

41 Konkurs och ackord

41.1 Allmänt om konkurs

Beträffande allmänna frågor och administrativa regler, som gäller konkurs, hänvisas till Skatteverkets handledning för mervärdesskatteförfarandet 2004 (SKV 555) avsnitt 21. Ytterligare information finns i Skatteverkets publikation Konkurs, Företagsrekonstruktion & Ackord (RSV 900). Där behandlas bl.a. frågor om gäldenärens rådighetsförlust, egendom som ingår i ett konkursbo, gäldenärens skyldigheter, förvaltning, konkursfordringar och massafordringar och hur en konkurs avslutas.

41.2 Rättsverkningar av konkurs

Konkursförvaltare

Ett beslut om konkurs går i verkställighet omedelbart och gäldenären får sedan beslutet har meddelats inte råda över egendom som hör till konkursboet. Förvaltningen av konkursboet omhänderhas av en konkursförvaltare.

41.3 Momsregler om konkurs

Skattskyldighet, avdragsrätt, redovisningsskyldighet för konkursbo

Om en skattskyldig försatts i konkurs är enligt 6 kap. 3 § ML konkursboet skattskyldigt för omsättning i verksamheten efter konkursbeslutet. Regler om redovisningsskyldighetens inträde vid konkurs finns i 13 kap. 10 § ML och reglerna om avdragsrättens inträde vid konkurs i 13 kap. 21 § ML.

Bestämmelserna innebär att boet till följd av konkursen inträder som skattesubjekt för verksamheten i konkursgäldenärens ställe i fråga om de affärshändelser för vilka skattskyldighet inträder efter konkursbeslutet. Enligt Skatteverkets uppfattning bör omfattningen av konkursboets skattskyldighet bedömas mot bakgrund av dess speciella karaktär och konkursförvaltarens åligganden för att snabbt avveckla boet. Konkursförvaltarens uppgift är att avveckla den verksamhet som bedrivits av gäldenären. Härav bör följa att boet på grund av att det inträtt som skattskyldigt i gäldenärens ställe bör ha rätt till avdrag för ingående moms i den omfattning som skulle

ha tillkommit gäldenären på sådana förvärv som görs som ett led i avvecklingen av verksamheten. Konkursboet efter en skattskyldig gäldenär bör därför anses som skattskyldigt även om boet inte har haft egen skattepliktig omsättning. KR i Stockholm har i domar 1998-06-03 i mål nr 5175–5177-1997 ansett att ett konkursbo var skattskyldigt till moms avseende omsättning hänförlig till avtal i leasingverksamhet som gäldenären bedrivit oaktat att boet valt att inte inträda i avtalen. Prövningstillstånd medgavs ej.

41.3.1 Redovisningsskyldighetens och avdragsrättens inträde

Special- bestämmelser för gäldenär Redovisnings- skyldighet

Försätts en skattskyldig i konkurs inträder redovisningsskyldighet för konkursgäldenären enligt 13 kap. 10 § ML för alla affärshändelser, för vilka skattskyldighet men inte redovisningsskyldighet har inträtt före konkursutbrottet. Sådana affärshändelser kan ge efterverkningar långt efter konkursutbrottet, men ska ändå påverka gäldenärens momsredovisning. Det kan då bli aktuellt att rätta gäldenärens sista deklaration före konkursutbrottet. Exempel på sådana följdhändelser är att en förlust på en fordran konstateras, att bonus erhålls och att vara återtas.

Om betalning för fordringar senare inkasseras av konkursboet, blir boet inte redovisningsskyldigt för denna, eftersom redovisningsskyldighet redan inträtt för konkursgäldenären.

Avdragsrätt

Avdragsrätt för konkursgäldenären inträder enligt 13 kap. 21 § ML senast i den period som löpte vid konkursutbrottet i fråga om ingående moms som hänför sig till förvärv, import eller förskotts- och a conto-likvid före konkursutbrottet. Någon avdragsrätt för ingående moms på sådana förvärv uppkommer alltså inte för konkursboet, även om betalning av skuld helt eller delvis görs av boet.

Statens fordran på skatt på fordringar som har uppkommit före konkursutbrottet får bevakas i konkursen och utgör en s.k. konkursfordran.

Redovisningsskyldighet för ett konkursbo föreligger bara för affärshändelser som inträffar efter konkursutbrottet, t.ex. för försäljning av inventarier. En eventuell skuld till statsverket som uppkommer vid konkursboets redovisning utgör en s.k. massaskuld.

Sammanfattning

	Konkurs- gäldenären	Konkurs- boet
Redovisningsskyldighet		
– för affärshändelser för vilka skattskyldighet har inträtt före konkursutbrottet,	X	
– för affärshändelser som inträffar efter konkurs- kon utbrottet.	före	X
Avdragsrätt för förvärv import eller förskotts- och a conto-likvid		
– före konkursutbrottet,	X	
– efter konkursutbrottet.		X

**41.3.2 Återtagande av vara som har sålts på
avbetalning**

Återtagande av en vara med stöd av äganderättsförbehåll enligt konsumentkreditlagen (1992:830) eller lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m.fl. betraktas inte som omsättning i momssammanhang. Återtagandet får i stället ses som det sista ledet i den ursprungliga försäljningen.

Om en levererad vara senare återtas enligt nämnda lagar får säljaren reducera den utgående momsen med vad han tillgodoräknar köparen för värdet av den återtagna varan. Detta gäller enligt 7 kap. 6 § 3 st. ML under förutsättning att säljaren kan visa att köparen helt har saknat rätt till avdrag för ingående moms för den inköpta varan eller motsvarande rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9–13 §§ ML. Ett återtagande av en vara från en köpare som har haft rätt till avdrag för ingående moms eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9–13 §§ ML berör däremot inte skatteredovisningen hos vare sig säljaren eller köparen. Se avsnitt 15.3.2.

**Återtagande efter
ett konkursutbrott
för säljaren**

Om det kan visas att köparen helt har saknat rätt till avdrag för ingående moms för den köpta varan gäller följande:

Den minskning av beskattningsunderlaget på grund av avräkning med köparen, som får göras enligt 7 kap. 6 § 2 st. ML ska

enligt 13 kap. 25 § 2 st. ML göras i konkursgäldenärens redovisning. Ändringen ska göras i deklarationen för den period under vilken konkursbeslutet för säljaren meddelades.

41.3.3 Försäljning av utmätt gods

En utmätning innebär inte någon övergång av äganderätten och utlöser därför inte någon skattskyldighet. Skattskyldigheten inträder i stället när den utmätta egendomen säljs.

Vid försäljning på exekutiv auktion utgörs vederlaget av hela försäljningsbeloppet, således även den del som avräknas av utmättningsman. Skattskyldig gäldenär ska därför som utgående moms redovisa den moms som belöper på hela försäljningsbeloppet.

Försäljning efter ett konkursutbrott

I de fall en gäldenär efter en utmätning, men innan en försäljning av den utmätta egendomen har skett, försätts i konkurs och beslutet om konkurs inte medför att utmätningens förmånsrätt ska gå åter blir konkursgäldenären skattskyldig och redovisningsskyldig för försäljningen. Skatten bör redovisas i deklarationen för den period under vilken gäldenären har försatts i konkurs.

Om försäljningsbeloppet blir större än summan av de fordringar, för vilka utmätning har skett, tillfaller skillnadsbeloppet konkursboet. Detta påverkar dock inte boets momsredovisning eftersom redovisningsskyldighet åvilar konkursgäldenären.

Om utmätningens förmånsrätt går åter blir konkursboet skatt- och redovisningsskyldigt för det belopp som tillfaller boet vid en försäljning av egendomen.

Protokoll

Det protokoll som upprättas vid en exekutiv försäljning ska enligt 9 kap. 7 § utsökningsförordningen (1981:981) innehålla de uppgifter som behövs för redovisning av moms. Detta innebär att priset, momsbeloppet, varuslaget och gäldenärens namn och momsregistreringsnummer (alternativt person- eller organisationsnummer för den som inte är momsregistrerad) bör framgå. Om den vars egendom säljs inte är skattskyldig för moms, bör detta framgå av protokollet. Vid utrop av en vara bör uppges om moms tillkommer på utropspriset.

41.3.4 Kvarstad

Reglerna om kvarstad finns i 2 kap. 11 § KonkL. De innebär att rätten, på begäran av en borgenär, kan besluta om kvarstad

beträffande en gäldenärs egendom. Syftet med kvarstad är i princip att säkerställa värdet av alla förekommande fordringar, inte bara den aktuella borgenärens fordringar. För att kvarstad ska kunna beslutas krävs

- att det föreligger sannolika skäl för bifall till konkursansökningen,
- att det skäligen kan befaras att gäldenären undandrar borgenärerna egendom, och
- att särskild anledning till åtgärden föreligger.

Kvarstad gäller för den tid under vilken konkursansökningen prövas av rätten. Ogillas konkursansökningen, har gäldenären rätt att genast återfå egendomen som belagts med kvarstad. Verkställigheten av beslut om kvarstad ankommer på KFM. KFM som verkställt åtgärden får underrättelse om konkursbeslutet (12 § Konkursförordningen). Har KFM tagit hand om kvarstadsbelagd egendom ska KFM på förvaltarens begäran överlämna egendomen till denne.

För försäljning av sådan egendom blir konkursboet skattskyldigt och redovisningsskyldigt under förutsättning att gäldenären varit skattskyldig. Har konkursboet haft kostnader för t.ex. transport och lagring av egendomen har boet rätt till avdrag för den moms som belöper på kostnaderna. Avdragsrätt föreligger även om KFM förskotterat dessa utgifter för boets räkning.

Bestämmelserna om kvarstad kommenteras i Skatteverkets publikation Konkurs, Företagsrekonstruktion & Ackord, RSV 900, i avsnittet ”Skedet mellan konkursansökan och konkursbeslut”.

41.3.5 Överlåtelse av verksamhet

Enligt 3 kap. 25 § ML ska omsättning av tillgångar i en verksamhet såsom varulager, inventarier m.m. undantas från skatteplikt när sådana tillgångar överläts i samband med överlåtelse av en verksamhet eller en del av denna, allt under förutsättning att förvärvaren skulle vara berättigad till avdrag för skatten eller återbetalning av denna. Detta gäller även när försäljningen görs av ett konkursbo. Se närmare om förutsättningarna för skattefrihet i avsnitt 6.13.

41.3.6 Bonus, efterhandsrabatter m.m.

Av 7 kap. 6 § 1 st. ML framgår att beskattningsunderlaget ska minskas med rabatter och andra prisnedsättningar. Det påverkar även köparens redovisning av ingående moms. En

köpare som är skattskyldig till moms eller har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9–13 §§ ML och som får prisnedsättning, ska återföra momsdelen av beloppet till beskattning, till den del avdrag för ingående moms tidigare tillgodoräknats (jfr avsnitt 12.5). När det gäller prisnedsättningar som ges efter tillhandahållandet, t.ex. återbäring, bonus och andra rabatter utom s.k. kassarabatter får säljare och köpare, enligt 7 kap. 6 § 2 st. ML, komma överens om att beskattningsunderlaget inte ska ändras. I så fall ska varken säljaren eller köparen ändra sin momsredovisning.

Om rabatt erhålles efter ett konkursutbrott och beskattningsunderlaget ska ändras bör följande gälla. En efterhandsrabatt kan lämnas på grund av ett köp, som har skett före ett konkursutbrott. Om rabatten betalas till konkursboet eller kvittas mot en skuld, som konkursgäldenären har till den som lämnar rabatten, bör åtgärden ses som ett led i det ursprungliga köpet.

Momsen på rabatten bör således, om det inte har gjorts någon överenskommelse enligt 7 kap. 6 § 2 st. ML redovisas i konkursgäldenärens deklaration för den period då denne har försatts i konkurs.

Inkommer det till konkursboet en kreditfaktura som avser annan kundkreditering än som nämnts ovan och krediteringen avser köp som skett före konkursutbrottet ska kreditfakturan bokföras hos konkursgäldenären på sådant sätt att momsbeloppet enligt kreditfakturan minskar tidigare avdragen ingående moms. Detta redovisas liksom moms på t.ex. efterhandsrabatter i deklarationen för den redovisningsperiod då gäldenären försattes i konkurs.

41.3.7 Förlust på fordringar

Förlusten konstateras efter ett konkursutbrott

Om en gäldenär vid konkursutbrottet har utestående fordringar, för vilka han har redovisat utgående moms, kan förlust på dessa fordringar komma att konstateras först efter konkursutbrottet. Eftersom förlusten är hänförlig till en affärshändelse före konkursutbrottet ska förlusten redovisas av konkursgäldenären. Avdraget ska göras i deklarationen för den period då beslutet om konkurs meddelades.

För att avdrag ska medges ska det i första hand vara fråga om en konstaterad kundförlust. I vissa fall kan avdrag även medges om det med stor sannolikhet kan antas att en definitiv förlust har uppstått. Schablonmässiga avdrag för osäkra fordringar medges inte.

**Byggentreprenad
Beställare i
konkurs**

Om betalning inflyter sedan avdrag har gjorts på grund av förlust på fordran ska moms redovisas på nytt av gäldenären. Redovisning ska ske i deklarationen för den period då gäldenären försattes i konkurs.

Se även vad som sägs om kundförluster i avsnitt 12.6 och 18.4.5.

Om en byggnadsentreprenad inte kan fullföljas på grund av beställarens konkurs kan det förekomma att någon slutbesiktning inte kommer till stånd. I sådana fall bör entreprenören utfärda en faktura med moms i samband med att arbetena upphör. Den moms som upptagits i fakturan ska av entreprenören deklarerar som utgående moms. I en dom av RR, RÅ 1999 ref. 31, har denna fråga närmare belysts (se avsnitt 19.5.2).

Efter konkursutbrottet kan entreprenören erhålla betalning för entreprenaden endast genom utdelning i konkursen.

Om kravet inte betalas får ett mot momsens andel av förlusten svarande belopp dras av i redovisningen för den period då förlusten är konstaterad. Avdrag får göras endast med momsens på de belopp som inte har flutit in. Det innebär att förlusten ska proportioneras på beloppen av momsfordran och fordran exklusive moms. Detta gäller även om moms ej har tagits ut på a conto-fakturor. Nedanstående exempel visar hur moms-förlustens storlek beräknas.

SLUTFAKTURA 2002-12-13

Utförda entreprenadarbeten	110 000 kr
Tillkommer moms 25 % på 110 000 kr	27 500 kr
	<hr/>
	137 500 kr
Avgår a conto-betalningar	100 000 kr
Rest att betala	<hr/>
	37 500 kr

BERÄKNING AV FÖRLUSTENS STORLEK

Debiterad moms	27 500 kr
Avgår beräknad moms på erhållna a conton 20 % x 100 000 kr	20 000 kr
Rest = förlust att dra av i deklarationen	<hr/>
	7 500 kr

Förlusten 7 500 kr kan i det fall någon utdelning inte erhållits i

konkursen dras av i deklarationen för den period då förlusten konstaterats. Resterande belopp 30 000 kr utgör i inkomsthänseende en förlust. Ovanstående kan också uttryckas på följande sätt: Av en total fordran på 137 500 kr har influtit 100 000 kr. Förlusten 37 500 kr ska proportioneras så att av fordran exklusive moms, 110 000 kr, anses ha influtit 80 000 kr och av momsfordran, 27 500 kr anses ha erhållits 20 000 kr, vilket motsvarar 25 % moms på 80 000 kr.

Ovanstående gäller även i de fall då endast moms på erhållna a conton återstår att ta upp i en slutfaktura.

41.3.8 Byggnadsföretags konkurs

Byggentreprenad Entreprenör i konkurs

För a conto-betalningar, som har skett i en pågående byggnadsentreprenad, har skattskyldighet, men inte redovisningsskyldighet inträtt. Om entreprenören försätts i konkurs ska momsen redovisas på alla a conton och förskott som har erhållits före konkursutbrottet. Momsen ska anges i en faktura eller i en motsvarande handling som upprättas då entreprenörens arbete upphör och ska beräknas efter den skattesats som gällde när skattskyldighet inträdde för a conto-betalningarna. I fakturan ska vidare anges momsen på eventuella krav utöver vad som har betalats i förskott eller a conto. De ytterligare krav det kan vara fråga om är t.ex. nedlagda kostnader efter den senaste a conto-betalningen före konkursen. Den moms som debiteras i fakturan ska redovisas i konkursgäldenärens deklaration för den period under vilken han har försatts i konkurs.

Entreprenören får dra av den ingående moms som hänför sig till förvärv, import eller förskott och a conto-likvid före konkursutbrottet.

Om konkursboet fortsätter entreprenaden kommer boet genom konkursförvaltaren att bli redovisningsskyldigt. Redovisningsskyldigheten omfattar de transaktioner för vilka skattskyldighet inträder efter konkursutbrottet. Det gäller således momsbelagda a conton och förskott erhållna efter konkursutbrottet samt för övriga fordringar enligt slutfaktura.

I det fall konkursboet, utan att fortsätta entreprenaden, överlåter denna medför själva överlåtelsen inga konsekvenser i momshänseende vad gäller överlåtelsen av den fordran som entreprenaden utgör. Någon moms ska då varken tas ut eller redovisas för överlåtelsen. Om däremot maskiner, inventarier

eller andra varor överlåts ska moms som regel redovisas för dessa.

Omfattar överlåtelsen förutom entreprenadkontrakt även andra skattepliktiga varor eller tjänster, exempelvis maskiner, tillgångar och skulder, kan det emellertid ifrågasättas om det inte är en skattefri överlåtelse av verksamheten (3 kap. 25 § ML).

Se närmare om vad som gäller vid överlåtelse av byggnadsentreprenad i allmänhet i avsnitt 19.

Egen regi

När en byggnadsentreprenör, som även utför byggnadsarbete i egen regi, försätts i konkurs, blir han redovisningsskyldig för moms som avser kostnader som har lagts ned i det egna projektet före konkursutbrottet samt för moms på ränta på eget kapital och i förekommande fall för moms på värdet av eget arbete fram till konkursutbrottet. Som underlag för momsredovisningen bör gäldenären upprätta en handling som visar fördelningen av dessa poster samt den moms som belöper på respektive belopp. Det bör i sammanhanget noteras, att försäljning av en fastighet inte utgör skattepliktig omsättning.

Se närmare om hur beskattningsvärdet beräknas och om uttagsbeskattning vid byggnation i egen regi i avsnitt 12 och 20.

41.3.9 Avverkningsrätt som betalas under flera år

Specialbestämmelser

Det är vanligt att upplåtelse av avverkningsrätt till skog betalas under loppet av flera år (jfr 21 kap. 2 § IL). Själva upplåtelsen utlöser då enligt specialbestämmelse i 1 kap. 4 § ML ingen skattskyldighet. Skattskyldighet och redovisningsskyldighet inträder i stället i takt med att betalningarna tas emot.

Om upplåtaren försätts i konkurs inträder inte skatt- eller redovisningsskyldighet för honom för de likvider som ännu inte har betalats. När betalning flyter in till konkursboet blir boet skatt- och redovisningsskyldigt. Statsverkets fordran på momsen för dessa likvider blir då en massafordran. Om den skattskyldige följer huvudregeln vid inkomsttaxeringen, att beskattning ska ske enligt bokföringsmässiga grunder, inträder skattskyldighet till moms redan då avverkningsrätten upplåts enligt avtal. Det gäller även om betalning erhålls under flera år.

Avdragsrätt

Den som förvärvar en avverkningsrätt har enligt 13 kap. 22 § ML i de fall som avses i 1 kap. 4 § ML rätt att göra avdrag för moms endast i takt med att han betalar. Om förvärvaren försätts i konkurs medför konkursutbrottet inte att avdragsrätt inträder för konkursgäldenären för obetald likvid. I den mån

konkursboet betalar upplåtelsen av avverkningsrätten uppkommer avdragsrätt för boet för den på betalningen belöpande momsen.

41.3.10 Uthyrning av verksamhetslokaler

Ett konkursbo kan medges frivilligt inträde som skattskyldig för uthyrning av verksamhetslokaler enligt 3 kap. 3 § 2 st. och 9 kap. 1 § ML även i det fall konkursgäldenären inte har omfattats av sådant beslut. Har konkursgäldenären omfattats av sådant beslut övertar konkursboet automatiskt skattskyldigheten enligt 6 kap. 3 § ML (se avsnitt 21.3.3).

Jämkning av avdrag

Om en fastighetsägare, en bostadsrättshavare eller en hyresgäst försätts i konkurs ska jämkning av ingående moms ske enligt 8 a kap. 4 § 1 st. 6 p. ML under förutsättning att avdrag gjorts för moms på kostnader avseende investeringsvaror enligt 8 a kap. 2 § 1 st. 2, 3 eller 4 p. ML. Mer om konkursbos skattskyldighet, jämningskyldighet m.m. vid uthyrning av fastighet framgår av avsnitten 23.9, 21.3.3 och 23.5.

Fordran på grund av jämkning får enligt en särskild bestämmelse i 8 a kap. 4 § 2 st. ML göras gällande i en konkurs om fordran uppkommer på grund av att gäldenären försätts i konkurs och därmed måste jämka skatten. (Se vidare avsnitt 21.3.3, 23.5 och 23.9.)

41.3.11 Konkursförvaltararvode

En konkursförvaltares arvode utgör ersättning för skattepliktig omsättning av tjänster i och med utförandet av förvaltningsuppdraget. Förvaltaren ska efter avslutat uppdrag ge in en arvodesräkning till domstolen, men får dock inte lyfta sitt arvode förrän han har avgett slutredovisningen för sin förvaltning. Detta har medfört problem när redovisningsskyldighet till moms på arvodet enligt 13 kap. 6 § 1 st. 1 p. ML har inträffat före utbetalningen av detta. Enligt en ny bestämmelse i 14 kap. 11 § KonkL, som har trätt i kraft den 1 januari 2004, får förvaltaren ta ut den del av det begärda arvodet som motsvarar den moms som beräknats för arvodet när arvodesframställningen lämnats in till rätten. Härigenom får förvaltaren medel att betala den utgående momsen på arvodet innan arvodet i dess helhet har utbetalats till honom. Se vidare avsnitt 18 i fråga om redovisningsskyldighetens inträde.

Avdragsrättens omfattning

Konkursboet får om gäldenären har varit skattskyldig eller har haft rätt till återbetalning av ingående moms göra avdrag för moms på förvaltararvodet. Därvid måste beaktas eventuella

begränsningar av avdragsrätten som förelegat i gäldenärens och boets verksamhet. Exempel härpå är att gäldenären bedrivit s.k. blandad verksamhet där viss del av omsättningen varit undantagen från skatteplikt utan rätt till återbetalning av skatt. Av RSV skrivelse 2000-07-14, dnr 1803-00/100, framgår att konkursbon bör ha avdragsrätt i samma omfattning som gäldenären. Boet kan därmed göra avdrag för ingående moms på förvaltararvode fastän det i konkursboet inte uppstått någon mervärdesskattepliktig transaktion. Se vidare vad som anförs i inledningen till avsnitt 41.3.1 ovan.

41.4 Ackord

Ackord är en ekonomisk uppgörelse mellan en gäldenär som är på obestånd och hans borgenärer. Uppgörelsen innebär nästan alltid, att borgenärerna nedsätter sina fordringar till viss procent av de ursprungliga fordringsbeloppen. Fordringarna bortfaller till den del som de överstiger ackordsprocenten. Frågor om ackord behandlas i RSV:s skrivelse 1999-05-10, dnr 4806-99/113, Riktlinjer för hanteringen av ackord.

Offentligt ackord eller underhandsackord

Ackord förekommer i två former, underhandsackord och offentligt ackord. Underhandsackord är inte lagreglerat utan utgör en uppgörelse mellan en gäldenär och en eller flera borgenärer enligt vanliga avtalsrättsliga principer. Offentligt ackord kan förekomma i konkurs, se 12 kap. KonKL, och utom konkurs. Offentligt ackord utom konkurs regleras i lagen (1996:764) om företagsrekonstruktion.

Vid underhandsackord och vid offentligt ackord utom konkurs behåller gäldenären under ackordsförfarandet rådigheten över sina tillgångar. Den rörelse som gäldenären driver kan, eventuellt efter rekonstruktion, fortsättas.

Ackordsförlust

När en borgenär drabbas av en kundförlust på grund av ett offentligt ackord eller ett ackord som har beviljats av affärsmässiga skäl, har han rätt att minska sin fordran i räkenskaperna och att minska tidigare redovisad utgående moms i motsvarande mån. Har däremot en borgenär skrivit ned sin fordran på en gäldenär, med vilken han är i intressegemenskap och kan det antas att detta har haft sin grund i intressegemenskapen, får inte något avdrag för förlusten ske. Ett sådant förhållande kan föreligga om övriga borgenärer med fordran av betydelse inte har gjort motsvarande nedskrivning eller gäldenären uppenbarligen inte är på obestånd.

Om borgenären redovisar moms enligt bokslutsmetoden behöver det förlorade beloppet inte tas med bland utestående fordringar vid momsredovisningen för den sista redovisningsperioden för beskattningsåret.

Ackordsvinst

Den vinst som gäldenären gör när ett ackord beviljas behöver inte medföra minskning av tidigare avdragen ingående moms, om ackordet har beviljats av affärsmässiga skäl eller om det är fråga om ett offentligt ackord (jfr RÅ 1963: 48).

I sammanhanget bör uppmärksammas att nedskrivning av fordringar på grund av fel i levererad vara, bristande kvalitet i utförd tjänst eller allmän prisnedsättning inte är att anse som ackord utan som sådan prisjustering som grundas på kreditnota eller motsvarande handling enligt 11 kap. 10 § ML.

Har gäldenären erhållit en sådan handling från borgenären ska gäldenären minska sin tidigare bokförda ingående moms med den i kreditfakturan angivna momsen.

**Underhands-
ackord med
kreditering**

I rättsfallet RÅ 1988 ref. 102 hade en bilåterförsäljare två huvudleverantörer som genom ett underhandsackord satte ned sina varufordringar på återförsäljaren. Leverantörerna hade i samband med underhandsackordet tillställt återförsäljaren kreditnotor. Deras fordringar motsvarade 94 procent av samtliga oprioriterade fordringar. Återförsäljaren ansågs skyldig att återföra tidigare avdragen ingående moms på de avskrivna beloppen.

**Efterskönt
fordran**

Av ett förhandsbesked (RSV/FB Im 1985:3) framgår att en fordran som en leverantör efterskönt är att likna vid ett finansiellt tillskott som ej medför någon korrigerande av säljarens tidigare redovisade utgående moms. Bakgrunden till förhandsbeskedet var följande. En mekanisk verkstad som tillverkade konsumentkapitalvaror, marknadsförde sina produkter via självständiga återförsäljare. Av deras produktsortiment utgjorde verkstadsföretagets produkter den dominerande andelen. En av återförsäljarna hamnade i ekonomiska svårigheter. Återförsäljarens ekonomiska läge var så prekärt att ett offentligt ackord inte kunde genomföras av tidsskäl, varför verkstadsföretaget beslöt tillskjuta ett visst belopp till återförsäljaren genom att skriva ned sina fordringar med samma belopp.