

Målnummer:	B465-92	Avdelning:	
Domsnummer:	DB753-93		
Avgörandedatum:	1993-12-16		
Rubrik:	Fråga om ansvar och betalningsskyldighet för prokurist enligt 81 § och 77 a § uppbördslagen.		
Lagrum:	<ul style="list-style-type: none">• 77 a § uppbördslagen (1953:272)• 81 § uppbördslagen (1953:272)		
Rättsfall:	<ul style="list-style-type: none">• NJA 1976 B 29• NJA 1979 s. 555		

REFERAT

Allmän åklagare yrkade vid Motala TR ansvar å J.D.A., född 1968, och C.L., född 1948, för - förutom bokföringsbrott - brott mot 81 § 1 st uppbördslagen (1953:272) enligt följande sålunda slutligt bestämda gärningsbeskrivning:

J.D.A. och C.L. har i egenskap av ansvariga företrädare för Hembageriet Condorito KB, med säte i Vadstena, uppsätligen eller av oaktsamhet underlåtit att inom föreskriven tid till uppbördsmyndighet inbetala 101 849 kr, avseende innehållna skatter för i bolaget anställda. Beloppet hänför sig till uppbörds månader enligt följande:

Uppbörds månad	Summa
Jan 1989	55 709 kr
Febr 1989	5 128 kr
Mars 1989	5 800 kr
April 1989	8 020 kr
Maj 1989	8 210 kr
Juni 1989	12 203 kr
Juli 1989	6 779 kr
	101 849 kr

Det påstås dels att J.D.A. varit ansvarig för gärningen såvitt avser jan-juli månad 1989 dels att C.L. i vart fall fr o m febr månad även han varit ansvarig.

Åklagaren framställde vidare följande särskilda yrkande: Det yrkas att C.L. skall utge 46 140 kr jämlikt 77 a § ovannämnd lag avseende ej inbetald skatt betr uppbörds månader febr-juli. Å beloppet yrkas därjämte restavgift jämlikt 58 § samma lag. Beloppet skall utges solidariskt med J.D.A..

TR:n (ordf lagmannen Karlsson) anförde i dom d 16 okt 1990:

Domskäl. J.D.A. har erkänt gärningen. C.L. har vitsordat de faktiska omständigheterna men har bestritt ansvar och betalningsskyldighet.

Hörd över åtalet har J.D.A. bl a uppgivit: Våren 1987 slutade han sin gymnasieutbildning till kock. Han var trött på Stockholm och bestämde sig för att flytta till Vadstena där en syster och hennes man, C.L., bor. Under hösten 1987 fick han reda på att Hembageriet i Vadstena var till salu. Han fick anställning i bageriet av de dåvarande ägarna för att lära sig yrket. Han avsåg att senare köpa bageriet tillsammans med sin äldste bror vilken har en viss erfarenhet av yrket. Denne var och tittade men saknade intresse av affären. I stället köpte J.D.A. bageriet tillsammans med sin mellanbror. Tillträde skedde d

1 nov. Ingen av dem hade erfarenhet av branschen eller av att driva ett företag. De försökte anlita L.S. i Vadstena som revisor. Tillsammans med C.L. träffade han L.S.. Denne förklarade emellertid efter en tid att han inte ville ha med företaget att göra. Genom C.L., fick han då kontakt med en kvinnlig revisor i Linköping. De sammanträffade med henne, lämnade verifikationer och uppdrog åt henne att sammanställa bokföringen för nov-dec 1987. Han hade emellertid inte tid att träffa revisorn mer. Det hela slutade med att hon skickade tillbaka verifikationerna. Vid sammanträffandet hade de fått en bok för dagbokföring men ingen av dem hade tid att sköta någon bokföring. Konditoriet byggdes om under tiden jan-april 1988 och höll under den tiden stängt. De öppnade konditoriet igen i maj 1988 och sommaren blev otroligt hektisk. När han inte åt eller sov arbetade han i bageriet. Ingen av bröderna hade någon möjlighet att hinna med att sköta dagbokföringen. Under hösten inledde han ett förhållande med svärdottern till en bagare som var anställd i konditoriet. Sedan bagaren fått kännedom om detta ställde han ultimatum: Om inte J.D.A. lämnade Vadstena skulle han säga upp sig. I dec reste han till Stockholm och i jan 1989 flyttade han definitivt dit med bagarens svärdotter. Han förklarade för C.L. att han tröttnat på företaget och Vadstena. Alla bolagets papper fanns sedan tidigare i C.L:s villa. Det bestämdes inget närmare om vad som skulle hända med företaget. Därefter hälsade han på i Vadstena och träffade C.L. någon gång under sommaren. Sedan han lämnat Vadstena i jan har han inte haft några inkomster från företaget.

Hörd över åtalet har C.L. bekräftat vad J.D.A. berättat och för egen del tillagt: Sommaren 1987 flyttade J.D.A. hem till honom och hans familj. Han fick höra att Hembageriet var till salu och tipsade J.D.A. om detta. Då J.D.A. förklarade sig intresserad av att köpa bageriet hjälpte han till med kontakter med bank, myndigheter osv. Det var också han som förmedlade kontakterna med de revisorer J.D.A. sökte anlita. Genom hans försorg gav Handelsbanken i Motala löfte om utökad checkkredit. Under våren 1988 backade plötsligt banken ur och J.D.A:s bror hoppade av som delägare i bolaget. Eftersom bolaget under denna tid ådragit sig skulder i samband med ombyggnaden var man tvungen att komma igång med verksamheten så snart som möjligt. Då J.D.A. var tvungen att skaffa en ytterligare delägare i bolaget och då förtroendet för bolaget borde förbättras bestämde de sig för att han skulle gå med som kommanditdelägare. Sommaren 1988 blev en hektisk tid. Han har i efterhand räknat ut att hälften av företagets årsomsättning hänför sig till månaderna juni-aug. De talade några gånger om bolagets bokföring men det blev inte mer. Vid tiden deltog han inte i något praktiskt arbete i bolaget. Han började arbeta praktiskt i bolaget först då J.D.A. flyttat till Stockholm. Eftersom han hela tiden trodde att J.D.A. skulle komma tillbaka drev han bolaget vidare. Under tiden såg han till att de anställda fick lön och räknade ut och innehöll skatten. Någon gång under våren 1989 sade han till J.D.A. att de borde titta på skatter och avgifter för bolaget och strax därefter började han själv sortera bolagets verifikationer. Han var också i kontakt med en revisionsbyrå i Mjölby, som lovade hjälpa till under förutsättning att bokföringsmaterialet först ordnades kronologiskt.

Vittnesförhör har hållits med fogderisekreteraren I.W. som berättat: Då bolaget hade anställda och inte redovisade arbetsgivaravgifter och källskatter beslutades om revision av bolaget. Revisionen avsåg år 1988 och 1989 fram till och med juni. Ingen bokföring fanns i bolaget rörande denna tid. Vid revisionen kunde omsättningen bedömas någorlunda genom summering av dagskassorna. Bolaget hade under perioden avlönat fyra personer. Skrivna lönespecifikationer fanns rörande varje utbetalningstillfälle. Dessutom arbetade C.L. och dennes hustru i företaget utan lön.

Åklagaren har såsom skriftlig bevisning åberopat revisionspromemoria och förvaltarberättelse varav bland annat framgår att bolaget allvarligt brustit i bokföringsskyldigheten och att detta försvårat skattekontrollen samt gjort det omöjligt att göra någon bedömning av rörelsens förlopp, ekonomiska resultat och ställning. Bolaget försattes på ansökan av kronofogdemyndigheten i Motala i konkurs d 14 aug 1989.

TR:ns bedömning.

Av registerutdrag över handels- och kommanditbolag framgår att Hembageriet Pan i Pan Kommanditbolag registrerades d 23 okt 1987 med J.D.A. som komplementär och med C.L. som kommanditdelägare, tillika prokurist. Omregistrering har därefter skett vid flera tillfällen varvid firman och delägarskapet ändrats. J.D.A. har emellertid fortsatt som komplementär och C.L. som prokurist och firmatecknare.

Utredningen i målet visar att kommanditbolaget inte under någon del av den tid, som åtalet avser, haft ordnad bokföring. Av utredningen framgår också att kommanditbolaget under tiden jan-juli 1989 uppsåtligen underlåtit att inbetala innehållna skatter om sammanlagt 101 849 kr. J.D.A. har såsom komplementär i bolaget varit huvudansvarig härför.

Sedan J.D.A. i jan 1989 lämnat verksamheten och flyttat från Vadstena har C.L. tagit över driften i företaget. C.L. har fortsatt att leda företaget fram till konkursen. Med hänsyn härtill och i betraktande av att C.L. intagit ställningen som prokurist är även han fr o m febr 1989 ansvarig för underlåtenheten att sköta bokföringen och för att innehållna skatter inte betalats in. Underlåtenheten är beträffande såväl J.D.A. som C.L. att anse som uppsåtlig.

I enlighet med det anförda skall såväl J.D.A. som C.L. fällas till ansvar för bokföringsbrott och brott mot uppbördslagen. C.L. skall därjämte enligt 77 a § uppbördslagen förpliktas att solidariskt med J.D.A. utge 46 140 kr jämte restavgift.

Om en näringsidkare helt åsidosätter bokföringsskyldigheten talar starka skäl för en frihetsberövande påföljd. När det gäller J.D.A. bör emellertid beaktas att han, då verksamheten startade, endast var 19 år. Han saknade helt kunskaper och erfarenhet av att sköta ett företag. Av utredningen framgår att han gjort vissa valhänta försök att få sakkunnig hjälp med bokföringen men han har uppenbarligen saknat förmåga att fullfölja intentionerna. Med hänsyn härtill och då det inte finns särskild anledning befara att han kommer att begå brott i fortsättningen bör påföljen bestämmas till villkorlig dom och böter.

C.L. har visserligen under lång tid varit prokurist i kommanditbolaget och han har dessutom erfarenhet av företagsverksamhet i annat sammanhang. Han har emellertid inte, såvitt framgår av utredningen, tagit direkt ansvar för kommanditbolagets skötsel innan J.D.A. övergav företaget vid årsskiftet 1988/89. Företaget befann sig då i en prekär situation. Det finns inte någon anledning att betvivla att C.L. från början övertog ledningen främst för att hjälpa medlemmar i hans familj och i förhoppning om att J.D.A. senare skulle återtå ansvaret. På grund härav och då hinder ej möter däremot med hänsyn till C.L:s person, bör påföljden även för honom bestämmas till villkorlig dom och böter.

Domslut. TR:n dömde såväl J.D.A. som C.L. enligt 11 kap 5 § BrB och 81 § 1 st uppbördslagen (1953:272) för bokföringsbrott och brott mot uppbördslagen, J.D.A. till villkorlig dom och 100 dagsböter å 10 kr och C.L. till villkorlig dom och 100 dagsböter å 20 kr. Vidare förpliktade TR:n C.L. att solidariskt med J.D.A. jämlikt 77 a § uppbördslagen utge 46 140 kr avseende ej inbetalda skatter beträffande uppbördsåren febr-juli 1989 jämte restavgift på beloppet jämlikt 58 § samma lag.

C.L. full följde talan i Göta HovR och yrkade att HovR:n skulle ogilla åtalet och befria honom från förpliktelsen att utge 46 140 kr avseende ej inbetalda skatter jämte restavgift.

Åklagaren och Riksskatteverket bestred ändring.

HovR:n (hovrättsrådet Åkesson och t f hovrättsassessorn Lundberg, referent)

anförde i dom d 27 dec 1991:

HovR:ns domskäl. C.L. har i HovR:n anført: Såsom prokurist och kommanditdelägare kan han inte anses ha haft en sådan ställning i bolaget att det ålegat honom att fullgöra bolagets bokföringsskyldighet. Han har dessutom tvingats in i bolagets drift då komplementären övergivit företaget. - Beträffande brottet mot uppbördslagen framgår direkt av lagtexten att den straffrättsliga kretsen avser arbetsgivare. I en juridisk person som är arbetsgivare torde de ansvariga sökas bland ställföreträdarna för bolaget såsom VD eller styrelseledamot. Hos handelsbolag torde det vara bolagsmännen. Att utöka den ansvariga kretsen till att avse även kommanditdelägare saknas stöd för i lagtexten. - Det saknas även stöd för att förplikta honom att utge ej inbetalda skatter. Av 77 a § uppbördslagen framgår att företrädare för juridisk person under vissa omständigheter kan åläggas ett personligt ansvar jämte arbetsgivaren. Vad som här åsyftas torde vara ställföreträdare i juridiska personer där ägarna eller medlemmarna inte är personligt ansvariga för den juridiska personens skulder. Det är således inte bolagsmän i handelsbolag och kommanditbolag som åsyftas eftersom det i lagen om handelsbolag och enkla bolag framgår ett personligt betalningsansvar för denna krets. Någon grund för att tillämpa reglerna om ställföreträdaransvar för kommanditdelägare, som samtidigt är prokurist, finns inte.

Riksskatteverket har anført att C.L. haft ett sådant bestämmande inflytande över bolaget att personlig betalningsskyldighet skall åläggas honom.

HovR:n gör följande bedömning.

Av utredningen i målet framgår att C.L. under den i målet aktuella tiden självständigt utövat ledningen av bolaget. I sin egenskap av prokurist har han också varit behörig att företräda detta. HovR:n finner därför att C.L. varit ansvarig för underlåtenheten att sköta bokföringen i bolaget. Han skall således dömas för bokföringsbrott. Bolagets handlande i fråga om inbetalning av skatt måste på ett avgörande sätt ha varit beroende av C.L:s ställningstagande härtill. Han har därför i egenskap av företrädare för arbetsgivaren ådragit sig ansvar för att de innehållna skattebeloppen ej inbetalts. Han skall således även fällas till ansvar för brott mot uppbördslagen.

Enligt 77 a § uppbördslagen är den som i egenskap av företrädare för arbetsgivare som är juridisk person verkställt skatteavdrag men uppsåtligt eller av grov oaktsamhet underlåtit att betala det innehållna beloppet tillsammans med arbetsgivaren betalningsskyldig för skattebeloppet och den restavgift som belöper på detta. Bestämmelserna om betalningsskyldighet för företrädare för juridisk person infördes efter förslag av uppbördsutredningen som i betänkandet "Uppbördsfrågor" (SOU 1965:23 s 181) anförde följande:

De skatteförluster, som för närvarande uppstår genom att juridisk person inte redovisar innehållen skatt, synes till helt övervägande del vara att hänföra till aktiebolagen. Detta förhållande är bl a en följd av att aktiebolagsbildning blivit allt vanligare.

Bland aktiebolagen intar de s k fåmansbolagen, i vilka det bestämmande inflytandet på grund av aktieinnehavet oftast utövas av endast en eller ett fåtal delägare, en i förevarande hänseende speciell ställning.

På s 182 anføres vidare:

Underlåtenhet från juridisk persons sida att redovisa innehållen skatt förekommer givetvis även i fråga om verksamhetsgrenar, som bedrivs i annan form än aktiebolagets. Det har således exempelvis förekommit att ekonomisk förening och stiftelse underlåtit att redovisa innehållen skatt. Såvitt angår fastställandet av ansvarighet för juridisk person på grund av bristande redovisning av innehållen skatt synes de lokala skattemyndigheterna i stort sett komma i beröring endast med de företag som bedrivs i aktiebolagets eller

handelsbolagets form. Bolagsmännen i ett handelsbolag är emellertid enligt 19 § lagen om handelsbolag och enkla bolag ansvariga för handelsbolagets förbindelser såsom för egen skuld. Delägare i handelsbolag kan således redan enligt nu gällande lagstiftning förpliktas att solidariskt med handelsbolaget erlägga innehållen skatt, som inte redovisas beträffande bolagets anställda.

Ovan redovisade förhållanden leder närmast till att frågan i vilken mån ställföreträdare för arbetsgivare skall kunna göras ansvarig för arbetstagares skatt i första hand bör övervägas med tanke på aktiebolagen.

Av prop 1967:130 s 131 framgår att bestämmelserna om betalningsskyldighet för företrädare för arbetsgivare inte skall ses som en straffsanktion. Fråga har varit endast om att skapa möjlighet för det allmänna att utkräva ett solidariskt ekonomiskt ansvar av en försumlig ställföreträdare och den arbetsgivare som han företräder och som är juridisk person.

I förarbetena anges inte uttryckligen att betalningsskyldighet för företrädare för arbetsgivare skall omfatta även företrädare för kommanditbolag. Syftet med lagstiftningen har dock varit att införa betalningsskyldighet för ställföreträdare som inte är personligen betalningsansvariga. C.L. är inte i egenskap av kommanditdelägare personligen ansvarig för bolagets skulder. Han har, både genom sin faktiska ledning av bolaget och genom sin ställning som prokurist, varit företrädare för kommanditbolaget under den aktuella tiden. Enligt lagtexten i 77 a § uppbördslagen kan han därigenom bli ersättningskyldig jämte bolaget. På grund härav och då han uppsåtligen underlåtit att inbetala innehållen skatt, skall TR:ns dom fastställas även i denna del.

HovR:ns domslut. HovR:n fastställer TR:ns dom.

Hovrättslagmannen Larsson var av skiljaktig mening och anförde:

Beträffande åtalet för bokföringsbrott är C.L. den som ombesörjt bokföringen åt kommanditbolaget under tiden d 1 febr-d 14 aug 1989. Bokföringen har varit bristfällig i de avseenden åklagaren angett. C.L. kan därför inte undgå ansvar för bokföringsbrott.

Rörelsen har bedrivits som kommanditbolag. J.D.A. har som bolagsman företrätt bolaget medan C.L. som kommanditdelägare inte varit behörig att företräda bolaget. Straffansvar enligt 81 § uppbördslagen åvilar i första hand J.D.A. som företrädare för bolaget. Han har också enligt TR:ns i denna del lagakraftvunna dom ådömts ansvar för brott mot uppbördslagen. Såsom bolagsman är J.D.A. personligen betalningsansvarig för de innehållna skattebeloppen. Någon omständighet som föranleder att även C.L. ådragit sig ansvar enligt 81 § uppbördslagen eller betalningsansvar enligt 77 a § samma lag föreligger inte. Han skall således inte fällas till ansvar eller åläggas betalningsskyldighet enligt dessa bestämmelser.

Överröstad härom är jag i övrigt ense med majoriteten.

C.L. (ombud advokaten G.W.) sökte revision och yrkade att HD skulle ogilla åtalet för bokföringsbrott och brott mot uppbördslagen samt befria honom från betalningsskyldighet för de i målet aktuella skatterna jämte restavgifter.

HD meddelade prövningstillstånd beträffande frågorna om ansvar enligt 81 § uppbördslagen och påföljden samt beträffande frågan om betalningsskyldighet enligt 77 a § samma lag men fann ej skäl att meddela prövningstillstånd i fråga om åtalet för bokföringsbrott, i följd varav HovR:ns dom i den delen skulle stå fast.

Riksåklagaren och Riksskatteverket bestred ändring.

Målet avgjordes efter föredragning.

Föredraganden, RevSkr Brusewitz, föreslog i betänkande att HD skulle meddela följande dom:

Domskäl. Det straffrättsliga ansvaret enligt 81 § uppbördslagen för underlåtenhet att inbetala innehållna skatter åvilar arbetsgivaren. För att utröna var ansvaret skall placeras i de fall lagöverträdelsen begåtts i en juridisk persons verksamhet får man gå till reglerna om företagaransvar såsom dessa utbildats i rättspraxis. Avgörande har ansetts vara den faktiska maktpositionen och möjligheten att påverka förvaltningen i den juridiska personen (Thornstedt, Företagarens straffansvar 3 u s 32). Ansvar kan då utkrävas även av den som inte är legal ställföreträdare (NJA 1976 B 29 och NJA 1979 s 555).

Vid den för åtalet aktuella tiden hade C.L. tagit över driften och drev företaget ensam. I egenskap av prokurist hade han även rätt att företräda företaget utåt. Han har därför i egenskap av företrädare för arbetsgivaren ådragit sig ansvar för att de innehållna skattebeloppen inte inbetalats.

Enligt sin ordalydelse kan 77 a § uppbördslagen avse varje företrädare för juridisk person. Det krävs således inte heller enligt detta stadgande att företrädaren är legal ställföreträdare. C.L. skall därför såsom företrädare för bolaget även åläggas betalningsskyldighet.

Domslut. HD fastställer HovR:ns domslut såvitt nu är i fråga.

HD (JustR:n Vängby, Gregow, Lind, referent, Törnell och Westlander) beslöt dom i enlighet med betänkandet.

Sökord: Betalningsskyldighet; Företagaransvar; Prokurist; Uppbördslagen

Litteratur:
