



SVENSKT NÄRINGSLIV

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen
103 33 Stockholm
Stockholm

Vår referens/dnr: SN 2021-13

Er referens/dnr: Fi 2020/04365

Stockholm, 2021-03-19

Remiss av SOU 2020:60 Det skatterättsliga företrädaransvaret, en översyn

Föreningen Svenskt Näringsliv har beretts tillfälle att avge yttrande över angivna promemoria och ansluter sig till vad Näringslivets Skattedelegation anført i bifogat yttrande.

SVENSKT NÄRINGSLIV

Johan Fall

Katarina Bartels

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen
103 33 Stockholm

Er referens:2020/04365

Stockholm, 2021-03-19

Remissyttrande

Remiss SOU 2020:60 Det skatterättsliga företrädaransvaret

Näringslivets Skattedelegation (NSD) lämnar följande synpunkter på promemorian.

Inledning

Reglerna om det skatterättsliga företrädaransvaret har länge varit föremål för stark kritik. Kritiken har riktats särskilt mot tillämpningen av reglerna, framförallt i underrätterna. Kritiken har framförts från såväl akademin, näringslivsorganisationer som företagare. Kärnan i kritiken är att tillämpningen av reglerna har medfört ett närmast strikt ansvar och att någon bedömning av de subjektiva rekvisiten (främst begreppet grov oaktsamhet) i det enskilda fallet inte sker eller görs alltför mekaniskt. Detta riskerar medföra att livsdugliga företag i onödan försätts i konkurs och inverkar även menligt på möjligheterna att rekrytera externa styrelseledamöter till mindre bolag eftersom dessa kan riskera ett företrädaransvar om bolaget hamnar i ekonomiskt trångmål.

Med anledning av den allvarliga kritik som riktats mot systemet har riksdagen i två tillkännagivanden begärt att regeringen ska se över reglerna om företrädaransvar och överväga om de behöver ändras för att öka rättssäkerheten och förutsägbarheten samt förbättra villkoren för företagare och företagande.¹ Dessa tillkännagivanden speglas i betänkandets kommittédirektiv där det anges att överväganden ska göras med beaktande av grundläggande krav på rättssäkerhet och förutsebarhet, och att hänsyn ska tas till vikten av att villkoren för att starta, driva och utveckla företag enligt affärsmässiga principer är så goda som möjligt. Tyvärr har utredningsdirektiven varit begränsande i den aspekten att dessa inte givit befogenhet att se över regelsystemet i sin helhet. Det hade varit önskvärt att utredningen haft möjligheten att i ett större perspektiv, ur såväl associations-, insolvens- som skadeståndsrättsligt perspektiv, utvärdera, analysera och föreslå förändringar för att uträna om det inte finns andra bättre lösningar för den situation som det skatterättsliga företrädaransvaret borde ta sikte på.

¹ Kommittédirektiv 2019:74 s 1

Huvudmän i NSD är:
**Stockholms Handelskammare * Föreningen Svenskt Näringsliv
Svenska Bankföreningen * Svensk Försäkring * Fastighetsägarna Sverige**

NSD

N Ä R I N G S L I V E T S

S K A T T E -

D E L E G A T I O N

Tyvär kan NSD konstatera att företagarperspektivet i mångt och mycket saknas i betänkandet. Fokus ligger istället på att systemet ska begränsa statens skada av en underlåten skattebetalning. Det har fått en mycket undanskymd roll i betänkandet att en företagare många gånger tar faktiska risker, exempelvis genom att skjuta till egna beskattade medel i en situation då företaget har betalningsproblem, genom nedlagd arbetstid utan någon garanterad ersättning eller genom banklån mot personlig borgen.

Sammanfattning av förslagna förändringar

I betänkandet förslås vissa förändringar i reglerna om det skatterättsliga företrädaransvaret i 59 kapitlet Skatteförfarandelagen, (nedan SFL).

Betänkandes förslag i korthet

- de subjektiva rekvisiten kompletteras med en föreskrift om vad som särskilt ska beaktas vid bedömningen av om företrädaren varit grovt oaktsam
- Regeln om befrielse från betalningsskyldigheten får en ny utformning med ett delvis utökat tillämpningsområde
- en företrädare kan efter ansökan, om inte särskilda skäl talar emot det, beviljas ett rådrom på två månader då företrädaren inte riskera personligt betalningsansvar.

Begreppet grov oaktsamhet (59 kap 13 § SFL)

För att företrädaransvar ska kunna påföras krävs, utöver att det finns förfallna skatter och avgifter, att företrädaren för den juridiska personen uppsåtligen eller av grov oaktsamhet underlåtit att betala de förfallna skulderna eller avgifter.

I betänkandet förslås att det i lagtext införs ett förtydligande vad som särskilt ska beaktas vid bedömningen om företrädaren varit grovt oaktsam. Omständigheter som enligt förslaget särskilt ska beaktas är om företrädaren insett eller borde insett att den juridiska personen inte skulle kunna fullgöra sin betalningsskyldighet och företrädaren inte har gjort vad som rimligen kan begäras för att skydda var och en av borgenärerna.

Befrielsegrunder (59 kap 15 § SFL)

Enligt nu gällande rätt kan en företrädare, helt eller delvis, befrias från betalningsskyldighet, förutsatt att det föreligger särskilda skäl. Begreppet särskilda skäl har i rättstillämpningen givits en restriktiv tolkning. I betänkandet förslås en ändrad lagtext som även innebär ett utökat tillämpningsområde för befrielsegrunderna.

En företrädare ska enligt det remitterade förslaget helt eller delvis befrias från betalningsskyldigheten om det är oskäligt att denna ska fullgöras. Vidare anges i lagtext vad som särskilt ska beaktas vid oskälighetsbedömningen, nämligen om:

1. företrädaren saknat ägarintresse och bestämmande inflytande i den juridiska personen,
2. företrädaren vidtagit verksamma åtgärder för att begränsa skadan av den underlåtna betalningen,

NSD

N Ä R I N G S L I V E T S S K A T T E - D E L E G A T I O N

3. företrädarens betalningsförmåga är varaktigt nedsatt på grund av ålder, sjukdom eller liknande förhållanden, eller
4. betalningsskyldigheten inte står i rimlig proportion till försummelsen

Införande av en rådrumsregel (59 kap 15a § SFL)

I betänkandet föreslås att en företrädare ska kunna ansöka om rådrum hos Skatteverket. Ansökan ska beviljas om inte särskilda skäl talar emot det. Rådrummet innebär att prövningen av företrädarens personliga betalningsskyldighet för den juridiska personens skatt eller avgift inte ska knytas till den ursprungliga betalningstidpunkten utan till en tidpunkt som infaller när rådrumsperioden om två månader upphör.

Vid bedömningen av om det finns särskilda skäl som talar emot att bevilja rådrum ska Skatteverket särskilt beakta två omständigheter. För det första om företrädaren tidigare har beviljats rådrum för skatt eller avgifter och för det andra om den juridiska personen eller företrädaren inte har redovisat och betalat skatter eller avgifter i en utsträckning som inte är obetydlig.

Genomförd analys av underrättspraxis och Skatteverkets handläggning

Inom ramen för betänkandet har genomförts en undersökning av domstolspraxis från underrätterna för att bedöma huruvida kritiken mot dessa, dvs att reglerna tillämpats onyanserat och det varit fråga om ett i princip strikt ansvar, är befogad eller inte. I betänkandet kommer man fram till slutsatsen att den genomförda undersökningen inte ger stöd för att en schematisk rättstillämpning förekommer i någon utbredd omfattning.² Enligt NSD:s bedömning kan man dock inte dra några långtgående slutsatser från den genomförda undersökningen, då denna endast bygger på en analys av hur domstolarna har formulerat sig i domsluten. Någon närmare analys av de faktiska omständigheterna och i vilken mån prövningarna har beaktat individuella omständigheter i det enskilda fallet har inte skett. Noterbart är att enligt betänkandet saknar nästan femtio procent av domarna från förvaltningsrätten en nyanserad tillämpning av reglerna³, vilket i sig enligt NSD är en uppseendeväckande hög procentandel.

Skatteverket har gjort gällande att hänsyn tas till de subjektiva rekvisiten redan i samband med myndighetens beslut om vilka ärenden som blir föremål för ansökan om företrädaransvar. Detta visas enligt Skatteverket genom det faktum att domstolarna näst intill uteslutande dömer till Skatteverkets fördel. De uppgifter som redogörs för i betänkandet ger enligt NSD inte stöd för detta påstående. I merparten av de fall där myndigheten väljer att inte gå vidare med ansökan om företrädaransvar grundas beslutet på processekonomiska skäl, då beloppet är lågt alternativt att företrädaren saknar ekonomiska medel.

Sammantaget är det NSD:s uppfattning att den utredning som företagits inte på något sätt ger vid handen att den kritik som riktats mot reglerna om företrädaransvar varit obefogad, varför kritiken bör ges större betydelse vid en förändring av reglerna.

² SOU 2020:60 s 201

³ SOU 2020:60 s 137, där anges att i 38 av 77 granskade domslut saknar en nyanserad bedömning

NSD

N Ä R I N G S L I V E T S S K A T T E - D E L E G A T I O N

Begreppet grov oaktsamhet

I betänkandet förslås att de subjektiva rekvisiten alltjämt ska utgöra grunden för företrädaransvaret. Företrädaransvaret kommer fortsatt förutsätta att företrädaren agerat med uppsåt eller varit grovt oaktsam. I betänkandet föreslås dock att det i lagtext tydligare ska definieras vad som avses med grov oaktsamhet. Enligt det remitterade förslaget ska vid bedömning om företrädaren varit grovt oaktsam särskilt beaktas, för det första, om företrädaren insett eller borde ha insett, att den juridiska personen inte skulle kunna fullgöra sin betalningsskyldighet, och för det andra, inte har gjort vad som rimligen kan begäras för att skydda var och en av borgenärerna.

Att ett förtydligande sker är i sig positivt, men enligt NSD inte tillräckligt för att komma till rätta med den kritik som riktats mot reglerna. Detta särskilt som det i betänkandet poängteras att förtydligandet ska ses som en kodifiering av gällande domstolspraxis. Att i lagtext endast kodifiera praxis medför inte att man kommer till rätta med det faktum att domstolarnas och Skatteverkets tolkning av rekvisitet grov oaktsamhet träffar handlingar som i det allmänna rättsmedvetandet inte kan anses leda upp till grov nivå av oaktsamhet.

Istället är det NSD:s mening att tillämpningsområdet för företrädaransvaret behöver inskränkas i förhållande till dagens regler och tolkningen av begreppet grov oaktsamhet behöver ges samma betydelse som finns inom de skattebrottsliga gärningarna där det tydligt framgår att det är särskilt klandervärda fall som ska träffas. Detta exemplifieras i HD 2018 not 19, där domstolen uttalar att begreppet grov oaktsamhet i skattebrottslagens mening måste ges en restriktiv tolkning och där oaktsamhet i regel bedöms som grov när gärningsmannen tagit en risk i fråga om deklARATIONENS riktighet medan glömska, förbiseende, missförstånd och andra former av omedveten oaktsamhet endast i speciella fall omfattas av straffbestämmelsen.

Att endast kodifiera gällande rätt och inte inskränka tillämpningsområdet riskerar enligt NSD att medföra att någon verklig ändring av tillämpningen inte kommer att ske. Särskilt som utgångspunkten måste vara att underrätterna redan idag anser sig följa rättspraxis från såväl HFD som HD. Det framgår visserligen, särskilt i HFD 2018 ref 4, att prövningen av företrädaransvaret ska vila på en nyanserad bedömning av samtliga omständigheter i det enskilda fallet, men samtidigt var omständigheterna i HFD-domen speciella, där den akuta likviditetsbristen uppstår fyra dagar innan skattens förfallodag och ansökan om företagsrekonstruktion gjorts dagen efter skattens förfallodag, varför domens räckvidd kan diskuteras. Det hade därför varit önskvärt att det i betänkandet hade gjorts en djupare analys av vilket handlande som rimligen kan uppnå nivån grov oaktsamhet. Enligt NSD:s uppfattning ska en företrädare som vid ett ekonomiskt trångmål vidtagit ett antal åtgärder, såsom att tillskjuta egna medel, förhandla med leverantörer, banker och andra finansiärer för att försöka lösa den ekonomiska situationen inte anses ha förfarit grovt oaktsamt. Mot denna bakgrund föreslår NSD att 59 kap 13 § 2 st SFL ska utformas enligt följande

Vid bedömningen av om företrädaren varit grovt oaktsam ska det särskilt beaktas om företrädaren

- *insett eller utifrån sina förutsättningar måste ha insett att den juridiska personen inte skulle kunna fullgöra sin betalningsskyldighet och*

NSD

N Ä R I N G S L I V E T S S K A T T E - D E L E G A T I O N

- *inte vidtagit några åtgärder för att skydda var och en av borgenärerna eller för att den juridiska personen ska kunna fullgöra sin betalningsskyldighet.*

Avsikten med den föreslagna lagtexten är att tydliggöra att det är fråga om ett inskränkt tillämpningsområde i förhållande till gällande domstolspraxis. Enligt NSD blir även lagtexten tydligare genom en uppdelning i strecksatser i förhållande till betänkandets förslag.

Genom att ställa kravet att företrädaren insett eller utifrån sina förutsättningar måste ha insett att den juridiska personen inte skulle kunna fullgöra sin betalningsskyldighet blir det än tydligare att det måste göras en individualiserad bedömning i varje enskilt fall där bevisbördan dessutom måste anses åvila Skatteverket. Detta innebär en ökad rättssäkerhet för den enskilde och ger utrymme för en bedömning som är mer i linje med den allmänna rättsuppfattningen. Med ett krav på att företrädaren insett eller måste ha insett följer också att större vikt kan läggas vid hur företagets normala rapporteringsrutiner ser ut vilket ökar rättssäkerheten för främst externa företrädare som inte deltar i den löpande driften. Som extern företrädare i en juridisk person erhålls normalt rapporter om verksamheten och den finansiella ställningen inför styrelsemöten och enligt NSD bör som huvudregel gälla att det är utifrån denna information som dessa ledamöters insikt ska bedömas. Även om det i betänkandet även förs fram att fler personer än idag ska ha tillgång till en juridisk persons skattekonto är det inte ett realistiskt krav att en ledamot varje månad ska kontrollera skattekontot i de bolag man är styrelseledamot i. Svårigheten att rekrytera kompetens genom externa styrelseledamöter kommer inte underlättas med ett sådant krav.

Genom att även knyta bedömningen till åtgärder som vidtas för att den juridiska personen ska kunna fullgöra sin betalningsskyldighet tydliggörs att vid bedömningen huruvida grov oaktsamhet föreligger ska normala företagsekonomiska åtgärder som vidtas för att komma tillrätta med den ekonomiska situationen påverka. Omständigheten att ett företag gått dåligt under en period anges ibland i rättstillämpningen som en indikation på att verksamheten borde ha avvecklats. Det är emellertid inte ovanligt att ett företag går dåligt under vissa perioder, för att därefter vissa på goda vinster. Det gäller inte minst verksamheter som kräver stora investeringar eller har en stor personalstyrka, och där en minskning av intäkterna omedelbart påverkar resultatet negativt. Att då ha en möjlighet att driva företaget vidare under en period, förutsatt att åtgärder vidtas för att komma till rätta med situationen, utan att riskera ett företrädaransvar är mycket rimligt och skulle medföra att reglerna blir mindre konkursdrivande och förbättrar villkoren för företagare och företagen, allt i linje med riksdagens intentioner. En sådan reglering skulle även öka legitimiteten i systemet, då gemene man många gånger inte skulle anse ett sådant beteende utgöra grov oaktsamhet.

Betänkandet omfattar även förslag om utvidgade befrielsegrunder och en rådrumsregel, vilka är positiva ur den enskildes perspektiv. Det förtar dock inte behovet av att begränsa tillämpningsområdet för företrädaransvaret. Företrädaransvaret är ett avsteg från de aktiebolagsrättsliga reglerna (om att man inte kan bli ansvarig för mer än satsat kapital) och innebär ofta en betalningsskyldighet för betydande belopp, kanske i samband med att ens livsverk gått omkull och man förlorat sin försörjningsinkomst. En så ingripande regel som företrädaransvaret måste då vara kringgärdad av höga krav på rättssäkerhet för den enskilde och i de fall reglerna kan vara aktuella måste bevisbördan ligga på den starkare parten, i detta fall staten genom Skatteverket.

NSD

N Ä R I N G S L I V E T S S K A T T E - D E L E G A T I O N

Befrielsegrunder

Med hänsyn till att den kritik som riktats mot företrädansvaret även avser tillämpningen av nuvarande befrielsegrunder välkomnar NSD att det i betänkandet föreslås förändringar i dessa regler. Särskilt positivt är att det tydligt uttrycks att det är fråga om en utvidgning av tillämpningsområdet för befrielse. För det fall omfånget av de subjektiva rekvisiten blir oförändrat blir befrielsegrunderna den återstående ventilen för att regelsystemet ska vinna förtroende hos allmänheten och inte verka i konkursdrivande riktning. Att det i betänkandet uttrycks att befrielseutrymmet ska vara "mer begränsat" är därför olyckligt, istället bör det enligt NSD finnas ett förhållandevis stort utrymme att tillämpa befrielsereglerna, först då kan systemet vinna i legitimitet. Det bör här även påpekas att ett minskat omfång av de subjektiva rekvisiten inte förtar vikten av relevanta befrielseregler med en generös tillämpning.

I den situationen att företrädarens agerande inte medfört att staten lidit någon skada, dvs statens möjlighet att få in skattebetalningarna inte har försämrats på grund av en fortsatt drift, bör enligt NSD en presumtion föreligga för hel befrielse från betalningsskyldighet. Det synes uppenbart oskäligt att staten ska hamna i ett bättre läge om en företrädare fortsätter bedriva verksamheten i en juridisk person efter skattens förfallodag istället för att inleda en konkurs senaste förfallodagen och det saknas medel att betala skatten på såväl förfallodagen som dagen för konkurs. Enligt NSD bör detta förtydligas i författningskommentaren till 59 kap 15 § SFL.

Följande förändringar av nämnda paragraf bör enligt NSD också göras.

Enligt andra stycket punkten två föreskrivs enligt det remitterade förslaget att det särskilt ska beaktas om företrädaren vidtagit verksamma åtgärder för att begränsa skadan av den underlåtna betalningen. Begreppet verksamma åtgärder riskerar leda tanken till åtgärder i form av ansökan av konkurs, ansökan om likvidation eller företagsrekonstruktion samt en allmän betalningsinställelse. För att förtydliga att det inte endast är sådana åtgärder som avses bör andra stycket punkten två istället formuleras enligt följande

2. företrädaren har vidtagit åtgärder för att begränsa skadan av den underlåtna betalningen

Genom en sådan formulering tydliggörs att hänsyn ska tas till alla åtgärder som en företrädare vidtar för att begränsa skadan, såsom förhandling med andra långivare eller externa finansiärer, byte till billigare lokaler, uppsägning av personal, ägartillskott samt andra åtgärder som normalt vidtas i en situation av ekonomiskt trångmål. Att åtgärderna inte alltid får önskad effekt ska enligt NSD inte påverka bedömningen huruvida grund för befrielse föreligger eller inte, det väsentliga är att åtgärden ur ett affärsmässigt synsätt var rimlig när den vidtogs och att den syftade till att åtgärda den ekonomiska situationen. Den omständigheten att ägartillskott sker bör tala för att grund för befrielse föreligger, eftersom det talar för att syftet är att skapa ett på sikt livskraftigt företag. Att dessa omständigheter även kommer att spela en roll vid bedömningen av de subjektiva rekvisiten är en följd av regelsystemets uppbyggnad och bör inte förta att dessa även kan få betydelse för möjligheten till befrielse.

NSD

N Ä R I N G S L I V E T S S K A T T E - D E L E G A T I O N

Företrädaransvaret innebär ett sekundärt ansvar för annans skatt, vilket i sig motiverar en frikostig tillämpning av befrielsegrunderna. Därtill bör särskilt beaktas att de obetalda skatteskulderna har uppstått i en legal skattemiljö med enkelbeskattning, medan det övervältrade ansvaret ska finansieras av en fysisk person med medel som har uppstått i en annan legal skattemiljö, där huvudprincipen är att alla inkomster har dubbelbeskattats. Det innebär i realiteten att det bruttobelopp som åtgår för att fullgöra betalningsansvaret vida överstiger det övervältrade ansvaret. Även en delvis nedsatt betalningsskyldighet kommer för många företrädare innebära en långvarig och betydande påverkan på privatekonomin som riskerar medföra att man inte törs eller inte har möjligheten att återigen satsa på ett eget företagande. Enligt NSD bör därför befrielsegrunderna utökas så att en betalningsskyldighet normalt kan fullgöras inom en rimlig tidsperiod, (exempelvis tre till fem år). Företrädarens betalningsförmåga ska med andra ord ha en betydelse vid bedömning av befrielsegrunderna. Detta görs lämplig genom att 59 kap 15 kap andra stycket fjärde punkten får följande lydelse

4. betalningsskyldigheten inte står i rimlig proportion till försummelsen eller företrädarens betalningsförmåga

En sådan reglering tar bort de delar av den bestraffande effekt som företrädaransvaret i denna mening måste anses ha och som kan ifrågasättas utifrån lagstiftningens syfte. I annat fall riskerar företrädaransvaret att leda till en livslång skuldsättning för annans skuld och där möjligheterna att erhålla skuldsanering som huvudregel är liten. Det ger även en företagare en möjlighet att komma tillbaka och förhoppningsvis lyckas bättre vid nästa företagssatsning.

Införande av en rådrumsregel

NSD tillstyrker införandet av en rådrumsregel. Denna skulle kunna bli ett verkningsfullt medel för att, åtminstone delvis, komma till rätta med de problem som upplevs i systemet. En förutsättning för att förslaget ska bli effektivt är dock att företrädaren för juridiska personer, oavsett om det gäller företrädare för bolag, föräldrakooperativ eller andra organisationer, får vetskap om denna regel. Ett tungt ansvar för detta vilar på lagstiftaren och berörda myndigheter, och då särskilt Skatteverket och Bolagsverket.

Gällande rådrumsperiodens längd anser NSD att den förslagna tidsrymden om två månader inte kan sättas kortare med hänsyn till den praktiska hanteringen av skattekontot. Två månader riskerar snarare vara i underkant, särskilt för företrädare som inte deltar i den dagliga verksamheten i den juridiska personen.

Enligt förslaget ska rådrum inte beviljas om särskilda skäl tar emot det. Vid beaktande av om särskilda skäl föreligger ska enligt förslaget särskild beaktas om den juridiska personen eller företrädaren inte har redovisat eller betalat skatter eller avgifter i en utsträckning som inte är obetydlig. Enligt betänkandet är det lämpligt att knyta bedömningen av om det finns skäl för att inte bevilja en ansökan om rådrum till 9 kap 1 § andra stycket SFL om förutsättningarna för att godkännande för F-skatt. Koppling till reglerna om att tilldela F-skatt kan enligt NSD ifrågasättas, då denna lagreglering har ett annat syfte än rådrumsregeln gällande företrädaransvaret. Vid tilldelning av F-skatt torde det ofta röra sig om mindre belopp medan en talan om företrädaransvar ofta avser belopp om flera hundratusen kronor. Att ett obetalt skattebelopp om 20 000 kr, (vilket omnämns som ett schablonbelopp i betänkandet), ska kunna förhindra att rådrum medges där det beloppet som kan bli föremål för

NSD

N Ä R I N G S L I V E T S S K A T T E - D E L E G A T I O N

företrädaransvar kan uppgå till flera hundratusen kronor är inte rimligt. Enligt NSD bör bedömningen om beloppet är obetydligt istället knytas till den skatteskuld som rådrumsansökan avser.

Särskilt om omprövning

Betalningsskyldigheten vid företrädaransvar är knuten till den tidpunkt vid vilken skatten eller avgiften ursprungligen skulle ha betalats. Detta gäller även vid omprövning vilken får till effekt att vid omprövning av skatt och avgifter har företrädaren inte möjlighet att agera innan bedömningstidpunkten för företrädaransvar vilket i sin tur riskerar medföra att grov oaktsamhet per default anses föreligga i omprövningsfallen. Enligt NSD är detta en mycket olycklig ordning och tyvärr har denna fråga inte adresserats i betänkandet.

Den i betänkandet föreslagna rådrumsregeln kommer inte heller kunna tillämpas på omprövningsfallen eftersom den ursprungliga förfallodagen har passerats. Den kvarvarande ventilen blir då reglerna om befrielse. Det är därför mycket olyckligt att det i betänkandet uttalas att det normalt sett tala mot befrielse när en omprövning har sin grund i att den juridiska personen har lämnat oriktig uppgift till ledning för beskattningen. Bedömningen om oriktig uppgift lämnats bygger på helt objektiva faktorer. Om detta sedan beror på okunskap om en skatteregel, ett mänskligt misstag eller att man uppsåtligen försöker undandra skatt spelar ingen roll. Företrädaransvaret å andra sidan bygger på subjektiva rekvisit. Att generellt låta en oriktig uppgift, som åsätts utifrån ett objektiva synsätt, i samband med omprövning utgöra en omständighet som talar mot befrielse riskerar enligt NSD leda till en felaktig rättstillämpning.

En lösning på problematiken är enligt NSD att endast i de situationer som företrädaren uppsåtligen lämnat oriktiga uppgifter ska bedömningstidpunkten för företrädaransvaret härledas tillbaka till när skatten ursprungligen förföll till betalning. För omprövning i andra fall knyts bedömningstidpunkten för företrädaransvaret till förfallodagen i omprövningsbeslutet. En sådan reglering ger företrädarna en möjlighet att agera vid omprövning, genom att bland annat ansöka om rådrum.

Sammanfattning

I avsaknad av en fullständig genomlysning av reglerna är betänkandet en steg på vägen men framförallt är utformningen av de subjektiva rekvisiten är inte tillräckliga. NSD:s uppfattning är att tillämpningsområdet för företrädaransvaret tydligt bör begränsas så att det endast träffar agerande av särskilt klandervärda fall. För att säkerställa en robust och legitim lagstiftning som även har allmänhetens förtroende och som medför förbättrade villkor för företagare och företagande bör en översyn av hela regelsystemet i en bredare kontext göras, där såväl associations-, insolvens- som skadeståndsrättsligt perspektiv kan spela in. I en sådan översyn bör även instansordningen för regelsystemet ses över. Med hänsyn till att de subjektiva rekvisiten är atypiska i skatterätten, kan det vara lämpligare att prövningen ska ske i allmän domstol.

NSD
NÄRINGSLIVETS
SKATTE-
DELEGATION

NÄRINGSLIVETS SKATTEDELEGATION

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Johan Fall'. The signature is fluid and cursive, with the first name 'Johan' and the last name 'Fall' clearly distinguishable.

Johan Fall

Katarina Bartels