

## Lagutskottets betänkande

1981/82:19

### om förmånsrätt vid konkurs m. m.

#### Ärendet

I ärendet behandlas motionerna

1980/81:686 av Torsten Gustafsson m. fl. (c, m) vari yrkas att riksdagen hos regeringen anhåller om förslag till avskaffande av förmånsrätten för stats och kommuns fordringar å skatt och allmänna avgifter.

1981/82:720 av Olle Eriksson m. fl. (c, fp, m, s) vari yrkas att riksdagen hos regeringen begär förslag, som syftar till att skydda underentreprenörer och underleverantörer i enlighet med vad som anförts i motionen.

Remissyttranden över motion 686 har inhämtats från riksförsäkringsverket, bankinspektionen, riksskatteverket, kommerskollegium, hovrätten över Skåne och Blekinge, Stockholms tingsrätt, Svenska handelskammarförbundet, länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län, kronofogdemyndigheten i Stockholm, Sveriges advokatsamfund, Sveriges industriförbund, Svenska bankföreningen, Sveriges hantverks- och industriorganisation – familjeföretagen (SHIO), Lantbrukarnas riksförbund (LRF), Landsorganisationen i Sverige (LO), Tjänstemännens centralorganisation (TCO), Centralorganisationen SACO/SR, Svenska arbetsgivareföreningen (SAF), Föreningen Sveriges kronofogdar och Sveriges ackordscentral.

Kommerskollegium har bifogat yttranden från Sveriges grossistförbund och Sveriges köpmannaförbund. SACO/SR har utan egen kommentar hänvisat till ett yttrande av förbundet för jurister, samhällsvetare och ekonomer (JUSEK). Föreningen Sveriges kronofogdar har bifogat yttranden från föreningens fem lokalavdelningar.

En sammanställning av remissyttrandena har tagits in i *bilaga 1*. Vidare har i *bilaga 2* tagits in ett av riksskatteverket upprättat diagram över restförda skattebelopp 1970–1980.

#### Gällande rätt

När konkurs inträffat skall enligt 125 § konkurslagen (1921:225), om medel finns i konkursboet, först betalas konkurskostnaderna och annan gäld som konkursboet åsamkat sig (s. k. massagäld). Därefter sker utdelning till borgenärerna. Detta sker i viss ordning, den s. k. *förmånsrättsordningen*. Bestämmelser om i vilken ordning olika fordringar skall betalas finns i 1970 års förmånsrättslag (FRL), vilken trädde i kraft den 1 januari 1972 och ersatte tidigare gällande bestämmelser i 17 kap. handelsbalken.

FRL skiljer mellan särskilda och allmänna förmånsrätter. De särskilda förmånsrätterna (4–8 §§) gäller både vid utmätning och konkurs, belastar

endast viss egendom och har i princip inbördes företräde efter den ordning vari FRL anger dem. Särskild förmånsrätt följer bl. a. med fastighets- och företagsinteckning. Sedan den 1 januari 1979 ger betalningssäkring förmånsrätt i den egendom som har tagits i anspråk.

De allmänna förmånsrätterna (10–13 §§) gäller endast vid konkurs och avser all egendom som ingår i gäldenärens konkursbo. Den inbördes ordningen mellan dessa bestäms av paragrafernas följd. Fordringar som har allmän förmånsrätt enligt en och samma paragraf har inbördes lika rätt (14 §). Enligt 10 § FRL har till en början vissa fordringar, som står de egentliga konkurskostnaderna nära, allmän förmånsrätt. Det är här fråga om borgenärs kostnad för att sätta gäldenären i konkurs och för beslut att dödsbos egendom skall avträdas till förvaltning av boutredningsman samt begravnings- och bouppteckningskostnad, när gäldenären avlidit före konkursbeslutet. Hit hör även vissa andra arvodes- och kostnadsersättningar. I 11 § FRL regleras därefter allmän förmånsrätt för fordran på skatt och allmän avgift – det s. k. *skatteprivilegiet*. I en särskild lag om förmånsberättigade skattefordringar (1971:1072) har förtecknats de skatter och avgifter vilka har förmånsrätt enligt 11 § FRL. Slutligen regleras i 12 och 13 §§ FRL den förmånsrätt som arbetstagare har i arbetsgivarens konkurs för sin fordran på lön eller pension, det s. k. *löneprivilegiet*.

Särskild förmånsrätt har med visst undantag företräde framför allmän förmånsrätt (15 §). Fordringar utan förmånsrätt, dvs. oprioriterade fordringar, har inbördes lika rätt (18 §). Det innebär att varje borgenär får betalt i förhållande till fordringsbeloppet. Om egendom, vari särskild förmånsrätt gäller, inte räcker till för fordringen skall återstoden av fordringen behandlas som fordran utan förmånsrätt.

Det kan anmärkas att FRL undergick vissa ändringar 1975. Dessa innebär bl. a. att löneprivilegiets tidigare företräde framför fordringar på grund av företagsinteckning avskaffades. Vidare gjordes den ändringen bland de allmänna förmånsrätterna att skattefordringarna flyttades fram och gavs företräde framför löneprivilegiet. Denna förstärkning av skattefordringarnas ställning kunde ske genom att löntagarnas fordringar i stället skyddades genom att det maximala beloppet för betalning enligt den statliga lönegarantin vid konkurs höjdes från fem basbelopp till tolv basbelopp. Genom denna kraftiga höjning kom löneprivilegiet enligt FRL att sakna betydelse för nästan alla löntagare.

*Lagen (1970:741) om statlig lönegaranti vid konkurs (LGL)* trädde i kraft den 1 januari 1971. Den innebär i korthet att staten svarar för betalning av arbetstagares fordran hos arbetsgivare som har försatts i konkurs. De fordringar som omfattas av lönegarantin är lönefordringar med förmånsrätt enligt 12 § FRL, pensionsfordringar med förmånsrätt enligt 12 eller 13 § FRL samt vissa konkurskostnader. Prövningen av lönegarantianspråk ligger hos kronofogdemyndigheten när fråga är om konkurs som handläggs som mindre konkurs enligt konkurslagen och hos

konkursförvaltaren i ordinär konkurs. Garantibelopp betalas ut av länsstyrelsen efter underrättelse från kronofogdemyndigheten resp. konkursförvaltaren. I fråga om utbetalat belopp inträder staten i arbetstagarens rätt mot konkursgäldenären. Lönegarantin är begränsad till tolv basbelopp såvitt avser fordran med förmånsrätt enligt 12 § FRL men är i övrigt obegränsad. Den finansieras genom arbetsgivaravgifter.

I detta sammanhang vill utskottet erinra om att under 1970-talet det allmännas möjligheter att få betalt för skattefordringar förbättrats även på annat sätt än genom en gynnsammare förmånsrätt.

På det skatterättsliga området har i ökad utsträckning införts regler om personligt ansvar för en juridisk persons skulder (s.k. *ansvarsgenombrott*). Enligt uppbördslagen (1953:272) kan sålunda den som i egenskap av företrädare för en juridisk person har verkställt skatteavdrag, men uppsåtligt eller av grov oaktsamhet har underlåtit att betala det innehållna beloppet i rätt tid och ordning, bli solidariskt betalningsskyldig med den juridiska personen för skattebeloppet jämte restavgift. En motsvarande ordning gäller enligt särskilda författningar när mervärdeskatt inte inbetalas samt, fr. o. m. den 1 juli 1980, när arbetsgivaravgiften inte inlevereras i rätt tid och ordning (SFS 1980:314).

Betydelse har vidare *lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter*, som trädde i kraft den 1 januari 1979. Syftet med lagen är att stärka det allmännas ställning som borgenär vid uppbörd och indrivning av fordran på skatt m. m. För att ett beslut om betalningssäkring skall kunna fattas, krävs att det allmänna har en fordran mot gäldenären som avser betydande belopp. Om fordringen hänför sig till en viss tidsperiod, skall tiden ha gått till ända eller fordringen dessförinnan ha förfallit till betalning. Slutligen krävs att det finns en påtaglig risk att gäldenären inte kommer att betala fordringen. Att ett beslut om betalningssäkring har verkställts innebär att gäldenären inte får förfoga över den egendom som omfattas av betalningssäkringen. Den ger också, som ovan anförts, enligt 8 § FRL förmånsrätt i den egendom som har tagits i anspråk. Förmånsrätten räknas från dag beslutet om betalningssäkring verkställdes.

Av betydelse för skattefordringarna är även 1975 års ändringar i konkurslagens återvinningsregler. Enligt 28 § konkurslagen får numera *återvinning* till konkursboet inte ske av betalning av skatt eller allmän avgift som avses i 1971 års ovannämnda lag, om fordringen var förfallen till betalning, när betalningen gjordes.

## Motionerna

### *Motion 686*

I motionen anförs att det förhållandet att skatter och allmänna avgifter är prioriterade fordringar vid konkurs medfört att utdelningen till oprioriterade borgenärer blivit mer eller mindre illusorisk. I sin tur har detta fått till följd att det blivit allt svårare att genomföra ackord. Enligt motionärerna utgör en gäldenärs konkurs för många företag ett hot mot det egna företaget. Ibland tvingas borgenärsföretaget att gå i konkurs. Ett avskaffande av förmånsrätten för stats och kommuns fordringar för skatter och allmänna avgifter skulle avsevärt stärka de mindre företagens ställning. Motionärerna påpekar att i Danmark och Norge har motsvarande förmånsrätt avskaffats med goda erfarenheter som följd. Även i Sverige bör ett avskaffande ske till gagn för särskilt de mindre företagen.

### *Motion 720*

I motionen framhålls att underleverantörers och underentreprenörers ställning i samband med en konkurs är otillfredsställande. Detta förhållande drabbar både de anställda vid företagen och företagen som sådana. Motionärerna anser att det föreligger en betydande likhet mellan de fordringar som löntagare har vid konkurs och de fordringar som t. ex. underentreprenörer har. Såväl löntagare som underentreprenörer har genom arbetsinsatser tillfört konkursboet ekonomiska värden, som utgör tillgångar vid uppgörandet av boet. Det är enligt motionärerna otillfredsställande att underentreprenörers trygghetsproblem och sociala skydd inte beaktades vid den statliga lönegarantins införande. Motionärerna understryker vidare att många småföretag kan drabbas hårt vid stora företagskonkurser. Det är inte ovanligt att också småföretagen tvingas i konkurs och att även deras anställda blir utan arbete. Enligt motionärerna är Vänerskogskonkursen ett exempel härpå.

Motionärerna anser att det nu finns skäl att vidta åtgärder som ger underentreprenörer och underleverantörer ett tillfredsställande skydd. Enligt motionärernas mening bör i första hand den statliga lönegarantin utvidgas så att den täcker underentreprenörs fordran vid huvudentreprenörs och kundföretags konkurs i vad den avser de anställdas arbetsinsats. Företagarens egen arbetsinsats kan undantas från garantin. Företagaren bör också själv stå riskerna när det gäller materialkostnader och övriga inte direkta lönekostnader för entreprenaden. Man bör också pröva möjligheten att finna ett lönegarantisystem för underleverantörer i fall där deras situation blir orimligt besvärlig till följd av konkurs.

En utvidgning av lönegarantin i enlighet med det föreslagna skulle enligt motionärernas mening på ett fördelaktigt sätt medverka till att rädda arbetsanställningarna hos underentreprenörer och underleverantörer, något som är till gagn för såväl de anställda som samhället.

Om det av tekniska skäl inte går att utvidga lönegarantin bör, anser motionärerna, andra vägar prövas för att skydda underentreprenörer och underleverantörer vid inträffad konkurs hos huvudentreprenör eller kundföretag, t. ex. införandet av förmånsrätt för nämnda grupperns fordringar.

## Tidigare behandling

### *Skatteprivilegiet*

Under förarbetena till FRL tilldrog sig frågan om skatters och allmänna avgifters förmånsrätt betydande intresse. Sålunda utarbetades inom *lagberedningen* år 1964 en särskild promemoria angående förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter. I promemorian uttalade beredningen att förmånsrätten borde upphävas. Beredningen inhämtade yttranden över promemorian från ett stort antal remissinstanser. I flertalet yttranden tillstyrktes eller godtogs att skatteprivilegiet avskaffades. I några yttranden ställde man sig tveksam och i andra avstyrktes reformen eller uttalades att beslut i frågan borde anstå t. v.

I sitt slutliga förslag (SOU 1969: 5 Utsökningsrätt IX, Förmånsrättsordning m. m.) vidhöll beredningen uppfattningen att skatteprivilegiet borde utmönstras. Beredningens förslag till ny lag innehöll därför inte någon bestämmelse om förmånsrätt för skatter och allmänna avgifter.

Beredningen underströk att en ny förmånsrättsordning inte borde uppta andra förmånsrätter än sådana som var väl motiverade. En ledande princip måste vara att borgenärerna behandlas lika, om inte verkligt bärande skäl finns för att göra åtskillnad. Vid de nordiska överläggningarna hade detta enhälligt understrukits. Särskilt angeläget var att s. k. tysta förmånsrätter hölls tillbaka. Till dem hörde förmånsrätten för skatter. De nordiska kommittéerna, som arbetade på en reformering av konkurslagstiftningen, hade ansett att skatteprivilegiet var otillräckligt motiverat och borde avskaffas. Så skedde också i Norge 1963 och i Danmark 1968. Med hänsyn till den begränsade betydelsen för det allmänna som skatteprivilegiet hade för vårt land ansåg lagberedningen för sin del att det inte mötte något hinder att även här avskaffa förmånsrätten för skatter. Enligt lagberedningen är en effektiv skatteindrivning nödvändig för att samhällsfunktionerna skall kunna upprätthållas. Det var däremot enligt beredningen inte välgrundat att av den anledningen anse skattekraven ha en högre valör än sådana fordringar som enligt beredningens förslag skulle vara oprioriterade. Till denna grupp hörde – förutom obetalade underhållsbidrag – krav på ersättning för olika uppdrag, leverantörers fordringar, skadeståndsanspråk m. m.

Beredningen hade låtit införskaffa uppgifter om förmånsrättens ekonomiska betydelse för åren 1965–1967. Av uppgifterna framgick att utdelningarna i konkurser som avslutats nämnda tre år uppgick till 4,7 milj., 4,3 milj. resp. 5,4 milj. kr. De belopp som bevakas med förmånsrätt i samma konkurser var 13,2 milj., 14,8 milj. resp. 19,2 milj. kr. En jämförelse med

de influtna skatterna år 1965, nära 35 miljarder kronor, och 1966, drygt 39 miljarder kronor, visade enligt lagberedningen att vad staten på grund av förmånsrätten får lyfta i konkurser är av helt underordnad betydelse.

Sammanfattningsvis konstaterade lagberedningen att förmånsrätten för skatter var av underordnad betydelse för det allmänna, att skatteprivilegiet från de oprioriterade borgenärernas synpunkt innebar en diskriminering som ej var sakligt grundad och att hinder mot att det avskaffades inte kunde anses föreligga av hänsyn till gäldenärerna.

*Remissutfallet* beträffande lagberedningens slutliga förslag stämde ganska väl överens med motsvarande i fråga om beredningens promemoria. Även denna gång förhöll det sig alltså så, att flertalet remissinstanser tillstyrkte eller lämnade utan erinran förslaget om att avskaffa skatteprivilegiet medan ett mindre antal avstyrkte eller var betänksamma till det. Vid remisstillsfällena var det också i stort sett samma remissinstanser som intog en positiv resp. negativ ståndpunkt till förslaget.

Sådana remissinstanser som representerade det enskilda näringslivet – t. ex. Arbetsgivareföreningen, Bankföreningen, Industriförbundet, Grosistförbundet och Näringslivets skattedelegation – ansåg att förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter borde avskaffas. Denna ståndpunkt intogs också av löntagarorganisationerna samt av en del statliga myndigheter, som inte hade någon anknytning till uppbörd eller indrivning av skatt, t. ex. flera hovrätter, bankinspektionen och kommerskollegium.

De remissinstanser som avstyrkte eller var tveksamma till förslaget om att avskaffa skatteprivilegiet utgjordes uteslutande av statliga myndigheter. Det var sådana myndigheter som hade till uppgift att ombesörja uppbörd eller indrivning av skatt eller vars verksamhet hade nära anknytning till sådana uppgifter. Hit hörde bl. a. exekutionsväsendets organisationsnämnd (EON) samt flertalet i ärendet hörda länsstyrelser och kronofogde-myndigheter.

I *proposition 1970:142* med förslag till ny förmånsrättslag bibehölls den allmänna förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter. Chefen för justitiedepartementet framhöll inledningsvis att han godtog utgångspunkten att alla borgenärer i princip skall behandlas lika. Fordringar borde sålunda ges förmånsrätt till betalning endast om verkligt starka skäl fanns härför. När det gällde skattefordringar ansåg departementschefen att vad de remissinstanser som ombesörjer uppbörd och indrivning av skatt anfört måste tillmätas särskild betydelse. Departementschefen framhöll vidare att skatteprivilegiet på grund av vissa indirekta effekter hade större ekonomisk betydelse än vad de av lagberedningen framtagna siffrorna gav vid handen. I själva verket förde förmånsrätten med sig relativt god ekonomisk utdelning. Departementschefen fann sig vidare kunna konstatera att även andra starka skäl allttjämt stödde förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter. Dessa skäl var av både ekonomisk och indrivningsteknisk karaktär. Bl. a. kompenserade skatteprivilegiet det underläge som staten hade vid uppbörd

och indrivning jämfört med annan fordringsbevakning. En enskild fordringsägare kunde t. ex. som villkor för leverans kräva kontant betalning eller säkerhet i form av borgen eller inteckningar. Någon motsvarande möjlighet för staten till säkerhet för skattefordringar fanns inte. Skatteprivilegiet hade enligt departementschefen också betydelse som hjälpmedel för utmätningsmannen i hans arbete. Han kunde exempelvis på grund av detta lämna ett företag med god prognos anstånd med skatteinbetalningen samtidigt som han avstod från att utmäta omsättningstillgångar. Dessutom var förmånsrätten motiverad av hänsyn till skattemoralen.

Beträffande de skäl som åberopats till stöd för skatteprivilegiets slopande konstaterade departementschefen att påståendet att staten vid jämförelse med innehavare av oprioriterade fordringar har betydligt bättre möjligheter till riskutjämning i och för sig var obestridligt. Påståendet hade emellertid sitt fulla värde endast i en del fall. Vissa oprioriterade fordringsägare hade sålunda ofta själva resurser för en tillfredsställande riskutjämning. Dessa fordringsägare hade i allmänhet, vid sidan av staten, de största ekonomiska anspråken i konkurser. Den omständigheten att staten har möjlighet till stor riskutjämning borde därför inte tillmätas någon avgörande betydelse. När det gäller påståendet att skatteprivilegiet i dess egenskap av tyst förmånsrätt är till särskild olägenhet för kreditgivningen påpekade departementschefen att förmånsrätten inte var så tyst som det kunde förefalla. Sålunda gällde att kronofogdemyndighetens register över alla restförda fysiska och juridiska personer var offentliga. Registren torde också regelmässigt utnyttjas av kreditupplysningsföretagen. Vidare hade efter fastighets- och företagsinteckningsreformen skatteprivilegiet inte längre samma negativa effekt som tidigare. Enligt departementschefens mening reducerade dessa omständigheter högst väsentligt värdet av påståendet om olägenheter för kreditgivningen av skatteprivilegiet. Departementschefen konstaterade vidare att möjligheterna att vinna nordisk rättslikhet på förmånsrättslagstiftningsområdet var mycket begränsade. Även om i fråga om skatterna dessa möjligheter var större än i många andra hänseenden borde, i den mån inhemska skäl talade med tillräcklig styrka för bibehållandet av skatteprivilegiet, detta därför – åtminstone i dåvarande läge – få väga över önskemålen om nordisk rättslikhet.

Sammanfattningsvis konstaterade departementschefen att skälen för ett bibehållande av förmånsrätten för skatter och avgifter enligt hans mening hade betydligt större tyngd än de omständigheter som åberopats för ett slopande av skatteprivilegiet.

Vid riksdagsbehandlingen av propositionen och två med anledning av propositionen väckta motioner med yrkanden om avskaffandet av förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter anslöt sig *första lagutskottet* (1LU 1970: 80 s. 47) till departementschefens principiella utgångspunkt för lagstiftningen, nämligen att alla fordringar skulle behandlas lika. I enlighet härmed borde enligt utskottet skatteprivilegiet behållas endast om starka

skäl förelåg härför. Vid frågans övervägande fann utskottet att sådana skäl var för handen. Utskottet hänförde sig därvid till de av departementschefen anförda skälen av ekonomisk, indrivningsteknisk och skattemoralisk natur. Utskottet tillade att det även från exekutionsekonomisk synpunkt kunde anföras skäl för privilegiets behållande. Ett avskaffande av privilegiet kunde nämligen befaras medföra ett stigande antal konkurser. En sådan utveckling var enligt utskottet uppenbarligen inte önskvärd. Utskottet tillstyrkte i enlighet med det anförda propositionens förslag om skatteprivilegiets behållande. I en reservation (fp) förordades att skatteprivilegiet endast skulle behållas såvitt avsåg källskatter medan i en annan reservation (m) tillstyrktes ett fullständigt upphävande av skatteprivilegiet. Riksdagen biföll utskottets hemställan.

Frågan om skatteprivilegiet behandlades ånyo 1971 i samband med framläggande av *proposition 1971:142* med förslag till lag om förmånsberättigade skattefordringar m. m. I propositionen hänvisade chefen för finansdepartementet till att frågan huruvida fordringar på skatter och allmänna avgifter borde vara förenade med förmånsrätt ingående hade diskuterats under förarbetena till FRL, att man i lagstiftningsärendet hade beslutat att detaljerade bestämmelser om sådan förmånsrätt inte skulle tas in i FRL utan utfärdas särskilt samt att därvid skulle beaktas att skatteprivilegiet i huvudsak borde omfatta samma skatter och avgifter som då och att förmånsrätten i stort sett borde begränsas i enlighet med vad som då gällde. Departementschefen uttalade därefter med anledning av vissa remissvar över en till grund för propositionen liggande departementspromemoria Förmånsberättigade skatter m. m. (DsFi 1971:6) att han inte fann anledning att ånyo ta upp en diskussion om förmånsrättens funktion och betydelse i vårt rättssystem, eftersom statsmakterna i princip beslutat att allmän förmånsrätt skulle följa med fordran på skatt och allmän avgift i fall och med de begränsningar som särskilt föreskrivits.

Med anledning av att förespråkare för näringslivet vid remissbehandlingen riktat kritik mot att förslaget i promemorian syftade till utvidgning i flera avseenden av det dåvarande skatteprivilegiet och därmed skulle stå i strid med 1970 års riksdagsbeslut framhöll departementschefen att vid riksdagsbehandlingen hade förutsatts att jämkningar i olika hänseenden kunde vara motiverade. Departementschefen påpekade vidare att den föreslagna utvidgningen av området för förmånsberättigade skatter och avgifter i huvudsak var motiverad av att indrivningen därigenom skulle effektiviseras. Enligt departementschefen spelade förmånsrätten en viktig roll bland de instrument som stod till buds för ett gott indrivningsresultat. Detta framgick av remissyttranden från uppbörds- och indrivningsmyndigheterna. Någon anledning att inte utnyttja förmånsrätten, när den kunde främja indrivningens syfte, kunde departementschefen således inte se. Att därvid enskilda intresse inte fick åsidosättas i onödan var självklart. Därvid var

väsentligt att den enskilde borgenären så snabbt som möjligt kunde skaffa sig kännedom om de fordringar som ligger före hans egna i förmånsrättsordningen. Departementschefen hänvisade till att vederbörande myndigheters resurser borde koncentreras på att få fram ett snabbare förfarande för fastställandet av skattefordringar. Vidare fann han det viktigt att det vid varje tillfälle skulle finnas ett åtminstone i principiellt hänseende lätt urskiljbart belopp som grund för kravet på förmånsrätt. Med dessa två huvudprinciper som utgångspunkt borde det allmännas krav på förmånsrätt för skatter och avgifter tillgodoses i huvudsak efter indrivningsmyndigheternas behov av ett smidigt arbetsinstrument. Även andra synpunkter borde givetvis beaktas, som t. ex. huruvida betalningskravet lätt kunde tillgodoses på annat sätt än genom förmånsrätt.

De i propositionen föreslagna nya bestämmelserna innebar i huvudsak följande. Antalet förmånsberättigade skatter och avgifter utökades. Den tid, under vilken skatte- och avgiftsfordringar skall vara förenade med förmånsrätt, utsträcktes från två till fem år. Förmånsrätt för slutlig skatt eller avgift skulle föreligga endast, om det beskattningsår eller avgiftsår, till vilket skatten eller avgiften hänförde sig, gått till ända före konkursbeslutet. Vidare utsträcktes förmånsrätten att gälla även i de fall, då annan än den skatt- eller avgiftsskyldige är betalningsskyldig för skatten eller avgiften.

Under hänvisning bl. a. till uttalandet i 1970 års lagstiftningsärende, att det s. k. skatteprivilegiet i huvudsak borde omfatta samma skatter och avgifter som vid dåvarande tidpunkt och att förmånsrätten i stort sett borde begränsas på samma sätt som då, yrkades i motionerna 1971: 1579 (m, c, fp), 1971: 1580 (fp) och 1971: 1581 (m) avslag på förslagen i den förevarande propositionen. I sistnämnda motion yrkades dessutom att bestämmelsen i 13 § FRL skulle utgå, vilket innebar ett fullständigt slopande av skatteprivilegiet.

*Skatteutskottet* uttalade i sitt betänkande (SkU 1971: 71) att ingen torde kunna bestrida att skatter och avgifter är av utomordentlig betydelse för samhällsekonomin och att tillräckliga garantier därför måste finnas för att skatte- och avgiftsuppbörden blir så effektiv som möjligt. Härvid spelade av flera skäl, vilka närmare utvecklats i 1970 års lagstiftningsärende, förmånsrätten i konkurs en viktig roll. I nämnda ärende hade därför i princip beslutats att skatteprivilegiet skulle bibehållas. I motionerna hade enligt utskottets mening inte anförts några omständigheter som gav utskottet anledning förorda att detta beslut nu frånträdde. Utskottet kunde därför inte biträda förslaget i motion 1581 om avskaffande av förmånsrätten för skatter och avgifter.

I motionerna hade vidare kritik riktats mot den föreslagna utformningen av förmånsrätten för skatterna. Med anledning därav ville utskottet framhålla, att de bestämmelser som vid dåvarande tidpunkt reglerade förmånsrätten för skatter och avgifter var otidsenliga och svårtillämpade. I förarbe-

tena till FRL hade också framhållits att jämkningar av gällande regler i olika hänseenden kunde vara motiverade. Mot den bakgrunden var det enligt utskottets mening knappast ägnat att förvåna, att de ändringar som i propositionen föreslogs för att anpassa bestämmelserna till gällande lagstiftning och samhällets krav på en effektiv uppbörd och indrivning blivit tämligen omfattande.

Vid ställningstagandet till förslagen borde man, framhöll utskottet, inte bortse från att det allmänna befann sig i ett markant underläge jämfört med andra borgenärer dels därför att någon individuell prövning av den skatt- eller avgiftsskyldiges solvens inte kunde ske vid uppkomsten av fordringen, dels därför att säkerhet endast i undantagsfall krävdes för det allmännas skatte- och avgiftsfordringar. Med hänsyn därtill och till angelägenheten av att åstadkomma en utjämning av de olikheter i uppbörd och indrivning som förelåg mellan å ena sidan löntagare och å andra sidan företagare och fria yrkesutövare kunde enligt utskottets mening inga invändningar riktas mot att mer ändamålsenliga bestämmelser tillskapades för att tillgodose kravet på en bättre och effektivare uppbörd och skatteindrivning. De materiella rättsreglerna rörande skatteprivilegiet fick emellertid inte vara så utformade, att de i praktiken ledde till en försämring för de oprioriterade borgenärerna. Detta skulle uppenbarligen inte stå i överensstämmelse med grunderna för FRL. I propositionen hade departementschefen därför särskilt framhållit, att vederbörande myndigheters resurser borde inriktas på att snabbt fastställa det allmännas fordringar på skatter och avgifter. Ju snabbare skattefordringarna kunde fastställas, desto större var förutsättningarna för att gäldenären skulle kunna fullgöra sina betalningsförpliktelser utan att ett konkursförfarande behövde tillgripas. En sådan ordning gagnade givetvis också de oprioriterade borgenärerna. I detta sammanhang ville utskottet understryka angelägenheten av att ett ökat och bättre samarbete snarast kom till stånd såväl inom som mellan olika skatte- och uppbördsmyndigheter, så att det av departementschefen avsedda syftet kunde tillgodoses så effektivt som möjligt. Mot bakgrund av det anförda delade utskottet inte motionärernas farhågor för att förslagen i propositionen skulle leda till förbättringar av skatteindrivningen på övriga borgenärers bekostnad. Utskottet tillstyrkte därför i princip förslagen i propositionen.

I motion 1971:1579 hade framställts ett andrahandsyrkande av innebörd att förmånsrätten inte skulle omfatta skatter och avgifter som var äldre än två år. Beträffande denna fråga uttalade utskottet att en tidsmässig förlängning av förmånsrätten utan tvekan var nödvändig för att förbättra resultatet av indrivningen. Härigenom behövde indrivningsåtgärderna inte force-ras, och uppgörelser med den betalningsskyldige underlättades. För att tillgodose övriga borgenärers intressen var det emellertid, som tidigare framhållits, nödvändigt att lämpliga åtgärder på det organisatoriska planet kom att vidtas för att förkorta den tid som erfordras för att utreda omfatt-

ningen av utestående skattefordringar. Av anförda skäl tillstyrkte utskottet den i propositionen föreslagna utsträckningen av tiden för förmånsrätten.

Moderata samlingspartiets ledamöter i utskottet reserverade sig för ett avskaffande av skatteprivilegiet medan ledamöterna från centerpartiet och folkpartiet reserverade sig till förmån för en tidsbegränsning som skulle medföra att förmånsrätt gällde endast för skatter och avgifter som förfallit inom två år före konkursutbrottet.

Riksdagen biföll utskottets hemställan.

Nästa gång skatteprivilegiet behandlades var under 1975/76 års riksmöte. Som redovisats ovan under rubriken "gällande rätt" fick fordringar på grund av företagsinteckning då företrädre framför löne- och pensionsfordringar i händelse av konkurs. Löntagarnas fordringar skyddades i stället genom att det maximala beloppet för betalning enligt den statliga lönegarantin vid konkurs höjdes kraftigt. I samband med dessa lagändringar gavs också skatteprivilegiet företrädre framför löneprivilegiet. Beträffande sistnämnda fråga uttalade departementschefen i propositionen (prop. 1975/76: 12 s. 30) att hans förslag om höjning av minimibeloppet för den statliga lönegarantin innebar att löneprivilegiet enligt förmånsrätten kom att sakna betydelse för nästan alla löntagare. Därmed skapades också utrymme för en angelägen förstärkning inte bara av företagsinteckningens ställning utan också av den allmänna förmånsrätt som tillkom skattefordringar. Efter samråd med chefen för finansdepartementet föreslogs att skatteprivilegiet gavs företrädre framför löneprivilegiet.

Riksdagen godtog enhälligt propositionens förslag (LU 1975/76: 5).

Förmånsrätten för skatter förstärktes ytterligare i samband med införandet av institutet *betalningssäkring* år 1979. Beslut om betalningssäkring medför såsom tidigare redovisats (s. 2) förmånsrätt i den egendom vari verkställighet har skett. Förmånsrätten motsvarar den som följer med *utmätning*.

I propositionen (prop. 1978/79: 28) uttalade departementschefen att det allmänna förlorar betydande belopp genom den långa tid som i många fall förflöt från det en skatte- eller avgiftsfordran uppkom och tills den förföll till betalning. Den betalningsoförmåga som uppkommer mellan fordringens uppkomst och förfallodag var många gånger helt avsiktlig. Departementschefen ansåg därför att särskilda regler behövde införas för att säkra det allmännas rätt till betalning för skatte- och avgiftsfordringar. Han ville också understryka vikten av att bestämmelserna i detta hänseende måste utformas så att hänsyn kunde tas till fordringsförhållandets speciella natur och till den massärendeprocess inom vilken fordringen fastställs och upp bärs.

Departementschefen påpekade att fordran på skatt inte uppkommer genom att avtal träffas mellan det allmänna och den enskilde utan genom

dennes faktiska handlande. Det allmänna väljer inte sin gäldenär och dennes kreditvärdighet blir inte föremål för någon prövning. Fordringen bestäms på grundval av gäldenärens egna uppgifter och förutsätter dennes medverkan. Han är vanligtvis den ende som har en fullständig inblick i de förhållanden som grundar fordringsanspråket. Det allmänna som borgenär är sålunda inom beskattningsområdet i en många gånger sämre ställning än fordringsägare i civilrättsliga avtalsförhållanden. Denna omständighet utgjorde enligt departementschefen ett starkt motiv för att ställa särskilda krav på säkerhetsåtgärdernas effektivitet. Fordringen skall vidare tas ut i ett system som är så utformat att gäldenären medges eller kan skaffa sig kredit under en längre tid. Hans egendom kan under denna tid tas i anspråk för andra borgenärsfordringar med påföljd att gäldenären många gånger är egendomslös när den offentligrättsliga fordringen får drivas in. Genom att det är fråga om massaärendeprocesser är det allmänna s möjligheter att i tid upptäcka och ingripa mot gäldenärer som saboterar uppbördssystemet begränsade.

Det kvarstadsinstitut som i en då nyligen avlämnad lagrådsremiss med förslag till utsökningsbalk föreslagits införd som civilrättslig säkerhetsåtgärd var enligt departementschefens uppfattning inte tillräckligt för att det allmänna skulle få ett tillfredsställande skydd för fordringar på skatt etc. Departementschefen föreslog därför att en ny processuell säkerhetsåtgärd, betalningssäkring, tillfördes skatteprocessen.

Departementschefen konstaterade vidare att i de sammanhang där betalningssäkring aktualiseras måste man räkna med förekomsten av konstruerade civila fordringar för vilka utmätning söktes. Föreslog inte gäldenärens egendom till att täcka båda fordringarna åsamkades det allmänna förluster vid indrivningen. Mot den bakgrunden var det enligt departementschefens mening nödvändigt att betalningssäkringen utrustades med samma förmånsrätt som gäller vid utmätning.

### **Den statliga lönegarantin**

Redan i samband med LGL:s tillkomst uttalades önskemål om utvidgning av lagen till att gälla vissa underentreprenörsfordringar. Önskemålen avvisades med hänsyn till att en utvidgning var rättstekniskt besvärlig och att frågan om den var motiverad inte kunde besvaras utan närmare utredning (prop. 1970:201 s. 27 och 63). Önskemålet om en utvidgning av garantin till underentreprenörsfordringar har därefter framförts i motioner i riksdagen. Åren 1970 och 1971 avslogs motionsyrkandena med hänvisning bl. a. till att en utvidgning medförde ökade kostnader och att anknytningen till bestämmelserna om lönefordringars förmånsrätt ställde hinder i vägen för en utvidgning. Tillräckligt underlag att begära en närmare utredning i frågan ansågs inte föreligga.

År 1974 anförde lagutskottet i sitt av riksdagen godkända utlåtande (LU

1974:21) att, sedan LGL varit i kraft under drygt tre år, det fanns anledning undersöka om det var påkallat med ett särskilt skydd för den del av underentreprenörens fordringar som avsåg anställdas och egen arbetsinsats. Utskottet förutsatte att en utvidgning skulle komma att övervägas under det arbete med en allmän översyn av lönegarantilagstiftningen som då redan igångsatts inom arbetsmarknadsdepartementet. Ifrågavarande motion föranledde därför inte någon åtgärd.

Den inom arbetsmarknadsdepartementet verkställda översynen redovisades i en *departementspromemoria (Ds A 1975:4) Översyn av lönegarantisystemet vid konkurs*. I promemorian redogjordes för vissa undersökningar som hade gjorts för att kartlägga förekomsten av underentreprenörssystem, omfattningen av personal och företag som drabbats ekonomiskt av huvudentreprenörs konkurs etc. Branschorganisationer, bokförings- och revisionsbyråer hade intervjuats. Enligt uppskattning av branschförbund utgjorde löneandelen i underentreprenörernas utestående fordringar ca 50% för elektriska installationer, något mindre än 50% för rörarbeten, 70–75% för måleriarbeten och omkring 40% för byggnadsarbeten. Några uppgifter om storleken av underentreprenörers fordringar eller förluster hade inte kunnat tas fram.

I promemorian analyserades den väckta frågeställningen ingående. Analysens resultat kan sammanfattas på följande sätt. Sociala skäl kan visserligen åberopas för att tillskapa ett särskilt skydd för den ifrågavarande kategorin. Detta gäller när underentreprenören är fysisk person. Särskilt inom byggnadsbranschen torde det emellertid vara vanligt att underentreprenörens verksamhet drivs i aktiebolagets form. Det skulle strida mot lönegarantins idé att låta garantin omfatta även juridiska personers fordringar. En underentreprenör som valt att driva sin rörelse i aktiebolagsform har därmed övervälrutat riskerna för kundernas insolvens från sig själv till sitt bolag. I och med detta har han försatt sig i den positionen att han knappast bör kunna göra anspråk på det sociala stöd som garantin utgör. Ett bolag som tillhandahåller tjänster bör inte komma i ett bättre läge än ett bolag som tillhandahåller varor. Vidare framstår behovet av lönegarantiskydd mindre starkt ju större underentreprenörens verksamhet är. Det kan därför möta avsevärda svårigheter att bestämma var gränsen skall dras för garantiskyddet. Även andra gränsdragningsproblem uppstår både gentemot arbetsstagaren och underleverantören, eller när samma underentreprenör anlitas av flera huvudentreprenörer. En utvidgning av lönegarantin skulle enligt promemorian säkerligen medföra svåra utredningstekniska problem, särskilt om utvidgningen avgränsas till enbart fordringar för underentreprenörens egen och hans anställdas arbetsinsatser.

Förslag till ändring av LGL lades fram i *proposition 1975/76:19*. Lagförslaget innehöll inget om underentreprenörers fordringar. Departementschefen anförde (prop. s. 70) att han ansåg att avgörande skäl talade för att behålla den dåvarande avgränsningen gentemot självständiga företagare.

Han erinrade om att lönegarantin skyddar dem som är anställda i ett underentreprenörsföretag om detta företag försätts i konkurs. En utvidgning av garantin skulle därför i princip gynna endast företagaren själv.

Med anledning av propositionen väcktes en fyrpartimotion (1975/76: 66) med yrkande att riksdagen hos regeringen skulle begära en utredning om och förslag till en utvidgning av lönegarantin till att omfatta underentreprenörernas anställda. Dåvarande *inrikesutskottet* uttalade i sitt av riksdagen godkända betänkande (InU 1975/76: 25) följande.

Utskottet har förståelse för det syfte som ligger bakom motionen, nämligen att det är önskvärt att begränsa verkningarna av en huvudentreprenörs konkurs så att inte också underleverantörer till följd av utebliven betalning kommer på obestånd. Enligt utskottets uppfattning är det emellertid inte lämpligt att lösa denna fråga inom ramen för det statliga lönegarantisystemet. Både principiella och praktiska invändningar kan riktas mot motionärernas förslag. Bl. a. skulle avgränsningsproblemen bli betydande. Endast vissa slag av underentreprenörer kan åberopa de sociala skäl som är grunden för lönegarantisystemet. Det kan t. ex. ifrågasättas om större företag och verksamheter drivna i aktiebolagsform bör tas med vid den föreslagna utvidgningen av lagen. Motionärerna tar upp en annan gränsdragningsfråga då de anser att endast den del av underentreprenörens fordran som representerar hans anställdas löner bör omfattas av garantin. Man kan vidare diskutera det berättigade i att göra skillnad mellan underentreprenörer och underleverantörer. De senare omfattas inte av motionsförslaget.

Enligt utskottets mening bör man inte rubba på den bärande principen för lönegarantisystemet att garantin skall förbehållas de fordringar hos konkursgäldenär som anställda har i form av lön eller pension och som omfattas av förmånsrätt i konkursen. Med det anförda avstyrker utskottet motionsförslaget att man på nytt skall utreda frågan om anslutning av underentreprenörer till lönegarantisystemet.

### Vissa övriga uppgifter

#### *Riksskatteverkets allmänna råd till kronofogdemyndigheterna*

RSV har den 20 januari 1978 beslutat meddela vissa allmänna råd angående kronofogdemyndighets möjlighet att vid skatteindrivningen ta arbetsmarknadspolitisk hänsyn m. m. (RSFS 1978: 6).

RSV uttalar att kronofogdemyndighetens uppgift att göra avvägningen mellan fiskala och arbetsmarknadspolitiska intressen redan under normala förhållanden är svår. Under rådande konjunkturförhållanden med uttalade likviditetsproblem även hos annars stabila företag blir problematiken i kronofogdemyndighetens indrivningsarbete ännu svårare. Myndighetens åtgärder får på många håll direkt betydelse för sysselsättningen. Det bör dock framhållas att de arbetsmarknadspolitiska intressena *f. n.* är aktuella bara i ett begränsat antal indrivningsfall. Det blir således inte fråga om att vidta speciella åtgärder beträffande alla restförda företag. Det bör också framhållas att om arbetsmarknadspolitiska intressen föreligger i ett fall så blir inte bara denna faktor avgörande för valet av indrivningsåtgärder.

RSV understryker att det emellertid är angeläget att kronofogdemyndigheterna under rådande svåra förhållanden särskilt beaktar – i den mån så inte sker redan i dag – arbetsmarknadspolitiska värderingar i indrivningsarbetet. Det kan t. ex. vara lämpligt att i vissa fall medverka till något längre avbetalningsuppgörelser än under normala förhållanden, särskilt om säkerhet för skulden eller delar av denna erhållits genom utmätning eller på annat sätt. Vidare kan ackord i stället för konkurs vara ett sätt att ge företag, som har betydelse från sysselsättningssynpunkt, en chans att leva vidare. Här finns anledning att peka på att i tillämpningen i regel görs jämförelse mellan det förmodade utfallet för både skatter och löner (och pensioner) vid ackord resp. konkurs. Att lönerna (och pensionerna) dras in i sådan jämförelse beror på att löne- och pensionsfordringar genom lönegarantin i princip blir statliga vid konkurs.

Självfallet måste vid prövningen av vilka indrivningsåtgärder som bör vidtas stor, ja kanske avgörande, vikt läggas vid företagets möjligheter att få lån och bidrag för att kunna fortsätta verksamheten. Kronofogdemyndigheten måste därför i första hand iakttä de arbetsmarknadspolitiska intressena på så sätt att den ger det restförda företaget skäligt rådrum att klarlägga sina möjligheter till stöd eller krediter. Det bör dock uppmärksammas att ett uppskov i princip inte bör få medföra att statens ställning försämras väsentligt i förhållande till övriga borgenärer. Uppskov bör inte heller komma i fråga om företaget drivs vidare under förbrukande av tillgångarna, varigenom alla borgenärens ställning försämras.

I tillämpningen är det klart att samhällsekonomiska hänsyn får tas om ackord aktualiseras. Frågan i vilken omfattning sådana hänsyn skall tas är emellertid svår att besvara. Vid bedömningen av frågan om staten skall medverka i ett förslaget ackord kan ibland konkurrensförhållanden inom den bransch som gäldenärsföretaget verkar i få viss betydelse. Det är inte lämpligt att staten genom att gå med på ackord hjälper företag, som drivs mer eller mindre ansvarslost med avseende på skattskyldigheten. I så fall kan riskeras att konkurrentföretag, som drivs seriöst och tar sitt fulla ansvar för skatterna, får problem och kanske rent av blir utkonkurrerade av det företag som genom ackordet får mindre kostnader att bära.

RSV påpekar vidare bl. a. att med hänsyn till det ansvar för skatteförvaltning och regionalpolitik som länsstyrelsen har synes det åligga länsstyrelsen att tillse att samråd mellan kronofogdemyndighet och näringspolitiska organ kommer till stånd, lämpligen genom en gruppbildning. Särskild representation för skattesidan kan sättas in om länsstyrelsen finner det önskvärt. I län med många kronofogdedistrikt bör övervägas att variera kronofogdarnas deltagande i gruppen med hänsyn till den geografiska spridningen av de ärenden som skall behandlas vid sammanträdena.

I en sammanfattning gör RSV gällande

att kronofogdemyndighet vid skatteindrivning hos företag bör beakta inte enbart fiskala utan även arbetsmarknadspolitiska intressen, särskilt under rådande ekonomiska läge,

att en något mindre fiskal attityd i fråga om uppskov och avbetalningsplaner kan vara lämplig i samband med indrivningen i de fall statens fordran säkrats genom utmätning eller på annat sätt.

att det är av vikt att kronofogdemyndighet genom kontakter med andra statliga och kommunala organ, näringsliv, kreditinstitut, fackliga organisationer osv. får så brett underlag som möjligt för beslut i indrivningen hos företag.

#### *Företagsobeståndskommittén*

Den 12 februari 1976 bemyndigade regeringen dåvarande chefen för finansdepartementet Gunnar Sträng att tillkalla en kommitté med uppdrag att utreda frågan om samordning av statliga åtgärder vid företags obestånd m. m. Med stöd av bemyndigandet tillkallades företagsobeståndskommittén (Fi 1976:03).

I direktiven anförde departementschefen att kommittén bl. a. borde ta ställning till olika författningsfrågor. Till en början gällde att kommittén måste utarbeta nya bestämmelser om ackord, särskilt på skatte- och avgiftsområdet. De nya bestämmelserna skulle utformas så att samhällsekonomiska synpunkter kan beaktas vid ackordsprövning. Vid övervägandena måste hänsyn tas till att skatte- och avgiftsfordringar i allmänhet är förenade med förmånsrätt. Någon ändring härav borde inte komma i fråga. Förhållandet reste emellertid en del problem. Ett sådant gällde de förutsättningar under vilka staten borde avstå från förmånsrätten och delta i förhandling om offentligt ackord. Ett annat problem var om staten som villkor för att anta ackordsförslag borde kräva att även andra borgenärer avstår från förmånsrätt och deltar i ackordsförhandlingen. Uppenbarligen skall emellertid inte löneborgenärer vid ackord behöva avstå från någon del av sin fordran. Den omständigheten att skatter och avgifter sedan den 1 januari 1976 i förmånsrättshänseende går före löner fick sålunda inte inverka på statens beredvillighet att anta ackordsförslag. Däremot borde utredningen utreda och föreslå de ändringar som kan vara betingade av att lönerna har nedklassats.

Företagsobeståndskommittén har i november 1979 avlämnat ett första delbetänkande Företagsobestånd, samordning och statliga åtgärder (SOU 1979:91). I betänkandet behandlas tre huvudfrågor rörande samordningen, nämligen skattesidans inkoppling, samordningen på central nivå och samordningen på den regionala nivån, länsplanet.

Beträffande *skattesidan* har kommittén kunnat konstatera att skatteskulder ofta utgör en betydande del i obeståndsföretagens samlade skuldbörda. Kommittén föreslår med anledning härav en kodifiering av den praxis som utbildat sig under de senaste åren, enligt vilken skattemyndigheterna – närmast kronofogdemyndigheterna och länsstyrelserna – vid indrivning, ackord och konkurs äger ta hänsyn till sysselsättningspolitiska, regionalpolitiska, näringspolitiska och försörjningspolitiska samhällsintressen.

Detta förutsätter en intensifierad samverkan *redan på uppföljningsstadiet* mellan skattemyndigheterna och de myndigheter och organ som är företrädare för övriga samhällsintressen, främst de sysselsättningspolitiska och regionalpolitiska.

I övrigt har kommittén sett över de bestämmelser som rör uppskov, avbetalning, konkurs och *ackord* vid skatteindrivning. Härvid har kommittén ägnat särskild uppmärksamhet åt dels frågan om förutsättningar och villkor för statens medverkan vid ackord och dels frågan om vilken myndighet som skall besluta om antagande av ackordserbjudande. I det förra hänseendet föreslår kommittén bl. a. en reglering som medger att skatter och andra förmånsberättigade fordringar får särbehandlas om fordringarnas innehavare avstår från förmånsrätten och deltar i offentlig ackordsförhandling. Vad gäller frågan om ackordsmyndighet föreslår kommittén att ackordsprövningen koncentreras till länsstyrelsen beträffande praktiskt taget alla medelsslag.

I fråga om *samordningen på regional nivå – länsnivån* – innebär kommitténs förslag, att det klart fastslås, att länsstyrelsen skall svara för samordningen av dels uppföljningsverksamheten, dels åtgärder vid ett företags obestånd. För denna samordning skall till länsstyrelsen i varje län knytas en beredningsgrupp, utsedd av länsstyrelsen. Beredningsgruppen skall vara det sammanhållande organet för uppföljningsverksamheten och för beredning av ärenden om åtgärder vid inträffade obeståndsfall. I beredningsgruppen skall ingå företrädare för länsstyrelsen, länsarbetsnämnden, kronofogdemyndigheterna och den regionala utvecklingsfonden i länet.

Beträffande *debiterings- och uppbördsförfarandet för skatter och arbetsgivaravgifter* tar kommittén upp vissa brister i den nuvarande ordningen som ofta leder till att skuldbördan hos ett obeståndsföretag ökar och därmed till att en eventuell rekonstruktion försvåras. När företag tenderar att komma på obestånd och likviditeten och/eller solvensen i samband därmed försämras, förekommer det ofta att man underlåter att betala in skatt i vederbörlig ordning. Det är då främst fråga om preliminär A-skatt som dragits på de anställdas löner, samt mervärdeskatt och arbetsgivaravgifter. Missbruket har under senare år blivit allt vanligare. När ett företag ackumulerar skatteskulder och under sådana förhållanden fortsätter sin rörelse blir det svårare för företaget att komma ur en obeståndssituation och tillgodogöra sig hjälpinsatser från samhället. Ackumulerade skatteskulder medför också att staten gör stora förluster vid företagskonkurser. Kommittén anser det därför nödvändigt med ändringar i uppbördsförfarandet i syfte att nedbringa det allmännas skatteförluster och begränsa företagens möjligheter att fortsätta rörelsen genom att ackumulera skatteskulderna. Enligt kommitténs mening bör detta bl. a. kunna ske genom att tiden för redovisning av skatter förkortas för arbetsgivare som visat sig missköta sina inbetalningar.

*Skrivelse från Svenska företagens riksförbund*

I en skrivelse den 14 november 1980 till chefen för justitiedepartementet har Svenska företagens riksförbund hemställt att regeringen lägger fram förslag om avskaffande av förmånsrätten för stats och kommuns fordringar å skatt och allmänna avgifter.

Förbundet anser att det inte finns någon anledning att i Sverige behålla förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter. Enligt förbundet utgör för många mindre företag en gäldenärs konkurs ett svårt hot mot det egna företaget. Ibland drabbas en leverantör så hårt att företaget i fråga måste försättas i konkurs p. g. a. uteblivna likvider. Ett avskaffande av ifrågavarande förmånsrätt skulle avsevärt stärka de mindre företagens situation.

**Utskottet**

I betänkandet behandlar utskottet två motioner, vari tas upp frågor om förmånsrätt för vissa fordringar i konkurs och om den statliga lönegarantin vid konkurs.

När konkurs inträffat skall, om medel finns i konkursboet, först betalas konkurskostnaderna och annan skuld som konkursboet åsamkat sig. Därefter sker utdelning till borgenärerna i en viss ordning, den s. k. förmånsrättsordningen. Bestämmelser om i vilken ordning olika fordringar skall betalas finns i 1970 års förmånsrättslag (FRL). FRL skiljer mellan särskilda och allmänna förmånsrätter. De särskilda förmånsrätterna belastar endast viss egendom och har i princip förmånsrätt före de allmänna förmånsrätterna. Särskild förmånsrätt följer bl. a. med fastighets- och företagsintekning. Sedan den 1 januari 1979 ger betalningssäkring förmånsrätt i den egendom som tagits i anspråk.

De allmänna förmånsrätterna avser all egendom som ingår i gäldenärens konkursbo. Den inbördes ordningen mellan förmånsrätterna bestäms av paragrafernas följd. Enligt 10 § har vissa fordringar, som står de egentliga konkurskostnaderna nära, allmän förmånsrätt. I 11 § FRL regleras därefter allmän förmånsrätt för fordran på skatt och allmän avgift – det s. k. skatteprivilegiet. Slutligen regleras i 12 och 13 §§ FRL den förmånsrätt som arbetstagare har i arbetsgivarens konkurs för sin fordran på lön eller pension, det s. k. löneprivilegiet. I en särskild lag om förmånsberättigade skattefordringar har förtecknats de skatter och avgifter som har förmånsrätt enligt 11 § FRL.

Fordringar utan förmånsrätt, dvs. oprioriterade fordringar, har inbördes lika rätt. Det innebär att varje oprioriterad fordran får betalt i förhållande till fordringsbeloppet.

Den statliga lönegarantin vid konkurs trädde i kraft den 1 januari 1971. Den innebär i korthet att staten svarar för betalning av arbetstagarens lönefordran hos arbetsgivare som har försatts i konkurs. Garantibelopp betalas ut av länsstyrelsen. I fråga om utbetalt belopp inträder staten i

arbetstagarens rätt mot konkursgäldenären. Lönegarantin, som är begränsad till tolv basbelopp, finansieras genom arbetsgivaravgifter.

I motion 1980/81:686 (c, m) yrkas att riksdagen hos regeringen skall begära förslag till lagändring som avskaffar förmånsrätten för fordringar på skatter och allmänna avgifter. Syftet med yrkandet är att förbättra möjligheterna för framför allt mindre företagare att få betalt för sina oprioriterade fordringar i konkurs. Enligt motionärerna har det förhållandet att skatter m. m. är prioriterade fordringar lett till att de oprioriterade fordringarna i en konkurs i dag knappast får någon utdelning alls. Motionärerna pekar på att i Danmark och Norge har motsvarande förmånsrätt avskaffats och att erfarenheterna därav varit goda.

Även i motion 1981/82:720 (c, fp, m, s) framläggs förslag som har till syfte att förbättra de mindre företagens ställning i ett större företags konkurs. Enligt motionärerna är det framför allt underentreprenörer och underleverantörer som råkar illa ut i en sådan konkurs. Ofta leder konkursen till att även småföretagaren tvingas i konkurs med arbetslöshet för de anställda som följd. Motionärerna anser att i första hand den statliga lönegarantin bör utvidgas så att den vid en huvudentreprenörs konkurs täcker underentreprenörens och underleverantörens fordran i vad avser de anställdas löner. Företagarens egen arbetsinsats kan undantas från garantin. Om det av tekniska skäl inte går att utvidga lönegarantin bör enligt motionärerna i stället prövas möjligheten att införa förmånsrätt för samma fordringar.

Frågan om förmånsrätten för skatter kunde avskaffas prövades ingående under förarbetena till FRL (se s. 5–8 ovan). Vid det nordiska lagstiftnings-samarbete som föregick förslaget till FRL förordades ett slopande av skatteprivilegiet. Såsom påpekats i motion 686 blev förmånsrätten för skatter slopad i Danmark och Norge. I Sverige var remissinstanserna splittrade. Sådana remissinstanser som representerade det enskilda näringslivet liksom även löntagarorganisationerna samt en del statliga myndigheter ansåg att förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter borde avskaffas. De statliga myndigheter som hade till uppgift att ombesörja uppörd eller indrivning av skatt eller vars verksamheter hade nära anknytning till sådana uppgifter avstyrkte däremot förslaget. Vid utarbetandet av förslaget till FRL fann departementschefen att vad sistnämnda remissinstanser anfört måste tillmätas särskild betydelse. Förslaget till FRL kom därför att behålla förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter. Under utskottsbehandlingen av förslaget yrkades av några reservervanter (m) att skatteprivilegiet skulle helt slopas och av andra (fp) att det skulle behållas endast i fråga om källskatter. Riksdagens majoritet biföll propositionen.

Även frågan om en utvidgning av den statliga lönegarantin till att avse underentreprenörers anställda har tidigare prövats av riksdagen. Bl. a. uttalade lagutskottet 1974 med anledning av en motion att det fanns anledning att undersöka om det var påkallat med ett särskilt skydd för den del av

underentreprenörers fordringar som avsåg anställas och egen arbetsinsats. Utskottet förutsatte att en sådan utvidgning av lönegarantin skulle komma att övervägas under det arbete med en allmän översyn av lönegarantilagstiftningen som då hade påbörjats inom arbetsmarknadsdepartementet. I den proposition som så småningom blev resultatet av översynen togs dock inte med något om underentreprenörers fordringar. Under riksdagsbehandlingen av propositionen uttalade dåvarande inrikesutskottet med anledning av att en motion väckts om utvidgning av lönegarantin till underentreprenörernas anställda att utskottet hade förståelse för det syfte som låg bakom motionen. Enligt inrikesutskottets uppfattning var det emellertid inte lämpligt att lösa frågan om skyddet för underentreprenörers fordringar inom ramen för det statliga lönegarantisystemet. Dels skulle avgränsningsproblemen bli betydande, dels skulle den bärande principen om att lönegarantin är förbehållen förmånsberättigade löne- och pensionsfordringar rubbas. Utskottet avstyrkte därför motionen.

Laguskottet har inhämtat remissyttranden över motion 686. Liksom 1970 är de remissinstanser som företräder det enskilda näringslivet för ett slopande av förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter medan de remissinstanser som representerar skatteindrivning och skatteuppbörd motsätter sig ett avskaffande av skatteprivilegiet. Löntagarorganisationerna liksom bankspektionen anser numera att skatteprivilegiet bör bibehållas. Övriga remissinstanser är tveksamma till motionärernas förslag.

Utskottet vill för sin del till en början framhålla att skattefordringarna i konkurser ökat kraftigt under senare år. I många konkurser utgörs den största delen av borgenärsfordringarna av skattefordringar. Detta förhållande i förening med den ökade användningen av företagsinteckning och den kraftiga höjningen av kostnaderna för den statliga lönegarantin har såsom motionärerna påpekat lett till att de oprioriterade fordringarna som regel inte får någon utdelning i konkurserna eller i varje fall endast med helt obetydliga belopp. Att borgenärer med oprioriterade fordringar i stort sett helt går miste om betalning drabbar naturligtvis särskilt hårt mindre företag som är underentreprenörer och underleverantörer. Ofta kan en underentreprenör vara helt beroende av betalning från huvudentreprenören, och dennes konkurs kan därför leda till att också underentreprenören tvingas i konkurs. Även om underentreprenörens anställda därvid får ersättning för sina lönefordringar genom att den statliga lönegarantin blir tillämplig i underentreprenörens konkurs kan den arbetslöshet som blir en följd av konkursen innebära betydande svårigheter i en region med sysselsättningsproblem. Som exempel härpå har i motion 720 hänvisats till de problem som drabbat många småföretag i Värmland på grund av Vänerskogs konkurs.

Med hänsyn till det anförda har utskottet förståelse för syftet med motionerna. Enligt utskottets uppfattning är det en angelägen uppgift för statsmakterna att pröva i vilken ordning de små företagens ställning skall kunna förbättras när ett stort företag går i konkurs.

Vad först gäller förslaget i motion 686 om ett avskaffande av skatteprivilegiet saknas emellertid enligt utskottets uppfattning nu underlag för ett slutligt ställningstagande. Utskottet kan därför inte tillstyrka motionärens yrkande att riksdagen skall begära ett förslag till lagstiftning om slopande av förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter.

Sedan frågan om skatteprivilegiets bibehållande prövades för tio år sedan har flera omständigheter inträffat som kan inverka på frågans bedömning. Bl. a. har staten genom andra lagstiftningsåtgärder fått ett ökat skydd för sina fordringar på skatter och allmänna avgifter. Sålunda infördes 1979 ett nytt institut, betalningssäkring, genom vilket gäldenärs egendom kan tas i anspråk för att säkra betalning av skattefordringar. Som tidigare framhållits ger betalningssäkring särskild förmånsrätt i konkurs. Vidare har på det skatterättsliga området i ökad utsträckning införts regler om personligt ansvar för en juridisk persons skulder (s. k. ansvarsgenombrott). Av betydelse för skattefordringarna är också 1975 års ändringar i konkurslagen, vilka innebär att återvinning till konkursboet inte får ske av betalning av skatt eller allmän avgift, om fordringen var förfallen till betalning, när betalningen gjordes. Å andra sidan måste man beakta att undanhållanden av skattemedel på senare tid har gällt allt större belopp. Enligt utskottets mening är det av stor betydelse från skattemoralisk synpunkt och av allmänna rättviseskäl att statens fordringar drivs in. Utskottet vill också hänvisa till vad riksskatteverket uppgivit om att ekonomisk brottslighet förekommer i samband med ett stort antal bolagskonstruktioner och upprepade konkurser.

En viktig fråga i detta sammanhang är också vilken inverkan skatteprivilegiet har på möjligheterna att få till stånd ackord. Enligt motionärerna och flera remissinstanser försvårar skatteprivilegiet ackordsförhandlingar. Från kronofogdemyndigheternas sida har däremot framhållits att skatteprivilegiet underlättar möjligheterna att lämna anstånd med indrivning av skatten och att gå in för ackord. Utskottet vill för sin del understryka vikten av att indrivningsverksamheten kan bedrivas på sådant sätt att ackordsförhandlingar underlättas.

Mot bakgrund av det anförda anser utskottet att det finns skäl att ånyo förutsättningslöst pröva frågan om förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter bör bibehållas eller om den kan avskaffas. Enligt utskottets mening är det angeläget att man därvid noga analyserar vilka effekter ett slopande av förmånsrätten skulle få för oprioriterade fordringar. Med hänsyn till att användningen av företagsinteckning ökat och till löneprivilegiets kraftiga utveckling är det nämligen inte säkert att ett slopande av skatteprivilegiet skulle innebära några mer betydande fördelar för de oprioriterade fordringarna. Utskottet vill även hänvisa till vad Stockholms tingsrätt anfört om att ett slopande av skatteprivilegiet kan leda till högre konkurskostnader. Utskottet vill också understryka vikten av att ett slopande av skatteprivilegiet inte får leda till en försämrad skatteindrivning eller till att kampen mot ekonomisk brottslighet eftersätts. Som utskottet

tidigare anfört är det vidare av vikt att sambandet mellan skatteprivilegiet och möjligheten att få till stånd ackord noggrant analyseras. I utredningsarbetet bör också erfarenheter som i Danmark och Norge vunnits av skatteprivilegiets avskaffande belysas och värderas i förhållande till de olikheter i lagstiftningen som i övrigt råder mellan de olika länderna. Därest skatteprivilegiet befinns inte helt kunna avskaffas bör i enlighet med vad som förordades redan i en reservation 1970 övervägas om skatteprivilegiet kan inskränkas till att avse endast vissa grupper av skatter och avgifter. I vilken form utredningsarbetet bör bedrivas får ankomma på regeringen att bestämma.

Enligt utskottets mening kan det finnas skäl att överväga även andra åtgärder som syftar till att förbättra underleverantörers och underentreprenörers ställning. I motion 720 har pekats på möjligheterna att införa förmånsrätt i viss utsträckning för sådana borgenärers fordringar. Utskottet vill härvidlag erinra om att riksdagen under hösten 1981 begärt en utredning om införande av förmånsrätt för upplupen royalty till författare och andra grupper på det upphovsrättsliga området (LU 1981/82: 3). Utredningsarbetet har ännu inte påbörjats. Enligt utskottets mening synes det lämpligt att vid den översyn av FRL som således i olika hänseenden skall komma till stånd frågan om införande av förmånsrätt för de fordringar som berörs i motion 720 också blir föremål för prövning.

Vad slutligen angår förslaget i motion 720 om en utvidgning av den statliga lönegarantin i konkurs skulle det, som inrikesutskottet framhöll 1975, innebära betydande problem från såväl principiella som praktiska synpunkter att genomföra den föreslagna utvidgningen. Regeringen har emellertid i dagarna beslutat att tillkalla en utredare för att göra en allmän översyn av den statliga lönegarantin vid konkurs. Utskottet förutsätter att utredaren kommer att under utredningsarbetet även pröva den av motionärerna föreslagna utvidgningen, om så skulle visa sig vara påkallat.

Vad utskottet anfört med anledning av motionerna bör ges regeringen till känna.

Utskottet hemställer

att riksdagen med anledning av motion 1980/81: 686 och 1981/82: 720 som sin mening ger regeringen till känna vad utskottet anfört om översyn av reglerna om förmånsrätt i konkurs och om den statliga lönegarantin.

Stockholm den 23 februari 1982

LENNART ANDERSSON

*Närvarande:* Lennart Andersson (s), Bernt Ekinge (fp), Inger Lindquist (m), Ivan Svanström (c), Stig Olsson (s), Elvy Nilsson (s), Arne Andersson i Gamleby (s), Martin Olsson (c), Ingemar Konradsson (s)\*, Olle Aulin (m), Owe Andréasson (s), Marianne Karlsson (c), Bengt Silfverstrand (s), Margot Håkansson (fp) och Göran Allmér (m)\*.

\* Ej närvarande vid betänkandets justering.

## Reservation

Lennart Andersson, Stig Olsson, Elvy Nilsson, Arne Andersson i Gamleby, Ingemar Konradsson, Owe Andréasson och Bengt Silfverstrand (alla s) anser

*dels* att den del av utskottets yttrande som börjar på s. 21 med "Vad först" och slutar på s. 22 med "till känna" bort ha följande lydelse.

Vad först gäller förslaget i motion 686 om ett avskaffande av skatteprivilegiet har, såsom utskottet ovan redovisat, samtliga remissinstanser med undantag för dem som företräder det enskilda näringslivet antingen uttryckligen motsatt sig förslaget eller också varit tveksamma till detta. RSV framhåller i sitt yttrande bl. a. att ett avskaffande av skatteprivilegiet skulle medföra ett betydande bortfall av statens inkomster. Med hänsyn till det statsfinansiella läget bör enligt utskottets mening åtgärder som kan få en sådan effekt få företas endast om mycket starka skäl talar härför. Några sådana skäl har enligt utskottets mening inte förebragts i detta ärende. Utskottet vill också understryka att det är från skattemoralisk synpunkt och av allmänna rättviseskäl av stor betydelse att statens fordringar drivs in. Något slopande av skatteprivilegiet bör därför inte ske.

Med hänsyn till vad i flera remissvar har anförts om ackordsförhandlingar m. m. vill utskottet tillägga att det är viktigt att vid skatteindrivning hänsyn tas till de konsekvenser som utmätning eller konkurs kan få för regionalpolitiken och sysselsättningen på orten. Som utskottet tidigare redovisat tas redan i dag sådana hänsyn i stor utsträckning. Utskottet vill också erinra om att företagsbeståndskommittén lagt fram förslag till reglering av förutsättningarna och villkoren för statens medverkan vid ackord. Förslaget är f. n. föremål för behandling i regeringens kansli.

Beträffande därefter förslagen i motion 720 anser utskottet att ett införande av förmånsrätt i viss utsträckning för underentreprenörers och underleverantörers fordringar skulle föra med sig svåra gränsdragnings- och utredningstekniska problem. Utskottet kan därför inte ställa sig bakom motionärernas förslag i denna del. Inte heller kan utskottet finna att det nu finns skäl att ånyo pröva frågan om en utvidgning av den statliga löncgarantin till att omfatta motsvarande fordringar. Som riksdagen framhöll 1975 talar såväl praktiska som principiella synpunkter mot en sådan utvidgning.

Sammanfattningsvis konstaterar utskottet att syftet bakom motionerna inte kan tillgodoses genom ändringar FRL och LGL. I stället bör man enligt utskottets mening söka genom andra åtgärder begränsa verkningarna av ett storföretags obestånd så att inte även underentreprenörer och underleverantörer till följd av utebliven betalning kommer på obestånd. Utskottet har i det föregående pekat på vikten av att vid skatteindrivning regionalpolitiska och sysselsättningspolitiska hänsyn tas. En annan åtgärd är att småföretagen ges ökad hjälp och bistånd i fråga om kreditgivning och

kredituppföljning. Vidare kan tänkas ökade lånemöjligheter för småföretagarna, något som enligt vad utskottet erfarit efterfrågats av företag som drabbats av Vänerskogskonkursen. Utskottet förutsätter att nämnda och andra möjligheter till ökat stöd åt småföretagen kommer att prövas utan särskild hemställan från riksdagens sida. Avslutningsvis vill utskottet hänvisa till att regeringen i dagarna beslutat om en översyn av den statliga lönegarantin vid konkurs. Utskottet utgår från att utredaren kommer att även pröva den i motion 720 föreslagna utvidgningen av lönegarantin om detta under utredningsarbetet skulle visa sig vara påkallat.

På anförda skäl avstyrker utskottet bifall till båda motionerna.

*dels* att utskottets hemställan bort ha följande lydelse:

att riksdagen avslår motionerna 1980/81:686 och 1981/82:720.

*Bilaga 1***Remissvaren***Sammanfattning*

*Sveriges advokatsamfund, Sveriges industriförbund, Sveriges grossistförbund, Sveriges köpmannaförbund, Svenska bankföreningen, SHIO-familjeföretagen, LRF, SAF, Svenska handelskammarförbundet och Sveriges ackordscentral* tillstyrker helt bifall till motionen. Hovrätten över Skåne och Blekinge tillstyrker på det sätt motionen att hos regeringen bör hemställas om en utredning av frågan om att avskaffa förmånsrätten för skatter och avgifter i konkurs. *Stockholms tingsrätt* anser att det föreligger vissa skäl för att ta upp den i motionen väckta frågan till förnyad prövning. Mer tveksamt är *kommerskollegium* som förklarar sig inte ha något att erinra mot att frågan närmare övervägs men som tillägger att en ändring i förmånsrättsordningen inte löser det grundläggande problemet att gäldenären kan bygga upp skulder för vilka saknas rimlig täckning. Även *riksförsäkringsverket* uttrycker tveksamhet och anser att frågan om ändring i förmånsrättsordningen är av sådan betydelse, att den inte kan avgöras förrän efter en ingående utredning om hur samhällets och enskildas ekonomiska förhållanden skulle påverkas härav. *Bankinspektionen, riksskatteverket, länsstyrelsen för Göteborgs och Bohus län, Föreningen Sveriges kronofogdar, LO, TCO* och *JUSEK* avstyrker bifall till motionen.

*Tillstyrkande remissinstanser*

*Hovrätten över Skåne och Blekinge* konstaterar inledningsvis, att skatteprivilegiet är av gammalt datum, och hänvisar därefter till att lagberedningen 1969 föreslog ett avskaffande av privilegiet och att hovrätten i likhet med flertalet remissinstanser tillstyrkte förslaget. De viktigaste skäl som av lagberedningen anfördes för ett avskaffande av skatteprivilegiet var att staten i jämförelse med övriga borgenärer hade större riskutjämning, att skatteprivilegiet såsom en s. k. tyst förmånsrätt var till särskild olägenhet för kreditgivningen samt att skatteprivilegiet var på väg att avskaffas i de övriga nordiska länderna. Hovrätten anser att dessa skäl mot skatteprivilegiet har samma tyngd som tidigare. Vissa skäl kan emellertid enligt hovrättens mening även anföras för ett bibehållande av skatteprivilegiet. Ett principiellt skäl för skatteprivilegiet, som ofta har framförts, är att staten när det gäller fordran på skatt eller annan prestation som grundar sig på offentligrättslig förpliktelse ej, såsom fallet är med enskilda borgenärer, kan välja mellan att godta någon som gäldenär eller ej. Till förmån för skatteprivilegiet har vidare åberopats den betydelse för skattemoralen som kan ligga däri att det allmänna har förmånsrätt för skatter och allmänna avgifter. Härtill kommer den rent ekonomiska betydelsen för statsverket som skatteprivilegiet kan ha. Under förarbetena till förmånsrättslagen

framfördes olika meningar i denna fråga. Det är, framhåller hovrätten, ett välkänt förhållande att skatteskulderna i konkurser ofta uppgår till betydande belopp och samtidigt utgör en stor del av samtliga skulder. Det finns anledning anta att detta förhållande under senare tid blivit än vanligare allteftersom den s. k. ekonomiska brottsligheten, ofta bestående i undandragande av skatt, blivit mer utbredd. Samtidigt måste konstateras att tillgångarna i konkurser med stora skatteskulder merendels endast i ringa mån förslår till betalning av skatteskulderna. Den ekonomiska betydelsen för det allmänna av skatteprivilegiet får därför enligt hovrättens mening vara högst begränsad.

Hovrätten anser att statens intresse av att erhålla betalning för sina skattefordringar otvivelaktigt främjas effektivare av åtgärder för att förbättra indrivningen av skatter. Som ett väsentligt skäl för att avskaffa skatteprivilegiet vill hovrätten vidare framhålla det principiellt otillfredsställande i att skatteskulder slumpvis övervältras på dem som råkar vara oprioriterade borgenärer i en konkurs.

Enligt hovrättens mening synes vägande skäl föreligga att avskaffa förmånsrätten i konkurs för skatter och allmänna avgifter. Med hänsyn särskilt till den utveckling på det ekonomiska området som ägt rum sedan förmånsrättslagens tillkomst anser emellertid hovrätten att frågan inte bör avgöras utan närmare utredning. Härvid synes det vara av särskilt värde att undersöka vilka erfarenheter som i Norge och Danmark vunnits av motsvarande reform. Det förtjänar vidare övervägas huruvida förslaget bör genomföras fullt ut eller om förmånsrätten måhända bör avskaffas endast beträffande vissa skatter och avgifter. Hovrätten vill därför på det sätt tillstyrka det i motionen framlagda förslaget att hos regeringen görs hemställan om att låta utreda frågan om att avskaffa förmånsrätten i konkurs för skatter och allmänna avgifter.

*Sveriges advokatsamfund* hänvisar till att man i sitt yttrande över lagberedningens förslag till förmånsrättsordning fann de skäl som beredningen anfört för skatteprivilegiets avskaffande helt övertygande. I sitt yttrande betonade samfundet särskilt att ett borttagande av skatteprivilegiet kunde förväntas leda till en mera effektiv indrivning av skatter och avgifter, vilket i sin tur också skulle medföra att medelgivare och leverantörer tidigare än eljest skulle bli varse en gäldenärs insolvens.

Samfundet förklarar sig fortfarande ha samma principiella ståndpunkt, nämligen att förmånsrätt för skatter och avgifter inte skall förekomma. Enligt samfundet försvåras ackordsuppgörelser genom att skattemyndigheterna, som visserligen kan delta i ett ackord, vanligtvis under åberopande av sin förmånsrätt betingar sig förmånligare villkor än oprioriterade fordringsägare. I händelse av konkurs förslår tillgångarna regelmässigt icke till någon som helst utdelning till leverantörsskulder, oftast på grund av att det allmänna innan sådan utdelning kan ske kräver full betalning av samtliga upplupna skatter och avgifter. Skattemyndigheterna får enligt

samfundets mening anses ha minst lika goda möjligheter som leverantörer att bedöma riskerna för en gäldenärs insolvens och har i princip lättare för att tillgripa indrivningsåtgärder och som den sista möjligheten konkursansökan. Ett borttagande av förmånsrätten för skatter och avgifter skulle vidare leda till att staten i större utsträckning än f. n. på grund av förmånsrätten för löner m. m. skulle återfå vad som utgivits på grund av lönegaranti. Under återopande av det anförda tillstyrker samfundet bifall till motionen.

*Sveriges industriförbund* erinrar om att – eftersom statsmakten inte ansåg sig böra tillgodose de synpunkter som lagberedningen framförde – det allmännas fordringar på skatter och avgifter alltjämt har betydligt bättre ställning i händelse av konkurs än andra borgenärens fordringar. Snarast har det allmännas möjligheter att tillgodose sina anspråk ökat under senare tid och blivit avsevärt bättre än vid den tidpunkt då lagberedningen framlade sitt förslag. På grund av nya rättsinstitut, bl. a. möjligheterna att rikta anspråken mot företagets ägare och betalningssäkring för skatter m. m., kan det allmänna ingripa tidigare. Genom väsentliga och understundom överdrivna straffavgifter, vilka normalt inte ens är avdragsgilla, har det allmänna vidare givit de skattskyldiga ett incitament att i första hand inbetala skatter och avgifter.

I våra grannländer Danmark och Norge har man enligt uppgift goda erfarenheter av ett liknande slopande av förmånsrätten för skatter och avgifter. Industriförbundet vill därför tillstyrka att frågan om det allmännas förmånsrätt för skatter och avgifter omprövas i den riktning som angivits i motionen.

*Sveriges grossistförbund* bekräftar att de omständigheter som redovisas i motionen är riktiga och framhåller att effekterna av gällande rätt på intet sätt är överdrivna. Inte minst uppstår svårigheter för kreditgivande grossistföretag. Enligt förbundet torde ingen bestrida att varukrediter utgör en väsentlig förutsättning för merparten av både producerande och distribuerande företag. Det allmänna har genom ett flertal åtgärder sökt stärka och säkra sin ställning som fordringsägare, bl. a. genom betalningssäkring och s. k. ställföreträदारansvar. Enligt vår mening skulle motionens förslag, om de genomförs, mera jämställa samtliga fordringsägare vid gäldenärs obestånd, varigenom många av de olägenheter som påtalas i motionen skulle kunna elimineras. Motionen tillstyrks därför av förbundet.

*Svenska bankföreningen* hänvisar till lagberedningens förslag och föreningens yttrande över förslaget. I yttrandet framhöll föreningen att det var angeläget att tysta förmånsrätter hölls tillbaka. Föreningen underströk att de tysta förmånsrätterna utgör ett mycket besvärande osäkerhetsmoment vid kreditgivning och kreditvärdighetsprövning.

Bankföreningen anser att det var beklagligt att lagberedningens förslag inte genomfördes. Föreningen menar alltjämt att tysta förmånsrätter så långt möjligt bör undvikas. Nya sådana bör således inte skapas, och de nu

gällande bör om möjligt avskaffas. Den ändring som motionärerna förordar skulle förbättra bl. a. leverantörernas och andra oprioriterade borgenärs ställning. Eftersom dessa företrädesvis är mindre och medelstora företag, skulle ändringen utgöra ett led – i form av en generellt verkande åtgärd – i strävandena att underlätta för dessa företag att driva verksamhet.

*SHIO-familjeföretagen* hävdar att småföretagen ofta utsätts för särskilda problem i samband med obestånd hos kundföretagen. Betydande svårigheter kan uppkomma som resultat av kundföretagets konkurs, betalningsinställelse eller ackordsöverenskommelser. En underleverantör eller underentreprenör är inte sällan helt beroende av ett fåtal kunder. Vid obestånd hos någon av dessa kunder utsätts underleverantören för betydande påfrestningar. Det gäller då både uteblivna betalningar och minskad orderingång. Trots att underleverantören eller underentreprenören kan ha goda framtidsutsikter kan påfrestningarna bli så stora att en företagsnedläggelse framtvings.

Dessa frågor har i olika sammanhang diskuterats inom SHIO. I syfte att stärka underentreprenörernas ställning i samband med kundföretagskonkurs har SHIO tidigare bl. a. begärt ändring i lönegarantilagen med innebörd att även entreprenörens ersättning för eget arbete skulle omfattas av lönegarantin.

SHIO påpekar att de fiskala myndigheterna under senare år har fått ökade resurser. Kontrollen av företag har intensifierats, och ansträngningar har lagts ned i syfte att förbättra informationssystemen i samband med företags obestånd. De mindre företagen däremot arbetar så gott som utslutande under konkurrens. Detta medför att ett kundföretag får en mångfald av anbud med anledning av den efterfrågade tjänsten eller leveransen. I en sådan anbudssituation har underleverantören små möjligheter att få ordern om han ställer krav på säkerhet. Ett sådant krav skulle i och för sig vara välmotiverat med tanke på leverantörsföretagets ogynnsamma förmånsrätt i händelse av konkurs. Staten, som inte befinner sig i motsvarande konkurrenssituation, har helt andra möjligheter att bevaka sina intressen. Mot denna bakgrund anser SHIO att ett avskaffande av förmånsrätten för stats och kommuns fordringar å skatt och allmänna avgifter synes välgrundat. En ändring enligt förslaget skulle även kunna öka benägenheten hos de fiskala myndigheterna att lägga ökade resurser på att följa upp de företag som valt att regelmässigt inte svara mot sina samhälleliga skyldigheter.

*LRF* hänvisar till ett inom lantbrukarnas skattedelegation upprättat utlåtande. Enligt skattedelegationens uppfattning talar starka skäl för att slopa den nuvarande förmånsrätten för skatter och avgifter. Som anförts i motionen kan det visa sig svårt att uppnå en ackordsuppgörelse i det fall skatteskulder o. d. förekommer. Härigenom kan ackordsuppgörelser som är önskvärda även ur det allmännas synvinkel omintetgöras. Förmånsrätten synes dessutom bidra till att företrädare för det allmänna agerar på ett

oenhetligt sätt vid ackordsförfaranden. Ett slopande av förmånsrätten skulle följaktligen underlätta ackordsuppställningar.

Även i övrigt kan med fog ifrågasättas om skatter och avgifter skall ha en gynnad ställning gentemot vanliga fordringar. Enligt delegationens uppfattning bör skatter och avgifter behandlas som oprioriterade fordringar. Möjligen kan det vara befogat att bibehålla förmånsrätten för innehållen källskatt.

SAF erinrar om att föreningen i avgivet remissyttrande ställde sig positiv till lagberedningens förslag att slopa skatteprivilegiet. SAF anför vidare att den praktiska konsekvensen av statens och kommunernas privilegierade ställning i förmånsrättsordningen givetvis blir att dessa gynnas på bekostnad av borgenärer med sämre förmånsrätt. Bland de sålunda missgynnade borgenärerna utgör normalt privata företag som levererat varor och tjänster den största delen. Dessa leverantörer får ofta ingen eller obetydlig utdelning på sina fordringar. I synnerhet för småföretagen kan detta vara mycket kännbart. Några bärande skäl mot ett avskaffande av skatteprivilegiet finns inte enligt föreningens mening. Detta visas inte minst av att motsvarande reform genomförts i Danmark och Norge med goda resultat.

Mot bakgrund av vad som nu och i samband med frågans tidigare behandling anförts tillstyrker SAF motionen.

Sveriges ackordscentral anför att det särskilt betänkliga med den nuvarande ordningen inte är förmånsrätten som sådan utan dess egenskap att vara en tyst eller dold förmånsrätt. Det är stora belopp det handlar om, för i år bortåt 10 miljarder, vilket icke får undanskymma det förhållandet att Sverige har världens mest effektiva uppbörd med ca 96 % utfall, medan exempelvis i Frankrike bara ca 70 % kommer in till statskassan. Men det finns heller knappast något motstycke till den svenska långsamheten i uppbörden.

I en kreditgivares bedömning av en kunds kreditvärdighet kan enligt ackordscentralen inte rimligen ingå ett ifrågasättande av om kunden betalat sina skatter eller inte. Därför kommer det alltför ofta som en smärtsam överraskning när det uppdagas – kanske utan att det har föregåtts av en enda betalningsanmärkning – att det betalningsutrymme som oprioriterade kreditgivare trots vara reserverat för dem i stället belagts av de prioriterade skatterna. Skatteprivilegiet och dess vådliga följder uppmärksammas hos kreditupplysningsföretagen först i och med att ett fastställelsebeslut överlämnas av länsstyrelsen till kronofogdemyndigheten för verkställighet. Men det kan vara så dags då, särskilt i sådana fall då det försumliga företaget är personalintensivt (källskatter och sociala avgifter) eller har hög omsättningshastighet (moms och vissa punktskatter) eller skattekrediten utgör en betydande del av rörelsekapitalet (tull och införseloms). I de lokala skattemyndigheternas bevakningsrutiner ingår inga på så sätt nyanserade överväganden – tydligen inte heller på riksplaneln.

Av det sagda framgår att ackordscentralen anser att motionärerna är ute

i ett mycket angeläget ärende. Ackordscentralen tillstyrker därför varmt ett bifall till motionen. En annan sak är att undanröjande av förutsättningarna för skatterestantier framstår som ett ännu viktigare och ingalunda verklighetsfrämmande önskemål.

*Svenska handelskammarförbundet* menar att den förmånsrätt som fordringar avseende skatter och allmänna avgifter för närvarande åtnjuter torde ha sin grund mer i ett lagstiftarens allmänna önskemål om skydd för det allmännas fordringar än i sakliga skäl att prioritera sådana fordringar. Det torde enligt Handelskammarförbundet även vara så att staten har större möjligheter än kreditgivare i allmänhet att överblicka ett företags kreditvärdighet. Härtill kommer att prioriterade fordringar, i huvudsak utgörande skatter och avgifter, i det helt övervägande antalet konkurser tar så stor del av konkursboets tillgångar i anspråk att borgenärer med oprioriterade fordringar inte får någon utdelning. Detta förhållande är otillfredsställande, särskilt mot bakgrund av att det är svårt för kreditgivare att få en riktig uppfattning om ett företags eventuella skulder med avseende på skatter och avgifter. Från näringslivets synpunkt är det angeläget att det allmännas fordringar för skatter och avgifter inte har företräde framför exempelvis kundfordringar. På anförda skäl tillstyrker Handelskammarförbundet motionärernas förslag.

#### *Tveksamma remissinstanser*

*Stockholms tingsrätt* påpekar att den nuvarande lagstiftningen om förmånsrätt i sina huvuddrag endast är drygt tio år gammal. Den har tillkommit efter långvarigt förberedelsearbete och mycket noggrann prövning. Det är därför enligt tingsrätten naturligt att ställa sig frågan om tiden ännu är inne att uppta förmånsrättsreglerna till omprövning. Förändringar har emellertid efter lagstiftningens tillkomst inträtt på vissa områden av betydelse i sammanhanget. Tingsrätten hänvisar härvid till att bestämmelser om betalningssäkring för skatter och avgifter m. m. samt om lönegaranti införts ävensom att lönefordringar nedflyttats i förmånsrättsordningen efter skattefordringar. Tingsrätten vill vidare peka på att samhällsutvecklingen har varit sådan att synen på det nu ifrågavarande spörsmålet kan påverkas därav. Det ekonomiska klimatet har sålunda blivit hårdare, och företagsamhetens villkor har försämrats. Skattetrycket har ökat. Även skattefordringarnas storlek i konkurserna har ökat. Den ekonomiska brottsligheten, som riktar sig såväl mot det allmänna som mot enskilda, har också ökat oroväckande. Bl. a. har det förekommit att i vissa fall olagliga skattekrediter systematiskt utnyttjats som ett led i brottsligheten. Företagsinteckning har vidare i ökad omfattning krävts av banker och andra kreditinstitut som säkerhet vid kreditgivning. Nu angivna omständigheter ger enligt tingsrättens mening visst stöd för uppfattningen att en omprövning bör ske av förmånsrätten för fordringar på skatt och allmänna avgifter.

Tingsrätten framhåller att vissa erfarenheter beträffande lämpligheten av de nuvarande förmånsrättsreglerna säkerligen har under den senaste tioårsperioden vunnits på olika håll. Vid Stockholms tingsrätt, som handlägger en betydande andel av konkurserna i landet, har det enligt vad rätten iakttagit på senare år allt oftare förekommit att skatteskulder fått växa till mycket stora belopp innan gäldenären blivit försatt i konkurs. I dessa fall har givetvis någon utdelning för oprioriterade borgenärer ej kommit i fråga. Orsaken till ifrågavarande missförhållande har i en del fall säkerligen varit skatte- och uppbördssystemens nuvarande utformning och praktiska tillämpning. I andra fall åter har dröjsmål med indrivning av det allmännas fordringar eller med fullföljande av konkursansökan haft samband med den privilegierade ställning det allmännas fordringar på skatt och allmänna avgifter haft beträffande förmånsrätt och det skydd mot återvinning som betalning av förfallna fordringar på skatt eller allmän avgift åtnjuter enligt 28 § konkurslagen ända fram till konkursutbrottet. I ytterligare andra fall har anstånd med betalning av skatter och allmänna avgifter beviljats företag i likviditetskris men med god prognos för att hindra företagets nedläggning med åtföljande olyckliga ekonomiska, sociala och regionalpolitiska konsekvenser. Det kan emellertid enligt tingsrättens uppfattning ifrågasättas om avgörandet i dessa svåra avvägningsproblem i första hand bör ankomma på kronofogdemyndigheten som lämnar gäldenären kredit av skattemedel. Det synes tingsrätten ligga närmare till hands att myndigheter på annan nivå tar ställning till när stödåtgärder bör sättas in. Tingsrätten vill för sin del understryka vikten av att påföringen och indrivningen av skatt ej fördröjs så att orimliga skatteskulder uppstår. Som ett led i försöken att motverka detta kan möjligen även förändring av förmånsrättsreglerna för skatter och allmänna avgifter tänkas.

Ett argument mot avskaffande av skatteprivilegiet har enligt tingsrätten varit att leverantörers och andra borgenärs förluster i konkurs ofta orsakats av lättsinnig kreditgivning utan utnyttjande av de upplysningar som kan inhämtas hos kreditupplysningsbyråer och kronofogdar samt underlåtenhet att kräva kontant betalning eller säkerhet för leverans. Det förekommer otvivelaktigt fall av försumlighet i dessa hänseenden. Men leverantörernas ställning är ofta svår i den hårdnande konkurrensen, och det kan ej förväntas att det i regel skall vara de som genom kredit- eller leveransvägran skall sätta stopp för insolventa gäldenärer.

Tingsrätten går härfter in på frågan om ett avskaffande av förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter i beaktansvärd mån skulle förbättra ställningen för leverantörer och andra enskilda borgenärer. Dessa skulle även efter en ändring i detta hänseende få stå tillbaka bl. a. för dem som har säkerhet för sina fordringar i företagsinteckning, för löneborgenärer och för statens anspråk på ersättning för belopp som utgivits på grund av lönegaranti. Nu angivna omständighet innebär enligt tingsrättens uppfattning att en reform i den i motionen föreslagna riktningen ofta inte skulle

medföra någon väsentlig förbättring av de oprioriterade borgenärernas ställning.

Tingsrätten erinrar vidare om att det i lagstiftningsärendet påvisades att de ekonomiska konsekvenserna av ett avskaffande utav förmånsrätten för skattefordringar och fordringar avseende offentliga avgifter skulle bli måttliga för det allmänna. Skatteskulderna har emellertid ökat betydligt på senare år, och de ekonomiska effekterna av en ändring i angivet hänseende skulle alltså nu bli mer märkbara. Tingsrätten hänvisar vidare till att det framhållits att skattefordringarnas privilegierade ställning har sin största betydelse som moralbildande faktor. Detta argument mot en förändring kvarstår givetvis alltjämt.

Tingsrätten vill också peka på vilka följder ett genomförande av motionärernas förslag kan tänkas få på kostnaderna för förvaltningen av konkurser. En genomgång av de konkurser som avslutats vid tingsrätten under första halvåret 1981 visar följande. I de fall en konkurs avslutas med utdelning – 119 konkurser av 352 eller drygt var tredje konkurs – har hittills ungefär hälften – 60 konkurser – kunnat behandlas som mindre konkurser, dvs. utan bevakningsförfarande. Man har i förväg kunnat se att tillgångarna inte skulle förslå till mer än att täcka konkurskostnaderna (kungörelser, förvaltararvode och tillsynsavgift) och ge viss utdelning åt förmånsberättigad borgenär, i regel staten. De fordringar utöver statens av någon betydelse som har förmånsrätt är oftast sådana fordringar för vilka ställts säkerhet i form av företagsinteckning och lönefordringar. Företagsinteckningarna blir enligt tingsrättens bedömning allt vanligare och utgör säkerhet för mycket höga belopp. Skulle motionärernas förslag bli verklighet skulle de flesta konkurser i denna grupp behandlas som ordinära konkurser med ökat arbete för förvaltaren och ökade konkurskostnader. De oprioriterade borgenärerna, som skulle konkurrera med staten om vad som återstår att dela ut i dessa mindre konkurser sedan prioriterade borgenärer fått sitt, skulle enligt tingsrättens mening ofta ej komma i ett bättre läge.

Motionärerna har gjort gällande att stats och kommuns stora prioriterade fordringar fått till följd att det blivit allt svårare att genomföra ackord. Tingsrätten kan ej med säkerhet yttra sig härom då rätten ej har härför erforderlig insyn i arbetet med att få ackord till stånd.

Tingsrätten anser sig inte ha tillräckligt underlag för att ta bestämd ståndpunkt till motionärernas förslag. Möjligen skulle en begränsning av förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter kunna tänkas utformad antingen så att den endast omfattade vissa slag av skatter, exempelvis källskattemedel och mervärdeskatt, eller att tidsbegränsning av förmånsrättens giltighet infördes. I sammanhanget kan även finnas skäl att till omprövning uppta det skydd mot återvinning som föreligger beträffande betalning av skatter och allmänna avgifter som förfallit till betalning före konkurs.

Det synes alltså tingsrätten föreligga vissa skäl för att den av motionärerna väckta frågan upptas till förnyad prövning. Den har uppenbarligen anknytning till andra nu aktuella frågor som bekämpande av den ekonomiska brottsligheten, effektivisering och påskyndande av skatteuppbörden och reform av stödverksamheten åt näringslivet.

*Kommerskollegium* erinrar om att lagstiftaren har utgått från att borgenärerna vid konkurs i princip skall behandlas lika. Endast om starka skäl finns skall viss typ av fordran vara förenad med förmånsrätt. Vad gäller skatter och allmänna avgifter har dessa sedan länge haft förmånsrätt. Denna rätt har ansetts motiverad bl. a. med hänsyn till skattemoralen. Vidare har anförts att staten som innehavare av fordringar på skatter och allmänna avgifter från indrivningssynpunkt inte kan konkurrera på lika villkor med innehavare av oprioriterade fordringar. Skatteprivilegiet har ansetts kompensera det underläge som staten har vid uppbörd och indrivning jämfört med annan fordringsbevakning.

Som skäl för att slopa skatteprivilegiet har åberopats att staten jämfört med innehavare av oprioriterade fordringar har betydligt bättre möjligheter till riskutjämning samt att skatteprivilegiet såsom en s. k. tyst förmånsrätt är till olägenhet vid kreditgivningen. I föreliggande motion har som skäl för avskaffande av förmånsrätten anförts att det blivit allt svårare att genomföra ackord då det är svårt att få stat och kommun att nedsätta sina fordringar i den omfattning som krävs. Vidare uppges att leverantörsföretag ibland måste sättas i konkurs på grund av uteblivna likvider. Slutligen konstateras att i både Norge och Danmark förmånsrätten slopats med goda erfarenheter.

*Kommerskollegium* framhåller att förmånsrätt till betalning genom utvecklingen har fått en större betydelse än vad som torde ha varit avsikten. Borgenär, vars fordran saknar förmånsrätt, har sålunda vid konkurs små utsikter att få betalt. Av konkurslagskommitténs betänkande Konkursförvaltning (SOU 1977: 29) framgår att borgenärer utan förmånsrätt fick utdelning i mindre än 4% av de konkurser som avslutades 1974 (15% av tillgångskonkurserna) och därvid endast med en begränsad del av fordringsbeloppen. Dessa förhållanden har därefter med all säkerhet inte ändrats till det bättre.

Det är enligt *kommerskollegium* självfallet fullt möjligt att göra ändringar i förmånsrättskedjan eller att, som motionärerna tänker sig, slopa förmånsrätten för vissa slag av fordringar. Kollegiet har i och för sig, mot bakgrund av de förhållanden motionärerna pekar på, inget att erinra mot att detta närmare övervägs. Emellertid skulle med de förhållanden som i dag råder sådana reformer knappast medföra annat än en omfördelning av risker och bördor olika fordringsägare emellan. Däremot skulle det grundläggande problemet lämnas orört, nämligen att gäldenärer i den utsträckning som i dag är fallet kan bygga upp skulder för vilka rimlig täckning saknas. Det framstår som mycket angeläget att åtgärder häremot nu vidtas.

Utan tvekan mest angeläget är att det offentligas bevakning av och indrivning av skatte- och avgiftsfordringar radikalt förbättras. Åtgärder bör dock kunna vidtas på flera olika håll. Exempelvis torde finnas utrymme för en betydande förbättring av många företags egen kreditbevakning. Exempel på en åtgärd av ytterligare annat slag som bör vidtas är en översyn av de regler i aktiebolagslagen som syftar till att bereda skydd för ett bolags borgenärer. Främst i behov av översyn här torde vara tvångslikvidationsreglerna, vilkas skyddseffekt i dag framstår som näst intill ingen.

*Riksförsäkringsverket* upplyser att verket är debiteringsmyndighet i fråga om de avgifter som arbetsgivare har att erlægga för socialförsäkringsändamål m. fl. ändamål. I den mån de av verket debiterade avgifterna inte erläggs inom föreskriven tid, åligger det verket att göra anmälan för indrivning till vederbörande länsstyrelse. Indrivningen av de restförda beloppen ombesörjs därefter av kronofogdemyndigheterna. Därest arbetsgivaren går i konkurs åligger det sistnämnda myndighet att bevaka verkets fordringar på restförda arbetsgivaravgifter. Ur administrativ synpunkt berör således frågan om förmånsrättsordningen inte verkets ansvarsområde.

I sakfrågan vill verket framhålla att det självklart ligger i verkets intresse att arbetsgivaravgifterna, vilka i de flesta fall är specialdestinerade till särskilda socialförsäkringsändamål, erläggs på föreskrivet sätt och – om arbetsgivaren går i konkurs – kan tas ut med bästa möjliga förmånsrätt. Men bortsett härifrån anser verket frågan om förmånsrättsordningen vara en avväggningsfråga, som får avgöras av statsmakernas bedömning av hur staten resp. enskilda fordringsägare skall få sina fordringar täckta i en företagares konkurs.

Verket vill i sammanhanget erinra om de problem som i dagens läge uppstår genom att mindre seriösa företagare, som driver sin verksamhet utan att betala in källskatter och sociala avgifter, efter ett par år går i konkurs och därefter startar ny verksamhet under samma seriösa betingelser. Det torde trots den nu gällande förmånsrättsordningen vara svårt eller rent av omöjligt att i sådana konkurser få utdelning för obetalda skatter och avgifter. Under alla omständigheter anser riksförsäkringsverket att frågan om en ändrad förmånsrättsordning är av sådan betydelse att den inte kan avgöras förrän efter en ingående utredning om hur samhällets och enskildas ekonomiska förhållanden skulle påverkas härav.

#### *Avstyrkande remissinstanser*

*Bankinspektionen* anser inte att den utveckling som ägt rum under 1970-talet och därefter ger anledning till ändring av gällande förmånsrättsordning såvitt gäller skattefordringar. Inspektionen kan därför inte tillstyrka motionärernas hemställan.

*Riksskatteverket* (RSV) understryker att frågan om skatters och allmänna avgifters förmånsrätt har under de senaste tio åren varit föremål för principiella överväganden i flera sammanhang. RSV nämner som exempel

i första hand överväganden vid tillkomsten av förmånsrättslagen, lagen om förmånsberättigade skattefordringar m. m. samt lagen om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter m. m.

De uttalanden som gjorts i nämnda sammanhang äger enligt RSV till stor del alltså relevans. RSV vill särskilt betona vad som anfördes i propositionen med förslag till förmånsrättslagen. Enligt verkets mening talar således även i dag bland annat följande för att förmånsrätten behövs för skatter och allmänna avgifter, nämligen *dels* att skatteprivilegiet är av stor ekonomisk betydelse för staten, *dels* att en lång tid förflyter från skatters och allmänna avgifters uppkomst tills de förfaller till betalning eller restförs och kan indrivivas, *dels* att det är från skattemoralisk synpunkt viktigt att skatteprivilegiet bibehålls, *dels ock* att förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter främjar en mera ändamålsenlig indrivning.

Den utveckling som skett sedan förmånsrättslagens tillkomst föranleder RSV att göra följande tillägg till tidigare argumentering. De belopp som lämnas för indrivning har mer än tredubblats sedan 1970 (se bilaga 2). I synnerhet med hänsyn till det nuvarande allmänna statsfinansiella läget bör skatteprivilegiets ekonomiska betydelse nu beaktas ännu mera än vid förmånsrättslagens tillkomst. Med hänsyn till den korta tid som stått till förfogande har riksskatteverket inte kunnat ta fram något statistiskt material som visar vilka belopp som i konkurser tillfaller staten. Riksskatteverket delar emellertid motionärernas uppfattning om att det i absoluta tal rör sig om avsevärda belopp. Det kan tilläggas att det normala i tillgångskonkurser är att företagsinteckningsinnehavarna och/eller staten får utdelning på sina bevakningar. Riksskatteverket gör således gällande att skatteprivilegiets avskaffande skulle medföra ett avsevärt bortfall av statens inkomster. Att så skulle ske är ju också motiveringen för motionärernas yrkande, eftersom den begärda ändringen eljest skulle sakna den åsyftade effekten, dvs. tillförsäkra oprioriterade borgenärer – däribland leverantörer – medel som annars skulle tillkomma staten som skatteborgenär.

Statens förmånsrätt för skatter och allmänna avgifter motiveras framför allt av att staten inte annars kan på rimligt sätt konkurrera med övriga borgenärer. Staten kan således inte som andra kreditgivare välja vem som skall få kredit. Dessutom förflyter det ofta en avsevärd tid från det att en skattskyldig ådragit sig skattekredit fram till dess att myndigheter ens har möjlighet att uppmärksamma att skuldsättning skett och ännu längre innan fordringen kan drivas in. Tanken bakom lagen om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter m. m. är att enbart förmånsrätten inte i tillräcklig grad kan trygga statens anspråk. Betalningssäkringen syftar till att förstärka statens ställning som borgenär. Det finns enligt RSV:s mening ingen anledning att nu utreda och föreslå lagändringar som skulle föra utvecklingen i motsatt riktning. RSV hänvisar härvid också till departementschefens uttalanden i direktiven till företagsbeståndskommittén.

RSV påpekar vidare att vid indrivningen mot företag numera anses att

hänsyn bör tas även till de konsekvenser utmätning eller konkurs skulle få för regionalpolitiken och sysselsättningen på orten. RSV hänvisar till sina allmänna råd i detta hänseende till kronofogdemyndigheterna. Om förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter avskaffas minskar KFM:s möjligheter att ta hänsyn till annat än finansiella överväganden. Också detta talar starkt för att förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter skall bibehållas.

RSV understryker att undanhållande av skattemedel på senare tid har gällt allt större belopp. Det är av stor betydelse både från skattemoralisk synpunkt och av allmänna rättviseskäl att statens fordringar drivs in. I sammanhanget bör enligt RSV också pekas på sambandet mellan den ekonomiska brottsligheten och att olika företag drivs i sådana former och på sådant sätt att några skatter eller allmänna avgifter inte erläggs till staten. Ekonomisk brottslighet förekommer också i förening med ett stort antal bolagskonstruktioner och upprepade konkurser. I dessa fall brukar leverantörerna emellertid hållas skadeslösa eftersom det är angeläget för de bakomliggande personerna att ha goda förbindelser med dem. Om förmånsrätten för de viktigaste allmänna fordringarna avskaffas torde detta medföra att möjligheterna till samhällsskadlig och illojal verksamhet ytterligare ökar. Eftersom det är angeläget att bekämpa den ekonomiska brottsligheten bör, hävdar RSV, sådana förslag avvisas som, om än bara indirekt, skulle kunna befaras försvåra samhällets strävanden härvidlag.

Beträffande leverantörernas ställning kan RSV i och för sig medge att deras situation är svår när ett företag försatts i konkurs. Leverantörerna bör emellertid i större utsträckning än vad som f. n. är fallet skärpa sin kreditgivning och kredituppföljning. Härvid kan företagaren ofta samråda med sin bankförbindelse. Hos många småföretag ägnas emellertid dessa frågor ett alltför ringa intresse.

RSV vill sammanfattningsvis anföra att skälen för det allmänna förmånsrätt för skatter och allmänna avgifter väger betydligt tyngre än vad motionärerna har åberopat till stöd för förmånsrättens avskaffande. Det är därför verkets bestämda mening att förmånsrätten bör bibehållas och att det f. n. inte föreligger några skäl att utreda frågan om dess avskaffande.

*Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län* anser att de motiv som i 1970 års lagstiftningsärende angavs för ett bibehållande av skatteprivilegiet snarast har förstärkts sedan lagens tillkomst. Restföringen av skatter och allmänna avgifter har under senare år ökat väsentligt, och inkomstbortfallet för det allmänna på grund av förluster i samband med konkurser är – trots förmånsrätten – mycket stort. Om förmånsrätten avskaffas, eller försämras, kommer det årliga inkomstbortfallet att bli ännu större än f. n. Förmånsrätten saknar sålunda inte ekonomisk betydelse för det allmänna. Det kan enligt länsstyrelsen vidare framhållas att avskaffande av förmånsrätten för skatter och avgifter kan vara ägnat att ytterligare minska respekten för de lagregler som gäller för företagares betalnings- och uppborrdskyldighet.

Länsstyrelsen vill också erinra om att gjorda undersökningar (BRÅ:s PM 1981: 4 Det likvida fusket) tyder på att företagare, som inte kan betala löpande skatter och avgifter och som sålunda är insolventa, inte sällan är benägna att prioritera enskilda fordringsägare på det allmännas bekostnad under tiden före konkurstillfället. Sådana företagare försöker på detta sätt dölja sin ekonomiska belägenhet för enskilda fordringsägare, som de är beroende av för framtida leveranser och krediter. Länsstyrelsen hänvisar vidare till att 1970 års proposition uttalade att det på grund av väsentliga olikheter på bl. a. civilrättens område inte är möjligt att åstadkomma en gemensam nordisk lagstiftning om förmånsrätt. Med hänsyn till dessa olikheter torde erfarenheterna från den danska och norska lagstiftningen inte utan vidare vara relevanta för den svenska förmånsrättsordningen.

Länsstyrelsen får sammanfattningsvis framhålla, att starka motiv föreligger för att inte försämra den nuvarande förmånsrätten för skatter och allmänna avgifter.

*Kronofogdemyndigheten i Stockholm* anser det nödvändigt att förmånsrätten för skatter och avgifter bibehålls.

Kronofogdemyndigheten hänvisar härvid till att i 1970 års lagstiftningsärendet uttalades bl. a. att inhemska skäl borde väga över önskemålen om nordisk rättslikhet, att dessa skäl var av både ekonomisk och indrivnings-teknisk karaktär samt att förmånsrätten var motiverad med hänsyn till skattemoralen. Mot bakgrund av utvecklingen från 1970 och framåt i fråga om samhällsekonomi, svårigheter i indrivningsarbetet och försämrade skattemoral är det enligt kronofogdemyndigheten uppenbart att skälen för förmånsrätten dramatiskt har förstärkts. När det gäller de i motionen påtalade svårigheterna för leverantörer vid företagskonkurser måste enligt kronofogdemyndighetens mening observeras att det föreligger en väsentlig skillnad i en leverantörs och samhällets borgenärsfunktion. En leverantör har möjlighet att välja vem han ger kredit medan samhället, i detta fall representerat av kronofogdemyndigheten, oftast har att försöka rädda fordringar hos dem som själva beviljat sig kredit i situationer då andra kreditgivare vägrat sin medverkan. Skillnaden är, menar kronofogdemyn-digheten, ett starkt stöd för förmånsrätt för skatter m. m.

*Föreningen Sveriges kronofogdar* understryker att de argument som åberopats till stöd för att staten måste få behålla skatteprivilegiet har på ett markant sätt ökat i styrka under senare år. Kronofogdemyndigheterna (KFM) möter numera ett mycket starkare betalningsmotstånd i indrivningsarbetet samtidigt som verkställigheten blivit mera komplicerad och de restförda beloppen vuxit med flera miljarder. De s. k. företagskatt-erna (A-skatt, mervärdeskatt och arbetsgivaravgift) intar här en särställning och har ökat på ett oroväckande sätt. Det kan påpekas att självpå-tagna skattekrediter f. n. uppgår till större belopp än stödet från det all-männa i form av bidrag och lån (jfr SOU 1979:91, Företagsobestånd, avsnitt 5.3 och 6.2.2). Risken för snedvridning av konkurrensbilden till

nackdel för företag som tar sitt fulla ansvar för de allmänna pålagorna och risken för statens förluster kan enligt föreningen inte nog understrykas. Det måste också påpekas att staten i motsats till andra borgenärer inte ges möjlighet att pröva skattegäldenärs kreditvärdighet innan krediten tas. I fråga om A-skatter och mervärdeskatter har företagare f. ö. närmast till uppgift att till staten redovisa av andra personer och företag betalade medel.

Förmånsrätten är, framhåller kronofogdeföreningen, många gånger helt avgörande vid KFM:s val av åtgärd mot restförd företagare. Är företagarer seriösa kan KFM gå försiktigt fram och träffa avbetalningsuppöknelser etc. utan att genom utmätning behöva låsa t. ex. omsättningstillgångar för att säkra statens rätt. En utmätning kan i sådant fall leda till att företaget snabbt blir konkursmässigt. Avskaffande av förmånsrätten skulle göra KFM mera obenägna att träffa uppöknelser utan föregående utmätning. När det gäller företagare som mer eller mindre systematiskt idkar skatteflykt är svårigheterna i indrivningsarbetet än större. Förmånsrätten har här än större betydelse för att staten skall få åtminstone någon del av sina fordringar betald. Redan tidigt har man i samband med konkursutredningar iakttagit att de nu åsyftade företagarna belastas med stora skatteskulder medan däremot oprioriterade leverantörsskulder kan vara relativt små. I syfte att skydda statens rätt har lagstiftaren därför genom särskilda bestämmelser berett staten möjlighet att via tvistemålsprocess få företrädare förpliktade till personlig betalningsskyldighet. I samma syfte har man i konkurslagen numera intagit en bestämmelse (28 §) som i princip innebär hinder mot att skattebetalningar blir föremål för återvinning. Reglerna om konkurshandläggning har skärpts i avsikt att bl. a. förebygga ekonomisk brottslighet. Det klart påvisade konkursmissbruket och den ökade skatteflykten har onekligen lett till insikten att statens ställning måste stärkas. Det får, anser kronofogdeföreningen, under rådande förhållanden inte ifrågakomma att rycka undan den starkaste grunden för KFM:s indrivningspolitik genom att avskaffa skatteförmånsrätten.

Kronofogdeföreningen bekräftar riktigheten av motionärernas påståenden att de oprioriterade borgenärernas möjlighet till utdelning i konkurs är illusorisk. Emellertid har borgenärerna i ett avtalsförhållande helt andra möjligheter än staten att skaffa sig säkerhet i t. ex. företagsinteckning eller borgen innan fordringsförhållandet uppstår. Detta gäller också de mindre företagen till vilkas skydd motionärerna vill avskaffa skatteprivilegiet. De problem som behandlas i motionen kan enligt kronofogdeföreningen inte lösas genom att staten får stå tillbaka.

Motionärernas slutsats att förekomsten av stora statliga och kommunala fordringar medför svårigheter för vissa företag att genomföra ackord förefaller kronofogdeföreningen egendomlig. Staten har i ökande omfattning av bl. a. sysselsättningskäl bidragit till att rekonstruera företag just genom att avstå från sin förmånsrätt. Kronofogdeföreningen erinrar om att före-

tagsobeståndskommittén i sitt betänkande ingående har behandlat frågor om skatteackord och lämnat förslag om samordning av statens insatser när det gäller företag som kommit på obestånd, bl. a. föreslås möjlighet till skatteackord även när detta från fiskal synpunkt är oförmånligt för staten. Kronofogdeföreningen påpekar vidare att redan nu låter man regionalpolitiska och sysselsättningshänsyn få företräde framför det fiskala intresset. Med det anförda vill föreningen visa att de problem som tagits upp i motionen inte kan få någon rimlig lösning genom att avskaffa skatteprivilegiet. De seriösa företagens betalningsproblem kan bättre lösas i ett nära samarbete mellan bl. a. offentliga organ och kreditgivare. Såvitt föreningen erfarit har man inte ens hittills fäst någon avgörande vikt vid om ett skatteackord kommit att avse ett större eller ett mindre skattebelopp.

Kronofogdeföreningen anser avslutningsvis det inte vara erforderligt att genom statistiskt material visa hur stora förlusterna för staten skulle bli enbart i form av minskade utdelningar i konkurser om skatteprivilegiet avskaffades. Det torde röra sig om åtta- eller niosiffriga belopp årligen.

LO anför att syftet med motionsförslaget är *dels* att stärka de mindre företagens ställning, *dels* att underlätta ett ackordsförfarande. LO har inga invändningar mot att åtgärder vidtas för att stärka de mindre företagens förmåga att leva vidare. LO ser vidare positivt på åtgärder som underlättar rekonstruktionen av företag, exempelvis genom ett ackord.

LO kan emellertid för närvarande inte uttala sig om, om de av motionärerna önskade förändringarna leder till detta önskade resultat. Tvärtom menar LO att problemet måste ses i ett större perspektiv. Flera undersökningar visar att det förekommer ekonomisk brottslighet i ett stort antal konkurser. I många fall undviker arbetsgivaren systematiskt att inleverera skatter och avgifter. Att under sådana omständigheter vidta åtgärder som försvagar skatters och avgifters förmånsrätt eller helt tas bort finner LO mycket tveksamt. En sådan åtgärd kan leda till ytterligare demoraliserande effekt på de grupper som redan i dag är benägna att "fifflla". Avslutningsvis vill LO peka på det önskvärda i att stat och kommun blir mer ackordsbenägna i de fall seriösa intressen ligger bakom försöken att rekonstruera ett insolvent företag. Med hänvisning till det anförda avstyrker LO bifall till motionen.

TCO anser att det inte föreligger skäl till att ändringar införs i förmånsrättslagen (FRL). Alla de skäl som anfördes i lagstiftningsärendet anser TCO fortfarande gälla, inte minst de skattemoraliska. TCO vill därför med bestämdhet avvisa motionärernas yrkande.

JUSEK anför i sitt yttrande i huvudsak detsamma som kronofogdeföreningen anför och avstyrker att förmånsrätten för skatter och avgifter slopas.

## Restförda belopp åren 1970–1980

