

## 16 Ansvar för skatt

### 16.1 Allmänt

Det är den skattskyldige som är ansvarig för betalning av skatt. Om den skattskyldige inte fullgör sina skyldigheter kan företrädare för juridiska personer bli ansvariga för betalning av skatten. Dessa bestämmelser finns i 12 kap. SBL. I samma kapitel finns bestämmelser om regressrätt för den som gjorts betalningsansvarig för annans skatt. Nedan redogörs även för bestämmelserna om ansvar för betalning av skatt vad gäller representanter för enkla bolag och partrederier samt ombud för utländska företagare. Dessa bestämmelser återfinns i 23 kap. SBL.

I avsnittet behandlas enbart de bestämmelser som berör moms. Beträffande definitioner hänvisas till avsnitt 1. För ytterligare information om reglerna om företrädaransvar enligt SBL och reglerna om ansvar enligt associationsrättsliga regler hänvisas till RSV:s handledning för företrädaransvar och ackord (RSV 443).

### 16.2 Ansvar för företrädare för juridisk person

#### 12 kap. 6 § SBL

Om någon i egenskap av företrädare för en juridisk person inte i rätt tid har gjort föreskrivet skatteavdrag, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala belopp som har bestämts enligt 11 kap. 19 § jämte ränta. Om en företrädare för en annan juridisk person än ett dödsbo i övrigt har underlåtit att betala skatt enligt denna lag eller om ett dödsbo har underlåtit att betala annan skatt än sådan arvsskatt som dödsboet varit skyldigt att förskjuta enligt 54 § lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala skatten och räntan på den. *Lag (2001:328)*.

Första stycket gäller inte, om det innan skatten skulle ha betalats har vidtagits sådana åtgärder som krävs för att få till stånd en samlad avveckling av den juridiska personens skulder med hänsyn till samtliga borgenärens intressen.

Om företrädaren har lämnat oriktiga uppgifter som har lett till att den juridiska personen tillgodoräknats överskjutande ingående mervärdesskatt med ett för stort belopp, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala beloppet och räntan på detta.

Om det finns särskilda skäl, får företrädaren helt eller delvis befrias från betalningsskyldighet enligt denna paragraf. *Lag (1997:483)*.

	<p>En företrädare för en juridisk person kan i vissa fall bli personligt betalningsansvarig för den juridiska personens obetalda skatter. Aktiebolag är den vanligaste typen av juridisk person.</p>
<b>Förutsättningar för ansvar</b>	<p>I 12 kap. 6 § 1 och 2 st. SBL anges under vilka förutsättningar en företrädare för en juridisk person kan åläggas betalningsskyldighet för belopp som den juridiska personen inte har betalat i rätt tid. Med uttrycket ”rätt tid” avses den tid för inbetalning av skatt som följer av bestämmelserna om redovisning av skatt i 10 kap. SBL och därtill anslutande förfallodagar enligt bestämmelserna i 16 kap. SBL.</p> <p>Betalningsskyldighet får göras gällande endast om företrädaren eller någon annan inte har vidtagit sådana åtgärder att en samlad avveckling kan komma till stånd av den skattskyldiges skulder med hänsyn tagen till samtliga borgenärens intressen.</p> <p>I 12 kap. 6 § 3 st. SBL avses det fall då det i en skattedeklaration för en juridisk person har lämnats oriktiga uppgifter som föranlett att den juridiska personen har tillgodoförts överskjutande ingående moms med för stort belopp.</p> <p>Betalningsskyldigheten avser även den ränta som hänför sig till fordringen.</p>
<b>Befrielse från ansvar</b>	<p>I 12 kap. 6 § 4 st. SBL ges möjlighet att om det finns särskilda skäl helt eller delvis befria företrädaren från betalningsskyldighet. Vid prövning av befrielsefrågan ska samtliga omständigheter beträffande företrädaren beaktas, t.ex. bristande betalningsförmåga på grund av ålder och sjukdom.</p>
<b>Förfarandet</b>	<p><b>12 kap. 7 § SBL</b></p> <p>Talan om att ålägga betalningsskyldighet enligt 6 § skall föras vid allmän domstol. Talan får inte väckas sedan statens fordran mot den juridiska personen har preskriberats. <i>Lag (1997:483)</i>.</p> <p>Talan om betalningsskyldighet enligt 12 kap. 6 § SBL ska föras vid allmän domstol, dvs. vid tingsrätt i första instans.</p> <p>Som ett alternativ till stämningsansökan kan enligt RSV ansökan om betalningsföreläggande användas. Se RSV:s skrivelse 2000-05-02, dnr 3064-00/111. Ansökan om betalningsföreläggande inges till KFM i den region där svarande har sin hemvist. Ansökan görs i de fall företrädaren inte bestrider betalningsskyldigheten.</p>
<b>Behörig företrädare för staten</b>	<p>RSV har i beslut 1998-01-16, dnr 218-98/920, bestämt att SKM och KFM i första instans ska företräda staten i mål mot tredje man när betalningsskyldigheten grundas på bestämmelserna i 12 kap. 6 § SBL.</p>

## 16.3 Ansvar för delägare i handelsbolag

### 12 kap. 8 a § SBL

Skattemyndigheten beslutar om ansvar för delägare i handelsbolag enligt 2 kap. 20 § lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag avseende skatt enligt denna lag. Lag (1997:1032).

Vad som avses med handelsbolag och kommanditbolag finns beskrivet i avsnitt 34. Vad nedan sägs om ansvar för handelsbolag och bolagsman gäller i förekommande fall också för kommanditbolag och obegränsat ansvarig bolagsman, dvs. komplementär.

#### **Solidariskt ansvar**

Enligt 2 kap. 20 § HBL svarar bolagsmännen i ett handelsbolag solidariskt för bolagets förpliktelser. Av 12 kap. 8 a § SBL, framgår att det är SKM som beslutar om ansvar för delägare i sådant bolag.

#### **Ny bolagsman**

I 2 kap. 22 § HBL stadgas att den som inträder som ny bolagsman i handelsbolaget, även svarar för de förbindelser som bolaget ingått före hans inträde i bolaget. Detta innebär att ny bolagsman, solidariskt med handelsbolaget, ansvarar för samtliga de skatteskulder som belastar handelsbolaget vid bolagsmannens inträde i detsamma. Att skulderna ifråga uppkommit under tid då bolagsmannen inte ingått i bolaget saknar alltså betydelse för hans ansvarighet.

#### **Avgående bolagsman**

Den som avgår som bolagsman svarar inte för de av bolagets förpliktelser som uppkommer efter avgången, om bolagets motpart kände till eller borde ha känt till att bolagsmannen avgått. Bestämmelsen, som innebär att en redan avgången bolagsman kan bli ansvarig för efter avgången uppkomna skulder, nämligen om motparten är i god tro, dvs. inte kände till eller borde ha känt till avgången, gäller inte då fråga är om skatteskulder där SKM är motpart. Detta framgår av RÅ 1990 ref. 50:

”Av handlingarna i målet framgår att Carl S avgått som bolagsman i handelsbolaget i september 1984 ehuru detta inte registrerats hos handelsregistret förrän i juli 1985. Ifrågavarande krav avser preliminär skatt för uppbörds- månaderna februari–juni 1985 samt arbetsgivaravgifter för samma tid. Lokala skattemyndigheten kan visserligen inte anses ha känt till eller bort känna till Carl S avgång ur bolaget innan denna registrerats. Skattemyndighetens krav är emellertid oberoende av vem som är bolagsman och kan inte liknas vid de anspråk som en godtroende kontrahent till bolaget kan ha att ställa på fullgörande av en avtalsförpliktelse. Betalningsskyldighet för arbetstagares skatt eller för arbetsgivaravgift bör bara komma ifråga

gentemot den som faktiskt burit ansvaret för arbetsgivarens ekonomiska förpliktelser under aktuell period eller som därefter inträtt i detta ansvar. När det som i detta fall är ostridigt att en bolagsman avgått ur handelsbolaget innan skulden uppkom kan därför betalningsskyldighet inte åläggas denne, oavsett att avgången då ännu inte hunnit registreras”.

SKM ska således, för delägare som avgått, begränsa ansvaret till skulder som uppkommit före hans utträde.

Det solidariska ansvar som kan åläggas bolagsman avser handelsbolagets alla skatter, dvs. dess avdragna skatter, arbetsgivaravgifter, moms, statlig fastighetsskatt, avkastningsskatt på pensionsmedel, särskild löneskatt på pensionskostnader, skatte-tillägg, kontrollavgift samt förseningsavgift.

## **16.4 Ansvar för näringsidkare i en mervärdesskattegrupp**

### **12 kap. 8 b § SBL**

Om grupp huvudmannen har underlåtit att göra en föreskriven betalning av mervärdesskatten, är varje annan näringsidkare som ingår i gruppen tillsammans med grupp huvudmannen skyldig att betala skatten jämte ränta till den del skatten hänför sig till verksamhet som gruppen bedrivit under den tid näringsidkaren varit medlem i gruppen. *Lag (1998:347)*.

Vad som menas med mervärdesskattegrupp framgår av avsnitt 28.

Varje företag som ingår i mervärdesskattegruppen är solidariskt betalningsansvarigt gentemot staten för gruppens överskjutande utgående moms. Det betyder att om grupp huvudmannen inte betalar skatten kan betalning utkrävas hos var och en i mervärdesskattegruppen även om skulden inte härrör från just den gruppmedlemmen. Det solidariska betalningsansvaret kan även avse de företag i gruppen som bedriver verksamhet som inte medför skattskyldighet. En ordning med solidarisk betalningsskyldighet förhindrar att systemet missbrukas genom att betalningsansvaret förs över till något betalningssvagt företag i gruppen.

Den solidariska betalningsskyldigheten för en omsättning uppkommer vid samma tidpunkt för samtliga företag i gruppen. Tidpunkten är den då redovisningsskyldigheten för mervärdesskattegruppen för en viss omsättning inträder enligt de allmänna bestämmelserna i 13 kap. ML.

Betalningsskyldigheten avser skatteskulder som uppkommit fram till dess att mervärdesskattegruppen upplösts. Betalningsansvar föreligger således inte för en momsskuld som uppkommit efter det att mervärdesskattegruppen avregistrerats enligt beslut som

avses i 6 a kap. 5 § ML.

Utträde ur gruppen befriar inte från ansvar som uppkommit tidigare. Betalningsskyldigheten föreligger således för skatteskulder som uppkommit under den tid ett företag har varit medlem i mervärdesskattegruppen.

Eftersom varje företag i gruppen är solidariskt ansvarigt för skatten, är varje företag i gruppen också solidariskt ansvarigt för kostnadsränta enligt 19 kap. 8 § SBL jämförd med 1 kap. 2 § 5 p. SBL. Av det solidariska betalningsansvaret följer vidare att KFM kan driva in skattebeloppet från vilket som helst av företagen om skatten inte betalas i rätt tid (jfr 20 kap. 1 § SBL).

## **16.5 Ansvar för delägare i enkelt bolag eller partrederi**

### **23 kap. 3 § 2 st. SBL**

Ett beslut enligt första stycket innebär inte att övriga delägare befrias från sina skyldigheter enligt denna lag i de fall den som skall svara för redovisningen och betalningen inte fullgör sina skyldigheter. *Lag (1997:483).*

Samtliga delägare är ansvariga, envar för sin andel om representanten inte fullgör sina åtaganden. Genom registrering av en representant överförs alltså inte ansvar för redovisning och betalning på representanten, SKM kan göra delägarnas ansvar för redovisning och betalning gällande mot dem om representanten inte sköter sina åtaganden.

Detta innebär att SKM ska:

- registrera varje delägare enligt 3 kap. 1 § SBL,
- uppmana varje delägare (inklusive representanten) att komma in med skattedeklaration för sin andel,
- ompröva och undanröja skattebesluten som avser representanten,
- återkalla indrivningsuppdragen som avser representantredovisningen,
- avvakta om delägarna kommer in med skattedekclarationer och i förekommande fall meddela beskattningsbeslut på skönsrättsliga grunder för delägarna utifrån de skattedeklarationerna som representanten lämnat,
- betalningsuppmana och i förekommande fall överlämna varje delägars skattekontoskuld för indrivning enligt vanliga regler.

## **16.6 Ansvar för ombud för utländska företag**

Ett ombud för en utländsk företagare är inte betalningsansvarigt och kan därför inte ställas till ansvar för betalning av det utländska företags skatt om det utländska företaget underlåter att betala skatten.

Av en dom 1995-09-18 från Hovrätten över Skåne och Blekinge (mål nr T 316/94) framgår att företrädaransvar enligt 16 kap.17 § ML inte ansågs föreligga på den grunden att en person var sådan representant för utländsk företagare som avses i 22 kap. 6 § ML. Däremot ansågs företrädaransvar föreligga för en i Sverige bosatt person som var styrelseledamot i det utländska företaget. Se vidare RSV:s Handledning Företrädaransvar Ackord Betalningsinställelse (RSV 443).

## **16.7 Dödsbo**

För skatt, som skulle ha betalats av någon som har avlidit, ansvarar dödsboet och, om boet har skiftats, dödsbodelägarna. Det samma gäller för skatt som skulle ha betalats av den avlidnes dödsbo, såvitt avser den redovisningsperiod då dödsfallet inträffade. Omfattningen av dödsboets respektive dödsbodelägarnas ansvar framgår av 21 kap. ÄB. Av förarbetena till sistnämnda lagstiftning följer att den som har en fordran mot den döde i princip inte bör kunna få ut mer än som svarar mot tillgångarna i boet (prop. 1980/81:48 s. 18). Detta innebär enligt föredragande statsrådet att borgenärerna, så länge boet inte har skiftats, i allmänhet får hålla sig till boet för betalning av sina fordringar.

I samband med en ändring i 12 kap. 6 § SBL, som trädde i kraft den 1 juli 2001, har i 9 § tagits in ett förtydligande stadgande om att dödsboet svarar för sådan arvsskatt som ska förskjutas av boet.

Om bodelning eller arvskifte har ägt rum utan att borgenärerna fått betalt ska bodelningen eller skiftet gå åter. Respektive dödsbodelägars personliga betalningsansvar begränsas härvid, bortsett från den skadeståndsskyldighet som följer av 18 kap. 6 § ÄB, till vederbörandes skifteslott. Förmår någon eller några dödsbodelägare härvid inte återbetala eller återlämna sin andel, ska de övriga delägarna täcka bristen med vad de har fått vid bodelningen eller skiftet i förhållande till vad var och en av dem sålunda har fått. Det bristtäckningsansvar som åvilar övriga delägare går således aldrig utöver respektive delägars egen skifteslott i dödsboet.

## **16.8 Regress**

### **12 kap. 12 § SBL**

En företrädare för en juridisk person som har betalat skatt enligt 6 §, har rätt att kräva den juridiska personen på beloppet. *Lag (1997:483)*.

### **12 kap. 13 § SBL**

Regressfordran enligt 10–12 §§ får drivas in på det sätt som gäller för indrivning av skatt. Bestämmelsen i 4 § preskriptionslagen (1981:130) gäller i fråga om regressfordran enligt första stycket. *Lag (1997:483)*.

En företrädare för en juridisk person som har betalat skatt enligt 12 kap. 6 § SBL, har rätt att kräva den juridiska personen på beloppet (12 kap. 12 § SBL). Företrädaren träder alltså i statens ställe för beloppet i fråga och kan få indrivning hos den juridiska personen på det sätt som gäller för skatt.

Om den juridiska personen försatts i konkurs när företrädaren vill göra sitt krav gällande, ska han åtnjuta den förmånsrätt som skattefordringar har.