund, Susanne, Stegeland, Dag, Skattebetalningslagen (1 januari 2012, Zeteo), kommentaren till 12 kap. 6 § SBL.

<sup>114</sup> 2 kap. 1 § SFL samt prop. 2010/11:165 s. 694 f.

<sup>115</sup> 2 kap. 2 § SFL samt prop. 2010/11:165 s. 696 f.

<sup>116</sup> 59 kap. 2 § SFL.

<sup>117</sup> 59 kap. 7 § SFL.

<sup>118</sup> 59 kap. 10 § SFL.

den fysiska personen, ansvar för att denne inte har vidtagit de åtgärder som följer med företrädarens ställning.<sup>119</sup> Vad som följer med företrädarens ställning i aktiebolaget behandlas ovan under *avsnitt 2*.

Det är den person som är, eller är att anse som, företrädare för den juridiska personen vid tidpunkten för ansvarets uppkomst som kan hållas ansvarig för de uppkomna förpliktelseerna.<sup>120</sup>

Den som tar plats i en juridisk persons ledning, i egenskap av legal ställföreträdare, exponerar sig därmed för risken att drabbas av personligt betalningsansvar för den juridiska personens obetalda skatter och allmänna avgifter.<sup>121</sup> Betalningsskyldigheten inträder för sådana belopp som inte har inbetalats till Skatteverket i rätt tid, förutsatt att någon form av försummelse är vid handen.<sup>122</sup> Ansvaret omfattar hela det underskott som finns på den juridiska personens skattekonto.<sup>123</sup> Ett skattekonto fungerar som ett avräkningskonto för skattefordringar mellan bland annat juridiska personer och staten.<sup>124</sup>

Även utländska subjekt kan omfattas av det svenska företrädaransvaret. Till exempel kan företrädare för utländska juridiska personer, som är skattskyldiga i Sverige, drabbas av företrädaransvaret i SFL. Detta som följd av att det utländska företaget inte betalat den skatt som det skulle ha betalat.<sup>125</sup>

Däremot kan inte SFLs företrädaransvar appliceras på utländska skatter som drabbat ansvarssubjekt i Sverige. I doktrinen har åsikter förts fram som gör gällande att utländska motsvarigheter till företrädaransvaret eventuellt kan aktualiseras och, i varje fall inom den Europeiska Unionen, sannolikt leda till handräckning för sådana skatteskulder.<sup>126</sup>

Det framstår dock som att det ännu inte är helt klart hur det förhåller sig med det utländska företrädaransvaret.

### 3.2.3 Definition av begreppet företrädare

I SFLs regler i 59 kap. 12-13 §§ avseende företrädaransvar finns det ingen legaldefinition av begreppet *företrädare*. En sådan definition av vilka som omfattas och kan anses som företrädare för den juridiska personen övervägdes inför tidigare ändringar då företrädaransvaret reglerades i SBL. Vid den tidpunkten ansågs risken för att tillämpningsområdet inskränktes alternativt

<sup>119</sup> Prop. 2010/11:165 s. 1005.

<sup>120</sup> Prop. 2010/11:165 s. 1005 f.

<sup>121</sup> Löfgren m.fl., s.110.

<sup>122</sup> Oppheimer m.fl., *Företag i kris*, 4u, s. 408.

<sup>123</sup> Nylund, Stegeland, Skattebetalningslagen (1 januari 2012, Zeteo), kommentaren till 12 kap. 6 § SBL.

<sup>124</sup> Löfgren m.fl., s. 106 f.

<sup>125</sup> NJA 1998 s. 44.

<sup>126</sup> Löfgren m.fl., s. 108.

utsträcktes för stor för att en sådan definition skulle infogas.<sup>127</sup> Ett annat skäl mot en definition av begreppet företrädare är att bedömningen av vem som är företrädare ska ske utifrån objektiva konstaterbara betingelser.<sup>128</sup>

Den omständigheten att så kallade *legala företrädare*<sup>129</sup> för den juridiska personen omfattas av begreppet företrädare är klart. Därutöver kan även den juridiska personens *faktiska företrädare* bli föremål för företrädaransvar.<sup>130</sup> Som faktisk företrädare anses den som haft den faktiska maktpositionen i företaget och kunnat påverka förvaltningen av företaget. Detta oavsett om personen varit legal företrädare eller ej.<sup>131</sup> Tidigare omfattade ansvaret endast de legala företrädarna för bolaget. Även den aktieägare som, i samråd med VD eller genom fullmakter, haft ställning som företagsledare kan idag bli betalningsskyldig.<sup>132</sup>

En följd av avsaknaden av en fastställd definition av begreppet företrädare är att både den legala och den faktiska företrädaren omfattas av betalningsansvaret. Det yttersta ansvaret kvarstår för styrelsen oavsett delegation eller utfärdande av fullmakter. Likväl undgår inte en styrelseledamot ansvar med hänvisning till att styrelseuppdraget endast är av formell natur.<sup>133</sup>

Det har i doktrinen förts diskussioner om huruvida det finns något egentligt krav på att företrädaren även ska äga aktier i den aktuella juridiska personen. I boken *Personligt ansvar* hävdar författarna att det i vart fall torde föreligga ”ett krav på att den verkliga företrädaren har ett inte ringa ekonomiskt utbyte av verksamheten”.<sup>134</sup>

Avseende företrädarens ägarintresse i aktiebolaget har det i praxis ansetts att ägande av en fjärdedel av aktierna varit att anse som betydande ägarintresse.<sup>135</sup>

I boken *Företaget i kris* menar författarna istället att ”i princip kan ansvar riktas mot hela styrelsen för den juridiska personen. I praktiken brukar man dock endast utkräva ansvar av den eller de styrelseledamöter och VD som äger aktier i bolaget och som har haft det bestämmande inflytandet över bolagets verksamhet.”<sup>136</sup>

Författarna hävdar vidare att det med stöd av 8 kap 6 § ABL samt NJA 1973 s. 587 kan antas att den som enligt arbetsordningen ansvarar för redovisningen med mera, mest troligen drabbas av ansvar. Som grund för påståendet om hur ansvaret fördelas i praktiken lägger författarna NJA 1971 s. 296 I-III där HD uttalade att vad lagstiftaren velat åstadkomma får anses vara att ”göra ställföreträdaren betalningsskyldig i fall, då han på grund av

<sup>127</sup> Prop. 2002/03:128 s. 24 f.

<sup>128</sup> Skatteverkets handledning för företrädaransvar, 2009, s. 21.

<sup>129</sup> Som legala företrädare räknas VD och styrelsen, enligt 8 kap. 35-36 §§ ABL.

<sup>130</sup> Skatteverkets handledning för företrädaransvar, 2009, s. 21.

<sup>131</sup> Prop. 2002/03:128 s. 24 f, NJA 1979 s. 555 samt Löfgren m.fl., s. 110 f.

<sup>132</sup> Prop. 1996/97:100 s. 444 f.

<sup>133</sup> Skatteverkets handledning för företrädaransvar, 2009, s. 21 f, NJA 1974 s. 297 samt Forssén, s. 61.

<sup>134</sup> Löfgren m.fl., s. 110.

<sup>135</sup> NJA 1975 s. 480, NJA 1976 not. B 29 samt NJA 1979 s. 555.

<sup>136</sup> Oppheimer m.fl., s. 407.

eget eller närståendes aktieinnehav har ett betydande inflytande över detta. Undantagsregeln bör därför kunna tillämpas t.ex. när ställföreträdaren är anställd utan att ha något ägarintresse”.<sup>137</sup>

Även Skatteverket har i *Skatteverkets handledning för företrädarhansvar* refererat till 1971 års fall med tillägget att ”med undantagsregeln åsyftades jämkning eller eftergift av betalningsansvaret av särskilda skäl”.<sup>138</sup>

Om det vid tidpunkten för ansvarets uppkomst finns flera företrädare med bestämmande inflytande över den juridiska personen, ska varje företrädares handlande bedömas och läggas till grund för eventuellt betalningsansvar.<sup>139</sup> Anses flera företrädare ha tillräckligt inflytande riskerar de att ådra sig solidariskt betalningsansvar för företagets skatteskulder.<sup>140</sup>

Sammanfattningsvis utgörs företagets företrädare av styrelsen, VD samt annan person som har faktiskt inflytande över förvaltningen. För att ansvar ska kunna göras gällande torde det enligt diskussionen i doktrinen, samt med utgångspunkt i Skatteverkets handledning, även krävas att företrädaren har ett ekonomiskt intresse i företaget för att ansvar ska göras gällande.

### 3.2.4 Grunden för ansvar

#### 3.2.4.1 Allmänt om grunden för ansvar

Som grund för ansvarets uppkomst läggs det uppsåt eller den grova oaktsamhet som legat till grund för handlandet av den juridiska personens företrädare. Företrädaren ska med uppsåt eller som följd av grov oaktsamhet inte ha genomfört föreskrivna skatteavdrag eller undviktt att betala erforderlig skatt.<sup>141</sup>

Grunden för ansvar omfattar även den anmälningsskyldighet om F-skatt som företrädaren är skyldig att skriftligen meddela Skatteverket såtillvida förutsättningarna i 10 kap. 14 § SFL är uppfyllda. Om företrädaren med uppsåt eller av grov oaktsamhet underlåtit att göra en sådan anmälan, då det uppenbart rör sig om ett anställningsförhållande, kan företrädaren och den juridiska personen tillsammans bli betalningsansvariga för det aktuella beloppet.<sup>142</sup>

Anmälningsskyldighet uppkommer, enligt praxis på området, endast då det utförda arbetet skett i ”ett uppenbart anställningsförhållande” vilket även stått klart för utbetalaren.<sup>143</sup> För att företrädaransvar ska komma i fråga krävs utöver uppkomsten av anmälningsskyldigheten dessutom att företrädaren agerat grovt

<sup>137</sup> Oppheimer m.fl., s. 407 samt citat från NJA 1971 s. 296 I-III.

<sup>138</sup> Skatteverkets handledning för företrädaransvar, 2009, s. 135, 142.

<sup>139</sup> Skatteverkets handledning för företrädaransvar, 2009, s. 42.

<sup>140</sup> Oppheimer m.fl., s. 408.

<sup>141</sup> Löfgren m.fl., s. 111.

<sup>142</sup> Prop. 2010/11:165 s. 1005.

<sup>143</sup> RÅ 2003 ref. 91 samt Prop. 2010/11:165 s. 1005.

oaktsamt eller med uppsåt avseende F-skattesystemets tillämpning trots den uppenbara förekomsten av ett anställningsförhållande.<sup>144</sup>

### 3.2.4.2 *De objektiva och subjektiva rekvisiten*

De objektiva rekvisiten för att företrädaransvar ska kunna göras gällande mot den juridiska personens företrädare är dels att det är fråga om en företrädare. Men framförallt att de skatter och avgifter som ska betalas till Skatteverket inte har betalats i rätt tid och att någon åtgärd för bolagets avveckling inte har företagits.<sup>145</sup> Utöver att skatten inte har betalats vid rätt tidpunkt omfattas även de situationer då företrädaren inte gjort föreskrivna skatteavdrag eller sådan anmälan om F-skatt som beskrivs i 59 kap. 12 § SFL.

De objektiva rekvisiten renderar inga större svårigheter vid tillämpningen av de aktuella lagrummen. Antingen har betalning, avdrag eller anmälan gjorts i tillräcklig omfattning eller så har det inte gjorts.

Annorlunda förhåller det sig med de subjektiva rekvisiten som återinfördes i SBL i januari 2004 och som följde med när företrädaransvaret flyttades över till SFL.<sup>146</sup> Vad rekvisiten omfattar är i viss mån öppet för tolkning. De subjektiva rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet som används i 59 kap. 12-13 §§ SFL har genom praxis givits innebörden att företrädaren, för att denne inte ska anses ha varit grovt oaktsam, ska företagit alla sådana handlingar som rimligen kan krävas för att tillvarata borgenärernas intressen. Sådana handlingar kan utgöras av till exempel betalningsinställelser eller ansökan om konkurs.<sup>147</sup> I praxis har som exempel på vad som krävs för att undvika ansvar angivits att företrädaren ska genomföra ”en samlad avveckling av bolagets gäld under hänsynstagande till samtliga borgenärers intressen”.<sup>148</sup>

Den tolkning som HD gjort av de subjektiva rekvisiten har sedan i vart fall bibehållits, om inte utsträcks, av kammarrätterna och HFD. HFD har i praxis till exempel ansett att det subjektiva rekvisitet grov oaktsamhet varit uppfyllt då en företrädare, med syfte att på sikt avveckla verksamheten, tillfälligt drivit vidare sin verksamhet. Verksamheten avvecklades sedan utan att statens möjligheter att få betalt för sin fordran hade försämrats. Trots att möjligheten för betalning inte hade försämrats ansåg domstolen att företrädaren agerat grovt oaktsamt.<sup>149</sup> Det finns dock praxis<sup>150</sup> där i stort sett jämförbara situationer bedömts annorlunda.<sup>151</sup>

<sup>144</sup> Prop. 2010/11:165 s. 1005.

<sup>145</sup> Löfgren m.fl., s. 111.

<sup>146</sup> Forssén, s. 21.

<sup>147</sup> Morgell, *Företrädaransvar enligt Skattebetalningslagen*, Skattenytt nr 4 2009, s. 193.

<sup>148</sup> NJA 1969 s. 326.

<sup>149</sup> RÅ 2007 ref. 48.

<sup>150</sup> Jfr. NJA 1977 s. 711 och NJA 1979 s. 229.

### 3.2.4.3 *Tidpunkten för ansvarets uppkomst*

Betalningsskyldighetens uppkomst omnämns i båda de lagrum som konstituerar ansvaret för den juridiska personens företrädare.<sup>152</sup> Betalningsskyldigheten i 59 kap. 12 § 2 st. SFL är knuten till ”den tidpunkt vid vilken skatten ursprungligen skulle ha dragits av eller anmälan skulle ha gjorts.” Med anmälan avses den anmälan om F-skatt som ska göras enligt 10 kap. 14 § SFL.

I förarbetena till 12 § anges att ”den relevanta tidpunkten för ansvaret är den tidpunkt då skatten skulle ha dragits av, dvs. när ersättning för arbete, ränta, utdelning eller annan avkastning betalas ut”.<sup>153</sup> Vidare anförs i förarbetena att den relevanta tidpunkten för ansvarets uppkomst i fall av underlåtenhet att företa den erforderade handlingen, ska sammanfalla med tidpunkten för den underlåtenhet som utgör grunden för ansvaret.<sup>154</sup>

De situationer där skatter eller avgifter har dragits av enligt gällande bestämmelser men inte inbetalats till Skatteverket regleras i 59 kap. 13 § SFL. Med den tidpunkt som omnämns i lagrummet för företrädaransvarets uppkomst åsyftas tidpunkten då den avdragna skatten eller avgiften skulle ha betalats in.<sup>155</sup>

Den klara lagregleringen på området vållar inte några större problem med fastställandet av tidpunkten för ansvarets uppkomst då det vanligen är skatten eller avgiftens förfallodag som är den kritiska punkten.

### 3.2.4.4 *Bevisbördan*

Domstolar och förvaltningsmyndigheter ska, enligt regeringsformen (1974:152, RF), vid fullgörandet av uppgifter för det allmänna iakttaga allas likhet inför lagen samt vara sakliga och opartiska.<sup>156</sup> Innebörden av stadgandet är att myndigheten har en skyldighet att genomföra tillräckliga utredningar för att sakligt kunna avgöra det enskilda ärendet. Den utredningsprincip som kommer till uttryck i 1 kap. 9 § RF brukar kallas *officialprincipen*. Skatteverket har i sin handledning för företrädaransvar angett att myndighetens utredningsskyldighet är särskilt påtaglig i ärenden rörande företrädaransvar. Som skäl härför anger Skatteverket att det är för att den egna myndigheten är initiativtagaren till en betungande åtgärd för den enskilde. Detta även fast det inte är Skatteverket som ensidigt fattar beslut om företrädaransvaret, vilket görs av domstol.<sup>157</sup>

En följdverkan av *officialprincipen* är att Skatteverket självmant ska utreda och överväga omständigheter som talar både för och emot ett eventuellt

<sup>151</sup> Morgell, Skattenytt nr 4 2009, s. 193.

<sup>152</sup> 59 kap. 12-13 §§ SFL.

<sup>153</sup> Prop. 2010/11:165 s. 1005.

<sup>154</sup> Prop. 2010/11:165 s. 1005 f.

<sup>155</sup> Prop. 2010/11:165 s. 1006.

<sup>156</sup> 1 kap. 9 § RF.

<sup>157</sup> Skatteverkets handledning för företrädaransvar, 2009, s. 82.



företrädaransvar. Först efter att en vederbörlig utredning gjorts får ansökningshandlingarna sändas in till förvaltningsdomstolen.<sup>158</sup>

När väl ansökan inkommit till förvaltningsrätten ska domstolen sedan ombesörja att målet blir tillräckligt utrett. Domstolens utredningsskyldighet har fastställts genom officialprincipen i 8§ förvaltningsprocesslagen (1971:291, FPL). Det faktumet att utredningsskyldighet åvilar domstolen befriar inte Skatteverket från att omfattas av samma skyldighet.<sup>159</sup>

Just utredningsskyldigheten vid förvaltningsdomstolen är en påtaglig skillnad mot tidigare då mål om företrädaransvar handlades som ett dispositivt tvistemål vid allmän domstol.<sup>160</sup> Parterna förfogar inte längre själva över processen i samma utsträckning som tidigare. Däremot åtnjuter de åtminstone den nyvunna tryggheten av att domstolen ska tillse att saken blir ordentligt utredd.

Bevisbördan i mål om företrädaransvar ligger på Skatteverket. Det är Skatteverket som har att visa för domstolen att både de objektiva och framförallt de subjektiva rekvisiten för företrädaransvar uppfyllts.<sup>161</sup> I tidigare förarbeten liksom i rättspraxis har det slagits fast att bedömning av de subjektiva rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet ska göras på samma sätt vid företrädaransvar som vid fråga om straffansvar.<sup>162</sup>

Företrädaren själv behöver inledningsvis inte *exculpera* sig eller bevisa sin oskuld. Har skatteverket visat att även de subjektiva rekvisiten för företrädaransvaret är uppfyllda, kastas bevisbördan över till den enskilde som då har att visa att det föreligger särskilda skäl för befrielse från hela eller delar av ansvaret.<sup>163</sup>

### 3.2.5 Ansvarsfrihetsgrunder

Någon egentlig grund för ansvarsfrihet går inte att utläsa av varken lagtext, förarbeten eller praxis. Däremot förekommer fall där betalningsansvaret har jämkats helt eller delvis. Som framgår av lagrummet åligger det företrädaren att bevisa att särskilda skäl föreligger.

Regleringen i 59 kap. 15 § SFL slår fast att:

**15 §** Om det finns särskilda skäl, får företrädaren helt eller delvis befrias från betalningsskyldigheten.

<sup>158</sup> Skatteverkets handledning för företrädaransvar, 2009, s. 82 f.

<sup>159</sup> Skatteverkets handledning för företrädaransvar, 2009, s. 83.

<sup>160</sup> Ibid.

<sup>161</sup> Skatteverkets handledning för företrädaransvar, 2009, s. 42.

<sup>162</sup> Prop. 2002/03:128 s. 25.

<sup>163</sup> Forssén, s. 32 f samt 59 kap. 15 § SFL.

Sådan jämkning som avses i 15 § ska enligt lagstiftaren ske med stor restriktivitet.<sup>164</sup> Möjligheten för domstolarna att bevilja hel eller delvis befrielse från ansvaret har inte ansetts vara beroende av om företrädaren handlat uppsåtligt eller grovt oaktsamt. Det är de särskilda omständigheterna i det aktuella fallet som är avgörande.<sup>165</sup>

Den omständigheten att företrädaren har, eller riskerar att få, försämrade ekonomi eller betalningsförmåga har i sig självt inte ansetts vara grund nog för jämkning.<sup>166</sup> Huruvida företrädaren förlorat egna pengar eller ej i företagets konkurs har inte heller föranlett domstolarna att bevilja jämkning av betalningsansvaret.<sup>167</sup> Däremot har det både i praxis samt i förarbeten uttalats att företrädarens ansvar kan bli föremål för jämkning om berörda myndigheter har uppmanat till fortsatt drift av verksamheten.<sup>168</sup>

För att den enskilde ska undslippa ansvar har det i praxis uppställts krav på att samtliga borgenärer ska underrättas vid betalningsinställelse. Företrädaren torde anses ha vidtagit tillräckliga åtgärder för att undgå ansvar så länge reglerna om företagsrekonstruktion följs.<sup>169</sup>

Om den juridiska personens skatteskuld, vilken ligger till grund för företrädarens ansvar, nedsätts eller undanröjs påverkas även företrädarens betalningsskyldighet i motsvarande mån.<sup>170</sup>

### 3.2.6 Förfarandet

Fram till den 1 januari 2004 handlades mål om företrädarens ansvar i allmän domstol. Från och med lagändringen som trädde i kraft denna dag har allmän förvaltningsdomstol övertagit handläggning av dessa mål.<sup>171</sup>

Som följd av överflyttningen från allmän domstol till förvaltningsdomstol är det normala handläggningsförfarandet numera skriftligt.<sup>172</sup> Parterna, främst företrädaren, kan dock begära muntlig handläggning av målet i förvaltningsrätten och i kammarrätten.<sup>173</sup> Har företrädaren begärt muntlig handläggning av ärendet måste förhandlingen ske muntligen i förvaltningsrätten och i kammarrätten.<sup>174</sup> Om betalningsskyldighet sannolikt inte kommer att fastställas behöver dock inte muntlig förhandling hållas.<sup>175</sup>

<sup>164</sup> Löfgren m.fl., s. 115 samt Prop. 1996/97:100 s. 435.

<sup>165</sup> Morgell, Skattenytt nr 4 2009, s. 193.

<sup>166</sup> NJA 1971 s 296 I-III.

<sup>167</sup> Oppheimer m.fl., s. 409.

<sup>168</sup> Forssén, s. 49-55 samt NJA 1975 s. 745.

<sup>169</sup> Prop. 2002/03:128 s. 25 f samt Oppheimer m.fl., s. 409.

<sup>170</sup> SOU 2009:58 s. 598.

<sup>171</sup> Forssén, s. 25.

<sup>172</sup> 9 § FPL.

<sup>173</sup> 9 § FPL samt Forssén s. 32.

<sup>174</sup> Skatteverkets handledning för företrädarens ansvar, 2009, s. 102.

<sup>175</sup> 59 kap. 18 § SFL.

Det är Skatteverket som via ansökan till behörig förvaltningsrätt initierar prövningen av företrädaransvar.<sup>176</sup> Förvaltningsdomstolens avgörande sker genom dom, där företrädaren exempelvis kan förpliktigas att tillsammans med den juridiska personen betala visst belopp.<sup>177</sup> Domen kan därefter användas som exekutionstitel och ligga till grund för indrivning av det belopp företrädaren ansetts skyldig att betala.<sup>178</sup>

De formkrav som finns uppställda för ansökan om företrädaransvar återfinns i 3 § FPL.

Under hela förfarandet, det vill säga fram till och med lagakraftvunnen dom, har parterna möjligheten att föra förhandlingar med varandra för att försöka uppnå förlikning.<sup>179</sup> Huvudregler för sådana förlikningsförhandlingar återfinns i 59 kap. 19-20 §§ SFL. För att förlikning ska kunna komma ifråga krävs det att en sådan överenskommelse varken anses olämplig med hänsyn tagen till det allmännas synpunkt eller till företrädarens personliga förhållanden.<sup>180</sup> Det anförs även i förarbetena att det ska uppnås handläggnings- och/eller processekonomiska fördelar för att ett beslut om begränsning av betalningsskyldigheten ska fattas.<sup>181</sup>

Som framgår ovan kan en förlikning uppnås under hela domstolsprocessen. En förutsättning för att förlikningen ska få rättsverkan är att Skatteverket återkallar talan i målet, eventuell underrättsdom undanröjs och att målet avskrivs.<sup>182</sup> Regeringsrätten har i praxis slagit fast att sådana överenskommelser får ske även då målet handläggs i kammarrätten.<sup>183</sup>

En överenskommelse mellan parterna angående förlikning kan därmed träffas även under handläggningen i kammarrätten.

Vill företrädaren klaga på förvaltningsrättens dom sker det genom överklagan till kammarrätten. I mål om företrädaransvar behöver företrädaren inte ansöka om prövningstillstånd för att målet ska tas upp i kammarrätten.<sup>184</sup>

Som en direkt följd av att handläggningen av företrädaransvar flyttades från allmän domstol till allmän förvaltningsdomstol påverkades företrädarens möjlighet till ersättning för sina ombudskostnader. Tidigare stod staten i princip för hela företrädarens ombudskostnader om denne vunnit framgång med sitt svaromål.<sup>185</sup> Numera får företrädaren själv, genom återopande av regleringen i 43 kap. SFL, ansöka om ersättning för sina ombudskostnader. En förutsättning för utbetalning av sådan ersättning är dock att företrädarens yrkande i målet,

<sup>176</sup> 59 kap. 16 § SFL samt Löfgren m.fl., s. 124.

<sup>177</sup> Skatteverkets handledning för företrädaransvar, 2009, s. 100.

<sup>178</sup> Ibid.

<sup>179</sup> Prop. 2010/11:165 s. 1008 samt Löfgren m.fl., s. 127.

<sup>180</sup> Prop. 2002/03:138 s. 54 samt Löfgren m.fl., s. 127.

<sup>181</sup> Prop. 2002/03:138 s. 54.

<sup>182</sup> Prop. 2010/11:165 s. 1008, Skatteverkets handledning för företrädaransvar, 2009, s. 104 f.

<sup>183</sup> RÅ 2006 ref. 20.

<sup>184</sup> Almgren, Karin, Leidhammar, Börje, *Skatteprocessen*, 2u, s. 84 samt Skatteverkets handledning för företrädaransvar, 2009, s. 114 f.

<sup>185</sup> Forssén, s. 40 f.

åtminstone delvis, har vunnit bifall.<sup>186</sup> Ersättningen för ombudskostnader täcker dock inte alltid de faktiska kostnader företrädaren haft, utan den baseras på en av domstolsverket fastställd timtaxa.<sup>187</sup>

### 3.2.7 Konsekvenser av företrädaransvaret

Det är först när allmän förvaltningsdomstol fastslagit att företrädaransvar kan göras gällande som Skatteverket kan lämna vidare sin fordran för indrivning.

Den direkta konsekvensen av att en företrädare ådöms betalningsansvar för den juridiska personens skatter och avgifter är givetvis den försämrade ekonomiska position som företrädaren försätts i.

Den företrädare som blivit solidariskt ansvarig för en juridisk persons skatter och avgifter med mera har, enligt 59 kap. 21 § SFL, regressrätt mot den juridiska personen. Företrädaren träder då in i Skatteverkets ställe och får göra sin fordran gällande mot företaget.<sup>188</sup> Värdet av den regressfordran som företrädaren erhåller gentemot den juridiska personen är dock ofta värdelös då ansvarsfrågorna vanligen uppkommer först efter att konkursen är ett faktum.<sup>189</sup> Bestämmelsen om indrivning av regressfordran i 59 kap. 26 § SFL har givits innebörden att fordran kan verkställas omedelbart. Den företrädare som vill göra sin regressrätt gällande behöver därmed inte ansöka om att erhålla särskild *exekutionstitel*, utan kan gå efter den juridiska personen på en gång.<sup>190</sup>

SFL innehåller ingen reglering för regressrätt mellan företrädare. Sådan regressrätt som uppstått sedan endast en av företrädarna krävts på pengar får istället hanteras i enlighet med civilrättsliga regler.<sup>191</sup>

Morgell anger i sin artikel att det är nästintill omöjligt att bedöma betydelsen av företrädaransvaret. Den ekonomiska nyttan är tämligen begränsad. Ärenden som rör företrädaransvar bidrar till att Skatteverket erhåller årliga inbetalningar om cirka 25 miljoner kronor. Slutligen framhåller Morgell att den största effekten av företrädaransvaret är dess preventiva verkan.<sup>192</sup>

### 3.2.8 Preskription

Skatteverkets fordran mot den juridiska personen och dennes företrädare, avseende obetald skatt och andra allmänna avgifter, kan inte längre göras gällande när statens fordran preskriberats.<sup>193</sup> I mål om skattefordringar och

<sup>186</sup> 43 kap. 1 § SFL.

<sup>187</sup> Forssén, s. 41.

<sup>188</sup> Löfgren m.fl., s. 128 samt Skatteverkets handledning för företrädaransvar, 2009, s. 59, 93 f.

<sup>189</sup> Oppheimer m.fl., s. 409.

<sup>190</sup> Prop. 2010/11:165 s. 1011.

<sup>191</sup> Skatteverkets handledning för företrädaransvar, 2009, s. 59.

<sup>192</sup> Morgell, Skattenytt nr 4 2009, s. 193.

<sup>193</sup> Skatteverkets handledning för företrädaransvar, 2009, s. 131.

företrädaransvar aktualiseras inte den traditionella preskriptionslagen (1981:130, PreskL) utan istället tillämpas lag (1982:188) om preskription av skattefordringar m.m. (SPL).<sup>194</sup>

En fordran på skatt, eller annan fordran av det allmänna, riktad mot företaget preskriberas vid utgången av det femte kalenderåret efter att fordran förföll till betalning och lämnades till indrivning mot företaget.<sup>195</sup> Någon generell preskriptionsförlängning existerar inte. Preskriptionsförlängning inträder dock vid till exempel företagsrekonstruktion och om förvaltningsdomstol beslutat om sådan förlängning på ansökan av Skatteverket.<sup>196</sup>

Har väl talan om företrädaransvar väckts i tid löper sedan preskriptionstiden för själva företrädaransvaret självständigt. Den är således inte beroende av den preskriptionstid som löper på huvudfordran.<sup>197</sup> För fordran avseende företrädaransvaret gäller en egen preskriptionstid som löper över fem år.<sup>198</sup>

Innebörden av att preskriptionstiden löpt ut är att åtgärder för att erhålla betalning för den preskriberade fordran inte får vidtas.<sup>199</sup> Har statens fordran mot den juridiska personen preskriberats enligt ovan får heller inte Skatteverket lämna in ansökan avseende företrädaransvar till förvaltningsrätten.<sup>200</sup> I fall där flera personer anses solidariskt betalningsansvariga löper preskriptionstiden individuellt på var och en av företrädarna.<sup>201</sup>

### 3.3 Lagstiftarens intentioner

Bestämmelsen om företrädaransvar kan leda till att en eller flera företrädare för en juridisk person blir solidariskt betalningsansvariga för den juridiska personens obetalda skatteskulder. Som en förutsättning för ansvar krävs att företrädaren agerat med uppsåt eller i vart fall med grov oaktsamhet.

Lagstiftarens avsikt med införandet av företrädaransvaret var att tillskapa en möjlighet för det allmänna att kunna kräva ett solidariskt ekonomiskt ansvar för obetalda skatter av den juridiska personens försumliga företrädare.<sup>202</sup>

Ansaret aktualiseras vanligen först då Skatteverket inte får betalt av den juridiska personen. Lagstiftarens bakomliggande syfte med bestämmelsen avseende företrädaransvaret är, som framgår ovan under *avsnitt 3.1.1*, att driva in och minska statens uppbördsförluster. Lagstiftningen är även ett sätt för att undvika att

<sup>194</sup> Skatteverkets handledning för företrädaransvar, 2009, s. 131.

<sup>195</sup> 3 § 3 st. SPL samt Löfgren m.fl., s. 126.

<sup>196</sup> 5-7 §§ SPL samt Skatteverkets handledning för företrädaransvar, 2009, s. 131.

<sup>197</sup> Skatteverkets handledning för företrädaransvar, 2009, s. 132.

<sup>198</sup> Löfgren m.fl., s. 126 f.

<sup>199</sup> 10 § SPL.

<sup>200</sup> 59 kap. 17 § SFL.

<sup>201</sup> 11 § SPL.

<sup>202</sup> Prop. 1996/97:100 s. 442.

företagen inte ostraffat ska kunna driva vidare sin verksamhet genom att använda innehållna skattemedel som en form av riskkapital.

Ett skäl för att frångå ansvarsfrihetsprincipen som annars gäller aktiebolagets företrädare har i förarbeten ansetts vara jämförbart med beviljandet av kredit. Innan en kreditgivare väljer att bevilja kredit till ett företag har förmodligen en kreditprövning gjorts för att läggas till grund för beslutet. Staten, som är en omfattande kreditgivare, har inte möjligheten att genomföra kreditprövningar innan skattekredit ges. Staten har därigenom ansetts ha en mer utsatt position som kreditgivare än andra aktörer, vilket motiverar ett företrädaransvar för skatt.<sup>203</sup>

Någon definition av vilka som ingår i kretsen av företrädare har lagstiftaren inte ansett vara nödvändigt att införliva i lagtexten.<sup>204</sup> Den bedömningen har överlåtit till domstolarna.

Som huvudregel omfattas alla skatter av det ansvar för förfallna skatter som kan drabba företrädaren. Dock finns endast ett fåtal undantag.<sup>205</sup>

De subjektiva rekvisiten återinfördes i bestämmelserna om företrädaransvar år 2004, efter att ha varit borttagna sedan SBL infördes år 1998. Anledningen till återinförandet var att lagstiftaren åter ville ge bestämmelserna samma innebörd som de tidigare hade i UBL. För att inte anses ha agerat med uppsåt eller grov oaktsamhet krävdes att företrädaren gjort allt vad som rimligen kunde krävas för att skydda företagens borgenärer. Bestämmelserna om företrädaransvaret i UBL ledde till att det uppstod ett krav på att företrädaren skulle haft insikt om att skatten inte skulle komma att betalas i tid för att kravet på uppsåt eller grov oaktsamhet skulle anses uppfyllt. Mot bakgrund av att bland annat HD, genom NJA 2000 s. 132, ansåg att rättsläget inte kunde bibehållas utan de subjektiva rekvisiten kom dessa att återinföras år 2004.<sup>206</sup>

Lagstiftaren har i vissa situationer ansett att företrädaren ska kunna befrias från ansvar. Bestämmelsen om hel eller delvis befrielse från betalningsansvaret ska enligt lagstiftaren tillämpas restriktivt och endast beviljas då särskilda skäl föreligger.<sup>207</sup> Lagstiftaren har dock inte närmare preciserat vad sådana särskilda skäl för befrielse utgörs av, utan det har överlämnats till domstolarna för bedömning. I förarbetena har lagstiftaren dock nämnt att företrädarens ”inflytande och ekonomiskt intresse i bolaget samt sjukdom, ålder och ekonomisk förmåga” har utgjort skäl för befrielse enligt tidigare praxis<sup>208</sup> och att den praxisen ”även i framtiden kommer att vara vägledande”.<sup>209</sup> Bevisbördan för att särskilda skäl föreligger ligger alltså fortfarande kvar hos företrädaren.<sup>210</sup>

---

<sup>203</sup> Prop. 1996/97:100 s. 446 ff.

<sup>204</sup> Prop. 2002/03:128 s. 24.

<sup>205</sup> Prop. 2010/11:165 s. 694 ff.

<sup>206</sup> Prop. 2002/03:128 s. 25 f.

<sup>207</sup> Prop. 2010/11:165 s. 1007.

<sup>208</sup> Se exempelvis: NJA 1971 s. 296 I-III, NJA 1972 s. 205, NJA 1973 s. 544 och NJA 1975 s. 480.

<sup>209</sup> Prop. 2002/03:128 s. 26.

<sup>210</sup> Prop. 2002/03:128 s. 26 f.

## 4. Rättssäkerhet och förutsebarhet

*Kapitlet innehåller en överblick över de rättsprinciper som en demokratisk rättsstat vilar på. De rättsprinciper som belyses i kapitlet är relevanta avseende tolkningen av företrädaransvarets praktiska tillämpning. Huvudsakligen läggs tonvikten på upprätthållandet av rättssäkerheten för den enskilde individen och kravet på förutsebarhet i rättstillämpningen.*

### 4.1 Allmänt om rättssäkerhet och förutsebarhet

Redan Olaus Petri ger i sina domarregler från år 1540 vingar till begreppet rättssäkerhet i rättstillämpningen. Petri strävade efter att bekämpa den godtyckliga rättstillämpningen. Syftet var att försöka förhindra att tillfälligheter blev avgörande för domstolarnas avgöranden. Det Petri eftersträvade var det som idag kallas förutsebarhet. Ett domstolväsende som ger medborgarna möjlighet att, med stöd av domstolarnas avgöranden, prognostisera effekterna av sitt handlande.<sup>211</sup>

För att uppnå rättssäkerhet räcker det dock inte med en förutsebar rättstillämpning i sig. Utfallet av rättstillämpningen måste även accepteras ur en moralisk och etisk synpunkt.<sup>212</sup> Domstolarna har att förhålla sig till en balansgång mellan å ena sidan moraliska överväganden och å andra sidan upprätthållandet av förutsebarhet. Endast när de båda övervägandena står i balans uppnås egentlig rättssäkerhet.<sup>213</sup>

En förutsebar rättstillämpning leder till en hög formell rättssäkerhet. Just formell rättssäkerhet är ett kännetecken för en demokratisk rättsstat, så som vi i västvärlden känner den.<sup>214</sup>

Det eftersträvansvärda i rättsstillämpningen, vilket även är grundbulten i ett samhälle byggt på demokratiska grundvalar, är *materiell rättssäkerhet*. Materiell rättssäkerhet uppnås enligt Peczenik när:

”rättsliga beslut baserar sig på en förnuftig avvägning mellan hänsynen till den på lagen baserade förutsebarheten och etiska hänsyn”<sup>215</sup>

Vikten av en förutsebar rättstillämpning understryks även av Strömholm:

”Utarbetandet av någorlunda fixerade riktlinjer för domstolarnas värderande verksamhet gynnar också *rättssäkerheten* för de enskilda, dvs. (bland annat)

<sup>211</sup> Peczenik, Aleksander, *Rätten och förnuftet*, s. 17.

<sup>212</sup> Peczenik, s. 31 f.

<sup>213</sup> Peczenik, s. 45, 122.

<sup>214</sup> Peczenik m.fl., *Juridisk argumentation*, s. 22, 51 f.

<sup>215</sup> Peczenik m.fl., s. 52.

*möjligheterna att förutse och planera sådan verksamhet som bygger på rättsregler.*<sup>216</sup>

Sammantaget framstår det som att rättsvetenskapsmän under hundratals år strävat efter ett domstolsväsende där förutsebarhet och moral ska leda till en materiell rättssäkerhet för befolkningen.

## 4.2 Rättssäkerhet inom skatterätten

Angående rättssäkerhet och förutsebarhet har generalsekreteraren i advokatsamfundet, Anne Ramberg, skrivit:

”För att ett samhälle skall kunna skapa ett väl fungerande näringsliv i internationell konkurrens och attrahera enskilda och företag som är villiga att investera kapital och arbete krävs en lagstiftning och ett rättssystem som garanterar förutsebarhet, effektivitet och rättssäkerhet i vid mening.”<sup>217</sup>

Målet att uppnå förutsebarhet och rättssäkerhet är, som framgår ovan under *avsnitt 4.1*, ett tecken på förekomsten av en demokratisk rättsstat.

Däremot kan situationer uppstå då tolkningsmetoder som vanligen används inom andra rättsområden inte anses lämpliga inom skatterätten. Som exempel kan anges olika former av fri lagtolkning.<sup>218</sup> Sådan fri lagtolkning kan i skatterätten ta sig uttryck genom att lagen tolkas i ljuset av sådan ekonomiska och sociala konsekvenser vilka lagstiftaren ursprungligen inte ansett ska påverka. En i detta avseende fri lagtolkning är ett direkt hot mot förutsebarheten och rättssäkerheten. Risken för att godtycklig lagtillämpning uppstår blir i dessa situationer överhängande.<sup>219</sup>

Legalitetsprincipen, vilken fastslår allas likhet inför lagen, återfinns i den svenska rättsordningen genom 1 kap. 9 § RF. Motsvarande princip finns även inom skatterätten. I 2 kap. 10 § 2 st. RF där det står att läsa att:

**10 § 2 st.** Skatt eller statlig avgift får inte tas ut i vidare mån än som följer av föreskrifter som gällde när den omständighet inträffade som utlöste skatt- eller avgiftsskyldigheten.

<sup>216</sup> Strömholm, Stig, *Rätt, rättskällor och rättstillämpning*, 5u, s. 439.

<sup>217</sup> Ramberg, Anne, *Skatten och medborgarna*, Advokaten Nr 4 2006.

<sup>218</sup> Lodin, Sven-Olof, m.fl., *Inkomstskatt*, 13u, s. 709.

<sup>219</sup> Lodin, m.fl., s. 721.



När det gäller skatterättsliga regler är det viktigt att de enskilda rättssubjekten på förhand kan bedöma de rättsliga konsekvenserna av sitt handlande. Förutsebarheten är en särskilt viktig del av legalitetsprincipen på skatteområdet. Skulle en fri lagtolkning tillämpas av domstolarna finns en betydande risk för att utgången av målet blir helt oväntad för den skattskyldige.<sup>220</sup>

### 4.3 Rättssäkerhet inom skatteförfarandet

I doktrinen har överflyttningen av handläggningen av företrädaransvar till allmän förvaltningsdomstol diskuterats ur rättssäkerhetssynpunkt. Åsikter har förts fram som gör gällande att överflyttningen är till nackdel för den enskilde då mål i förvaltningsrätten vanligen avgörs på handlingarna.<sup>221</sup> Däremot talar det faktum att förvaltningsdomstolarna har en utredningsskyldighet, som vida överstiger reglerna för processen i allmän domstol, för att rättssäkerheten ändå har stärkts för den enskilde.<sup>222</sup>

Antalet fall som rör företrädaransvar överstiger vida de resurser som Skatteverket tilldelats för handläggning av frågorna. Den ofrånkomliga följden blir att ett urval måste göras. SFL stipulerar inte hur ett sådant urval ska genomföras utan Skatteverket får själva lösa det uppkomna problemet varvid det uppstår en överhängande risk för att urvalet blir godtyckligt.<sup>223</sup>

Ett sådant godtyckligt urval i en så pass viktig fråga som företrädaransvar stämmer dåligt överens med principen om förutsebarhet och rättssäkerhet. Speciellt med tanke på de ingripande och betungande konsekvenser som företrädaransvaret ger upphov till för den enskilde medborgaren.

Den omständigheten att företrädaren inte längre i princip ersätts för sina rättegångskostnader vid helt eller delvis bifall till sitt svaromål torde även kunna påverka processbenägenheten hos företrädaren. Tidigare stod staten i princip för företrädarens hela ombudsarvode.<sup>224</sup>

När andra krav ställs för full ersättning för ombudskostnader uppstår risken att företrädare väljer att komma överens med Skatteverket om omfattningen av ansvaret istället för att ta strid för sin oskuld i domstol. Även denna omständighet torde ha en inskränkande verkan på rättssäkerheten.

---

<sup>220</sup> Lodin, m.fl., s. 723.

<sup>221</sup> Forssén, s. 33.

<sup>222</sup> 8 § FPL.

<sup>223</sup> Löfgren, m.fl., s. 124 f.

<sup>224</sup> Forssén, s. 40 f.

## 5. Domstolarnas tillämpning

*Kapitlet innehåller ett stort antal kortare referat av avgöranden i mål där företrädaransvar varit föremål för prövning. Avgörandena presenteras i kronologisk ordning med ett kortare referat av fallen där intressanta delar av domarna återges. Varje grupp av rättsfall följs av en kommentar som berör de aktuella rättsfallen.*

### 5.1 Allmänt

Mål angående företrädaransvar handlades fram till 1 januari 2004 i allmän domstol, där HD är högsta instans. Därefter beslutades att mål om företrädaransvar istället skulle handläggas av allmän förvaltningsdomstol. Följden av förändringen blev att ansvarsmålen nu fick HFD som högsta instans.<sup>225</sup>

Lagstiftarens avsikt med förändringen av målens handläggning och de övriga förändringar som företogs var inte att förändra gällande rätt.<sup>226</sup> Med hänsyn härtill samt att domstolarna fortsatt att hänvisa till äldre praxis från HD, har det i doktrinen ansetts innebära att äldre praxis alltjämt utgör en del av gällande rätt.<sup>227</sup>

Därmed återges praxis från både HD och HFD nedan.

Att följa prejudikat bidrar till en enhetlig rättstillämpning vilket leder till en ökad rättssäkerhet. Med rättssäkerhet avses, som anförs ovan i *avsnitt 4*, en balans av förutsebarhet och moraliska överväganden.<sup>228</sup>

### 5.2 Rättsfall

#### 5.2.1 Företrädaransvarets omfattning

Den praxis som refereras i detta underkapitel visar domstolarnas definition av företrädarbegreppet, i vilka fall en person närstående till företaget omfattas samt ansvarets omfattning. Rättsfallsreferaten följs av en kortare kommentar.

#### **NJA 1971 s. 296 I-III**

I de tre målen hade företrädare för de aktuella aktiebolagen underlåtit att till staten inbetala innehållen skatt.

I målen uttalade HD, angående omfattningen av företrädaransvaret och ägarintresset, att:

”Trots att författningstextens ordalydelse omfattar varje ställföreträdare för arbetsgivare som är juridisk person, riktas intresset i förarbetena så gott som uteslutande på aktiebolagen, och bland dessa väsentligen på de s.k. fåmansbolagen.

<sup>225</sup> Prop. 2002/03:128 s. 1.

<sup>226</sup> Prop. 2002/03:128 s. 26.

<sup>227</sup> Löfgren m.fl., s. 111.

<sup>228</sup> Peczenik, s. 214.

Vad lagstiftaren främst velat åstadkomma måste antagas vara att - under de förutsättningar som stadgas i övrigt - göra ställföreträdaren betalningsskyldig i fall, då han på grund av eget eller närståendes aktieinnehav har ett betydande intresse i aktiebolaget och ett bestämmande inflytande över detta. Undantagsregeln bör därför kunna tillämpas t.ex. när ställföreträdaren är anställd utan att ha något ägarintresse.”

Avseende omfattningen av ansvaret uttryckte HD även, i mål III, att företrädarnas betalningsansvar är solidariskt. Det solidariska betalningsansvaret för aktiebolagets företrädare har senare vidhållits i bland annat NJA 1974 s. 423.

#### **NJA 1972 s. 205**

Målet rörde huruvida företrädaren varit att anse som en anställd företagsledare eller om företrädaren haft ett betydande intresse i företaget och därmed ett bestämmande inflytande.

HD anförde i den delen att företagsledarens aktieäggande, som uppgick till sju (7) procent, och det faktum att aktieägarna inte kom överens sammantaget gjorde att ställföreträdarens position närmast kunde jämföras med en anställd företagsledares.

#### **NJA 1973 s. 544**

I målet prövades frågan huruvida en person som ägde ena hälften av aktierna i ett bolag och samtidigt var både styrelseledamot och VD kunde anses ha betydande inflytande över verksamheten.

Trots det ovan nämnda har HD ansett att personens ”ställning i bolaget, trots hans betydande aktieinnehav, i hög grad påmint om en anställd företagsledares” eftersom stora delar av administrationen av företaget samkörts med den andra aktieägarens egna företag.

#### **NJA 1974 s. 297**

Målet handlade om huruvida en styrelseledamot som varit aktieägare men som inte deltagit i verksamheten kunde befrias från betalningsansvar på grund härav.

Beträffande omfattningen av begreppet företrädare anförde HD att:

”Den som åtager sig uppdrag att vara ledamot av aktiebolags styrelse kan icke till frihet från att fullgöra de förpliktelser som eljest följer med sådant ledamotskap åberopa enbart att styrelseuppdraget varit av endast "formell" natur eller att han ej förstått innebörden av uppdraget.”

**NJA 1975 s. 480**

Målet avsåg företrädaransvar för VD sedan företagets skatter inte hade betalats.

VD:n anförde som skäl för befrielse av betalningsansvaret att dennes aktieinnehav endast uppgick till 25 procent och att något bestämmande inflytande inte legat för handen. HD ansåg dock att VD:ns ställning i företaget fick ”anses vara sådan att tillräcklig grund icke föreligger för att med hänvisning till denna ställning jämka hans betalningsskyldighet”.

**NJA 1979 s. 555**

Målet avsåg en företrädare som ägde tio (10) procent av ett familjeföretags aktier.

Företrädaren var inte att se som en legal företrädare för aktiebolaget då denne varken var styrelseledamot eller VD. Däremot hade företrädaren på slutet övertagit skötseln av företaget och var sedan tidigare firmatecknare.

Mot bakgrund härav ansåg HD att företrädaren företrätt aktiebolaget samt att denne haft ett ekonomiskt utbyte av den fortsatta driften av verksamheten. Liksom i notisfallet NJA 1976 not. B 29 fick företrädaren anses vara aktiebolagets faktiska företrädare och kunde därav åläggas solidariskt betalningsansvar för den juridiska personens skatteskulder.

**NJA 1993 s. 740**

Målet gällde huruvida en *prokurist* omfattas av företrädaransvaret.

Prokuristen ansågs i det aktuella fallet ha övertagit företaget och driften av detsamma. HD anförde att personen i egenskap av prokurist hade rätt att företräda företaget utåt. Med hänvisning till att det är den faktiska maktpositionen som är avgörande för företrädaransvaret, samt till NJA 1979 s. 555, anförde HD att prokuristen i egenskap av företrädare för företaget skulle åläggas betalningsansvar.

**NJA 1998 s. 44**

I målet prövades huruvida företrädaransvaret även omfattar företrädare för utländska juridiska personer.

HD anförde att det inte fanns något i bestämmelsens ordalydelse som antyder att ansvaret är begränsat till svenska juridiska personer. Om företrädaren uppfyllt de rekvisit som uppställts i lagbestämmelsen för att betalningsansvar ska komma ifråga omfattas företrädaren även om denne företräder en utländsk juridisk person.

**RÅ 2006 not 192**

I målet hade en styrelseledamot i moderbolaget inträtt som styrelseledamot även i det förvärvade dotterbolaget.

HFD ansåg att styrelseledamoten, på grund av sin ställning, bort informera sig om de ekonomiska förhållandena i målbolaget vid förvärvstillfället. Styrelseledamoten ålades solidariskt betalningsansvar för dotterbolagets skatteskuld. HFD ansåg att styrelseledamoten vid inträdet i dotterbolagets styrelse fick anses ha en skyldighet att informera sig om dotterbolagets ekonomiska situation.

**RÅ 2008 ref. 75**

I målet hade en anställd vid ett företag givits en generalfullmakt att företräda och förvalta aktiebolagets samtliga ekonomiska intressen. Mot bakgrund av denna generalfullmakt ansåg HFD att X.X. utövat ett bestämmande inflytande över företagets ekonomi. Tillsammans med det borgensåtagande som X.X. hade, vilket skapat ett ekonomiskt intresse av företagets fortlevnad, fann HFD att X.X. var att betrakta som faktisk företrädare för den juridiska personen. Därmed ansågs X.X. vara betalningsansvarig.

***Kommentar till refererade domar om företrädaransvarets omfattning***

HD:s uttalande i 1971 års refererade fall angående kravet på ägarintresse, för att aktiebolagets företrädare ska omfattas av undantagsregeln för företrädaransvaret, har kommit att präglade den fortsatta rättsutvecklingen. I målet ansågs grundförutsättningarna för företrädaransvar vara uppfyllda. Det återgivna uttalandet avser påvisa att hel eller delvis befrielse från betalningsansvaret, det vill säga undantagsregeln, bör kunna komma ifråga då företrädaren är anställd utan ägarintresse. I NJA 1972 s. 205 har HD utsträckt innebörden av undantagsregeln och angett att, i vart fall, ett sju procentigt ägande i förening med motsättningar inom ägarkretsen inte anses grunda ett ägarintresse. I NJA 1973 s. 544 har till och med en ägare till hälften av aktierna i aktiebolaget ändå inte ansetts ha sådant inflytande utan denne position var att jämföras med en företagsledares, varför ansvar inte utdömdes.

HD:s principuttalande i NJA 1974 s. 297 slår fast att alla legala ställföreträdare kan hållas ansvariga för den juridiska personens skatteskulder och att den omständigheten att företrädaren inte haft något verkligt inflytande inte i sig befriar från ansvar.

HD har vidare i ett flertal fall berört företrädarens ägarandel i bedömningen om inflytande och ägarintresse. Något uttalande om att viss ägarandel krävs har inte gjorts. Däremot ansåg inte ägandet av en fjärdedel av aktierna utgöra skäl för att bestämmande inflytande inte kunde uppstå.

Av praxis framgår det att det är svårt att bestämt definiera vilka som omfattas av företrädaransvaret. I normalfallet omfattas den juridiska personens legala företrädare av ansvaret. Det förekommer dock fall där den legala företrädaren, bland annat vid avsaknad av ägarintresse, inte ansetts vara i en sådan position att ansvar kan göras gällande. Olika bedömningar har gjorts gällande den ägarandel som krävs för att ekonomiskt intresse ska finnas. Omvänt finns det även situationer där personer drabbats av företrädaransvar trots att de varken haft ett ägande i aktiebolaget eller har varit legala företrädare, se till exempel NJA 1993 s. 740. Rättstillämparen har istället ansett att de varit att se som faktiska företrädare. Den omständigheten att styrelseuppdraget endast är av formell natur, det vill säga att personen endast står som styrelseledamot på pappret och inte bidrar i förvaltningen, har inte i sig medfört att ansvar kan undgås.

Omfattningen av betalningsansvaret är, som visats ovan och som framgår av lagtexten, relativt omfattande. Som tidigare framgått är det den juridiska personens hela skatteskuld som omfattas, oavsett storlek. Företrädaransvaret går dock inte utöver den juridiska personens ansvar.<sup>229</sup> Om skattefordran nedsätts minskar även omfattningen av betalningsansvaret. Desto mer intressant är det som framkommit i praxis. Domstolarna har gjort bedömningen att ansvaret även omfattar dotterbolags skatteskulder samt skatteskulder knutna till utländska juridiska personers verksamheter i Sverige.

### 5.2.2 De subjektiva rekvisiten

Den praxis som refereras i detta underkapitel visar domstolarnas definition av de subjektiva rekvisit som måste vara uppfyllda för att företrädaransvar ska kunna göras gällande. Rättsfallsreferaten följs av en kortare kommentar.

#### **NJA 1969 s. 326**

Målet rörde en VD som trots vetskap om att företaget troligen inte kunde betala sina skatter fortsatte driva företagets verksamhet. VD:n vidtog inte vid något tillfälle några åtgärder för att ställa in betalningar eller undvika konkurs.

HD anförde att VD:n inte försökt få till stånd en ”samlad avveckling av bolagets gäld under hänsynstagande till samtliga borgenärers intressen” och att företrädaren därför varit grovt oaktsam.

#### **NJA 1971 s. 296 I-II**

I målen vidtogs betalningsinställelse som ett led i att skatterna inte kunde betalas.

Avseende tolkningen av de subjektiva rekvisiten är en betalningsinställelse som sådan inte ett tecken på att det subjektiva rekvisitet inte är uppfyllt. HD anförde att det även krävs att verkamma åtgärder vidtas för att åstadkomma en

---

<sup>229</sup> Prop. 2002/03:128 s. 37.

avveckling av skulderna med hänsyn tagen till samtliga borgenärers intressen. Eftersom en sådan avveckling inte hade skett ansågs företrädaren ha agerat grovt oaktsamt och därmed var det subjektiva rekvisitet för betalningsansvar uppfyllt.

### **NJA 1971 B 27**

I ljuset av, ovan refererade, 1969 års fall har dock HD ansett att det inte varit grovt oaktsamt att under cirka tre veckor driva vidare sin verksamhet trots påtaglig risk för att företaget inte skulle kunna uppfylla sina skattemässiga åtaganden. Företrädaren hade enligt HD förvisso agerat oaktsamt, men den korta tid som driften fortsatte gav inte upphov till grov oaktsamhet. Åtalet ogillades eftersom det krävdes grov oaktsamhet för att det subjektiva rekvisitet skulle vara uppfyllt.

### **NJA 1973 s. 587**

I målet prövades bland annat under vilka perioder en styrelseledamot kunde hållas ansvarig för skatt som inte betalats in.

Styrelseledamoten hade inte deltagit i den del av verksamheten som omfattade skattemässiga delar och hade, enligt HD, inte heller haft skälig misstanke att anta att skatterna inte betalades. Efter en annan företrädarens bortgång tog styrelseledamoten över ansvaret för verksamheten. Styrelseledamoten undgick dock inte betalningsansvar för perioden efter ansvarsövertagandet. Betalningsansvaret jämkades dock.

### **NJA 1974 s. 297**

För beskrivning, se ovanstående referat.

I målet ansåg HD att företrädaren inte kunde undgå ansvar för att styrelseuppdraget endast var av ”formell natur”. X.X. deltog inte i aktiebolagets inbetalning av skatt, men skulle i egenskap av företrädare företa utredningar och kontroller vid misstanke om att skatt inte betalades. Däremot ansåg HD att X.X., beaktandes dennes deltagande i verksamheten, inte haft sådan anledning till misstanke om att skatterna inte betalades. Därav har X.X. inte behövt ingripa och utreda om så varit fallet. På grund av att X.X. därigenom inte kunde anses ha agerat med varken uppsåt eller grov oaktsamhet ogillade HD talan om ansvar mot företrädaren.

### **NJA 1974 s. 423**

Målet rörde huruvida befrielse från betalningsansvar skulle beviljas sedan överenskommelse om anstånd med betalningen träffats med kronofogdemyndigheten.

Företrädarna för företaget hade kommit överens med kronofogdemyndigheten som beviljade anstånd med inbetalningen av skattefordran. HD anförde att den del av skattefordran som omfattade uppgörelsen med kronofogdemyndigheten inte omfattades av betalningsansvaret. Företrädarna hade i den delen inte agerat med uppsåt eller av grov oaktsamhet. Så snart de upptäckte att konkurs var nära förestående agerade de för att avveckla företaget med hänsyn tagen till samtliga borgenärens intressen.

### **NJA 1975 s. 480**

Målet refereras ovan i *avsnitt 5.2.1*.

Avseende de subjektiva rekvisiten anförde HD inledningsvis att företrädaren dels hade betydande intresse i företaget och att denne var VD samt ledamot av styrelsen. Företrädaren skötte även den löpande verksamheten och genomförde utbetalning av lön samt inbetalning av innehållen skatt. Företrädaren ansågs därför i vart fall ha agerat grovt oaktsamt och omfattades av betalningsansvaret.

### **NJA 1975 s. 745**

I målet ansåg HD att företrädaren varit oaktsam som drivit vidare företaget trots ekonomiska svårigheter och därefter underlåtit att göra föreskrivna skatteinbetalningar. Företrädaren var dock inte att anse som grovt oaktsam eftersom samråd med kronofogdemyndigheten hade ägt rum och myndighetens inställning till fortsatt drift inhämtats. Med hänvisning till NJA 1974 s. 423 anförde HD att kronofogdemyndighetens agerande, oavsett behörighet, är av betydelse för bedömningen av oaktsamheten.

### **NJA 1977 s. 711**

I målet prövades ifall företrädaren uppfyllde de subjektiva rekvisiten för att betalningsansvar skulle kunna göras gällande.

Aktiebolaget hade på grund av återkommande nedgångar under sommarmånaderna tidigare erhållit bankkrediter för att klara sina fasta kostnader. HD ansåg att det var befogat att företrädaren, med tanke på att krediter erhöles varje sommar, räknade med kredit även den aktuella sommaren. När sådan inte erhöles vände sig företrädaren direkt till kronofogdemyndigheten och nådde en överenskommelse om en avbetalningsplan. Mot bakgrund av de myndighetskontakter som företrädaren hade haft ansåg HD att någon grund för uppsåt eller grov oaktsamhet inte förekom. Något betalningsansvar därför inte kunde utdömas. Jfr. NJA 1979 s. 229.



**NJA 1981 s. 1014**

Målet rörde omfattningen av betalningsansvaret då företrädaren träffat överenskommelse med kronofogdemyndigheten.

I målet ansågs det vara utrett att företrädaren erhållit betalningsuppskov och att kronofogdemyndigheten samt andra myndigheter medverkat till rekonstruktionsåtgärder. Mot bakgrund av detta ansåg HD, oavsett om företrädaren hade egna motiv till fortsatt drift, att företrädaren "haft fog för att utgå från att berörda myndigheter och särskilt kronofogdemyndigheten godtog att han underlät att betala källskattmedlen i behörig ordning för att han på det sättet skulle kunna driva företagen vidare i avvaktan på en rekonstruktion". HD ansåg därför att företrädaren varken medelst uppsåt eller av grov oaktsamhet underlåtit att betala skatteskulden. Företrädaren undgick ansvar.

**NJA 1985 s. 13**

I målet, som rörde betalningsansvar vid rättsvillfarelse, hade företrädaren sedan denne upptäckt de ekonomiska svårigheterna inställt sina betalningar och kontaktat en advokat. På advokatens inrådan underlät företrädaren att betala de skattefordringar som förföll till betalning. Advokatens råd visade sig vara felaktigt och bidrog till att de objektiva föreutsättningarna för betalningsansvar uppfylldes. HD ansåg dock att det faktum att företrädaren nöjde sig med advokatens besked och följde detta, inte kunde "läggas honom till last som grov oaktsamhet".

**RÅ 2006 not 192**

Målet refereras även ovan i *avsnitt 5.2.1*.

I målet ansåg HFD att styrelseledamoten vid inträdet i dotterbolagets styrelse fick anses ha en skyldighet att informera sig om dotterbolagets ekonomiska situation. När så inte hade skett fick företrädaren anses ha agerat grovt oaktsamt och omfattades därmed av företrädaransvar för dotterbolagets obetalda skatter.

**RÅ 2007 ref. 48**

Målet rörde företrädaransvar enligt SBL.

En bilimportör hade trots att företaget inte kunde betala sina förfallna skatter drivit vidare verksamheten i syfte att senare avveckla den. HFD anförde att:

"Det är ostridigt att K.S. drivit bolaget vidare i syfte att på sikt avveckla verksamheten, att banken som prioriterad borgenär haft intresse av en sådan fortsatt drift, att oprioriterade borgenärer inte fått betalt samt att rörelsen inte gått med förlust under avvecklingsperioden. Även om den fortsatta driften av bolaget inte har lett till att statens möjligheter att få betalt för den aktuella fordringen försämrats kan

konstateras att K.S. inte har vidtagit åtgärder av sådant slag som gör att han kan undgå betalningsskyldighet.”

### **RÅ 2008 ref. 75**

Målet handlade om huruvida domstolen är bunden av tidigare fattade beskattningsbeslut.

HFD anförde följande:

”Regeringsrätten konstaterar att meddelade beslut avseende bolagets skatter inte som sådana kan omprövas i ett mål om företrädaransvar. Mot bakgrund av vad som anförts i propositionen finner emellertid Regeringsrätten att företrädarens invändningar mot de skattebeslut som avser bolaget i princip kan prövas i målet om företrädaransvar.

Det är emellertid inte rimligt att en sådan prövning ska innefatta en fullständig och förutsättningslös omprövning av de i målet aktuella skattefrågorna. Det bör räcka att domstolen kan konstatera att Skatteverkets fordran mot bolaget tillkommit i laga ordning och framstår som välgrundad. Har de aktuella skattefrågorna avgjorts av domstol torde det vidare inte annat än undantagsvis, t.ex. om nya omständigheter påvisats, finnas anledning att i målet om företrädaransvar göra en annan bedömning än den som gjorts i skattemålet.”

Målet befäster den ståndpunkt som HD tidigare slagit fast i NJA 2003 s. 207.

### **KamR i Göteborg målnummer 5410-04**

Målet rörde huruvida en styrelseledamot skulle åläggas företrädaransvar.

Styrelseledamoten anförde att denne åtagit sig uppdraget för att hjälpa en vän och att något ekonomiskt intresse inte existerat. Vidare anfördes att styrelseledamoten inte hade fått information om företagets ekonomiska situation förrän vid tidpunkten då styrelseledamoten avsade sig uppdraget. Styrelseledamoten hade även genomgått en utbildning för att bli ansvarig för en del av företagets verksamhet.

Kammarrätten ansåg att styrelseledamoten, i egenskap av just styrelseledamot och med hänsyn tagen till den genomförda utbildningen, borde informerat sig om företagets förhållanden på ett mer aktivt sätt. På grund därav fann kammarrätten att företrädaren varit grovt oaktsam när denne inte tillsett att rätt skatteavdrag gjordes.

### **KamR i Stockholm målnummer 2735-11**

Målet rörde huruvida en styrelseledamot skulle åläggas företrädaransvar.

Kammarrätten anförde att styrelseledamoten, som även var indirekt ägare och firmatecknare, hade en sådan ställning som var att anse som företrädare enligt 12 kap. 6 § SBL. Beträffande det subjektiva rekvisitet anförde kammarrätten att företrädaren inte haft anledning att betvivla de uppgifter som tillhandahölls om att skatter och avgifter betalades. Med hänsyn därtill ansåg kammarrätten att företrädaren inte hade agerat grovt oaktsamt och därmed förelåg inte förutsättningar för betalningsansvar.

#### ***Kommentar till refererade domar om de subjektiva rekvisiten***

Bedömningen av de subjektiva rekvisiten har varit en mycket stor fråga inom rättstillämpningen. Det ledande fallet avseende bedömningen av de subjektiva rekvisiten och det fall som kom att påverka den framtida utvecklingen på området är NJA 1969 s. 326. I fallet fann HD att en samlad avveckling av bolagets skulder med hänsyn tagen till samtliga borgenärs intressen var tvunget att ske för att ansvar skulle undgås. Domstolarna har fortsatt att hänvisa till det avgörandet vilket även lagstiftaren gjort i senare förarbetena när innebörden och omfattningen av de subjektiva rekvisiten behandlats.

Det har i doktrinen angetts att bedömning av den grova oaktsamheten som krävs för att det subjektiva rekvisitet ska vara uppfyllt ska göras med utgångspunkt i vad som gäller för de subjektiva rekvisiten för personligt ansvar i ABL.<sup>230</sup>

Av den refererade praxisen framgår att företrädare inte kunnat undgå ansvar på grund av att uppdraget endast varit av formell natur. Däremot har domstolarna i flera fall ansett att det subjektiva rekvisitet för ansvar inte varit uppfyllt då företrädare inte haft anledning att misstänka att skatterna inte betalades. Sådana fall kan utgöras av att annan styrelseledamot haft ansvar för den delen av verksamheten. Se till exempel NJA 1973 s. 587 och NJA 1974 s. 297. Kammarrätten i Stockholm har nyligen, i målnummer 2735-11, hållit fast vid bedömningen av att det subjektiva rekvisitet inte är uppfyllt då företrädaren inte haft anledning att misstänka att skatterna inte betalades. I de fall förhållandena och uppgiftsfördelningen inom styrelsen förändrats kan dock, som visas av NJA 1973 s. 587, ansvar uppstå för den perioden.

Som framgår av NJA 1975 s. 745, NJA 1977 s. 711 samt NJA 1981 s. 1014 innebär omständigheten att företrädaren tagit kontakt med kronofogdemyndigheten ofta att företrädarens oaktsamhet inte bedöms som grov. En sådan kontakt torde innebära att företrädaren i vart fall försökt att råda bot på de ekonomiska bekymren i företaget.

---

<sup>230</sup> Stattin, Daniel, Svernlöv, Carl, *Skattebetalningsansvar ur ett bolagsrättsligt perspektiv*, SvSkT 2011:10 s. 876.

Arbetsmarknadspolitiska skäl för en fortsatt drift av företaget har i äldre praxis inte varit skäl för vare sig hel eller delvis befrielse från betalningsansvaret. HD har i senare avgöranden, se bland annat NJA 1981 s. 1014 och NJA 1994 s. 170 (vilket förvisso gällde en ideell förening), frångått den tidigare bedömningen och börjat befria företrädare från ansvar. I situationer när företrädaren samarbetat med kronofogdemyndigheten har HD i flera fall gjort bedömningen att de subjektiva rekvisiten inte varit uppfyllda. Därav har ansvar inte kunnat utkrävas. Avgörandena står dock i linje med viss äldre praxis såtillvida att åtgärder för att avveckla verksamheten, med hänsyn tagen till borgenärernas intressen, kan anses ha vidtagits.

### **5.2.3 Hel eller delvis befrielse från betalningsansvaret**

Den praxis som refereras i detta underkapitel visar vad domstolarna ansett utgöra särskilda skäl för hel eller delvis befrielse från företrädarens betalningsansvar. Rättsfallsreferaten följs av en kortare kommentar.

#### **NJA 1971 s. 296 I–III**

För vidare beskrivning av fallet, se ovanstående referat.

Avseende hel eller delvis befrielse från betalningsansvaret anför HD att denna undantagsregel kan användas till exempel när företrädaren saknar ägarintresse i aktiebolaget. I NJA 1971 s. 296 I har HD anført att tidigare fall av företrädaransvar varit ett hinder mot att bevilja befrielse från betalningsansvaret. Domstolen ansåg att de upprepade fallen av försummelse samt de kostnader som företrädaren därigenom orsakat det allmänna sammantaget inte kunde föranleda befrielse från betalningsansvaret.

#### **NJA 1972 s. 115 I**

I målet prövades bland annat vilka omständigheter som kunde anses utgöra särskilda skäl för befrielse från betalningsansvaret.

Som skäl för befrielse från betalningsansvaret angav företrädaren dels sin höga ålder (62 år), sin ekonomiska situation och sitt sjukdomstillstånd.

HD anförde i domskälen att endast bristande betalningsförmåga och dystra ekonomiska framtidsutsikter inte utgör skäl för hel eller delvis befrielse. HD anförde vidare att om sådan hänsyn skulle tagas till företrädarens ekonomiska situation skulle:

”jämkning snarare bli regel än undantag. Detta har uppenbarligen icke varit åsyftat. Det anförda utesluter ej att det kan förekomma fall, där ställföreträdarens bristande betalningsförmåga i förening med andra särskilda omständigheter bör föranleda domstol att av billighetsskäl jämka eller efterge betalningsskyldigheten.”

Med hänvisning till det nu anförda, företrädarens ålder och icke övergående sjukdomstillstånd samt att företrädaren genom avbetalningar visat en vilja att fullgöra sina skyldigheter, ansåg HD att särskilda skäl för delvis befrielse förelåg.

### **NJA 1972 s. 115 II**

I målet prövades om skälen för befrielse av betalningsansvaret var uppfyllda när den juridiska personens företrädare fortsatt driften av verksamheten med hänsyn tagen till arbetsmarknadsläget på orten.

Företrädaren hade använt innehållna skattemedel till fortsatt drift av företaget med hänsyn tagen till att många arbetstillfällen på orten annars skulle försvinna.

HD anförde i domskälen att:

”Det kan förekomma fall då det är motiverat att tillgripa särskilda åtgärder för att under någon tid upprätthålla mindre lönsam drift av ett företag av hänsyn till de anställdas inkomstmöjligheter och rådande arbetsmarknadsläge i orten. Spörsmål av denna art har under senare år alltmer uppmärksammats. Här kommer främst samhällsekonomiska och sociala hänsyn i betraktande. Sådana hänsyn kan föranleda stat eller kommun att ge enskilda företag ekonomiskt stöd i en eller annan form. Beslutanderätten härvidlag måste emellertid förbehållas de samhälleliga organen, och den enskilde företagaren kan icke ges befogenhet att själv förskaffa företaget bidrag genom att taga i anspråk förfallna skattebelopp.”

Företagets ställföreträdare ansågs inte haft stöd för sitt agerande och ålades därför betalningsansvar för det skattebelopp som använts.

### **NJA 1972 s. 205**

I målet var det frågan om huruvida befrielse kunde medges och om företrädaren varit att anse som en anställd företagsledare eller om företrädaren haft ett betydande intresse i företaget och därmed ett bestämmande inflytande.

HD ansåg att den omständigheten att företrädaren, sett till aktieägandet, inte haft bestämmande inflytande i företaget inte kunde utgöra skäl för hel befrielse från betalningsansvaret. Detta som en följd av företrädarens kännedom om att företaget under lång tid haft en bristfällig likviditet. Däremot ansåg HD att skälen för delvis befrielse av betalningsansvaret var uppfyllda på grund av att företrädarens ställning varit att jämställa med en anställd företagsledares. HD anförde dock att företrädarens avsaknad av betalningsförmåga inte i sig utgjorde ett skäl för befrielse.

**NJA 1973 s. 544**

I målet, som även refereras ovan, prövades även frågan om hel eller delvis befrielse från betalningsansvar.

HD ansåg att företrädarens ställning var att betrakta som en anställd företagsledares. Så snart företrädaren fick kännedom om företagets försummelse avseende betalningen av skatter vidtog denne åtgärder för att förhindra uppkomsten av större skada. Sammantaget ansåg HD att det ovan anförda utgjorde sådana särskilda skäl för att helt medge befrielse från betalningsansvaret.

**NJA 1975 s. 480**

Målet har behandlats ovan.

Företrädaren var VD och styrelseledamot samt hade ett betydande intresse i företaget. Företrädaren hade även ansvar för inbetalningen av innehållen skatt. HD ansåg att omständigheterna i fallet inte utgjorde skäl för befrielse från betalningsansvaret.

**NJA 1979 s. 555**

För beskrivning, se ovanstående referat.

I frågan gällande befrielse från betalningsansvar för aktiebolagets faktiska företrädare ansåg HD att sådan befrielse inte kunde medges. HD ansåg att företrädaren hade ådragit sig ett självständigt betalningsansvar. Detta trots att aktiebolagets VD tillsammans med företrädaren deltagit i beslutet att inte inbetala föreskriven skatt.

**NJA 1984 not A 1**

I målet ansågs en ensam styrelseledamot i ett aktiebolag omfattas av betalningsansvar. Detta trots att något ägarintresse inte fanns och trots att företrädaren inte utövat något bestämmande inflytande över verksamheten.

HD ansåg att någon befrielse från betalningsansvaret inte kunde medges eftersom styrelseledamoten inte "haft något fog för att förlita sig på att någon annan skulle svara för att bolaget fullgjorde sina förpliktelser".

**NJA 1993 s. 81**

I målet prövades huruvida särskilda skäl för jämkning förelåg.

HD ansåg att eftersom lagstiftaren inte försett rättstillämparen med någon vägledning om hur bedömningen av särskilda skäl ska göras, blir det i stort sett fråga om en billighetsprövning. Företrädaren hade vid upptäckten av

svårigheterna sökt hjälp hos både advokat och revisor. Trots att råden följdes ansåg inte HD att de befriade från betalningsansvar. Även fast företrädaren i det aktuella fallet ansågs ha varit grovt oaktsam kom betalningsansvaret att jämkas till hälften. Som skäl härför anförde HD att företrädarens agerande och omständigheterna i övrigt var sådana att delvis befrielse kunde medges.

### **Kammarrätten i Göteborg målnummer 2045-07**

Målet rörde huruvida företrädaren skulle medges befrielse från betalningsansvar.

Förutsättningarna för företrädaransvar ansågs uppfyllda och frågan var om befrielse kunde komma ifråga.

I målet ansåg kammarrätten att företrädarens hälsotillstånd, en omfattande ryggskada efter en trafikolycka, inverkat på företrädarens möjlighet att utöva inflytande i verksamheten. På grund härav och med hänsyn tagen till övriga omständigheter fann kammarrätten att betalningsansvaret skulle nedsättas med två tredjedelar.

### **Kammarrätten i Göteborg 4323-07**

Målet rörde huruvida företrädaren skulle medges befrielse från betalningsansvaret.

I målet befriades företrädaren helt från ansvar sedan kammarrätten ansett att företrädarens missbruksproblem och målvaktsliknande ställning i företaget utgjorde sådana särskilda skäl som krävs för att befrielse ska medges.

### **Kammarrätten i Jönköping målnummer 3568-07**

Målet rörde huruvida företrädaren skulle medges befrielse från betalningsansvaret.

Förutsättningarna för företrädaransvar ansågs uppfyllda och frågan var om befrielse kunde komma ifråga.

Kammarrätten beslutade att företrädaren delvis befriades från sitt betalningsansvar. Som skäl för detta anförde domstolen bland annat företrädarens ringa ålder, att inträdet i styrelsen skett på faderns begäran, att företrädaren inte själv hade finansierat sitt aktieinnehav och att denne saknade erfarenhet av att leda företag.

### **KamR i Göteborg målnummer 1441-11**

Målet rörde huruvida en person som varit VD och styrelseledamot i ett aktieföretag kunde hållas personligt ansvarig för aktieföretagets skatteskulder och om grund för befrielse av betalningsansvaret förelåg.

Kammarrätten ansåg att X.X. i egenskap av VD och styrelseledamot var legal ställföreträdare för aktiebolaget. Vidare ansåg kammarrätten att X.X. inte ingripit för att ”få till stånd en samlad avveckling av skulderna med hänsyn till samtliga borgenärens intresse” vilket innebar att X.X. agerat grovt oaktsamt och att förutsättningarna för företrädaransvar fick anses uppfyllda. Detta trots att X.X. åberopat att denne inte haft något verkligt inflytande över verksamheten. Med hänvisning till NJA 1974 s. 297 anförde kammarrätten att befrielse från ansvar inte kan komma ifråga på grund av att uppdraget endast varit av formell natur.

Kammarrätten ansåg, med hänvisning till NJA 1971 s. 296 I samt NJA 1981 not A 1, att grund för jämkning förelåg då X.X. inte haft något ägarintresse i aktiebolaget och inte heller åtnjutit fördelar utöver uppbärande av lön. Hel befrielse från ansvaret kunde dock inte ifrågakomma då X.X. ”medverkat till vissa åtgärder i syfte att påverka bolagets bokföring avseende mervärdesskatt”.

Det bör emellertid noteras att HFD nyligen beviljade prövningstillstånd i frågan om särskilda skäl för befrielse från betalningsansvaret föreligger.<sup>231</sup>

### **Kammarrätten i Göteborg målnummer 48-12**

Målet gällde företrädaransvar för en ensam aktieägare och styrelseledamot.

Kammarrätten ansåg att företrädaren på grund av sin position hade ansvar för att bolagets skatter och avgifter betalades i rätt tid. I målet ansågs det utrett att bolagets aktiekapital understeg hälften i juni 2008. I maj 2009 fattades beslut om fortsatt drift av verksamheten, trots vetskap om det ekonomiska läget. Företrädaren var dock mycket sjuk under perioden och det framkom att bolagets angelägenheter inte kunde fullgöras till följd av sjukdomstillståndet. De skatter som målet berörde förföll till betalning i juli 2009. Företrädaren ansökte inte om konkurs innan förfallodagen. Enligt kammarrättens bedömning innebar det att företrädaren agerat grovt oaktsamt.

I augusti 2009 ansökte företrädaren om konkurs. Mot bakgrund av företrädarens sjukdomstillstånd och nedsatta förmåga att fatta rationella beslut, samt att betalningsansvaret rörde ett betydande belopp, fann kammarrätten att särskilda skäl för delvis befrielse från betalningsansvaret förelåg.

### ***Kommentar till refererade domar om hel eller delvis befrielse från betalningsansvaret***

Vid en genomgång av flertalet fall rörande befrielse av betalningsansvaret torde framförallt ett skäl för befrielse stå klart. Avsaknaden av ägarintresse framstår i flera fall vara avgörande för att befrielse kan komma ifråga. Företrädare som har ett ägarintresse men som bedömts ha ett starkt begränsat inflytande har i flera fall

<sup>231</sup> HFD Målnummer 6935-11. (PT)



blivit föremål för befrielse från betalningsansvaret. I första hand är det dock företrädare som saknat ägarintresse som, trots att de är legala företrädare, medgett hel eller delvis befrielse från betalningsansvaret.

I flera fall har företrädaren som skäl för befrielse från betalningsansvaret angett att deras ekonomiska situation är dålig och att de har bristande betalningsförmåga. HD har anfört att om hänsyn ska tas till bristande betalningsförmåga skulle det nästintill alltid bli fråga om befrielse från betalningsansvaret, vilket lagstiftaren inte avsett. Däremot har svårare sjukdomstillstånd i förening med hög ålder och en vilja att ”göra rätt för sig” ansetts utgöra särskilda skäl för delvis befrielse.

Genom praxis har det framgått att företrädarens agerande då kännedom om den uteblivna betalningen uppkommit har varit betydelsefull för möjligheten till befrielse. När företrädaren agerat för att undvika större skada har befrielse i många fall medgivits.

Den som ansetts vara företagets faktiska företrädare har inte befriats från ansvar även fast ägarintresse saknats. Av praxis framgår även att HD inte medgett befrielse från betalningsansvar då en ensam styrelseledamot, utan ägarintresse och verkligt inflytande, inte kunnat förlita sig på att någon annan skulle fullgöra bolagets förpliktelser.

HD har uttalat att lagstiftaren inte givit någon vägledning om hur bedömningen av särskilda skäl ska göras utan att det blir fråga om en billighetsprövning i det enskilda fallet.

Av den återgivna kammarrättspraxisen går det utläsa att hel eller delvis befrielse verkar medges mer frekvent än vad som tidigare skett enligt äldre praxis från HD.

I ljuset av detta har HFD beviljat prövningstillstånd i mål om jämkning av företrädarens betalningsansvar.<sup>232</sup> Detta sedan kammarrätten i Göteborg i målnummer 1441-11 medgett en VD, som även var styrelseledamot, delvis befrielse från betalningsansvaret. Det återstår att se huruvida HFD anser att kammarrätten jämkat alltför frikostigt eller om grund för befrielse faktiskt förelegat trots att personen i fråga varit legal ställföreträdare. I sådana fall skulle HFD slå fast ett mer frikostigt medgivande av befrielse från betalningsansvaret.

Inom doktrinen råder det delade meningar om huruvida domstolen tillämpar möjligheten till jämkning restriktivt eller ej.

Morgell, som är anställd vid Skatteverket, har i en artikel publicerad i Skattenytt påstått att de allmänna förvaltningsdomstolarna kommit att använda jämningsinstitutet mer ”generöst”. Morgell pekar på ett antal domar från kammarrätten, vilka varit föremål för granskning i denna uppsats, där hänsyn tagits till företrädarens personliga och ekonomiska förhållanden.<sup>233</sup>

---

<sup>232</sup> HFD målnummer 6935-11. (PT)

<sup>233</sup> Morgell, Skattenytt nr 4 2009, s. 193.

Å andra sidan gör Löfgren m.fl., i sin bok *Personligt Ansvar*, bedömningen att kammarrätterna inte är mer generösa i sin tillämpning av jämningsregeln än vad som är fallet enligt tidigare praxis från HD. De motsäger därmed Morgells ståndpunkt med hänvisning till att det är ”svårt att dra långtgående slutsatser av kammarrättspraxis”.<sup>234</sup>

Det finns även de som påstår att det uppenbart är fråga om avgöranden *in casu* då det svårligen går att urskilja ”hur gränserna har dragits mellan omständigheter som gör att grov oaktsamhet och uppsåt inte anses föreligga och när grund för befrielse föreligger”.<sup>235</sup>

---

<sup>234</sup> Löfgren m.fl., s. 115.

<sup>235</sup> Carlsson, Nils-Fredrik, Socialavgifter - kommentar till nya Skatteförfarandelagen (2011:1244) (1 november 2012, Zeteo)– kommentaren till 59 kap. 15 § SFL.

## **6. Företrädaransvaret utifrån ett rättssäkerhets- och förutsebarhetsperspektiv**

*Detta kapitel består av en analys av rättsläget och tillämpningen av lagstiftningen avseende företrädaransvar. Kapitlet behandlar särskilt domstolarnas tillämpning av företrädaransvaret i praktiken. Huvudsyftet med kapitlet är en granskning samt analys av huruvida rättstillämpningen sker i överensstämmelse med lagstiftarens syfte samt om rättssäkerheten och förutsebarheten bibehålls.*

### **6.1 Allmänt om skatteförfarandelagen**

Skatteförfarandelagen växte fram som ett av statens verktyg för att minska uppbördsförlusterna och förhindra företrädare för aktiebolagen att använda innehållna skattebelopp som riskkapital. I ett led att göra tillämpningen och tillgängligheten smidigare sammanfogades flera lagar på skatteområdet och skapade SFL.

De subjektiva rekvisiten i bestämmelsen om företrädaransvar återinfördes genom prop. 2002/03:128 år 2004, efter att ha varit borttagna sedan skattebetalningslagens införande.

Företrädaransvaret uppstår som en följd av att den juridiska personen inte betalat sina skatteskulder i rätt tid. Genom praxis har det utkristalliserats vilka som ingår i den krets av personer som kan drabbas av betalningsansvaret. Någon definition av begreppet företrädare med utgångspunkt i företrädaransvaret har dock inte företagits.

De objektiva rekvisiten för företrädaransvar utgörs av att det ska vara en företrädare för en juridisk person som underlåtit att betala den juridiska personens skatter och avgifter i rätt tid. De objektiva rekvisiten, förutom just definitionen av begreppet företrädare, torde vanligen inte orsaka några större problem för domstolarna.

Annorlunda förhåller det sig med de subjektiva rekvisiten. Det vill säga kravet på att underlåtenheten ska ha skett uppsåtligen eller av grov oaktsamhet. Det är en intressant uppgift som domstolarna ställs inför. Speciellt mot bakgrund av att lagstiftaren även här undvikit att i klara ordalag berätta vilka ageranden som föranleder grov oaktsamhet.

När lagstiftaren reformerade företrädaransvaret och införde SBL plockades ledet om uppsåt och grov oaktsamhet bort från författningstexten. Syftet var inte att uppnå någon ändring i sak eller att skärpa betalningsansvaret. HD framförde i NJA 2000 s. 132 att förändringen i utformningen av lagrummet medfört att företrädaransvar ansetts föreligga i större utsträckning än tidigare. Som följd härutav tillsattes en utredning som utmynnade i att de subjektiva rekvisiten återinfördes i författningstexten.

Mot bakgrund av dels HD:s uttalande och den efterföljande utredningen samt återinförandet av de subjektiva rekvisiten torde lagstiftaren saknat viljan att

konstituera ett strikt ansvar. Lagstiftarens agerande torde kunna tolkas som att de velat hitta en möjlighet för rättstillämparen att kunna befria företrädaren från betalningsansvar i fall där det anses vara skäligt.

För att någon som anses vara företrädare för en juridisk person ska kunna undgå personligt betalningsansvar framgår av praxis att denne måste ha vidtagit verksamma åtgärder för en samlad avveckling av företagets skulder under beaktande av samtliga borgenärens intressen. Som exempel på sådana verksamma åtgärder har genom bland annat NJA 1969 s. 326 och NJA 1981 s. 1014 visat sig vara betalningsinställelse i strävan att nå en ackordsuppgörelse, tät kontakt med kronofogdemyndigheten samt ansökan om konkurs.

Det förfaller inte märkligt att det krävs en form av exculpering för att företrädaren ska kunna undgå ansvar. Kvarstår gör dock att det är Skatteverket, i egenskap av sökandepart, som initialt har bevisbördan för sitt käromål. Eftersom det är en förvaltningsrättslig process innebär detta dessutom att Skatteverket ska förhålla sig neutrala och söka efter bevisning samt värdera bevismaterialet därefter.

## **6.2 Domstolarnas tillämpning**

Företrädaransvar har vid åtskilliga tillfällen varit föremål för prövning vid landets domstolar. I flera fall har målen även nått högsta instans.

Som framgått tidigare av analysen så har lagstiftaren lämnat stora delar av lagtillämpningen öppen för tolkning. Det i sin tur har lett till att domstolarna genom sin praxis bland annat utvidgat begreppet företrädare till att omfatta fler än de legala företrädare som anges i ABL. HD har kommit fram till att även den som har det faktiska inflytandet över aktiebolagets verksamhet kan komma att drabbas av företrädaransvar.

Likväl har genom praxis fastslagits att styrelseledamöter inte kunnat undkomma betalningsansvar genom att åberopa att uppdraget endast varit av formell natur.

Själva omfattningen av företrädaransvaret, den avsedda skattefordran och vilka som drabbas, vållar vanligtvis inte några problem för rättstillämparen även om en definition efterfrågats av HD.

Den tillämpning av företrädaransvaret som sker vid domstolarna idag torde inte i sig vara särskilt märklig. Bedömningen av när rekvisiten är uppfyllda vållar inte några oövervinnerliga problem. Stor vikt läggs vid de intentioner som företrädaren uppvisat i samband med företrädaransvarets uppkomst. Hur snabbt företrädaren har agerat, vilka åtgärder som vidtagits samt syftet bakom företrädarens agerande. Vad som däremot givit upphov till större bryderier är den bestämmelse som anger att företrädaren ”om särskilda skäl föreligger” kan befrias helt eller delvis från betalningsansvaret.

När lagstiftaren valde att återinföra de subjektiva rekvisiten och omnämnde skälen för befrielse från betalningsansvaret i förearbetena<sup>236</sup> undvek lagstiftaren ännu en gång att definiera eller exemplifiera vad sådana särskilda skäl kan anses vara. Istället hänvisade de till äldre praxis.<sup>237</sup> Det innebär dels att den äldre praxisen även idag får anses vara gällande, men det innebär också att några tydliga direktiv inte givits av lagstiftaren. HD:s uttalande i NJA 1993 s. 81 skulle kunna ses som ett uttryck för att domstolen velat att lagstiftaren ska lämna en vägledning om vad de särskilda skälen för befrielse utgörs av. Trots denna önskan, som fanns redan på 1990-talet, har lagstiftaren än idag inte lämnat någon sådan vägledning. Inte ens i motiven till införandet av SFL, som trädde i kraft så sent som vid årsskiftet 2011- 2012, angavs någon definition av vare sig begreppet företrädare eller de särskilda skälen för befrielse. Har definitionen undvikits i syfte att domstolarna själva ska kunna bevilja befrielse i fall med ömkande omständigheter, där det uppenbart blir ”fel” att hålla företrädaren ansvarig? Oavsett om det är ett sådant skäl som är den bakomliggande orsaken eller ej leder bristen på vägledning till svårigheter för den enskilde, men även för praktiker, att utläsa vad sådana särskilda skäl kan utgöras av. Lagstiftaren torde i vart fall kunnat ange exempel på särskilda skäl för befrielse i både motiven och författningstexten samt angett att uppräkningsen inte är uttömmande. I syfte att främja förutsebarheten i rättstillämpningen hade en sådan icke uttömmande lista varit särskilt viktig att infoga i lagrummet. Den knapphändig utformade lagstiftningen torde, enligt min mening, mycket väl kunna kompletteras av en exemplifierande och icke uttömmande uppräkningsen.

I doktrinen har det förts diskussioner om huruvida domstolarna, företrädesvis kammarrätterna, har utsträckt möjligheten till hel eller delvis befrielse av betalningsansvaret. Av den kammarrättspraxis som granskats kan det finnas skäl för att mer ingående se över de fall där befrielse medgetts. Morgell har å sin sida hävdade att kammarrätterna i större utsträckning har börjat ta hänsyn till företrädarens personliga och ekonomiska förhållanden medan Löfgren m.fl. hävdade det motsatta. Löfgren anförde även att det inte går att dra långtgående slutsatser av kammarrättspraxis. Därutöver finns tankegångar inom doktrinen om att avgörandena allt mer börjar få karaktären av avgöranden in casu.

Det förefaller, med flera av kammarrättsdomarna taget i beaktande, som att Morgell har skäl för sin ståndpunkt. Det framstår som att kammarrätterna på senare tid har tillämpat jämningsinstitutet i allt högre omfattning och mer lättvindigt medgett befrielse från betalningsansvar. Sådana skäl som anges för befrielse av ansvaret i de granskade kammarrättsdomarna, i *avsnitt 5* ovan, har i tidigare praxis från HD inte ansetts utgöra tillräcklig skäl för befrielse. Till skillnad från kammarrätterna har HD anför, i till exempel NJA 1972 s. 115 I, att företrädarens personliga och ekonomiska förhållanden inte är skäl nog för att

---

<sup>236</sup> Prop. 2002/03:128.

<sup>237</sup> NJA 1971 s. 296 I-III, NJA 1972 s. 205, NJA 1973 s. 544 och NJA 1975 s. 480.

medge befrielse från betalningsansvaret. I fallet framförde HD dessutom att om sådan hänsyn skulle tas till de personliga och ekonomiska förhållandena, skulle jämkning bli huvudregeln. Något som lagstiftaren inte avsett, enligt HD. Likaså har HD i NJA 1984 not A 1 ansett att en ensam styrelseledamot inte kunde medges befrielse från betalningsansvaret då denne med fog inte kunnat lita på att någon annan skulle fullgöra företagets förpliktelser. I ett liknande mål i kammarrätten i Göteborg ansågs styrelseledamoten helt kunna befrias från betalningsansvar.

Den av Löfgren m.fl. förda diskussion om huruvida kammarrättspraxis ska tillmätas någon betydelse är i sammanhanget intressant. Betydelsen av kammarrättens avgöranden har varit föremål för granskning. Kristoffersson anför i en artikel, om användandet av rättspraxis i rättstillämpningen, att det endast är när avgöranden från HFD saknas som kammarrättens domar kan anses vara en betydande rättskälla. Mot bakgrund härav finns det förvisso visst stöd för den argumentation Löfgren m.fl. anför. Men det påståendet avser betydelsen av kammarrättsdomar som rättskälla. Det Morgell påstår är däremot att kammarrätten jämkat i högre utsträckning än vad HD tidigare gjort. Det är något som kan skönjas vid en granskning av äldre praxis från HD och nyare kammarrättspraxis.

I och med den osäkerhet och brist på förutsebarhet som blir följden av kammarrättens tillämpning av befrielsegrunderna i företrädaransvaret, torde det kunna finnas grund för påståendet att avgörandena börjat få karaktären av in casu avgöranden. En sådan utveckling innebär ett stort hot mot strävan efter en förutsebar och rättssäker rättstillämpning.

Med hänsyn till vad som framkommit ovan, särskilt gällande kammarrättens utsträckta tillämpning av befrielsen från ansvar, torde det finnas skäl för påståendet att tillämpning av företrädaransvaret går utöver det ursprungliga syftet med lagen.

### **6.3 Rättssäkerhet**

Det torde inte vara ovanligt att många som driver mindre aktiebolag har närstående som tagit plats i styrelsen. Detta fastän de inte har någon närmare inblick i verksamheten och framförallt inte om hur det förhåller sig med skattebetalningar. Uppdraget är många gånger av formell natur, vilket inte ansetts vara skäl nog för att undgå ansvar. I NJA 1974 s. 297 anförde HD att en styrelseledamot inte framgångsrikt kunde åberopa att uppdraget endast var av formell natur för att undslippa ansvar. Principuttalandet, som står sig än idag, är oerhört betydelsefullt för många styrelseledamöter runt om i landet. Trots detta är det svårt för den enskilde lekmannen att bli upplyst om ansvarets omfattning. Genom att enbart söka i lagtexten kan sådan information inte erhållas. Detta ger

upphov till ett stort problem då den enskilde medborgaren får svårt att finna och förstå vad reglerna innebär.

Vad det gäller rättssäkerheten kan det diskuteras hur det påverkar förutsebarheten och rättssäkerheten att Skatteverket själv kan välja att träffa en överenskommelse med företrädaren om det betalningsansvar som denne ådragit sig. En sådan överenskommelse ska inte ske om det inte är till fördel för det allmänna. Icke desto mindre öppnar det upp en möjlighet för tolkning i vilka fall det är till fördel för det allmänna eller inte. Den enskilde handläggaren som handhar ärendet hos myndigheten ställs därigenom inför uppgiften att bedöma lämpligheten av en överenskommelse. Som situationen ser ut idag är det inte förutsebart för den enskilde hur ansvaret kommer att bedömas. Vilka som når en överenskommelse och vilka som får stå för hela sitt ådömda ansvar är därmed svårt att bedöma.

Det är faktum att målen om företrädaransvar är så många att Skatteverket inte kan följa upp dem alla är även det ett problem för rättssäkerheten och förutsebarheten. Det uppstår en situation där endast den som har "otur" riskerar att bli ansvarig för bristerna i ansvaret. En rättsskipning som grundas dels på tur eller otur vad gäller myndighetens beslut att söka ansvar för företagets skatter och där myndigheten själv har beslutanderätt att träffa överenskommelse om jämkning av betalningsansvaret, kan svårligen betraktas som rättssäker eller förutsebar. Vilka hänsyn ska handläggaren ta och vad är det som säger att inte vänskapliga, moraliska och etiska aspekter vävs in i den myndighetsutövning som handläggaren står inför? Även om det inte påverkar beslutet helt är handläggaren inte mer än människa och kan näppeligen hävda att sådana överväganden inte vägts in i beslutsfattandet.

För den enskilde kan förflyttningen av ansvarsmålen från allmän domstol till allmän förvaltningsdomstol vara av betydelse på flera sätt. Dels uppstår dilemmat gällande ombudskostnader, som behandlats tidigare i framställningen. Det faktum att företrädaren själv måste ansöka om ersättning för sina ombudskostnader innebär ytterligare ett moment i företrädarens redan pressade situation. Dessutom krävs numer att företrädarens yrkande åtminstone delvis vunnit bifall. Tidigare stod staten för i stort sett hela företrädarens ombudskostnader. Som en direkt följd härav skulle det kunna vara så att företrädare som inte är helt säkra på att få rätt väljer att träffa en uppgörelse med skatteverket istället för att få saken prövad. Det innebär därigenom att rättssäkerheten ur det perspektivet riskerar att bli klart mycket sämre jämfört med tidigare det förfarandet.

Det faktum att ärenden som handläggs i allmän förvaltningsdomstol vanligen avgörs på handlingarna har även det uppgetts leda till brister i rättssäkerheten. Det är emellertid möjligt för företrädaren att med lagstöd kräva att huvudförhandling hålls. Den utredningsskyldighet som följer handläggningen vid allmän förvaltningsdomstol torde däremot anses verka i en stärkande riktning vad gäller rättssäkerheten. De allmänna förvaltningsdomstolarna ska enligt lag, FPL, alltid

tillse att målet blir ordentligt utrett. Domstolen får därigenom lägga in överväganden och fakta som inte parterna själva fört in i målet. I egenskap av tillförsäkrande av en hög rättssäkerhet för företrädaren bör i sammanhanget nämnas att det inte heller behövs prövningstillstånd för att kammarrätten ska pröva mål om företrädaransvar.

I det principiellt viktiga målet NJA 1971 s. 296 I-III ansåg HD att lagstiftarens intention torde ha varit att befrielse från betalningsansvaret aktualiseras då företrädaren saknar ägarintresse i aktiebolaget. Mot bakgrund av det nyss anförda blir utgången i kammarrättens målnummer 1441-11, och det faktum att HFD lämnade prövningstillstånd i målet, extra intressant. Ansåg HFD att kammarrättens avgörande gått utöver lagstiftarens intentioner avseende befrielse från ansvaret? Företrädaren saknade de facto ägarintresse vilket enligt tidigare praxis funnits vara skäl för hel eller delvis befrielse. Däremot hade företrädaren deltagit i, samt i viss mån vidtagit, åtgärder för att undanhålla skatt. Kan det vara så att HFD vill dra åt möjligheterna till befrielse i de fall företrädaren själv varit delaktig eller släpps målet upp till prövning för att slå fast att det är bristen på ägarintresse som är den huvudsakliga grunden för befrielse? Målet kan komma att bli principiellt viktigt för domstolarnas framtida tillämpning av undantagsregeln.

Ur rättssäkerhetssynpunkt är även HFD:s avgörande i RÅ 2008 ref. 75 högst intressant. I målet, som behandlas ovan i *avsnitt 5.2.2*, fann HFD att Skatteverkets beskattningsbeslut avseende den juridiska personen inte är bindande för domstolen. HFD anförde dock att om sådant beskattningsbeslut vunnit laga kraft efter en domstolsprövning krävs det nytillkomna omständigheter för att en annan bedömning ska kunna göras. HFD torde genom avgörandet i viss mån undvika att binda sig till beskattningsbesluten. Ur ett rättssäkerhetsperspektiv kan avgörandet tolkas på olika sätt. Dels att domstolen inte ska vara bunden av ett beslut som käranden fattat och som är till svarandens nackdel. Det är genom detta synsätt en rättssäkerhetsgaranti för företrädaren att domstolen kan åsidosätta beskattningsbeslutet om den finner skäl för det. Å andra sidan bidrar HFD:s avgörande till att underminera förutsebarheten, att fastställda beskattningsbeslut inte alltid står sig. Dock torde ett sådant åsidosättande av beskattningsbeslut inte kunna ske till nackdel för den enskilde utan att strida mot förvaltningsrättsliga principer.

Avslutningsvis måste framläggas att det för den enskilde medborgaren är av särskild vikt att beskattningen är förutsebar. Både avseende vilken skatt som ska betalas och när ansvar kan uppkomma. Statens rätt att beskatta medborgarna är väldigt långtgående och har en betungande inverkan på den personliga ekonomin. En rättssäker och förutsebar tillämpning är därför av största vikt i en rättsstat. Den jämkning av betalningsansvaret som sker idag torde vara relativt långtgående och den kan i vart fall anses ha gått utöver syftet med den bakomliggande lagstiftningen. En risk med denna friskostiga jämkning är att den preventiva verkan som i viss mån uppstår genom företrädaransvaret riskerar att urholkas.



## 7. Slutsats

Skatteförfarandelagen kom till i syfte att underlätta tillämpningen och tillgängligheten för både praktiker och den enskilde medborgaren. Bestämmelser om företrädaransvar har dock funnits inom det svenska rättssystemet sedan 1960-talet. Den praxis som byggts upp genom åren är till stora delar gällande än idag då syftet bakom bestämmelserna i huvudsak varit desamma sedan införandet. Trots lagstiftarens ovilja att definiera företrädarkretsen och därigenom visa vilka personer som riskerar att omfattas av ansvaret, får rättstillämpningen på den punkten anses stå i överensstämmelse med det bakomliggande syftet.

Den rättstillämpning som idag sker avseende tillämpningen av hel eller delvis befrielse från betalningsansvaret sker enligt min mening inte i överensstämmelse med lagstiftarens ursprungliga syfte. Den bedömning som idag görs, av vad som anses vara särskilda skäl för att befrielse ska medges, inryms inte under den tolkning som gjorts i tidigare praxis. Det har inte heller inträffat någon större förändring av vare sig författningstexten eller de bakomliggande motiven som föranleder en sådan utveckling av tolkningen. Det har således företagits en förändring och uppmjukning av befrielseregeln som inte varit avsedd från lagstiftarens håll. Hade en sådan uppmjukning varit avsedd av lagstiftaren hade det i förarbetena, till i vart fall SFL, förts in en sådan synpunkt. Lagstiftaren har istället fortsatt att hänvisa till tidigare praxis från HD avseende de särskilda skälen för befrielse från betalningsansvaret. Jag instämmer därmed i Morgells åsikt om att jämningsregeln kommit att tillämpas mer lättvindigt än tidigare. Enligt min mening torde det vara av bland annat det skälet som HFD beviljat prövningstillstånd i ett mål avseende just bedömningen av de särskilda skälen för befrielse. Fram till dess HFD avgjort det målet framstår rättsläget enligt min mening som relativt oklart. Klart är dock att HFD nu har möjlighet att göra ett principiellt viktigt uttalande om hur bedömningen ska göras. Det återstår att se hur utgången i målet blir och om HFD vågar lämna vägledning om hur de särskilda skälen ska bedömmas.

Det har tidigare förekommit att praxis ändrats med tiden fastän lagstiftningen inte har ändrats. Om det är det allmänna politiska läget eller om det är moraliska aspekter som vägt in i den ökade frekvensen av befrielse kan jag inte med säkerhet uttala mig om. Vad som däremot förefaller klart är att förutsebarheten i rättstillämpningen får anses hotad av att kammarrätten under förhållandevis lång tid frångått tidigare praxis och jämkat i allt högre utsträckning.

Den omständigheten att mål om företrädaransvar flyttades över till allmän förvaltningsdomstol torde enligt min mening stärka rättssäkerhetsskyddet för den enskilde. Som grund härför menar jag att den omständigheten att både Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna omfattas av objektivitets- och utredningskrav torde innebära att saken blir ordentligt utredd. Den eventuellt

bristande objektiviteten som skulle kunna finnas i processen hos Skatteverket vägs nu upp av att även domstolen ska verka för att saken blir ordentligt utredd.

Om nu Morgell har rätt med sina siffror som säger att Skatteverket som följd av företrädaransvaret lyckas driva in 25 miljoner kronor årligen, är det inte då rimligt att fråga sig om det är ekonomiskt försvarbart att företa sådana ärenden? Vad är den årliga kostnaden för att utreda och driva dessa mål? Troligen överstiger kostnaderna de belopp som årligen flyter in. Men det torde vara en sådan kostnad som går att motivera genom sin avhållande verkan och att regleringen håller de stora massorna i schack.

Avslutningsvis anser jag att lagstiftaren borde tydliggöra både vilka som omfattas av företrädarbegreppet och var gränsen mellan oaktsamhet och grov oaktsamhet går. Men framförallt anser jag att lagstiftaren borde ange vad som utgör sådana särskilda skäl som ska kunna ge upphov till hel eller delvis befrielse från betalningsansvaret. Åtminstone borde en vägledning till en sådan bedömning infogas i förarbetena till bestämmelsen.

## Källförteckning

### Offentligt tryck

#### Författningar

Aktiebolagslag (2005:551)

Brottsbalk (1962:700)

Förvaltningsprocesslag (1971:291)

Lag (1982:188) om preskription av skattefordringar m.m.

Lag (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

Preskriptionslag (1981:130)

Regeringsformen (1974:152)

Skattebetalningslag (1997:483)

Skatteförfarandelag (2011:1244)

#### Propositioner

Prop. 2010/11:165 *Skatteförfarandelagen*

Prop. 2004/05:85 *Ny Aktiebolagslag*

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

Prop. 1997/98:99 *Aktiebolagets organisation*

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

#### Statens offentliga utredningar

SOU 2009:58 *Skatteförfarandet*

## Litteratur

- Almgren, Karin, Leidhammar, Börje, *Skatteprocessen*, 2u, Nordstedts Juridik, Vällingby, 2012.
- Bernitz, Ulf, m.fl., *Finna rätt*, 10u, Nordstedts Juridik, Vällingby, 2008.
- Båvestam, Urban, *Bolagsstämma i börsnoterat bolag: föreläsningmaterial*, 2012-03-08.
- Dotevall, Rolf, *Bolagsledningens skadeståndsansvar*, 4u, Nordstedts Juridik, Vällingby, 2008.
- Forssén, Björn, *Företrädaransvar- för juridiska personers skatteskulder*, Jure Förlag, Mölnlycke, 2012.
- Kristoffersson, Eleonor, *Att använda prejudikat och annan rättspraxis i rättstillämpningen*, SvSkT 2011:10 s. 835.
- Lodin, Sven-Olof, m.fl., *Inkomstskatt*, 13u, Studentlitteratur, Danmark, 2011.
- Löfgren, Kent, m.fl., *Personligt Ansvar*, 5u, Nordstedts Juridik, Vällingby, 2012.
- Morgell, Nils-Bertil, *Företrädaransvar enligt Skattebetalningslagen*, Skattenytt nr. 4 2009 s. 193.
- Oppheimer, Bertil m.fl., *Företag i kris*, 4u, Jure Förlag, Stockholm, 2007.
- Peczenik, Aleksander, *Rätten och förnuftet*, Nordstedts Förlag, Lund, 1986.
- Peczenik, Aleksander, m.fl., *Juridisk argumentation*, Nordstedts Förlag, Lund, 1990.
- Ramberg, Anne, *Skatten och medborgarna*, Advokaten Nr 4 2006, Årgång 72.
- Sandgren, Claes, *Rättsvetenskap för uppsatsförfattare*, 2u, Nordstedts Juridik, Vällingby, 2007.
- Sandström, Torsten, *Svensk Aktiebolagsrätt*, 4u, Nordstedts Juridik, Vällingby, 2012.
- Strömholm, Stig, *Rätt, rättskällor och rättstillämpning*, 5u, Nordstedts Juridik, Smedjebacken, 1996.
- Stattin, Daniel, Svernlöv, Carl, *Skattebetalningsansvar ur ett bolagsrättsligt perspektiv*, SvSkT 2011:10 s. 876.
- Svernlöv, Carl, *Svensk kod för bolagsstyrning: en kommentar*, 4u, Nordstedts Juridik, Vällingby, 2011.
- Wiberg, Malcolm, m.fl., *Styrelseansvar: Kompendium för styrelseledamöter i aktiebolag*, Advokatfirman Lindahl KB, 2011.
- Åhman, Ola, *Behörighet och befogenhet i aktiebolagsrätten*, Iustus Förlag, Göteborg, 1997.

## **Rättspraxis**

### **Högsta förvaltningsdomstolen**

#### RA

2003 ref. 91

2006 ref. 20

2007 ref. 48

2008 ref. 75

2006 not 192

HFD målnummer 6935-11 (PT)

### **Högsta domstolen**

#### NJA

1969 s. 326

1971 s. 296 I-III

1972 s. 115 I-II

1972 s. 205

1973 s. 544

1973 s. 587

1974 s. 297

1974 s. 423

1975 s. 480

1975 s. 745

1977 s. 711

1979 s. 229

1979 s. 555

1981 s. 1014

1985 s. 13

1993 s. 81

1993 s. 740

1998 s. 44

2000 s. 132

1976 not. B 29

1981 not A 1

1971 B 27

**Kammarrätten**

<u>Kammarrätt</u>	<u>Målnummer</u>
<i>Göteborg</i>	5410-04 2045-07 4323-07 1441-11 48-12
<i>Jönköping</i>	3568-07
<i>Stockholm</i>	2735-11

**Internetkällor****Webbsidor**

<http://www.bolagsverket.se/ff/foretagsformer/aktiebolag/starta/styrelse/bosattning/ansoka-1.3177> – Hämtad 2012-11-02 kl. 23:49.

<http://www.bolagsverket.se/om/oss/etjanster/statistik/statistik-1.3538>, - hämtad 2012-12-19 kl. 11:13.

**Nordstedts Juridik Zeteo**

Andersson, Sten, Johansson, Svante, Skog, Rolf, Aktiebolagslagen (1 januari 2012, Zeteo)

Carlsson, Nils-Fredrik, Socialavgifter – kommentar till nya Skatteförfarandelagen (2011:1244) (1 november 2012, Zeteo)

Nylund, Susanne, Stegeland, Dag, Skattebetalningslagen (1 januari 2012, Zeteo)