

Nr 142

Kungl. Maj:ts proposition med förslag till lag om förmånsberättigade skattefordringar m. m.; given Stockholms slott den 29 oktober 1971.

Kungl. Maj:t vill härmed, under återopande av bilagda utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden, föreslå riksdagen att bifalla det förslag om vars avlåtande till riksdagen föredragande departementschefen hemställt.

Under Hans Maj:ts
Min allernådigste Konungs och Herres frånvaro:

CARL GUSTAF

G. E. STRÄNG

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås nya bestämmelser om förmånsrätt för skatter och allmänna avgifter med anledning av den nya förmånsrättslagen, som träder i kraft den 1 januari 1972.

Förslag till**Lag om förmånsberättigade skattefordringar m. m.**

Härigenom förordnas som följer.

1 § Förmånsrätt enligt 13 § förmånsrättslagen (1970: 979) följer med fordran på

1. skatt och avgift, som anges i 1 § första stycket uppbördsförordningen (1953: 272), samt skatt enligt förordningen (1908: 128) angående beviljningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter, förordningen (1958: 295) om sjömansskatt och kupongskatteförordningen (1970: 624),

2. skatt enligt förordningen (1959: 507) om allmän varuskatt och förordningen (1968: 430) om mervärdesskatt,

3. skatt eller avgift enligt förordningen (1908: 129) angående en särskild stämpelavgift vid köp och byte av fondpapper, förordningen (1928: 376) om särskild skatt å vissa lotterivinster, förordningen (1941: 251) om särskild varuskatt, förordningen (1943: 477) om skatt å vissa pålsvaror, förordningen (1948: 85) om försäljningsskatt, förordningen (1953: 396) om accis å fettemulsion m. m., förordningen (1953: 397) angående avgift för fettvaror som användas för framställning av fettemulsion m. m., förordningen (1956: 545) angående omsättningsskatt å motorfordon i vissa fall, förordningen (1957: 262) om allmän energiskatt, förordningen (1960: 253) om tillverkning och beskattning av malt- och läskedrycker, förordningen (1960: 258) om utjämningsskatt å vissa varor, förordningen (1961: 372) om bensinskatt, förordningen (1961: 394) om tobaksskatt, förordningen (1961: 653) om brännoljeskatt, stämpelskatteförordningen (1964: 308), förordningen (1964: 352) om gasolskatt, förordningen (1966: 21) om särskild skatt på motorbränslen samt förordningen (1971: 170) om annonsskatt,

4. skatt enligt förordningen (1922: 260) om automobilskatt, kungörelsen (1934: 122) om skatt å motorfordon, som för tillfälligt brukande i riket från utlandet införts, kungörelsen (1951: 750) om saluvagnsskatt, förordningen (1963: 116) om trafikomläggningsskatt, kungörelsen (1964: 43) om skatt å automobil, som av utomlands bosatt person för tillfälligt brukande i riket här förvärvats samt traktorskatteförordningen (1969: 297),

5. tull samt avgift enligt kungörelsen (1960: 235) om avgift för växtskyddskontroll vid införsel av växter och förordningen (1968: 361) om avgift vid införsel av vissa bakverk,

6. avgift enligt förordningen (1952: 320) om prisregleringsavgift för fisk m. m., förordningen (1953: 372) angående reglering av införseln av vissa slag av fisk och skaldjur, förordningen (1953: 374) angående reglering av utförseln av vissa slag av fisk och skaldjur m. m. samt förordningen (1967: 340) med vissa bestämmelser om prisreglering på jordbrukets område,

7. avgift, som anges i 1 § första stycket förordningen (1959: 552) angående uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m. samt avgift enligt lagen (1961: 300) om redareavgift för sjöfolks

pensionering och förordningen (1968: 419) om allmän arbetsgivaravgift, allt i den mån avgift som här avses icke omfattas av 1.

Förmånsrätten omfattar ej restavgift och liknande avgift som utgår vid försummelse att redovisa eller betala fordringen och ej heller skatte- eller avgiftstillägg och förseningsavgift.

2 § Förmånsrätt föreligger även i fall då annan än den skatt- eller avgiftsskyldige är betalningsskyldig för skatten eller avgiften.

3 § Fordran på slutlig skatt enligt uppbördsförordningen (1953: 272) och fordran på slutlig avgift enligt författning, som anges i 1 § 7 denna lag, har förmånsrätt endast om den tidrymd till vilken skatten eller avgiften är att hänföra har gått till ända innan beslutet om egendomsavträde meddelades.

Med sådan fordran på skatt eller avgift på vilken förordningen (1862: 10) om tioårig preskription och om kallelse å okända borgenärer är tillämplig följer förmånsrätt endast om konkursansökningen gjorts inom fem år efter utgången av det kalenderår under vilket skatten eller avgiften skolat erläggas enligt lag eller författning eller, om särskilt beslut meddelats om betalningstid, enligt detta beslut.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1972.

Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten i statsrådet på Stockholms slott den 29 oktober 1971.

Närvarande: statsministern PALME, ministern för utrikes ärendena WICKMAN, statsråden STRÄNG, ANDERSSON, HOLMQVIST, ASPLING, NILSSON, LUNDKVIST, GEIJER, MYRDAL, ODHNOFF, MOBERG, BENGTSSON, NORLING, LÖFBERG, LIDBOM, CARLSSON.

Chefen för finansdepartementet, statsrådet Sträng, anmäler efter gemensam beredning med statsrådets övriga ledamöter fråga om *förmånsrätt för skatter och allmänna avgifter* och anför.

Inledning

En ny förmånsrättslag (SFS 1970: 979, FRL) träder i kraft den 1 januari 1972. Samtidigt upphävs 17 kap. handelsbalken (HB) som innehåller den nuvarande förmånsrättsordningen.

Enligt 13 § FRL följer förmånsrätt med fordran på skatt och allmän avgift i fall och med de begränsningar som särskilt föreskrivs. Meningen har varit att en närmare reglering av förmånsrätten för skatter och avgifter skulle ske vid sidan av FRL.

Inom finansdepartementet har upprättats en promemoria med förslag till lagstiftning om förmånsberättigade skatter m. m. (Ds Fi 1971: 6). Författningsförslaget i promemorian torde få fogas till statsrådsprotokollet i detta ärende som *bilaga*. Efter remiss har yttranden över promemorian avgetts av kammarkollegiet, generaltullstyrelsen, bankinspektionen, riksskatteverket, hovrätten över Skåne och Blekinge, hovrätten för Västra Sverige, kammarrätten, lagberedningen, riksförsäkringsverket, sjöfartsverket, statens jordbruksnämnd, kommerskollegium, exekutionsväsendets organisationsnämnd (EON), länsstyrelserna i Stockholm, Östergötlands, Jönköpings, Malmöhus, Göteborgs och Bohus samt Västernorrlands län, riksrevisionsverket, Sveriges advokatsamfund, Sveriges allmänna exportförening, Sveriges grossistförbund, Sveriges köpmannaförbund, Sveriges industriförbund, Sveriges hantverks- och industriorganisation (SHIO), Sveriges jordbrukskasseförbund, Lantbrukarnas riksförbund, Svenska revisorsamfundet, Landsorganisationen i Sverige (LO), Svenska arbetsgivareföreningen (SAF), Svenska bankföreningen, Svenska sparbanksföreningen, Föreningen Sveriges fögderichefer, Föreningen Sveriges kronofogdar, Tjänstemannaföreningen vid kronofogdemyndigheten, Föreningen Sveriges tingsrättsdomare, Stockholms köpmannaförenings ackordscentral (ackordscentralen) samt Svenska företagares riksförbund.

Sveriges allmänna exportförening och SAF ansluter sig helt till det yttrande som avgetts av Sveriges industriförbund. Svenska sparbanksföreningen förklarar sig instämma i de synpunkter som Svenska bankföreningen anfört och detsamma gäller SHIO såvitt avser Svenska revisorsamfundets yttrande.

Vissa remissinstanser har överlämnat yttranden som de i sin tur infordrat från underlydande myndigheter eller organ.

Nuvarande ordning m. m.

Allmänt om fordran vid konkurs

I 100 § konkurslagen (1921: 225, KKL) föreskrivs att inte andra fordringar får göras gällande i konkurs än de som uppkommit innan beslutet om egendomsavträde meddelades. Därvid saknar det betydelse om sådan fordran vid konkursutbrottet är beroende av villkor eller inte förfallen till betalning.

Fordringar i konkurs brukar indelas i konkursfordringar och massafordringar. Till den förra kategorin hänförs skulder som uppkommit före konkursutbrottet. Massafordringar i vidaste mening består dels av ersättning till konkursfunktionärerna för boets förvaltning, dels av skulder till tredje man, som uppkommer under boets avveckling.

Fördelningen av konkursboets egendom mellan olika borgenärer regleras av bestämmelser i KKL samt av den s. k. förmånsrättsordningen, som f. n. framgår av 17 kap. HB.

När det gäller betalningsordningen mellan olika fordringar föreskrivs i 125 § KKL att konkurskostnader och skulder som konkursbo i övrigt ådragit sig — dvs. massafordringar — skall betalas ur boet, innan utdelning till konkursborgenärerna äger rum. Den inbördes ordningen mellan olika konkursfordringar bestäms i första hand av om fordran har förmånsrätt eller är oprioriterad. Förmånsrätterna gäller som regel i turordning enligt paragrafföljden i 17 kap. HB. Detta innebär att förmånsrätt enligt paragraf med lägre nummer ger rätt till betalning framför förmånsrätt enligt paragraf med högre nummer. Fordringar med förmånsrätt enligt samma paragraf har i princip sinsemellan lika rätt till betalning.

I 17 kap. HB skils mellan förmånsrätt som belastar endast viss bestämd egendom och förmånsrätt som i princip gäller i all gäldenärens egendom. Till den första kategorin hör i huvudsak förmånsrätter som följer med panträtt, retentionsrätt, företagsinteckning samt utmätningsfordran. De viktigaste förmånsrätterna enligt den andra kategorin är de som tillkommer fordran på lön, pension samt fordran på skatt och allmän avgift. Fordran av sistnämnda slag har den sämsta förmånsrätten.

De oprioriterade fordringarna har inbördes i regel samma rätt till betalning sedan alla prioriterade fordringar blivit fullt tillgodosedda. Ett

undantag från denna regel utgör böter och viten som utgår först sedan de oprioriterade fordringarna fått betalning.

17 kap. 6 och 12 §§ HB

I 17 kap. 6 § HB föreskrivs bl. a. att kronan har förmånsrätt till betalning ur fast egendom för skogsvårdsavgift samt fastighetsskatt till kommun eller annan menighet under förutsättning att fordran inte stått inne längre än ett år efter förfallodagen.

Enligt 12 § första stycket finns förmånsrätt för ett stort antal direkta skatter samt vissa socialförsäkringsavgifter. Sålunda följer förmånsrätt med fordran på statlig inkomstskatt, statlig förmögenhetsskatt, utskiftningsskatt, ersättningskatt, fondskatt, kommunal inkomstskatt, landstingsmedel, tingshusmedel, allmän arbetsgivaravgift, folkpensionsavgift, avgift för sjukförsäkring och försäkring för tilläggs pension enligt 19 kap. lagen om allmän försäkring samt avgift för obligatorisk försäkring i riksförsäkringsverket enligt lagen om yrkesskadeförsäkring jämte tilläggsavgift enligt 39 § sistnämnda lag och avgiftstillägg enligt dels lagen angående omreglering av vissa ersättningar enligt lagen om försäkring för olycksfall i arbete m. m., dels lagen om förhöjning av vissa ersättningar i anledning av yrkesskada m. m., dels lagen om värdeförsäkring för yrkesskadelivräntor m. m.

Ett villkor för denna förmånsrätt är att skatten eller avgiften enligt verkställd debitering förfallit till betalning före konkursbeslutet men inte tidigare än två år innan konkursansökningen gjordes. Ytterligare gäller den begränsningen att förmånsrätten inte åtnjuts för skatter eller avgifter som påförts på grund av eftertaxering och som annars skulle ha förfallit till betalning före den tid för vilken förmånsrätt gäller enligt vad som nyss sagts. Samma begränsning föreskrivs beträffande avgifter som påförts i efterhand enligt 14 § förordningen (1959: 552) angående upp- börd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m.m. (AVGF).

Enligt 17 kap. 12 § andra stycket HB har kronan förmånsrätt för fordran på belopp som innehållits genom skatteavdrag för utskylder, avgifter eller bidrag enligt första stycket eller för sjömansskatt. En förutsättning för förmånsrätten är att avdraget verkställts före konkursbeslutet men inte tidigare än två år före den tidpunkt då konkursansökningen gjordes.

Enligt 17 kap. 12 § tredje stycket HB föreligger förmånsrätt för fordran på vissa indirekta skatter och avgifter, nämligen mervärdeskatt samt skatt eller avgift, som regleras av förordningen (1959: 92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning (FF). Som särskilt villkor för förmånsrätt enligt detta stycke krävs att fordran avser skatt eller avgift som belöper på tiden intill konkursbeslutet och inte hänför sig till kalenderår som gått till ända mer än två år före den tidpunkt då konkursansökningen gjordes.

Bland skatter och avgifter som inte omfattas av förmånsrätt märks

bevillningsavgifterna för särskilda förmåner och rättigheter, kupongskatten, stämpelskatterna, fondstämpelavgiften, fordonsskatterna, arvs-skatten och gåvoskatten. Tullar samt skatter och avgifter, som vid in- eller utförsel uppbärs av tullverket, är inte heller förenade med förmånsrätt med undantag av mervärdeskatt, som är prioriterad även då den påförs av tullverket. I detta sammanhang kan nämnas att förmånsrätt f. n. inte heller torde tillkomma prisregleringsavgifterna på jordbrukets och fiskets område.

FRL

FRL träder i kraft den 1 januari 1972. Denna lag avses, som tidigare nämnts, att ersätta nuvarande 17 kap. HB som samtidigt upphävs.

FRL har indelats i fem underavdelningar som var och en har erhållit särskild rubrik.

Under rubriken "Inledande bestämmelser" meddelas vissa bestämmelser av allmän karaktär som fått sin plats i tre paragrafer. I 1 § sägs bl. a. att föreskrift om lika rätt till betalning innebär att varje borgenär får betalt i förhållande till sin fordran. Vidare skils i 2 § mellan särskild och allmän förmånsrätt till betalning. Särskild förmånsrätt gäller vid utmätning och konkurs samt avser viss egendom. Allmän förmånsrätt kommer däremot i fråga endast vid konkurs och avser all egendom som ingår i gäldenärens konkursbo. Dessutom sägs att förmånsrätt omfattar även ränta i den mån ej annat är föreskrivet. Enligt 3 § består förmånsrätt även om fordringen överlåts eller tas i anspråk genom utmätning eller införsel eller på annat sätt övergår till annan.

Efter de nu redovisade inledande bestämmelserna följer först en avdelning med rubriken "Särskilda förmånsrätter" och därefter en med rubriken "Allmänna förmånsrätter". Den förra avdelningen omfattar 4—9 §§ och den senare 10—14 §§.

Flertalet särskilda förmånsrätter utgörs av sådana som följer med panträtt eller retentionsrätt. Vid sidan av dessa förmånsrätter finns i huvudsak endast två slags fordringar som är förenade med särskild förmånsrätt, nämligen fordran på grund av företagsinteckning och utmätningensfordran.

De allmänna förmånsrätterna omfattar tre huvudgrupper av fordringar. Dessa är kostnad för konkursansökan samt arvode till vissa funktionärer vid ackord och boutredning m. m. (10 §), fordran på lön och pension i vissa fall (11 och 12 §§) samt det allmännas krav på skatt och allmän avgift (13 §). I 14 § föreskrivs slutligen att fordringar som har allmän förmånsrätt enligt samma paragraf har inbördes lika rätt.

Under rubriken "Förhållandet mellan särskilda och allmänna förmånsrätter" ges bestämmelser i 15—17 §§ som reglerar betalningsordningen mellan olika förmånsberättigade fordringar vid konflikt mellan särskild och allmän förmånsrätt.

FRL slutar med två paragrafer — 18 och 19 §§ — som fått rubriken "Fordringar utan förmånsrätt". I 18 § föreskrivs att fordringar som inte är förenade med förmånsrätt har inbördes lika rätt med de undantag som anges i 19 §. Vidare sägs att om fordran med särskild förmånsrätt i viss egendom inte erhåller full betalning ur denna egendom så behandlas återstoden av denna fordran som en fordring utan förmånsrätt. Böter, viten och fordran på grund av förverkande eller annan särskild rättsverkan av brott går enligt 19 § vid konkurs efter andra fordringar.

Promemorian och remissyttrandena

Allmänna synpunkter

I promemorian framhålls att dess förslag i vissa avseenden går längre än vad föredragande departementschefens principuttalanden i prop. 1970: 142 s. 101 om skatteprivilegiets framtida utformning i och för sig skulle föranleda. Det föreslås bl. a. att fler skatter och avgifter än f. n. skall göras förmånsberättigade samt att den tid under vilken skatte- och avgiftsfordringar skall vara förenade med förmånsrätt utökas. När det gäller allmänna synpunkter på förmånsrätten för skatter och avgifter framhålls att grundvalen för en rättvis fördelning av det ekonomiska trycket på dem som har att betala skatter och avgifter är att skattesystemet fungerar på ett effektivt sätt. Vidare erinras om att det från det allmännas sida vidtagits vissa åtgärder för att förbättra skattesystemets effektivitet. Ett exempel på detta är det nya påföljdssystemet på skatte- och avgiftsområdet som vårriksdagen antagit och som träder i kraft den 1 januari 1972. I det nya sanktionssystemet har stor vikt lagts vid straffbestämmelser till skydd för uppbörden. Bl. a. har straffbestämmelserna på uppbördssidan skärpts, särskilt vad angår arbetsgivares ansvarighet för anställdas skattemedel.

I fortsättningen konstateras i promemorian att vårt nuvarande system för uppbörd och indrivning av skatter i stora drag fungerar väl. Detta gäller i synnerhet vad angår det stora flertalet skattskyldiga, dvs. löntagarna. Källskattesystemet för denna kategori skattskyldiga är utformat så att det i normalfall inte uppkommer restförda skattefordringar av mer betydande belopp. I de fall där restföring äger rum utgör det nyligen reformerade införselinstitutet ett medel för ett gott indrivningsresultat. Förhållandena sägs emellertid inte vara desamma när det gäller uppbörd och indrivning av skatte- och avgiftsfordringar på företagare och med dessa skattskyldiga likställda. Betalningsmotståndet beträffande förfallna skatte- och avgiftsfordringar har ökat under senare år främst när det gäller företagare och fria yrkesutövare. Denna tendens sägs ha ytterligare accentuerats på senare tid. Till detta kommer att skattskyldiga som betalar källskatt i form av preliminär B-skatt har stora möjlig-

heter att skaffa sig temporär skattecredit genom att betala för låg preliminärskatt eller genom att underlåta att betala in skatt över huvud taget. Samma möjligheter står inte till buds för vanliga löntagare med preliminär A-skatt. För den förra kategorin skattskyldiga kan införselinstitutet användas endast i undantagsfall. Utmätningssmannen får här i stället i huvudsak lita till utmätning och konkurs. Vid konkurs har förmånsrätten för skattefordringar funktionen att säkra betalning — med åsidosättande av andra borgenärs fordringar — dvs. förmånsrätten har i visst avseende samma effekt som införselinstitutet.

I promemorian framhålls med hänvisning till vad nu sagts att de olikheter som finns mellan löntagare och andra grupper skattskyldiga när det gäller uppbörd och indrivning i möjligaste mån bör utjämnas. Genom den tidigare berörda reformen av påföljdssystemet på skatte- och avgiftsområdet, i synnerhet skärpningen av överträdelse av uppbördsbestämmelserna, har man fått möjligheter till förbättringar av skatteuppbörden. Vill man bevara och förbättra effektiviteten för skatteindrivningen — och därmed också åstadkomma bättre rättvisa skattebetalarna emellan — måste de för indrivningen ansvariga organen få lämpliga medel även i rättsligt avseende. Här spelar enligt promemorias uppfattning förmånsrätten för skatter och avgifter i konkurs en viktig roll.

Remissinstanserna har i allmänhet inte närmare gått in på de framlagda synpunkterna på förmånsrättens betydelse inom skatte- och avgiftsområdet. I några fall har man dock direkt berört promemorias uttalanden i detta avseende.

Riksskatteverket understryker den strävan till utjämning av de olikheter som finns mellan löntagare och andra grupper skattskyldiga i fråga om uppbörd och indrivning av skatter och avgifter som förslaget ger uttryck åt. Dessa synpunkter delas av *länsstyrelsen i Stockholms län* som tillägger att blotta förekomsten av förmånsrätt har stor betydelse för effekten och skattemoralen hos olika kategorier skattskyldiga. Man bekräftar också promemorias uppfattning att svårigheterna för kronofogdemyndigheterna att driva in utestående skattefordringar har ökat under de sista åren.

Kammarrätten ifrågasätter om den utvidgning av förmånsrätten för skatter och avgifter som förslaget innebär i samtliga fall är motiverad och detta särskilt med hänsyn till att en av riktlinjerna i FRL varit att begränsa antalet förmånsberättigade fordringar.

Lagberedningen anser att förslaget innebär en allvarlig försämring av det nuvarande rättsläget och skulle vara till skada såväl för det allmänna som för det enskilda.

Hovrätten för Västra Sverige och *kommerskollegium* intar en avvísande hållning till de framlagda förslagen.

†1 Riksdagen 1971. I saml. Nr 142

Flertalet av de intressorganisationer inom näringslivet som beretts tillfälle att yttra sig ställer sig direkt avvisande till den föreslagna utvidgningen av förmånsrätten för skatter och avgifter. Man påpekar allmänt att förslaget står i klar strid med de uttalanden som departementschefen gjort under förarbetena till FRL och som till alla delar godtagits av riksdagen.

Sveriges industriförbund framhåller att de allmänna synpunkterna på förmånsrätten för skatter och avgifter bygger på en felaktig tankegång. I promemorian har inte beaktats att situationen är väsentligt olika för löntagare och andra grupper skattskyldiga. Till den senare gruppen hör bl. a. samtliga företagare vilka med hänsyn till sin verksamhet tvingas att arbeta med lånat kapital. En allt för långtgående förmånsrätt för oguldna skatter skulle få dessa skattskyldigas borgenärer att ställa ökade krav på säkerheter och allmänt sett fördyra deras verksamhet. Någon avvägning av denna art har inte gjorts i promemorian. Att utan närmare belysning av effekterna ytterligare vidga området för skatteprivilegiat finner industriförbundet vara orealistiskt. Privilegieras en skattefordran får detta givetvis till följd att oprioriterade borgenärer i övervägande antalet fall kommer att få betala den skatt som konkursgäldenären eljest bort betala. Man förbättrar med andra ord rättsläget för fiskus på bekostnad inte av gäldenären utan övriga borgenärer. Det kan starkt ifrågasättas, menar industriförbundet, om ett sådant resultat är rimligt eller ens önskvärt mot bakgrund av de allvarliga konsekvenser för den allmänna omsättningen som ovillkorligen skulle bli följden av förslaget. Industriförbundet anser därför att en ytterligare översyn av frågekomplexet är nödvändig.

Sveriges köpmannaförbund delar industriförbundets uppfattning att frågan om förmånsrätt för skatter och avgifter bör omprövas och bli föremål för en ytterligare översyn.

Ackordscentralen anknyter till promemorians uttalande om skatteindrivningens effektivitet. Man framhåller att de svenska uppbördsmyndigheterna är ytterst effektiva. Detta gäller, framhåller ackordscentralen, slutresultatet i pengar räknat. Däremot tar indrivningen lång tid och det är därför som förmånsrätten för skatter och avgifter utgör ett allvarligt problem. Detta bör lagstiftningen komma till rätta med.

Förmånsrättens omfattning

I promemorian föreslås att antalet förmånsberättigade skatter och avgifter skall utökas i förhållande till gällande rätt. Statsverket sägs vara i underläge i förhållande till enskilda fordringsägare, vilket beror på att bristande betalning av skatt inte kan upptäckas i så god tid som skulle vara önskvärt utan oproportionerligt stor personalinsats. Det uttalas i promemorian att bestämmelser om förmånsrätt medför större utrymme för individuell behandling av indrivningsärendena. Vidare är det av in-

drivningstekniska skäl påkallat att skatter och avgifter, som debiteras och uppbärs tillsammans har samma ställning i förmånsrättsavseende.

Flertalet av de skatter och avgifter, som räknas upp i 1 § första stycket uppbördsförordningen (1953: 272, UF) och som ingår i den allmänna uppbörden är f. n. förmånsberättigade. Detta gäller statlig inkomstskatt, statlig förmögenhetsskatt, utskiftningsskatt, ersättnings-skatt, kommunal inkomstskatt, landstingsmedel, tingshusmedel, allmän arbetsgivaravgift, folkpensionsavgift, avgift för sjukförsäkringen och försäkringen för tilläggs pension samt avgift för obligatorisk yrkesskadeförsäkring jämte tilläggsavgift och avgiftstillägg för socialförsäkring i vissa angivna fall. Utanför det förmånsberättigade området faller således endast byggnadsforskningsavgift, redarcavgift enligt lagen (1961: 300) om redareavgift för sjöfolks pensionering samt lönegarantiavgift, vilka avgifter antingen uppbärs enligt UF eller AVGF. Till skattebegreppet enligt 1 § första stycket UF hänförs också restavgift och tilläggsavgift enligt 58 § UF. Den allmänna uppbörden kommer fr. o. m. den 1 januari 1972 också att omfatta de särskilda avgifterna i form av skattetillägg resp. avgiftstillägg samt förseningsavgift.

Enligt promemorian bör förmånsrätten i princip omfatta alla de skatter och avgifter som anges i 1 § första stycket UF. Detta innebär att den nuvarande förmånsrätten skulle utvidgas till att avse även byggnadsforskningsavgift, redarcavgift och lönegarantiavgift samt restavgift och tilläggsavgift enligt 58 § UF. Sistnämnda avgifter föreslås bli förmånsberättigade med hänsyn till att de i viss mån kan jämföras med dröjsmålsränta. Ränta är i princip prioriterad enligt 2 § andra stycket FRL. Däremot föreslås att undantag görs för skattetillägg och förseningsavgift, eftersom dessa avgifter sägs ha karaktären närmast av sanktion. Den omständigheten att de i 1 § första stycket UF uppräknade skatterna och avgifterna föreslås skola bli förmånsberättigade innebär enligt promemorian att fordran på arbetsgivare för verkställda skatteavdrag utan särskild föreskrift kommer att omfattas av förmånsrätt i framtiden. Det samma sägs gälla också redares avdrag för sjömansskatt. Sjömansskatten anses böra vara förmånsberättigad i samma utsträckning som annan inkomstskatt.

På den indirekta beskattningens område gäller f. n. förmånsrätt för mervärdesskatt och vissa konsumtionsskatter — s. k. punktskatter — som tillhör riksskatteverkets förvaltningsområde. Förmånsrätten gäller skatt och avgift, varå FF är tillämplig. Följande punktskatter sägs i promemorian vara förenade med förmånsrätt, nämligen särskild varuskatt, skatt på vissa pälsvor, försäljningsskatt, omsättningsskatt på motorfordon i vissa fall, allmän energiskatt, skatt på malt- och läskedrycker, utjämningsskatt på vissa varor, bensinskatt, tobaksskatt, brännoljeskatt, gasskatt och särskild skatt på motorbränslen. Enligt promemorian omfattar förmånsrätten troligen inte sådana skatter och avgifter, för vilka gäl-

ler endast en del av bestämmelserna i FF, såsom vissa stämpelskatter samt prisregleringsavgifter på jordbrukets område.

De indirekta skatter och avgifter som f. n. har förmånsrätt bör även i fortsättningen vara prioriterade.

För skatter och avgifter inom länsstyrelsens förvaltningsområde saknas förmånsrätt för bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter, arvsskatt, gåvoskatt, automobilskatt, traktorskatt, saluvagnsskatt, trafikomläggningsskatt samt investeringsavgift för vissa byggnadsarbeten.

Bevillningsavgiften är enligt promemorian att jämställa med vanlig direkt inkomstskatt. Skatten sägs inte ha så stor ekonomisk betydelse för det allmänna men i det enskilda fallet kunna uppgå till väsentliga belopp. Förmånsrätten anses böra omfatta även denna skatt.

Fordonsskatterna rör enligt promemorian ett stort antal skattskyldiga. Antalet restförda poster sägs vara relativt stort och indrivningen ofta förknippad med svårigheter. Förmånsrätt anses därför böra följa med fordonsskatterna, vari ingår också trafikomläggningsskatten.

Arvsskatten och gåvoskatten, vilka skatter är av engångsnatur, anses också böra förenas med förmånsrätt. Det rör sig här ofta om stora belopp som erläggs i efterhand och ibland i poster fördelade på ett antal år. Investeringsavgiften och fondskatten bör enligt promemorian lämpligen omfattas av förmånsrätten.

Därefter behandlas i promemorian ytterligare några skatter och avgifter som i huvudsak handhas av riksskatteverket, dvs. stämpelskatterna, skatten på sprit och vin, lotterivinstskatten, accisen på fettemulsion samt avgiften för fettvaror för framställning av fettemulsion. Ingen av dessa skatter och avgifter är f. n. förmånsberättigad.

Stämpelskatterna föreslås böra bli förmånsberättigade. Något skäl att undanta accisen på fettemulsion och avgiften för fettvaror — vilka pålagor faller utanför tillämpningsområdet för FF — från förmånsrätt finns enligt promemorian inte. Övriga uppräknade skatter, nämligen skatten på sprit och vin samt lotterivinstskatten, anses däremot inte behöva prioriteras.

Även tull samt skatter och avgifter, som fastställs eller uppbärs i den ordning som gäller för tull, liksom prisregleringsavgifterna på jordbrukets och fiskets område, som administreras av statens jordbruksnämnd saknar f. n. förmånsrätt.

I promemorian erinras om att tullagstiftningskommittén i sitt betänkande Tullproceduren vid import (Stencil Fi 1970: 4) ansett att kravet på säkerhet för tull som villkor för tullkredit av administrativa skäl bör slopas och i stället ersättas med förmånsrätt för fordran i konkurs. Av den anledningen föreslås att förmånsrätten också skall omfatta tull samt dessutom skatter och avgifter, som fastställs och uppbärs i den ordning

som gäller för tull. Detta innebär att — förutom mervärdeskatt vid import som redan är prioriterad — också punktskatter och avgifter på jordbrukets och fiskets område, som tas ut av tullverket, blir förmånsberättigade. Dessutom skulle fyravgift, skeppsmättningsavgift och växtskyddsavgift komma att omfattas av förmånsrätt. Detta sägs vara be-
tingat av praktiska skäl. Eftersom restavgift och tilläggsavgift enligt 58 § UF ansetts skola prioriteras föreslås att även s. k. anståndspenningar enligt tullstadgan (1927: 391) får förmånsrätt.

Även jordbrukets och fiskets prisregleringsavgifter bör enligt promemorian göras förmånsberättigade. Dessa avgifter är i flera hänseenden att jämföra med punktskatter och uppgår till betydande belopp. Avgifterna tas ut såväl inom landet som vid import. I sistnämnda fall bärs de upp av tullverket och får förmånsrätt enligt vad som nyss föreslagits beträffande tull m. m. Av dessa skäl anses i promemorian att förmånsrätten bör omfatta prisregleringsområdet i dess helhet.

Andra skatter och avgifter till det allmänna, som f. n. inte är förmånsberättigade och inte berörts i det föregående, anses inte heller i promemorian böra prioriteras. Som exempel nämns hundskatt, jaktvårdsavgift och åtskilliga förrättningsavgifter.

Flera remissinstanser uttalar sig i frågan vilka skatter och avgifter som i framtiden bör vara förenade med förmånsrätt.

Lantbrukarnas riksförbund, som hänvisar till ett inom lantbrukets skattedelegation upprättat utlåtande, har den uppfattningen att förmånsrätten för skatter och avgifter bör begränsas till att omfatta endast fordran på innehållen källskatt.

Sveriges advokatsamfund framhåller att varje utökning av antalet förutomstående inte överblickbara förmånsrätter är olämplig. Den "dolda" förmånsrätt, som skatteprivilegiet redan utgör, innebär påtagliga risker för leverantörer och andra som har affärer med gäldenären att felbedöma dennes ställning. Förmånsrätten bör således begränsas till sådana skatter och avgifter som redan nu är förmånsberättigade. Även *Sveriges industrieförbund*, *Sveriges köpmannaförbund* m. fl. intresseorganisationer inom näringslivet omfattar den åsikten att förmånsrätten också i framtiden bör begränsas till sådana skatter och avgifter som nu är prioriterade enligt 17 kap. HB. Samma uppfattning har *Föreningen Sveriges tingsrättsdomare*.

Förslaget att göra samtliga skatter och avgifter enligt 1 § första stycket UF förmånsberättigade med undantag för de särskilda avgifterna av sanktionskaraktär har i allmänhet inte mött några mer vägande invändningar. Sålunda förklarar både *hovrätten över Skåne och Blekinge* och *hovrätten för Västra Sverige*, som i en del andra avseenden intagit en kritisk ställning till förslaget, att de inte har något att erinra mot att förmånsrätten utökas till att omfatta samtliga skatter och avgifter som ingår i den allmänna uppbörden.

EON m. fl. remissinstanser ifrågasätter om inte även skatte- och avgiftstillägget och förseningsavgiften av indrivningstekniska skäl bör få omfattas av förmånsrätten.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län anser det tvcksamt om restavgift och tilläggsavgift enligt 58 § UF bör förenas med förmånsrätt. Visserligen kan dessa avgifter i viss mån jämfställas med dröjsmålsränta men samtidigt måste observeras att restavgift i taxeringshänseende aldrig är avdragsgill enär fråga ej är om ränta eller annan lånekostnad. Länsstyrelsen erinrar om att den indrivningsavgift, som avser ogulden arvsskatt och gåvoskatt och utgår enligt 14 § kungörelsen (1958: 563) med tillämpningsföreskrifter till förordningen den 6 juni 1941 (nr 416) om arvsskatt och gåvoskatt, helt är att jämfställa med restavgift. Indrivningsavgiften bör i förmånsrätthänseende följa samma regler som restavgiften.

Sveriges advokatsamfund anser också att restavgiften inte bör göras förmånsberättigad. Skulle så ändå bli fallet med den motiveringen att restavgiften är att jämfställa med ränta torde det enligt samfundet vara nödvändigt att man uttryckligen konstaterar att räntekrav inte får göras gällande i annan form än genom restavgifter. I annat fall blir otvivelaktigt dubbelkompensation aktuell. I den mån restavgiften är avsedd att täcka kronans indrivningskostnader bör förmånsrätt inte heller komma i fråga. Bortsett från pantsättningsfallen är nämligen inkassokostnad inte prioriterad vare sig enligt gällande rätt eller enligt FRL och skäl saknas att sätta kronans inkassokostnader i någon särställning.

Riksskatteverket menar att undantag för skattetillägg och förseningsavgift vållar praktiska olägenheter. I restlängderna finns angivet det restförda skattebeloppet jämte restavgift men däremot inte vilka delposter som ingår i det restförda beloppet.

Någon invändning mot att mervärdeskatt och de punktskatter, som administreras av riksskatteverket, allttjämt föreslås skola vara förenade med förmånsrätt görs inte från remissinstansernas sida om man undantar de principiella invändningarna mot förmånsrätt för skatter och avgifter.

Förslaget om förmånsrätt på skatte- och avgiftsområdet i övrigt — dvs. vid sidan av mer centrala direkta och indirekta skatter samt socialförsäkringsavgifter — har föranlett åtskilliga yttranden.

Vad först angår skatter inom länsstyrelses förvaltningsområde har *hovrätten över Skåne och Blekinge* samt *hovrätten för Västra Sverige* beträffande bevilningsavgiften för särskilda förmåner och rättigheter förklarat att förmånsrätten för denna avgift endast har begränsat värde med i huvudsak den motiveringen att avgiften i regel erläggs förskottsvis eller att i annat fall godkänd säkerhet skall ställas innan tillstånd lämnas för avgiftsbelagd tillställning.

Flera remissinstanser — bl. a. *kammarkollegiet*, *hovrätten över Skåne och Blekinge*, *hovrätten för Västra Sverige* samt *lagberedningen* — avstyrker förmånsrätt för arvsskatt och gåvoskatt. Man påpekar att dessa skatter är av engångsnatur. — Den omständigheten att staten avstått från att kräva förskott vid bouppteckningens inregistrering bör enligt lagberedningen inte få leda till att arvsskatten utrustas med allmän förmånsrätt. Skattekravet kan komma att realiseras sent och tredje man kan vara helt ovetande om att en arvsskatteskuld hänger över den skattskyldige. Skulle arvsskatten göras förmånsberättigad måste man klargöra vad som skall gälla om anstånd ges och skuldförbindelse på restbeloppet — ev. säkerhet — skall lämnas; i varje fall bör förmånsrätt för arvsskatt då inte längre finnas. I fråga om gåvoskatten kan skattskyldigheten också till borgenärernas överraskning komma att realiseras för sent. Inte heller denna skatt bör således göras förmånsberättigad. Avslutningsvis frambåller lagberedningen att komplikationer kan uppkomma om testamenterad egendom eller gåva inte får utmätas. — Hovrätterna anser att förmånsrätten för arvsskatt på grund av upp bördssystemets konstruktion endast skulle kunna bli aktuell i sällsynta undantagsfall. Främst skulle så bli fallet om det i konkurs uppkommer överskott som överlämnas till dödsbodelägarna eftersom arvsskatt i en sådan situation skall utgå för egendom som hör till konkursboet enligt 33 § 1 mom. förordningen om arvsskatt och gåvoskatt.

När det gäller förslaget om förmånsrätt för motorfordonsskatterna föreligger endast några få särskilda uttalanden.

Länsstyrelsen i Stockholms län finner det värdefullt att automobilskatt tas med bland förmånsberättigade fordringar.

Sveriges industriförbund anser att förmånsrätt inte bör införas för trafikomläggningsskatten, eftersom denna skatt endast tas ut i extraordinära fall.

Hovrätten över Skåne och Blekinge erinrar om att statsmakterna straffsanktionerat brukande av fordon utan att skatt erlagts. Det kan visserligen vara riktigt att antalet restförda skatter är stort. I varje särskilt fall torde dock det restförda beloppet vara ringa. Vinsten för statsverket av att förmånsrätt införs för dessa skatter kan därför troligen inte bli så stor. Hovrätten menar att man i varje fall bör avvakta resultatet av den pågående utredningen om fordonsregistrering innan förmånsrätt för fordonsskatter införs.

Investeringsavgiften för vissa byggnadsarbeten bör enligt *hovrätten över Skåne och Blekinge* samt *hovrätten för Västra Sverige* inte göras förmånsberättigad av bl. a. det skälet att avgiftens primära syfte inte är att bereda statsverket inkomster. Även *Sveriges industriförbund* motsätter sig förmånsrätt för investeringsavgiften.

Förslaget till utvidgning av förmånsrätten inom punktskatteområdet har föranlett *riksskatteverket* att påpeka att annonsskatten också bör vara prioriterad.

Den föreslagna förmånsrätten för stämpelskatt utanför riksskatteverkets förvaltningsområde och fondstämpelavgift har medfört en del uttalanden.

Sjöfartsverket tillstyrker förmånsrätt för stämpelskatt vid överlåtelse av fartyg.

Bankinspektionen är tveksam om fondstämpelavgiften bör göras förmånsberättigad men anser dock att den kan prioriteras eftersom andra omsättningsskatter ansetts i förslaget skall prioriteras.

Hovrätten för Västra Sverige anser inte att tillräckliga skäl visats för att förmånsberättiga avgifter enligt stämpelskatteförordningen. Stämpelskatten är av engångsnatur. Skatten är dessutom i viss mån säkerställd genom bestämmelsen att handling som ligger till grund för skattens fastställande inte får lämnas ut förrän skatten erlagts. De handlingar för vilka skatteplikt föreligger torde i allmänhet ha sådant värde för den skattskyldige att han redan med hänsyn härtill betalar skatten utan dröjsmål. Till detta kommer att i åtskilliga fall ansvaret för betalning av stämpelskatten åligger flera rättssubjekt solidariskt. Så är fallet vid förvärv av fast egendom, tomträtt eller fartyg, där sådan skyldighet åligger båda kontrahenterna, och vid utgivande av aktier, där såväl bolaget som ledamöter i bolagets styrelse har att svara för skatten. Liknande synpunkter anförs av *hovrätten över Skåne och Blekinge* samt, såvitt avser stämpelskatt vid fastighetsöverlåtelse, av *Lantbrukarnas riksförbund*.

Förslaget att göra tullar samt skatter och avgifter, som uppbärs i den ordning som gäller för tull, förmånsberättigade har i allmänhet inte mött några särskilda invändningar. *Sveriges advokatsamfund*, *Svenska revisorsamfundet* samt *Svenska företagares riksförbund* anser dock att förmånsrätten inte bör utvidgas till detta område.

Generaltullstyrelsen tillstyrker förslaget om förmånsrätt för tullar och sådana skatter och avgifter som tas ut i den ordning som gäller för tull. Den föreslagna författningstextens utformning för tullområdet innebär emellertid att förmånsrätt inte endast skulle tillkomma på gods belöpande avgifter utan även avgifter för vissa tjänster som förekommer i samband med trafiken till och från riket. I förslaget nämns särskilt fyravgift, skeppsmätningssavgift och växtskyddsavgift. Skeppsmätningssavgiften uppbärs emellertid inte i den ordning som gäller för tull och torde därför inte bli förmånsberättigad på grundval av den föreslagna författningstexten. Däremot torde förmånsrätten omfatta sådan förrättningskostnad som avses i 8 kap. av tullstadgan samt i 177 § tullstadgan omnämnda bokföringspenningar. I detta sammanhang erinrar generaltullstyrelsen om att promemorian intar den ståndpunkt att förrättningsavgifter i princip inte bör prioriteras. Det kan därför ifrågasättas om förmånsrätt för sådana avgifter som fyravgift, avgift för extra tullförrättning samt bokföringspenningar står i överensstämmelse med förslagets huvudprinciper. Vidare framhåller generaltullstyrelsen att reglerna

om debitering och uppbörd av fyravgift gör att denna avgift blir förmånsberättigad endast i sådana fall då den betalningsskyldige registreras som kreditvaruhavare. Detta kan inte anses vara tillfredsställande. Inte heller inrikes fyravgift torde enligt förslaget bli prioriterad. Dessutom bör uppmärksammas att sjöpanträtt åtnjuts beträffande fyravgift varför förmånsrätt för sådan avgift är av mindre betydelse. Avgift för extra tullförrättning och bokföringspenningar har inte heller sådan betydelse att de bör vara förenade med förmånsrätt. Generaltullstyrelsen föreslår därför att författningstexten ges den lydelsen att "tull samt på vara belöpande skatt och annan allmän avgift, som uppbärs av tullverket" skall vara förmånsberättigad. Genom en sådan utformning kommer förmånsrätten att omfatta tull, mervärdeskatt, punktskatter, avgifter på jordbrukets och fiskets område, avgift enligt förordningen (1968: 361) om avgift vid införsel av vissa bakverk samt växtskyddsavgift.

Även *sjöfartsverket* gör vissa anmärkningar på förmånsrättens omfattning inom tullområdet. I likhet med generaltullstyrelsen anser verket att avgifter av typen förrättningsavgifter i princip inte bör vara förmånsberättigade.

Förslaget att förmånsrätten i framtiden också skall omfatta jordbrukets och fiskets prisregleringsavgifter har mött endast några få invändningar från remissinstansernas sida.

Statens jordbruksnämnd har i princip inte något att erinra mot att förmånsrätt följer med det allmännas fordran på avgifter enligt författningar inom nämndens verksamhetsområde. Vissa anmärkningar görs dock på författningstextens utformning.

Slutligen kan i detta sammanhang nämnas att *riksskatteverket* ifrågasätter om inte lotterivinstskatten bör vara förenad med förmånsrätt. För 5—6 % av skatten, eller f. n. ca 5,5 milj. kr., svarar nämligen privata lotterianordnare, främst ideella föreningar. För en del av dessa föreligger inte sällan restförda belopp. Eftersom anordnare av lotterier i vanliga fall också har att erlagga stämpelskatt enligt stämpelskatteförordningen — vilken skatt i promemorian föreslås bli förenad med förmånsrätt — bör kanske också lotterivinstskatt göras prioriterad.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län anser att det i likformighetens intresse bör övervägas om förmånsrätt även bör gälla kupongskatt. Skatten träder nämligen i stället för bl. a. statlig inkomstskatt varför en sådan utvidgning av förmånsrätten kan vara berättigad.

Särskilda villkor för förmånsrätt

För att en skattefordran skall utgå med förmånsrätt krävs som framgår av det föregående att särskilda förutsättningar föreligger. Dessa förutsättningar gestaltar sig olika beroende på vad för slags fordran det är fråga om. De fordringar som avses i 17 kap. 12 § första stycket HB —

dvs. i huvudsak inkomst- och förmögenhetsskatter samt vissa socialförsäkringsavgifter — skall enligt verkställd debitering ha förfallit till betalning före konkursbeslutet men inte tidigare än två år innan konkursansökningen gjordes. Fordran som påförts på grund av eftertaxering eller motsvarande förfarande är inte förmånsberättigad om den eljest skulle ha förfallit till betalning före den nyssnämnda tvåårstiden.

I fråga om de fordringar som avses i 17 kap. 12 § andra stycket HB — dvs. statsverkets fordran på den källskatt eller sjömansskatt som arbetsgivare eller redare innehållit för arbetstagare eller sjöman — gäller förmånsrätt om avdraget gjorts före konkursbeslutet men inte tidigare än två år innan konkursansökningen gjordes.

För fordringar som avses i 17 kap. 12 § tredje stycket HB — mervärdesskatten och de punktskatter som regleras i FF — föreligger förmånsrätt för fordran som hänför sig till kalenderår som gått till ända inom två år före den tidpunkt då konkursansökningen gjordes.

De förutsättningar som gäller för förmånsrätten är således snävare än de regler som gäller för bevakning av skattefordran i konkurs. Av särskilt intresse är enligt promemorian skillnaderna mellan möjligheten att över huvud taget göra en fordran gällande i konkurs och förutsättningarna för att den skall utgå med förmånsrätt.

Möjligheten att göra en skattefordran gällande betingas såvitt nu är i fråga av preskriptionsreglerna för skatter och avgifter.

För ett stort antal skatter och avgifter gäller de särskilda preskriptionsreglerna i 71 § UF, som avser bl. a. inkomstskatterna och förmögenhetsskatten. Huvudregeln i paragrafen innebär att fordringen bortfaller fem år efter utgången av det uppbördsår under vilket den skolat erläggas enligt verkställd debitering. En särskild preskriptionstid på fem år efter fastställelse av fordringen gäller för statsverkets fordran på arbetsgivare för innehållen källskatt. I vissa särskilt angivna fall inträder förlängning av preskriptionstid. Genom särskilda föreskrifter gäller preskriptionstiderna i UF också för fondskatten, den allmänna varuskatten, mervärdesskatten och socialförsäkringsavgifterna enligt AVGF. Även statens fordran på sjömansskatt preskriberas i princip efter fem år.

I fall där särskilda föreskrifter om preskription saknas är förordningen (1862: 10) om tioårig preskription och om kallelse å okända borgenärer tillämplig. Bland de skatter och avgifter där särskilda preskriptionsföreskrifter saknas och som alltså följer reglerna i denna förordning märks punktskatterna, prisregleringsavgifterna på jordbrukets och fiskets område samt tullarna.

Den allmänna tioårspreskriptionen kan avbrytas genom s. k. preskriptionsbrytande åtgärder. Sådant preskriptionsavbrott kan emellertid inte ske i fråga om den särskilda preskriptionstiden enligt 71 § UF.

I promemorian har tagits upp frågan huruvida begränsningsregler av berörda slag fortfarande bör finnas. Begränsningen av förmånsrätten

sågs vara till förfång för indrivningsverksamheten främst därigenom att belastningen på personalen ökar. Med hänsyn till det stora antalet skattskyldiga inom de centrala beskattningsområdena kan det ofta förflyta lång tid innan betalningsförsummelse upptäcks eller ger anledning till indrivning. Förhandlingar med den betalningsskyldige försvåras och indrivningsåtgärder måste forceras. I en del fall bör utmätningsmannen visserligen kunna säkerställa det allmännas fordran genom utmätning. Ibland kan det därvid finnas anledning att meddela anstånd med försäljning av den utnämnda egendomen. Emellertid är det enligt promemorian inte tillräckligt att förlita sig på utmätningsinstitutet utan förmånsrättens omfattning är därför inte sällan av stor betydelse. Begränsningsreglerna motverkar i dessa fall möjligheterna för indrivningsorganen att ta vederbörlig hänsyn till situationen i det enskilda fallet. En förlängning av de tider som gäller för rätten att åtnjuta förmånsrätt anses i promemorian leda till fördelar för indrivningsverksamheten och samtidigt underlätta situationen för de betalningsskyldiga.

Förlängningen bör enligt promemorian utformas på det sättet att förmånsrätt åtnjuts så länge fordringsrätten består, i fall då den särskilda obrytbara preskriptionstiden gäller för fordringen. Om den allmänna tioårspreskriptionen gäller för fordringen finns skäl för att begränsa förmånsrätten. Förmånsrätten för nu berörda fordringar föreslås bli begränsad till fem år efter utgången av det kalenderår under vilket fordringen förfallit till betalning enligt beslut om fastställelse.

Vidare har i promemorian övervägts frågan huruvida förmånsrätt skall få åtnjutas för skattefordran som visserligen är uppkommen vid tidpunkten för konkursbeslutet men då ännu ej påförts. F. n. gäller i fråga om vissa skatter och avgifter — bl. a. de väsentliga inkomstskatterna och socialförsäkringsavgifterna — att fordringen enligt verkställd debitering skall vara förfallen till betalning för att förmånsrätt skall få äga rum. Nu nämnda begränsning gäller inte beträffande förmånsrätten för de indirekta skatterna. Begränsningsregeln har tillkommit innan källskattesystemet infördes och sågs i promemorian vara betingad av det uppbördssystem som då gällde. Den uppfattning som tidigare ibland hävdats, nämligen att skattskyldighet i fråga om inkomstskatt inträder först vid inkomstarets utgång, kan enligt promemorian efter källskattesystemets införande inte längre anses ha fog för sig.

I promemorian framhålls att inga principiella skäl kan anföras för att man skall bibehålla villkor om debitering etc. vad angår förmånsrätten för vissa skatter och avgifter. Den nämnda begränsningen har inte heller någon motsvarighet i övriga förmånsrätter enligt FRL. Begränsningsregeln sågs föranleda olägenheter i indrivningsarbetet.

Förmånsrätten för fordran på skatt och avgift bör enligt promemorian således generellt gälla oavsett om fordringen har förfallit till betalning eller debiterats. Det sågs vara lämpligt att i detta hänseende ha

samma regler för förmånsrätten som för rätten att över huvud taget göra fordran gällande i konkurs. Frågan huruvida en skattefordran är berättigad till utdelning med hänsyn till tidpunkten för dess uppkomst får således avgöras i det särskilda fallet med ledning av 100 § KKL.

Hovrätten för Västra Sverige anser att nu gällande tidsbegränsningar för förmånsrätten i stort sett bör bibehållas. Företagare som råkat i betalningssvårigheter är i allmänhet inte hjälpta med att erhålla skattekredit under någon längre tid. Även om ett längre anstånd i det enskilda fallet innebär en lättnad för den skattskyldige kan man inte bortse från de olägenheter som i allmänhet är förenade med skattekredit. En önskvärd sancering av företaget kan komma att fördröjas och gäldenären frestas att fortsätta rörelsen även sedan det kommit på obestånd. Skattefordringar kan under tiden hinna ackumuleras till betydande belopp. Oprioriterade borgenärs ställning skulle i många konkurser bli än mer prekär än vad som redan är fallet. Från riksdagens sida har också uttalats — erinrar hovrätten — att stöd till företag som drabbas av likviditetssvårigheter bör lämnas i form av direkta bidrag och inte genom att principerna för skatteuppbörden sätts åsido (BeU 1967: 53 s. 64). Under förarbetena till FRL påpekades för övrigt från sakkunniga myndigheters sida att förmånsrätten saknade betydelse för utmätningssmannens avgörande om den skattskyldige skulle få amortera skatteskulden eller inte. Detta bestämdes av andra faktorer, främst en bedömning av gäldenärens förmåga att på längre sikt reda upp situationen. Hovrätten erinrar dessutom om de lättnader för indrivningsmyndighetens medverkan till ackord beträffande skatter som har medgetts genom den nyligen vidtagna ändringen i 71 § UF. Enligt detta lagrum har preskriptionstiden för skatter förlängts när god man enligt ackordslagen förordnats eller ackord kommit till stånd.

Hovrätten över Skåne och Blekinge intar en liknande inställning till förslaget om förlängning av förmånsrättstiden. Man påpekar att om förslaget godtas de förmånsberättigade skatterna kommer att stiga till avsevärt större belopp vilket måste betraktas som en allvarlig olägenhet. Den nuvarande tvåårsfristen bör kunna ge indrivningsmyndigheterna rimlig tid att få reda på obetalda skatter och vidta erforderliga åtgärder.

Lagberedningen anser det direkt olämpligt att statens organ medger anstånd som föranleder att utestående fordran på skatt kommer att under längre tid med hjälp av förmånsrätt skjutas undan andra fordringar. Om man från praktisk synpunkt nöjer sig med att skatten relativt nyligen förfallit till betalning, bör skatteprivilegiet begränsas från denna utgångspunkt och undantag göras för efterdebiteringar. Beredningen framhåller särskilt det olämpliga i att det undantag, som gällande lag i sistnämnda avseende innehåller, har utgått i förslaget.

Sveriges advokatsamfund understryker att förmånsrätten för skatter

allmänt ansetts vara av en låg angelägenhetsgrad. Oavsett vilken uppfattning man har i frågan huruvida förmånsrätten är befogad, visar enbart diskussionen om förmånsrättens rimlighet att det knappast kan sägas vara en förmånsrätt som allmänt accepteras eller vilar på någon stark saklig grund. Att i ett sådant läge föreslå en helt exceptionell utvidgning av tidsfristerna står enligt samfundets mening inte bara i strid mot intentionerna i prop. 1970: 142 utan även mot den uppfattning som hyses av alla i frågan insatta utom några av de myndigheter som direkt har med indrivningen att göra.

Sveriges industriförbund finner förslaget att förlänga de tider som gäller för rätten att åtnjuta förmånsrätt för skatter och avgifter vara orealistiskt. Även i detta hänseende måste man beakta de övriga borge-närernas intressen.

Föreningen Sveriges tingsrättsdomare erinrar om uttalandet i promemorian att med hänsyn till det stora antalet skattskyldiga inom de centrala beskattningsområdena det kan förflyta lång tid innan betalningsförsummelse upptäcks eller ger anledning till indrivning. Det sistnämnda står enligt föreningens uppfattning i dålig överensstämmelse med i prop. 1970: 142 framförda invändningarna mot påståenden att skatteprivilegiet har karaktären av "tyst" förmånsrätt.

Föreningen Sveriges kronofogdar anser det vara särskilt positivt att förmånsrätten skall gälla oavsett om fordringen förfallit till betalning eller debiterats. Detta kommer att innebära att den f. n. ganska komplicerade konkursbevakningen blir avsevärt enklare och mer arbetsbesparande. Den tidsmässigt förlängda förmånsrätten kommer även att vara till fördel för skatteindrivningen. Föreningen framhåller i fortsättningen att de i promemorian anförda synpunkterna på skattefordrans uppkomst dock inte delas av alla konkursförvaltare. Tillämpningssvårigheter är att befara och har betydelse för myndigheten inte endast från bevaknings-synpunkt utan även för bedömning av frågan om utsikt finns att genom ett konkursförfarande med följande återvinningstalan erhålla betalning för skatt. Lösningen av dessa spørsmål torde enligt föreningens uppfattning få överlämnas till rättstillämpningen. Föreningen anser det dock angeläget att utvecklingen av lagtillämpningen noggrant följs samt att erfarenheterna tillvaratas och delges kronofogdemyndigheterna.

EON anser att svårigheter kan komma att uppstå när det gäller att bedöma om fordran kan göras gällande i konkurs. Visserligen bör indrivningsunderlaget innehålla information som underlättar bedömningen men det torde vara lämpligt att upprätta någon form av katalog över de tidpunkter då skattefordringar m. m. kan anses ha uppkommit.

Kammarrätten säger sig dela uppfattningen i promemorian att det inte torde medföra några problem att bestämma skattefordrans uppkomst, såvitt avser mervärdeskatt, punktskatter m. m. Däremot får spørgsmålet om när fordran uppkommer större aktualitet än tidigare när

det gäller direkt skatt och socialförsäkringsavgifter. I denna fråga har uttalats olika meningar och kammarrätten är inte helt övertygad om att den i promemorian uttalade uppfattningen att fordran på inkomstskatt uppkommer vid inkomstförvärvet är helt invändningsfri. Även om skäl kan tala för att kravet på att direkt skatt m. m. skall vara debiterad och förfallen till betalning inte längre skall stå kvar som förutsättning för förmånsrätt, vill man emellertid framhålla nödvändigheten av att klara riktlinjer skapas för bestämmande av tidpunkten för sådan fordrans uppkomst.

Inte heller *lagberedningen* tror att tidpunkten för skattefordrans uppkomst alltid så lätt kan bestämmas när det gäller skatter som när det gäller civilrättsliga fordringar. Tidpunkten bör fixeras. Från praktisk synpunkt förefaller det otympligt att, när konkurs inträffar ett stycke in på inkomst- resp. bokföringsåret, i enlighet med vad promemorian tycks förutsätta anse att skattskyldighet uppkommit för viss proportionell del av årets intäkter. Möjligen förtjänar det här att påpeka att skatter, som ännu inte debiterats, åtminstone i viss utsträckning inte får dras av som skuld vid upprättande av självdeklaration. Avslutningsvis framhåller beredningen att om ännu inte debiterade skatteskulder räknas som uppkomna före konkursen kan detta bidra till att konkursförfarandet drar ut väsentligt på tiden. Över huvud blir det svårare att bedöma hur en konkurs kommer att utfalla.

Sveriges advokatsamfund framhåller att med den föreslagna ändringen följer att förmånsrätten omfattar ev. skattefordran som belöper på tiden närmast före konkursutbrottet. För att undvika skattekonsekvenser blir konkursförvaltaren nödsakad att tillse att bokslut och deklaration upprättas för tiden före konkursen, vilket nu regelmässigt inte sker. I rörelseidkares konkurs framstår detta som ett meningslöst arbete då det endast i något mycket sällsynt undantagsfall kan tänkas att skattepliktig inkomst uppkommit under det räkenskapsår under vilket konkursen inträffar.

Även *Svenska revisorsamfundet* samt *Föreningen Sveriges tingsrättsdomare* menar att förslaget i denna del kan medföra inte överblickbara konsekvenser och svårigheter för rättstillämpningen.

Förmånsrätt i särskilda fall

I promemorian föreslås en särskild bestämmelse som säger att förmånsrätt följer med prioriterad fordran på skatt eller avgift även i fall då gäldenären på grund av särskild föreskrift är betalningsskyldig för fordringen jämte eller i stället för annan.

Det framhålls att bestämmelsen i praktiken torde få sitt största användningsområde när det gäller arbetsgivares betalningsansvar för anställdas skattemedel. Har en arbetsgivare exempelvis underlåtit att inbetala ett innehållet skattebelopp eller att göra föreskrivet avdrag är ford-

ran på det skatteavdrag som innehållits resp. bort innehållas före konkursbeslutet förknäat med förmånsrätt. Det förhållandet att betalningsskyldighet för arbetsgivaren ännu inte fastställts bör sakna betydelse för det allmännas rätt till bevakning med förmånsrätt.

Den föreslagna bestämmelsen avses också gälla mot ställföreträdare för arbetsgivare, som är juridisk person, vad angår den juridiska personens skatteskuld (77 a § UF). Även här måste det röra sig om skatteavdrag som hänför sig till tiden före konkursbeslutet.

Ett annat fall som avses med den föreslagna bestämmelsen sägs vara betalningsskyldighet för leverantör eller distributör av elektrisk kraft. Dessa är nämligen enligt förordningen (1957: 262) om allmän energiskatt betalningsskyldiga för sådan skatt som skall uppbäras av skattskyldig konsument av elektrisk kraft.

Slutligen framhålls det i promemorian att bestämmelsen också avser bevakning med förmånsrätt hos delägare i handelsbolag beträffande sådana skatter och avgifter — t. ex. anställdas preliminärskatter, socialförsäkringsavgifter och mervärdeskatt — för vilka bolaget är skattskyldigt.

Förslaget i denna del har mött kritik från bl. a. *lagberedningen*. Beredningen framhåller att bestämmelsen väsentligt utvidgar den tysta förmånsrätten genom att utsträcka den till nya gäldenärsobjekt och att den strider mot de grundläggande principer som beredningen anser böra iakttagas. Beredningen anser att en generell bestämmelse av förslaget innehåll inte kan godtas. Det måste i varje särskilt fall prövas om det kan vara försvarligt att utrusta fordran mot annan än den egentlige skattskyldige med förmånsrätt. Principen bör vara att förmånsrätt kan göras gällande endast mot gäldenären i det ursprungliga fordringsförhållandet. Som exempel på fall då den nu berörda bestämmelsen i förslaget blir tillämplig har i promemorian angetts 77 a § UF. Den föreslagna bestämmelsen synes lagberedningen, såvitt angår skatter och avgifter, medföra ett ändrat rättsläge i fråga om möjligheten att åberopa huvudfordringens förmånsrätt i fall som avses i 148 § aktiebolagslagen och liknande. Den förmånsrätt som följer med skatte- och avgiftsfordran mot aktiebolaget skulle sålunda göras gällande även mot exempelvis försumlig styrelseledamot. Det saknas tillräckliga skäl att på det sättet gynna en viss skadeståndsliknande fordran framför andra fordringar. I detta sammanhang nämner lagberedningen att även löneborgenärer kan ha fordringar enligt sistnämnda lagrum. De skulle enligt förslaget få stå tillbaka för skatter.

Inbördes betalningsordning

I promemorian erinras om att 14 § FRL föreskriver att fordringar, som har allmän förmånsrätt enligt samma paragraf, har inbördes lika rätt. Bestämmelsen skall ses mot bakgrund av 1 § första stycket andra punkten FRL. Föreskriften om lika rätt till betalning innebär enligt lagrummet att varje borgenär får betalt i förhållande till sin fordran.

I fortsättningen framhålls att FRL således reglerat rätten till utdelning för olika borgenärer vilkas fordringar har samma förmånsrätt inbördes. Däremot finns i lagen ingen anvisning om hur borgenär skall avräkna utdelat belopp mot bevakade och godkända fordringar med samma förmånsrätt. Förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter kan enligt den mening som företräds i promemorian endast avse fordringar som tillkommer staten.

Enligt promemorian har det i praxis oftast tillämpats den ordningen att utdelning i första hand tagits i anspråk för att täcka äldre skattekrav. Detta innebär att avräkningen sker på så sätt att den blir förmånligast för borgenärer/staten från preskriptionssynpunkt. Också andra omständigheter kan emellertid vara relevanta, t. ex. om fordringen kan tas ut av annan än konkursgäldenären eller om annan exekutionstitel kan användas. Det förra fallet gäller exempelvis när arbetsgivare och arbetstagarer blivit solidariskt betalningsskyldiga för skatter enligt UF.

Det anses i promemorian att bestämmelser i förevarande avseende torde vara påkallade men knappast bör ha sin plats i en lagstiftning om förmånsrätt för skatter och avgifter. Föreskrifter av denna art bör i stället utfärdas av Kungl. Maj:t.

EON framhåller att särskilda bestämmelser bör utfärdas i fråga om kreditering av utdelade medel för fordringar med samma förmånsrätt. Nämnden vill för sin del starkt understryka vikten av att sådana bestämmelser utfärdas i fråga om allmänna mål.

Sveriges industriförbund anser att föreskrifter om betalningsordning är av synnerlig vikt för hela konkursförfarandet och därför bör införas efter sedvanlig remissbehandling i form av allmän lag.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län finner det i promemorian redovisade avräkningsförfarandet diskutabelt. För den händelse skattskyldig till kronofogdemyndighet själv betalar en del av sin skatteskuld anses han ha rätt att ange vilken del av skulden som infrias genom betalningen. En "förständig" skattegäldenär anger därvid den yngsta skatten ty äldre skatter är lättare att få avskrivna och i sista hand preskriberade. Ett rättvisekrav i en konkurs torde hos gemene man uppfattas så att utdelning i konkurs för skatt och allmän avgift proportioneras ut på de olika delkraven på samma sätt som torde gälla andra fordringar i konkurs. En konkurs är en långtgående åtgärd mot en skattebetalare. Har sådant medel tillgripits, får det inte användas på ett sätt som kan kränka vanliga rättvisekrav.

Kronofogdemyndigheten i Göteborg har ifrågasatt om det finns behov av bestämmelser om betalningsordning vid konkurs. Några olägenheter av den nu tillämpade ordningen har enligt myndigheten inte märkts.

Lagteknisk utformning

I promemorian föreslås att bestämmelserna om förmånsrätt för skatter och avgifter tas in i en särskild lag.

Samtliga remissinstanser som uttalar sig i detta avsnitt finner att detta är en lämplig lagstiftningsmetod.

När det gäller författningstextens närmare utformning görs dock vissa invändningar.

Lagberedningen anser att förmånsberättigade skatter och avgifter enligt UF och inom punktskatteområdet bör direkt anges i lagen så att författningstexten inte ger stöd åt föreställningen att indrivningstekniska skäl bestämmer förmånsrättens omfattning.

Ikraftträdande m. m.

I promemorian föreslås att bestämmelserna om förmånsrätt för skatter och avgifter skall träda i kraft samtidigt med FRL, dvs. den 1 januari 1972. På grund av punkt 8 i övergångsbestämmelserna till sistnämnda lag kommer enligt promemorian de föreslagna reglerna inte att tillämpas i konkurs efter ansökan som gjorts före ikraftträdandet.

Hovrätten över Skåne och Blekinge menar att man av övergångsbestämmelsernas lydelse inte med säkerhet kan sluta sig till hur sådana tidigare oprioriterade skatter som uppkommit före lagens ikraftträdande men som därefter utestår oguldna skall behandlas i förmånsrättshänseende. Med hänsyn till att kredit kan beviljas gäldenär med beaktande av skatternas nuvarande ställning i förmånsrättsordningen förefaller det mest tilltalande att inte ge dessa skatter förmånsrätt. Det är även oklart hur sådana skatter skall behandlas, vilkas förmånsrätt förfallit på grund av att den nuvarande tidsbegränsningen på två år utgått. Det förefaller besynnerligt — fortsätter hovrätten — om förmånsrätten för dessa skatter skulle återupplivas. Under alla omständigheter krävs enligt hovrättens mening ett förtydligande i nu berörda hänseenden.

Departementschefen

Allmänna synpunkter

Sedan länge har funnits lagbestämmelser om inbördens betalningsordning för olika slag av fordringar, s. k. förmånsrättsordning, vid utmätning och konkurs. Enligt förmånsrättsordningen är vissa fordringar förenade med förmånsrätt. De kallas vanligen prioriterade fordringar och går till betalning före oprioriterade fordringar. De nu gällande bestämmelserna i ämnet härstammar delvis från 1734 års lag och återfinns i 17 kap. handelsbalken (HB). Dessa bestämmelser ersätts den 1 januari 1972 med de föreskrifter, som finns intagna i förmånsrättslagen (FRL).

Man brukar skilja mellan särskilda och allmänna förmånsrätter. Särskilda förmånsrätter gäller såväl vid utmätning som konkurs men avser

betalning endast ur viss bestämd egendom, t. ex. pant. Allmänna förmånsrätter gäller endast vid konkurs men omfattar i gengäld betalning ur all den egendom som ingår i konkursboet.

FRL innebär inte någon principiellt sett genomgripande reform av förmånsrättsreglerna. Utgångspunkten för lagstiftningen har varit att alla borgenärer i princip skall behandlas lika, men förmånsrätt har medgetts när verkligt starka skäl funnits för det. Det fordringsområde som täcks av förmånsrätt enligt FRL är något mindre än det område som täcks med nuvarande lagstiftning. Böter och viten skall liksom f. n. vara ställda efter andra fordringar. Även fordringar på grund av förverkande eller annan särskild rättsverkan av brott behandlas på detta sätt.

Förmånsrätt föreligger redan enligt gällande bestämmelser i 17 kap. HB för vissa skatter och allmänna avgifter. Förmånsrätten är — bortsett från fordring på skogsvårdsavgift — den sämsta i den nuvarande förmånsrättsordningen framför oprioriterade fordringar.

Frågan huruvida fordringar på skatter och allmänna avgifter borde vara förenade med förmånsrätt har ingående diskuterats under förarbetena till FRL. Lagberedningen hade i sitt betänkande Utsökningsrätt IX (SOU 1969: 5), som ligger till grund för FRL, föreslagit att förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter skulle avskaffas. I prop. 1970: 142 med förslag till förmånsrättslag, m. m., framhöll chefen för justitiedepartementet (s. 100) emellertid att starka skäl alltjämt stöder förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter. Dessa skäl sades vara av både ekonomisk och indrivningsteknisk karaktär. Vidare ansågs förmånsrätten motiverad med hänsyn till skattemoralen. I nyssnämnda proposition föreslogs därför att förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter behålls. Vidare föreslogs att man skulle ge detaljerade bestämmelser i ämnet på annat håll, såsom skett i fråga om de skatter och allmänna avgifter som får tas ut genom införsel (jfr prop. 1968: 130 s. 119 och 1969: 51). I detaljregleringen borde som förutsättning för förmånsrätt enligt prop. 1970: 142 tas upp föreskrifter om den tid inom vilken skatterna eller avgifterna skall ha förfallit till betalning eller på vilken tid de skall belöpa. Enligt föredragandens mening borde skatteprivilegiet i huvudsak omfatta samma skatter och avgifter som f. n. och förmånsrätten i stort sett begränsas som nu. Jämknings i olika hänseenden ansågs emellertid kunna vara motiverade.

Vid riksdagsbehandlingen godtogs de i prop. 1970: 142 upptagna förslagen såvitt nu är i fråga (1LU 80, rskr 451). Den allmänna bestämmelsen om förmånsrätt för skatter och allmänna avgifter återfinns i 13 § FRL.

Som underlag för den tillämnade detaljregleringen av förmånsrätten för skatter och avgifter föreligger en inom finansdepartementet upprättad promemoria Förmånsberättigade skatter m. m. (Ds Fi 1971: 6). Promemorian har remissbehandlats.

För promemorians innehåll och utfallet av remissbehandlingen har redogjorts i det föregående. Min avsikt är att i det följande mer utförligt behandla de problem som diskuterats i promemorian eller tagits upp under remissen. För ögonblicket vill jag uppehålla mig något vid de principiella frågor som väckts med anledning av promemoriaförslaget.

Åtskilliga remissinstanser, i synnerhet de som företräder det enskilda näringslivets intressen, har tagit som utgångspunkt lagberedningens uttalande i betänkandet Utsökningsrätt IX (SOU 1969: 5 s. 80) att förmånsrätten för skatter borde avskaffas.

Frågan om förmånsrättens funktion och betydelse i vårt rättssystem har ingående belysts av den diskussion som lagberedningen fört i nyssnämnda betänkande samt vid den remissbehandling som ägt rum under förarbetena till FRL. Jag finner ingen anledning att här ånyo ta upp denna diskussion. Statsmakterna har beslutat i princip att allmän förmånsrätt skall följa med fordran på skatt och allmän avgift i fall och med de begränsningar som särskilt föreskrivs.

Av det enskilda näringslivets förespråkare har också rests kritik mot att förslaget i promemorian syftar till utvidgning i flera avscenden av det nuvarande skatteprivilegiet och därmed står i strid mot statsmakternas uttalanden vid tillkomsten av FRL, nämligen att skatteprivilegiet i huvudsak borde omfatta samma skatter och avgifter som f. n. samt att förmånsrätten i stort sett borde begränsas som nu (se prop. 1970: 142 s. 101). Redan då förutsattes emellertid att jämkningar i olika hänseenden kunde vara motiverade. I övrigt vill jag framhålla följande.

Uppbörderna och indrivningen av skatter och avgifter till det allmänna måste totalt sett betecknas som utomordentligt effektiv vad beträffar det slutliga resultatet. Sålunda inflyter mellan 98 och 99 % av debiterade skatter och avgifter. Beloppsmässigt betyder detta emellertid att ca 1 miljard kr. inte kan tas ut.

Redan existensen av indrivningssystemet bidrar givetvis till det goda slutresultatet genom dess stärkande inverkan på betalningsviljan. Dessutom bör framhållas det effektiva resultatet av indrivningsmyndigheters insatser. År 1970 överlämnades till indrivning ett belopp på sammanlagt 1 525 milj. kr. Av denna summa kan med utgångspunkt i normala förhållanden beräknas bli slutligen indrivet ca 60 %. De senaste åren uppvisar dock en stegring av betalningsmotståndet. Nyssnämnda siffra på 1 525 milj. kr. i restföring avscende år 1970 motsvaras för år 1969 av 1 293 milj. kr. och för år 1968 av 1 162 milj. kr. Detta innebär en ökning av 11 % från år 1968 till år 1969 och en ökning av 18 % från år 1969 till år 1970.

I promemorian motiveras den föreslagna utvidgningen av området för förmånsberättigade skatter och avgifter i huvudsak av att indrivningen därigenom skulle effektiviseras. Även om mot bakgrunden av den totala inleveransen till statsverket av skatter och avgifter det belopp som slutligen måste avskrivas är av relativt blygsam omfattning, medför indriv-

ningsarbetet dock förhållandevis omfattande personalinsatser. Av remisskritiken att döma finns fortfarande en del brister i uppbörd och indrivning som medför olägenheter för alla parter, såväl staten och enskilda borgenärer som gäldenärer. Eftersläpningar när det gäller att konstatera att skattefordringar inte betalats i rätt tid har påtalats. Resurserna bör således i ökad utsträckning sättas in för att motverka sådana eftersläpningar. Här föreligger emellertid samband mellan bevaknings- och utredningsarbetet hos uppbördsmyndigheternas och indrivningsmyndigheternas verksamhet. En högre grad av samordning bör eftersträvas. En kontinuerlig översyn av indrivningsmyndigheternas arbetsrutiner sker genom den beslutade successiva övergången till ADB inom exekutionsväsendet.

Skatte- och avgiftsfordringar uppkommer i motsats till flertalet andra typer av fordringar inte genom ett avtalsförhållande mellan det allmänna och den betalningsskyldige. Någon kreditvärdighetsprövning förekommer inte och det ligger i sakens natur att alla de kategorier av skattskyldiga för vilka inte källskatt betalas genom medverkan av annan än den skattskyldige själv — dvs. i princip de kategorier av skattskyldiga som inte är löntagare — har möjlighet att under kortare eller längre tid förfoga över skattemedel, låt vara att ett sådant förfarande vanligtvis är förenat med extra kostnader i form av restavgifter o. d. och ibland t. o. m. kan vara straffbart. Med hänsyn till de nu anförda förhållandena måste det inses att det allmänna inte utan orimliga personalinsatser kan uppnå den grad av kontroll över sina gäldenärer som motsvarar det enskilda näringslivets krav.

Vidare finner jag angeläget framhålla att det allmänna vid en konstaterad betalningsförsummelse befinner sig i ett annat läge än en enskild borgenär. Den enskilde borgenären har i sista hand att vaka över att hans egna ekonomiska intressen inte eftersätts. För det allmänna är bevekelsegrunderna inte lika okomplicerade. Det finns visserligen ett obesträtt intresse av att medborgarna fullgör sin skattskyldighet. Å andra sidan är det nödvändigt att kunna ta hänsyn till näringspolitiska och sociala skäl. Det är, som chefen för justitiedepartementet framhöll i prop. 1970: 142 (s. 99), i praktiken ofta vanskligt att följa riksdagsuttalandet från 1967 (BeU 1967: 53 s. 64) att stöd till företag bör lämnas i form av direkta bidrag och inte genom att principerna för skatteuppbörden sätts åsido.

Indrivningsmyndigheterna har således stort behov av flexibla regler för att kunna möta mångskiftande situationer. Åtskilliga remissinstanser har vänt sig mot promemoriaförslagets utvidgning av det förmånsberättigade skatte- och avgiftsområdet under åberopande av att förslaget skulle innebära ökade möjligheter för ekonomiskt svaga företag att leva på skattekrediter till förfång för de oprioriterade borgenärerna, som fick se tillgångarna smälta samman och därmed få sina utsikter till betalning

ytterligare försämrade. Avvägningsproblem kommer emellertid att finnas hur man än reglerar detta ämne, beroende på den mångfald av ofta motstridande intressen som kan föreligga i här avsedda fall. Givetvis är det oberättigat att ekonomiskt svaga företag hålls vid liv genom skatte-kredit, men det är å andra sidan olämpligt att nödgas söka ett företag med god prognos i konkurs enbart för att säkra förmånsrätten för skatter. Allmänt sett bör enligt min mening frågan om skattefordran kan tas ut med förmånsrätt inte vara avgörande för ett företags bestånd.

Bland de instrument som står till buds för ett gott indrivningsresultat spelar emellertid förmånsrätten en viktig roll. Detta framgår av remissyttranden från uppbörds- och indrivningsmyndigheterna. Någon anledning att inte utnyttja förmånsrätten när den kan främja indrivningens syfte kan jag således inte se. Att därvid enskilds intresse inte får åsidosättas i onödan är självklart. Därvid är väsentligt att den enskilde borge-nären så snabbt som möjligt kan skaffa sig kännedom om de fordringar som ligger före hans egna i förmånsrättsordningen. Jag har tidigare nämnt att vederbörande myndigheters resurser bör koncentreras på att få fram ett snabbare förfarande för fastställandet av skattefordringar. Vidare finner jag viktig att det vid varje tillfälle skall finnas ett åtminstone i principiellt hänseende lätt urskiljbart belopp som grund för kravet på förmånsrätt. Med dessa två huvudprinciper som utgångspunkt bör det allmännas krav på förmånsrätt för skatter och avgifter tillgodoses i huvudsak efter indrivningsmyndigheternas behov av ett smidigt arbetsinstrument. Även andra synpunkter bör givetvis beaktas, som t. ex. huruvida betalningskravet lätt kan tillgodoses på annat sätt än genom förmånsrätt.

Förmånsrättens omfattning

I promemorian föreslås att de fordringar på skatter och avgifter som nu är förenade med förmånsrätt enligt 17 kap. 6 och 12 §§ HB skall få åtnjuta förmånsrätt enligt 13 § FRL. Det kan nämnas att fastighetsskatten, som nämns i 17 kap. 6 § HB, numera ingår i den kommunala inkomstskatten. Även om det bland remissinstanser som är kritiskt inställda till promemoriaförslaget höjts röster för en ytterligare översyn av frågan om förmånsrätt för skatter har dock ingen speciellt vänt sig mot förslaget på denna punkt. Jag har i avsnittet allmänna synpunkter angett min principiella inställning till frågan och jag finner ingen anledning att frångå promemoriaförslaget i detta avseende.

Härutöver föreslås i promemorian emellertid förmånsrätt för vissa skatter och avgifter som f. n. inte omfattas av förmånsrätt. Detta motiveras utifrån två olika utgångspunkter. För det första förordas att förmånsrätten skall få omfatta alla de skatter och allmänna avgifter som f. n. anges i 1 § första stycket uppbördsförordningen (UF) med undantag för skatte- och avgiftstillägg samt förseningsavgift. I anslutning till

bestämningen av förmånsrättens omfattning enligt denna utgångspunkt företräds i promemorian den uppfattningen att även restavgift och tilläggsavgift enligt 58 § UF bör ingå i förmånsrätten. Dessutom föreslås emellertid förmånsrätten få omfatta sådana skatter och allmänna avgifter utanför UF:s tillämpningsområde som av vissa särskilda skäl bör innefattas av förmånsrätt, t. ex. sådana där antalet skattskyldiga är stort, skattebeloppets storlek brukar vara avsevärt i det enskilda fallet eller svårigheter i indrivningshänseende i övrigt föreligger.

Skatter m. m. enligt UF

Enligt 1 § första stycket UF förstås med skatt i förordningen, där inte annat anges, statlig inkomstskatt, statlig förmögenhetsskatt, utskiftningskatt, ersättningsskatt, kommunal inkomstskatt, landstingsmedel, tingshusmedel, skogsvårdsavgifter, folkpensionsavgifter enligt lagen (1962: 398) om finansiering av folkpensioneringen, tilläggs pensionsavgifter enligt 19 kap. 3 § lagen (1962: 381) om allmän försäkring, sjukförsäkringsavgifter enligt 19 kap. 2 § sistnämnda lag, sådana arbetsgivaravgifter enligt förordningen (1959: 552) angående uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m., avgifter enligt förordningen (1968: 419) om allmän arbetsgivaravgift och redarcavgifter enligt lagen (1961: 300) om redareavgift för sjöfolks pensionering, vilka inte upp bärs av riksförsäkringsverket, avgift som avses i 116 a eller 116 c § taxeringsförordningen (1956: 623) liksom annuiteter på avdikningslån och på förskott för avlösning av frälseränta.

Av de skatter och allmänna avgifter som anges i 1 § första stycket UF är f. n. byggnadsforskningsavgift, redarcavgift enligt lagen om redareavgift för sjöfolks pensionering samt lönegarantiavgift uteslutna från förmånsrätt.

Vidare föreligger inte förmånsrätt för vare sig arbetarskyddsavgift eller avgift som avses i 116 a eller 116 c § taxeringsförordningen, dvs. skatte- och avgiftstillägg samt förseningsavgift. Nu nämnda typer av avgifter kan emellertid inte utgå förrän tidigast under år 1972.

Att låta förmånsrätten omfatta samtliga skatter och allmänna avgifter som anges i 1 § första stycket UF underlättar i hög grad indrivningsmyndigheternas arbete. Vid remissbehandlingen har inte riktats någon avgörande kritik mot förslaget i denna del, tvärtom har det allmänt ansetts vara en god lösning. Från myndigheter som representerar indrivningsväsendets intressen har med åberopande av detta skäl begärts att även skatte- och avgiftstillägget samt förseningsavgiften skall få omfattas av förmånsrätt. Även jag finner starka praktiska skäl tala för den utformningen av förmånsrätten att den får omfatta samtliga de skatter och allmänna avgifter som anges i 1 § första stycket UF.

Skatte- och avgiftstilläggen samt förseningsavgiften bör emellertid

inte prioriteras. Till frågan om ställningen i förmånsrättshänsende för denna typ av avgifter återkommer jag i det följande.

Annuitet på förskott för avlösning av frälseränta är, trots att den finns uppräknad i 1 § första stycket UF, i detta sammanhang inte att betrakta som en avgift och omfattas inte av nu ifrågavarande förmånsrätt. Detsamma är fallet med annuiteter på avdikningslån. Det kan anmärkas att dessa annuiteter åtnjuter särskild förmånsrätt enligt 6 § 1 FRL på grund av punkten 2 i övergångsbestämmelserna till nämnda lag.

Övriga skatter och avgifter

Sjömansskatt. Sjömansskatten är en definitiv källskatt som erläggs av redaren genom avdrag på sjömans kontanta inkomst ombord. F. n. omfattas den sjömansskatt som innehållits genom avdrag av redaren av förmånsrätt, men däremot inte sjömansskatt som sjömannen kan vara skyldig att erlägga själv, t. ex. till följd av oriktiga uppgifter. Sjömansskatten bör, som framhållits i promemorieförslaget, i fråga om förmånsrätt ha samma ställning som inkomstskatt i övrigt och således i sin helhet omfattas av förmånsrätten.

Bevillningsavgift. Bevillningsavgiften är en skatt på inkomst av offentlig föreställning eller tillställning som ges här i landet om anordnaren, medverkande eller annan som uppbär sådan inkomst är hemmahörande i utlandet. Bevillningsavgiften är f. n. oprioriterad. I promemorian har föreslagits att förmånsrätten skall omfatta även bevillningsavgifter. Från något håll har under remissbehandlingen framförts invändningar mot att förmånsrätten skall få omfatta dessa avgifter. Det påpekas att det fordras tillstånd av myndighet för att anordna offentlig föreställning eller tillställning av det slag varom nu är fråga och att som villkor för tillstånd krävs antingen att godkänd säkerhet ställs eller att bevillningsavgiften erläggs i förskott. Mot detta resonemang kan dock invändas att det förekommer att nu förevarande slag av föreställningar eller tillställningar ges utan att tillstånd söks, liksom att de beräkningar av intäkterna som görs i förväg blir felaktiga. Eftersom det här vidare rör sig om en skatt av i princip samma slag som inkomstskatten, bör enligt min mening förmånsrätten få omfatta även bevillningsavgifter.

Arvs- och gåvoskatt. Arvsskatt utgår på arvs- och testamentslotter efter olika skatteklasser, beroende på arvs- eller testamentstagarens släktskapsförhållanden till den avlidne. Arvsskatten förskjuts regelmässigt av dödsboet och avräknas på arvs- eller testamentslotten när lotten tillträds.

Gåvoskatt utgår vid gåva, likaledes efter olika skatteklasser, beroende på bl. a. gåvogivarens och gåvotagarens inbördes släktskapsförhållanden. Gåvotagaren är skattskyldig.

I promemorian har föreslagits att förmånsrätten bör omfatta både

arvsskatten och gåvoskatten, som f. n. är oprioriterade. Några remissinstanser har motsatt sig detta och framhållit beträffande arvsskatten bl. a. att enligt 33 § 1 mom. förordningen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt arvsskatt för egendom som finns i dödsbo som avträtts till konkurs skall utgå endast i den mån i konkursen uppkommer överskott, som jämlikt konkurslagen överlämnas till gäldenärens rättsinnehavare.

Även enligt min mening bör, med hänsyn till bl. a. grunderna för 33 § nyssnämnda förordning, åtminstone inte arvsskatt omfattas av förmånsrätt. I fråga om gåvoskatt kan visserligen hävdas att den inte i principiellt hänseende bör behandlas annorlunda än inkomstskatten. Kammarkollegiet har emellertid ansett att behovet av förmånsrätt för gåvoskatt är ytterst begränsat. Jag finner därför inte tillräckliga skäl att föreslå förmånsrätt för gåvoskatt.

Fondskatt. I promemorian har föreslagits att förmånsrätt liksom hittills skall föreligga för s. k. fondskatt, dvs. skatt på fonderade vinstmedel. Taxering till fondskatt förekommer inte längre. Inte heller torde fordran på fondskatt föreligga numera. Den bör således inte förenas med förmånsrätt.

Investeringsavgift för vissa byggnadsarbeten. Förmånsrätt har i promemorian föreslagits gälla för investeringsavgift enligt förordningen (1970: 99) om investeringsavgift för vissa byggnadsarbeten. Avgiften omfattas f. n. inte av förmånsrätt. De båda hovrätter som yttrat sig vid remissbehandlingen har avstyrkt förslaget i denna del och åberopat bl. a. att avgiften har tillkommit inte i fiskalt utan i konjunkturpolitiskt syfte och att således särskilda skäl saknas för förmånsrätt. Med hänsyn till den begränsade giltighetstiden för förordningen och avgiftens ringa betydelse från statsfinansiell synpunkt finner jag inte tillräckliga skäl att förorda promemorieförslaget på denna punkt.

Mervärdeskatt m. m. I promemorian föreslås förmånsrätt för mervärdeskatt och dess föregångare, den allmänna varuskatten. Mervärdeskatten är prioriterad, och detsamma är fallet med allmän varuskatt. Någon invändning mot promemorieförslaget i denna del har inte gjorts under remissbehandlingen, och jag förordar det i förevarande avseende.

Skatter som omfattas av den s. k. förfarandeförordningen. F. n. föreligger förmånsrätt enligt 17 kap. 12 § tredje stycket HB för det allmänna fordran på skatt eller annan avgift på vilken är tillämplig förordningen (1959: 92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning (förfarandeförordningen, FF). Huruvida FF är tillämplig eller ej i fråga om en viss skatt eller avgift framgår inte av själva förordningen utan av bestämmelser i den speciella skatte- eller avgiftsförfattningen.

FF gäller i fråga om följande punktskatter, nämligen

den särskilda varuskatten, enligt 3 a § första stycket förordningen (1941: 251) om särskild varuskatt,

pälsvaruskatten, enligt 3 a § första stycket förordningen (1943: 477) om skatt å vissa pälsvaror,

försäljningsskatten, enligt 8 § första stycket förordningen (1948: 85) om försäljningsskatt,

den särskilda omsättningsskatten på motorfordon, enligt 5 § första stycket förordningen (1956: 545) angående omsättningsskatt å motorfordon i vissa fall,

energiskatten, enligt 18 § andra stycket förordningen (1957: 262) om allmän energiskatt,

maltdrycks- och läskedrycksskatten, enligt 3 § första stycket förordningen (1960: 253) om tillverkning och beskattning av malt- och läskedrycker,

utjämningsskatten, enligt 5 § första stycket förordningen (1960: 258) om utjämningsskatt å vissa varor,

bensinskatten, enligt 4 § första stycket förordningen (1961: 372) om bensinskatt,

tobaksskatten, enligt 4 § första stycket förordningen (1961: 394) om tobaksskatt,

brännoljeskatten, enligt 2 § första stycket förordningen (1961: 653) om brännoljeskatt,

gasolskatten, enligt 2 § förordningen (1964: 352) om gasolskatt,

den särskilda skatten på motorbränslen, enligt hänvisningen i 3 § förordningen (1966: 21) om särskild skatt på motorbränslen,

annonsskatten, enligt 15 § förordningen (1971: 170) om annonsskatt.

I samtliga här uppräknade fall gäller FF, när skatten administreras av riksskatteverket. Däremot gäller inte FF, när skatten administreras av generaltullstyrelsen, dvs. i samband med införsel.

Vidare finns skatter och avgifter där, enligt de speciella författningar som reglerar dessa skatter eller avgifter, FF gäller i vissa särskilt angivna avseenden. Detta är fallet med bl. a. stämpelskatten i vad den administreras av riksskatteverket eller sjöfartsverket. Enligt 33, 35, 46 och 47 §§ stämpelskatteförordningen (1964: 308) skall nämligen FF i viss omfattning äga motsvarande tillämpning. Vidare gäller för lotterivinstskatten FF:s bestämmelser om förhandsbesked, se 3 a § förordningen (1928: 376) om särskild skatt å vissa lotterivinster.

En särställning intar också vissa avgifter enligt förordningen (1967: 340) med vissa bestämmelser om prisreglering på jordbrukets område (jordbruksregleringsförordningen). Enligt denna förordning kan under vissa omständigheter Kungl. Maj:t eller jordbruksnämnden föreskriva att avgifter skall erläggas vid tillverkning eller omsättning av jordbruksprodukter. Om inte annat bestäms, gäller FF:s regler om fastställande och återbetalning av skatt, se 11 § jordbruksregleringsförordningen.

I promemorian har föreslagits att samtliga här behandlade punktskatter eller avgifter utom lotterivinstskatten skall omfattas av förmånsrätten, oavsett hur det f. n. kan förhålla sig i detta hänseende.

Någon uttrycklig invändning mot att låta de skatter och avgifter som här angetts bli prioriterade har inte framkommit under remissbehandlingen. I den mån principiella invändningar gjorts mot en utvidgning av förmånsrätten på skatte- och avgiftsområdet gäller de givetvis även det nu aktuella avsnittet. Vidare bortser jag i detta sammanhang från den lagtekniska utformningen av de regler som skall reglera skatteprivilegiet. Denna fråga avser jag att behandla i det följande. Jag delar den uppfattning som kommit till uttryck i promemorian att förevarande skatter och avgifter skall omfattas av förmånsrätt. Detta bör gälla oavsett vilken beskattningsmyndighet som administrerar skatten eller avgiften. En sådan ordning innebär inte någon nämnvärd utvidgning i praktiken av vad som redan gäller utom på en punkt, nämligen i vad avser skatter som administreras av generaltullstyrelsen. I detta hänseende sammanhänger min nu intagna ståndpunkt — såsom kommer att framgå i det följande — delvis med förslaget att förmånsrätt även bör följa med fordringar på tull samt skatter och avgifter som uppbärs i den ordning som gäller för tull.

Riksskatteverket har i sitt remissyttrande påpekat att privata lotterianordnare, främst idcella föreningar, svarar för ca 5 % av den totala lotterivinstskatten. Jag finner med hänsyn härtill och eftersom stämpelskatten för lotteri föreslås bli förmånsberättigad skäl att ta med även lotterivinstskatten bland de prioriterade skatterna.

Accis på fettemulsion och fettemulsionsavgift. För fettemulsion som tillverkas inom landet för försäljning som livsmedel eller för framställning av livsmedel skall under vissa omständigheter erläggas accis. Bestämmelserna härom finns i förordningen (1953: 396) om accis å fettemulsion m. m. Den som för annat ändamål än för förbrukning i eget hushåll med användande av fettvara vari ingår annat fett än mjölkfett framställer vara som kan användas som ersättningsmedel för grädde eller för beredning av sådant ersättningsmedel skall erlägga särskild avgift enligt förordningen (1953: 397) angående avgift för fettvaror som användas för framställning av fettemulsion m. m.

Accisen på fettemulsion och fettemulsionsavgiften administreras av riksskatteverket. F. n. föreligger inte förmånsrätt för fordring på accis eller fettemulsionsavgift. I promemorian har föreslagits att de nu nämnda fordringsslagen skall prioriteras. Någon crinran mot förslaget, utöver den principiella inställningen att förmånsrätten för skatter och avgifter inte bör utvidgas, har inte framkommit vid remissbehandlingen. Förslaget i förevarande hänseende förefaller inte medföra några större olägenheter från de principiella synpunkter som anförts mot en utvidgning av det förmånsberättigade området.

Fondstämpelavgift och stämpelskatt. Fondstämpelavgift erläggs enligt förordningen (1908: 129) angående en särskild stämpelavgift vid köp och byte av fondpapper. Vid vissa andra slag av transaktioner utgår stämpelskatt enligt stämpelskatteförordningen (1964: 308). Stämpelskatt utgår således för förvärv av fast egendom, tomträtt eller fartyg, vid beviljande av in-teckning eller vilandeförklaring av in-teckningsansökan, vid bildande av aktiebolag eller ökning av aktiekapitalet och vid emission av obligationer eller andra skuldebrev som är avsedda för den allmänna rörelsen samt för lotteri.

Varken fondstämpelavgiften eller stämpelskatten torde f. n. omfattas av förmånsrätt. Beträffande stämpelskatten vill jag emellertid hänvisa till vad jag anfört om de skatter och avgifter på vilka FF är tillämplig. I promemorian föreslås att både fondstämpelavgiften och stämpelskatten skall prioriteras. Ett par remissinstanser har riktat invändningar mot förslaget att prioritera fondstämpelavgiften och stämpelskatten. Det har påpekats bl. a. att i vissa fall solidarisk ansvarighet föreligger för säljare och köpare. Både fondstämpelavgiften och stämpelskatten har karaktär av omsättningsskatter. De bör enligt min mening prioriteras på samma sätt som övriga skatter av liknande karaktär. Jag biträder således förslaget i denna del.

Fordonsskatter. Enligt promemoriaföreläget bör förmånsrätten omfatta automobilskatten, saluvagnsskatten, traktorskatten och den s. k. trafikomläggningsskatten, som togs ut under åren 1964—1967 med anledning av övergången till högertrafik.

Några remissinstanser har vänt sig mot att låta förmånsrätten omfatta fordonsskatterna under åberopande av bl. a. att underlåtenhet att betala fordonsskatt är straffsanktionerad. Vidare har, i fråga om trafikomläggningsskatten, hävdats att den varit av engångsnatur, och att den således inte behöver prioriteras nu.

Enligt uppgift från indrivningsmyndigheterna förekommer inte sällan restföring av fordonsskatter. Någon anledning att lämna denna typ av skatter utan förmånsrätt föreligger således inte. Som generaltullstyrelsen framhållit i sitt remissyttrande bör även skatt enligt kungörelsen (1934: 122) om skatt å motorfordon, som för tillfälligt brukande i riket från utlandet införts, tas med i detta sammanhang. Detsamma är förhållandet med den skatt som kan utgå enligt kungörelsen (1964: 43) om skatt å automobil, som av utomlands bosatt person för tillfälligt brukande i riket här förvärvats. Den skatt som utgår enligt de båda sistnämnda kungörelserna administreras av generaltullstyrelsen.

Tull m. m. I promemorian har föreslagits att förmånsrätten bör få omfatta tull samt skatt och avgift, som vid införsel eller utförsel uppbärs i den ordning som gäller för tull. I denna ordning uppbärs vid import mervärdeskatten och samtliga de punktskatter på vilka FF är tillämpliga och för vilka redogjorts i det föregående, med undantag dock för gasol-

skatten och annonsskatten. När mervärdesskatt eller punktskatt uppbärs vid import kallas den vanligen införselavgift. Utöver de nu nämnda införselavgifterna uppbär tullverket även avgifter enligt kungörelsen (1960: 235) om avgift för växtskyddskontroll vid införsel av växter och förordningen (1968: 361) om avgift vid införsel av vissa bakverk samt vissa avgifter som kommer att beröras ytterligare i det följande i samband med behandlingen av prisregleringsavgifter.

Som skäl för att låta förmånsrätten omfatta tull och införselavgifter anförs de överväganden som gjorts av tullagstiftningskommittén. Innebörden härav är att tullproceduren läggs om från en officialtullbehandling till ett deklarationsförfarande. Därmed skulle möjligheterna till tullkredit kunna öka väsentligt. Om fordran på tull eller införselavgift förenas med förmånsrätt kan man dessutom slopa det nuvarande systemet med ställande av säkerhet som villkor för tullkredit, vilket är både administrativt tungrott och kostnadskrävande för kredithavaren.

Promemoriaförslaget har i nu förevarande hänseende inte mött någon särskild erinran från remissinstanserna. Man har tvärtom på en del håll funnit det värdefullt att vidta de föreslagna åtgärderna i syfte att rationalisera tullproceduren. Generaltullstyrelsen och sjöfartsverket har emellertid gjort några smärre påpekanden, innebärande att författningstexten bör utformas så, att förmånsrätten inte kommer att omfatta fyravgifter, skeppsmättningsavgifter, avgifter för extra tullförrättning och s. k. bokföringspenningar.

För min del biträder jag promemoriaförslaget med de modifikationer som föranleds av påpekandena från generaltullstyrelsen och sjöfartsverket.

Prisregleringsavgifter m. m. I samband med diskussion i det föregående av de punktskatter på vilka FF är tillämplig berördes också de avgifter som enligt jordbruksregleringsförordningen Kungl. Maj:t eller jordbruksnämnden kan föreskriva skola erläggas vid tillverkning eller omsättning av jordbruksprodukter. Utom nämnda slag av avgifter förekommer enligt jordbruksregleringsförordningen även vid införsel och utförsel av jordbruksprodukter avgift som utgår efter bestämmande av Kungl. Maj:t eller jordbruksnämnden. Införselavgift erläggs till tullverket i den ordning som gäller för tull eller, om Kungl. Maj:t bestämmer det, till jordbruksnämnden. Utförselavgift erläggs till jordbruksnämnden eller den nämnden bemyndigad.

Vidare finns prisregleringsavgift för fisk enligt förordningen (1952: 320) om prisregleringsavgift för fisk m. m. samt avgifter enligt förordningen (1953: 372) angående reglering av införseln av vissa slag av fisk och skaldjur och förordningen (1953: 374) angående reglering av utförseln av vissa slag av fisk och skaldjur m. m. Även i nu nämnda fall bestämmer Kungl. Maj:t eller jordbruksnämnden om avgiften. Pris-

regleringsavgiften erläggs när det är fråga om svenskfångad fisk till jordbruksnämnden och när det är fråga om importfisk till tullverket i den ordning som gäller för tull. Införselavgift erläggs till tullverket i den ordning som gäller för tull och utförselavgift erläggs till jordbruksnämnden.

I promemorian har föreslagits att de nu behandlade slagen av avgifter skall omfattas av förmånsrätten. Någon särskild erinran häremot har inte förekommit vid remissbehandlingen och jag biträder förslaget.

Socialförsäkringsavgifter m. m. I promemorian har föreslagits att förmånsrätten skall omfatta även de avgifter som avses i 1 § första stycket förordningen (1959: 552) angående uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m. (AVGF) liksom avgift enligt lagen (1961: 300) om redareavgift för sjöfolks pensionering.

De avgifter som avses i 1 § första stycket AVGF är avgifter från arbetsgivare enligt lagen (1962: 381) om allmän försäkring, avgift för obligatorisk försäkring i riks-försäkringsverket enligt lagen (1954: 243) om yrkesskadeförsäkring, tilläggsavgift enligt 39 § sistnämnda lag, avgiftstilllägg enligt 14 § lagen (1955: 469) angående omreglering av vissa ersättningar enligt lagen den 17 juni 1916 (nr 235) om försäkring för olycksfall i arbete m. m. samt avgifter enligt förordningen (1960: 77) angående byggnadsforskningsavgift, lagen (1970: 742) om lönegarantiavgift och lagen (1971: 282) om arbetarskyddsavgift. De här nämnda avgifterna är prioriterade utom byggnadsforskningsavgiften, redareavgiften och lönegarantiavgiften. Arbetarskyddsavgift utgår inte före år 1972.

Bland remissinstanserna har olika meningar framkommit om lämpligheten av att prioritera socialavgifterna. De som principiellt motsatt sig en utvidgning av förmånsrätten har jag redan berört. Några remissinstanser, bl. a. Svenska revisorsamfundet, har uttryckt tillfredsställelse med att socialavgifterna prioriteras. Sveriges industriförbund har framfört särskilda erinringar mot förslaget att prioritera avgifter som uppbärs via beskattningen för ett visst specialändamål, t. ex. byggnadsforskningsavgiften och lönegarantiavgiften. Några statliga remissinstanser, bl. a. riks-försäkringsverket, har påpekat att den allmänna arbetsgivaravgiften, som utgår enligt förordningen (1968: 419) om allmän arbetsgivaravgift, inte kommer med i prioriteringen med den utformning som promemoriaförslaget fått trots att AVGF tillämpas i fråga om avgiften, eftersom den inte finns medräknad i 1 § första stycket AVGF.

För min del vill jag anföra följande. De överväganden som föranlett förmånsrätt för skatter gäller i motsvarande grad även för sociala avgifter. Detta har för övrigt kommit till uttryck genom mitt ståndpunktstagande i fråga om förmånsrätt för de skatter och avgifter som avses i 1 § första stycket UF. Jag finner således att samtliga de avgifter som avses i 1 § första stycket AVGF bör prioriteras. Som bl. a. riks-försäkringsver-

ket påpekat bör även räkningsdebiterad allmän arbetsgivaravgift omfattas av förmånsrätt.

Andra skatter och avgifter. I en bilaga till promemorian har getts en översikt över skatter och avgifter som övervägts i samband med utformandet av förslaget om förmånsrätt. Utöver de skatter och avgifter som redan berörts i det föregående kan här nämnas kupongskatt, skatt på vin och sprit, hundskatt samt expeditions- och förrättningsavgifter. I promemorian har förmånsrätt inte föreslagits för någon av de nu nämnda skatterna eller avgifterna. En remissinstans har ifrågasatt om inte kupongskatten borde prioriteras. Med hänsyn till att kupongskatten träder i stället för statlig inkomstskatt i vissa fall finns skäl att den blir prioriterad. I övrigt biträder jag promemorieförslaget.

I detta sammanhang avser jag också att beröra frågan om förmånsrätt för restavgift och tilläggsavgift samt för skatte- och avgiftstillägg resp. förseningsavgift. Restavgift och tilläggsavgift utgår vid försummelse att redovisa eller betala in skatt i rätt tid eller ordning. Skatte- och avgiftstillägg — som kan utgå först år 1972 — påförs bl. a. vid oriktiga uppgifter i deklaration eller annat skriftligt meddelande avgivet till ledning vid taxering eller annat slag av fastställelse eller beräkning av skatte- eller avgiftsunderlaget. Förseningsavgift, som likaledes utgår först år 1972, påförs vid underlåtenhet att avge deklaration eller arbetsgivaruppgift samt när deklaration ingetts för sent. De här nämnda slagen av avgifter är f. n. inte prioriterade, såvitt avser skatte- och avgiftstillägget samt förseningsavgiften av naturliga skäl. I promemorian föreslås förmånsrätt för restavgift och tilläggsavgift men inte för skatte- och avgiftstillägg eller förseningsavgift.

För samtliga nu nämnda slag av avgifter är karaktäristiskt att de avser att framtvinga en prestation som samhället kräver av den enskilde. Bestämmelserna om rest- och tilläggsavgift samt skatte- och avgiftstillägg resp. förseningsavgift har i detta avseende likheter med ett generellt vitesföreläggande. Men i fråga om rest- och tilläggsavgifterna finns också ett inslag av dröjsmålsränta, eftersom ränta i vanlig ordning inte beräknas efter det restföring ägt rum.

Det är, som under remissbehandlingen påpekats i synnerhet från indrivningsmyndigheternas sida, från indrivningsteknisk synpunkt opraktiskt att låta ifrågavarande slag av avgifter falla utanför förmånsrätten. De debiteras tillsammans med huvudfordran. Emellertid är i konkurs böter, viten och fordran på grund av förverkande eller annan särskild rättsverkan av brott ställd efter andra fordringar, således även oprioriterade. Med hänsyn till grunderna för denna regel och till vad jag nyss sagt om karaktären av de avgifter som nu är aktuella finner jag inte skäl att föreslå förmånsrätt för någon av dem. Som lagberedningen påpekat i sitt remissyttrande är avgifterna trots släktskapen med de slag av ford-

ringar som omfattas av 19 § FRL — böter och viten m. m. — inte att anse som utgående till följd av brott. De bör således enligt min mening kunna konkurrera i vanlig ordning med oprioriterade fordringar.

Särskilda villkor för förmånsrätt

För att en skatte- eller avgiftsfordran skall komma i åtnjutande av förmånsrätt måste — utöver kravet på att fordringen skall ha uppstått före konkursbeslutet — enligt gällande bestämmelser särskilda villkor vara uppfyllda. När det gäller skatter eller avgifter som debiteras på grund av taxering eller annan särskild beräkning, dvs. i huvudsak inkomst- och förmögenhetsskatterna samt socialförsäkringsavgifterna, krävs för åtnjutande av förmånsrätt att skatten eller avgiften skall enligt verkställd debitering ha förfallit till betalning före konkursbeslutet men inte tidigare än två år före konkursansökningens ingivande. Skatt eller avgift som debiterats på grund av eftertaxering omfattas inte av förmånsrätt, om skatten eller avgiften annars skulle ha förfallit till betalning vid en tidpunkt som ligger före nyssnämnda tvåårstid. Förmånsrätten för innehållen skatt förutsätter att innehållandet skett före konkursbeslutet men inte tidigare än två år före konkursansökningens ingivande. Förmånsrätten för mervärdesskatt, punktskatter och likställda skatter och avgifter i övrigt föreligger endast för skatter eller avgifter som belöper på tid intill dess konkursbeslutet meddelas men inte på kalenderår som gått till ända mer än två år före konkursansökningens ingivande.

I promemorian har föreslagits att förmånsrätten för skatter och avgifter skall följa samma regler som gäller för möjligheten att över huvud taget bevaka ifrågavarande fordran med det undantaget att, om skatten eller avgiften inte är underkastad andra preskriptionsregler än den vanliga tioåriga fordringspreskriptionen, förmånsrätten begränsas att gälla fem år efter utgången av det kalenderår under vilket fordringen förfallit till betalning enligt beslut om fastställelse.

Förslaget att sålunda medge förmånsrätt för fordringar som är äldre än två år har stött på rätt allvarligt motstånd hos flera remissinstanser. I denna utvidgning har man sett ökade risker för investerat främmande kapital. Den förlängda tid under vilken ett företag på fallrepet kan tillåtas fortsätta sin verksamhet utan påtaglig risk för det allmännas genom förmånsrätten säkerställda skatteanspråk leder, heter det hos dessa remissinstanser, till kapitalförstöring för de enskilda långivare som har endast oprioriterade fordringar, t. ex. varuleverantörer. Härtill kommer den omständigheten, som också påtalats i en del remissyttranden, att sådana enskilda långivare endast med svårighet kan utröna omfattningen av utestående prioriterade skattefordringar. Orsaken härtill är att söka i de relativt långa tider — ibland upp till ett år eller mer — som förflyter innan obetalda skatteskulder blir offentligt kända.

En annan invändning mot förslaget som framförts under remissbe-

handlingen är att det kan vara svårt att avgöra när en skattefordran har uppkommit. Det kan fordras ingående undersökningar av affärshändelser för att avgöra denna fråga, en undersökning som i kostnadshänseende ofta inte står i proportion till det ekonomiska utbytet för fordringarna.

För egen del anser jag följande. Beträffande den sist omnämnda invändningen finns det anledning att inte belasta konkursförvaltningen och därmed i sista hand fordringsägarna med kostsamma utredningar när det gäller svårbestämda rättsförhållanden av den typ som här är aktuell. De skatter och avgifter för vilka jag i det föregående föreslagit förmånsrätt är av mångskiftande karaktär, och reglerna om tidpunkten för dessa skatte- eller avgiftsfordringars uppkomst är varken enhetliga eller alltid fullt klara. I skatte- och avgiftsförfattningar — och det gäller i synnerhet på det centrala området, dvs. de skatter och avgifter som anges i 1 § första stycket UF och socialförsäkringsavgifter — regleras nämligen inte tidpunkten för uppkomsten av fordran. Författningarna tar i stället sikte på tidpunkten för fullgörande av redovisningsskyldighet och betalningsskyldighet. Jag vill därför för dessa slag av skatter och avgifter föreslå en särskild regel som klargör i vilka fall slutlig skatt eller avgift skall vara förenad med förmånsrätt. Regeln bör ha den innebörden att förmånsrätt följer med sådan fordran endast om den tidrymd, dvs. beskattningsår eller avgiftsår, till vilken skatten eller avgiften hänför sig, har gått till ända före konkursbeslutet. Denna ståndpunkt innebär att det även med de nya reglerna kan bli skillnad mellan möjligheten att bevaka fordringen över huvud taget och att bevaka den med förmånsrätt. Frågan får emellertid mindre betydelse i praktiken. Vill man helt lösa svårigheterna att avgöra när en skatte- eller avgiftsfordran skall över huvud taget kunna bevakas bör det enligt min mening göras i annat sammanhang.

Vad gäller promemoriaförslaget i övrigt vill jag hänvisa till de allmänna synpunkter jag anfört om förmånsrätten för skatter. Dessa synpunkter gäller alldeles speciellt frågan om prioritering av skatter och avgifter som är äldre än två år. Jag vill ånyo betona att ytterligare ansträngningar kommer att göras för att förkorta tiden mellan bristande betalning av skatte- eller avgiftsfordringar och möjligheten att få vetskaper om detta för de intressenter det här är fråga om. Med det nu anförda vill jag således säga att jag förordar promemoriaförslaget i princip med den ändring som nyss berörts i fråga om hänförlighet till beskattningsår eller utgiftsår.

Förmånsrätt i särskilda fall

Enligt promemoriaförslaget skall förmånsrätt följa med eljest förmånsberättigad skatte- eller avgiftsfordran även i fall då gäldenären på grund av särskild föreskrift är betalningsskyldig för fordringen jämte eller i stället för annan.

Förslaget i denna del har kritiserats av bl. a. lagberedningen, som anser att utsträckningen av förmånsrätten att gälla i konkurs även hos andra gäldenärer än den ursprungligen enligt vederbörande skatteförfattning betalningsskyldige har fått för vag utformning. Lagberedningen framhåller att i den mån förmånsrätt anses välbehövlig den bör preciseras till att gälla vissa i skatteförfattning angivna fall då förpliktelsen är likställd eller måste likställas med skattskyldighet.

Som jag ser det bör förmånsrätten givetvis omfatta fordran på den som är betalningsskyldig enligt författning som reglerar uppbörd av skatt eller avgift. Detta synes också vara lagberedningens inställning. Jag anser dessutom att detta i och för sig följer av 1 § i promemorians förslag till lag om förmånsberättigade skatter. Frågan är om det finns anledning att göra skillnad mellan sådana fall av betalningsskyldighet och det betalningsansvar för skatt och avgift som åvilar annan än skatt- eller avgiftsskyldig på grund av bestämmelser i andra författningar. Jag avser härmed t. ex. bolagsmans ansvar för handelsbolags förbindelser enligt 19 § lagen (1895: 64) om handelsbolag och enkla bolag samt det ekonomiska ansvaret för verkställande direktör m. fl. enligt 148 § lagen (1944: 705) om aktiebolag. Ansvarighet för innehållen källskatt kan göras gällande mot företrädare för juridisk person med stöd av 77 a § UF.

Enligt min mening finns det skäl för den uppfattningen att skatt- eller avgiftsfordran föreligger i alla de fall, då betalning av fordringen föranleder kreditering av debiterad skatt eller avgift. Det är mot denna bakgrund man får se utformningen av 2 § i promemoriaförslaget. Lagberedningen kritiserar utsträckningen av förmånsrätten att gälla annan än den ursprungligen betalningsskyldige under framhållande av att man därmed skulle skapa en tyst förmånsrätt. Det är nämligen omöjligt att veta huruvida exempelvis en verkställande direktör i ett företag kan bli ålagd betalningsskyldighet enligt 77 a § UF åtminstone innan ett rättsligt förfarande inletts mot honom. Kritiken är i och för sig befogad. Emellertid uppstår de betalningssituationer som jag här har i tankarna mycket ofta i fall av skattefusk. Enligt min mening finns inga skäl att försämra det allmännas betalningsläge i sådana fall. Betalningsskyldighet av det här avsedda slaget förutsätter alltid författningsföreskrifter och kan inte grundas på enbart civilrättsligt åtagande, t. ex. borgen. Jag biträder således promemoriaförslaget i princip.

Inbördes betalningsordning

Enligt 14 § FRL har fordringar som har allmän förmånsrätt enligt samma paragraf inbördes lika rätt. Föreskriften innebär att varje borgenär får betalt i förhållande till storleken av sin fordran. Däremot finns ingen allmän föreskrift om hur borgenär skall avräkna utdelat belopp mot egna fordringar som har bevakats i konkursen. I praxis har i fråga

om skatter och avgifter oftast tillämpats den ordningen att utdelning i första hand tagits i anspråk för att täcka äldre skattekrav.

Enligt promemorian är bestämmelser i förevarande hänseende påkallade men sägs knappast ha sin plats i en lagstiftning om förmånsrätt för skatter och avgifter utan bör meddelas av Kungl. Maj:t.

Några remissinstanser har tagit upp denna fråga. Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län kritiserar den praxis som redovisas i promemorian och anser att utdelningen i konkurs bör proportioneras ut på de olika delkraven. Sveriges industriförbund anser att bestämmelser i detta ämne är av sådan vikt att de bör införas i allmän lag.

Vissa omständigheter har framkommit som enligt min mening tyder på att frågan om avräkning av olika skattefordringar i nämnda fall bör författningsregleras. En övergång till ADB inom exekutionsväsendet kan aktualisera en reglerad krediteringsordning. Bestämmelser härom har emellertid den karaktären att de torde kunna utfärdas av Kungl. Maj:t.

Författningsteknisk utformning

Promemorieförslaget innebär att de föreskrifter som reglerar förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter tas in i en särskild lag. Denna metod har vunnit allmänt gillande vid remissbehandlingen. Smärre invändningar mot den tekniska utformningen har dock förekommit.

Jag förordar den lagstiftningsteknik som föreslagits i promemorian.

I enlighet med det föregående har inom finansdepartementet upprättats förslag till lag om förmånsberättigade skattefordringar m. m.

Specialmotivering

1 §

Paragrafens första stycke innehåller en uppräkningslista av de skatter och avgifter som är förmånsberättigade. Hänvisning har skett till 1 § första stycket UF i fråga om de skatter och avgifter som anges där. Förmånsrätten avser preliminär, slutlig och tillkommande skatt enligt UF i den mån däri ingår skatter och avgifter enligt 1 § förordningen. Motsvarande gäller för annan förmånsberättigad fordran, t. ex. avgifter enligt AVGF.

För de skatter och avgifter på vilka FF är tillämplig har i departementsförslaget skett en direkt uppräkningslista av de särskilda skatte- och avgiftsförfattningarna. Orsaken härtill är att undvika oklarheter i fråga om vilka skatter och avgifter som faller under FF.

I fråga om uttrycket tull kan nämnas att därmed avses även s. k. anti-dumping- och skyddstull.

Enligt paragrafens andra stycke omfattar förmånsrätten inte restav-

gift och liknande avgift som utgår vid försummelse att erlagga fordringen och inte heller skatte- eller avgiftstillägg och förseningsavgift. Detta innebär att förmånsrätten inte omfattar t. ex. tilläggsavgifter enligt UF m. fl. författningar. Däremot avser undantagsbestämmelsen i andra stycket inte t. ex. kvarskatte ränta, ränta enligt 27 § FF eller 6 § kungörelsen (1969: 473) om uppbörd av tull och annan införselavgift från kreditvaruhavare. Sådana räntor får anses omfattas av bestämmelsen i 2 § andra stycket FRL.

Om 1 § bör ytterligare framhållas följande. Förmånsrätten är här lik-som i övrigt när det gäller bestämmelser om allmän förmånsrätt i FRL knuten till fordringar av visst angivet slag. Enligt 3 § FRL består förmånsrätt även om fordringen överlåtes eller tas i anspråk genom utmätning eller införsel eller på annat sätt övergår till annan. Skattefordringar kan emellertid — med hänsyn till sin offentlighetsrättsliga karaktär — inte överlåtas i vanlig mening. Däremot kan fordringar på betald skatt ibland göras gällande regressvis. Ett sådant fall är arbetsgivares krav mot arbetstagare enligt 76 § UF, dvs. när arbetsgivaren gentemot statsverket fått svara för skatt som han underlåtit att dra av på arbetstagares lön. Ett annat fall är regresskrav mot arbetsgivaren för den som blivit ålagd betalningsskyldighet enligt 77 a § UF. Huruvida sådana regresskrav är att betrakta som fordran på skatt eller avgift i FRL:s mening torde få överlämnas till rättspraxis att avgöra.

2 §

Paragrafens innehåll har ingående behandlats i det föregående. Här skall endast framhållas att bestämmelsen avser även fordran på tull.

3 §

I samband med diskussionen i det föregående om särskilda villkor för förmånsrätt har redovisats behovet av en regel, som begränsar förmånsrätten för slutlig skatt och avgift. Regeln har ansetts nödvändig såvitt avser de skatter och avgifter som anges i 1 § första stycket UF och socialförsäkringsavgifterna. Någon motsvarande bestämmelse behövs däremot inte beträffande övriga slag av skatter och avgifter som omfattas av 1 §. Regeln har fått sin plats i paragrafens första stycke. Det bör betonas att bestämmelsen inte begränsar förmånsrätten för preliminär skatt eller avgift. Fordran på t. ex. preliminär B-skatt enligt UF eller preliminär avgift enligt AVGF bör kunna göras gällande med förmånsrätt även om fordringen inte förfallit till betalning vid konkursutbrottet såvitt avser den del av fordringen som får anses belöpa på tiden dessförinnan.

I andra stycket finns bestämmelse om preskription av förmånsrätten i vissa fall. Motiven för denna bestämmelse har lämnats i det föregåen-

de. Med anledning av påpekanden från riksskatteverket och statens jordbruksnämnd bör framhållas att vissa typer av skatter och avgifter — t. ex. punktskatterna och vissa jordbruksregleringsavgifter — vanligen inte fastställs till betalning och att således betalningsskyldigheten i normalfallet inte är beroende av beslut om fastställelse. När sådan skatt eller avgift fastställs genom särskilt beslut bestäms också tidpunkten för betalning av tillkommande belopp. Regeln har utformats med hänsyn till dessa förhållanden. Liksom i fråga om 2 § gäller bestämmelsen som här avses även tull.

Övergångsbestämmelser

Lagen om förmånsberättigade skattefordringar m. m. bör träda i kraft samtidigt med FRL, dvs. den 1 januari 1972.

Under remissbehandlingen har en hovrätt ansett att förslaget i promemorian är otydligt i vad avser skatteskulder som uppkommit före lagens ikraftträdande och som skulle ha varit oprioriterade enligt nuvarande bestämmelser. Med anledning därav vill jag framhålla att enligt punkten 8 i övergångsbestämmelserna till FRL äldre bestämmelser gäller i fråga om konkurs som skett på grund av ansökan som gjorts före FRL:s ikraftträdande. Denna övergångsbestämmelse måste anses gälla även skatter och avgifter, som i princip är förmånsberättigade på grund av 13 § FRL. I konkurs som skett på grund av ansökan senare skall däremot den nya lagen gälla.

Hemställan

Under återopande av det anförda hemställer jag, att Kungl. Maj:t föreslår riksdagen

att antaga förslaget till *lag om förmånsberättigade skattefordringar m. m.*

Med bifall till vad föredraganden sålunda med instämmande av statsrådets övriga ledamöter hemställt förordnar Hans Kungl. Höghet Kronprinsen-Regenten att till riksdagen skall avlåtas proposition av den lydelse bilaga till detta protokoll utvisar.

Ur protokollet:

Britta Gyllensten

Promemorians förslag till lag om förmånsberättigade skattefordringar m. m.

Härigenom förordnas som följer.

1 § Förmånsrätt enligt 13 § förmånsrättslagen (1970: 979) följer med det allmännas fordran på

1. skatt och avgift, som avses i 1 § första stycket uppbördsförordningen (1953: 272), samt skatt enligt förordningen (1908: 128) angående beviljningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter, förordningen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt, förordningen (1954: 264) om skatt på fonderade vinstmedel (fondskatt), förordningen (1958: 295) om sjömansskatt samt förordningen (1970: 99) om investeringsavgift för vissa byggnadsarbeten,

2. skatt enligt förordningen (1959: 507) om allmän varuskatt och förordningen (1968: 430) om mervärdeskatt,

3. skatt, på vilken förordningen (1959: 92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning är tillämplig, avgift enligt förordningen (1953: 396) om accis å fettemulsion m. m. och förordningen (1953: 397) angående avgift för fettvaror som användas för framställning av fettemulsion m. m. samt skatt enligt förordningen (1908: 129) angående en särskild stämpelavgift vid köp och byte av fondpapper och stämpelskatteförordningen (1964: 308),

4. skatt enligt förordningen (1922: 260) om automobilskatt, kungörelsen (1951: 750) om saluvagnsskatt, förordningen (1963: 116) om trafikomläggningsskatt samt traktorskatteförordningen (1969: 297),

5. tull samt skatt och avgift, som vid införsel eller utförsel uppbäres i den ordning som gäller för tull,

6. avgift enligt förordningen (1952: 320) om prisregleringsavgift för fisk, m. m., förordningen (1953: 372) angående reglering av införseln av vissa slag av fisk och skaldjur m. m., förordningen (1953: 374) angående regleringen av utförseln av vissa slag av fisk och skaldjur m. m. samt förordningen (1967: 340) med vissa bestämmelser om prisreglering på jordbrukets område,

7. avgift, som avses i 1 § första stycket förordningen (1959: 552) angående uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m. m., samt avgift enligt lagen (1961: 300) om redarcavgift för sjöfolks pensionering.

Förmånsrätten omfattar även restavgift och liknande avgift som utgår vid försummelse att erlägga fordringen men gäller ej skattetillägg eller annan sådan särskild avgift.

2 § Förmånsrätt följer med fordran som avses i 1 § även i fall då gäldenären på grund av särskild föreskrift är betalningsskyldig för fordringen jämte eller i stället för annan.

3 § Är bestämmelserna i förordningen (1862: 10) om tioårig preskription och om kallelse å okända borgenärer tillämpliga på fordran, som avses i 1 §, följer icke förmånsrätt med fordringen under längre tid än fem år efter utgången av det kalenderår under vilket den förfallit till betalning enligt beslut om fastställelse.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1972.

Innehåll

Utdrag av statsrådsprotokollet den 29 oktober 1971	4
Inledning	4
Nuvarande ordning m. m.	5
Allmänt om fordran vid konkurs	5
17 kap. 6 och 12 §§ HB	6
FRL	7
Promemorian och remissyttrandena	8
Allmänna synpunkter	8
Förmånsrättens omfattning	10
Särskilda villkor för förmånsrätt	17
Förmånsrätt i särskilda fall	22
Inbördes betalningsordning	23
Lagteknisk utformning	25
Ikraftträdande m. m.	25
Departementschefen	25
Allmänna synpunkter	25
Förmånsrättens omfattning	29
Skatter m. m. enligt UF	30
Övriga skatter och avgifter	31
Särskilda villkor för förmånsrätt	39
Förmånsrätt i särskilda fall	40
Inbördes betalningsordning	41
Författningsteknisk utformning	42
Specialmotivering	42
Hemställan	44
Bilaga	45