

REGERINGSRÄTTENS DOM

Mål nr
2652-06

meddelad i Stockholm den 23 juni 2009

KLAGANDE

Sennberg AB (tidigare Sennheiser AB), 556118-9456
Box 22035
104 22 Stockholm

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Stockholms dom den 3 februari 2006 i mål nr 528-05, se bilaga

SAKEN

Särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster för redovisningsperioderna maj–september 2003 samt skattetillägg

REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Regeringsrätten beslutar med bifall till överklagandet att underlaget för den särskilda löneskatten på vissa förvärvsinkomster ska sättas ned med 95 000 kr.

Regeringsrätten fastställer vad kammarrätten beslutat om sekretess.

Dok.Id 74189

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Wallingatan 2

Telefon
08-561 676 00
E-post: regeringsratten@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-12:00
13:00-16:30

YRKANDEN M.M.

Sennberg AB yrkar att Regeringsrätten undanröjer den särskilda löneskatten och skattetilägget. Bolaget anför bl.a. följande. Skatteverket har inte visat att AA har varit verksam i bolaget vid sidan av sin roll som styrelse-ordförande. Trots detta anger verket att han varit verksam och utfört arbete för bolaget och koncernen där han är delägare. Vilket arbete han ska ha utfört anges inte. Under det aktuella året uppbar AA inte någon lön från bolaget, vilket visar att han inte hade någon anställning. Han kan därför inte anses ha varit arbetstagare utan endast uppdragstagare genom styrelseuppdraget. Då Skatteverket inte visat att AA haft ställning som arbetstagare saknas grund för att bolaget ska erlagga särskild löneskatt. Såvitt gäller frågan om båtförmån har underinstanserna påfört bolaget särskild löneskatt på grund av företagsledaren AAs dispositionsrätt till bolagets båt trots att det är ostridigt att varken han eller någon av hans anhöriga nyttjat båten sedan förvärvet år 1989. I målet är inte heller visat annat än att båten anskaffats för bolagets verksamhet.

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet och anför bl.a. följande. AA har under året otvistigt varit företagsledare i ett fåmansföretag. Han har haft ett starkt ägarintresse och ett väsentligt inflytande i bolaget. Han har varit verksam i bolaget och haft funktioner där som styrelseordförande och firmatecknare. Dessa omständigheter utgör tillräcklig grund för att påföra särskild löneskatt på båtförmånen i enlighet med 1 § lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster. Om AA hade mottagit ett styrelsearvode eller lönebelopp hade detta utgjort underlag för särskild löneskatt. På motsvarande sätt är en skattepliktig förmån som AA får underlag för särskild löneskatt. Det saknas anledning att göra någon skillnad på om den som utfört arbetet i skatterättslig eller civilrättslig mening kan betecknas som arbetstagare eller uppdragstagare. Att mottagarens status som arbetstagare eller uppdragstagare skulle ha någon betydelse framgår inte av förarbetena till löneskattelagen och har såvitt känt aldrig tidigare ifrågasatts eller prövats av domstol. Det arbete AA utfört för bolaget och koncernen där han är delägare kvalificerar honom – i vart fall i skatte- och socialförsäkringsrättslig mening – som just arbetstagare. Detta bör gälla oavsett

om han formellt har varit verksam som styrelseordförande eller utan formell titel. AA har haft ett avgörande inflytande i fråga om förvärvet och användningen av båten. Den har fortlöpande stått disponibel för privat användning.

SKÄLEN FÖR REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Bolaget har påförts särskild löneskatt avseende båtförmån, värderad till 95 000 kr, för AA.

Enligt 1 § löneskattelagen ska särskild löneskatt för varje år betalas bl.a. på lön eller annan ersättning till arbetstagare som vid årets ingång är 65 år eller äldre.

Frågan om en person ska anses som arbetstagare kan aktualiseras i olika sammanhang. Bedömningen kan skifta mellan olika rättsområden och den behöver inte heller vara densamma inom ett och samma rättsområde. Inom skatterätten kan det vidare, som Regeringsrätten konstaterade i RÅ 2001 not. 164, ofta vara oklart om en bestämmelse där uttrycken arbetsgivare och arbetstagare eller anställd används är tillämplig också i fråga om uppdragsgivare och uppdragstagare.

I det nämnda rättsfallet var fråga om en styrelseordförande i en bank (tidigare verkställande direktör i banken) var arbetstagare, vilket var en förutsättning för att banken skulle få avdrag för tryggnad av utfästelse om pension till honom. Regeringsrätten konstaterade att den aktuella bestämmelsen – med hänsyn till bestämmelsens bakgrund och utformning – inte var avsedd att omfatta uppdragstagare. Enligt Regeringsrätten fick generellt sett styrelseledamöter, inklusive styrelsens ordförande, i denna sin egenskap anses som uppdragstagare. De speciella omständigheterna i målet – bl.a. ställningen som arbetande styrelseordförande med en arbetsinsats motsvarande minst 80 procent av heltidsarbete – motiverade dock bedömningen att tryggnaden avsåg en arbetstagare.

Regeringsrätten finner inte att det som har upplysts om AAs arbetsuppgifter och om villkoren för hans verksamhet i bolaget kan medföra att han vid tillämpning av

Mål nr
2652-06

1 § löneskattelagen ska anses vara arbetstagare. Han får i stället anses vara uppdragstagare. Den omständigheten att AA har ägarintressen i bolaget föranleder ingen annan bedömning.

Ersättningar till AA kan ändå träffas av den särskilda löneskatten förutsatt att uttrycket arbetstagare anses innefatta uppdragstagare.

Enligt 1 kap. 2 § andra stycket i den tidigare lagen (1981:691) om socialavgifter, GSAL, skulle som arbetsgivare anses bl.a. den som utgett sådan ersättning som enligt 3 kap. 2 § andra stycket lagen (1962:381) om allmän försäkring, AFL, var att hänföra till inkomst av anställning. Som sådan ersättning räknades enligt sistnämnda stycke ersättningar om minst 1 000 kr till uppdragstagare av olika slag och uppdragstagaren var då att anse som arbetstagare. Samtidigt hänvisades i 1 § tredje stycket löneskattelagen, såvitt gäller bestämmande av skatteunderlaget, till bl.a. 2 kap. 3 § GSAL som i sin tur hänvisade till 3 kap. 2 § andra stycket AFL. Regleringen i GSAL kunde anföras till stöd för tolkningen att begreppet arbetstagare i löneskattelagen skulle anses innefatta uppdragstagare.

När GSAL ersattes av socialavgiftslagen (2000:980), NSAL, slopades kopplingen till AFL och därmed också kopplingen mellan löneskattelagen och AFL. I NSAL används inte termen arbetsgivare – eller arbetstagare – utan det talas i stället om ”Den som utger avgiftspliktig ersättning ...” (2 kap. 1 §). Införandet av NSAL föranledde bara ändringar av formell karaktär i löneskattelagen, bl.a. i hänvisningsbestämmelsen i 1 § tredje stycket. Med den nya regleringen i NSAL saknas stöd för att låta begreppet arbetstagare i löneskattelagen avse också uppdragstagare.

Det nu aktuella målet gäller en påлага i form av en skatt på vissa ersättningar. Enligt lagtexten ska mottagaren vara arbetstagare. Det finns enligt Regerings-

Mål nr
2652-06

rättens mening inte grund för att – utan stöd i annan lagstiftning – ta ut skatt också på ersättningar till uppdragstagare.

På grund av det anförda ska särskild löneskatt inte betalas och skattetillägg inte tas ut. Överklagandet ska således bifallas.

Gustaf Sandström

Lenart Hamberg

Skiljaktig mening, se protokoll

Carl Gustav Fernlund
Skiljaktig mening, se protokoll

Annika Brickman

Henrik Jermsten

Maria Malmgren

Föredragande regerings-
rättssekreterare

Avd II

Föredraget 2009-05-27