

Uppbördsutredningens betänkande II

Av uppbördsintendenten P. G. Linde

I det betänkande (Fi-stencil 1966:7) uppbördsutredningen nu avlämnat, framlägger utredningen förslag till ändrade bestämmelser om skatteavdrag på konkursgäldenärs inkomster. Utredningen har härmed tagit ställning till den ena av de två huvudfrågor, som kvarstod att utreda efter avlämnandet av utredningens förra betänkande (SOU 1965:23). Till den andra huvudfrågan — om och på vilket sätt skattskyldigheten bör fördelas mellan konkursgäldenär och konkursbo — avser utredningen att återkomma i ett senare betänkande.

Förslagets bakgrund

Enligt nu gällande bestämmelser (10 § sista stycket UF) skall preliminär A-skatt inte beräknas på ersättning, som utbetalas till person, vilken är i konkurs. Bestämmelsen, som infördes redan i 1945 års uppbördsförordning, torde främst få ses mot bakgrunden av stadgandena i 27 § konkurslagen (KKL). Här föreskrivs att konkursboet inte får ta mer av konkursgäldenärens lön eller andra arbetsinkomster i anspråk än som återstår sedan avdrag skett för skäligt underhåll åt gäldenären, hans make eller oförsörjda barn eller adoptivbarn. Avdrag skall också göras för all kostnad till förlag¹. Uttrycklig föreskrift om att medel skall undantas för betalning av på inkomsterna belöpande skatt finns däremot inte och

¹ Härmed torde böra förstås alla kostnader som är nödvändiga för intäkternas förvärvande.

det torde ha ansetts tveksamt om inte verkställande av avdrag för preliminär skatt skulle komma att stå i strid med konkurslagens bestämmelser. Något entydigt uttalande om hur denna fråga bör bedömas gjordes dock inte och vid den omarbetning av UF, som senare kom till stånd, framhöll vederbörande departementschef (prop. 1953:100 s. 469) att det syntes tveksamt om tillräckliga skäl för att underlåta skatteavdrag föreligger. Han erinrade därvid om att gällande beskattningsregler och rättspraxis torde innebära, att en konkursgäldenär är skattskyldig för hela sin lön, oavsett om en del av lönen går till konkursboet eller inte. Han var emellertid inte då beredd att ta ställning utan ville avvakta en mer ingående utredning.

Förbudet mot avdrag för preliminär skatt har i olika sammanhang varit föremål för kritik. Det har härvid framhållits, att bestämmelsen kan medföra olämpliga konsekvenser såväl för konkursgäldenären som för statsverket. Konkurser drar ofta ut på tiden och många konkursgäldenärer har under konkursen avlönade anställningar. Då konkursen avslutas kan därför gäldenären ha dragit på sig en betydande skatteskuld. Liknande synpunkter har anförts i de för utredningen utfärdade direktiven, där det även framhållits att det från uppbördssynpunkt uppenbarligen är önskvärt, att den skatt som belöper på konkursgäldenärs lön innehålls av arbetsgivare genom skatteavdrag enligt vanliga regler.

Lagberedningens förslag till ändring av 27 § KKL

Konkurslagens bestämmelser om vilken egendom som skall räknas till konkursbo respektive konkursgäldenär har numera varit föremål för lagberedningens översyn. I sitt betänkande "Utsökningsrätt III" (SOU 1964:57) har beredningen sålunda föreslagit att i 27 § KKL intas som huvudregel att gäldenären skall få behålla vad han genom eget arbete förvärvar under konkursen eller tidigare intjänat och har inestående vid konkursens början. För att inestående medel skall tillfalla gäldenären krävs dock att de kan rubriceras som avlöning eller därmed vid utmätning jämnställd arbetsinkomst. Gäldenären får också behålla vissa andra inkomster, och detta oberoende av om de belöper på tid före eller under konkursen. De inkomster det här gäller är vederlag för utnyttjande av rätt till litterärt eller konstnärligt verk eller annat dylikt samt pension eller livränta. Om rättigheten till pension eller livränta kan tas i mät får dock konkursboet förfoga över den.

Den föreslagna bestämmelsen att konkursgäldenären skall få behålla vissa inkomster är som förut sagts utformad som en huvudregel. Om inkomsterna är så stora att de uppgår till mer än vad gäldenären behöver får konkursboet ta överskottet i anspråk. Vid bedömandet om ett överskott kan anses föreligga skall hänsyn bl. a. tas till det skatteavdrag, som skall göras enligt vad därom må vara stadgat. Beredningen har därvid förutsett, att man i särskild ordning får överväga hur reglerna om skatteavdrag under konkurs bör utformas.

Utredningens allmänna överväganden

Utredningen anser att det bör vara till fördel, att man redan före ett slutligt ställningstagande till lagberedningens förslag övervägt efter vilka linjer man kan tänka sig utforma bestämmelserna om skatteavdrag i samband med konkurs. Enligt utredningen är vidare frågan om möjligheterna att slopa förbudet mot skatteavdrag på konkursgäldenärs inkomster av sådan betydelse, att man inte utan tvingande skäl bör avvakta att hela frågan om konkursbos skattskyldighet löses. Med hänsyn därtill begränsar sig utredningen till att söka utforma bestämmelserna om skatteavdrag utan att ta ställning till hur frågan om konkursgäldenärs och konkursbos skattskyldighet slutgiltigt bör lösas.

Skatteavdrag för preliminär A-skatt

Såvitt utredningen kunnat finna omfattar UF:s bestämmelser om preliminärskatteavdrag på inkomst av tjänst och vad därmed likställs inte andra inkomster än sådana som enligt lagberedningens förslag skall tillhöra konkursgäldenären och kunna bli föremål för skatteavdrag. Om man slopar förbudet mot skatteavdrag i 10 § UF synes man därför inte behöva befara, att avdrag för preliminärskatt görs på inkomst, som inte faller under bestämmelserna i den föreslagna 27 § KKL. Utredningen anser sig därför kunna föreslå, att man i samband med en reform på konkursområdet i överensstämmelse med lagberedningens förslag upphäver förbudet mot skatteavdrag. Enligt utredningens förslag skall därvid även UF:s bestämmelser om förhöjning av skatteavdrag med hänsyn till sido-

inkomst m. m. utan begränsning gälla konkursgäldenär. Vissa undantagsregler har dock ansetts erforderliga .

Främst i syfte att förhindra, att konkursgäldenären hos sin arbetsgivare begär större skatteavdrag än som är motiverat med hänsyn till den slutliga skatten och därigenom minskar konkursboets möjligheter att ta i anspråk en del av lönen, föreslår utredningen sålunda, att lokal skattemyndighet på begäran av konkursboet skall få förordna om minskning av skatteavdraget. Sådant förordnande skall kunna ges, när det kan antas att skatteavdraget överstiger vad som erfordras för att erhålla överensstämmelse mellan preliminär och motsvarande slutliga skatt. Denna bestämmelse kompletteras vidare med en föreskrift för det fall, att skatteavdrag verkställts under konkursen men innan ansökan om minskning av avdraget gjorts. I sådant fall skall vad som för mycket innehållits kunna utbetalas till konkursboet genom länsstyrelsens försorg sedan arbetsgivaren redovisat skattebeloppet.

Utredningen uttalar slutligen att det synes möjligt att upphäva stadgandet om förbud mot skatteavdrag för preliminär A-skatt på konkursgäldenärens inkomster även om de av lagberedningen föreslagna ändringarna i KKL inte skulle genomföras. Därvid kan också tillämpas vad utredningen föreslagit om möjlighet att förordna om minskning av skatteavdrag och att utbetala tidigare innehållen skatt till konkursboet.

Skatteavdrag för kvarstående skatt

Det förslag utredningen i denna del framlägger innebär att konkursboets anspråk på gäldenärens inkomster enligt

den av lagberedningen föreslagna 27 § KKL skall ha prioritet framför avdrag för kvarstående skatt. Utredningen framhåller emellertid att det med den utformning förslaget har torde komma att höra till vanligheten att skatteavdrag sker på vanligt sätt. Arbetsgivare skall nämligen vara skyldig att i förekommande fall verkställa avdrag i den ordning som gäller för arbetstagare i allmänhet. Konkursboets prioritet kan han beakta först då han erhållit lokal skattemyndighets beslut om att skatteavdraget skall nedsättas eller upphöra med hänsyn till boets anspråk på inkomsten. Sådant beslut meddelas av lokal skattemyndighet efter ansökan av gäldenären eller konkursboet. Med tanke på att det redan för närvarande i den praktiska tillämpningen är ovanligt att konkursbo gör anspråk på att få uppbära någon del av gäldenärens inkomst torde det mera sällan komma i fråga att ansökan av detta slag inges. Enligt utredningen kan förslaget sättas i tillämpning oberoende av lagberedningens förslag.

Övriga frågor

Enligt det förslag till ny införsellag, som lagberedningen lagt fram i det förut nämnda betänkandet, skall i likhet med vad som redan nu gäller skatteavdrag för preliminär A-skatt och kvarstående skatt gå före införsel, då denna avser uttagande av andra fordringar än underhållsbidrag. Skatteavdrag går också före utmätning av lön enligt de av lagberedningen föreslagna bestämmelserna i utsköningslagen.

För att förhindra konkursgäldenären från att begära större förhöjning av pre-

liminärskatteavdraget än som är motiverat och därmed minska möjligheten till införsel eller utmätning. föreslår utredningen att lokal skattemyndighet på ansökan av utmätningsman skall kunna förordna om minskning av skatteavdraget på samma sätt som under konkurs. I den del förslaget gäller minskning av skatteavdrag i samband med införsel bör det enligt utredningen kunna tillämpas utan avvaktan på ändringar i införsellagen eller utsökningslagen. Utredningen förordar slutligen viss ändring i sjömansskatteförordningen. Det föreligger f. n.

tvekan om vilket inbördes förhållande som kan anses råda mellan införsel för underhållsbidrag och skatteavdrag för sjömansskatt. I sitt förslag till ny införsellag utgår emellertid lagberedningen från att införsel för underhållsbidrag skall ha företräde framför avdrag för sjömansskatt på samma sätt som när fråga är om skatteavdrag enligt UF. Med hänsyn härtill föreslår utredningen att i sjömansskatteförordningen intas bestämmelse om att sjöman är ansvarig för den skatt som eventuellt inte kunnat avdras på grund av meddelat beslut om införsel.