



SVEA HOVRÄTT
 Avdelning 07
 Rotel 0710

DOM
 2011-10-13
 Stockholm

Mål nr
 T 3705-11

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Solna tingsrätts dom 2011-03-29 i mål T 4296-10, se bilaga A

KLAGANDE

Elmo Leather AB:s konkursbo, 556491-9529
 c/o Advokatbyrån Eriksson & Bengtsson AB
 Åsbogatan 8
 503 36 Borås

Konkursförvaltare: Advokaten R. E.
 Samma adress

MOTPART

Staten genom Skatteverket
 Borgenårssektion 3
 Box 2825
 403 20 Göteborg

Företrädd av: Jur. kand. M. H.
 Samma adress

SAKEN

Kvittning i konkurs

HOVRÄTTENS DOMSLUT

Hovrätten fastställer tingsrättens dom.

Dok.Id 968549

Postadress	Besöksadress	Telefon	Telefax	Expeditionstid
Box 2290 103 17 Stockholm	Birger Jarls Torg 16	08-561 670 00 08-561 670 50 E-post: svea.avd7@dom.se www.svea.se	08-561 670 59	måndag – fredag 09:00-15:00

SVEA HOVRÄTT
Avdelning 07

DOM

T 3705-11

YRKANDEN I HOVRÄTTEN

Elmo Leather AB:s konkursbo har yrkat bifall till sin i tingsrätten förda talan.

Staten genom Skatteverket har bestritt ändring.

Målet har med stöd av 50 kap. 13 § andra stycket rättegångsbalken avgjorts utan huvudförhandling.

HOVRÄTTENS DOMSKÄL

Parterna har i hovrätten åberopat samma omständigheter och utvecklat sin talan på i huvudsak samma sätt som vid tingsrätten.

Hovrätten instämmer i tingsrättens bedömning. Tingsrättens dom ska därför fastställas.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga B

Överklagande senast 2011-11-10.

I avgörandet har följande personer deltagit: Hovrättsråden Kerstin Elserth och Johan Arvidsson samt tf. hovrättsassessorn Charlotte Nothnagel, referent. Enhälligt.

SOLNA TINGSRÄTT
Avdelning 1

DOM
2011-03-29
Meddelad i
Solna

Mål nr
T 4296-10

PARTER

KÄRANDE

Elmo Leather AB:s konkursbo, 556491-9529
c/o Advokatbyrån Eriksson & Bengtsson AB
Åsbogatan 8, 3 tr
503 36 Borås

Konkursförvaltare: Advokat R. E.
Advokatbyrån Eriksson & Bengtsson AB
Åsbogatan 8, 3 tr
503 36 Borås

SVARANDE

Staten genom Skatteverket
c/o Borgenårssektion 3
Box 2825
403 20 Göteborg

DOMSLUT

Käromålet ogillas.

Dok.Id 318958

Postadress
Box 1356
171 26 Solna

Besöksadress
Sundbybergsvägen 5

Telefon
08-561 658 00
E-post: solna.tingsratt@dom.se
www.solnatingsratt.domstol.se

Telefax
08-83 50 66

Expeditionstid
måndag – fredag
08:30-16:00

SOLNA TINGSRÄTT
Avdelning 1

DOM
2011-03-29

T 4296-10

BAKGRUND

Elmo Leather AB (Bolaget) försattes i konkurs den 12 december 2008. Bolaget hade löpande under 2008 betalat preliminärskatt till Skatteverket. Den 13 januari 2009 fanns ett överskott om 1 615 389 kr på Bolagets skattekonto tillgängligt för utbetalning. I beslut av den 13 januari 2010 konstaterade Skatteverket att staten hade en regressfordran mot bolaget avseende utbetalda lönegarantibelopp. Skatteverket ansåg att det inte förelåg hinder mot kvittning enligt konkurslagen 5 kap. 15 § och kvittade således Bolagets överskott på skattekontot mot statens regressfordran avseende utbetalda lönegarantibelopp. Det är ostridigt statens regressfordran får göras gällande i konkursen. Tvisten gäller om Skatteverket har haft rätt att kvitta statens fordran på Bolaget mot bolagets överskott på skattekontot.

Målet har, med stöd av 42 kap. 18 § 5 p. rättegångsbalken, avgjorts utan huvudförhandling.

YRKANDEN M.M.

Elmo Leather AB:s konkursbo har yrkat att tingsrätten skall förplikta Staten genom Skatteverket att till Elmo Leather AB:s konkursbo betala 1 615 389 kr.

Ränta enligt 6 § räntelagen yrkas på beloppet i första hand från och med den 13 januari 2010 och i andra hand från dagen för delgivning av stämning till dess betalning sker.

Staten har genom Skatteverket bestritt käromålet men vitsordat kapitalbeloppet samt kärandens andrahandsyrkande avseende ränta.

Ingendera part har yrkat ersättning för rättegångskostnader.

RÄTTSLIGA GRUNDERKonkursboet

Skatteverket har företagit en felaktig kvittning. Förutsättningarna för kvittning enligt 5 kap. 15 § konkurslagen är inte uppfyllda. Enligt lagrummet har en borgenär rätt att i en konkurs använda en fordran till kvittning mot en fordran som gäldenären hade mot honom när konkursbeslutet meddelades. En fordran gällande överskott på skattekonto avseende preliminär inbetald bolagsskatt uppkommer vid inkomstarets slut. Detta eftersom fordrans storlek kan fastställas först vid den tidpunkten. Vid konkursbeslutet den 12 december 2008 hade den slutliga skatten inte fastställts och Bolaget hade således ingen fordran på staten vid konkursutbrottet. Kvittningen är felaktig eftersom de två fordringarna inte stod mot varandra vid konkursbeslutet.

I vart fall föreligger hinder enligt 5 kap. 16 § första stycket för kvittning. Enligt lagrummet får en fordran mot konkursgäldenären som förvärvats från tredje man senare än tre månader före den i 4 kap. 2 § angivna fristdagen inte användas till kvittning om inte förvärvet med hänsyn till omständigheterna kan anses som ordinärt. Även om förvärvet är ordinärt så får fordran inte användas för kvittning om borgenären vid förvärvet hade skälig anledning anta att gäldenären då var insolvent. Vid arbetsgivarens konkurs äger arbetstagaren rätt att genom den statliga lönegarantin till staten överlåta sin lönefordran eller del av denna och staten förvärvar äganderätten till fordran genom att arbetstagaren frivilligt, mot ersättning, avhänder sig fordringen. Statens förvärv av regressfordran kan likställas med sådan överlåtelse som avses i 5 kap. 16 § första stycket. Förvärvet sker när Länsstyrelsen utbetalar lönegaranti till arbetstagaren vilket i förevarande fall var efter konkursutbrottet. Eftersom Bolaget vid statens förvärv av fordran var försatt i konkurs var staten väl medvetet om att Bolaget var på obestånd. Staten har således förvärvat en fordran från tredje man senare än tre månader före konkursdagen med vetskap om att gäldenären var insolvent och sedan använt denna fordran vid kvittning.

Bolaget slutade att tillgodoföras intäktsränta på skattekontot när den felaktiga kvittningen företogs den 13 januari 2010. Samma dag upphörde konkursboets

möjligheter att disponera över medlen på kontot varför ränta enligt 6 § räntelagen skall utgå från och med den 13 januari 2010.

Staten genom Skatteverket

Såväl statens fordran mot Bolaget som Bolagets fordran mot staten förelåg vid konkursbeslutet varför hinder mot kvittning enligt 5 kap. 15 § konkurslagen inte har förelegat. För frågan om uppkomsten av Bolagets fordran på staten saknar det betydelse att belopp och förfallodag kunnat fastställas först efter konkursbeslutet och inkomstårets slut. Bolagets fordran på staten har uppkommit i anledning av för högt debiterad preliminär inkomstskatt. Den väsentliga grunden för Bolagets fordran är således transaktioner som genomförts före konkursbeslutet, nämligen Bolagets erläggande av för hög preliminärskatt. Bolagets fordran på staten har således uppkommit före konkursbeslutet varför rätt till kvittning förelegat.

Inte heller 5 kap. 16 § konkurslagen utgör hinder mot kvittning. Staten är enligt lag skyldig att betala ut lönegaranti vilket kan jämföras med ett legalt borgensansvar (jfr. prop. 2004/05:57 s. 37). Enligt 28 § lönegarantilagen inträder staten i den anställdes rätt mot konkursgäldenären och detta kan inte jämföras med ett civilrättsligt förvärv av fordran från den anställde. Det rör sig om en i lag stadgad rättighet att återkräva vad som utbetalats i form av lönegaranti och kan inte ses som ett förvärv i den mening som avses i 5 kap. 16 §.

För det fall tingsrätten anser att statens regressrätt är att jämföras med sådant förvärv som avses i 5 kap. 16 § görs gällande att förvärvet är att anse som ordinärt.

Enligt 19 kap. 12 § skattebetalningslagen beräknas ränta på tillgodohavande på skattekonto till den dag då beloppet används för betalning av skatt, alternativt betalas ut till den skattskyldige. Genom kvittningsbeslutet har beloppet utbetalats till Länsstyrelsen vilket är att jämföras med en återbetalning till Bolaget. Någon särskild förfallodag på sätt som anges i 3 § räntelagen föreligger inte beträffande överskott på skattekonto.

UTVECKLING AV TALANKonkursboet

Det går inte att avgöra ett bolags resultat innan beskattningsårets/inkomstårets slut. Eftersom bolaget betalar skatt på eventuell vinst så innebär det att en fordran som den i målet aktuella uppkommer först vid inkomstårets slut. Enligt den numera upphävda lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m. 3§ var fordran på slutlig skatt förmånsberättigad endast om den tidsrymd till vilken skatten hänfördes gått till ända innan konkursbeslutet. Detta indikerar att en skattefordran avseende inkomstskatt uppkommer först vid inkomstårets slut.

I RÅ 1992 ref. 58 har Regeringsrätten ansett att en fordran i form av inbetald preliminär skatt inte skall betraktas som en tillgång skattemässigt. I domskälen uttalades följande:

Motivet för att obetalda ej debiterade skatter inte betraktas som avdragsgilla skulder gäller också för att inbetald preliminär skatt, som kan komma att leda till återbetalning av överskjutande skatt, inte betraktas som en tillgång. Därtill kommer att överskjutande preliminär skatt, som den skattskyldige kan vara berättigad att få tillbaka, i många olika hänseenden är beroende av myndighets beslut. Dessa omständigheter får anses medföra att under beskattningsåret inbetald för hög preliminär skatt inte skall tas upp som en tillgång vid förmögenhetsberäkningen.

Ett likartat resonemang bör tillämpas civilrättsligt. Hade Bolaget i förevarande mål varit föremål för förmögenhetsbeskattning så hade den för högt debiterade preliminära inkomstskatten vid konkursutbrottet inte ansetts som en tillgång för Bolaget varför fordran inte heller civilrättsligt kan anses ha uppkommit när konkursbeslutet meddelades den 12 december 2008.

Högsta domstolen har uttalat sig om den i doktrin formulerade principen enligt vilken den väsentliga grunden för fordringsanspråket måste föreligga vid konkursutbrottet för att fordran skall få göras gällande i konkursen. Enligt domstolen rör det sig inte om tillämpning av en styrande rättsprincip utan det torde närmast vara att förstå som ett sätt att legitimera eller bekräfta en slutsats som vilar på överväganden som det särskilda fallet föranleder (NJA 2009 s. 291).

Att Bolaget hade kunnat sänka sin preliminärdebitering genom att ge in en ny

SOLNA TINGSRÄTT
Avdelning 1

DOM
2011-03-29

T 4296-10

preliminär inkomstdeklaration är en likviditetsfråga och har inget att göra med när fordran har uppkommit eftersom fordrans storlek saknar relevans för dess tillkomst.

Statens skyldighet att betala ut lönegaranti kan inte jämföras med ett legalt borgensansvar. Genom lönegarantin lånar staten inte ut pengar utan övertar löntagarnas fordringsanspråk. I lönegarantilagen (1992:497) 28§ stadgas att staten inträder i arbetstagarens rätt. Denna formulering visar att det inte rör sig om något legalt borgensansvar när det gäller att bedöma statens regressrätt. Om skyldigheten att betala ut lönegaranti ses som ett legalt borgensansvar får det konsekvensen att lönegarantin ses som ett lån. I en företagsrekonstruktion skulle gäldenären således låna pengar av staten för att finansiera driften av företaget under rekonstruktionen och lånet skulle sedan i sin helhet återbetalas till staten. Detta vore inte rimligt, förutom såvitt avser rätt till ränta på utbetald lönegaranti, och skulle avsevärt försvåra rekonstruktion av t.ex. löneintensiva företag.

Staten genom Skatteverket

Bolagets preliminära inkomstskatt har debiterats enligt schablon och Bolaget har kunnat sänka sin preliminärdebitering genom att ge in en ny preliminär inkomstdeklaration för att uppnå bättre överensstämmelse mellan preliminärdebiteringen och Bolagets resultatutveckling samt den förväntade slutliga inkomstskatten. Att Bolaget inte gjort detta medför inte att fordran som sådan uppkommit först efter inkomstårets slut. Det är vanligt förekommande att skatter och avgifter som debiteras på skattekontot inte fastställs till sitt belopp eller förfaller till betalning förrän efter såväl konkursbeslut som aktuellt inkomstårs slut. Inbetalning av preliminärskatt med för högt belopp i förhållande till Bolagets resultat, d.v.s. enbart omständigheter före konkursen, har genererat Bolagets skattefordran. Skatteverket bevakar regelmässigt, och utan invändning från konkursförvaltare, fordringar på slutlig skatt som uppkommit till följd av utebliven eller för låg inbetalning av preliminärskatt, även i de fall där konkursen inträffar innan beskattningsårets slut. Full reciprocitet bör gälla avseende för hög och för låg inbetalning av preliminärskatt (jfr RÅ 1992 ref. 58).

Kärandens synsätt innebär att ett bolag skulle kunna driva verksamhet i elva månader

utan ett betala preliminärskatt för att därefter och på egen ansökan försättas i konkurs i december månad utan att staten därefter skulle kunna göra gällande betalningsrätt i konkursen även i fall där det vid taxering visat sig att inkomstskatt skall erläggas.

Att förmånsrätten för skatter var snävare än betalningsrätten enligt dåvarande regelverk saknar betydelse för frågan om fordrans uppkomst.

Det ifrågasätts vilken relevans det av käranden åberopade RÅ 1992 ref. 58 som avser tillämpning av den numera upphävda lagen om statlig förmögenhetsskatt (FSL) har i målet. Hur det än må vara så grundar sig avgörandet på det ändamål som Regeringsrätten funnit bakom FSL 5 § om avdragsrätt för obetalda skatter; nämligen primärt de praktiska svårigheterna med beräkning av ännu ej fastställda skattebelopp. Regeringsrätten fann det konsekvent att full reciprocitet skall gälla skattemässigt; d.v.s. den skattskyldige har varken avdragsrätt för preliminära ej fastställda skulder eller skyldighet att erlägga skatt för preliminära ej fastställda skattefordringar.

I NJA 2009 s. 291 gav Högsta domstolen uttryck för vissa tolkningsprinciper gällande kvittning i konkurs som redogörs för i det följande. Det förhållandet att en fordran inte slutligt uppkommit vid en kritisk tidpunkt hindrar inte att den i en specifik situation ändå kan anses ha förelegat om åtminstone vissa för fordrans slutliga tillblivelse nödvändiga omständigheter förelegat vid tidpunkten. I andra sammanhang krävs mer än så, t.ex. tillmäts parts möjlighet att styra över om fordringen blir fullgånget betydelse. Det finns ingen för alla fall gällande princip för att bestämma när en fordran skall anses ha uppkommit och den väsentliga grunden är inte ett uttryck för en styrande rättsprincip. Av stor betydelse är syftet med den bestämmelse var tillämpning är i fråga.

Utifrån de i NJA 2009 s. 291 fastställda tolkningsprinciper konstateras följande. För en juridisk person som försätts i konkurs så upphör dess befattning med de tillgångar och den verksamhet som ligger till grund för beskattningen. Anmärkas skall att i de begränsade antal fall där viss fortsatt drift förekommer så genererar det ingen

inkomstskatt för konkursboet (RÅ 1955 ref. 21 och RÅ 1967 ref. 170).

Utgångspunkten bör därför vara att en fordran på såväl slutlig skatt som på för högt erlagd preliminär inkomstskatt är uppkommen före konkursbeslutet och detta oaktat det faktum att skyldighet att inge inkomstdeklaration kvarstår efter konkursbeslutet samt att taxeringsbeslut meddelas först efter konkursbeslutet. Samtliga fakta för fordrans existens förelåg redan vid konkursbeslutet.

En jämförelse kan göras med den fordran som staten använder för kvittning, lönegarantifordran. I likhet med Bolagets fordran fastställs ett sådant anspråk till belopp och förfaller oftast till betalning efter konkursbeslutet och visst utredningsarbete. Med kärandens argumentation skulle kunna hävdas att en fordran på uppsägningslön inte uppkommit före konkursen eftersom det vid den tidpunkten inte står klart vilken uppsägningstid som gäller för den anställde, huruvida denne får anställning under uppsägningstiden etc. Lönefordringar är svävande på ett helt annat sätt än inkomstskatt som inte kan emanera från annat än den verksamhet som bedrivits före konkursbeslutet.

Lönegarantilagen är en social skyddslagstiftning vars syfte är att trygga de anställdas rätt till lön vid arbetsgivarens illikviditet eller insolvens och är inte avsedd att vara ett finansieringsstöd för en illikvid eller insolvent löneborgenär. Eftersom staten är skyldig att infria löneborgenärens skuld till löntagarna när garantin utnyttjas och staten enligt lag inträder i arbetstagarnas rätt bör detta i civilrättsliga sammanhang ses som ett borgensansvar oavsett semantiken. Lönegarantilagens karaktär av en social skyddslagstiftning förändras inte av det faktum att den i praktiken många gånger kommit att användas för finansiering av insolventa rekonstruktionsgäldenärens verksamhet.

Även om statens regressrätt skulle vara att jämställas med ett förvärv enligt nämnda lagrum är förvärvet ordinärt. Syftet med kvittningsförbudet är hindra missbruk, t.ex. genom att någon i som står i skuld till konkursgäldenären förvärvar fordran mot denne

till underpris för att sedan utnyttja den till kvittning i konkurs. Statens regressfordran avseende lönegaranti som följer av lag kan inte anses ha "förvärvats" i sådant syfte.

DOMSKÄL

Tvisten gäller om staten har haft rätt att kvitta fordran avseende utbetald ersättning enligt lönegarantilagen, som i och för sig får göras gällande i Elmo Leather AB:s konkursbo, mot konkursboets fordran på överskott på bolagets skattekonto avseende preliminär inbetald bolagsskatt. Konkursboet har i första hand hävdats att en kvittning strider mot 5 kap. 15 § konkurslagen då konkursboets fordran inte förelåg vid konkursutbrottet. I andra hand har konkursboet hävdats att kvittningshinder föreligger enligt 5 kap. 16 § konkurslagen.

Tingsrätten prövar först om förutsättningarna enligt 5 kap. 15 § konkurslagen har förelegat. Det är ostridigt att Bolagets slutliga skatt slutligen fastställdes först efter konkursdagen den 12 december 2008 och att fordran faktiskt sett då inte hade kunnat infrias genom kvittning. Emellertid utesluter inte detta att fordran ändå kan anses ha förelegat vid den aktuella tidpunkten.

Frågan om när en fordran skall anses föreligga i konkursrättsliga sammanhang har prövats bl.a. i det av båda parter nämnda rättsfallet NJA 2009 s. 291. Högsta domstolen angav i avgörandet vissa allmänna principer för hur tidpunkten för en fordrans uppkomst skall bedömas för möjligheten att kvitta. Högsta domstolen anförde att det inte finns någon för alla fall gällande princip för att bestämma när en fordran skall anses ha uppkommit men det inte föreligger hinder mot att en fordran kan anses ha förelegat vid en viss kritiskt tidpunkt om vissa – om än inte alla – för fordringens slutliga tillblivelse nödvändiga omständigheter förelegat vid tidpunkten. När omständigheterna kring fordringen kan sägas ha varit svävande vid den kritiska tidpunkten är syftet med bestämmelsen vars tillämpning är i fråga av stor betydelse. Med beaktande av principen om borgenärernas lika ställning och frysningsprincipen skulle, enligt Högsta domstolen, det förhållandet att konkursboet kunnat styra över att

en vid konkursutbrottet ofullgången fordran blir fullgången under konkursen tala mot att tillåta kvittning. Om det tvärtom var så att borgenären kunde styra över detta så skulle det tala för att han skulle få infria fordringen genom kvittning.

I nu aktuellt fall kan konstateras att den slulliga skatten har beräknats utifrån de av Bolaget och sedermera av konkursboet inlämnade inkomstdeklarationerna som hänför sig till den verksamhet som bedrivits fram till konkursbeslutet. Efter avräkning mot medlen på skattekontot har huvudfordrans belopp slutligt kunnat fastställas. Alla nödvändiga omständigheter för fordringens slutliga tillblivelse har således förelegat vid konkursutbrottet. Efter konkursutbrottet har konkursboet inte kunnat påverka de för skattebedömningen avgörande omständigheterna beträffande Bolagets verksamhet. Att huvudfordran skall anses ha förelegat redan vid konkursutbrottet kan därför inte stå i strid med principen om borgenärernas lika ställning och den s.k. frysningsprincipen.

Det kan visserligen noteras att fordringar avseende inbetald preliminärskatt i praxis inte har ansetts utgöra en skattemässig tillgång och att fordran på slutlig skatt var förmånsberättigad endast under vissa omständigheter enligt den numera upphävda lagen om förmånsberättigade skattefordringar m.m. Ställningstagandena har i dessa fall motiverats av främst praktiska svårigheter att beräkna ännu ej fastställda skattebelopp och kan därför inte ses som uttryck för en civilrättslig bedömning av när fordran skall anses ha uppkommit.

Med hänsyn till vad som ovan har anförts har det inte förelegat hinder mot kvittning enligt 5 kap. 15 § konkurslagen.

Frågan är då om hinder har förelegat enligt 5 kap. 16 § konkurslagen. Konkursboet har gjort gällande att statens fordran avseende ersättning enligt lönegarantilagen är att jämföras med sådan överlåtelse som avses i den aktuella bestämmelsen och att förvärvet skedde när länsstyrelsen utbetalade lönegarantin.

SOLNA TINGSRÄTT
Avdelning 1

DOM
2011-03-29

T 4296-10

Syftet med kvittningsförbudet enligt 5 kap. 16 § konkurslagen är att förhindra kvittning i fall då kvittningsrätten tillskapats i otillbörligt syfte. Statens utbetalning av lönegaranti och övertagande av arbetstagarens fordringsanspråk mot konkursgäldenären är reglerat i lag. Regleringen är tvingande och har tillkommit som ett skydd för arbetstagaren. Med hänsyn till detta kan statens förvärv av fordran inte jämföras med sådana överlåtelser som avses i 5 kap. 16 § konkurslagen. Redan av den anledningen är bestämmelsens kvittningsförbud inte tillämpligt.

Sammanfattningsvis skall konkursboets talan således ogillas.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga (DV 401).

Överklagande, ställt till Svea hovrätt, skall ha inkommit till tingsrätten senast den 19 april 2011.

Gun-Marie Taabu

