



NORGES HØYESTERETT

Den 24. mars 2004 avsa Høyesterett kjennelse i

HR-2004-00610-A, (sak nr. 2003/1376), sivil sak, kjæremål,

BKA Brødrene Karlsen AS,
dets konkursbo

(advokat Torkel Moen – til prøve)

mot

Staten v/Skattedirektoratet

(Regjeringsadvokaten
v/advokat Erlend Haaskjold)

S T E M M E G I V N I N G :

- (1) Dommer **Matningsdal**: Saken gjelder statens adgang til å motregne krav på arbeidsgiveravgift mot et konkursbos krav på tilbakebetaling av skatt, jf. folketrygdloven § 24-4 sjette ledd sammenholdt med skattebetalingsloven § 32 nr. 3.
- (2) Ved Skien og Porsgrunn skifteretts kjennelse av 18. oktober 2001 ble boet til BKA Brødrene Karlsen AS etter oppbud tatt under skifterettens behandling som konkursbo. Ved brev av 22. januar 2002 begjærte borevisor endring av ligningen for inntektsåret 1999 ved at underskudd for årene 2000 og 2001 ble tilbakeført, jf. skatteloven § 14-7. Konkursboet fikk dermed et tilbakebetalingskrav for statsskatt med kr 1 142 400.
- (3) Skatteoppkreveren i Porsgrunn erklærte deretter den 28. februar 2002 motregning i dette tilbakebetalingskravet for arbeidsgiveravgift 4. og 5. termin 2001 med til sammen kr 1 008 313. Motregningserklæringen omfattet også skyldig skattetrekk, men da det viste seg at kravet var dekket av inntående på skattetrekkkonto, ble denne del av motregningen frafalt.
- (4) Konkursboet påklaget den 21. mars 2002 motregningen til Skien og Porsgrunn namsrett, jf. skattebetalingsloven § 40 a.
- (5) Skien og Porsgrunn namsrett avsa 11. november 2002 kjennelse med slik slutning:

”1. **Kemneren i Porsgrunn sin motregning av 28.02.02 er ugyldig.**

2. **Staten v/Kemneren i Porsgrunn skal betale til Brødrene Karlsen AS, dets konkursbo, kto nr. 8150.13.33786 kr. 1.008.313,- med tillegg av 12 % forsinkelsesrente fra 28.02.02 til betaling skjer.**
 3. **Staten v/kemneren i Porsgrunn skal betale til samme saksomkostninger kr. 31.000,-.**
 4. **Oppfyllelsesfrist er 14 dager fra forkynnelse av denne dom.”**
- (6) Staten v/Skattedirektoratet påkjærte namsrettens kjennelse til Agder lagmannsrett. Skattedirektoratet hadde overtatt utøvelsen av statens partsstilling i saken.
- (7) Agder lagmannsrett avsa 19. august 2003 kjennelse med slik slutning:
- ”1. **Staten ved Skattedirektoratet frifinnes.**
 2. **Erstatning for saksomkostninger tilkjennes ikke.”**
- (8) Konkursboet har påkjært lagmannsrettens kjennelse til Høyesteretts kjæremålsutvalg. Kjæremålet gjelder lagmannsrettens tolking av folketrygdloven § 24-4 sjette ledd sammenholdt med skattebetalingsloven § 32 nr. 3.
- (9) Kjæremålsutvalget har besluttet at kjæremålet i sin helhet skal avgjøres av Høyesterett, jf. lov om forandring i lovgivningen om Høiesterett av 25. juni 1926 nr. 2 § 6 annet ledd. Justitiarius har deretter besluttet at partsforhandling skal finne sted etter de regler som gjelder for ankesaker.
- (10) *BKA Brødrene Karlsen AS, dets konkursbo*, har i korte trekk anført:
- (11) Adgangen til å erklære motregning for arbeidsgiveravgift overfor et konkursbo reguleres av skattebetalingsloven § 32 nr. 3 annet punktum. På samme måten som dekningsloven § 8-1, innskrenker denne bestemmelsen den motregningsretten som etter § 32 nr. 2 gjelder utenfor konkurs, ved at motregning bare kan skje i den utstrekning krav og motkrav består mellom de samme rettssubjektene. Folketrygden er et eget rettssubjekt atskilt fra staten. Uten særlig lovhjemmel kan ikke folketrygdens krav motregnes mot krav på tilbakebetaling av skatt. Skattebetalingsloven § 32 nr. 3 annet punktum gir dermed ikke adgang til å motregne mot et tilbakebetalingskrav mot staten.
- (12) Motregning kan heller ikke begrunnes i folketrygdloven § 24-4 sjette ledd jf. skattebetalingsloven § 32 nr. 3 første punktum. Ved tolkingen av folketrygdlovens henvisning til skattebetalingsloven må det ved motregning i konkurs legges stor vekt på hensynet til det øvrige kreditorfellesskapet, idet en motregningsadgang her vil innebære et dekningsprivilegium for staten. Det må dermed kreves klar hjemmel for å fravike de alminnelige regler om motregning. Dette er ikke tilfellet i vår sak. Den generelle henvisningen til bestemmelsene i skattebetalingsloven om ”betaling og innkreving” kan ikke være tilstrekkelig til også å gi motregningsrett.
- (13) Subsidiært anføres det at da motregningsreglene i skattebetalingsloven ble innført i 1961, var de primært begrunnet i fellesinnkrevingen av statlige og kommunale skatter. Da bare trygdeavgiften, men ikke arbeidsgiveravgiften, omfattes av fellesinnkrevingen, kan ikke skattebetalingsloven § 32 nr. 3 første punktum under noen omstendighet omfatte mer enn trygdeavgiften.

- (14) Som ny anførsel for Høyesterett har konkursboet påberopt dekningsloven § 8-1 første ledd som fastsetter at motregning bare kan erklæres i fordringer som konkursdebitor hadde ved konkursåpningen. Da virksomheten fortsatte helt fram til konkursåpningen, oppstod tilbakebetalingskravet etter skatteloven § 14-7 først etter konkursåpningen. Motregning er dermed avskåret også på dette grunnlag.
- (15) Konkursboet har nedlagt denne påstand:
- ”1.**
Prinsipalt:
 Namsrettens kjennelse pkt. 1 og 3 stadfestes.
- Subsidiært:**
 Agder Lagmannsretts kjennelse oppheves og saken hjemvises til ny behandling for lagmannsretten.
- 2.**
I begge tilfeller:
 BKA, Brødrene Karlsen AS, dets konkursbo, tilkjennes saksomkostninger for Agder lagmannsrett og Høyesterett med tillegg av den til enhver tid gjeldende rente etter forsinkelsesrenteloven fra forfall og til betaling skjer.”
- (16) *Staten v/Skattedirektoratet* har i korte trekk anført:
 Etter folketrygdloven § 24-4 sjette ledd gjelder bestemmelsene i skattebetalingsloven om betaling og innkreving av skatt for folketrygdens avgifter ”såfremt ikke noe annet er bestemt”. Da det ikke er gjort unntak for § 32, gjelder denne bestemmelsen for innkreving av arbeidsgiveravgift. Annet punktum gjelder tilfeller hvor det motregnes i andre krav på boets hånd.
- (17) Etter § 32 nr. 2 og 3 omfatter første punktum tilfeller hvor staten motregner i et tilbakebetalingskrav på skatt. Når disse bestemmelsene er gitt anvendelse for folketrygdens avgifter, omfatter de også tilfeller hvor det motregnes for krav på arbeidsgiveravgift. Andre punktum gjelder tilfeller hvor det motregnes i andre krav på boets hånd.
- (18) Selv om lovendringen i 1961 var begrunnet i hensynet til fellesinnkrevingen av statlige og kommunale skatter, bestrides det at det er grunnlag for å sonde mellom trygde- og arbeidsgiveravgift. Begge avgifter utgjør sentrale finansieringskilder for folketrygden, og det kan ikke legges til grunn at lovgiver tok sikte på å sonde mellom de to avgiftene.
- (19) Det bestrides at dekningsloven § 8-1 første ledd avskjærer motregning. Formålet med denne bestemmelsen er å fastslå at motregning er begrenset til formuesverdier som omfattes av kreditorenes beslagsrett. Avgjørende for motregningsretten må være at tilbakebetalingskravet har oppstått som følge av konkursdebitors, og ikke boets, virksomhet. I vårt tilfelle er det klart konkursdebitors virksomhet som har begrunnet kravet.
- (20) *Staten v/Skattedirektoratet* har nedlagt denne påstand:

”1. Kjæremålet forkastes.

2. **Staten v/Skattedirektoratet tilkjennes erstatning for sakens omkostninger for namsrett, lagmannsrett og Høyesterett med tillegg av lovens rente fra forfall og til betaling skjer.”**

(21) *Mitt syn på saken:*

(22) Jeg er kommet til at kjæremålet må forkastes.

(23) Kjæremålet er et videre kjæremål hvor kjæremålsutvalgets kompetanse er begrenset, jf. tvistemålsloven § 404. Disse begrensningene gjelder også når et videre kjæremål er overført til behandling i Høyesterett. Kjæremålet gjelder lagmannsrettens tolking av folketrygdloven § 24-4 sjette ledd jf. skattebetalingsloven § 32 nr. 3 som Høyesterett kan prøve, jf. tvistemålsloven § 404 første ledd nr. 3.

(24) Folketrygdloven § 24-4 sjette ledd fastsetter:

”Bestemmelsene i skattebetalingsloven skal gjelde for betaling og innkreving av avgifter til folketrygden såfremt ikke noe annet er bestemt. Lovgivningens øvrige bestemmelser om innkreving av skatt, herunder bestemmelsene om tvangsfullbyrdelse, foreldelse og preklusjon, gjelder på tilsvarende måte.”

(25) Den aktuelle bestemmelsen i skattebetalingsloven er § 32, hvor nr. 1 til 3 fastsetter:

- ”1. Skatt som nevnt i § 30 nr 1 med tillegg av renter og kostnader er tvangsgrunnlag for utlegg.**
- 2. Krav på skatt, renter og kostnader som nevnt under 1 kan uoppdelt bringes i motregning overfor fordring den skattepliktige har på tilbakebetaling av skatt m.v. og fordring på rentegodtgjørelse. Det samme gjelder overfor en fordring den skattepliktige har på staten alene, fylkeskommunen alene, kommunen alene eller folketrygden og som er av den art at det er adgang til å ta utlegg i den.**
- 3. Ved motregning i konkurs gjelder bestemmelsen i 2, første punktum tilsvarende. Overfor en fordring konkursboet har på staten alene, fylkeskommunen alene, kommunen alene eller folketrygden, kan dog skatteoppkreveren bare bringe i motregning en så stor andel av et skattekrav m.v. på konkursskyldneren, som ved fordeling etter reglene i denne lovs kapittel VIII ville falle på den av skattekreditorene som boets fordring er rettet mot.”**

(26) Lagmannsretten har tolket henvisningen i folketrygdloven § 24-4 sjette ledd til bestemmelsene i skattebetalingsloven om ”betaling og innkreving” slik at § 32 nr. 3 første punktum omfatter krav på arbeidsgiveravgift som dermed kan motregnes mot et tilbakebetalingskrav for skatt.

(27) Jeg ser først på hvordan § 32 nr. 2 og 3 må forstås for ordinære skattekrav.

(28) De aktuelle bestemmelsene fikk langt på veg sitt nåværende innhold ved lov av 9. juni 1961 nr. 3. Før skattebetalingsloven av 1952 ble statens skatter innkrevd av statens tjenestemenn, mens kommunens skatter ble innkrevd av kommunens tjenestemenn. Skattebetalingsloven innførte fellesinnkreving ved at forskuddsskatt, restskatt, etterskuddsskatt og annen utliknet skatt skulle innbetales til ”skatteoppkreveren i det distrikt der skatten er skrevet ut”, jf. skattebetalingsloven § 29 nr. 1.

- (29) For tilfeller hvor skattyteren hadde krav på å få tilbakebetalt innbetalt forskuddsskatt, fastsatte lovens § 24 nr. 1 tredje punktum at det offentlige i nødvendig utstrekning kunne benytte kravet til ”dekning av skatt for eldre år eller forskottsskatt for det løpende inntektsår som den skattepliktige står til rest med”. Det fulgte videre av § 24 nr. 3 at reglene i § 24 fikk ”tilsvarende anvendelse når det forskottstrekk som skal godskrives den skattepliktige er større enn den utliknede skatt”. Disse bestemmelsene gjaldt tilsvarende for tilgodebeløp som oppstod etter klageavgjørelse mv. eller ved avgjørelse av en domstol, jf. lovens § 30 nr. 2.
- (30) Allerede i 1952 ble det med andre ord lovfestet motregningsrett for det offentliges skattekrav når skattyterens krav var et tilbakebetalingskrav for innbetalt skatt. Motregning er som utgangspunkt betinget av at kravene består mellom de to personene som omfattes av motregningen – det såkalte gjensidighetsvilkåret. Loven gjorde unntak fra dette vilkåret ved at det offentlige kunne erklære motregning selv om tilbakebetalingskravet f.eks. primært refererte seg til kommuneskatten, mens skattekravet primært omfattet statsskatt. Motregningsretten var med andre ord ikke begrenset til den enkelte skattekreditors forholdsmessige andel av kravet.
- (31) Før skattebetalingsloven ble det også foretatt motregning i andre krav skattyteren måtte ha mot henholdsvis stat eller kommune. På grunn av det omtalte gjensidighetsvilkåret medførte imidlertid fellesinnkrevingen at den ulovfestede motregningsadgangen ble ansett avskåret i slike krav. Det sentrale formålet med lovendringen i 1961 var å åpne adgang til å motregne for skattekrav i andre krav enn skattekrav, jf. Ot.prp. nr. 32 (1960–61) side 2–5. Dette ble oppnådd ved å lovfeste et ytterligere unntak fra gjensidighetsvilkåret ved motregning.
- (32) Lovens system er altså at § 32 nr. 2 første punktum omfatter tilfeller hvor statens krav er forskuddsskatt, restskatt, etterskuddsskatt eller annen utliknet skatt, og hvor skattyterens krav er krav på tilbakebetaling av skatt mv. Dette følger av lovens ordlyd, og er også uttrykkelig presisert i forarbeidene, jf. Ot.prp. nr. 32 (1960–61) side 20 annen spalte som viser at første punktum tok sikte på å avløse den tidligere bestemmelsen i § 24. Unntaket fra gjensidighetsvilkåret er uttrykt ved at det offentliges skattekrav kan bringes ”uoppdelt” til motregning mot skattyterens tilbakebetalingskrav.
- (33) Annet punktum, som også gjør unntak fra gjensidighetsvilkåret, omfatter etter min mening det offentliges motregning i skattyterens andre krav enn krav på tilbakebetaling av skatt. Da lovgiveren fant det forsvarlig å innføre denne effektive inndrivingsmåten også i forhold til skattyterens øvrige krav, ble det vist til det offentliges alternative adgang til å foreta utpanting i fordringen, jf. Ot.prp. nr. 32 (1960–61) side 20 annen spalte. Når adgangen til å motregne ble begrenset i samsvar med reglene om fordringshavernes dekningsrett, jf. presiseringen i § 32 nr. 2 avslutningsvis sammenholdt med nr. 4, ble ikke skattyterens stilling forverret sammenlignet med situasjonen ved utpanting.
- (34) For konkurs fastsetter § 32 nr. 3 første punktum at bestemmelsen i nr. 2 første punktum gjelder ”tilsvarende”. Adgangen til å motregne skattekrav mot krav på tilbakebetaling av skatt er med andre ord den samme i konkurs. Dette er nærmere begrunnet i Ot.prp. nr. 32 (1960–61) side 5 og 20–21. Men da en adgang til å motregne i konkurs representerer et dekningsprivilegium i forhold til de øvrige kreditorene, fant man ikke å kunne gi nr. 2 annet punktum tilsvarende anvendelse for de øvrige krav. Da motregning for disse

kravene er begrenset til den enkelte skattekreditors andel av skattekravet, gjelder gjensidighetsvilkåret for disse kravene.

- (35) Etter dette legger jeg til grunn at § 32 nr. 2 og 3, begges første punktum, skal anvendes når skattyterens krav er krav på "tilbakebetaling av skatt m.v. og fordring på rentegodtgjørelse".
- (36) Når folketrygdloven § 24-4 sjette ledd fastsetter at bestemmelsene i skattebetalingsloven også gjelder for "betaling og innkreving" av "avgifter" til folketrygden, må utgangspunktet være at den lovbestemte motregningsadgangen som jeg har oppsummert i foregående avsnitt, gjelder tilsvarende for krav på arbeidsgiveravgift. Og når det videre heter at dette gjelder "såfremt ikke noe annet er bestemt", og det ikke finnes noen uttrykkelig bestemmelse som gjør unntak for § 32, vil det etter min mening representere en innskrenkende tolking av § 24-4 sjette ledd om ikke § 32 gis tilsvarende anvendelse på arbeidsgiveravgiften.
- (37) Slik jeg ser det er det ikke grunn til å foreta noen slik innskrenkende tolking. Jeg viser for det første til at etter § 24-4 første ledd gjelder ligningslovens bestemmelser for fastsetting av trygdeavgiften. Og etter forskrift av 16. desember 1997 nr. 1395 om samordning av trygdeavgift og skatt, omfattes trygdeavgiften av fellesinnkrevingen. De hensyn som har begrunnet motregningsreglene i skattebetalingsloven § 32 har dermed gyldighet også for trygdeavgiften.
- (38) Arbeidsgiveravgiften omfattes derimot ikke av fellesinnkrevingen – noe som isolert sett kunne synes å tale for at den må stå i en annen stilling enn trygdeavgiften. Men dette kan ikke være riktig – noe som for det første har klar støtte i lovens ordlyd. Ved siden av trygdeavgiften utgjør dessuten arbeidsgiveravgiften en av de sentrale finansieringskildene for folketrygden. Når verken loven eller forarbeidene gir holdepunkter for at lovgiver har tatt sikte på å oppstille forskjellige regler for de to kravene, taler det mot at det kan sondres mellom kravene.
- (39) At lovgiver har tatt sikte på å gi avgifter etter folketrygdloven samme privilegerte stilling som skattekrav, også med hensyn til motregning, støttes av § 24-4 sjette ledd annet punktum som fastsetter at også lovgivningens øvrige bestemmelser om innkreving av skatt, "herunder bestemmelsene om ... foreldelse og preklusjon" gjelder tilsvarende. Dermed gjelder spesialbestemmelsene i skattebetalingsloven § 48 a første og annet ledd om foreldelse tilsvarende. Videre faller ikke avgifter til folketrygden bort ved preklusivt proklama, jf. skattebetalingsloven § 48 a tredje ledd.
- (40) Å anerkjenne en motregningsrett for krav på arbeidsgiveravgift i henhold til skattebetalingsloven § 32 nr. 2 og 3, begges første punktum, eller sagt på en annen måte; å unnlate å tolke folketrygdloven § 24-4 sjette ledd innskrenkende, vil også være i samsvar med utviklingen i lovgivningen for andre offentligrettslige krav. Jeg nøyer meg med å vise til lov om avgifter vedrørende motorkjøretøyer og båter av 19. juni 1959 nr. 2 som ved lov av 20. desember 2002 nr. 93 i § 5 a annet ledd fikk tilføydd en bestemmelse om at årsavgift for motorvogn og tilhørende tilleggsavgift kan motregnes i "tilgodebeløp på skatt etter reglene i skattebetalingsloven".
- (41) Jeg er etter dette kommet til at lagmannsrettens lovtolking er riktig.

- (42) Som ny anførsel for Høyesterett er det anført at kravet på tilbakebetaling av skatt er oppstått etter konkursåpningen slik at motregning også av den grunn er avskåret, jf. dekningsloven § 8-1 første ledd. Da denne innsigelsen ikke ble gjort gjeldende for lagmannsretten, og dermed heller ikke er prøvd, er Høyesterett ved et videre kjæremål avskåret fra å prøve den, jf. Høyesteretts kjennelse av 22. desember 2003 i sak nr. 2003/735 avsnitt 85.
- (43) Jeg tilføyer likevel at innsigelsen etter min mening ikke kunne ført fram. Kravet etter skatteloven § 14-7 bygger i sin helhet på virksomhet *før* konkursåpningen. Dersom det legges avgjørende vekt på om selskapets virksomhet fortsetter helt fram til konkursåpningen, kunne man få svært tilfældige løsninger ved at opphør med få dagers mellomrom ble avgjørende for det offentliges adgang til å motregne. Jeg viser videre til at dersom virksomheten fortsetter etter konkursåpningen, blir konkursboet eget skattesubjekt for den videre virksomheten, jf. skatteloven § 2-2 første ledd bokstav h. nr. 3. I skatterettslig sammenheng skjer det med andre ord et skifte i og med konkursåpningen. Selv om tilbakebetalingskravet først beregnes etterpå, kan jeg etter dette ikke se at det er i strid med ordlyden i dekningsloven § 8-1 første ledd om tilbakebetalingskravet omfattes av motregningsadgangen.
- (44) Kjæremålet har ikke ført fram. Jeg finner likevel ikke grunn til å tilkjenne staten saksomkostninger for noen instans. Saken gjelder et tolkingsspørsmål som ikke tidligere har vært prøvd av Høyesterett, og som det hittil synes å vært en viss usikkerhet om.
- (45) Jeg stemmer for denne

K J E N N E L S E:

1. Kjæremålet forkastes.
 2. Saksomkostninger tilkjennes ikke for noen instans.
- (46) Dommer **Gussgard**: Etter mitt syn reguleres motregningsadgangen mellom statens krav på arbeidsgiveravgift og skattyterens krav på tilbakebetaling av skatt av skattebetalingsloven § 32 nr. 2 annet punktum, og dermed også av § 32 nr. 3 annet punktum. Jeg finner grunn til innledningsvis å påpeke at tvisten står om hvorvidt staten skal kunne motregne med et krav på arbeidsgiveravgift mot et krav på tilbakebetaling av skatt, uavhengig av om det gjelder statsskatt eller kommuneskatt. Det er ikke tvilsomt at staten i konkurs vil kunne motregne med krav på statsskatt.
- (47) Jeg slutter meg til førstvoterendes redegjørelse for forståelsen av § 32 for så vidt gjelder vanlige skattekrav. Jeg er således enig i at det vesentlige ved lovendringen i 1961 var å åpne for motregning mellom skattekrav og andre krav som skattyteren hadde mot det offentlige. Jeg nevner at i merknadene til § 32 i Ot.prp. nr. 32 (1961–62) side 20 heter det at ”Av systematiske grunner har en likevel som et første punktum under § 32 nr. 2 tatt inn en regel om motregning når begge de motstående fordringer er skattekrav”. Om stillingen i konkurs ble det på side 21 presisert at bestemmelsene under nr. 3 bare tok sikte på ”å gi særregler om motregning i konkurs som følge av det kreditorfellesskap mellom stat og kommune som skattebetalingsloven etablerer.”

- (48) Også etter den tidligere folketrygdloven av 17. juni 1966 § 17-6 (fra 1987 § 17-3) gjaldt skattebetalingsloven for betaling og innkreving av medlemsavgift og arbeidsgiveravgift. I et sirkulære datert 27. april 1970 fra Direktøren for skattestellet om motregning etter skattebetalingsloven er det vist til en uttalelse fra Finansdepartementet av 21. november 1967. I sirkulæret sies det om denne uttalelsen blant annet:

”Derimot meinte departementet at det *ikkje* var høve til å motrekna restansar på arbeidsgjevaravgift i felleskrav arbeidsgjevaren har på attbetaling av for mykje innbetalt skatt og avgift. På grunn av fellesinnkrevjinga er dette ikkje krav ”på staten alene eller kommunen alene”.”

- (49) Synspunktet ble gjentatt i et sirkulære datert 2. april 1971 fra Direktøren for skattevesenet.
- (50) I Ot.prp. nr. 44 (1983–84) ble det foreslått at adgangen til å motregne skattekrav mot krav skattyteren hadde på det offentlige, ble utvidet til også å gjelde krav skattyteren hadde mot folketrygden. Denne endringen ble foretatt i *annet* punktum i § 32 nr. 2 og 3. Jeg finner det noe påfallende at en den gang ikke omtalte hva som lå i første punktum, når først motregningsadgangen med krav etter folketrygdloven skulle reguleres direkte i skattebetalingsloven.
- (51) Som en del av bakgrunnsstoffet vil jeg også nevne uttalelse Nr. 2 – Mars 1995 fra Konkursrådet, altså omtrent på den tiden Ot.prp. nr. 29 (1995–96) Om ny lov om folketrygd ble lagt frem. Rådet uttalte den gang:

”Etter skattebetalingslovens § 32 er det utenfor konkurs adgang til å motregne et refusjonskrav på Staten (f.eks. momsrefusjon) mot skyldig arbeidsgiveravgift, som tilfaller folketrygdfondet, eller med et krav en kommune har. Denne utvidede motregningsretten der krav og motkrav ikke er mellom samme rettssubjekter, kan imidlertid ikke gjennomføres i konkurs, jf. skattebetalingsloven § 32 nr. 3. En motregning av et momsrefusjonskrav mot skyldig kommuneskatt eller arbeidsgiveravgift må derfor bestrides.”

- (52) Etter at rådet fikk opplyst at arbeidsgiveravgiften ikke inntektsføres i folketrygden, men direkte i statsregnskapet, ble det avgitt en ny uttalelse der det ble sagt at rådet ikke hadde gått nærmere inn på om dette fikk avgjørende betydning for motregningsspørsmålet, men at rådet fant grunn til å ”moderere” den tidligere uttalelsen.
- (53) På bakgrunn av de nevnte sirkulærer fra skatteetaten og Konkursrådets oppfatning av regelverket, er det vanskelig å tenke seg at folketrygdloven § 24-4 sjette ledd har vært forstått slik i praksis som staten hevder.
- (54) Førstvoterende forstår folketrygdloven § 24-4 sjette ledd slik at skattebetalingsloven § 32 nr. 2 første punktum generelt gjelder for krav staten måtte ha etter folketrygdloven. Dermed får krav på arbeidsgiveravgift et konkursprivilegium i form av utvidet motregningsrett gjennom henvisningen til denne bestemmelsen i § 32 nr. 3.
- (55) Bestemmelsen i § 24-4 sjette ledd sier bare at skattebetalingslovens regler kommer til anvendelse ved betaling og inndrivning av avgifter til folketrygden. Selv om ordlyden er noe endret fra 1966-loven, er meningen den samme. I forarbeidene er det ingen kommentarer til bestemmelsen, ut over en henvisning til den tidligere lovens § 17-3. Vi har flere tilsvarende henvisninger til skattebetalingslovens regler.

- (56) Etter min oppfatning kan en ikke ut fra en regel av denne art, lese inn det konkursprivilegium som saken står om. I så fall måtte tilsvarende gjelde også for andre krav som kan inndrives etter skattebetalingsloven, og det er også statens syn. Dette fremgår blant annet av forarbeidene til den loven om motregningsadgang for årsavgift for motorkjøretøyer som førstvoterende har nevnt. I Ot.prp. nr. 1 (2002–2003) side 43 vises det til at § 32 nr. 2 første punktum allerede er gitt anvendelse blant annet på ”merverdiavgift, arveavgift og arbeidsgiveravgift”. Det er således et ganske omfattende konkursprivilegium det offentlige i tilfelle får når det bestemmes at innkreving kan skje etter dette regelverket. Slik jeg ser det, er dette i dårlig samsvar med bakgrunnen for unntaket i § 32 nr. 3 annet punktum for konkurssituasjonen.
- (57) Etter min mening må det kreves en klarere hjemmel for et konkursprivilegium enn det staten i vår sak baserer seg på. Rom for generelle synspunkter som ”reelle hensyn” eller at motregningsadgang er ”i samsvar med utviklingen i lovgivningen for andre offentligrettslige krav” kan jeg ikke se det er i en sak av denne karakter. I denne forbindelse vil jeg også peke på at det har vært og er delte meninger om i hvilken utstrekning det offentlige bør ha konkursprivilegier. I 1961 pekte Justisdepartementet på hensynet til de øvrige kreditorinteressene i konkurs, og det var også innsigelser mot inndrivningssystemet for motorvognavgifter.
- (58) Skattebetalingsloven § 32 nr. 2 og 3 fremstår som unntaksbestemmelser, begrunnet i at innkreving av skatter foretas felles for skatter til stat, kommune og fylkeskommune. Det er ikke behov for denne ordningen når krav og motkrav begge gjelder staten, herunder folketrygden. Jeg er enig i at når avgiften til folketrygden, i motsetning til arbeidsgiveravgiften, i henhold til forskrifter innkreves sammen med skattekrav, kan det være et behov for samme regel så langt. Noe annet grunnlag enn § 24-4 sjette ledd for at avgiftsdelen går inn under § 32 nr. 2 første punktum er ikke påvist, uten at jeg vil si at dette er utilstrekkelig. Men etter min mening kan dette uansett ikke begrunne at ethvert avgiftskrav staten har eller måtte få etter folketrygdloven går inn under første punktum.
- (59) Ut fra mitt syn har lagmannsretten lagt en uriktig lovtolking til grunn for sin avgjørelse, og kjennelsen må bli å oppheve. Siden saken har vært prosedert i full bredde for Høyesterett, nevner jeg at jeg slutter meg til det førstvoterende har sagt om dekningsloven § 8-1 første ledd.
- (60) Siden jeg vet jeg er i mindretall, formulerer jeg ingen slutning og tar ikke standpunkt til saksomkostningsspørsmålet.
- (61) Dommer **Oftedal Broch:** Jeg er i det vesentlige og i resultatet enig med førstvoterende, dommer Matningsdal.
- (62) Dommer **Stabel:** Likeså.
- (63) Dommer **Dølva:** Likeså.
- (64) Etter stemmegivningen avsa Høyesterett denne

K J E N N E L S E :

1. Kjæremålet forkastes.
2. Saksomkostninger tilkjennes ikke for noen instans.