

Kommittédirektiv

Översyn av det skatterättsliga företrädaransvaret

Beslut vid regeringssammanträde den 31 oktober 2019

Sammanfattning

En särskild utredare ska se över vissa frågor som gäller det skatterättsliga företrädaransvaret. Bakgrunden till utredningen är att riksdagen i två tillkännagivanden har begärt att regeringen ska se över reglerna om företrädaransvar och överväga om de bör ändras för att öka rättssäkerheten och förutsägbarheten samt förbättra villkoren för företagare och företagande. Syftet med utredningen är att ta fram ett beslutsunderlag för eventuella regeländringar och andra åtgärder på området.

Utredaren ska bl.a.

- överväga om det finns behov av att ändra reglerna om det skatterättsliga företrädaransvaret och om anstånd som är till fördel för det allmänna, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Uppdraget ska redovisas senast den 30 oktober 2020.

Företrädaransvaret i dag

När det gäller ansvaret för skulder som uppkommer i en verksamhet är utgångspunkten, i fråga om aktieföretag och andra juridiska personer, att ansvaret endast ligger på den juridiska personen och att krav inte kan riktas mot dess ledning. Vissa undantag från detta föreskrivs i aktieföretagslagen

(2005:551). De undantag från ansvarsfriheten som föreskrivs där gäller alla slags skulder.

Vid sidan om detta finns det i 59 kap. 12–21 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, bestämmelser om ett skatterättsligt företrädaransvar för en juridisk persons skatte- och avgiftsskulder (företrädaransvar). Dessa bestämmelser innebär i huvudsak att om en företrädare för en juridisk person uppsåtligt 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 då skatten eller avgiften ursprungligen skulle ha betalats. Om det finns särskilda skäl, får företrädaren helt eller delvis befrias från betalningsskyldigheten. En företrädare som har betalat skatt eller avgift på grund av företrädaransvar har vidare rätt att kräva den juridiska personen på beloppet.

Förvaltningsrätten beslutar om företrädaransvar på ansökan av Skatteverket. Förvaltningsrätten och kammarrätten ska hålla muntlig förhandling i ett mål om företrädaransvar om företrädaren begär det. Företrädaren ska upplysas om sin rätt att begära muntlig förhandling.

Skatteverket får ingå en överenskommelse med företrädaren om betalningsskyldighet, om inte detta med hänsyn till företrädarens personliga förhållanden eller av annan anledning framstår som olämpligt från allmän synpunkt.

Anstånd som är till fördel för det allmänna

Om det kan antas vara till fördel för det allmänna, får Skatteverket bevilja anstånd med betalning av skatt eller avgift (63 kap. 23 § SFL). Ett anstånd anses vara till fördel för det allmänna om det främjar utsikterna för att skatten eller avgiften kommer att betalas. Anståndet ska alltså framstå som ett bättre alternativ än att låta fordringen gå till indrivning (prop. 2010/11:165 s. 566 f. och 1043 f.).

Bakgrund till uppdraget

Tillkomsten och utvecklingen av regelverket om företrädaransvar

Bestämmelser om företrädaransvar infördes 1968 i uppbördsförordningen (1953:272) och avsåg då endast källskatt som hade innehållits men inte betalats in till staten. För att företrädaransvar skulle inträda krävdes det uppsåt eller grov oaktsamhet från företrädarens sida. Bakgrunden till bestämmelsen

var bl.a. att Högsta domstolen i ett par domar hade underkänt yrkanden om skadestånd för staten på grund av underlåtenhet att betala innehållen skatt (NJA 1957 s. 757 I och II).

Problemen med skatteförluster av det nu aktuella slaget rörde främst aktiebolag och då särskilt fåmansbolag. Dessa fortsatte ofta sin verksamhet långt efter det att de enligt aktiebolagslagens regler borde ha gått i likvidation. När bolaget slutligen hade försatts i konkurs konstaterades ofta att tidigare skulder till enskilda fordringsägare betalats eller i varje fall uppgick till obetydliga belopp jämfört med skatteskulderna. Bolagsformen hade mer eller mindre medvetet utnyttjats för att så långt som möjligt låta det allmänna stå för de kostnader som verksamheten medfört.

Bestämmelser om företrädaransvar infördes senare även i fråga om mervärdesskatt, punktskatter och slutligen även arbetsgivaravgifter. Genom skattebetalningslagen (1997:483) utvidgades företrädaransvaret till att omfatta alla skatter som ingick i skattekontosystemet, alltså även den juridiska personens egen inkomstskatt.

Riksdagens tillkännagivanden samt tidigare uppdrag

Riksdagen begärde i ett tillkännagivande den 22 april 2015 att regeringen snarast skulle se över reglerna om företrädaransvar och om tillämpningen av bestämmelserna blivit för hård och om bestämmelserna borde ändras för att öka rättssäkerheten och förutsägbarheten, förbättra villkoren för att starta, driva och utveckla företag och minska riskerna för att livskraftiga företag avvecklas i onödan (bet. 2014/15:SkU20 punkt 7, rskr. 2014/15:169). Riksdagen avsåg samtidigt en motion om att företrädaransvaret skulle slopas eller att en särskild tidsfrist skulle gälla innan ansvaret inträder.

Som en följd av tillkännagivandet fick Skatteverket den 17 september 2015 ett regeringsuppdrag avseende det skatterättsliga företrädaransvaret. Den 30 november 2015 redovisade Skatteverket uppdraget i promemorian Det skatterättsliga företrädaransvaret, borgenärsansånd och hel eller delvis befrielse från betalningsskyldigheten (Fi2015/02473/S3 och Fi2015/04393/S3). Skatteverket förklarade bl.a. att myndigheten arbetar aktivt för att livskraftiga företag som har drabbats av en tillfällig likviditets-kris ska ges en möjlighet att lösa denna kris utan att företaget försätts i konkurs eller att företrädarkaren riskerar företrädaransvar. Det angavs att det nya anståndsinstitutet i 63 kap. 23 § SFL gett Skatteverket större möjligheter

i dessa hänseenden. Skatteverket framförde vidare att en ansökan om företrädaransvar bara ska göras när handläggaren bedömer att samtliga rekvisit för att döma ut företrädaransvar är uppfyllda. Enligt Skatteverket avspeglas detta i den höga bifallsfrekvensen vid domstolarnas prövning och det utgör enligt verket en viktig motbild till den ibland framförda kritiken att företrädaransvaret skulle vara nästintill strikt.

Statskontoret fick den 7 september 2017 ett regeringsuppdrag att se över bestämmelserna i skatteförfarandelagen om hel eller delvis befrielse från företrädaransvar och om anstånd som är till fördel för det allmänna.

Riksdagen konstaterade därefter, i ett tillkännagivande den 28 mars 2018 (bet. 2017/18:SkU12 punkt 12, rskr. 2017/18:202), att Statskontorets uppdrag inte avsåg hela företrädaransvaret. Uppdraget omfattade bl.a. inte de subjektiva rekvisiten. Riksdagen framförde att regeringen därför borde ge ett utökat uppdrag till Statskontoret att utreda hela företrädaransvaret samt att uppdraget borde redovisas till regeringen senast den 1 april 2018.

Statskontoret redovisade sitt uppdrag den 31 maj 2018 (Fi2015/02473/S3 och Fi2018/02250/S3). När det gäller befrielse från betalningsskyldighet föreslog Statskontoret en ändring i SFL för att bestämmelsen tydligare ska avspegla lagstiftarens intentioner. Det bedömdes dock att bestämmelsen om anstånd inte behöver ändras. Statskontoret anförde vidare bl.a. att informationsinsatserna från Skatteverket och Bolagsverket bör förbättras.

Behovet av en utredning

Skattesystemets främsta syfte är att finansiera den gemensamma välfärden, olika samhällsfunktioner och andra offentliga utgifter. Systemet ska vid sidan om att säkra goda och stabila skatteintäkter även skapa förutsättningar för bl.a. en hållbar tillväxt och hög sysselsättning. Andra viktiga principer för ett legitimt skattesystem är att medborgare och företag har ett högt förtroende för skattesystemet, att skatter tas ut på ett rättssäkert sätt samt att reglerna är generella och tydliga (se t.ex. regeringens årliga skrivelse till riksdagen, Redovisning av skatteutgifter [skr. 2018/19:98] s. 24).

Företrädaransvaret har stor betydelse för skatteintäkterna, både när det gäller vad som faktiskt betalas på grund av utdömt företrädaransvar och genom reglernas preventiva effekt. I genomsnitt har företrädaransvar i förvaltningsrätterna dömts ut med cirka en halv miljard kronor per år under perioden

2014–2018. Till de belopp som döms ut ska det läggas betalningar på grund av överenskommelser om betalningsansvar mellan Skatteverket och företrädare. Företrädaransvaret är också av betydelse när det gäller att upprätthålla sund konkurrens på lika villkor i näringslivet och att bekämpa ekonomisk brottslighet.

Samtidigt har riksdagen i två tillkännagivanden begärt att regeringen ska se över reglerna om företrädaransvar. Det finns därför skäl att nu se över utformningen av vissa bestämmelser i skatteförfarandelagen och överväga behov av förändringar.

Uppdraget att se över företrädaransvaret

Utredaren ska överväga om det finns behov av förändringar i reglerna om det skatterättsliga företrädaransvaret och om anstånd som är till fördel för det allmänna. Övervägandena ska göras med beaktande av grundläggande krav på rättssäkerhet och förutsebarhet, och hänsyn ska tas till vikten av att villkoren för att starta, driva och utveckla företag enligt affärsmässiga principer är så goda som möjligt. En central del i detta består i att säkerställa att systemet inte bidrar till att företag som på sikt kan antas ha överlevnads-
möjligheter avvecklas på grund av risken att företräddaren annars blir betalningsskyldig. Samtidigt ska utredaren se till att reglerna fortfarande har stor betydelse för upprätthållandet av en sund konkurrens på lika villkor i näringslivet och att reglernas preventiva effekt bevaras. Systemet får inte heller medföra att juridiska personers skatteskulder riskerar att öka kraftigt.

Utredaren ska därför

- överväga om det finns behov av att ändra reglerna om det skatterättsliga företrädaransvaret, särskilt bestämmelserna om de subjektiva rekvisiten i 59 kap. 12–14 §§ SFL, om befrielse från betalningsskyldighet i 59 kap. 15 § SFL samt om överenskommelse om betalningsskyldighet i 59 kap. 19 och 20 §§ SFL,
- överväga om det finns behov av att ändra bestämmelsen om anstånd som är till fördel för det allmänna i 63 kap. 23 § SFL,
- lämna nödvändiga författningsförslag, och
- beakta Skatteverkets och Statskontorets rapporter vid genomförandet av uppdraget.

Utredaren får ta upp även andra frågor som har samband med de frågeställningar som ska utredas. Det ingår dock inte i uppdraget att föreslå ett slopande av företrädaransvaret eller förändringar av de objektiva rekvisiten för företrädaransvaret, som bl.a. innebär att en förutsättning för betalningsskyldighet är att företrädaren inte har betalat den juridiska personens skatt eller avgift. Det ingår inte heller i uppdraget att föreslå förändringar av vilka skatter och avgifter som ska omfattas av företrädaransvaret.

Konsekvensbeskrivningar

Kommittén ska i enlighet med kommittéförordningen (1998:1474) och förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning ange kostnadsberäkningar och andra konsekvensbeskrivningar. Kommittén ska beskriva och om möjligt kvantifiera de samhällsekonomiska effekterna av de förslag som läggs samt beskriva viktiga ställningstaganden i utformningen av förslagen. Alternativa lösningar som har övervägts ska beskrivas och värderas och skälen till att de har valts bort ska redovisas. De offentligfinansiella effekterna av utredarens förslag ska beräknas. Om förslagen innebär ökade offentligfinansiella kostnader, t.ex. ökade kostnader för myndigheter, ska förslag till finansiering lämnas. Utredaren ska särskilt analysera kortsiktiga och långsiktiga effekter som förslagen kan förväntas medföra för företagare och företagande. Utredaren ska vidare analysera konsekvenserna för ekonomisk brottslighet och det brottsförebyggande arbetet. Utredaren ska även analysera effekter på myndigheter och rättsväsendet.

Redovisning av uppdraget

Uppdraget ska redovisas senast den 30 oktober 2020.

(Finansdepartementet)