

Lagrådsremiss

Det skatterättsliga företrädaransvaret – nya regler om befrielse och rådrum

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 11 september 2025

Elisabeth Svantesson

Linda Bolund Thornell
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås ändringar i reglerna om företrädaransvar i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Bestämmelsen om befrielse från betalningsskyldighet ändras enligt förslaget på så sätt att en företrädare helt eller delvis ska befrias från betalningsskyldighet om det är oskäligt att företrädaren blir betalningsskyldig för den juridiska personens skatt eller avgift. Befrielsegrunden preciseras genom ett antal omständigheter som särskilt ska beaktas vid bedömningen av om betalningsskyldigheten är oskälig.

Det införs även en bestämmelse om rådrum. En företrädare som kan komma att bli betalningsskyldig för en juridisk persons skatt eller avgift ska efter ansökan kunna beviljas ett rådrum på två månader från den ursprungliga betalningstidpunkten för skatt eller avgift som omfattas av ansökan och först förfaller till betalning (rådrumsperiod). Rådrummet innebär att prövningen av skyldigheten för företrädaren att personligen ansvara för den juridiska personens obetalda skatter och avgifter flyttas från skattens eller avgiftens ursprungliga förfallodag till den tidpunkt då rådrummet upphör.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 juli 2026.

Innehållsförteckning

1	Beslut	4
2	Lagförslag	5
2.1	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	5
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1998:506) om flyttning och kontroll av vissa punktskattepliktiga varor	8
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.....	9
2.4	Förslag till lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)	12
3	Ärendet och dess beredning	14
4	Det skatterättsliga företrädaransvaret.....	14
4.1	Ansvarsreglerna.....	14
4.2	Förfarandet	15
4.3	Syftet med bestämmelserna om företrädaransvar	16
4.4	Tillämpningsområde.....	16
5	Kravet på grov oaktsamhet	17
5.1	Det bör inte anges vad som särskilt ska beaktas vid bedömningen av grov oaktsamhet	18
6	Befrielse från betalningsskyldighet.....	21
6.1	Regeln om befrielse från betalningsskyldighet ges en ny utformning.....	21
7	En ny bestämmelse om rådrum	26
7.1	Befintliga regler om anstånd är inte tillräckliga	26
7.2	En företrädare ges möjlighet till rådrum.....	28
7.2.1	Rådrummets utformning.....	28
7.2.2	Särskilda skäl mot ett rådrum	33
7.2.3	Rådrum vid anstånd för den juridiska personen	38
7.2.4	Återkallelse av beslut om rådrum	40
7.2.5	Beslut om rådrum bör inte kunna överklagas.....	41
7.2.6	Särskilt om rådrum och omprövningsbeslut	42
7.3	Personuppgiftsbehandling i ärenden om rådrum och bevarande av uppgifter	43
7.4	Ett ärende om rådrum bör omfattas av sekretess	48
7.5	Möjligheten till rådrum för skatter och avgifter som regleras utanför skatteförfarandelagen	51
8	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	52
9	Konsekvensanalys.....	53
9.1	Offentligfinansiella effekter	53

9.2	Effekter för företagen	55
9.3	Effekter för enskilda personer	56
9.4	Effekter för sysselsättningen	57
9.5	Effekter för statliga myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna	58
9.6	Effekter för brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet	58
9.7	Effekter för den ekonomiska jämställdheten	59
9.8	Övriga effekter	59
9.9	Informationsinsatser	59
10	Författningskommentar	60
10.1	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	60
10.2	Förslaget till lag om ändring i lag (1998:506) om flyttning och kontroll av vissa punktskattepliktiga varor	68
10.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.....	68
10.4	Förslaget till lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)	70
Bilaga 1	Sammanfattning av betänkandet Det skatterättsliga företrädaransvaret (SOU 2020:60)	72
Bilaga 2	Betänkandets lagförslag.....	78
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna	86

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244),
2. lag om ändring i lagen (1998:506) om flyttning och kontroll av vissa punktskattepliktiga varor,
3. lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet,
4. lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400).

2 Lagförslag

Regeringen har följande förslag till lagtext.

2.1 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244)

dels att 59 kap. 15 § och 67 kap. 5 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas tre nya paragrafer, 59 kap. 15 a–15 c §§, och närmast före 59 kap. 15 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

59 kap.

15 §

Om det finns särskilda skäl, får företrädaren helt eller delvis befrias från betalningsskyldigheten.

Om det är oskäligt att företrädaren blir betalningsskyldig för den juridiska personens skatt eller avgift ska företrädaren helt eller delvis befrias från betalningsskyldigheten.

Vid bedömningen ska det särskilt beaktas om

1. företrädaren saknat ägarintresse och bestämmande inflytande i den juridiska personen,

2. företrädaren vidtagit verk samma åtgärder för att begränsa skadan av den underlåtna betalningen,

3. företrädarens betalningsförmåga är varaktigt nedsatt på grund av ålder, sjukdom eller liknande förhållande, eller

4. betalningsskyldigheten inte står i rimlig proportion till försummelsen.

Rådrum

15 a §

Efter ansökan av en företrädare som kan komma att bli betalningsskyldig för en juridisk persons skatt eller avgift enligt 13 § ska Skatteverket, om inte särskilda skäl talar emot det, besluta att företrädaren ska beviljas ett

rådrum på två månader från den ursprungliga betalningstidpunkten för skatt eller avgift som omfattas av ansökan och först förfaller till betalning (rådrumsperiod).

Vid bedömningen av om särskilda skäl talar emot rådrum ska det särskilt beaktas om

1. företrädaren tidigare har beviljats ett rådrum för skatt eller avgift,

2. den juridiska personen eller företrädaren inte har redovisat skatter eller avgifter enligt denna lag i en utsträckning som inte är obetydlig, eller

3. den juridiska personen eller företrädaren inte har betalat skatter eller avgifter enligt denna lag eller motsvarande utländska skatter eller avgifter, till ett belopp som sammanlagt uppgår till ett halvt prisbasbelopp.

Beslut om rådrum ska fattas skyndsamt.

15 b §

Betalningsskyldigheten för skatt eller avgift vars ursprungliga betalningstidpunkt infaller under rådrumsperioden ska knytas till den tidpunkt då rådrummet upphör.

Om den juridiska personen har beviljats anstånd med betalningen av skatten eller avgiften ska betalningsskyldigheten i stället knytas till den tidpunkt då anståndet upphör om den infaller efter rådrumsperiodens utgång.

15 c §

Skatteverket får återkalla ett rådrum om det finns synnerliga skäl.

67 kap.

5 §

Följande beslut får inte överklagas. Beslut som avser

1. befrielse från skyldigheten att göra skatteavdrag enligt 10 kap. 10 § eller 13 kap. 5 § första stycket 1,
2. föreläggande utan vite,

- 3. revision,
- 4. tillsyn över kassaregister,
- 5. kontrollbesök, *eller*

5. kontrollbesök,
*6. rådrum enligt 59 kap. 15 a §
och återkallelse av rådrum enligt
59 kap. 15 c §, eller*

- 6. anstånd enligt 63 kap. 23 §.
- 7. anstånd enligt 63 kap. 23 §.

En granskningsledares beslut om bevissäkring enligt 45 kap. 14 § första stycket eller beslut om att ta egendom i förvar enligt 46 kap. 16 § första stycket får inte överklagas.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2026.

2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1998:506) om flyttning och kontroll av vissa punktskattepliktiga varor

Härigenom föreskrivs att 4 kap. 8 a § lagen (1998:506) om flyttning och kontroll av vissa punktskattepliktiga varor¹ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 kap.

8 a §²

I fråga om skatt och transporttillägg tillämpas bestämmelserna om ansvar för företrädare för juridisk person i 59 kap. 13, 14, 16, 17, 21, 26 och 27 §§, verkställighet i 68 kap. 1 § samt indrivning i 70 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244).

I fråga om skatt och transporttillägg tillämpas bestämmelserna om ansvar för företrädare för juridisk person i 59 kap. 13, 14, 15 a–17, 21, 26 och 27 §§, verkställighet i 68 kap. 1 § samt indrivning i 70 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244).

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2026.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 2024:735.

² Senaste lydelse 2011:1255.

2.3 Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 4 § och 2 kap. 3 § lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet¹ ska ha följande lydelse.

Lydelse enligt prop. 2025/26:5

Föreslagen lydelse

1 kap.

4 §

Uppgifter får behandlas för att tillhandahålla information som behövs hos Skatteverket för

1. fastställande av underlag för samt bestämmande, redovisning, betalning och återbetalning av skatter och avgifter,

2. bestämmande av pensionsgrundande inkomst,

3. fastighetstaxering,

4. revision och annan analys- eller kontrollverksamhet,

5. tillsyn samt lämplighets- och tillståndsprövning och annan liknande prövning,

6. handläggning

a) enligt lagen (2007:324) om Skatteverkets hantering av vissa borgenärsuppgifter,

b) av andra frågor om ansvar för någon annans skatter och avgifter,

b) av andra frågor om ansvar för någon annans skatter och avgifter och av ärenden om rådrum enligt 59 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244),

c) enligt lagen (2015:912) om automatiskt utbyte av upplysningar om finansiella konton och 22 b kap. skatteförfarandelagen (2011:1244),

c) enligt lagen (2015:912) om automatiskt utbyte av upplysningar om finansiella konton och 22 b kap. skatteförfarandelagen,

d) enligt lagen (2017:182) om automatiskt utbyte av land-för-land-rapporter på skatteområdet och 33 a kap. skatteförfarandelagen,

e) enligt 33 b kap. skatteförfarandelagen,

f) enligt lagen (2013:948) om stöd vid korttidsarbete och lagen (2020:548) om omställningsstöd, handläggning av sådant stöd som avses i lagen (2023:230) om förfarande för elstöd till företag samt vid handläggning av sådan kompensation som avses i lagen (2024:404) om skattefrihet och förfarande för kompensation till personer födda 1957 på grund av höjd åldersgräns för förhöjt grundavdrag,

g) enligt lagen (2022:1681) om plattformsoperatörers inhämtande av vissa uppgifter på skatteområdet, lagen (2022:1682) om automatiskt utbyte av upplysningar om inkomster genom digitala plattformar och 22 c kap. skatteförfarandelagen, och

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 2003:670.

h) enligt lagen (2025:000) om inhämtande av vissa uppgifter på skatteområdet om kryptotillgångar, lagen (2025:000) om automatiskt utbyte av upplysningar om kryptotillgångar och 22 d kap. skatteförfarandelagen,

7. fullgörande av ett åliggande som följer av ett för Sverige bindande internationellt åtagande,

8. hantering av underrättelser från arbetsgivare om anställning av utlänningar som avses i lagen (2013:644) om rätt till lön och annan ersättning för arbete utfört av en utlänning som inte har rätt att vistas i Sverige,

9. hantering enligt lagen (2024:1300) om uppgiftsskyldighet i fråga om frånvaro på grund av vård av barn, och

10. tillsyn, kontroll, uppföljning och planering av verksamheten.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

3 §²

För de ändamål som anges i 1 kap. 4 och 4 a §§ får följande uppgifter behandlas i databasen:

1. en fysisk persons identitet, medborgarskap, bosättning och familjeförhållanden,

2. en juridisk persons identitet, säte, ägarförhållanden samt firma-tecknare och andra företrädare,

3. registrering för skatter och avgifter,

4. underlag för fastställande av skatter och avgifter,

5. bestämmande av skatter och avgifter,

6. underlag för fastighetstaxering,

7. revision och annan kontroll av skatter och avgifter,

8. uppgifter som behövs för handläggning enligt lagen (2007:324) om Skatteverkets hantering av vissa borgenärsuppgifter,

9. avgiftsskyldighet till ett registrerat trossamfund och medlemskap i fackförening,

10. yrkanden och grunder i ett ärende,

11. beslut, betalning, redovisning och övriga åtgärder i ett ärende,

12. uppgifter som behövs vid hantering av underrättelser från arbetsgivare om anställning av utlänningar som avses i lagen (2013:644) om rätt till lön och annan ersättning för arbete utfört av en utlänning som inte har rätt att vistas i Sverige,

13. uppgifter som behövs för handläggning

a) enligt lagen (2013:948) om stöd vid korttidsarbete,

b) enligt lagen (2020:548) om omställningsstöd,

c) av sådant stöd som avses i lagen (2023:230) om förfarande för elstöd till företag,

d) av sådan kompensation som avses i lagen (2024:404) om skattefrihet och förfarande för kompensation till personer födda

d) av sådan kompensation som avses i lagen (2024:404) om skattefrihet och förfarande för kompensation till personer födda

1957 på grund av höjd åldersgräns för förhöjt grundavdrag, *och*

14. uppgifter som behövs vid hantering enligt lagen (2024:1300) om uppgiftsskyldighet i fråga om frånvaro på grund av vård av barn.

1957 på grund av höjd åldersgräns för förhöjt grundavdrag,

14. uppgifter som behövs vid hantering enligt lagen (2024:1300) om uppgiftsskyldighet i fråga om frånvaro på grund av vård av barn, *och*

15. uppgifter som behövs för handläggning av ärenden om rådrum enligt 59 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244).

I databasen får även andra uppgifter behandlas som behövs för fullgörande av ett åliggande som följer av ett för Sverige bindande internationellt åtagande.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela närmare föreskrifter om vilka uppgifter som får behandlas i databasen enligt första stycket.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2026.

2.4 Förslag till lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)

Härigenom föreskrivs att 27 kap. 2 § offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) ska ha följande lydelse.

Lydelse enligt prop. 2025/26:5

Föreslagen lydelse

27 kap.

2 §

Sekretess gäller för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden i

1. särskilt ärende om revision eller annan kontroll i fråga om skatt samt annan verksamhet som avser tullkontroll och som inte omfattas av 1 §,
2. ärende om kompensation för eller återbetalning av skatt,
3. ärende om anstånd med erläggande av skatt,
4. ärende om kassaregister enligt skatteförfarandelagen (2011:1244),
5. ärende om kontoavgift enligt skatteförfarandelagen,

6. ärende om rådrum enligt 59 kap. skatteförfarandelagen,

6. ärende enligt lagen (2022:1681) om plattformsoperatörers inhämtande av vissa uppgifter på skatteområdet och lagen (2022:1682) om automatiskt utbyte av upplysningar om inkomster genom digitala plattformar, och

7. ärende enligt lagen (2022:1681) om plattformsoperatörers inhämtande av vissa uppgifter på skatteområdet och lagen (2022:1682) om automatiskt utbyte av upplysningar om inkomster genom digitala plattformar, och

7. ärende enligt lagen (2025:000) om inhämtande av vissa uppgifter på skatteområdet om kryptotillgångar och lagen (2025:000) om automatiskt utbyte av upplysningar om kryptotillgångar.

8. ärende enligt lagen (2025:000) om inhämtande av vissa uppgifter på skatteområdet om kryptotillgångar och lagen (2025:000) om automatiskt utbyte av upplysningar om kryptotillgångar.

Sekretess gäller i ärende enligt lagen (2007:324) om Skatteverkets hantering av vissa borgenärsuppgifter för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden, om det inte står klart att uppgiften kan röjas utan att den enskilde eller någon närstående till denne lider skada eller men.

Sekretessen gäller inte

1. beslut i ärende som anges i första stycket 2, 3, 6 och 7 samt andra stycket,
1. beslut i ärende som anges i första stycket 2, 3, 7 och 8 samt andra stycket,

2. beslut om undantag från skyldigheter som gäller kassaregister enligt 39 kap. 9 § skatteförfarandelagen,

3. beslut om kontrollavgift enligt 50 kap. skatteförfarandelagen, eller

4. beslut om kontoavgift enligt 49 b kap. skatteförfarandelagen.

Första och andra styckena gäller inte om annat följer av 3 eller 4 §.

För uppgift i en allmän handling gäller sekretessen i högst tjugo år.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2026.

3 Ärendet och dess beredning

Riksdagen har i två tillkännagivanden begärt att reglerna om företrädaransvar ska ses över (bet. 2014/15:SkU20 punkt 7, rskr. 2014/15:169 och bet. 2017/18:SkU12 punkt 12, rskr. 2017/18:202).

Regeringen beslutade den 31 oktober 2019 att ge en särskild utredare i uppdrag att se över vissa frågor som gäller det skatterättsliga företrädaransvaret. Utredningen, som antog namnet Utredningen om det skatterättsliga företrädaransvaret, överlämnade den 2 november 2020 betänkandet *Det skatterättsliga företrädaransvaret – en översyn* (SOU 2020:60). En sammanfattning av betänkandet finns i *bilaga 1*. Betänkandets lagförslag finns i *bilaga 2*.

Betänkandet har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. Remissvaren finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2020/04365).

I denna lagrådsremiss behandlas betänkandets förslag.

4 Det skatterättsliga företrädaransvaret

4.1 Ansvarsreglerna

Bestämmelserna om företrädaransvar är en särskild skatterättslig reglering som innebär att en företrädare för en juridisk person kan bli personligen betalningsskyldig för den juridiska personens skatteskulder. Det belopp som företrädaren kan bli betalningsskyldig för behandlas vid skatteförfarandet som en skatt för honom eller henne trots att beloppet inte har karaktär av skatt i normal mening, eftersom det är den juridiska personen som är det egentliga skattesubjektet.

De materiella bestämmelserna om företrädaransvar finns i 59 kap. 12–15 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. I detta avsnitt följer en kort redogörelse över reglerna, för en mer omfattande genomgång av gällande rätt hänvisas till betänkandet *Det skatterättsliga företrädaransvaret – en översyn* (SOU 2020:60).

Det finns ingen legaldefinition av begreppet företrädare. Frågan om vem som är företrädare ska i stället bedömas utifrån omständigheterna i det enskilda fallet. Förutom legala företrädare kan företrädaransvar komma i fråga även för s.k. faktiska företrädare. Företrädaransvar kan bli aktuellt i tre olika situationer.

Om en företrädare för en juridisk person uppsåtligt eller av grov oaksamhet inte har gjort skatteavdrag med rätt belopp eller anmälan om F-skatt enligt 10 kap. 14 § SFL, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala det belopp som den juridiska personen har gjorts ansvarig för. Betalningsskyldigheten är knuten till den tidpunkt vid vilken skatten ursprungligen skulle ha dragits av, dvs. när ersättning för arbete, ränta, utdelning eller annan avkastning betalas ut, eller anmälan skulle ha gjorts (59 kap. 12 § SFL). Företrädaren vid dessa tidpunkter är

den som kan göras ansvarig för en juridisk persons underlåtna skatteavdrag.

Om en företrädare för en juridisk person uppsåtligen 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 vid vilken skatten eller avgiften ursprungligen skulle ha betalats (59 kap. 13 § första och andra styckena SFL). Tidpunkten utgörs i normalfallet av skattens eller avgiftens förfallodag. I de fall som den obetalda skatten eller avgiften följer av ett omprövningsbeslut blir ansvarstidpunkten den ordinarie förfallodagen i redovisningsperioden som omprövningsbeslutet omfattar eller om det är fråga om ett omprövningsbeslut avseende slutlig skatt – den ordinarie förfallodagen för det beskattningsåret. Skattetillägg, förseningsavgift, återkallelseavgift och kontrollavgift har inte någon ursprunglig betalningstidpunkt på det sättet som skatt eller avgift som följer av ett omprövningsbeslut har, varför betalningsskyldigheten beträffande sådana avgifter alltid är knuten till avgiftsbeslutets förfallodag.

Om en företrädare för en juridisk person uppsåtligen eller av grov oaktsamhet har lämnat oriktiga uppgifter som har lett till att den juridiska personen har tillgodoräknats överskjutande ingående mervärdesskatt eller överskjutande punktskatt med ett för stort belopp, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala beloppet. Detsamma gäller om de oriktiga uppgifterna har lett till att ingående mervärdesskatt eller punktskatt har betalats tillbaka med ett för högt belopp (59 kap. 14 § SFL).

Om det finns särskilda skäl, får företrädaren helt eller delvis befrias från betalningsskyldigheten (59 kap. 15 § SFL). Det är företrädaren som ska visa att det finns särskilda skäl för befrielse.

4.2 Förfarandet

Det är förvaltningsrätten som beslutar om företrädaransvar efter ansökan av Skatteverket. Företrädaren har rätt att kräva muntlig förhandling. Domstolen behöver dock inte hålla någon förhandling om betalningsskyldigheten inte kommer att fastställas. Skatteverket får inte ansöka om företrädaransvar om statens fordran mot den juridiska personen har preskriberats eller om det finns en överenskommelse om betalningsskyldighet enligt 59 kap. 19 § SFL. Det finns ett förbud mot dubbelbestraffning som innebär att Skatteverket inte får ansöka om företrädaransvar i fråga om skattetillägg, om den felaktighet eller passivitet som ligger till grund för skattetillägget redan omfattas av ett väckt åtal, ett utfärdat strafföreläggande eller ett beslut om åtalsunderlåtelse för brott enligt skattebrottslagen (1971:69), och det avser samma fysiska person som ansökan skulle avse.

Skatteverket får enligt 59 kap. 19 § SFL träffa en överenskommelse med företrädaren om betalningsskyldigheten, om inte detta med hänsyn till företrädarens personliga förhållanden eller av annan anledning framstår som olämpligt från allmän synpunkt.

4.3 Syftet med bestämmelserna om företrädaransvar

Bestämmelser om skatterättsligt företrädaransvar har funnits sedan 1960-talet. Införandet av bestämmelserna motiverades bl.a. med att det inte fanns så stora möjligheter att på annat sätt göra en företrädare för en juridisk person ansvarig för oredovisad skatt. Detta ansågs som en allvarlig brist inte minst beträffande de s.k. fåmansbolagen, eftersom man bedömde att bolagsformen mer eller mindre medvetet utnyttjats för att så långt som möjligt låta det allmänna stå för de kostnader som verksamheten medfört (se SOU 1965:23 s. 181–185). I olika sammanhang har det också framhållits att statens ställning som borgenär är mer utsatt än flertalet andra borgenärer. Statens löpande kreditgivning avseende skatter och avgifter och den därmed följande rollen som borgenär omfattar avsevärda belopp. Staten har inte någon valfrihet som kreditgivare, utan kreditgivningen sker så gott som undantagslöst utan att krav kan ställas på säkerhet i någon form. De mycket begränsade möjligheter som staten har att i förväg säkerställa fordringarna på det sätt som i allmänhet görs på kreditmarknaden har enligt lagstiftaren motiverat den betalnings-skyldighet för företrädare som utvecklats på skatteområdet (se prop. 1996/97:100, Del 1 s. 438).

Företrädaransvaret syftar alltså till att minimera den uppbördsförlust som består i att fastställda skatter inte blir betalda. Företrädaransvaret kan ses som ett speciellt ansvar som utkrävs inom ramen för skatteförfarandet för att så långt som möjligt säkra statens skattefordringar.

4.4 Tillämpningsområde

När bestämmelserna om företrädaransvar infördes avsåg de endast källskatt som hade innehållits men inte betalats in till staten. Därefter har tillämpningsområdet utökats och i dag omfattar bestämmelserna i princip alla skatter och avgifter som hanteras inom skattekontosystemet och som omfattas av reglerna i skatteförfarandelagen.

Vissa andra statliga fordringar, som debiteras av andra myndigheter än Skatteverket, omfattas också av reglerna om företrädaransvar. Skatteverket är dock ensam behörig att ansöka om företrädaransvar och det är därför Skatteverket som ansöker om företrädaransvar även för sådana fordringar som debiteras av andra myndigheter och som hanteras utanför skattekontosystemet. De andra skatter och avgifter som omfattas av reglerna om företrädaransvar är:

- miljöavgift enligt 19 § lagen (1990:613) om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion,
- skatt och transporttillägg enligt 4 kap. 8 a § lagen (1998:506) om flyttning och kontroll av vissa punktskattepliktiga varor,
- sändningsavgift och ränta enligt 13 kap. 15 § radio- och tv-lagen (2010:696) och
- tull enligt 2 kap. 18 § tullagen (2016:253).

5 Kravet på grov oaktsamhet

En gemensam förutsättning för att en företrädare ska kunna åläggas ett företrädaransvar är att det är visat att företrädaren agerat med uppsåt eller grovt oaktsamt. I fokus för diskussionerna om företrädaransvaret har inte sällan tillämpningen av de subjektiva rekvisiten stått.

Det är ovanligt att bestämmelser inom skatterättens område innehåller subjektiva rekvisit. Anledningen till att bestämmelserna om företrädaransvar innehåller subjektiva rekvisit är att underlåtenhet att redovisa innehållen skatt var straffbart enligt dåvarande uppbördsförordningen (1953:272) när företrädaransvaret infördes. Den första bestämmelsen om företrädaransvar utformades med det straffrättsliga ansvaret för uppbördsförordningens betalbrott som förebild. Det ansågs rimligt att en företrädares solidariska betalningsansvar förutsatte en försumlighet hos företrädaren som då ansågs straffvärd. Mål om företrädaransvar drevs av allmän åklagare i samband med det straffrättsliga åtalet och prövades i allmän domstol.

Varken uppsåt eller oaktsamhet ges någon allmängiltig definition i lagtexten. De subjektiva rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet har ansetts ha samma innehåll vid fråga om företrädares betalningsskyldighet som beträffande straffansvar (prop. 2002/03:128 s. 25).

Vad som anses utmärkande för alla fall av oaktsamhet är att oaktsamheten är en avvikelse från nödvändig aktsamhet. I detta ligger dels ett krav på att gärningen ska avvika från ett aktsamt beteende, dels att det kunnat begäras av personen att han iakttagit nödvändig aktsamhet. En person kan handla med omedveten och medveten oaktsamhet. I det senare fallet har han ”tagit risken” och insett möjligheten av effektens inträde eller förekomsten av en omständighet. Eftersom det ställs ett krav på att oaktsamheten ska ha varit grov för att företrädaransvar ska kunna göras gällande är begreppet tänkt att reserveras för mer klandervärda utslag av försummelse eller nonchalans hos företrädaren.

I de historiskt sett centrala rättsfallen NJA 1969 s. 326 och NJA 1971 s. 296 I och II prövade Högsta domstolen vad som krävdes för att undgå straffpåföljd respektive betalningsansvar vid underlåten betalning som berodde på att den juridiska personen kommit på obestånd. Domstolens bedömning – att den som innan beloppet ska betalas in vidtar åtgärder för att få till stånd en samlad avveckling av bolagets skulder med hänsyn tagen till samtliga borgenärs intressen inte är grovt oaktsamt – har präglat tillämpningen av bestämmelserna om företrädaransvar. För att en företrädare med säkerhet ska undgå att betraktas som grovt oaktsamt har sedan dess gällt att företrädaren, innan skatten eller avgiften förfallit till betalning, bör ha vidtagit åtgärder för att avveckla den juridiska personens skulder.

Frågan om tillämpningen av bestämmelsernas subjektiva rekvisit och vad som krävs för att en företrädare för en juridisk person uppsåtligen eller av grov oaktsamhet ska anses ha underlåtit att betala den juridiska personens skulder prövades senast av Högsta förvaltningsdomstolen i HFD 2018 ref. 4. Rättsfallet rörde betalningsskyldigheten för en företrädare för ett aktiebolag som under cirka två års tid hade haft ekonomiska svårigheter och som inte i rätt tid betalat arbetsgivaravgifter och

mervärdesskatt. I målet rörde det sig om skatt hänförlig till en förfallodag. Bolagets betalningsoförmåga var kopplad till att banken fyra dagar innan förfallodagen utan förvarning hade dragit in bolagets checkkredit. Utredningen visade att bolagets styrelse omedelbart hade vidtagit åtgärder för att säkra extern finansiering för att kunna betala skatten och när det hade misslyckats hade bolaget, dagen efter att skatten förföll till betalning, ansökt om företagsrekonstruktion. Högsta förvaltningsdomstolen fann att företrädaren inte hade varit grovt oaktsam. Domstolen angav att det är en utgångspunkt vid bedömningen att en företrädare som driver verksamheten vidare – trots att han eller hon har insett eller borde ha insett att en fortsatt drift medför en påtaglig risk för att den juridiska personen inte kommer att kunna fullgöra sin betalningsskyldighet – får anses ha agerat grovt oaktsamt. Domstolen tydliggör vidare att bestämmelserna om företrädaransvar innebär att redan ett konstaterande av de objektiva förhållandena att skatten inte betalats på förfallodagen och att verk samma åtgärder inte vidtagits, inte räcker för att grov oaktsamhet ska föreligga. Domstolen klargör att förhållandena i det enskilda fallet alltid ska beaktas vid bedömningen av om underlåtenheten att betala skatt är en följd av grov oaktsamhet. Inte heller är det tillräckligt att konstatera att företrädaren har insett eller borde ha insett att en fortsatt drift medför en påtaglig risk för att skatten inte kommer att kunna betalas. Härutöver krävs att det inte framkommit att företrädaren trots detta haft anledning att tro att betalningsunderlåtenheten var godtagbar.

5.1 Det bör inte anges vad som särskilt ska beaktas vid bedömningen av grov oaktsamhet

Regeringens bedömning: Det bör inte regleras vilka omständigheter som särskilt ska beaktas vid bedömningen av om företrädaren har agerat grovt oaktsamt.
--

Utredningens förslag överensstämmer inte med regeringens bedömning. Utredningen föreslår att det ska införas en bestämmelse som anger vilka omständigheter som särskilt ska beaktas vid bedömningen av om företrädaren handlat grovt oaktsamt.

Remissinstanserna: Flera av remissinstanserna, däribland *Bolagsverket*, *Ekonomistyrningsverket*, *Malmö stad* och *Uppsala universitet* ser positivt på utredningens förslag. Skatteverket har inga invändningar mot att förslaget genomförs.

Vissa remissinstanser är positiva till att de subjektiva rekvisiten förtydligas men har synpunkter på utredningens förslag till utformning. *Näringslivets Skattedelegation*, till vilka *Näringslivets Regelnämnd*, *Svensk Försäkring*, *Svenska Riskkapitalföreningen* och *Svenskt Näringsliv* ansluter sig (fortsättningsvis NSD m.fl.), anför att förtydligandet inte är tillräckligt för att komma till rätta med den kritik som riktats mot regelverket. *Lantbrukarnas Riksförbund*, *Företagarna* och *Rättsvis skatteprocess* framför liknande synpunkter. Även *Stiftelsen Ackordscentralen* och *Sveriges advokatsamfund* anser att det bör

övervägas att ytterligare klargöra vad som ska beaktas vid bedömningen av om företrädaren varit grovt oaktam.

Srf konsulterna bedömer att förslaget inte kommer att leda till någon faktisk förändring i bedömningen av företrädaransvaret.

Hovrätten över Skåne och Blekinge avstyrker förslaget bl.a. med hänvisning till att en nyanserad bedömning av omständigheterna i det enskilda fallet kan motverkas om bedömningsgrunderna anges i lagtext. Den föreslagna utformningen riskerar att även träffa en lägre grad av oaktamhet. Även *Kammarrätten i Stockholm* anför att det finns en risk att bedömningen av grov oaktamhet begränsas till de uppräknade exemplen.

Skälen för regeringens bedömning

I utredningens uppdrag har ingått att överväga om det finns behov av att ändra de subjektiva rekvisiten i 59 kap. 12–14 §§ SFL. Det är viktigt att reglerna om företrädaransvar inte leder till att företag som på sikt kan antas ha överlevnadsmöjligheter avvecklas på grund av risken att företrädaren annars blir betalningsskyldig. Det är även angeläget att domstolarna gör en allsidig och nyanserad prövning av omständigheterna i det enskilda fallet.

Utredningen och flera remissinstanser, bl.a. *NSD m.fl.* och *Sveriges advokatsamfund*, anser att det finns skäl att klargöra de subjektiva rekvisitens innebörd. Utredningen föreslår att det i 59 kap. 13 § SFL klargörs att det vid bedömningen av om företrädaren varit grovt oaktam särskilt ska beaktas om företrädaren insett eller borde ha 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. Några av remissinstanserna föreslår alternativa utformningar. *Srf konsulterna* föreslår t.ex. att det särskilt ska beaktas om staten missgynnats som borgenär, om åtgärder vidtagits som syftar till att företaget ska överleva på sikt samt hur verksamheten finansierats under den period då skatter och avgifter inte betalats. *Stiftelsen Ackordscentralen* anser att företrädaren ska ha insett eller bort inse att bolaget inte inom överskådlig framtid kan betala skatten.

Regeringen konstaterar att varken uppsåtsbegreppet eller oaktamhetsbegreppet närmare innebörd är reglerade i lag. Innehållet i dessa begrepp har i stället kommit att utvecklas i praxis och doktrin. Enligt regeringen framstår det som mindre lämpligt att i lagtext ange vilka omständigheter domstolen har att beakta vid bedömningen av om företrädaren handlat grovt oaktamt.

Det är överlag ovanligt i svensk rätt, vilket också påpekas av *Hovrätten för Skåne och Blekinge*, att lagstiftaren i lagbestämmelser definierar subjektiva rekvisits innehåll. Detta gäller framför allt inom straffrätten men även inom skadeståndsrätten. I svensk rätt är det sedvanliga i stället att lagstiftaren överlämnar tolkning av subjektiva rekvisit till rättstillämpningen. Enligt regeringen krävs därmed att det finns övertygande skäl för att i lagtext ange innehållet i ett subjektivt rekvisit. Man bör vidare iaktta stor försiktighet när det gäller förändringar av regler som har ett vidsträckt område.

Hovrätten för Skåne och Blekinge påpekar att utredningens förslag riskerar att träffa en lägre grad av oaktamhet. Även om utredningens syfte

är att i lagtexten ange de omständigheter som i rättspraxis ansetts utgöra grov oaktsamhet instämmer regeringen i att den föreslagna lagtexten enligt ordalydelsen inte utesluter att även en lägre grad av oaktsamhet skulle kunna omfattas. En sådan ordning vore klart olycklig och skulle ge motsatt effekt till syftet med den ändring som utredningen har föreslagit, nämligen att reglerna ska bli mer förutsägbara för företagarna och att livskraftiga företag som på sikt har överlevnadspotential inte avvecklas i onödan. Regeringen anser vidare, i likhet med *Kammarrätten i Stockholm*, att ett angivande i lagtext av vilka omständigheter som särskilt ska beaktas medför en risk för att man binder domstolarna i deras bedömning och att prövningen begränsas till endast dessa omständigheter. Detta riskerar också att leda till en avstannande praxisutveckling. Detsamma skulle gälla om bestämmelsen utformades enligt de alternativa förslag som några av remissinstanserna, bl.a. Srf konsulterna och Stiftelsen Ackordscentralen, för fram. Det är viktigt att domstolarna gör en allsidig och nyanserad prövning av samtliga omständigheter i det enskilda fallet, och det kan ifrågasättas om detta uppnås med utredningens förslag. Det framstår också som mindre lämpligt att utforma bestämmelsen utifrån dagens praxis, eftersom vad som anses utgöra normal aktsamhet kan ändras i takt med samhällsutvecklingen. Sammanfattningsvis bedömer regeringen att en precisering i lagtexten kan hämma rättstillämpningen på ett icke önskvärt sätt.

Den granskning av slumpvis utvalda domar som utredningen vidtagit visar enligt regeringen inte heller att det finns ett behov av att i lagtexten göra närmare preciseringar av vad som ska beaktas vid bedömningen av de subjektiva rekvisiten.

Sammantaget anser regeringen därför att det är lämpligast att innebörden av de subjektiva rekvisiten även fortsättningsvis utvecklas i praxis för att främja en nyanserad bedömning av omständigheterna i det enskilda fallet. Regeringen anser därmed att bestämmelsen i 59 kap. 13 § SFL ska lämnas oförändrad.

Det är viktigt att reglerna om företrädaransvar inte leder till att livskraftiga företag avvecklas i förtid på grund av att företrädaren befarar att drabbas av personligt ansvar för den juridiska personens skatteskulder. Regeringen bedömer dock att utredningens förslag om att i lagtext reglera vilka omständigheter som särskilt ska beaktas vid bedömningen av om företrädaren har agerat grovt oaktsamt inte är ett lämpligt alternativ för att motverka denna risk. I följande avsnitt lämnar regeringen i stället förslag om att möjligheterna till befrielse från ansvar ska utökas samt att företrädare ska få en möjlighet att ansöka om ett rådrum för att få längre tid på sig att utvärdera olika handlingsalternativ och vidta åtgärder. Regeringen bedömer att dessa förslag kommer att motverka att livskraftiga företag avvecklas i onödan. Regeringen följer också fortsatt frågan om det skatterättsliga företrädaransvaret.

6 Befrielse från betalningsskyldighet

En företrädare får helt eller delvis befrias från betalningsskyldigheten om det finns särskilda skäl (59 kap. 15 § SFL). En motsvarighet till dagens bestämmelse har funnits alltsedan bestämmelser om företrädaransvar infördes.

Vad som avses med särskilda skäl framgår varken av lagtexten eller av förarbetena utan begreppets innebörd har utvecklats i praxis. När företrädaransvaret infördes kunde ansvaret endast göras gällande för företrädare som innehållit men underlåtit att betala skatt på anställdas löner. Eftersom förfarandet vanligtvis hade skett medvetet kom praxis för möjligheten till befrielse (då eftergift eller jämkning) att bygga på ett tämligen restriktivt synsätt. Den genomgång av praxis som utredningen har genomfört visar att rättstillämparen även därefter har iakttagit stor följsamhet till företrädaransvarets ursprungliga motiv och att bestämmelsen har kommit att tillämpas restriktivt.

Omständigheter som haft betydelse för bedömningen av om det funnits särskilda skäl för befrielse är t.ex. företrädarens ställning i bolaget. Bristande ägarintresse i bolaget och begränsat inflytande över verksamheten har ansetts tala för befrielse. När företrädaren har haft såväl ett betydande ägarintresse som ett bestämmande inflytande, har möjligheterna till befrielse däremot varit ytterst begränsade. Företrädarens bristande betalningsförmåga har i sig inte ansetts utgöra särskilda skäl för befrielse men i särskilt ömmande fall, där betalningsförmågan ansetts varaktigt nedsatt på grund av sjukdom, ålder eller liknande förhållanden, har befrielse medgetts. Det har även beaktats om de ekonomiska svårigheterna berott på omständigheter som inte ansetts ha kunnat förutses av företrädaren, samt hur företrädaren agerat för att minska skadorna. Det kan även nämnas att nedsättning av betalningsskyldigheten har ansetts kunna vara motiverad med stöd av proportionalitetsprincipen, dvs. när betalningsskyldighet för hela beloppet ansetts stå i ett klart missförhållande till det som det allmänna vinner av att hela beloppet utkrävs.

6.1 Regeln om befrielse från betalningsskyldighet ges en ny utformning

Regeringens förslag: En företrädare ska helt eller delvis befrias från betalningsskyldighet om det är oskäligt att företrädaren blir betalningsskyldig för den juridiska personens skatt eller avgift. Vid bedömningen av vad som är oskäligt ska det särskilt beaktas 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,
3. företrädarens betalningsförmåga är varaktigt nedsatt på grund av ålder, sjukdom eller liknande förhållande, eller

4. betalningsskyldigheten inte står i rimlig proportion till försummelsen.

Utredningens förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Bolagsverket*, *Brottsförebyggande rådet* och *Ekonomistyrningsverket* tillstyrker eller ser positivt på förslaget. *Skatteverket* har inga invändningar mot att förslaget genomförs.

Näringslivets Skattedelegation, till vilka *Näringslivets Regelnämnd*, *Svensk Försäkring*, *Svenska Riskkapitalföreningen* och *Svenskt Näringsliv* ansluter sig (fortsättningsvis *NSD m.fl.*), *Lantbrukarnas Riksförbund*, *Rekonstruktör- & konkursförvaltarkollegiet (REKON)* och *Srf konsulterna* är positiva till förslaget men har synpunkter på förslagets utformning.

Stiftelsen Ackordscentralen ifrågasätter om förslaget kommer att leda till några lättnader och anser att det är en brist att det inte kommer till uttryck i lagtexten att ett omprövningsbeslut inte bör leda till ett ansvar för företrädaren om den ursprungliga felaktiga redovisningen av skatten var försvärbar. *Förvaltningsrätten i Göteborg* och *Kammarrätten i Stockholm* framför att det är tveksamt om förslaget kommer att ge stöd för en mer generös tillämpning. Enligt *Göteborgs universitet* är det önskvärt att införa ytterligare en punkt som fångar upp särskilt ömmande fall för att motverka en alltför restriktiv tolkning. Det bör också i bestämmelsen erinras om proportionalitetsprincipen. *Företagarna* anser att befrielsegrunderna bör utökas. Övriga remissinstanser yttrar sig inte särskilt i denna del.

Skälen för regeringens förslag

Utformningen av bestämmelsen om befrielse har kritiserats för att inte lämna någon vägledning till tillämparna om vad som utgör särskilda skäl. Tillämpningen av bestämmelsen om befrielse från företrädaransvar vid särskilda skäl har också upplevts som alltför restriktiv och bidrar till att lagstiftningen uppfattas som konkursdrivande. Flera remissinstanser, bl.a. *NSD m.fl.* och *Srf konsulterna*, ser ett behov av en utvidgning av regelns tillämpningsområde för att motverka att livskraftiga företag avvecklas i onödan. Regeringen konstaterar också att det är viktigt att reglerna om det skatterättsliga företrädaransvaret inte försvårar möjligheterna att rekrytera och bibehålla styrelsekompetens. Reglerna får inte heller bidra till att svenska företags internationella konkurrenskraft försämras jämfört med företag i motsvarande länder.

Dagens reglering i 59 kap. 15 § SFL innebär att en företrädare får medges hel eller delvis befrielse från betalningsskyldighet om det finns särskilda skäl. Befrielseregeln har i stort sett haft samma lydelse sedan den infördes 1967. Vid den tidpunkten kunde företrädaransvar endast göras gällande för företrädare som innehållit men underlåtit att betala skatt på anställdas löner, vilket ofta skedde medvetet för att täcka företagets driftkostnader. I dag ser situationen annorlunda ut då tillämpningsområdet för företrädaransvar har utvidgats och kan komma i fråga för i princip alla slags skatter och avgifter. Det är också vanligare att det är fråga om skatter och avgifter som påförs den juridiska personen i ett omprövningsbeslut, som fattas efter att skattens eller avgiftens ursprungliga förfallodag passerat. Enligt regeringen går det därför att ifrågasätta om den befintliga befrielseregeln och den tillämpning som utvecklats i praxis ger ett

tillräckligt skydd sett till dagens utvidgade ansvarsregler och till de förändrade villkor som en företrädare verkar under i dag. Som Srf konsulterna påpekar är det centralt att möjligheterna till befrielse är förenliga med företrädaransvarets grundläggande syfte. Det är av stor vikt att lagstiftningen innehåller ett skydd som säkerställer utrymmet för att i varje enskilt fall göra nyanserade bedömningar av skäligheten i betalningsskyldigheten. Mot den bakgrunden anser regeringen att det finns skäl att ge regeln om befrielse en ny utformning. Det finns även skäl för att befrielse ska kunna ges i fler situationer och att bestämmelsen på ett bättre sätt ska ge vägledning om vad som kan utgöra skäl för befrielse. Syftet med ändringarna är att motverka att företrädare för livskraftiga företag hämmas av företrädar-ansvarsreglerna.

Hel eller delvis befrielse ska medges om betalningsskyldigheten är oskälig

Regeringen anser att det måste finnas en möjlighet till befrielse i de fall en företrädare anses betalningsskyldig för den juridiska personens skatt eller avgift, men där det utifrån förhållandena i det enskilda fallet skulle vara oskäligt att ålägga företrädaren en personlig betalningsskyldighet. Genom att knyta möjligheten till befrielse till en bedömning av om betalningsskyldigheten är oskälig, i stället för till förekomsten av särskilda skäl, ges bestämmelsen en utformning som främjar en mer nyanserad tillämpning. *NSD m.fl.* anser att om företrädarens agerande inte medfört att staten lidit någon skada bör en presumtion föreligga för hel befrielse från betalningsskyldighet. För befrielse bör det vidare räcka att företrädaren har vidtagit åtgärder för att begränsa skadan av den underlåtna betalningen. Regeringen anser inte att en sådan presumtion bör komma till uttryck i lagtexten. Frågan om betalningsskyldigheten är oskälig ska bedömas mot bakgrund av samtliga relevanta omständigheter i det enskilda fallet. Det kan därmed vara fråga om omständigheter av både objektiv och subjektiv karaktär. Tillämpningsområdet för det skatterättsliga företrädaransvaret har utvidgats sedan reglerna infördes. Regeringen bedömer att den före-slagna utformningen, där befrielse ska bedömas utifrån oskälighet i stället för utifrån förekomsten av särskilda skäl, och den utvidgning detta innebär, leder till att regeln om befrielse bättre tillgodoser de behov av möjlighet till befrielse som i dag finns inom det utvidgade företrädaransvaret.

Med ett krav på oskälighet, i stället för särskilda skäl, får bestämmelsen också samma utformning som bestämmelsen om befrielse från särskilda avgifter i skatteförfarandelagen (51 kap. 1 §), vilket är lämpligt.

Bland andra *Kammarrätten i Stockholm* anser att det utvidgade utrymmet för befrielse bör tydliggöras ytterligare och att det är tveksamt om förslaget kommer att ge stöd för en mer generös tillämpning. Att uttryckligen rikta tillämpningen mot fall där betalningsskyldigheten uppfattas som oskälig gör enligt regeringen det tydligare att frågan om det finns grund för befrielse ska bedömas mot bakgrund av samtliga relevanta omständigheter i det enskilda fallet. Den föreslagna bestämmelsen bidrar därmed, enligt regeringen, till en mer nyanserad tillämpning än nuvarande bestämmelse.

Att oskälighet föreslås som ny förutsättning för befrielse hindrar inte att de omständigheter som enligt praxis utgör särskilda skäl för befrielse fortsatt omfattas av tillämpningen. Samma omständigheter som hittills bedömts utgöra särskilda skäl för hel eller delvis befrielse ska också i fortsättningen kunna leda till att full betalningsskyldighet bedöms vara oskäligheten. Ledning för tillämpningen kan därmed fortsatt hämtas ur tidigare praxis. Eftersom avsikten är att utvidga möjligheten till befrielse, ska det dock också finnas möjlighet till befrielse i andra fall där full betalningsskyldighet framstår som oskäligheten.

Stiftelsen Ackordscentralen anser att det bör komma till uttryck i lagtexten att ett omprövningsbeslut inte bör leda till ett ansvar för företrädaren om den ursprungliga felaktiga redovisningen av skatten var försvarlig. Regeringen konstaterar att den föreslagna utformningen av befrielseregeln innebär utökade möjligheter att beakta sådan oskälighet som, beroende på omständigheterna i övrigt, kan ha sin grund i en betalningsskyldighet för den juridiska personen som beslutats av Skatteverket genom en omprövning. Detta framstår som behövt då ett utdömt företrädaransvar i dag inte sällan har sin uppkomst i en betalningsskyldighet som fastslagits vid en omprövning av den juridiska personens beskattning som lett till obestånd eller tillfällig likviditetsbrist.

Omständigheter av relevans vid oskälighetsbedömningen

Prövningen av om betalningsskyldigheten är oskäligheten kan omfatta en mängd skiftande omständigheter av såväl förmildrande som försvårande karaktär. Som *Srf konsulterna* framför bör av rättssäkerhetsskäl de åtgärder som ska beaktas vara enkla att påvisa och kontrollera.

Förmildrande omständigheter visar på att företrädarens handlande utifrån förhållandena i det enskilda fallet framstår som försvarligt och att full betalningsskyldighet därför är oskäligheten. Full betalningsskyldighet kan även av annan anledning framstå som oskäligheten. Till sådana omständigheter kan bl.a. räknas företrädarens tidigare skötsamhet. Som förmildrande omständigheter bör också uppmärksammas sådana åtgärder som företrädaren vidtagit redan innan betalningsskyldigheten inträtt, i syfte att minimera risken för att den juridiska personen inte skulle kunna fullgöra sina betalningsskyldigheter, men som inte bedömts tillräckliga för att leda till att företrädaren kan undgå ansvar och betalningsskyldighet. Det kan också avse sådana fall där företrädaren visserligen insett de ekonomiska svårigheterna och risken för betalningsunderlåtenheten, men där frågan om företrädaren haft fog för att trots det fortsätta driften är svårbedömd.

Försvårande omständigheter däremot är omständigheter som talar för att företrädaren tagit påtagliga risker och, utifrån ett borgenärsperspektiv, handlat särskilt nonchalant eller klandervärt. Om agerandet skulle bedömas vara ett led i ett brottsligt förfarande är det naturligtvis en starkt försvårande omständighet. Samtliga förmildrande och försvårande omständigheter ska vägas in i bedömningen för att utröna i vilken utsträckning det finns grund för befrielse.

Omständigheter som särskilt ska beaktas vid oskälighetsbedömningen

Från näringslivet har under en längre tid efterfrågats större tydlighet gällande vilka omständigheter som kan utgöra grund för befrielse från

betalningsskyldighet. Regeringen anser mot denna bakgrund att det i bestämmelsen om befrielse bör anges ett antal omständigheter som särskilt ska beaktas vid bedömningen av om en betalningsskyldighet för företrädaren är oskälig. En sådan exemplifiering kommer att ge bättre möjligheter för företrädaren att överblicka följderna av den prövning som kan komma att göras när frågan om företrädaransvaret aktualiseras och på så vis öka förutsägbarheten. Vissa remissinstanser, t.ex. *REKON* och *Göteborgs Universitet*, uttrycker en oro för att en uppräkningslista av omständigheter som särskilt ska beaktas vid bedömningen kan leda till att regeln tillämpas alltför snävt. Det ska därför betonas att det är fråga om en exemplifiering och inte en uttömmande lista över relevanta omständigheter. Det kan finnas andra omständigheter av relevans i det enskilda fallet som också ska beaktas vid prövningen.

Regeringen föreslår att vid bedömningen av om betalningsskyldigheten är oskälig ska särskilt beaktas 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,
3. företrädarens betalningsförmåga är varaktigt nedsatt på grund av ålder, sjukdom eller liknande förhållande, eller
4. betalningsskyldigheten inte står i rimlig proportion till försummelsen.

Flera remissinstanser, t.ex. *Företagarna* och *NSD m.fl.*, anser att befrielsegrunden bör utökas ytterligare och att fler omständigheter bör tas med i bestämmelsen, t.ex. vilka åtgärder företrädaren har vidtagit för att försöka rädda företaget. Regeringen ser dock att risken för att uppräkningslistan uppfattas som uttömmande ökar ju fler omständigheter som anges. De nu uppräknade omständigheterna är omständigheter som i praxis ansetts utgöra särskilda skäl för hel eller delvis befrielse. Enligt regeringen är omständigheterna av sådan karaktär att de i normalfallet får anses innebära att en full betalningsskyldighet är oskälig, och de bör därför särskilt beaktas vid prövningen av om företrädaren ska medges hel eller delvis befrielse. Regeringen anser att ytterligare omständigheter inte bör anges i lagtexten. Regeringen vill i sammanhanget återigen framhålla att avsikten är att bedömningen av om det finns grund för befrielse ska göras mot bakgrund av samtliga omständigheter i det enskilda fallet. Det kan alltså i det enskilda fallet finnas skäl att t.ex., som *Företagarna* och *NSD m.fl.* framför, beakta andra åtgärder som företrädaren vidtagit för att begränsa skadan än som omfattas av den föreslagna punkt 2. Att utöka bestämmelsen med en uppsamlande punkt, som föreslås av *REKON* och *Göteborgs universitet*, riskerar också att leda till att uppräkningslistan uppfattas som uttömmande. Regeringen lämnar därför inte något sådant förslag.

Lagförslag

Förslaget medför ändringar i 59 kap. 15 § skatteförfarandelagen.

7 En ny bestämmelse om rådrum

Det är problematiskt att regleringen av företrädaransvaret i många fall upplevs som otillräcklig. Från näringslivet har under en längre tid framförts att tillämpningen av bestämmelserna har blivit för strikt och att 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.

Juridiska personer kan av olika skäl hamna i ekonomiska svårigheter som inverkar på möjligheten att betala skatter och avgifter i tid. Det är företrädarna som har ansvaret för att hantera dessa svårigheter. De måste ta hänsyn till att flera olika intressenter kan påverkas av betalningsproblemen, däribland borgenärer, leverantörer och anställd personal. Flera alternativa åtgärder kan behöva övervägas och den processen kan ta viss tid i anspråk.

Enligt huvudregeln i 68 kap. 1 § SFL gäller beslut om skatt omedelbart. Det innebär att ett beslut är verkställbart även om det inte fått laga kraft. Bestämmelserna om företrädaransvar är konstruerade så att en företrädare kan bli ansvarig för den juridiska personens skatter och avgifter så snart förfallodagen för att betala dessa har passerats. För att vara säker på att undvika att bli betalningsskyldig måste alltså företrädaren redan innan förfallodagen ta ställning till vilket handlingsalternativ som framstår som lämpligast i den uppkomna situationen. Den tid som står till förfogande för övervägandena kan uppfattas som otillräcklig, särskilt om de ekonomiska problemen inte kunnat förutses. För att inte riskera att bli betalningsskyldig för företagets skatt kan företrädaren i det läget anse att det säkraste och enklaste alternativet är att avveckla verksamheten i företaget. Det finns därför en risk för att bestämmelserna om företrädaransvar orsakar att livskraftiga företag avvecklas i onödan.

Regeringen vill motverka att i grunden välskötta verksamheter, som drabbats av oförutsedda och oförvållade ekonomiska svårigheter, läggs ner enbart på grund av risken för företrädaren att drabbas av ett personligt företrädaransvar. Mot den bakgrunden finns anledning att ge företrädare till företag med betalningssvårigheter en möjlighet att – under en begränsad tid – undersöka olika handlingsalternativ utan risk för personligt betalningsansvar.

7.1 Befintliga regler om anstånd är inte tillräckliga

Regeringens bedömning: Befintliga anståndsregler i skatteförfarandelagen ger inte företrädarna ett tillräckligt rådrum. Det är heller inte lämpligt att ändra anståndsreglerna för att skapa ett sådant rådrum.

Utredningens bedömning överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Stiftelsen Ackordscentralen* anser att det bör införas en möjlighet för den skattskyldiga juridiska personen att efter ansökan medges ett anstånd. Ett beviljat anstånd ska innebära att samtliga företrädare befrias från ansvar om den juridiska personen under

anståndstiden vidtar åtgärder för en samlad avveckling. Övriga remissinstanser yttrar sig inte särskilt i denna del.

Skälen för regeringens bedömning: Ett rådrum för företrädaren kan uppnås genom att företaget beviljas anstånd med betalningen av skatten. Anstånd med betalning av skatt eller avgift påverkar inte huvudfordringen utan innebär endast att den betalningsskyldige, dvs. den juridiska personen, medges en tillfällig betalningsbefrielse. Förfallodagen skjuts fram och eftersom företrädarens betalningsansvar är accessoriskt till företagets betalningsskyldighet innebär anståndet också att tidpunkten för när företrädarens betalningsansvar kan aktualiseras skjuts fram. Om den juridiska personen har medgetts anstånd med betalningen kan företrädaransvar inte göras gällande så länge anståndet består. Ett beviljat anstånd ger därmed företrädaren en tidsfrist under vilken han eller hon, utan risk för företrädaransvar, ges tid att hantera de ekonomiska svårigheterna.

Ett beslut om anstånd med betalning av den juridiska personens skatteskulder har dock olika inverkan på företrädaransvaret när anståndet upphör beroende på om det medgetts före eller efter den aktuella förfallodagen och kan också i övrigt inverka på bedömningen av en företrädares betalningsskyldighet. Om anstånd med betalning av en skatt eller avgift medgetts före den ursprungliga förfallodagen har någon betalningsskyldighet för skatten eller avgiften aldrig hunnit inträda för den juridiska personen. Betalningsskyldigheten för den juridiska personen inträder först när anståndet upphör. Det kan uttryckas som att den ursprungliga förfallodagen flyttats fram. Den tidpunkten blir därför den relevanta ansvarstidpunkten för bedömningen av ett eventuellt företrädaransvar. Om anstånd i stället medges först efter skattens eller avgiftens ursprungliga förfallodag anses anståndet inte påverka ansvarstidpunkten för företrädaransvaret, eftersom det har funnits en betalningsskyldighet för den juridiska personen på förfallodagen som inte fullgjorts. För det fall att skatten inte betalas eller sätts ned under anståndstiden kan Skatteverket ansöka om företrädaransvar direkt efter det att anståndet upphört förutsatt att förutsättningarna vid skattens ursprungliga förfallodag var sådana att ett företrädaransvar då inträtt.

Bestämmelser om anstånd med betalning av skatter och avgifter finns i 6 kap. skatteförfarandelagen. De anståndsregler som främst aktualiseras i sammanhanget är regeln om anstånd på grund av synnerliga skäl i 63 kap. 15 § SFL och regeln om anstånd till fördel för det allmänna enligt 63 kap. 23 § SFL (borgenärsanstånd). Utredningen har, med beaktande av reglernas tillämpningsområde, bedömt att reglerna är otillräckliga för att på ett förutsägbart sätt ge företrädaren den tidsfrist som är önskvärd i företrädaransvarsfallen. Regeringen instämmer i denna bedömning.

Att genomföra justeringar i befintliga anståndsbestämmelser, som gäller samtliga skattskyldiga, bedöms inte som lämpligt när syftet är att endast tillgodose företrädares behov av rådrum som skydd mot ett eventuellt framtida företrädaransvar. Utredningen har övervägt om en särskild anståndsregel bör införas som är specifikt inriktad på företrädaransvarsfallen, men har funnit att det finns klara nackdelar med att utvidga företagets möjligheter till anstånd för att företrädarens sekundära betalningsansvar för skatten inte ska kunna aktualiseras. Regeringen instämmer i denna bedömning och anser, till skillnad mot

Stiftelsen Ackordscentralen, att en bestämmelse om rådrum för företrädaren som direkt tar sikte på företrädaransvaret är att föredra.

7.2 En företrädare ges möjlighet till rådrum

7.2.1 Rådrummets utformning

Regeringens förslag: En företrädare som kan komma att bli betalnings-skyldig för en juridisk persons skatt eller avgift enligt bestämmelserna om företrädaransvar i 59 kap. 13 § skatteförfarandelagen ska hos Skatteverket kunna ansöka om ett rådrum. Rådrumsperioden ska uppgå till två månader, räknat från den ursprungliga betalningstidpunkten för skatt eller avgift som omfattas av ansökan och först förfaller till betalning.

Utredningens förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Ett antal remissinstanser, bl.a. *Ekonomistyrningsverket*, *Malmö stad* och *Srf konsulterna*, tillstyrker eller ser positivt på förslaget. Skatteverket har inga invändningar mot att förslaget genomförs.

Ett stort antal remissinstanser, t.ex. *Näringslivets Skattedelegation*, till vilka *Näringslivets Regelnämnd*, *Svensk Försäkring*, *Svenska Riskkapitalföreningen* och *Svenskt Näringsliv* ansluter sig (fortsättningsvis *NSD m.fl.*), *Rättvis skatteprocess* och *Uppsala universitet* tillstyrker förslaget men lämnar vissa synpunkter, bl.a. avseende rådrumsperiodens längd. *Rättvis skatteprocess* framhåller också att rådrum som presumption bör beviljas.

Brottsförebyggande rådet och *Åklagarmyndigheten* anser att större hänsyn behöver tas till risken för missbruk. Även *Ekobrottsmyndigheten*, som avstyrker förslaget i dess nuvarande utformning, framhåller riskerna för brottslighet i samband med ett rådrum. Myndigheten efterfrågar också vissa förtydliganden.

Småföretagarnas Riksförbund ifrågasätter att en företrädare inte ska få förfoga över företagets tillgångar under rådrumstiden. Övriga remissinstanser yttrar sig inte särskilt i denna del.

Skälen för regeringens förslag

Rådrummets innebörd

Företrädare för företag som i grunden är livskraftiga men som fått betalningssvårigheter som varit svåra att förutse, bör få ett tillfälligt skydd så att det personliga betalningsansvaret inte aktualiseras omedelbart när förfallodagen har passerats. Regeringen föreslår därför att det införs ett rådrum som är specifikt inriktat på företrädarens betalningsskyldighet.

Rådrummet bör utformas på så sätt att skyldigheten för företrädaren att personligen ansvara för den juridiska personens obetalda skatter och avgifter inte ska knytas till skattens ursprungliga betalningstidpunkt utan till en tidpunkt som infaller först därefter. Tiden mellan det att den juridiska personens skatt förfallit till betalning och den tidpunkt till vilken företrädarens betalningsskyldighet ska knytas, är tänkt att skapa ett rådrum för företrädaren som denne kan utnyttja till att undersöka olika

handlingsalternativ för att ordna upp företagets betalningsproblem. Först om detta misslyckas ska verksamma avvecklingsåtgärder av skuldförhållandena behöva vidtas innan rådrumsperioden löpt ut. Genom rådrummet får företrädaren alltså en garanti mot personligt betalningsansvar under viss bestämd tid.

Startpunkten för beräkningen av rådrumsperioden är den ursprungliga betalningstidpunkten för den skatt eller avgift som infaller först under den period som ansökan avser. Bedömningen av företrädarens solidariska betalningsskyldighet ska knytas till den tidpunkt då rådrumsperioden upphör. Rådrummet innebär alltså att prövningen av skyldigheten för företrädaren att personligen ansvara för den juridiska personens obetalda skatter och avgifter flyttas från den ursprungliga förfallodagen till den tidpunkt då rådrummet upphör.

Skillnaden mot ett anstånd för företaget är att ett rådrum inte påverkar den juridiska personens betalningsskyldighet utan endast tidpunkten för prövningen av företrädarens ansvar. Löpande skatter och avgifter som företaget inte betalar kommer att hanteras enligt den ordning som normalt gäller för skatteskulder. Det innebär att skulderna fortsatt kan drivas in från det primärt betalningsskyldiga företaget men att företrädaren ges en tidsfrist.

Ekobrottsmyndigheten efterfrågar en analys av rådrumsregelns påverkan på det straffrättsliga ansvaret enligt bestämmelserna i 11 kap. brottsbalken. Regeringen konstaterar att rådrummet innebär att tidpunkten för prövningen av ett personligt betalningsansvar för företrädaren flyttas, för att ge företrädaren längre tid på sig att vidta verksamma åtgärder utan att riskera ett personligt betalningsansvar. Rådrummet förändrar dock inte det ursprungliga skuldförhållandet mellan den juridiska personen och staten. Såväl under en rådrumsperiod som annars är det företrädarens ansvar att beakta de straffrättsliga bestämmelserna, bl.a. i 11 kap. brottsbalken, vid överväganden kring vilka åtgärder som kan och bör vidtas.

Rådrummet ska föregås av en ansökan

Det är viktigt att möjligheten till rådrum konstrueras så att den riktar sig till företrädare för företag som är skyddsvärda i den meningen att företaget har en i grunden livskraftig verksamhet. Det är också viktigt att regelverket inte kan utnyttjas vare sig av företrädare till företag som är på obestånd och som därför bör inleda ett avvecklingsförfarande, eller av direkt oseriösa aktörer. *Brottsförebyggande rådet*, *Ekobrottsmyndigheten* och *Åklagarmyndigheten* framhåller risken att en rådrumsregel kan komma att utnyttjas av kriminella aktörer.

Ett grundläggande syfte med rådrumsregeln är att den ska ge företrädarna ökad förutsägbarhet och rättssäkerhet. Regelverket kan utformas så att ett rådrum för företrädare automatiskt inträder när en juridisk persons skatter eller avgifter förfaller till betalning, vilket hade gett företrädarna en tydlig förutsägbarhet. Ett sådant automatiskt rådrum hade dock inneburit att företrädare för företag som har bestående ekonomiska problem får tillgång till rådrum, och att bolag som egentligen borde avveckla sin verksamhet drivs vidare under rådrumsperioden med ökade skatteskulder som följd. Även företrädare med kriminella avsikter skulle få tillgång till rådrum och skulle under denna tid kunna fortsätta sin brottsliga

verksamhet utan risk för personligt betalningsansvar. En sådan ordning är enligt regeringen inte acceptabel. Ett automatiskt rådrum skulle därför behöva kombineras med villkor eller begränsningar, t.ex. avseende rådrumsperiodens längd eller möjligheten att förfoga över företagets tillgångar, för att motverka att rådrummet missbrukas. Ett begränsat rådrum hade dock riskerat att syftet med åtgärden går om intet. Regeringen bedömer mot denna bakgrund att ett automatiskt rådrum inte är lämpligt.

Ett ansökningsförfarande bedöms ge bättre förutsättningar att skilja ut företrädare för i grunden välskötta verksamheter, som drabbats av oförutsedda och oförvållade ekonomiska svårigheter, från företrädare för företag som bör avvecklas för att inte öka sina skatteskulder ytterligare. Genom att beslut om rådrum föregås av en individuell prövning av varje enskild ansökan ges Skatteverket möjlighet att utesluta företrädare som inte bör komma i fråga för tillfällig ansvarsfrihet under en rådrumsperiod. Ett ansökningsförfarande minskar därför enligt regeringens mening också risken för att rådrum missbrukas av oseriösa eller kriminella aktörer. Regeringen föreslår därför att företrädare måste ansöka om rådrum hos Skatteverket.

Presumption för rådrum

Regeringen anser att bestämmelsen bör utformas så att huvudregeln är att en ansökan om rådrum ska beviljas. Det skulle öka förutsägbarheten för företrädaren vid ett ansökningsförfarande. *Rättvis skatteprocess* framhåller att rådrum som presumption bör beviljas och att tröskeln för att inte bevilja rådrum måste sättas högt. *Åklagarmyndigheten* å sin sida framhåller behovet av att presumptionsregeln utformas så att risken för missbruk minimeras. Regeringen konstaterar att utgångspunkten är att rådrum ska beviljas en företrädare till ett företag om båda i grunden har välskötta ekonomiska förhållanden. När dessa förutsättningar inte är uppfyllda bör ansökan avslås. Regeringen anser därför att Skatteverket bör ges en möjlighet att avslå en ansökan om rådrum i de fall det finns särskilda skäl som talar emot att bevilja ett rådrum. Regeringen anser inte att det, som *Ekobrottsmyndigheten* föreslår, bör krävas att företrädaren gör antagligt att likviditetsproblemen enbart är tillfälliga och att företaget på sikt har goda möjligheter att överleva. Ett krav på särskilda skäl leder till att de företrädare som bör få rådrum också beviljas detta, medan risken för att möjligheten till rådrum missbrukas av oseriösa företrädare minimeras (se vidare avsnitt 7.2.2 avseende särskilda skäl). Den föreslagna utformningen bedöms alltså medföra att utfallet av en ansökan i rimlig mån kan förutses samtidigt som risken för missbruk minimeras.

I de flesta fall torde det kontrollmaterial som Skatteverket behöver inför beslutet vara lättillgängligt för myndigheten. Det kan dock uppkomma situationer då Skatteverket behöver kontrollera vissa uppgifter mot underlag som myndigheten inte har tillgång till eller som tar lång tid att begära in. Skatteverket har en utredningsskyldighet som bl.a. innebär att företrädaren ska informeras om vilket underlag som behöver lämnas för att myndigheten ska kunna ta ställning till ansökan. För det fall företrädaren inte ger in sådant underlag som krävs för att Skatteverket ska kunna fatta beslut kan ansökan om rådrum komma att avslås.

Beslut om rådrum ska fattas skyndsamt

Ett ansökningsförfarande innebär ett visst osäkerhetsmoment för företrädaren. Det är därför angeläget att företrädaren så snabbt som möjligt får besked om ansökan om rådrum har bifallits eller inte. Utredningen har föreslagit att det i bestämmelsen ska anges att beslut om rådrum ska fattas skyndsamt. *Ekobrottsmyndigheten* efterfrågar ett tydliggörande av vad kravet på skyndsamhet innebär. I 9 § förvaltningslagen (2017:900), som innehåller grundläggande utgångspunkter för handläggningen av ärenden, anges bl.a. att ett ärende ska handläggas så enkelt, snabbt och kostnadseffektivt som möjligt utan att rättssäkerheten eftersätts. Att ansöka om rådrum kommer i regel att bli aktuellt i nära anslutning till skattens eller avgiftens ursprungliga förfallodag. Med hänsyn till rådrumsärendets beskaffenhet är det viktigt att ansökningar prövas med skyndsamhet och att en företrädare så snabbt som möjligt får besked om utfallet i ärendet. Ett beviljat rådrum kan ha stor betydelse för vilka åtgärder företrädaren väljer att vidta och för såväl företaget som företrädaren kan stora ekonomiska värden stå på spel. En alltför lång tidsutdräkt vid handläggningen kan förorsaka onödigt skada, t.ex. genom att ett livskraftigt företag försätts i konkurs innan skattens eller avgiftens ursprungliga förfallodag, om beslut om rådrum inte meddelats dessförinnan. Regeringen anser därför att det uttryckligen ska anges i bestämmelsen i skatteförfarandelagen att beslut om rådrum ska fattas skyndsamt. Ett beslut bör normalt kunna meddelas inom tio dagar från det att ansökan kommit in.

Rådrum ska kunna beviljas i förhållande till företrädaransvar enligt 59 kap. 13 § skatteförfarandelagen

Enligt 59 kap. 13 § SFL kan en företrädare bli skyldig att betala en juridisk persons skatter eller avgifter. Bestämmelsen tillämpas främst på skatteavdrag som har gjorts för anställda men inte betalats in, obetalda arbetsgivaravgifter och obetald mervärdesskatt. Bestämmelsen omfattar även andra skatter och avgifter, t.ex. debiterad F-skatt och den årliga inkomstskatten. Betalningsskyldigheten är knuten till den tidpunkt vid vilken skatten eller avgiften ursprungligen skulle ha betalats. Möjligheten till rådrum bör omfatta alla skatter och avgifter som hänförs till 59 kap. 13 § SFL, förutsatt att det är möjligt att ansöka om rådrum för den aktuella skatten eller avgiften (se vidare avsnitt 7.5 om möjligheten att ansöka om rådrum för skatter och avgifter som regleras utanför skatteförfarandelagen). Rådrummet bör avse skatter och avgifter som förfaller till betalning vid en kommande förfallodag, men ett rådrum bör också kunna avse skatt och avgift som redan har förfallit till betalning när ansökan om rådrum görs.

I 59 kap. 12 § SFL finns bestämmelser om företrädaransvar när företrädaren inte har gjort skatteavdrag med rätt belopp eller har försummat att göra anmälan om F-skatt. Enligt regeringens bedömning är det inte lämpligt att införa en möjlighet till rådrum för denna typ av företrädaransvar. Betalningsskyldigheten enligt 59 kap. 12 § SFL är knuten till när skatteavdrag eller anmälan skulle ha gjorts. För skatteavdrag innebär det en annan tidpunkt än när skatten ska ha betalats. När ersättning för utfört arbete betalas till en arbetstagare utan att skatteavdrag görs kan det vidare

misstänkas att det är fråga om svarta löner. I det fall skatteavdrag inte har gjorts finns också möjlighet för företaget att kräva mottagaren av ersättningen på beloppet, se 59 kap. 2 och 5 §§ SFL. Anmälningsskyldighet om F-skatt finns när det är klarlagt att arbete utförts i ett uppenbart anställningsförhållande av en person som innehar F-skatt, och beviskraven ställs i detta fall högt. Det finns också i denna situation en möjlighet för utbetalaren att kräva mottagaren av ersättningen på beloppet (59 kap. 9 § SFL). Det finns därför flera skäl för att inte låta företrädaransvar enligt 59 kap. 12 § SFL omfattas av tillämpningen av rådrumsregeln.

Regeringen anser inte heller att det är lämpligt med en möjlighet till rådrum i förhållande till företrädaransvar enligt 59 kap. 14 § SFL. En förutsättning för företrädaransvar enligt den bestämmelsen är att företrädaren lämnat oriktig uppgift. Mot den bakgrunden bör en företrädare inte ha rätt till rådrum i dessa fall.

Rådrumsperioden ska vara två månader

Rådrumsperioden bör vara så pass lång att den ger en företrädare tid att göra välgrundade överväganden av olika handlingsalternativ. Samtidigt får den inte vara så lång att den juridiska personens skatteskulder riskerar att öka kraftigt under rådrumsperioden. Ett längre rådrum innebär också, som *Ekobrottsmyndigheten* framhåller, att upptäckt av eventuell brottslighet kan fördröjas och lagföring försvåras. Ett längre rådrum kan också ha en negativ påverkan på företrädaransvarets preventiva effekt. Regeringen anser att rådrum på två månader utgör en lämplig avvägning mellan dessa olika intressen och föreslår därför i likhet med utredningen att rådrumsperioden bestäms till två månader.

NSD m.fl. anser att ett rådrum om två månader riskerar att vara i underkant, särskilt för företrädare som inte deltar i den dagliga verksamheten i den juridiska personen. *Rättvis skatteprocess* och *Uppsala universitet* påpekar att rådrum enligt de aktiebolagsrättsliga reglerna är betydligt längre. Regeringen konstaterar att statens ställning som borgenär i vissa avseenden är mer utsatt än flertalet andra borgenärs och företrädaransvaret syftar till att minimera uppbördsförlusten. Mot denna bakgrund framstår en rådrumsperiod om två månader som väl avvägd. Att rådrum enligt den associationsrättsliga regleringen är längre förändrar inte denna bedömning. Det kan även nämnas att samma tidsperiod tillämpas av Skatteverket för att medge ett borgenärsansånd enligt 63 kap. 23 § SFL utan att kräva någon delbetalning av skulden. Med hänsyn till de likheter som finns mellan de två förfarandena framstår det som lämpligt att de har samma tidsperiod. Regeringen anser vidare att en rådrumsperiod om två månader innebär att företrädare får tillräcklig tid för att överväga olika handlingsalternativ.

Startpunkten för beräkningen av rådrumsperioden ska vara den ursprungliga betalningstidpunkten för den skatt eller avgift som infaller först under den period som ansökan avser. De skatter och avgifter som är hänförliga till 59 kap. 13 § SFL och vars ursprungliga betalningstidpunkter infaller inom två månader från den tidpunkten omfattas av rådrummet.

Inga begränsningar under rådrumstiden

Regeringen anser, till skillnad från *Ekobrottsmyndigheten*, att det i nuläget inte finns behov av att kombinera rådrumsregeln med villkor som begränsar företrädarens möjlighet att disponera över företagets tillgångar under rådrumsperioden. Som såväl utredningen som *Småföretagarnas Riksförbund* påpekar måste driftskostnader kunna betalas under rådrummet om företaget fortsätter driften. Sådana kostnader tillför normalt företaget värde i någon form och ger därmed inte nödvändigtvis upphov till en försämring av företagets ekonomiska situation. Vidare kan flera praktiska problem uppkomma, exempelvis i pågående kontraktsförhållanden, om företrädaren skulle ha begränsade möjligheter att förfoga över företagets medel. Dessutom kommer den omständigheten att ett rådrum ska föregås av en ansökan öka möjligheten att i förväg upptäcka de som vill utnyttja systemet. Regeringen vill även framhäva att avsikten med rådrummet är att det endast ska kunna bli aktuellt för företrädare för företag som i grunden är livskraftiga.

Lagförslag

Förslaget medför att två nya paragrafer, 59 kap. 15 a § och 15 b §, införs i skatteförfarandelagen.

7.2.2 Särskilda skäl mot ett rådrum

Regeringens förslag: Skatteverket ska, om inte särskilda skäl talar emot det, bevilja ett rådrum.

Vid bedömningen av om särskilda skäl talar emot rådrum ska det särskilt beaktas om

1. företrädaren tidigare har beviljats ett rådrum för skatt eller avgift,
2. den juridiska personen eller företrädaren inte har redovisat skatter eller avgifter enligt skatteförfarandelagen i en utsträckning som inte är obetydlig, eller
3. den juridiska personen eller företrädaren inte har betalat skatter eller avgifter enligt skatteförfarandelagen eller motsvarande utländska skatter eller avgifter, till ett belopp som sammanlagt uppgår till ett halvt prisbasbelopp.

Utredningens förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens. Utredningen föreslår att det vid bedömningen av om särskilda skäl talar emot rådrum särskilt ska beaktas om företrädaren tidigare har beviljats ett rådrum för skatt eller avgift, och om den juridiska personen eller företrädaren inte har redovisat eller betalat skatter eller avgifter enligt skatteförfarandelagen eller motsvarande utländska skatter eller avgifter i en utsträckning som inte är obetydlig.

Remissinstanserna: *Näringslivets Skattedelegation*, till vilka *Näringslivets Regelnämnd*, *Svensk Försäkring*, *Svenska Riskkapitalföreningen* och *Svenskt Näringsliv* ansluter sig (fortsättningsvis *NSD m.fl.*), *Rekonstruktör- & konkursförvaltarkollegiet (REKON)* och *Lantbrukarnas Riksförbund* ifrågasätter kopplingen till reglerna om F-skatt då regleringarna har olika syften och lämnar förslag på omständigheter som i stället bör beaktas vid prövningen av särskilda skäl. *Skatteverket* och

Tullverket anser att fler typer av fordringar bör beaktas vid bedömningen av särskilda skäl. Skatteverket efterfrågar också vissa krav på företrädare som inte är bosatta i Sverige. *Göteborgs universitet* anför att förslaget tycks ge Skatteverket alltför stora möjligheter att vägra rådrum. Skatteverket och Lantbrukarnas Riksförbund lämnar också förslag på en språklig justering i bestämmelsen för att tydliggöra att det är fråga om fristående bedömningsgrunder. Övriga remissinstanser yttrar sig inte särskilt i denna del.

Skälen för regeringens förslag

Särskilda skäl för att inte bevilja en ansökan om rådrum

Som konstaterats i avsnitt 7.2.1 bör bestämmelsen utformas så att huvudregeln är att en ansökan om rådrum ska beviljas och att Skatteverket får avslå en ansökan om rådrum i de fall det finns särskilda skäl som talar emot att bevilja ett rådrum. Ett krav på särskilda skäl leder till att de företrädare som bör få rådrum också beviljas detta, medan risken för att möjligheten till rådrum missbrukas av oseriösa företrädare minimeras. Det är Skatteverket som har bevisbördan för att det finns särskilda skäl för att inte medge rådrummet.

Eftersom avsikten med rådrummet är att det endast ska bli aktuellt med rådrum för företrädare för företag om båda i grunden har välskötta ekonomiska förhållanden bör de omständigheter som ska beaktas vid prövningen av särskilda skäl primärt ta sikte på bolagets och företrädarens ekonomiska situation. Avsikten är att prövningen av den ekonomiska skötsamheten i företagen i de flesta fall ska kunna grundas på uppgifter som normalt är lättillgängliga för Skatteverket. För att öka förutsägbarheten för företrädarna bör det i bestämmelsen anges vissa omständigheter som särskilt bör beaktas vid prövningen av om det finns särskilda skäl som talar emot att bevilja ett rådrum. Det ger företrädarna en tydligare bild av vilka omständigheter som är av relevans för prövningen. Det bör ofta vara tillräckligt att kontrollera och bedöma de förhållanden som särskilt anges i bestämmelsen om rådrum. I vissa fall kan dock även andra förhållanden behöva beaktas. I avsnitten nedan utvecklar regeringen vilka omständigheter som särskilt ska beaktas. Det ska dock betonas att det endast är fråga om en exemplifiering och inte en uttömmande lista över relevanta omständigheter. Det kan finnas andra omständigheter av relevans i det enskilda fallet som också ska beaktas vid prövningen. Det är omständigheterna i det enskilda fallet som avgör om rådrum ska beviljas eller inte.

Tidigare rådrum

Vid bedömningen av om det finns särskilda skäl som talar emot att bevilja en ansökan bör det särskilt beaktas om företrädaren tidigare har beviljats ett rådrum för skatt eller avgift. Om den aktuella ansökan gäller samma företag som en tidigare ansökan kan det vara en indikation på att företaget på sikt saknar överlevnadspotential. Vid tveksamhet kan såväl uppgifter om hur företagets ekonomiska förhållanden utvecklats efter förra rådrumsperioden som en ekonomisk plan för de kommande åren behövas som underlag för att bedöma om ett ytterligare rådrum är motiverat. Om

företrädaren tidigare har beviljats rådrum för ett annat företag bör det säkerställas att det företaget inte har utnyttjats för brottsliga eller andra oseriösa ändamål. Om så är fallet bör ansökan om ett nytt rådrum inte beviljas.

Brister i redovisning och betalning av skatter eller avgifter

Brister i redovisningen och betalningen av skatter eller avgifter ska kunna medföra att det finns särskilda skäl för att inte bevilja ett rådrum och är en sådan omständighet som särskilt bör beaktas. Förekomsten av denna typ av brister bör kontrolleras hos både den juridiska personen och företrädaren.

Skatteverket anser att alla typer av fordringar som överlämnats till Kronofogdemyndigheten för verkställighet bör beaktas särskilt. Regeringen anser dock att en företrädares möjlighet till rådrum skulle begränsas i alltför stor omfattning om samtliga typer av obetalda fordringar särskilt ska beaktas vid prövningen. Mot bakgrund av företrädaransvarets syfte framstår det som lämpligt att just obetalda skatter eller avgifter särskilt ska beaktas. Som framhållits ovan är uppräknningen i bestämmelsen dock avsedd att vara exemplifierande. Att företrädaren eller den juridiska personen har andra typer av obetalda fordringar kan alltså vara en relevant omständighet att beakta i det enskilda fallet, beroende på fordrans art, skuldens storlek m.m.

Fråga uppkommer dock om vilka skatter och avgifter som särskilt ska beaktas vid rådrumsprövningen. Reglerna om företrädaransvar omfattar i princip alla skatter och avgifter som hanteras inom skattekontosystemet och som omfattas av reglerna i skatteförfarandelagen. Som framgår av avsnitt 4.4 omfattas också vissa andra statliga fordringar, som debiteras av andra myndigheter än Skatteverket, av reglerna om företrädaransvar, bl.a. tull enligt tullagen och skatt och transporttillägg enligt lagen om flyttning och kontroll av vissa punktskattepliktiga varor. *Tullverket* anser att samtliga skatter och avgifter som omfattas av förfarandet med företrädaransvar, t.ex. tull enligt tullagen och skatt och transporttillägg enligt lagen om flyttning och kontroll av vissa punktskattepliktiga varor, och som inte redovisats och betalats bör utgöra särskilda skäl för att inte bevilja ett rådrum. Regeringen konstaterar igen att uppräknningen är avsedd att vara exemplifierande. Samtliga typer av obetalda skatter och avgifter kan därmed beaktas vid prövningen av om särskilda skäl finns för att inte bevilja ett rådrum. Med beaktande av att företrädaransvar främst tillämpas på skatter och avgifter enligt skatteförfarandelagen bör endast dessa anges i bestämmelsen om vad som särskilt ska beaktas. Detta utesluter dock alltså inte att även andra skatter och avgifter kan beaktas i det enskilda fallet. Om t.ex. ett presumtivt företrädaransvar avser obetald tull är det naturligt att beakta tullskulder vid prövningen av om företrädaren ska beviljas rådrum.

Ledning bör hämtas från bestämmelserna om återkallelse av godkännande för F-skatt

Handläggningen av ansökningar om rådrum bör utformas på ett sätt som ger såväl administrativa fördelar som en god förutsägbarhet för de enskilda. Regeringen anser, till skillnad mot *NSD m.fl.*, *Lantbrukarnas*

Riksförbund och *REKON*, att det är lämpligt att hämta ledning från bestämmelserna om F-skatt. Detta medför administrativa fördelar och en god förutsägbarhet både för Skatteverket och för enskilda, eftersom ledning kan hämtas från praxis och förarbeten avseende bestämmelserna om F-skatt samt Skatteverkets vägledande uttalanden.

Utredningen föreslår att bedömningen av om det finns särskilda skäl bör anknyta till förutsättningarna för godkännande för F-skatt. Regeringen konstaterar att bestämmelserna om F-skatt har ändrats från och med den 1 januari 2025 (se prop. 2024/25:1 avsnitt 12.22) och att förutsättningarna för godkännande av F-skatt respektive återkallelse av F-skatt numera skiljer sig något åt. Kraven på skötsamhet för den som ansöker om att bli godkänd för F-skatt när det gäller betalning av skatter och avgifter har i och med ändringarna höjts, medan reglerna om återkallelse i stort kvarstår som tidigare. Regeringen anser därför att ledning bör hämtas från reglerna om återkallelse av godkännande för F-skatt.

Göteborgs universitet anser att möjligheten att beakta oredovisade och obetalda skatter och avgifter riskerar att ge Skatteverket för omfattande möjligheter att vägra rådru. De omständigheter som ska beaktas vid prövningen av särskilda skäl ska primärt ta sikte på bolagets och företrädarens ekonomiska situation och hanteringen av skatter och avgifter är i ett sådant sammanhang centralt. Regeringen anser därför att det är befogat att oredovisade och obetalda skatter och avgifter utgör en sådan omständighet som särskilt ska beaktas vid prövningen av om det finns särskilda skäl att inte bevilja ett rådru. Regeringen instämmer dock i att det är av vikt att tillämpningen inte blir alltför restriktiv. Nedan utvecklar regeringen vilken omfattning bristerna i redovisning och betalning bör ha för att de ska beaktas vid prövningen.

Bristande redovisning i en utsträckning som inte är obetydlig

Skatteverket ska återkalla ett godkännande för F-skatt om den som är godkänd inte har redovisat skatter eller avgifter enligt skatteförfarandelagen i en utsträckning som inte är obetydlig, se 9 kap. 4 § första stycket 5 SFL. För att neka rådru bör det därför krävas att den juridiska personen eller företrädaren inte har redovisat skatter eller avgifter enligt skatteförfarandelagen i en utsträckning som inte är obetydlig. Begreppet ”i en utsträckning som inte är obetydlig” i den föreslagna rådrubestämmelsen ska ha samma innebörd som i bestämmelsen om återkallelse av godkännande för F-skatt.

Lantbrukarnas Riksförbund efterfrågar ett klagörande av hur vissa typer av brister ska beaktas. Regeringen anser att det bör lämnas till tillämpningen att närmare precisera vilka brister i skatte- och avgiftsredovisningen som kan medföra att en ansökan om rådru avslås. Ett mer statistiskt begrepp, som t.ex. ett visst antal redovisningstillfällen, skulle innebära att lagtexten förlorar förutsättningar att anpassas efter förändringar som kan ske över tid vad avser redovisning av skatter och avgifter.

Obetalda skatter och avgifter

Även när det gäller nivån på obetalda skatter och avgifter bör ledning hämtas från reglerna om återkallelse av ett godkännande för F-skatt. Att

en juridisk person eller företrädare inte har betalat skatter eller avgifter enligt skatteförfarandelagen eller motsvarande utländska skatter eller avgifter, till ett belopp som sammanlagt uppgår till ett halvt prisbasbelopp bör därför utgöra en sådan omständighet som särskilt ska beaktas vid bedömningen av om särskilda skäl talar emot rådrum. Detta gäller oavsett om skulden är hänförlig till en eller flera bristande betalningar och oavsett om skulden är ny eller har funnits en längre tid. Detta motsvarar bestämmelsen i 9 kap. 4 § första stycket 7 SFL avseende återkallelse av ett godkännande för F-skatt.

Om det, förutom den skatte- eller avgiftsskuld som ansökan avser, finns obetalda skatter eller avgifter som sammanlagt uppgår till minst ett halvt prisbasbelopp vid ansökningstillfället är det alltså en omständighet som särskilt ska beaktas. *Lantbrukarnas Riksförbund* anser att det bör förtydligas i lagtexten att det är fråga om skatteskulder som finns vid ansökningstillfället medan *Skatteverket* efterfrågar ett tydliggörande av vilka krav som kan ställas på företrädare som inte är bosatta i Sverige att visa att det inte finns några skatteskulder i hemlandet. Eftersom bestämmelserna om rådrum och återkallelse av godkännande av F-skatt är avsedda att ha samma innebörd bör de enligt regeringen ha samma lydelse. I författningskommentaren utvecklas vilka skulder som kan beaktas samt vilka krav som kan ställas på företrädare bosatta utomlands.

Enligt utredningens förslag ska obetalda skatter eller avgifter i en utsträckning som inte är obetydlig utgöra en omständighet som talar emot ett rådrum och utredningen anser att en enstaka skuld på över 20 000 kronor bör beaktas vid prövningen av om det finns särskilda skäl mot att bevilja en ansökan om rådrum. Enligt *NSD m.fl.*, *Lantbrukarnas Riksförbund* och *REKON* är en beloppsgräns på 20 000 kronor för låg. Regeringen konstaterar att förslaget att ange beloppsgränsen till ett halvt prisbasbelopp innebär en viss höjning i förhållande till utredningens förslag. Ett halvt prisbasbelopp år 2025 uppgår till 29 400 kronor. Regeringen anser att det inte finns skäl att höja beloppsgränsen ytterligare eller att bedömningen ska göras utifrån den skatteskuld som rådruksansökan avser. Att koppla bedömningen av ett belopps obetydlighet till skatteskuldens storlek, som föreslås av *NSD m.fl.*, skulle innebära en otydlighet för företrädaren. Beloppsgränsen om ett halvt prisbasbelopp är enligt regeringens uppfattning väl avvägd och innebär att det är tydligt vilka belopp som beaktas vid en rådruksprövning. Dessutom kommer bestämmelsen att bygga på objektiva kriterier, på så sätt att samma belopp gäller för samtliga företrädare. Då beloppet anges som en del av prisbasbeloppet kommer regleringen inte heller behöva ändras efter en viss tid utan följer prisbasbeloppets utveckling.

Övriga omständigheter

Som redan framhållits är uppräknningen i bestämmelsen avsedd att vara exemplifierande, inte uttömmande. Bestämmelsen kommer alltså inte ange samtliga omständigheter som kan utgöra särskilda skäl mot att bevilja ett rådrum. Utgångspunkten är att rådrum endast ska bli aktuellt om både företrädaren och företaget i grunden har välskötta ekonomiska förhållanden. De omständigheter som ska beaktas vid prövningen av särskilda skäl ska därför primärt ta sikte på bolagets och företrädarens

ekonomiska situation. Andra förhållanden än de som ovan angetts, och som starkt pekar mot att kravet på skötsamhet i ekonomiskt hänseende brister, ska därför beaktas vid prövningen. Ett exempel kan vara att företrädaren är försatt i konkurs eller har varit delägare i andra företag som försatts i konkurs. Som *Lantbrukarnas Riksförbund* påpekar är en konkurs dock inte alltid ett tecken på en ekonomisk misskötsamhet utan kan också vara följden av att en företrädare agerat korrekt och vidtagit åtgärder för att avveckla en icke livskraftig verksamhet. Förhållandena i det enskilda fallet måste alltid beaktas. Det kan också vara fråga om att företrädaren enligt lagakraftvunnen dom är eller har varit involverad i ekonomisk brottslighet där beslut om näringsförbud inte har fattats. Även omständigheter som tyder på att det finns en avsikt att missbruka möjligheten till rådrum ska beaktas. Ett exempel kan vara att det finns grundad anledning att misstänka att den företrädare som ansöker om rådrum i realiteten endast är en bulvan eller målvakt för den verkliga företrädaren.

Bestämmelsens utformning

Regeringen instämmer med *Skatteverket* och *Lantbrukarnas Riksförbund* att utredningens förslag till utformning av bestämmelsen kan förstås som att samtliga förutsättningar måste vara uppfyllda för att särskilda skäl ska föreligga. Som konstaterats ovan ska bestämmelsen vara exemplifierande. Regeringen föreslår därför att punkterna ska sammanbindas med ordet eller. Bestämmelsen utformas då också på motsvarande sätt som liknande bestämmelser i skatteförfarandelagen, se 49 e kap. 1 § och 51 kap. 1 §, samt den föreslagna ändringen i 59 kap. 15 §.

Lagförslag

Förslaget medför att det införs ytterligare en bestämmelse i den nya 59 kap. 15 a § skatteförfarandelagen.

7.2.3 Rådrum vid anstånd för den juridiska personen

Regeringens förslag: Om den juridiska personen beviljats anstånd med betalningen av skatten eller avgiften och anståndet upphör vid en senare tidpunkt än rådrummet ska betalningsskyldigheten för företrädaren knytas till den tidpunkt då anståndet upphör.

Utredningens förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Tullverket* anför att det inte framgår vilka av de uppskov med betalningen som *Tullverket* kan bevilja som omfattas av rekvisitet anstånd med betalningen. Övriga remissinstanser yttrar sig inte särskilt i denna del.

Skälen för regeringens förslag

Anstånds betydelse för rådrummet

Anstånd för den juridiska personen att betala skatt eller avgift som beviljats efter att skatten förfallit till betalning innebär för företrädaren ett latent företrädaransvar som kan komma att aktualiseras när anståndet

upphör. Om den juridiska personens anstånd upphör under en rådrumsperiod innebär den föreslagna regeln om rådrum att frågan om personlig betalningsskyldighet för företrädaren prövas med utgångspunkt i förhållandena när rådrummet upphör. Om anståndet däremot upphör vid en senare tidpunkt än rådrummet bör betalningsskyldigheten för företrädaren i stället knytas till den tidpunkten eftersom det är först då den juridiska personen blir primärt betalningsskyldig för skatteskulden. Regeringen föreslår därför att om den juridiska personen beviljats anstånd med betalningen av skatten eller avgiften och anståndet upphör vid en senare tidpunkt än rådrummet ska betalningsskyldigheten för företrädaren knytas till den tidpunkt då anståndet upphör.

En annan situation uppkommer om företaget har beviljats anstånd och ansökan om rådrum görs när anståndet löper ut. Eftersom utgångspunkten för beräkningen av rådrumsperioden är skattens ursprungliga förfallodag finns inte förutsättningar för rådrum i ett sådant fall, annat än vid mycket korta anståndstider. Det kan diskuteras om det finns anledning att i ett sådant fall låta rådrumsperioden börja löpa först när anståndet upphör. Om den juridiska personen har beviljats ett ändringsanstånd (63 kap. 4 § SFL) för att det anses tveksamt hur stort skattebelopp som kommer att behöva betalas är detta vanligtvis kopplat till att Skatteverket meddelat ett omprövningsbeslut. Tiden för rådrum kommer normalt redan ha passerat i sådana fall (se avsnitt 7.2.6). Detsamma gäller om anståndet beviljats för att undvika betydande skada (63 kap. 5 § SFL). Om den juridiska personen har beviljats ett borgenårsanstånd (63 kap. 23 § SFL) eller ett anstånd på grund av synnerliga skäl (63 kap. 15 § SFL), så innebär anståndet i sig ett rådrum för att lösa företagets betalningssvårigheter. Att senarelägga starttiden för rådrummet i sådana fall skulle därför i praktiken innebära ett förlängt rådrum. Det finns enligt regeringens mening inte tillräckliga skäl för en sådan ordning. I den aktuella situationen bör företaget i stället ansöka om förlängt anstånd.

Vilka typer av anstånd bör beaktas?

Förslaget innebär att om den juridiska personen beviljats anstånd med betalningen av skatten eller avgiften och anståndet upphör vid en senare tidpunkt än rådrummet ska betalningsskyldigheten för företrädaren knytas till den tidpunkt då anståndet upphör.

Tullverket har efterfrågat ett förtydligande av vad som avses med anstånd med betalningen i förhållande till de möjligheter till uppskov med betalning som finns i tullagstiftningen. Tullverket anser att begreppet ska omfatta anstånd med betalningen enligt artikel 110 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen och andra betalningslättnader enligt artikel 112 i tullkodexen. Av artikel 110 i tullkodexen framgår att tullmyndigheterna, på ansökan av den berörda personen och förutsatt att garanti ställs, ska bevilja anstånd med betalningen av tull på något av de sätt som föreskrivs i artikeln. I artikel 111 anges att den tid för vilken anstånd med betalningen beviljas enligt artikel 110 ska vara 30 dagar. I artikel 112 tullkodex regleras andra betalningslättnader än anstånd som tullmyndigheterna får bevilja en gäldenär, förutsatt att en garanti ställs. Tullverkets bedömning utgår från att det är möjligheterna till anstånd pga.

synnerliga skäl (63 kap. 15 § SFL) och borgenärsanstånd (63 kap. 23 § SFL) som är aktuella för obetalda skatter och avgifter enligt skatteförfarandelagen.

Regeringen konstaterar att tullagstiftningen innehåller flera olika möjligheter till uppskov med betalning. Utgångspunkten bör vara att de uppskov som motsvarar anståndsmöjligheterna inom skatteförfarandet ska omfattas av begreppet anstånd med betalningen i rådrumsbestämmelsen. Regeringen instämmer i Tullverkets bedömning att anstånd med betalningen enligt artikel 110 i tullkodexen och andra betalningslättnader enligt artikel 112 i tullkodexen får anses motsvara möjligheterna till anstånd enligt 63 kap. 15 och 23 §§ SFL. Uppskov med betalningen enligt artiklarna 110 och 112 i tullkodexen bör därför anses omfattas av anstånd med betalningen i den nu föreslagna bestämmelsen. Regeringen konstaterar att utöver anstånd vid synnerliga skäl och borgenärsanstånd finns det inom skatteförfarandet också möjlighet till ändringsanstånd (63 kap. 4 § SFL) och anstånd för att undvika betydande skada (63 kap. 5 § SFL). Enligt regeringen uppvisar möjligheten till uppskjutande av genomförande enligt artikel 45 i tullkodexen sådana likheter med dessa anståndsmöjligheter att även denna möjlighet till uppskov med betalningen bör omfattas av bestämmelsen.

Lagförslag

Förslaget medför att det införs ytterligare en bestämmelse i den nya 59 kap. 15 b § skatteförfarandelagen.

7.2.4 Återkallelse av beslut om rådrum

Regeringens förslag: Skatteverket ska kunna återkalla ett rådrum om det finns synnerliga skäl.

Utredningens förslag överensstämmer inte med regeringens förslag. Utredningen föreslår att ett beslut om rådrum inte ska kunna återkallas av Skatteverket.

Remissinstanserna: *Skatteverket* och *Tullverket* framför att ett beslut om rådrum bör kunna återkallas om det finns synnerliga skäl. Övriga remissinstanser yttrar sig inte särskilt i denna del men *Brottsförebyggande rådet*, *Ekobrottsmyndigheten* och *Åklagarmyndigheten* pekar på behovet av att beakta risken för missbruk vid utformningen av en rådrumsregel.

Skälen för regeringens förslag: *Skatteverket* anser att om företrädaren har lämnat oriktiga eller vilseledande uppgifter så bör ett beslut om rådrum kunna återkallas under förutsättningar att det finns synnerliga skäl. Även *Tullverket* framför att det bör övervägas om Skatteverket ska ges möjlighet att återkalla ett rådrum om det finns synnerliga skäl.

Utredningen konstaterar att en rätt att återkalla ett rådrum möjligtvis skulle vara behövligt när det kan visas att Skatteverket vilseletts, men gör bedömningen att behovet av en återkallelsemöjlighet inte uppväger den osäkerhet som den skulle kunna skapa för företrädarna. Utredningen föreslår därför att ett beslut om rådrum inte ska kunna återkallas.

Ett grundläggande syfte med rådrumsregeln är att den ska ge företrädarna en ökad förutsägbarhet och rättssäkerhet. En möjlighet för

Skatteverket att återkalla ett beviljat rådrum kan skapa en osäkerhet hos företrädarna och kan leda till att de avstår från att ansöka om rådrum och i stället sätter företaget i konkurs för att undvika personligt betalningsansvar. Samtidigt är det av stor vikt att möjligheten till rådrum inte utnyttjas av oseriösa aktörer. Regeringen anser därför att i de fall en företrädare har lämnat oriktiga eller vilseledande uppgifter som legat till grund för ett beslut om rådrum bör rådrummet kunna återkallas av Skatteverket. Eftersom en återkallelse skulle kunna få allvarliga konsekvenser för en företrädare bör återkallelse endast bli aktuellt i de fall ett klart illojalt agerande kan påvisas. Regeringen föreslår därför att Skatteverket ska få återkalla ett rådrum om det finns synnerliga skäl. Bestämmelsen ska fungera som en ventil för de fall där någon uppenbart utnyttjat möjligheterna till att beviljas ett rådrum helt i strid med syftet med bestämmelserna. Eftersom det ska vara fråga om ett klart illojalt agerande från företrädarens sida kommer seriösa företrädare inte att behöva känna någon osäkerhet kring om de kommer att beviljas ett rådrum eller att rådrummet kommer att bestå under hela rådrumsperioden.

Följden av ett återkallat rådrum är att tidpunkten för att pröva företrädarens personliga betalningsansvar ska fastställas enligt de ordinarie reglerna i 59 kap. 13 § SFL, dvs. prövningen ska utgå från omständigheterna vid tidpunkten då skatten eller avgiften ursprungligen skulle ha betalats.

Lagförslag

Förslaget medför införandet av en ny paragraf, 59 kap. 15 c §, i skatteförfarandelagen.

7.2.5 Beslut om rådrum bör inte kunna överklagas

Regeringens förslag: Beslut som avser rådrum får inte överklagas.

Utredningens förslag överensstämmer till viss del med regeringens. Utredningen föreslår inte att rådrum ska kunna återkallas, varför utredningens förslag om överklagbarhet inte omfattar beslut om rådrum.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans yttrar sig särskilt i denna del.

Skälen för regeringens förslag: Eftersom förutsättningarna för att beviljas rådrum ska prövas i ett ansökningsförfarande uppkommer frågan om Skatteverkets beslut att avslå en ansökan om rådrum bör få överklagas av sökanden.

Det finns enligt regeringen flera omständigheter som talar för att ett överklagande av ett rådrumsbeslut skulle kunna leda till onödiga processer och kostnader för såväl den enskilde som för det allmänna. Det bör beaktas att rådrummet enligt förslaget ska gälla i två månader, vilket satt i relation till en överklagandeprocess i flera instanser är en relativt kort tid. För att säkerställa att ett överklagande prövas innan en eventuell rådrumsperiod löper ut skulle ärendena i regel behöva behandlas med förtur i domstolarna. Att införa ett förfarande med förtur framstår inte som motiverat. Rådrummet i sig är inte avgörande för om företrädaren ska påföras företrädaransvar eller inte. Eftersom ett beslut om rådrum inte är avsett att fattas i direkt anslutning till att Skatteverket ansöker om

företrädaransvar kommer det vid tidpunkten för beslutet om rådrum inte heller vara känt om företrädaransvar kommer att aktualiseras. En rätt att överklaga ett beslut om att avslå en ansökan om rådrum skulle inte fylla någon funktion i de fall Skatteverket anser att förutsättningarna för att ansöka om företrädaransvar inte är uppfyllda.

Av samma skäl är det inte motiverat att ett beslut om att återkalla ett rådrum ska kunna överklagas. Mot bakgrund av de korta tidsfrister det är fråga om hade en möjlighet att överklaga ett sådant beslut också inneburit att återkallelsen riskerar att förlora sin betydelse.

Regeringen anser därför att Skatteverkets beslut om att avslå en ansökan om rådrum och att återkalla ett rådrum inte ska kunna överklagas. Beslut som avser rådrum bör därför läggas till i den uppräknings i skatteförfarandelagen av beslut som inte får överklagas.

Lagförslag

Förslaget medför ett tillägg i 67 kap. 5 § skatteförfarandelagen.

7.2.6 Särskilt om rådrum och omprövningsbeslut

Regeringens bedömning: Det finns inte skäl att ändra tiden för rådrum för omprövningsfallen till att avse den tidpunkt för betalning som infaller efter ett omprövningsbeslut.

Utredningens bedömning överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Näringslivets Skattedelegation*, till vilka *Näringslivets Regelnämnd*, *Svensk Försäkring*, *Svenska Riskkapitalföreningen* och *Svenskt Näringsliv* ansluter sig (fortsättningsvis *NSD m.fl.*) anför att den föreslagna rådrumsregeln inte kommer att kunna tillämpas i de fall skatten eller avgiften påförts genom ett omprövningsbeslut eftersom den ursprungliga förfallodagen har passerat när skatten eller avgiften fastställs. Övriga remissinstanser yttrar sig inte särskilt i denna del. *Företagarna*, *Rättvis Skatteprocess* och *Srf konsulterna* anser dock att reglerna om företrädaransvar måste justeras i förhållande till situationer där skatten eller avgiften påförts genom ett omprövningsbeslut.

Skälen för regeringens bedömning: När en skatt eller avgift har fastställts genom ett omprövningsbeslut ska beloppet betalas viss tid efter beslutet (62 kap. 8 § SFL). I fråga om företrädaransvar enligt 59 kap. 13 § SFL knyts betalningsskyldigheten däremot till den ursprungliga tidpunkten för betalning (59 kap. 13 § andra stycket SFL). Med det menas den ordinarie förfallodagen i den redovisningsperiod som omprövningsbeslutet omfattar eller om det är fråga om ett omprövningsbeslut avseende slutlig skatt – den ordinarie förfallodagen för det beskattningsåret. Det är de personer som är företrädare vid denna tidpunkt som kan bli föremål för en ansökan om företrädaransvar. Regeringens förslag om rådrum innebär att det är den ursprungliga tidpunkten för betalningen som är utgångspunkt också för beräkning av rådrumsperioden.

Detta betyder, som *NSD m.fl.* konstaterar, att rådrumsregeln i praktiken inte kommer att omfatta de fall där den förfallna skatten eller avgiften fastställts i ett omprövningsbeslut, eftersom tiden för rådrum så gott som alltid kommer att ha löpt ut innan omprövningsbeslutet fattas. Regeringen

vill med anledning av detta framhålla att den omständigheten att beslut om skatt eller avgift för en juridisk person fattas genom omprövningsbeslut inte innebär att dess företrädare per automatik kan åläggas ett företrädaransvar. Även i dessa situationer krävs att företrädarens underlåtenhet att betala skatten eller avgiften har skett med uppsåt eller av grov oaktsamhet för att företrädaren ska kunna bli personligen betalningsansvarig.

Regeringen anser inte att den tidpunkt för betalning som följer av 62 kap. 8 § SFL bör utgöra startpunkt för beräkningen av rådrumstiden i de fall skatten eller avgiften fastställts i ett omprövningsbeslut. Ett omprövningsbeslut medför sällan en helt oförutsedd ansträngd ekonomisk situation eftersom beslutet ska ha föregåtts av kommunikering med företaget. Företaget och dess företrädare har därför normalt sett haft relativt gott om tid att reflektera över företagets fortbestånd samt tid nog för att ansöka om anstånd. När det är fråga om livskraftiga företag som fått en likviditetsmässigt ansträngd situation efter att en skatt blivit fastställd genom omprövning, kan också Skatteverket efter en prövning av omständigheterna i det enskilda fallet medge anstånd med betalningen med tillämpning av bestämmelsen om borgenärsanstånd i 63 kap. 23 § SFL. I de fall då omprövningen avser en så pass oklar rättsfråga att en uppgift som lämnats vid den ursprungliga tidpunkten för betalning, kan betraktas som ursäktlig, kan företaget ha rätt till ändringsanstånd enligt 63 kap. 4 § SFL. I sådant fall gäller vidare normalt sett att de subjektiva rekvisiten för företrädaransvar inte är uppfyllda och att företrädaransvar därmed inte aktualiseras. Omständigheterna kan också vara sådana att det framstår som oskäligt att företrädaren ska bli personligen betalningsskyldig och att befrielsereglerna därmed kan tillämpas. Å andra sidan kan det vara fråga om ett omprövningsbeslut som grundas på att oriktiga uppgifter har lämnats på ett sätt som framstår som medvetet eller åtminstone grovt oaktsamt. I sådana fall är det inte motiverat med rådrum.

Flera remissinstanser har lyft frågan om företrädaransvarets utformning och tillämpning i situationer där skatten eller avgiften påförts genom ett omprövningsbeslut. Sådana ändringar ligger utanför detta lagstiftningsprojekt.

7.3 Personuppgiftsbehandling i ärenden om rådrum och bevarande av uppgifter

Regeringens förslag: Lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet ska kompletteras med bestämmelser om att uppgifter ska få behandlas för att tillhandahålla information som behövs för handläggning av ärenden om rådrum och att behandlingen får ske i beskattningsdatabasen.

Utredningens förslag överensstämmer till viss del med regeringens. Utredningen bedömer att det inte behövs någon komplettering i bestämmelsen om vilka uppgifter som får behandlas i beskattningsdatabasen.

Remissinstanserna: *Skatteverket* instämmer i bedömningen att det behöver införas en komplettering i bestämmelsen om för vilka ändamål myndigheten får behandla personuppgifter, men framhåller att det behöver klargöras att handläggningen av ärenden om rådrum ingår i det som kan definieras som Skatteverkets beskattningsverksamhet. Skatteverket framför vidare att det saknas en redogörelse av de bestämmelser avseende behandling av uppgifter i beskattningsdatabasen som aktualiseras genom förslagen, och hur de föreslagna bestämmelserna förhåller sig till dem. Övriga remissinstanser yttrar sig inte särskilt i denna del.

Skälen för regeringens förslag

Förslaget om rådrum ger upphov till personuppgiftsbehandling hos Skatteverket

Regeringens förslag om att Skatteverket ska handlägga ärenden om rådrum innebär att Skatteverket kommer att behandla personuppgifter om företrädaren. Det kommer vara fråga om t.ex. identifikationsuppgifter och uppgifter om företrädarens ekonomiska situation. Förslaget ger därmed upphov till en sådan personuppgiftsbehandling hos Skatteverket som omfattas av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 av den 27 april 2016 om skydd för fysiska personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av direktiv 95/46/EG (allmän dataskyddsförordning), nedan kallad EU:s dataskyddsförordning.

EU:s dataskyddsförordning är i alla delar bindande och direkt tillämplig i samtliga EU:s medlemsländer. Förordningen, som utgör den generella regleringen av personuppgiftsbehandling inom EU på området för EU:s inre marknad, tillåter och förutsätter ibland att medlemsstaterna kompletterar förordningen med nationell lagstiftning. För Skatteverkets personuppgiftsbehandling i beskattningsverksamheten finns lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet som innehåller bestämmelser som kompletterar EU:s dataskyddsförordning. Lagen kompletteras av förordningen (2001:588) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

Regleringen av Skatteverkets personuppgiftsbehandling i beskattningsverksamheten

Enligt 1 kap. 1 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet är lagen tillämplig vid behandling av personuppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet och i verkets handläggning enligt lagen (2007:324) om Skatteverkets hantering av vissa borgenärsuppgifter, lagen (2013:948) om stöd vid korttidsarbete och lagen (2020:548) om omställningsstöd, vid handläggning av sådant stöd som avses i lagen (2023:230) om förfarande för elstöd till företag och sådan kompensation som avses i lagen (2024:404) om skattefrihet och förfarande för kompensation till personer födda 1957 på grund av höjd åldersgräns för förhöjt grundavdrag, samt vid hantering enligt lagen (2024:1300) om uppgiftsskyldighet i fråga om frånvaro på grund av vård av barn. Lagen gäller endast om behandlingen är helt eller delvis automatiserad eller om uppgifterna ingår i eller är avsedda att ingå i en strukturerad samling av

personuppgifter som är tillgängliga för sökning eller sammanställning enligt särskilda kriterier. Inom lagens tillämpningsområde faller även viss verksamhet som åligger Skatteverket men som inte utgör ett led i beskattningsförfarandet, t.ex. Skatteverkets åligganden att pröva godkännande av upplagshavare enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt och att utöva tillsyn över efterlevnaden av bestämmelserna i alkohollagen (2010:1622) rörande försäljning (se prop. 2000/01:33 s. 124 och 197).

I 1 kap. 4 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet anges för vilka ändamål uppgifter får behandlas enligt lagen. I beskattningsverksamheten ska det enligt 2 kap. 1 § finnas en samling uppgifter som med hjälp av automatiserad behandling används gemensamt i verksamheten för de i 1 kap. 4–5 a §§ angivna ändamålen (beskattningsdatabas). I beskattningsdatabasen får uppgifter behandlas om personer som omfattas av verksamhet enligt 1 kap. 4 § 1–9 och 4 a §. Uppgifter om andra personer får behandlas om det behövs för handläggningen av ett ärende (2 kap. 2 §). I 2 kap. 3 § första och andra styckena anges vilka uppgifter som får behandlas i beskattningsdatabasen. Bland annat får det behandlas uppgifter om fysiska och juridiska personers identitet, med vilket avses bl.a. namn och person-, samordnings- eller organisationsnummer och uppgifter om underlag för fastställande av skatter och avgifter. I 2 kap. 3 § tredje stycket anges att regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer med stöd av kap. 7 § regeringsformen kan meddela närmare föreskrifter om vilka uppgifter som får behandlas i databasen enligt första stycket. Sådana bestämmelser finns i förordningen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

Behandling av personuppgifter i ärenden om rådrum

I varje ärende om rådrum kommer Skatteverket att behöva behandla personuppgifter och ärendena om rådrum kommer sannolikt att hanteras elektroniskt hos myndigheten.

En grundläggande förutsättning för att behandlingen av personuppgifter ska vara laglig är att det finns en rättslig grund för behandlingen i artikel 6.1 i EU:s dataskyddsförordning. I ärenden om rådrum är den rättsliga grunden för personuppgiftsbehandlingen i första hand att den är nödvändig för att utföra en uppgift av allmänt intresse eller som ett led i den personuppgiftsansvariges myndighetsutövning (artikel 6.1 e i EU:s dataskyddsförordning). Den aktuella grunden för behandlingen kommer vidare att vara fastställd i den nationella rätten, på det sätt som krävs enligt artikel 6.3 i EU:s dataskyddsförordning, i skatteförfarandelagen.

Skatteverket efterfrågar ett klargörande av att handläggningen av ärenden om rådrum för företrädare ingår i det som kan definieras som Skatteverkets beskattningsverksamhet enligt lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. Regeringen konstaterar att förfarandet vid ett rådrum inte ingår som ett led i ett ärende om bestämmande av skatt eller underlaget för skatt, utan utgör ett fristående förfarande. Ärendena om rådrum har dock en tydlig koppling till ärendena om företrädaransvar. Företrädaransvaret gäller visserligen inte företrädares egen skatt utan företagets. Belopp som företrädares blir betalningsskyldig för behandlas dock som skatt i beskattningsförfarandet

och utgör därmed en del av beskattningsverksamheten. Mot denna bakgrund gör regeringen bedömningen att handläggningen av ärenden om rådrum får anses ingå i Skatteverkets beskattningsverksamhet i den mening som avses i 1 kap. 1 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. Skatteverkets handläggning av dessa ärenden omfattas därmed av lagens tillämpningsområde.

Av 1 kap. 4 § 6 b lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet framgår att uppgifter får behandlas för handläggning av frågor om ansvar för någon annans skatter och avgifter. Bestämmelsen omfattar bl.a. ärenden om företrädaransvar. I bestämmelsen användes ursprungligen uttrycket ”mål eller ärenden om ansvar” i stället för ”frågor om ansvar”. I förarbetena framgår att ändringen endast var ett förtydligande som inte avsåg att ändra det sakliga innehållet (prop. 2006/07:99 s. 55). Ärenden om rådrum kommer att aktualiseras tiden innan ett ärende om företrädaransvar inleds. Det får därför anses oklart om ett ärende om rådrum kan anses avse frågor om ansvar för någon annans skatter och avgifter i den mening som avses i bestämmelsen.

I flera tidigare lagstiftningsprojekt har nya ändamålsbestämmelser lagts till med hänvisning till kraven i EU:s dataskyddsförordning på att personuppgiftsbehandling ska ske på ett öppet sätt i förhållande till den registrerade (se artikel 5.1 a i EU:s dataskyddsförordning) samt att hanteringen av aktuella åtgärder skiljt sig från Skatteverkets övriga åligganden (se t.ex. prop. 2019/20:181 s. 87–92 och prop. 2022/23:107 s. 28). Regeringen gör mot denna bakgrund bedömningen att en ny ändamålsbestämmelse bör införas i 1 kap. 4 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. Det föreslås därför att det införs en bestämmelse som anger att uppgifter får behandlas för att tillhandahålla information som behövs hos Skatteverket vid handläggning av ärenden om rådrum. Lämpligen genomförs denna ändring genom ett tillägg i 1 kap. 4 § 6 b.

Av 2 kap. 2 § följer att uppgifter kommer att få behandlas om personer som omfattas av verksamhet som avser handläggning av ärenden om rådrum. I 2 kap. 3 § första stycket regleras vilka uppgifter som får behandlas. Det är bl.a. uppgifter om identitet (punkt 1), yrkanden och grunder i ett ärende (punkt 10) och uppgifter om beslut och åtgärder som vidtas i ett ärende (punkt 11). Utredningen har bedömt att befintliga bestämmelser är tillräckliga för att säkerställa att nödvändiga uppgifter får behandlas i databasen. Regeringen konstaterar att det i ärenden om rådrum även kommer att behöva behandlas underlag som ligger till grund för beslut i rådrumsärendet, t.ex. uppgifter om företrädarens ekonomiska situation. Enligt 2 kap. 3 § 4 får underlag för fastställande av skatt och avgifter behandlas i beskattningsdatabasen. Ett ärende om rådrum avser inte frågan om att ta fram underlag för fastställande av skatt och avgifter. För att säkerställa att de uppgifter som Skatteverket kommer att behöva behandla i samband med hanteringen av ärenden om rådrum får behandlas i beskattningsdatabasen, föreslår regeringen därför en komplettering i 2 kap. 3 § första stycket lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. Tillägget innebär att de uppgifter som behövs för handläggning av ärenden om rådrum får behandlas i beskattningsdatabasen.

Uppgifter och handlingar i beskattningsdatabasen ska som huvudregel gallras senast sju år efter utgången av det kalenderår då den beskattningsperiod som uppgifterna eller handlingarna kan hänföras till gick ut (2 kap. 11 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet). Uppgifter som behövs för hantering av ärenden om rådrum bör, liksom uppgifter som avser företrädaransvar, hanteras enligt huvudregeln.

Vad gäller bedömningen av om personuppgiftsbehandlingen är proportionerlig gör regeringen följande bedömning. De uppgifter som kommer att behandlas i ärenden om rådrum kan komma att utgöra delvis integritetskänsliga uppgifter om enskildas ekonomiska förhållanden. Sådana känsliga personuppgifter som avses i artikel 9.1 i dataskyddsförordningen, kommer dock inte att behandlas. De uppgifter som kommer att behandlas är i stor utsträckning sådana uppgifter som redan i dag behandlas av Skatteverket i beskattningsverksamheten, såsom uppgifter om identitet och uppgifter om inkomster m.m., och som företrädarna själva lämnar uppgift om till myndigheten i sin deklaration. Det kommer vidare vara fråga om ett ansökningsförfarande, vilket innebär att berörda personer själva kommer kunna påverka om personuppgiftsbehandling ska ske eller inte. Det eventuella integritetsintrånget som personuppgiftsbehandlingen medför för enskilda personer bedöms därför stå i proportion till ändamålet med rådrummet, nämligen att ge företrädare för juridiska personer tid att överväga handlingsåtgärder utan att riskera personlig betalningsskyldighet.

Framtidens dataskydd – vid Skatteverket, Tullverket och Kronofogden (SOU 2023:100)

Utredningen om dataskydd och kontroll hos Skatteverket, Tullverket och Kronofogden lämnade i december 2023 sitt betänkande Framtidens dataskydd – vid Skatteverket, Tullverket och Kronofogden (SOU 2023:100). I betänkandet lämnas förslag på en ny beskattningsdatalag som ska ersätta lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. Den nya beskattningsdatalagen föreslås träda i kraft den 1 januari 2026. Betänkandet har remitterats och bereds för närvarande i Regeringskansliet.

Enligt lagen som föreslås i betänkandet får Skatteverket behandla personuppgifter om det är nödvändigt för att utföra verksamhet som ingår i beskattningsverksamheten. I beskattningsverksamheten ingår bl.a. fastställande av underlag för samt bestämmande, redovisning, betalning och återbetalning av skatter och avgifter, samt annan liknande uppgift som Skatteverket ska utföra.

Regeringen bedömer att hanteringen av ärenden om rådrum kommer att ingå i beskattningsverksamheten och att den personuppgiftsbehandling som förslaget om införandet av ett rådrum ger upphov till kommer att omfattas av den beskattningsdatalag som föreslås i betänkandet. Om den nya beskattningsdatalagen träder i kraft senast i samband med att bestämmelserna om rådrum träder i kraft kommer det därför inte behövas någon kompletterande reglering på personuppgiftsområdet.

Lagförslag

Förslaget medför ändringar i 1 kap. 4 § och 2 kap. 3 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

7.4 Ett ärende om rådrum bör omfattas av sekretess

Regeringens förslag: Sekretess ska gälla för uppgift om enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden i ärenden om rådrum. Sekretessen ska även omfatta beslut om rådrum.

Utredningens förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens. Utredningen föreslår inte att ärenden om rådrum ska kunna återkallas, och ärenden om återkallelse av rådrum omfattas därför inte av utredningens föreslagna sekretessbestämmelse.

Remissinstanserna: *Skatteverket* instämmer i att det finns ett behov av en ny sekretessbestämmelse för att skydda uppgifter om enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden som ingår i ärenden om rådrum. Övriga remissinstanser yttrar sig inte särskilt i denna del.

Skälen för regeringens förslag

Enligt 2 kap. 1 § tryckfrihetsförordningen, förkortad TF, har var och en rätt att ta del av allmänna handlingar. Rätten att ta del av allmänna handlingar får enligt 2 kap. 2 § första stycket TF begränsas endast om det krävs med hänsyn till vissa angivna intressen, t.ex. rikets förhållande till en annan stat eller en mellanfolklig organisation, det allmännas ekonomiska intresse och skyddet för enskildas ekonomiska förhållanden.

Uppgifter i ärenden om rådrum är skyddsvärda

I ärenden om rådrum kommer det att hanteras uppgifter om både företrädaren och den juridiska personen. Till exempel kommer det att förekomma uppgifter om den juridiska personens skatte- och avgiftsskulder och kommande skatter och avgifter som förfaller till betalning. Även uppgifter om andra skulder kan förekomma. Uppgifter om företrädarens ekonomiska situation kan aktualiseras, t.ex. om företrädaren har obetalda skatteskulder. En rad uppgifter om främst enskildas ekonomiska förhållanden, som kan uppfattas som känsliga, kommer därmed att hanteras i ärenden om rådrum.

Uppgifter kommer vid behandling i beskattningsdatabasen att omfattas av sekretess

Enligt 27 kap. 1 § andra stycket 1 offentlighets- och sekretesslagen (2009:400), förkortad OSL, gäller absolut sekretess i verksamhet som avser förande av eller uttag ur beskattningsdatabasen enligt lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet (s.k. databassekretess). Sekretessen enligt 27 kap. 1 § andra stycket 1 är tillämplig på ”förande av eller uttag ur beskattningsdatabasen”. Den omfattar alltså uppgifter som Skatteverket lagrar i databasen. Skatteverket kommer enligt förslaget få behandla uppgifter som behövs för

handläggning av ärenden om rådrum i beskattningsdatabasen. Uppgifterna kommer därmed hos Skatteverket att omfattas av databassekretessen vid denna behandling. Databassekretessen ska dock inte tillämpas när en uppgift används i en annan del av Skatteverkets verksamhet – dvs. i verksamhet som avser ärendehantering och som inte omfattas av sekretess alternativt omfattas av sekretessbestämmelser med skaderekvisit som avviker från den absoluta databassekretessen (jfr prop. 2020/21:168 s. 14 och 15 och prop. 2022/23:107 s. 33).

Ärenden om rådrum kommer inte att omfattas av skattesekretessen

Enligt 27 kap. 1 § första stycket OSL gäller absolut sekretess för uppgift om enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden i verksamhet som avser bl.a. bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för bestämmande av skatt (s.k. skattesekretess). Ett ärende om rådrum för en företrädare mynnar inte ut i ett beslut som innebär att skatt eller underlag för bestämmande av skatt fastställs. Den skatt som ansökan om rådrum avser behöver inte heller ha förfallit till betalning när ärendet prövas. Ett ärende om rådrum får därför anses vara frikopplat från bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för bestämmande av skatt, vilket i sin tur medför att det inte omfattas av bestämmelsen om skattesekretess.

Av 27 kap. 2 § andra stycket OSL framgår att sekretess gäller i ärende enligt lagen (2007:324) om Skatteverkets hantering av vissa borgenärsuppgifter för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden, om det inte står klart att uppgiften kan röjas utan att den enskilde eller någon närstående till denne lider skada eller men. För dessa uppgifter gäller ett omvänt skaderekvisit, dvs. det finns en presumtion för sekretess. Ett ärende om rådrum kommer inte att falla in under tillämpningen av lagen om Skatteverkets hantering av vissa borgenärsuppgifter.

En ny sekretessbestämmelse för ärenden om rådrum

Befintlig sekretessreglering ger alltså inte ett skydd för uppgifter i ärenden om rådrum när de behandlas utanför beskattningsdatabasen. För att säkerställa att uppgifter som ingår i ärenden om rådrum omfattas av sekretess finns det därför behov av en ny sekretessbestämmelse. Med beaktande av de uppgifter som kan komma att hanteras i ärenden om rådrum bör bestämmelsen avse uppgifter om enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden.

När det övervägs att införa en ny sekretessbestämmelse ska det alltid göras en avvägning mellan sekretessintresset och insynsintresset (prop. 1979/80:2, Del A, s. 75 och 76.). När skälen för att införa en sekretessbestämmelse anses väga tyngre än insynsintresset kommer avvägningen mellan sekretessintresset och allmänhetens intresse av insyn normalt till uttryck genom att sekretessbestämmelsen förses med ett skaderekvisit.

Det finns ett allmänintresse av insyn i myndigheters verksamheter, och detta gör sig gällande även i Skatteverkets hantering av rådrumsärenden. Mot detta måste dock ställas att information om att en företrädare ansökt om rådrum kan vara känslig för den juridiska personens affärsverksamhet. Affärskontakter kan reagera negativt om de får kännedom om att företaget

har ekonomiska problem, vilket kan medföra att de ekonomiska problemen förvärras. En omfattande insyn i Skatteverkets hantering av ärenden om rådrum kan riskera att leda till att rådrummets syfte inte uppnås. Risken att företagets ekonomiska problem kommer bli kända för affärskontakter skulle också kunna bidra till att en företrädare väljer att avstå från att ansöka om rådrum.

Regeringen konstaterar också att det i ärenden om rådrum också kan förekomma uppgifter om företrädarens ekonomiska förhållanden som är skyddsvärda. Att en företrädare har ekonomiska svårigheter privat kan t.ex. få affärskontakter att ifrågasätta dennes möjligheter att styra företaget och kan påverka viljan att genomföra affärer m.m.

Sammantaget anser regeringen att behovet av skydd för företagens och företrädarens ekonomiska förhållanden motiverar att det införs begränsningar i rätten att ta del av uppgifter som rör en företrädarens ansökan om rådrum. Övervägande skäl talar enligt regeringen för att rätten att ta del av allmänna handlingar i ärenden om rådrum bör kunna begränsas med hänsyn till skyddet för enskildas personliga eller ekonomiska förhållanden (2 kap. 2 § första stycket 6 TF).

Sekretessens föremål, räckvidd och styrka

I 27 kap. 2 § första stycket OSL finns bestämmelser om absolut sekretess för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden i vissa ärenden som har anknytning till, men som ändå ligger vid sidan om, reglerna i 1 §. Hit hör bl.a. ärenden om anstånd med erläggande av skatt. Ett ärende om rådrum har likheter med ett ärende om anstånd, som omfattas av sekretess enligt 27 kap. 2 § första stycket 3 OSL. Det är därför lämpligt att det införs en bestämmelse om sekretess för uppgifter i ärenden om rådrum i en ny punkt i 27 kap. 2 § första stycket OSL. Uppgifterna kommer därmed att omfattas av absolut sekretess vilket bedöms motiverat med beaktande av uppgifternas skyddsvärde och risken för att ett offentliggörande av uppgifterna hade motverkat syftet med rådrummet. Det bör även beaktas att rådrummet har en så pass nära anknytning till beskattningen, där absolut sekretess råder, och att flera uppgifter från den verksamheten också aktualiseras i ärenden om rådrum.

Som konstaterats ovan kan information om att en företrädare ansökt om och beviljats rådrum vara känslig för den juridiska personens affärsverksamhet och kan försvåra företrädarens möjligheter att under rådrummet hantera de ekonomiska problemen. Även Skatteverkets beslut om rådrum bör därför omfattas av sekretess.

Sekretesstiden i 27 kap. 2 § OSL är satt till tjugo år. Regeringen anser att det är lämpligt att denna sekretesstid också omfattar uppgifter i ärenden om rådrum.

Meddelarfrihet

Rätten att meddela och offentliggöra uppgifter är inskränkt när det gäller skattesekretessen, förutom sekretessen i ärenden enligt lagen om Skatteverkets hantering av vissa borgenärsuppgifter. Med beaktande av rådrummets starka anknytning till skatteprocessen i övrigt och det starka behov av sekretesskydd som finns i rådrumsärendena bedömer regeringen att meddelarfriheten bör inskränkas även när det gäller den sekretess som

ska gälla i ärenden om rådrum. Regeringen konstaterar att det inte behövs någon förändring av bestämmelsen i 27 kap. 10 § OSL för att uppnå detta.

Lagförslag

Förslaget medför ändringar i 27 kap. 2 § offentlighets- och sekretesslagen.

7.5 Möjligheten till rådrum för skatter och avgifter som regleras utanför skatteförfarandelagen

Regeringens förslag: Möjligheten till rådrum ska kunna tillämpas på skatt och transporttillägg enligt lagen om flyttning och kontroll av vissa punktskattepliktiga varor.

Regeringens bedömning: Bestämmelserna om rådrum kommer enligt befintliga bestämmelser vara tillämpliga på tull och miljöavgifter som omfattas av reglerna om företrädaransvar.

Bestämmelserna om rådrum bör inte tillämpas på sändningsavgift och ränta enligt radio- och tv-lagen.

Utredningens förslag överensstämmer delvis med regeringens förslag och bedömning. Utredningen föreslår att möjligheten till rådrum ska kunna tillämpas även på sändningsavgift och ränta enligt radio- och tv-lagen.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans yttrar sig särskilt i denna del.

Skälen för regeringens förslag och bedömning: Bestämmelserna om företrädaransvar är tillämpliga på vissa skatter och avgifter som regleras i andra författningar än skatteförfarandelagen, se avsnitt 4.4. Regeringen anser att bestämmelserna om rådrum bör kunna tillämpas även på majoriteten av dessa skatter och avgifter. För att den föreslagna möjligheten till rådrum ska kunna tillämpas på skatt och transporttillägg enligt lagen om flyttning och kontroll av vissa punktskattepliktiga varor behöver en hänvisning till rådrumsbestämmelserna göras i den lagen. Av 19 § lagen om miljöavgift på utsläpp av kväveoxider vid energiproduktion framgår att bestämmelserna om rådrum kommer att gälla även för miljöavgifter utan särskild reglering. Detsamma gäller för tull enligt 2 kap. 18 § tullagen. Några kompletteringar behöver därför inte göras i dessa lagar.

Om sändningsavgift och ränta på sådan avgift enligt radio- och tv-lagen (2010:696) inte betalas kan delar av skatteförfarandelagens bestämmelser om företrädaransvar tillämpas. Sändningsavgift enligt radio- och tv-lagen ska betalas av den som, efter ansökan till Mediemyndigheten, fått tillstånd att sända analog kommersiell radio. Det är Mediemyndigheten som tar ut sändningsavgiften av tillståndshavare som fått sändningstillstånd. Antalet sändningstillstånd för analog kommersiell radio uppgår för närvarande till tre nationella och 35 regionala och lokala.

I propositionen En långsiktigt hållbar kommersiell radioverksamhet (prop. 2024/25:164) föreslås bl.a. att en ny modell för sändningsavgifter införs (avsnitt 6 i propositionen). Lagförslagen, som föreslås träda i kraft den 15 november 2025, innebär att sändningsavgift, i stället för att byggas på ett slutet anbudsförfarande, ska betalas till Mediemyndigheten årligen

under tillståndperioden och ska bestämmas utifrån ett tillståndsmarknadsvärde på den kommersiella radiomarknaden. Hur storleken på den årliga sändningsavgiften för ett tillstånd ska beräknas föreslås framgå av radio- och tv-lagen. I lagen föreslås också att ränta ska betalas på avgiften från förfallodagen. Om det finns särskilda skäl, föreslås Mediemyndigheten, på samma sätt som i dag, kunna besluta om anstånd med betalning av avgiften och ränta. Nuvarande bestämmelser om betalningsansvar och indrivning av sändningsavgift och ränta föreslås vara oförändrade. Av dessa följer bl.a. att vissa bestämmelser i skatteförfarandelagen om företrädaransvar ska tillämpas (59 kap. 13, 16 och 17 §§). Däremot ska bl.a. bestämmelserna i 59 kap. 15 § om befrielse från betalningsskyldighet och 59 kap. 19 § om möjlighet för staten att träffa överenskommelse med företrädaren om betalningsskyldigheten inte tillämpas. Mot bakgrund av att dessa bestämmelser inte är tillämpliga och hur den avgiftsmodell som föreslås är utformad bedöms det inte finnas behov av att tillämpa de föreslagna bestämmelserna om rådrum på dessa avgifter.

Lagförslag

Förslaget medför en ändring i 4 kap. 8 a § lagen om flyttning och kontroll av vissa punktskattepliktiga varor.

8 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: Lagändringarna ska träda i kraft den 1 juli 2026.

Utredningens förslag överensstämmer inte med regeringens. Utredningen föreslår en tidigare tidpunkt för ikraftträdandet.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans yttrar sig särskilt i denna del.

Skälen för regeringens förslag: Mot bakgrund av att riksdagen i två tillkännagivanden begärt att regeringen ska se över reglerna om företrädaransvar är det angeläget att de föreslagna reglerna träder i kraft så snart som möjligt. Tidigast möjliga ikraftträdande bedöms vara den 1 juli 2026.

Förslaget om ändring av befrielseregeln medför ett delvis utvidgat tillämpningsområde i förhållande till den gällande regeln om befrielse från betalningsskyldigheten på grund av särskilda skäl. Den föreslagna lagändringen innebär inte någon skärpning av företrädaransvaret utan leder sammantaget till ändringar som är till företrädarnas fördel. Den bör därför tillämpas i pågående mål i förvaltningsdomstolarna redan från och med ikraftträdandet, liksom på ansökningar om företrädaransvar som görs från och med denna tidpunkt. Det behövs därför inga övergångsbestämmelser.

Den föreslagna rådrumsregeln bygger på ett ansökningsförfarande hos Skatteverket och ansökan kan ske efter att bestämmelsen trätt i kraft, dvs. efter den 30 juni 2026. Av regleringen följer att en ansökan får avse en

skatt eller avgift som förfallit till betalning före ansökningstidpunkten och därmed före ikraftträdandet.

9 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslagets effekter i den omfattning som bedöms lämpligt i det aktuella lagstiftningsärendet och med beaktande av förordningen (2024:183) om konsekvensutredningar.

Regelrådet framför i sitt remissvar att konsekvensutredningen inte uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen om konsekvensutredningar vid regelgivning. *Regelrådet* anser att redovisningen i betänkandet gällande effekten för företag utifrån storleken på företagen är bristfällig liksom redovisningen av berörda företags administrativa kostnader. Dessutom anser *Regelrådet* att informationen rörande berörda företags andra kostnader och verksamhet samt redovisningen av förslagets påverkan på konkurrensförhållandena är bristfällig. *Regelrådet* anser även att betänkandet borde ha innehållit information om förslagets påverkan på företagen i övriga avseenden. *Regelrådet* finner övriga delar av konsekvensutredningen godtagbar. Lagrådsremissen har kompletterats med uppgifter inom de områden som *Regelrådet* kommenterat.

9.1 Offentligfinansiella effekter

Förslaget om en ny utformning av regeln om befrielse från betalningsskyldighet innebär främst ett klargörande av redan gällande rätt och även en utökning av mängden situationer som kan omfattas. Ur ett offentligfinansiellt perspektiv är förändringen så begränsad att effekterna bedöms vara försumbara.

Förslaget om att ge företrädare en möjlighet till rådrum har två motverkande effekter på de offentliga finanserna. Rent allmänt gäller att företrädaransvaret utgör ett incitament för företrädare för företag att avveckla verksamheten när den inte längre är ekonomiskt bärkraftig. Därigenom minskar risken för uppbyggnad av skatte- och avgiftsskulder som sedan aldrig kommer att kunna betalas. När det gäller skatter och avgifter är en allmän princip att risken för uppbördsförluster ökar ju längre tid som förflyter mellan den skattepliktiga händelsen och tidpunkten när skatten ska betalas in. Att företrädare för företag med ekonomiska problem ges ett rådrum innebär därmed rent principiellt att risken för uppbördsförluster ökar, vilket har en negativ effekt på de offentliga finanserna. Samtidigt är syftet med rådrumsbestämmelsen att företag som i grunden är livskraftiga inte ska begäras i konkurs på grund av att dess företrädare har alltför ont om tid att hitta alternativa lösningar på ett tillfälligt problem. En rådrumsbestämmelse har därmed även en positiv effekt på de offentliga finanserna genom att fler företag som har en långsiktig livskraft får möjlighet att fortsätta sin verksamhet, med fortsatta skattebetalningar som följd.

När det gäller den offentligfinansiella effekten bedömde utredningen att underlagen är så osäkra att det inte är möjligt att beloppsmässigt uppskatta respektive deleffekt med tillräcklig grad av säkerhet. I stället redovisade utredningen ett resonemang om hur de två separata effekterna uppstår tillsammans med en uppskattning av den samlade nettoeffekten. Den negativa deleffekten av en rådrumsbestämmelse är att företag med ekonomiska problem kommer att kunna drivas längre än enligt nuvarande regler utan att företrädarna kan göras betalningsskyldiga, med följderna att det totala skuldbeloppet hinner växa under rådrumsperioden. Detta kan rent principiellt kan leda till ökad risk för uppbördsförluster. Den positiva deleffekten av rådrumsbestämmelsen uppstår genom att företrädare för företag får ökat utrymme att undersöka andra möjligheter än konkurs när det uppstår likviditetsproblem. Det bör leda till färre konkurser och därmed en minskning av de samlade skatteskulderna i konkursbon. Utredningen sammanfattade resonemanget med en försiktig bedömning att de negativa effekterna av förslaget inte överstiger de positiva effekterna.

Ekonomistyrningsverket (ESV) delar utredningens bedömning att de positiva effekterna på de offentliga finanserna överstiger de negativa, men hade gärna sett ett försök till kvantifiering. I lagrådsremissen kompletteras analysen av den offentligfinansiella effekten med ett räkneexempel som visar en grov uppskattning av respektive deleffekt. Underlagen för räkneexemplen utgörs av statistik från Skatteverket över utdömda belopp för företrädaransvar och statistik från Kronofogdemyndigheten över skatte- och avgiftsskulder för juridiska personer som försatts i konkurs på egen begäran. För åren 2022 till 2024 uppgick det genomsnittliga utdömda beloppet för företrädaransvar till cirka 2 miljarder kronor. Den genomsnittliga skulden för skatter och avgifter för juridiska personer som försattes i konkurs på egen begäran uppgick för samma år till cirka 7 miljarder kronor. Det finns inte tillräckligt med information för att med rimlig säkerhet uppskatta den negativa respektive positiva deleffekten på uppbördsförlusterna av ett rådrum. I brist på närmare information om hur en rådrumsbestämmelse påverkar uppbördsförlusterna visas två räkneexempel som ligger inom rimliga intervall. Med ett antagande att ett utökat rådrum ökar uppbördsförlusten med mellan 1 procent och 10 procent av det genomsnittliga utdömda beloppet för företrädaransvar så uppgår den negativa offentligfinansiella effekten till mellan 20 miljoner kronor och 200 miljoner kronor ($2\,000 \cdot 0,01 = 20$ respektive $2\,000 \cdot 0,1 = 200$). På ett liknande sätt går det att, utifrån statistik över de samlade genomsnittliga skulderna, uppskatta ett intervall för hur mycket en rådrumsbestämmelse skulle minska uppbördsförlusterna. Av de samlade skulderna för skatter och avgifter för juridiska personer som begärts i konkurs på egen begäran är det endast för en mindre del som företrädaransvar kan vara aktuellt. Med ett grovt antagande att cirka en tredjedel av de samlade skulderna skulle kunna omfattas av företrädaransvar så kan den relevanta skulden uppskattas till cirka 2,3 miljarder kronor. Med ett antagande att ett utökat rådrum skulle minska uppbördsförlusterna med mellan 1 procent och 10 procent så kan den negativa offentligfinansiella effekten uppskattas till mellan 20 miljoner kronor och 200 miljoner kronor ($7\,000 \cdot 1/3 \cdot 0,01 = 23$ respektive $7\,000 \cdot 1/3 \cdot 0,1 = 233$).

Såväl underlagen för räkneexemplen som de antagande om rådrummets två olika effekter är mycket osäkra. Det går dock att konstatera att de två motverkande effekterna i hög grad överlappar varandra i räkneexemplen. Mot bakgrund av att räkneexemplen inte kan anses utgå från orimliga antagande delar regeringen utredningens bedömning att den negativa offentligfinansiella effekten av förslaget inte överstiger den positiva effekten och att en rimlig uppskattning av den offentligfinansiella nettoeffekten kan uppskattas till noll.

9.2 Effekter för företagen

Hur företagen berörs

Förslaget om ny utformning av regeln om befrielse från betalnings-skyldighet innebär att gränserna för företrädares ansvar blir tydligare, vilket kan medföra att företag får bättre möjligheter att rekrytera och bibehålla styrelsekompetens. Detta är något som i förlängningen är viktigt för svenska företags konkurrenskraft. Förslagen bör även medföra en något mindre risk att livskraftiga företag begärs i konkurs.

När det gäller rådrumsbestämmelsen så påverkas företagen på flera sätt. Som konstateras ovan medför rådrumsbestämmelsen att vissa företag, som har förutsättningar att driva verksamheten vidare, inte längre riskerar att begäras i konkurs enbart på grund av en alltför begränsad tid att göra välavvägda beslut som kan rädda verksamheten. Samtidigt kommer rådrumsbestämmelsen att medföra att avvecklingen av företag som saknar en grundläggande livskraft i vissa fall att bli fördröjd, med en ökning av skulderna som följd. Den först nämnda effekten av rådrumsbestämmelsen är positiv för företagen, medan den sistnämnda är negativ.

De ovan nämnda effekterna berör företagen direkt. Därutöver finns en grupp företag som berörs indirekt. De handlar om företag som har en ekonomisk koppling till de direkt berörda företagen, t.ex. i egenskap av kund eller leverantör. Om rådrumsbestämmelsen leder till färre konkurser gynnas dessa genom lägre kundförluster och stabilare leveranser.

Vilka företag som berörs

Förslaget om ändrad utformning av reglerna om befrielse kan ha betydelse för möjligheten att rekrytera styrelsekompetens.

Företag som påverkas positivt av en rådrumsbestämmelse är de som är potentiellt livskraftiga och som inte behöver avvecklas enbart på grund av snäva tidsramar för företrädarna. Dessutom påverkas indirekt företag som är kunder och leverantörer till dessa företag. Under åren 2022 till 2024 begärdes i genomsnitt cirka 7 000 juridiska personer i konkurs på egen begäran, enligt uppgifter från Kronofogdemyndigheten. Den positiva direkta effekten uppstår för företag som skulle begäras i konkurs på eget initiativ om ingen rådrumsbestämmelse hade funnits. Denna grupp utgör en del av de 7 000 juridiska personer som begärs i konkurs på eget initiativ under ett år. Regeringen delar utredningens bedömning att det inte med en rimlig grad av säkerhet går att uppskatta hur stor andelen är, men att antalet enligt en grov bedömning kan uppskattas till ett hundratal. Antalet företag

som berörs indirekt är troligen större än antalet som berörs direkt. Någon mer precis uppskattning är dock inte möjlig att göra.

Företag som påverkas negativt av en rådruksbestämmelse är företag som egentligen borde avvecklas men som drivs vidare under ytterligare en tid, med en ytterligare ökning av skulderna som följd. Detta får i sin tur negativa följdverkningar för kunder och leverantörer till dessa företag, vars fordringar i de fördröjda konkurserna blir större än annars. Under åren 2022 till 2024 uppgick antalet bolag där företrädaransvar utdömdes till cirka 300 per år. Ett rimligt antagande är att rådrum kommer att begäras i en majoritet av de företag där rådrum utdöms.

När det gäller de kategorier av företag som berörs av förslagen finns inget som tyder på att de på något systematiskt sätt avviker från den större gruppen företag som försätts i konkurs. Regeringen delar utredningens bedömning att det går att anta att den konkursstatistik som finns tillgänglig speglar de företag som påverkas av förslagen. Enligt Tillväxtanalys statistik skedde under 2024 det största antalet konkurser bland företag som säljer finans-, fastighets- och företagstjänster. Därefter följde byggindustrin; detaljhandel samt hotell och restauranger. När det gäller storlek på företaget efterlyser Regelrådet mer detaljerad statistik. Enligt Tillväxtanalys statistik saknade 72 procent av aktiebolagen som gick i konkurs under 2024 anställda, 6 procent hade en anställd, 15 procent hade mellan två och nio anställda medan resterande 7 procent hade tio anställda eller fler.

Konkurrensförhållanden

Förslagen bedöms vara utformade på ett sätt som balanserar möjligheterna att hantera tillfälliga likviditetsproblem med risken för skulduppbyggnad i företagen. Bedömningen är att konkurrens-förhållandena mellan företag inte påverkas på något märkbart sätt.

9.3 Effekter för enskilda personer

För enskilda personer är det två kategorier som berörs av förslagen. Den första kategorin är företrädare för juridiska personer. Den andra kategorin är anställda i företag som har ekonomiska problem.

Företrädare för juridiska personer

Företrädare för juridiska personer som ställs inför betalningsproblem påverkas i huvudsak positivt av förslagen. När det gäller förslagen om att klargöra grunden för ansvar och den nya befrielseregeln påverkas företrädare för juridiska personer dels genom att det blir mer förutsebart vilka följderna blir av ett visst agerande eller brist på agerande, dels genom att något färre situationer omfattas av betalningsskyldighet. När det gäller förslaget om rådrum är det positivt för företrädarna genom att utrymmet för att överväga olika handlingsalternativ ökar, vilket i sin tur bedöms kunna leda till mer välvägdade beslut. Det är inte möjligt att kvantifiera det genomsnittliga värdet av dessa positiva följder.

För företrädare för juridiska personer tillkommer en administrativ kostnad för att ansöka om rådrum när det blir aktuellt med företrädaransvar. Den mängd information som en ansökan ska innehålla behöver förmodligen inte bli särskilt omfattande. Den genomsnittliga tiden för att upprätta ansökan bör därför bli förhållandevis kort. En rimlig uppskattning är att tiden för att sammanställa informationen och sända ansökan till Skatteverket inte överstiger 30 minuter. Bedömningen är att lönenivån bland företrädare för juridiska personer sträcker sig över ett brett spann. Den genomsnittliga kostnaden beräknas därför utifrån den genomsnittliga lönen i Sverige. Enligt Statistiska centralbyrån uppgår medellönen i Sverige till 39 900 kronor i månaden. Enligt Tillväxtverkets rekommendation ska den genomsnittliga månadslönen multipliceras med schablonvärdet 1,84 som inkluderar semesterersättning, arbetsgivaravgifter och andra rörliga personalkostnader. Med ett antagande att antalet timmar under en månad uppgår till 160 kan kostnaden för en ansökan därmed beräknas till cirka 230 kronor ($[39\,900 \times 1,84 / 160] \times 0,5 \approx 230$).

I betänkandet görs bedömningen att antalet företrädare som kommer att ansöka om rådrum kommer att ligga mellan 2 000 och 6 000 per år. Den undre gränsen motsvarar antalet företrädaransvarsärenden som Skatteverket inleder per år. Den övre gränsen är beräknad utifrån antalet konkurser på egen begäran, 5 100, justerat för att varje företag kan ha mer än en företrädare. Ett rimligt antagande är att de flesta företrädare som i dag blir föremål för ett påbörjat ärende kommer att utnyttja möjligheten till rådrum och att det därtill tillkommer ansökningar från företrädare som i dag ansöker om konkurs för att undvika företrädaransvar. Regeringen ser ingen anledning att frånga utredningens bedömning vad gäller grunderna för att uppskatta antalet ansökningar om företrädaransvar. Sedan utredningen genomfördes har dock antalet konkursansökningar ökat. Antalet konkursansökningar på egen begäran uppgick för åren 2022 till 2024 till i genomsnitt 7 000. Det spann som beräkningen bygger på justeras därför upp i förhållande till utredningen så att det ligger mellan 2 000 och 8 000. Den samlade administrativa kostnaden för företrädare uppskattas till som lägst 460 000 kronor ($2\,000 \times 230 = 460\,000$) och som högst 1 840 000 kronor ($8\,000 \times 230 = 1\,840\,000$).

Anställda i företag med betalningsproblem

Förslaget om rådrum bedöms medföra att något färre företag med en potentiell livskraft begärs i konkurs på grund av snäva tidsgränser. Även förslaget om ändrade regler om befrielse kan i någon mån bidra till färre konkurser. Det betyder att anställda i sådana företag indirekt berörs positivt av rådrumsbestämmelsen. Som nämns ovan är det inte möjligt att uppskatta hur många företag som berörs av det aktuella förslaget. Det är därmed inte heller möjligt att uppskatta hur många anställda som kan komma att beröras.

9.4 Effekter för sysselsättningen

Förslaget om rådrum, och i viss mån förslaget om ändrade befrielseregler, bedöms medföra att något färre arbetsgivare går i konkurs. Därmed

kommer färre anställda att bli arbetslösa, vilket i sin tur leder till en något ökad stabilitet i sysselsättningen.

9.5 Effekter för statliga myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Skatteverket bedömer att förslagen kommer att medföra engångskostnader för framtagande av internutbildningar, stödmaterial och informationsmaterial uppgående till ca 600 000 kronor.

Förslaget om rådrum innebär att Skatteverket får en ny ärendetyp att hantera vilket innebär ökade kostnader. Skatteverket uppskattar att den årliga kostnaden för handläggning av ärenden kommer att vara 8,5 miljoner kronor. Utöver den löpande hanteringen tillkommer kostnader för att utveckla en e-tjänst som Skatteverket bedömer kommer att uppgå till 12 miljoner kronor. Kostnader för förvaltning av systemen beräknas sedan till 120 000 kronor per år. Skatteverkets kostnader ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Kronofogdemyndigheten bedöms få en viss lättnad genom att antalet konkursansökningar kan komma att bli något färre.

Vad gäller de allmänna förvaltningsdomstolarna bedöms förslagen kunna leda till en viss minskning av antalet ansökningar om företrädaransvar. Förslagen bedöms också i övrigt kunna medföra en något mindre belastning för de allmänna förvaltningsdomstolarna, genom att lagstiftningen i vissa delar blir tydligare. Rådumsregeln kan eventuellt ha en liten effekt för de allmänna domstolarna på så sätt att antalet konkursärenden minskar.

9.6 Effekter för brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet

Utredningen bedömde att den förändrade utformningen av befrielseregeln inte har någon påverkan på brottsligheten eller på det brottsförebyggande arbetet.

Ekobrottsmyndigheten efterfrågar en djupare analys av rådumsregelns effekt för brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet. Regeringen instämmer i att det finns viss risk för att rådrummet utnyttjas av oseriösa företrädare, som genom ett rådrum kan få ytterligare tid på sig att bedriva brottslig verksamhet, och upptäckten av en brottslig verksamhet kan också förskjutas.

Regeringen anser det angeläget att en möjlighet till rådrum införs för att mildra företrädaransvarets konkursdrivande effekter. Som redogjorts för i avsnitt 7.3 är avsikten med bestämmelserna om rådrum att möjligheten ska rikta sig till företrädare för företag som är skyddsvärda i den meningen att företaget har en i grunden livskraftig verksamhet. Det är viktigt att regelverket inte kan utnyttjas av oseriösa aktörer, och detta har beaktats vid utformandet av bestämmelserna. Modellen med att rådrummet ska föregås av ett ansökningsförfarande har valts för att säkerställa att ett rådrum beviljas först efter en granskning i varje enskilt fall. Granskningen

och befogenheten för Skatteverket att neka ett rådrum när det finns särskilda skäl är tänkt att förhindra att rådrum ges till andra än seriösa företrädare. Det införs också en möjlighet att vid missbrukssituationer återkalla ett beviljat rådrum. Regelverket har alltså utformats för att minimera risken för att bestämmelserna utnyttjas av oseriösa aktörer.

Det ska också noteras att den betalningsskyldighet som följer av bestämmelserna om företrädaransvar är en sekundär och solidarisk skattskyldighet. Även om företrädarens betalningsskyldighet har fastställts ligger den primära skattskyldigheten kvar hos den juridiska personen. Förslaget påverkar därför inte frågan om den primära skattskyldigheten är en följd av brottslig gärning, t.ex. en följd av att det uppsåtligt lämnats oriktig uppgift eller underlåtit att lämna deklaration. Bedömningen av om det begåtts en straffbar gärning påverkas inte av förslaget om en rådrumsregel. Det förhållandet att den primära skattskyldigheten inte påverkas medför också att Skatteverkets borgenärsarbete inte påverkas av ett beviljat rådrum. Skatteverket kan, även om ett rådrum har getts till företrädaren, begära den juridiska personen i konkurs och även göra en brottsanmälan om grund för det finns.

Sammanfattningsvis bedöms därför förslagets effekter på brottslighet och den brottsförebyggande verksamheten vara begränsad.

9.7 Effekter för den ekonomiska jämställdheten

Enskilda personer kan beröras av förslagen såväl i egenskap av företrädare för en juridisk person som ägare till en juridisk person. Kvinnor och män betraktade som grupper påverkas därmed av förslagen i proportion till könsfördelningen bland företrädarna för juridiska personer och företagsägarna. Enligt statistik från SCB är 70 procent av företagarna män och 30 procent kvinnor. När det gäller könsfördelningen bland personer som är företrädare för juridiska personer saknas statistik. Ett rimligt antagande är dock att könsfördelningen mellan företrädare inte avviker särskilt mycket från könsfördelningen mellan företagsägare.

9.8 Övriga effekter

Förslagen bedöms inte medföra några konsekvenser för kommuner och regioner. De bedöms inte heller påverka miljön eller inflationen.

9.9 Informationsinsatser

Utredningen bedömer att det är viktigt att företrädare för företag är informerade om regelverket, både för att ta ansvar att avveckla i längden olönsam verksamhet i tid och för att rådrumsregeln ska fungera på avsett sätt, så att verksamheter som har överlevnadsmöjligheter inte avvecklas. Det är främst Skatteverket som har ansvar för informationsinsatserna. Regeringen delar denna bedömning.

10 Författningskommentar

10.1 Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

59 kap.

15 § Om det är oskäligt att företräddaren blir betalningsskyldig för den juridiska personens skatt eller avgift ska företräddaren helt eller delvis befrias från betalningsskyldigheten.

Vid bedömningen ska det särskilt beaktas om

1. företräddaren saknat ägarintresse och bestämmande inflytande i den juridiska personen,

2. företräddaren vidtagit verksamma åtgärder för att begränsa skadan av den underlåtna betalningen,

3. företräddarens betalningsförmåga är varaktigt nedsatt på grund av ålder, sjukdom eller liknande förhållanden, eller

4. betalningsskyldigheten inte står i rimlig proportion till försummelsen.

I paragrafen regleras förutsättningarna för att medge befrielse från betalningsskyldighet enligt 12–14 §§.

I *första stycket* anges efter ändringen att en företrädare helt eller delvis ska befrias från betalningsskyldigheten om det är oskäligt att han eller hon blir betalningsskyldig för den juridiska personens skatt eller avgift. Ändringen innebär att rekvisitet för när befrielse ska ske ändras från att befrielse ska ske om det finns särskilda skäl, till att befrielse ska ske om det är oskäligt att företräddaren blir betalningsskyldig. Bevisbördan för att det finns omständigheter som talar för att betalningsskyldigheten är oskälig ligger hos företräddaren.

De omständigheter som enligt praxis bedömts utgöra särskilda skäl för befrielse ska även i fortsättningen kunna leda till att betalningsskyldigheten bedöms vara oskälig och att hel eller delvis befrielse medges. Ledning för tillämpningen kan därmed till viss del fortsatt hämtas från praxis. Bestämmelsen är dock också avsedd att ge möjlighet till befrielse även i andra fall där full betalningsskyldighet, utifrån en bedömning av samtliga omständigheter i det enskilda fallet, bedöms som oskälig. Prövningen kan omfatta en mängd skiftande omständigheter av såväl förmildrande som försvårande karaktär.

Med förmildrande omständigheter avses sådana omständigheter som talar för att företräddarens handlande utifrån den aktuella situationen framstår som försvarligt, eller att full betalningsskyldighet av annan anledning framstår som oskälig. Till sådana omständigheter kan bl.a. räknas företräddarens tidigare skötsamhet, att företräddaren tidigare skött sina skattebetalningar samt samarbetat med myndigheterna och betalat av skatteskulder. Förmildrande omständigheter kan också utgöras av åtgärder som företräddaren vidtagit innan betalningsskyldigheten inträtt, i syfte att minimera risken för att den juridiska personen inte skulle kunna fullgöra sina betalningsskyldigheter, men som inte bedömts tillräckliga för att företräddaren ska undgå en personlig betalningsskyldighet. Det kan även handla om fall där företräddaren visserligen insett de ekonomiska svårigheterna och risken för att skatten eller avgiften inte kommer att kunna betalas, men där frågan om företräddaren haft fog för att trots det

fortsätta driften är svårbedömd. Andra exempel på förmildrande omständigheter kan vara att företrädaren förlitat sig på en uppgift från en myndighet eller annan tillförlitlig källa som det funnits särskild anledning att inte ifrågasätta, men där uppgiften ändå inte anses vara av den karaktären att den kan ges en ansvarsbefriande verkan. Befrielse bör också kunna bli aktuellt vid omständigheter av personlig karaktär, t.ex. om företrädarens handlande kan förklaras av svår sjukdom.

Försvårande omständigheter är sådana som vittnar om att företrädaren tagit påtagliga risker och, utifrån ett borgenärsperspektiv, handlat särskilt nonchalant eller klandervärt. Ett agerande som innefattar någon form av ekonomisk brottslighet är naturligtvis särskilt försvårande. Att skattemedel medvetet använts som riskkapital i företrädarens verksamhet, dvs. att andra borgenärer gynnats till nackdel för statens fordringar, utgör också skäl som talar mot befrielse av betalningsansvaret. Detsamma gäller förhållandet att företrädaren tidigare har påförts betalningsansvar för liknande försummelser eller att betalningsförsummelsen avser betydande belopp som har underlåtit att betalas under lång tid.

I de fall betalningsskyldigheten för företrädaren är en följd av att Skatteverket fattat ett omprövningsbeslut gällande den juridiska personen kan det, vid bedömningen av om en betalningsskyldighet för företrädaren är oskälig, finnas anledning att väga in arten av den skattefråga som lett fram till omprövningsbeslutet. Orsakerna till att företrädaren vid tidpunkten för den felaktiga skatte- eller avgiftsredovisningen inte insett att han eller hon hanterat skattskyldigheten på ett felaktigt sätt kan vara flera. Framstår orsaken som ursäktlig kan det leda till att full betalningsskyldighet bedöms oskälig. I sammanhanget måste vägas in att det i dessa fall ofta saknas ett direkt och tidsmässigt samband mellan den juridiska personens ekonomiska svårigheter, som uppkommit till följd av den betalnings-skyldighet som omprövningsbeslutet föranleder, och den försummelse hos företrädaren som anses ha gett upphov till betalnings-svårigheterna. Vid tidpunkten då företrädarens handlande ska bedömas, dvs. vid skattens eller avgiftens ursprungliga betalningstidpunkt, kan företrädaren i många fall ha saknat insikt om att företaget inte fullgjort sina skattebetalningar på ett korrekt sätt. Även om företrädarens kontroll-skyldighet kan anses medföra att han eller hon borde ha haft den insikten kan omständigheter i det enskilda fallet tala för åtminstone delvis befrielse. En grundläggande förutsättning för befrielse i ett sådant fall är dock att den felaktiga redovisningen kan betecknas som försvarlig. En omständighet som talar för att den felaktiga redovisningen är ursäktlig är att den juridiska personen medgetts anstånd med betalningen av skatten eller avgiften enligt omprövningsbeslutet på grund av att det ansetts tveksamt hur stort belopp som den skattskyldige ska betala. Omprövningsbeslutet kan också ha varit föremål för prövning i domstol som visat att den skatterättsliga bedömningen inte varit uppenbar. I båda dessa fall kan det anses oskäligt att påföra företrädaren full betalningsskyldighet. När omprövningen har sin grund i att den juridiska personen bedöms ha lämnat oriktig uppgift till ledning för beskattningen innebär det normalt sett en omständighet som talar mot befrielse. Även i ett sådant fall måste dock omständigheterna i det enskilda fallet beaktas. Det innefattar att en bedömning bör göras av den oriktiga uppgiftens beskaffenhet liksom orsakerna bakom att oriktig uppgift lämnats i

deklarationen. Beror den oriktiga uppgiften t.ex. på bristande kunskap om en skatteregel kan det finnas skäl för befrielse, medan om den oriktiga uppgiften beror på att man uppsåtligen försökt undandra skatt får befrielse i regel anses uteslutet.

I *andra stycket* anges några omständigheter som särskilt ska beaktas vid bedömningen av om betalningsskyldigheten är oskälig. Uppräkningen i andra stycket är inte uttömmande, utan även andra omständigheter kan vägas in.

Enligt *första punkten* ska vid bedömningen särskilt beaktas om företrädaren saknat ägarintresse och bestämmande inflytande i den juridiska personen. Det kan handla om en situation där företrädaren saknar ägarintresse i den juridiska personen och företrädarens ställning närmast är att jämställa med en anställd utan bestämmande inflytande. Ett betalningsansvar kan då anses oskäligt eftersom företrädaren varit förhindrad att ta sitt kontrollansvar samtidigt som han eller hon inte kan anses ha haft någon egen vinning av att den juridiska personen inte fullgjort sin betalningsskyldighet för skatter och avgifter. Motsvarande bedömning kan göras i fall där företrädaren endast har ett obetydligt ägarintresse men företrädarens bestämmanderätt över bolaget likafullt är begränsat på grund av övriga aktieägares inflytande. Vid bedömningen bör det vägas in vilket faktiskt kontrollansvar för den juridiska personen som företrädaren kan tillskrivas utifrån omständigheterna i det enskilda fallet. Ett ägarintresse kan även föreligga indirekt, genom make eller närståendes ägarandelar i den juridiska personen. Om ett företag har använts för omfattande brottslig verksamhet som den legala företrädaren måste ha varit medveten om och delaktig i, är utrymmet för att medge befrielse för en företrädare högst begränsat oavsett om företrädaren saknat ägarintresse och bestämmande inflytande.

Enligt *andra punkten* ska särskilt beaktas om företrädaren vidtagit verksamma åtgärder för att begränsa skadan av den underlåtna betalningen. Det centrala vid bedömningen är hur företrädaren agerat efter att det stått klart för honom eller henne att den juridiska personen inte har fullgjort sin betalningsskyldighet. Den företrädare som anses ha brustit i sitt kontrollansvar och därmed inte insett att den juridiska personen inte skulle kunna betala skatt eller avgift, men som så snart betalningsförsummelsen upptäcks agerar skyndsamt för att minska skadan för samtliga borgenärer, bör ges en fördel vid bedömningen. Vidtagna åtgärder ska objektivt sett kunna anses ha varit verksamma. Det är inte tillräckligt att avsikten varit att minska skadan om detta objektivt sett inte blivit resultatet av åtgärden. Verksamma åtgärder kan vara att så snart som möjligt vidta åtgärder för att avveckla verksamhetens skulder till skydd för samtliga borgenärers intressen. Vid en bedömning av om det är oskäligt att företrädaren blir betalningsskyldig bör beaktas om företrädaren haft som syfte att gynna sig själv framför borgenärerna eller i vad mån vissa borgenärer gynnats på bekostnad av andra.

Enligt *tredje punkten* ska särskilt beaktas om företrädarens betalningsförmåga är varaktigt nedsatt på grund av ålder, sjukdom eller liknande förhållanden. Utgångspunkten är att varken begränsad betalningsförmåga, dålig hälsa eller hög ålder var för sig utgör skäl för befrielse. Däremot kan en kombination av dessa faktorer medföra att betalningsskyldigheten leder till ett oskäligt resultat. För oskälighet krävs

att företrädarens betalningsförmåga visats vara varaktigt nedsatt. Om en företrädare har handlat under inflytande av en svår sjukdom eller liknande finns en möjlighet att beakta detta inom ramen för den generella oskälighetsbedömningen.

Enligt *fyärde punkten* ska särskilt beaktas om betalningsskyldigheten inte står i rimlig proportion till försummelsen. I likhet med vad som gäller för befrielse från särskilda avgifter i 51 kap. 1 §, markeras det alltså särskilt att proportionalitetsprincipen ska beaktas, trots att principen gäller generellt i skatteförfarandet enligt 2 kap. 5 §. Vid en proportionalitetsbedömning bör hänsyn bl.a. tas till om en företrädare vid underlåtenhet att göra skatteavdrag på anställdas löner inte bara blir betalningsansvarig för skatten utan också döms för skatteavdragsbrott eller påförs skattetillägg. Punkten överensstämmer med vad som följer av praxis (se HFD 2016 ref. 60).

Övervägandena finns i avsnitt 6.1.

Rådrum

15 a § *Efter ansökan av en företrädare som kan komma att bli betalningsskyldig för en juridisk persons skatt eller avgift enligt 13 § ska Skatteverket, om inte särskilda skäl talar emot det, besluta att företrädaren ska beviljas ett rådrum på två månader från den ursprungliga betalningstidpunkten för skatt eller avgift som omfattas av ansökan och först förfaller till betalning (rådramsperiod).*

Vid bedömningen av om särskilda skäl talar emot rådrum ska det särskilt beaktas om

- 1. företrädaren tidigare har beviljats ett rådrum för skatt eller avgift,*
- 2. den juridiska personen eller företrädaren inte har redovisat skatter eller avgifter enligt denna lag i en utsträckning som inte är obetydlig, eller*
- 3. den juridiska personen eller företrädaren inte har betalat skatter eller avgifter enligt denna lag eller motsvarande utländska skatter eller avgifter, till ett belopp som sammanlagt uppgår till ett halvt prisbasbelopp.*

Beslut om rådrum ska fattas skyndsamt.

I paragrafen, som är ny, regleras under vilka förutsättningar en företrädare ska beviljas rådrum.

I *första stycket* anges att en företrädare som kan komma att bli betalningsskyldig för en juridisk persons skatt eller avgift enligt 13 §, efter ansökan ska beviljas ett rådrum på två månader om inte särskilda skäl talar emot det. Det är alltså en presumtion för att företrädaren ska beviljas rådrum. Är förutsättningarna för att bevilja rådrum uppfyllda ska rådrum beviljas.

Möjligheten till rådrum omfattar de skatter och avgifter som omfattas av 13 §, förutsatt att det är möjligt att ansöka om rådrum för den aktuella skatten eller avgiften. En företrädare för en juridisk person som inte har betalat förfallen skatt eller avgift, eller som inte kommer att kunna betala skatt eller avgift när den förfaller tillbetalning, kan alltså ansöka om rådrum. Däremot kan en företrädare som riskerar att bli personligen betalningsansvarig enligt 12 § på grund av felaktiga skatteavdrag eller utebliven anmälan om F-skatt inte ansöka om rådrum. En företrädare som enligt 14 § riskerar ansvar för överskjutande ingående mervärdesskatt eller överskjutande punktskatt kan inte heller ansöka om rådrum.

Företrädaren måste ansöka om rådrum hos Skatteverket, det är alltså fråga om ett ansökningsförfarande. Företrädaransvaret är individuellt. Om en juridisk person har flera företrädare som vill ansöka om rådrum måste de därför ansöka var för sig. Det finns dock inget hinder mot att ansökan avseende flera företrädare görs i en och samma handling. En ansökan kan göras såväl innan som efter skattens eller avgiftens ursprungliga betalningstidpunkt.

Om ansökan beviljas gäller rådrummet från och med den ursprungliga betalningstidpunkten för skatt eller avgift som ansökan avser och först förfaller till betalning. Startpunkten för beräkningen av rådrumsperioden är alltså den ursprungliga betalningstidpunkten för den skatt eller avgift som infaller först under den period som ansökan avser. Rådrumsperioden är två månader. Ett beviljat rådrum gäller endast för den företrädare som ansökan avser.

Ansökan ska beviljas om inte särskilda skäl talar emot det. Det är Skatteverket som har bevisbördan för att det finns särskilda skäl för att inte medge rådrummet. Avsikten är att det endast ska bli aktuellt med rådrum för företrädare för företag om båda i grunden har välskötta ekonomiska förhållanden. De omständigheter som ska beaktas vid prövningen av särskilda skäl är därför primärt omständigheter som avser bolagets och företrädarens ekonomiska situation. Avsikten är att prövningen av den ekonomiska skötsamheten i företagen i regel ska kunna grundas på uppgifter som normalt är lättillgängliga för Skatteverket. Det bör ofta vara tillräckligt att kontrollera och bedöma de förhållanden som särskilt anges i andra stycket. Det kan dock finnas andra omständigheter av relevans som också ska beaktas vid prövningen. Det är omständigheterna i det enskilda fallet som avgör om rådrum ska beviljas eller inte.

Omständigheter som särskilt ska beaktas vid bedömningen av om särskilda skäl talar emot att bevilja rådrum anges i *andra stycket*. Uppräkningen i andra stycket är inte uttömmande, utan även andra omständigheter får vägas in.

Av *första punkten* framgår att det särskilt ska beaktas om företrädaren tidigare har beviljats ett rådrum för skatt eller avgift. Avsikten är att rådrum inte ska kunna utnyttjas flera gånger för samma juridiska person inom kort tid. I sådana fall finns normalt skäl att neka företrädaren ett nytt rådrum. Om det tidigare rådrummet ligger längre tillbaka i tiden bör det dock inte vara uteslutet att en ny ansökan beviljas. Vid en ny ansökan får Skatteverket göra en bedömning av omständigheterna i det enskilda fallet. Hänsyn bör t.ex. tas till hur den juridiska personens verksamhet utvecklats efter den förra rådrumsperioden. Om företrädaren tidigare har ansökt om rådrum för en annan juridisk person bör det undersökas närmare vad som hände med den juridiska personen efter att rådrummet upphörde. Om den juridiska personen har försatts i konkurs kan det exempelvis finnas anledning att ta del av innehållet i förvaltarens berättelse. Om det framkommer uppgifter som talar för att den juridiska personen och företrädaren varit involverade i oseriös verksamhet bör något nytt rådrum inte beviljas.

Av *andra punkten* följer att en annan omständighet som särskilt ska beaktas är om den juridiska personen eller företrädaren inte har redovisat skatter eller avgifter enligt denna lag i en utsträckning som inte är obetydlig. Bedömningen ska gälla både den juridiska personen och

företrädaren. Det är upp till rättstillämpningen att närmare precisera vilka brister i skatte- och avgiftsredovisningen som kan medföra att en ansökan om rådrum avslås. Ledning vid tillämpningen kan hämtas från motsvarande bestämmelse i 9 kap. 4 § första stycket 5 om återkallelse av godkännande för F-skatt.

Av *tredje punkten* framgår att ytterligare en omständighet som särskilt ska beaktas är om den juridiska personen eller företrädaren inte har betalat skatter eller avgifter enligt denna lag eller motsvarande utländska skatter eller avgifter, till ett belopp som sammanlagt uppgår till ett halvt prisbasbelopp. Detta motsvarar bestämmelsen i 9 kap. 4 § första stycket 7 om återkallelse av godkännande för F-skatt. Om det vid ansöknings-tillfället finns obetalda skatter eller avgifter som uppgår till ett halvt prisbasbelopp bör det alltså finnas särskilda skäl att inte bevilja ansökan om rådrum. Vid bedömningen ska hänsyn inte tas till den skatte- eller avgiftsskuld som omfattas av ansökan om rådrum, även om den skulle ha förfallit till betalning vid tidpunkten för ansökan.

Företrädare som inte är bosatta i Sverige och som inte vistas stadigvarande i landet kan genom skuldfrihetsintyg eller på annat sätt behöva visa att det inte finns några skatteskulder i hemlandet för att kunna beviljas ett rådrum. Om företrädaren inte ger in något sådant underlag kan det finnas skäl att avslå ansökan om rådrum. Om företrädaren har begränsade möjligheter att få ett intyg från hemlandet kan ett rådrum beviljas ändå. Detta gäller vid exempelvis oroligheter, krig eller brister i landets administration som gör att det inte är möjligt att få ett skuldfrihetsintyg från det andra landet.

Förutom vad som anges i de tre punkterna kan även andra omständigheter påverka bedömningen av om det finns särskilda skäl att inte bevilja ett rådrum. Det bör i så fall röra sig om omständigheter som tydligt pekar på att kravet på skötsamhet i ekonomiskt hänseende inte är uppfyllt. Det kan, beroende på omständigheterna i det enskilda fallet, finnas skäl att beakta obetalda skatter och avgifter som inte omfattas av skatteförfarandelagen. Om ett presumtvt företrädaransvar avser tull är det t.ex. naturligt att vid prövningen av om det finns särskilda skäl mot att bevilja rådrum beakta om den juridiska personen eller företrädaren har tullskulder. Det kan även finnas skäl att beakta andra fordringar som överlämnats för indrivning, beroende på fordringarnas art och storlek. Att en företrädare är försatt i konkurs eller har varit delägare i andra företag som försatts i konkurs kan, beroende på omständigheterna i det enskilda fallet, vara relevant att beakta. Det kan också vara fråga om att företrädaren enligt lagakraftvunnen dom är involverad i ekonomisk brottslighet där beslut om näringsförbud inte har fattats. I tydliga missbrukssituationer finns det också särskilda skäl mot att bevilja ett rådrum. Ett exempel kan vara att det finns anledning att misstänka att den som ansöker om rådrum är en bulvan eller målvakt för den verkliga företrädaren.

I *tredje stycket* anges att ett beslut om rådrum ska fattas skyndsamt. I och med att besluten i de flesta fall kan grundas på material som är lättillgängligt för Skatteverket bör ett beslut normalt kunna meddelas inom tio dagar från det att ansökan kommit in.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.1 och 7.2.2.

15 b § Betalningsskyldigheten för skatt eller avgift vars ursprungliga betalningstidpunkt infaller under rådrumsperioden ska knytas till den tidpunkt då rådrummet upphör.

Om den juridiska personen har beviljats anstånd med betalningen av skatten eller avgiften ska betalningsskyldigheten i stället knytas till den tidpunkt då anståndet upphör om den infaller efter rådrumsperiodens utgång.

I paragrafen, som är ny, regleras följden av ett beviljat rådrum.

I *första stycket* anges att följden av ett rådrum är att betalningsskyldigheten för skatt eller avgift som förfaller till betalning under rådrumsperioden inte ska knytas till den ursprungliga betalningstidpunkten utan till den tidpunkt då rådrummet upphör. Det betyder att frågan om de subjektiva förutsättningarna för betalningsansvar – uppsåt och grov oaktsamhet – ska bedömas utifrån förhållandena vid tidpunkten då rådrummet upphör. Om företagets skatter och avgifter fortfarande är obetalda får de åtgärder som företrädaren vidtagit under rådrumsperioden vägas in i bedömningen av om förutsättningar finns för företrädaransvar. Ett rådrum för företrädaren påverkar inte de åtgärder som vidtas för att den juridiska personen ska betala sina skatter och avgifter.

Följande exempel illustrerar tillämpningen av rådrumsregeln. Ett företags skatt och arbetsgivaravgifter förfaller till betalning den 12 februari. Inför förfallodagen inser företagsledaren att det saknas medel för att betala skatten och avgifterna. Företrädaren kan då ansöka om ett rådrum från den 12 februari, som blir startpunkten för tvåmånadersperioden oavsett om ansökan görs före eller efter detta datum. Om ansökan beviljas blir den sista dagen för rådrummet den 12 april. Rådrummet upphör därmed vid utgången av den 12 april. Rådrummet innebär att frågan om personligt betalningsansvar inte aktualiseras för skatter och avgifter vars ursprungliga betalningstidpunkt infaller under perioden 12 februari–11 april, förrän rådrumsperioden upphör (dvs. vid utgången av den 12 april). Senast den 12 april måste företrädaren alltså vidta åtgärder för att inte riskera ett personligt betalningsansvar. Om någon avveckling av samtliga skulder inte skett vid den tidpunkten ska Skatteverket bedöma om underlåtsen att betala de förfallna skatterna innan rådrumstidens slut är en följd av att företrädaren förfarit uppsåtligt eller grovt oaktsamt.

I *andra stycket* behandlas det fall där den juridiska personen har beviljats anstånd med betalningen av skatten eller avgiften. I bestämmelsen anges att om den juridiska personen har beviljats anstånd ska betalningsskyldigheten knytas till den tidpunkt då anståndet upphör om den infaller efter rådrumsperiodens utgång. Om anståndet upphör först efter rådrumsperiodens utgång ska betalningsskyldigheten, vad gäller den skatt eller avgift som anståndet avser, alltså knytas till den tidpunkt när anståndet upphör. Om den juridiska personens anstånd i stället upphör under rådrumsperioden prövas frågan om personlig betalningsskyldighet för företrädaren enligt första stycket, dvs. med utgångspunkt i förhållandena när rådrummet upphör. När det gäller skatter och avgifter enligt skatteförfarandelagen regleras möjligheterna till anstånd i 63 kapitlet. När det gäller de olika former av uppskov som finns inom tullagstiftningen är det möjligheten till uppskjutande av genomförande enligt artikel 45 i tullkodexen, anstånd med betalningen enligt artikel 110

i tullkodexen samt andra betalningslättnader enligt artikel 112 i tullkodexen som omfattas av bestämmelsen.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.1 och 7.2.3.

15 c § Skatteverket får återkalla ett rådrum om det finns synnerliga skäl.

I paragrafen, som är ny, anges att Skatteverket får återkalla ett rådrum om det finns synnerliga skäl.

Med synnerliga skäl avses rena undantagssituationer. En återkallelse bör endast bli aktuellt i de fall ett klart illojalt agerande från företrädaren kan påvisas. Bestämmelsen ska alltså fungera som en ventil för de fall där någon uppenbart utnyttjat möjligheterna till att beviljas ett rådrum helt i strid med syftet med bestämmelserna. Bestämmelsen ska tillämpas restriktivt.

Återkallas ett rådrum ska frågan om ett eventuellt företrädaransvar prövas som om ett rådrum aldrig beviljats. Tidpunkten för att pröva företrädarens personliga betalningsansvar ska alltså fastställas enligt de ordinarie reglerna i 13 §, dvs. prövningen ska utgå från omständigheterna vid tidpunkten vid vilken skatten eller avgiften ursprungligen skulle ha betalats.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.4.

67 kap.

5 § Följande beslut får inte överklagas. Beslut som avser

1. befrielse från skyldigheten att göra skatteavdrag enligt 10 kap. 10 § eller 13 kap. 5 § första stycket 1,
2. föreläggande utan vite,
3. revision,
4. tillsyn över kassaregister,
5. kontrollbesök,
6. rådrum enligt 59 kap. 15 a § eller återkallelse av rådrum enligt 59 kap. 15 c §, eller
7. anstånd enligt 63 kap. 23 §.

En granskningsledares beslut om bevissäkring enligt 45 kap. 14 § första stycket eller beslut om att ta egendom i förvar enligt 46 kap. 16 § första stycket får inte överklagas.

I paragrafen görs en uppräknig av de beslut av Skatteverket som inte får överklagas.

Ändringen innebär att första stycket punkt 6 får nytt innehåll och att nuvarande punkt 6 blir en ny punkt 7.

I *punkt 6* anges att beslut som avser rådrum enligt 59 kap. 15 a § och återkallelse av rådrum enligt 59 kap. 15 c § inte får överklagas.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.5.

10.2 Förslaget till lag om ändring i lag (1998:506) om flyttning och kontroll av vissa punktskattepliktiga varor

4 kap.

8 a § I fråga om skatt och transporttillägg tillämpas bestämmelserna om ansvar för företrädare för juridisk person i 59 kap. 13, 14, 15 a–17, 21, 26 och 27 §§, verkställighet i 68 kap. 1 § samt indrivning i 70 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244).

Av paragrafen framgår att vissa bestämmelser i skatteförfarandelagen (2011:1244) om företrädaransvar ska tillämpas i fråga om skatt och transporttillägg.

Paragrafen ändras på så sätt att hänvisningarna till bestämmelserna i 59 kap. skatteförfarandelagen kompletteras med en hänvisning till 15 a–15 c §§. Det innebär att bestämmelserna om rådrum ska tillämpas i fråga om skatt och transporttillägg som beslutas enligt lagen.

Övervägandena finns i avsnitt 7.5.

10.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

1 kap.

4 § Uppgifter får behandlas för att tillhandahålla information som behövs hos Skatteverket för

1. fastställande av underlag för samt bestämmande, redovisning, betalning och återbetalning av skatter och avgifter,

2. bestämmande av pensionsgrundande inkomst,

3. fastighetstaxering,

4. revision och annan analys- eller kontrollverksamhet,

5. tillsyn samt lämplighets- och tillståndsprövning och annan liknande prövning,

6. handläggning

a) enligt lagen (2007:324) om Skatteverkets hantering av vissa borgenärsuppgifter,

b) av andra frågor om ansvar för någon annans skatter och avgifter och av ärenden om rådrum enligt 59 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244),

c) enligt lagen (2015:912) om automatiskt utbyte av upplysningar om finansiella konton och 22 b kap. skatteförfarandelagen,

d) enligt lagen (2017:182) om automatiskt utbyte av land-för-land-rapporter på skatteområdet och 33 a kap. skatteförfarandelagen,

e) enligt 33 b kap. skatteförfarandelagen,

f) enligt lagen (2013:948) om stöd vid korttidsarbete och lagen (2020:548) om omställningsstöd, handläggning av sådant stöd som avses i lagen (2023:230) om förfarande för elstöd till företag samt vid handläggning av sådan kompensation som avses i lagen (2024:404) om skattefrihet och förfarande för kompensation till personer födda 1957 på grund av höjd åldersgräns för förhöjt grundavdrag, och

g) enligt lagen (2022:1681) om plattformsoperatörers inhämtande av vissa uppgifter på skatteområdet, lagen (2022:1682) om automatiskt utbyte av upplysningar om inkomster genom digitala plattformar och 22 c kap. skatteförfarandelagen,

h) enligt lagen (2025:000) om inhämtande av vissa uppgifter på skatteområdet om kryptotillgångar, lagen (2025:000) om automatiskt utbyte av upplysningar om kryptotillgångar och 22 d kap. skatteförfarandelagen,

7. fullgörande av ett åliggande som följer av ett för Sverige bindande internationellt åtagande,

8. hantering av underrättelser från arbetsgivare om anställning av utlänningar som avses i lagen (2013:644) om rätt till lön och annan ersättning för arbete utfört av en utlänning som inte har rätt att vistas i Sverige,

9. hantering enligt lagen (2024:1300) om uppgiftsskyldighet i fråga om frånvaro på grund av vård av barn, och

10. tillsyn, kontroll, uppföljning och planering av verksamheten.

I paragrafen finns bestämmelser om de primära ändamål för vilka uppgifter får behandlas för att tillhandahålla information som behövs hos Skatteverket i olika angivna sammanhang.

Första stycket 6 b kompletteras på så sätt att handläggning av ärenden om rådrum enligt 59 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) läggs till. Detta innebär att uppgifter får behandlas för att tillhandahålla den information som behövs hos Skatteverket för handläggning av ärenden om beviljande av rådrum och återkallelse av rådrum.

Övervägandena finns i avsnitt 7.3.

2 kap.

3 § För de ändamål som anges i 1 kap. 4 och 4 a §§ får följande uppgifter behandlas i databasen:

1. en fysisk persons identitet, medborgarskap, bosättning och familjeförhållanden,

2. en juridisk persons identitet, säte, ägarförhållanden samt firmatecknare och andra företrädare,

3. registrering för skatter och avgifter,

4. underlag för fastställande av skatter och avgifter,

5. bestämmande av skatter och avgifter,

6. underlag för fastighetstaxering,

7. revision och annan kontroll av skatter och avgifter,

8. uppgifter som behövs för handläggning enligt lagen (2007:324) om Skatteverkets hantering av vissa borgenärsuppgifter,

9. avgiftsskyldighet till ett registrerat trossamfund och medlemskap i fackförening,

10. yrkanden och grunder i ett ärende,

11. beslut, betalning, redovisning och övriga åtgärder i ett ärende,

12. uppgifter som behövs vid hantering av underrättelser från arbetsgivare om anställning av utlänningar som avses i lagen (2013:644) om rätt till lön och annan ersättning för arbete utfört av en utlänning som inte har rätt att vistas i Sverige,

13. uppgifter som behövs för handläggning

a) enligt lagen (2013:948) om stöd vid korttidsarbete,

b) enligt lagen (2020:548) om omställningsstöd,

c) av sådant stöd som avses i lagen (2023:230) om förfarande för elstöd till företag,

d) av sådan kompensation som avses i lagen (2024:404) om skattefrihet och förfarande för kompensation till personer födda 1957 på grund av höjd åldersgräns för förhöjt grundavdrag,

14. uppgifter som behövs vid hantering enligt lagen (2024:1300) om uppgiftsskyldighet i fråga om frånvaro på grund av vård av barn, och

15. uppgifter som behövs för handläggning av ärenden om rådrum enligt 59 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244).

I databasen får även andra uppgifter behandlas som behövs för fullgörande av ett åliggande som följer av ett för Sverige bindande internationellt åtagande.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela närmare föreskrifter om vilka uppgifter som får behandlas i databasen enligt första stycket.

I paragrafen regleras vilka uppgifter som får behandlas i beskattningsdatabasen.

I första stycket tillkommer en ny punkt, *punkt 15*, där det anges att uppgifter får behandlas i beskattningsdatabasen om de behövs för handläggning av ärenden om rådrum enligt 59 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244). Detta innefattar både ärenden om beviljande av rådrum och ärenden om återkallelse av rådrum.

Övervägandena finns i avsnitt 7.3.

10.4 Förslaget till lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)

27 kap.

2 § Sekretess gäller för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden i

1. särskilt ärende om revision eller annan kontroll i fråga om skatt samt annan verksamhet som avser tullkontroll och som inte omfattas av 1 §,

2. ärende om kompensation för eller återbetalning av skatt,

3. ärende om anstånd med erläggande av skatt,

4. ärende om kassaregister enligt skatteförfarandelagen (2011:1244),

5. ärende om kontoavgift enligt 49 b kap. skatteförfarandelagen,

6. ärende om rådrum enligt 59 kap. skatteförfarandelagen,

7. ärende enligt lagen (2022:1681) om plattformsoperatörers inhämtande av vissa uppgifter på skatteområdet och lagen (2022:1682) om automatiskt utbyte av upplysningar om inkomster genom digitala plattformar, och

8. ärende enligt lagen (2025:000) om inhämtande av vissa uppgifter på skatteområdet om kryptotillgångar och lagen (2025:000) om automatiskt utbyte av upplysningar om kryptotillgångar.

Sekretess gäller i ärende enligt lagen (2007:324) om Skatteverkets hantering av vissa borgenärsuppgifter för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden, om det inte står klart att uppgiften kan röjas utan att den enskilde eller någon närstående till denne lider skada eller men.

Sekretessen gäller inte

1. beslut i ärende som anges i första stycket 2, 3, 7 och 8 samt andra stycket,

2. beslut om undantag från skyldigheter som gäller kassaregister enligt 39 kap.

9 § skatteförfarandelagen,

3. beslut om kontrollavgift enligt 50 kap. skatteförfarandelagen, eller

4. beslut om kontoavgift enligt 49 b kap. skatteförfarandelagen.

Första och andra styckena gäller inte om annat följer av 3 eller 4 §.

För uppgift i en allmän handling gäller sekretessen i högst tjugo år.

I paragrafen finns bestämmelser om sekretess för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden i vissa ärendetyper.

Ändringen i *första stycket* innebär att punkt 6 får ett nytt innehåll och att nuvarande punkt 6 blir punkt 7 och nuvarande punkt 7 blir en ny punkt 8.

I *punkt 6* anges att sekretess ska gälla i ärende om rådrum enligt 59 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244). Detta innefattar både ärenden om beviljande av rådrum och ärenden om återkallelse av rådrum. Bestämmelsen medför att alla uppgifter om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden som finns i ett ärende om rådrum omfattas av sekretess. Sekretessen omfattar även Skatteverkets beslut om rådrum. Sekretessen är absolut.

Ändringen i *andra stycket* innebär att hänvisningen till punkterna i första stycket justeras eftersom punkterna numreras om.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.

Sammanfattning av betänkandet Det skatterättsliga företrädaransvaret (SOU 2020:60)

Utredningens uppdrag

Utredningen har haft i uppdrag att se över vissa frågor som gäller det skatterättsliga företrädaransvaret. I uppdraget ingår att särskilt överväga om det finns behov av att ändra bestämmelserna om de subjektiva rekvisiten, uppsåt och grov oaktsamhet, om befrielse från betalningsskyldighet och om överenskommelser om betalningsskyldighet. Dessutom ska utredningen överväga om det finns behov av att ändra reglerna om anstånd som är till fördel för det allmänna.

En central uppgift för utredningen är att säkerställa att företag som på sikt kan antas ha överlevnadsmöjligheter inte avvecklas i onödan på grund av risken att företrädaren annars blir betalningsskyldig. Samtidigt är strävan att bevara reglernas preventiva effekt och att systemet inte underlättar för företag som är på obestånd att fortsätta verksamheten med risk för att skatteskulderna ökar kraftigt.

Utredningens förslag i korthet

Utredningen föreslår

- att de subjektiva rekvisiten ska kompletteras med en föreskrift om vad som särskilt ska beaktas vid bedömningen av om företrädaren varit grovt oaktsam,
- att den nuvarande regeln om befrielse från betalningsskyldighet får en ny utformning med ett delvis utökat tillämpningsområde, och
- att en företrädare efter ansökan ska, om inte särskilda skäl talar emot det, beviljas ett rådrum på två månader då företrädaren inte riskerar personligt betalningsansvar.

De subjektiva rekvisiten

Företrädaransvaret förutsätter att företrädaren av uppsåt eller grov oaktsamhet inte har betalat den juridiska personens skatt eller avgift. Rättspraxis om hur de subjektiva rekvisiten ska tolkas och tillämpas på detta område har utvecklats under lång tid, först av Högsta domstolen – när målen om företrädaransvar prövades i allmän domstol – och sedan av Högsta förvaltningsdomstolen.

Högsta förvaltningsdomstolen har i några vägledande avgöranden under senare år framhållit att prövningen av de subjektiva rekvisiten ska grundas på en nyanserad bedömning av samtliga omständigheter i det enskilda fallet.

I olika sammanhang har kritik riktats mot att prejudikatbildningen inte fått genomslag i underrätternas rättstillämpning utan att den är tämligen schematisk. Det har anförts att en företrädare endast kan undgå ansvar om han eller hon vidtar åtgärder för att avveckla den juridiska personens samtliga skulder innan skatteskulden förfaller till betalning. Denna tillämpning sägs i sin tur ha bidragit till avveckling även av i grunden livskraftiga företag för att företrädaren inte ska riskera personligt ansvar för företagets skatteskulder.

Utredningen har övervägt om det är lämpligt att ersätta de subjektiva rekvisiten med objektiva förutsättningar för ansvar. Det skulle bättre överensstämma med regleringen inom andra områden av förvaltningsrätten. Lagtexten hade en sådan utformning under åren 1997–2003. Det ledde dock till ett utvidgat ansvar och medförde att bevisbördan för företrädarens insikt om att skatten inte skulle kunna betalas i rätt tid övergick från Skatteverket till den skattskyldige. Det medförde att de subjektiva rekvisiten återinfördes. Erfarenheterna talar därför emot en återgång till objektiva förutsättningar för ansvar. Utredningen anser också att den rättspraxis som utvecklats under lång tid i de högsta instanserna ger uttryck för ett ändamålsenligt avgränsat ansvar. Genom att behålla de subjektiva rekvisiten kan denna praxis ge fortsatt vägledning vid rättstillämpningen, vilket är av värde för förutsebarheten.

I lagtexten bör emellertid göras tydligare att ansvarets gränser bestäms av bedömningen av de subjektiva rekvisiten med beaktande av samtliga omständigheter i det enskilda fallet. Utredningen föreslår därför att det ska införas en kompletterande föreskrift som innehåller den kärna som vuxit fram i rättspraxis vid tillämpningen av de subjektiva rekvisiten och då särskilt när det avser vad som i detta sammanhang karaktäriserar grov oaktsamhet.

Enligt den föreslagna föreskriften ska det vid bedömningen av om grov oaktsamhet föreligger särskilt beaktas om företrädaren insatt eller borde ha insatt att den juridiska personen inte skulle kunna fullgöra sin betalningsskyldighet i tid och företrädaren inte har gjort vad som rimligen kan begäras för att skydda var och en av borgenärerna.

Genom att ange vad som särskilt ska beaktas framgår att även andra omständigheter i förekommande fall ska vägas in i bedömningen.

Det särskilda tillägget är avsett att tillämpas endast på obetalda skatter och avgifter som avses i 59 kap. 13 §. Bestämmelsen omfattar bl.a. källskatt som dragits av från utbetald lön, men som inte betalats in till det allmänna, obetalda arbetsgivaravgifter och obetald mervärdesskatt. Det är också dessa skatter och avgifter som företrädaren i praktiken oftast blir betalningsansvarig för.

I 59 kap. 12 § regleras företrädarens betalningsskyldighet vid underlåtenhet att göra skatteavdrag på utbetald ersättning eller att anmäla att F-skattereglerna tillämpats i ett uppenbart anställningsförhållande. Bestämmelsen i 59 kap. 14 § tar sikte på att en företrädare för en juridisk person uppsåtligen eller av grov oaktsamhet lämnat oriktiga uppgifter som har lett till att den juridiska personen tillgodoräknats överskjutande ingående mervärdesskatt eller punktskatt med för stort belopp. De situationer som regleras i 59 kap. 12 och 14 §§ är speciella till sitt innehåll och är inte lämpliga att omfattas av det föreslagna tillägget. Även utan detta tillägg ska dock en bedömning av omständigheterna i det enskilda fallet ligga till grund för ställningstagandet i ansvarsfrågan.

Befrielse från betalningsskyldighet

En företrädare för en juridisk person som har bedömts vara betalningsskyldig får helt eller delvis befrias från betalningsskyldighet om det finns särskilda skäl.

I de ursprungliga förarbetena till bestämmelsen klargjordes inte vad som skulle anses utgöra särskilda skäl. Vägledning om hur bestämmelsen ska tolkas har i stället lämnats i rättspraxis. Den praxis som Högsta domstolen utvecklade kom att bygga på ett tämligen restriktivt synsätt. Till det bidrog sannolikt att prövningen ursprungligen bara avsåg betalningsansvaret för sådan skatt på anställdas löner som företrädaren hade innehållit men underlåtit att betala in. Inte sällan hade medlen i närtid i stället använts för företagets driftskostnader i förhoppning om att de ekonomiska problemen skulle få sin lösning.

Detta restriktiva synsätt har behållits trots att tillämpningsområdet för betalningsskyldigheten har utvidgats väsentligt och att orsakssambandet mellan underlåten skattebetalning och den juridiska personens betalningssvårighet sällan är lika påtagligt som tidigare.

Utredningen föreslår att möjligheten till befrielse i stället ska knytas till en bedömning av om betalningsskyldigheten är oskälig. Det förhållandet att den föreslagna bestämmelsen uttryckligen riktar tillämpningen mot fall där betalningsskyldigheten uppfattas som oskälig gör det tydligare att frågan om det finns grund för befrielse ska bedömas med hänsyn till samtliga omständigheter i det enskilda fallet. Det bör bidra till en mer nyanserad tillämpning.

Avsikten är att samma omständigheter som enligt nuvarande reglering ansetts utgöra särskilda skäl för hel eller delvis befrielse i fortsättningen ska kunna leda till att full betalningsskyldighet bedöms vara oskälig. Ledning för tillämpningen kan således även fortsättningsvis hämtas från befintlig praxis. Härutöver är bestämmelsen tänkt att ge möjlighet till befrielse i vissa andra fall där full betalningsskyldighet bedöms som oskälig.

För att tydliggöra grunden för befrielse och på så sätt ytterligare öka förutsebarheten i tillämpningen föreslår utredningen att befrielsegrunden preciseras genom ett antal situationer som särskilt ska beaktas vid bedömningen av om betalningsskyldigheten är oskälig. Det gäller 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,
3. företrädarens betalningsförmåga är varaktigt nedsatt på grund av ålder, sjukdom eller liknande förhållanden, eller
4. betalningsskyldigheten inte står i rimlig proportion till försummelsen.

Dessa omständigheter är av den karaktären att de i normalfallet talar för hel eller delvis befrielse.

I enlighet med målsättningen att bedömningen ska göras mot bakgrund av samtliga omständigheter i det enskilda fallet kan dock prövningen, utöver de givna exemplen, omfatta en mängd skiftande omständigheter av såväl förmildrande som försvårande karaktär.

Förmildrande omständigheter visar på att företrädarens handlande utifrån förhållandena i det enskilda fallet framstår som försvarligt och att full betalningsskyldighet därför är oskälig. Försvårande omständigheter vittnar om att företrädaren tagit påtagliga risker och, utifrån ett borgenärsperspektiv, handlat särskilt nonchalant eller klandervärt.

Samtliga förmildrande och försvårande omständigheter ska vägas in i bedömningen för att avgöra om det finns grund för befrielse helt eller delvis. Bilaga 1

Rådrum

En företrädare för ett i grunden livskraftigt företag som fått betalningssvårigheter bör kunna få ett tillfälligt skydd så att det personliga betalningsansvaret inte kan aktualiseras omedelbart när förfallodagen har passerats. Ett sådant skydd i form av ett rådrum ska kunna användas av företrädaren till att undersöka olika handlingsalternativ för att ordna upp företagets betalningsproblem. Först om detta misslyckas ska verk samma avvecklingsåtgärder av skuldförhållandena behöva vidtas innan rådru msperioden löpt ut.

Det finns redan i dag flera åtgärder som en företrädare kan vidta för att få ett rådru m i samband med att företaget hamnat i betalningssvårigheter. Företrädaren kan ställa in företagets betalningar, ansöka om företagsrekonstruktion eller ansöka om anstånd med betalningen.

En *betalningsinställelse* kan ge företrädaren ett skydd mot personlig betalningsskyldighet under en kortare tid. Att gäldenären ställer in sina betalningar är en presumtion för obestånd och kan många gånger fungera som en förvarning om att en konkurs är nära förestående om någon annan lösning inte går att finna. Inställelsen ger inte något skydd mot särak tioner från enskilda borgenärer.

En *företagsrekonstruktion* betraktas i rättspraxis som en sådan verksam och samlad åtgärd för att avveckla företagets skuldförhållanden som ger skydd mot företräda ransvar medan förfarandet pågår. Det är ett relativt omfattande och kostsamt förfarande som inte alltid är det alternativ som framstår som mest lämpligt i ett första skede, särskilt inte för de mindre företagen.

Varken betalningsinställelse eller företagsrekonstruktion tillgodoser därför på ett ändamålsenligt sätt företräda rans behov av ett rådru m för att överväga lämpliga handlingsalternativ innan företräda ransvar kan aktualiseras.

Om företaget beviljas *anstånd* med betalningen av skatten skjuts förfallodagen fram. Eftersom företräda rans betalningsansvar är accessoriskt till företagets betalningsskyldighet innebär anståndet också att tidpunkten för när företräda rans betalningsansvar kan aktualiseras skjuts fram. Utredningen har därför övervägt om det s.k. borgenärs-anståndet kan tillgodose behovet av rådru m. En förutsättning för att medge ett sådant anstånd är att det är till fördel för det allmänna. Skatteverket ska alltså bedöma om företaget har möjlighet att betala sin skuld fullt ut och inte primärt ge företaget en chans att lösa en tillfällig ekonomisk kris. Detta strikt fiskala perspektiv kan vara för snävt för att anståndsregeln ska ge företräda ren ett tillräckligt skydd mot företräda ransvaret.

Utredningen bedömer att det inte heller är lämpligt att utvidga företagets möjligheter till anstånd med betalningen av skatten för att förhindra att företräda rans betalningsansvar för företagets skatt ska aktualiseras under en period. För att inte få ett för vidsträckt tillämpningsområde skulle en sådan reglering behöva utformas med begränsande villkor för att undvika att leda till stora uppbördsförluster.

Utredningen har därför stannat för att föreslå en rådrumsregel som är direkt inriktad på företrädaransvaret.

Det finns åtminstone två olika modeller för att utforma en rådrumsregel. Den ena bygger på att rådrummet ska inträda automatiskt när en skatt eller avgift förfallit till betalning utan något ansökningsförfarande. Den andra modellen bygger i stället på att ett rådrum ska beviljas efter ansökan och en prövning i det enskilda fallet av om vissa bestämda förutsättningar är uppfyllda.

Om rådrummet tillkommer alla företrädare utan urskiljning får även företrädare till företag som inte är utsatta för en tillfällig likviditetsbrist rätt till rådrum. För att uppfylla sitt syfte och för att inte kunna missbrukas skulle en sådan reglering behöva kompletteras med flera begränsande inslag, främst vad avser möjligheterna att förfoga över företagets tillgångar under rådrumstiden men också genom att tidsperioden begränsas, antingen uttryckligen eller genom att obetalda skatter som förfallit till betalning före rådrummet förhindrar ytterligare rådrum. Reglerna torde också kunna leda till problem vid rättstillämpningen om verksamheten fortsätter och vissa utgifter behöver betalas.

Sammantaget skulle reglerna bli komplicerade och svåra att överblicka för företrädarna samtidigt som rådrumstiden skulle bli förhållandevis kort. Det betyder att fördelarna skulle försvagas kraftigt med påföljd att förutsebarheten inte får önskvärt utrymme.

Genom ett *ansökningsförfarande* föregås rådrummet av en individuell prövning som ger Skatteverket möjligheten att utesluta företrädare för företag som inte bör komma ifråga för tillfällig ansvarsfrihet under en rådrumsperiod. Det betyder att bestämmelserna kan ges en fördelaktig utformning för de företrädare som omfattas av tillämpningsområdet. Det bör leda till att utfallet av en ansökan i rimlig mån bör kunna förutses.

Utredningen föreslår därför att en företrädare ska kunna ansöka hos Skatteverket om ett rådrum. Ansökan ska beviljas om inte särskilda skäl talar emot det. Rådrummet innebär att prövningen av företrädares personliga betalningsskyldighet för den juridiska personens skatt eller avgift inte ska knytas till den ursprungliga betalningstidpunkten utan till en tidpunkt som infaller när rådrumsperioden upphör. Rådrumsperioden föreslås bli två månader, räknat från skatten eller avgiftens ursprungliga förfallodag.

Under denna period kan företrädaren utan risk för personligt ansvar ta ställning till hur företagets ekonomiska svårigheter ska kunna lösas eller, som en sista utväg, inleda verksamma åtgärder för att avveckla företagets samtliga skulder.

Bestämmelsen om rådrum ska enligt förslaget omfatta skatter och avgifter som kan bli föremål för företrädaransvar enligt 59 kap. 13 § SFL. När företrädaransvar aktualiseras enligt de speciella situationer som anges i 59 kap. 12 och 14 §§ SFL bör det däremot inte bli aktuellt med rådrum.

Om företaget beviljats anstånd med betalning som upphör först efter rådrumsperiodens utgång ska betalningsskyldigheten knytas till den tidpunkt när anståndet upphör. I annat fall skulle företrädaren riskera att bestämmelserna om företrädaransvar aktualiseras om anståndet har beviljats efter den ursprungliga betalningstidpunkten och inga ansvarsbefriande åtgärder vidtagits vid rådrumsperiodens utgång. Om anståndet däremot har beviljats före den ursprungliga betalningstidpunkten följer av

företrädaransvarets accessoriska karaktär att betalningsansvaret flyttas fram till den nya betalningstidpunkt som bestämts vid beslutet om anstånd, förutsatt att denna infaller efter rådruksperiodens utgång.

Vid bedömningen av om det finns *särskilda skäl* som talar emot att bevilja en ansökan om rådruks ska Skatteverket särskilt ska beakta två omständigheter.

För det första ska det beaktas om företräderen tidigare har beviljats ett rådruks för skatt eller avgift. Avsikten är att rådruks inte ska kunna utnyttjas av företräderen vid flera tillfällen inom kort tid. I sådana fall finns normalt skäl att neka företräderen ett nytt rådruks.

För det andra ska det beaktas om den juridiska personen eller företräderen inte har redovisat eller betalat skatter eller avgifter enligt skatteförfarandelagen eller motsvarande utländska skatter eller avgifter i en utsträckning som inte är obetydlig.

Förutom vad som anges i de två punkterna kan även andra förhållanden påverka bedömningen av om särskilda skäl föreligger. Det bör dock vara förhållanden som starkt pekar mot att kravet på skötsamhet i ekonomiskt hänseende brister. Ett exempel kan vara att företräderen är försatt i konkurs. Ansökningen bör också kunna avslås i tydliga missbruks-situationer.

Vidare föreslår utredningen att sekretess ska gälla i ärenden och beslut om rådruks. Ett tillägg ska därför införas i 27 kap. 2 § offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) och i 1 kap. 4 § lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

Ikraftträdande

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2022.

Betänkandets lagförslag

Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244)
dels att 59 kap. 13 och 15 § och 67 kap. 5 § ska ha följande lydelse,
dels att det ska införas en ny paragraf, 59 kap. 15 a §, och närmast före
den paragrafen en rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

59 kap.

13 §

Om en företrädare för en juridisk person uppsåtligen eller av grov oaksamhet inte har betalat skatt eller avgift, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala skatten eller avgiften.

Vid bedömningen av om företrädaren varit grovt oaksam ska det särskilt beaktas om företrädaren insett eller borde ha 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.

Betalningsskyldigheten är knuten till den tidpunkt vid vilken skatten eller avgiften ursprungligen skulle ha betalats.

Om Skatteverket enligt 66 kap. 35 § har hänfört skatt eller avgift som avser flera redovisningsperioder till en period, avses med ursprunglig tidpunkt för betalning förfallodagen för skatt eller avgift som redovisas i den perioden.

15 §

Om det finns särskilda skäl, får företrädaren helt eller delvis befrias från betalningsskyldigheten.

Om det är oskäligt att företrädaren blir betalningsskyldig för den juridiska personens skatt eller avgift ska företrädaren helt eller delvis befrias från betalningsskyldigheten.

Vid bedömningen av vad som är oskäligt ska det särskilt beaktas om
1. företrädaren saknat ägarintresse och bestämmande inflytande i den juridiska personen,
2. företrädaren vidtagit verk samma åtgärder för att begränsa skadan av den underlåtna betalningen,

3. företrädarens betalningsförmåga är varaktigt nedsatt på grund av ålder, sjukdom eller liknande förhållanden, eller

4. betalningsskyldigheten inte står i rimlig proportion till försummelsen.

Rådtrum

15 a §

Efter ansökan av en företrädare som kan komma att bli betalningsskyldig för en juridisk persons skatt eller avgift enligt 13 § ska Skatteverket, om inte särskilda skäl talar emot det, besluta att företrädaren ska beviljas ett rådtrum på två månader från och med den första ursprungliga betalningstidpunkten för skatt eller avgift som omfattas av ansökan (rådrumsperiod). Beslut om rådtrum ska fattas skyndsamt.

Betalningsskyldigheten för skatt eller avgift vars ursprungliga betalningstidpunkt infaller under rådrumsperioden ska knytas till den tidpunkt då rådtrummet upphör. Om den juridiska personen har beviljats anstånd med betalningen av skatten eller avgiften ska dock betalningsskyldigheten knytas till den tidpunkt då anståndet upphör om den infaller efter rådrumsperiodens utgång.

Vid bedömningen av om särskilda skäl talar emot rådtrum ska det särskilt beaktas om

1. företrädaren tidigare har beviljats ett rådtrum för skatt eller avgift, och

2. den juridiska personen eller företrädaren inte har redovisat eller betalat skatter eller avgifter enligt denna lag eller motsvarande utländska skatter eller avgifter i en utsträckning som inte är obetydlig.

67 kap.

5 §

Följande beslut får inte överklagas. Beslut som avser

1. befrielse från skyldigheten att göra skatteavdrag enligt 10 kap. 10 §
eller 13 kap. 5 § första stycket 1,

2. föreläggande utan vite,

3. revision,

4. tillsyn över kassaregister,

5. kontrollbesök, *eller*

6. anstånd enligt 63 kap. 23 §.

5. kontrollbesök,

6. anstånd enligt 63 kap. 23 §,

eller

7. rådrum enligt 59 kap. 15 a §.

En granskningsledares beslut om bevissäkring enligt 45 kap. 14 § första stycket eller beslut om att ta egendom i förvar enligt 46 kap. 16 § första stycket får inte överklagas.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.

Förslag till lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)

Bilaga 2

Härigenom föreskrivs i fråga om offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) att 27 kap. 2 § ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

27 kap.

2 §¹

Sekretess gäller för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden i

1. särskilt ärende om revision eller annan kontroll i fråga om skatt samt annan verksamhet som avser tullkontroll och som inte omfattas av 1 §,

2. ärende om kompensation för eller återbetalning av skatt,

3. ärende om anstånd med erläggande av skatt,

4. ärende om kassaregister enligt skatteförfarandelagen (2011:1244),
och

4. ärende om kassaregister enligt skatteförfarandelagen (2011:1244),

5. ärende om dokumentationsavgift enligt 49 b kap. skatteförfarandelagen.

5. ärende om dokumentationsavgift enligt 49 b kap. skatteförfarandelagen, och

6. ärende om rådrum enligt 59 kap. 15 a § skatteförfarandelagen.

Sekretess gäller i ärende enligt lagen (2007:324) om Skatteverkets hantering av vissa borgenärsuppgifter för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden, om det inte står klart att uppgiften kan röjas utan att den enskilde eller någon närstående till denne lider skada eller men.

Sekretessen gäller inte

1. beslut i ärende som anges i första stycket 2 och 3 samt andra stycket,

2. beslut om undantag från skyldigheter som gäller kassaregister enligt 39 kap. 9 § skatteförfarandelagen,

3. beslut om kontrollavgift enligt 50 kap. skatteförfarandelagen, eller

4. beslut om dokumentationsavgift enligt 49 b kap. skatteförfarandelagen.

Första och andra styckena gäller inte om annat följer av 3 eller 4 §.

För uppgift i en allmän handling gäller sekretessen i högst tjugo år.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.

¹ Senaste lydelse 2018:2033.

Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 4 § lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

4 §¹

Uppgifter får behandlas för att tillhandahålla information som behövs hos Skatteverket för

1. fastställande av underlag för samt bestämmande, redovisning, betalning och återbetalning av skatter och avgifter,
2. bestämmande av pensionsgrundande inkomst,
3. fastighetstaxering,
4. revision och annan analys- eller kontrollverksamhet,
5. tillsyn samt lämplighets- och tillståndsprövning och annan liknande prövning,
6. handläggning
 - a) enligt lagen (2007:324) om Skatteverkets hantering av vissa borgenärsuppgifter,
 - b) av andra frågor om ansvar för någon annans skatter och avgifter,
- c) enligt lagen (2015:912) om automatiskt utbyte av upplysningar om finansiella konton och 22 b kap. skatteförfarandelagen (2011:1244),
- d) enligt lagen (2017:182) om automatiskt utbyte av land-för-land-rapporter på skatteområdet och 33 a kap. skatteförfarandelagen,
- e) enligt 33 b kap. skatteförfarandelagen, och
- f) enligt lagen (2013:948) om stöd vid korttidsarbete och lagen (2020:548) om omställningsstöd,
7. fullgörande av ett åläggande som följer av ett för Sverige bindande internationellt åtagande,
8. hantering av underrättelser från arbetsgivare om anställning av utlänningar som avses i lagen (2013:644) om rätt till lön och annan ersättning för arbete utfört av en utlänning som inte har rätt att vistas i Sverige,
9. hantering av uppgifter om sjuklönekostnad, och
10. tillsyn, kontroll, uppföljning och planering av verksamheten.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.

Bilaga 2

Förslag till lag om ändring i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter

Härigenom föreskrivs att 4 kap. 8 a § lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 kap.

8 a §¹

I fråga om skatt och transporttillägg tillämpas bestämmelserna om ansvar för företrädare för juridisk person i 59 kap. 13, 14, 16, 17, 21, 26 och 27 §§, verkställighet i 68 kap. 1 § samt indrivning i 70 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244).

I fråga om skatt och transporttillägg tillämpas bestämmelserna om ansvar för företrädare för juridisk person i 59 kap. 13, 14, 15 a, 16, 17, 21, 26 och 27 §§, verkställighet i 68 kap. 1 § samt indrivning i 70 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244).

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.

Förslag till lag om ändring i radio- och tv-lagen (2010:696)

Bilaga 2

Härigenom föreskrivs i fråga om radio- och tv-lagen (2010:696) att 13 kap. 15 § ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

13 kap.

15 §¹

För sådan avgift och ränta som nämns i 14 § tillämpas 59 kap. 13, 16, 17, 21, 26 och 27 §§ samt 70 kap. 1–4 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244).

Vid tillämpningen av första stycket ska vad som sägs i skatteförfarandelagen om Skatteverket i stället gälla Myndigheten för press, radio och tv.

För sådan avgift och ränta som nämns i 14 § tillämpas 59 kap. 13, 15 a, 16, 17, 21, 26 och 27 §§ samt 70 kap. 1–4 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244).

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.

¹ Senaste lydelse 2015:808.

Förteckning över remissinstanserna

Remissvar har lämnats av Bokföringsnämnden, Bolagsverket, Brottsförebyggande rådet, Integritetsskyddsmyndigheten (tidigare Datainspektionen), Domstolsverket, Ekobrottsmyndigheten, Ekonomistyrningsverket, Finansinspektionen, Föreningen Svenskt Näringsliv, Företagarna, Försäkringskassan, Förvaltningsrätten i Göteborg, Förvaltningsrätten i Jönköping, Göteborgs universitet (Juridiska institutionen), Hovrätten över Skåne och Blekinge, Justitiekanslern, Kammarrätten i Stockholm, Kommerskollegium, Konkursverket, Kronofogdemyndigheten, Lantbrukarnas Riksförbund, Luleå tingsrätt, Malmö stad, Myndigheten för press, radio och tv, Naturvårdsverket, Näringslivets Regelnämnd, Näringslivets Skattedelegation, Polismyndigheten, Regelrådet, Rekonstruktör- och konkursförvaltarkollegiet i Sverige, Revisorsinspektionen, Riksgäldskontoret, Skatteverket, Småföretagarnas Riksförbund, Srf konsulterna, Statskontoret, Stiftelsen Ackordscentralen, Svensk Försäkring, Svensk Inkasso, Svenska Riskkapitalföreningen, Sveriges advokatsamfund, Tillväxtverket, Tullverket, UC AB, Uppsala universitet (Juridiska fakultetsnämnden) och Åklagarmyndigheten.

FAR, Landsorganisationen i Sverige, Riksdagens ombudsmän, Riksrevisionen, StyrelseAkademien, Svenska Bankföreningen, Sveriges Kommuner och Regioner och Södertälje kommun har avstått från att lämna synpunkter eller har inte svarat på remissen.

Synpunkter har även lämnats av stiftelsen Rättvis skatteprocess.