

REGERINGSRÄTTENS DOM

Mål nr
5539-08

meddelad i Stockholm den 28 september 2009

KLAGANDE

AA

Ombud: Advokat Anders Aspegren
Advokatfirman Fylgia KB
Box 55555
102 04 Stockholm

Ombud: Jur. kand. Måns Ressner
Redwise Juridik Stockholm HB
Box 1034
101 38 Stockholm

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Stockholms dom den 9 juni 2008 i mål nr 8159-07, se bilaga

SAKEN

Företrädaransvar enligt skattebetalningslagen

REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Regeringsrätten avslår yrkandet att förhandsavgörande från EG-domstolen ska inhämtas.

Dok.Id 77796

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Wallingatan 2

Telefon
08-561 676 00
E-post: regeringsratten@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-12:00
13:00-16:30

Mål nr
5539-08

Med ändring av underinstansernas domar förklarar Regeringsrätten att AAs betalningsskyldighet endast ska omfatta skulderna 4, 5 och 6 enligt den skuldsammanställning som Skatteverket bifogat sin ansökan.

Regeringsrätten medger AA ersättning enligt lagen (1989:279) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. med 50 000 kr.

Regeringsrätten avslår överklagandet i övrigt.

YRKANDEN M.M.

AA fullföljer sin talan och yrkar ersättning för kostnader i Regeringsrätten med 42 187 kr. Han yrkar även att Regeringsrätten ska inhämta förhandsavgörande från EG-domstolen avseende frågan om den svenska regleringen av det personliga betalningsansvaret i 12 kap. 6 § skattebetalnings-lagen (1997:483), SBL, är förenlig med mervärdesskattedirektivet 77/388/EEG (sjätte direktivet) och de allmänna rättsprinciper som utgör en del av EG-rätten. Till stöd för sin talan åberopar AA, utöver vad som tidigare anförts, en skrivelse från Näringslivets skattedelegation och ett kompletterande rättsutlåtande av professor Ulf Bernitz.

Skatteverket avstyrker bifall till såväl överklagandet som ersättningsyrkandet utom till den del kostnaderna kan anses hänförliga till sådant som Regeringsrätten prövar utifrån ett prejudikatsintresse. Verket vidhåller vad som tidigare anförts och tillägger att AA inte har framfört skäl som motiverar befrielse från betalningsskyldigheten. För det fall Regeringsrätten inte delar Skatteverkets bedömning i denna del menar Skatteverket att befrielse inte ska medges med mer än högst ca 10 procent av ansvarsbeloppet.

SKÄLEN FÖR REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Skatteverkets ansökan om betalningsskyldighet för AA avseende skatteskulder hänförliga till NP Försäljningskanalen AB avser bl.a. obetald mervärdesskatt. I målet har uppkommit fråga om SBL:s bestämmelser om ansvar för företrädare för juridiska personer är förenliga med gemenskapsrätten och, särskilt, om denna ger utrymme för att en företrädare för en juridisk person görs betalningsskyldig för sådan mervärdesskatt som omfattas av den juridiska personens skattskyldighet.

Företrädaransvaret enligt 12 kap. 6 § SBL innebär att företrädaren tillsammans med den juridiska personen under vissa förutsättningar kan bli skyldig att betala den juridiska personens skatter, bl.a. mervärdesskatt. Företrädarens ansvar bortfaller i den mån skatterna betalas eller den juridiska personen befrias från betalningsansvar. Skattskyldig för de i målet aktuella mervärdesskattebeloppen är enligt 1 kap. 2 § första stycket 1 mervärdesskattelagen (1994:200), ML, NP Försäljningskanalen AB. Vid tillämpning av bestämmelserna i SBL om bl.a. bestämmande och betalning av skatt följer av 1 kap. 4 § tredje stycket 9 och 12 kap. 6 § att den som är betalningsskyldig i egenskap av företrädare för juridisk person likställs med skattskyldig. Dessa bestämmelser kan dock inte anses innebära att företrädarens betalningsansvar jämföras med den juridiska personens skattskyldighet enligt ML.

Bestämmelserna i ML om skattskyldighet motsvaras av artikel 4 i sjätte direktivet, varav bl.a. framgår att begreppet skattskyldig person inte omfattar den som är anställd. En person som är anställd av en juridisk person och agerar som företrädare för denna är således inte skattskyldig för den juridiska personens omsättning av varor och tjänster. I direktivets artikel 21 finns emellertid också särskilda bestämmelser om vem som är skyldig att betala in mervärdesskatten till myndigheterna. Av punkten 3 framgår att medlemsstaterna får föreskriva att en annan person än den annars betalningsskyldiga personen ska vara solidariskt ansvarig för betalning av skatten. De nämnda bestämmelserna återfinns numera i artikel 10 respektive 205 i rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

Sjätte direktivets bestämmelse om solidariskt betalningsansvar har tolkats av EG-domstolen i målet C-384/04, Federation of Technological Industries m.fl. EG-domstolen uttalade i domen att det i princip är tillåtet för medlemsstaterna att anta bestämmelser enligt vilka en person är solidariskt betalningsansvarig för ett mervärdesskattebelopp för vilket annan person är betalningsskyldig.

Medlemsstaterna ska därvid iaktta de allmänna rättsprinciper som utgör en del av gemenskapernas rättsordning, bl.a. principerna om rättssäkerhet och proportionalitet. De bestämmelser som antas av medlemsstaten får inte gå utöver vad som är nödvändigt för att uppnå syftet med bestämmelsen, nämligen att så effektivt som möjligt säkerställa det allmännas anspråk (punkterna 28-30).

Regeringsrätten gör i denna del följande bedömning.

De gemenskapsrättsliga frågor som aktualiseras i målet kan avgöras med ledning av EG-domstolens praxis. Det saknas därför skäl att inhämta ett förhandsavgörande från EG-domstolen. Det kan vidare konstateras att EG-rätten ger utrymme för ett sådant solidariskt betalningsansvar som regleras i SBL. Mot bakgrund av att de svenska bestämmelserna är utformade med objektiva och subjektiva rekvisit, att det är Skatteverket som ska visa att dessa är uppfyllda, att ansvar kan påföras först efter domstolsprövning samt att befrielse ska ske om särskilda skäl visas föreligga, kan bestämmelserna inte heller anses stå i strid med de allmänna gemenskapsrättsliga principer som EG-domstolen slagit fast. Som en förutsättning för detta får dock anses gälla att tillämpningen i det enskilda fallet sker på ett nyanserat och inte alltför restriktivt sätt.

I målet uppkommer härfter fråga om förutsättningarna för betalningsskyldighet är uppfyllda enligt 12 kap. 6 § SBL samt, om så är fallet, om grund för befrielse enligt 12 kap. 6 b § SBL föreligger.

Av utredningen i målet framgår bl.a. följande. AA har varit ställföreträdare för bolaget under den tid aktuella skatte- och avgiftsposter förföll till betalning, nämligen mellan den 12 juli 2005 och den 12 juli 2006. Den 11 oktober 2005

ställde bolaget in sina betalningar och ansökte om företagsrekonstruktion. Stockholms tingsrätt beslutade under rekonstruktionen att fastställa ett ackord innebärande full betalning av bolagets skulder. Bolaget försattes därefter på egen begäran i konkurs den 28 juli 2006. Bolaget hade redan under år 2004 betalat skatter och avgifter för sent och bolagets egna kapital har under lång tid varit negativt.

Regeringsrätten gör följande bedömning i denna fråga.

AA har anfört att statens möjligheter att utkräva ansvar av honom har bortfallit genom ett underhandsackord eller genom det offentliga ackordet. Att något underhandsackord skulle ha kommit till stånd har emellertid inte visats i målet och den uppgörelse som fastställdes av Stockholms tingsrätt har inneburit att full betalning av bolagets skulder skulle erläggas. Bolagets skulder kvarstår således.

AA har i sin egenskap av ställföreträdare för bolaget haft ansvar för att skatter och avgifter betalades i rätt tid. Beträffande de poster som förföll till betalning innan bolaget ansökte om företagsrekonstruktion (skulderna 4, 5 och 6 enligt den skuldsammanställning som Skatteverket bifogat sin ansökan) har inte anförts eller annars framkommit att någon åtgärd vidtagits för att på ett ansvarsbefriande sätt avveckla bolagets skulder. AAs underlåtenhet att se till att beloppen betalades in får därför anses utgöra i vart fall grov oaktsamhet. Skäl till befrielse från ansvaret kan inte anses föreligga.

När det sedan gäller de poster som förfallit till betalning under pågående företagsrekonstruktion (skulderna 9 och 10 enligt den skuldsammanställning som Skatteverket bifogat sin ansökan) konstaterar Regeringsrätten att aktiebolagets och företrädarnas ansvar för att löpande betala bolagets skatter inte bortfaller genom inledandet av rekonstruktionsförfarandet. Vid bedömningen av AAs ansvar för betalningen av de aktuella skattebeloppen, som förföll till betalning den 12 juni respektive den 12 juli 2006, bör emellertid beaktas följande.

Mål nr
5539-08

Efter det att rekonstruktionen inleddes i oktober 2005 betalades, såvitt framgår, löpande skatter och avgifter. I samband med ett borgenärssammanträde den 9 maj 2006 fastställde Stockholms tingsrätt ett offentligt ackord, som innebar full betalning till alla oprioriterade fordringsägare enligt en av bolaget föreslagen avbetalningsplan. Vid sammanträdet gjorde rekonstruktören bedömningen att bolaget inte skulle komma att ha några problem med dessa betalningar. Det framgår vidare att bolaget erlagt den första avbetalningen enligt ackordet. När det kort därefter stod klart att medel ändå saknades till löpande betalningar begärdes bolaget i konkurs. AA och den andre företrädaren gjorde under rekonstruktionen ansträngningar för att få ackordet med bolagets borgenärer till stånd och även för att moderbolaget skulle tillskjuta medel för betalning av bl.a. skatter och avgifter. Sådana tillskott skedde även med betydande belopp. Mot den nu angivna bakgrunden kan AA inte under rekonstruktionen anses ha förfarit grovt oaktsamt i fråga om betalningen av skulderna 9 och 10.

AA:s betalningsskyldighet bör således begränsas till att avse de skatter och avgifter enligt Skatteverkets ansökan som hade förfallit till betalning innan företagsrekonstruktionen inleddes.

Mål nr
5539-08

Målet berör frågor av betydelse för rättstillämpningen och AA får därför anses berättigad till ersättning för sina kostnader. Ersättning bör medges med skäliga 50 000 kr, varvid beaktats även kostnaderna i länsrätten och i kammarrätten.

Lennart Hamberg

Annika Brickman

Margit Knutsson

Henrik Jermsten
Skiljaktig mening,
se protokoll

Olle Stenman

David Wahren
Föredragande regeringsrätts-
sekreterare

Avd II

Föredraget 2009-06-10