

Målnummer:	8141-00	Avdelning:	1
Avgörandedatum:	2003-12-19		
Rubrik:	Fråga om anmälningsskyldighet enligt 40 a § uppbördslagen (numera 5 kap. 7 § skattebetalningslagen) förelegat.		
Lagrum:	<ul style="list-style-type: none">• 40 a § och 75 c § uppbördslagen (1953:272);• 16 § lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare		
Rättsfall:	RÅ 2001 ref. 50		

REFERAT

Skattemyndigheten i Stockholms län beslutade den 22 juli 1997 att ålägga Stådboys AB (Stådboys) solidariskt betalningsansvar, jämte Demure AB (Demure), för arbetsgivaravgifter och källskatter. Som skäl angavs sammanfattningsvis följande. Förhållandet mellan personal, anlitad genom Demure, och Stådboys har varit sådant att det är att betrakta som ett uppenbart arbetsgivar/arbetstagarförhållande. Stådboys har inte fullgjort sin anmälningsskyldighet enligt 40 a § uppbördslagen (1953:272), UBL. Demure har inte betalat de arbetsgivaravgifter och källskatter som skattemyndigheten beslutat om och som hänför sig till fakturor som Demure utställt till Stådboys. På grund härav är Stådboys betalningsansvarigt enligt 75 c och 75 d §§ UBL samt 16 § lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare, USAL.

Stådboys överklagade skattemyndighetens beslut hos Länsrätten i Stockholms län och yrkade att länsrätten, med ändring av skattemyndighetens beslut, skulle fastställa skatten till de belopp bolaget redovisat i avlämnade deklARATIONER.

Skattemyndigheten omprövade men ändrade inte sitt beslut.

Länsrätten i Stockholms län (1998-12-18, ordförande Ståhlberg) yttrade: Enligt prop. 1991/92:112 s. 89 skall anmälningsskyldigheten i 40 a § UBL begränsas till sådana fall, då det är fråga om uppenbara anställningsförhållanden. Vidare föreligger inte anmälningsplikt då förmedling av arbetstagare har skett med stöd av lagen (1993:440) om privat arbetsförmedling och uthyrning av arbetskraft. - Personalen från Demure har inte utfört arbete som nämnvärt skiljer sig från det arbete som utförs av ordinarie personal hos Stådboys. Vidare har det inte framkommit att Demure har betalt ut lön till sin personal utöver vad som kan härledas från faktureringen till Stådboys. Mot bakgrund härav och av utredningen i övrigt finner rätten att det måste varit uppenbart för Stådboys att den anlidade personalen varit att anse som anställda. Vidare medför det att förmedlingen inte heller kan anses ha skett med stöd av sistnämnda lag, då ersättningen som betalats inte utgått till Demure för att ställa arbetstagare till Stådboys förfogande (2 §). Stådboys har inte heller på något sätt visat att denna lag skulle vara tillämplig. Bevisbördan för detta åligger bolaget, som angett att arbetet skett med stöd av denna lag. Då således anmälningsplikt förelegat men inte fullgjorts, skall bolaget påföras solidariskt betalningsansvar enligt 75 c och 75 d §§ UBL samt 16 § USAL. Tillsammans med av skattemyndigheten anförda skäl medför detta att överklagandet inte kan bifallas. - Länsrätten avslår överklagandet.

Stådboys fullföljde sin talan hos Kammarrätten i Stockholm.

Skattemyndigheten bestred bifall till överklagandet.

Kammarrätten i Stockholm (2000-10-04, Belfrage, Ganting, Heilbrunn, referent) yttrade: Av handlingarna i målet framgår bl.a. följande. Demure har under perioden den 5 september - den 29 december 1995 fakturerat Stådboys 312 141 kr för utfört städningsarbete. Demure har inte redovisat löner och arbetsgivaravgifter avseende fakturerat belopp. Skattemyndigheten beslutade den 5 december 1996 att Demure skulle påföras betalningsskyldighet för arbetsgivaravgifter och källskatter avseende bl.a. faktureringen till Stådboys. Demure har ej betalat. Personalen från Demure har utfört samma arbetsuppgifter som Stådboys egen personal, dvs. städning. Företrädare för Demure har till skattemyndigheten uppgett bl.a. att man inte haft vare sig egen utrustning eller arbetsledning. Enligt uppgift från Stådboys företrädare har det inte upprättats några avtal mellan bolagen. Det har inte framkommit att Demure betalat ut lön till personalen utöver vad som inkommit på Demures fakturering. Drygt hälften av faktureringen är köp av antal arbetade timmar. Stådboys har anfört bl.a. att förhållandet uppfattats som ett sedvanligt uppdragsförhållande. - Kammarrätten gör följande bedömning. - Skattemyndigheten har som grund för sitt beslut om solidariskt betalningsansvar anfört bl.a. att personalen från Demure har utfört samma arbetsuppgifter som Stådboys egen personal under samma arbetsledning, att Demure saknat egen utrustning samt att det saknats skriftligt avtal mellan bolagen. Kammarrätten finner att dessa omständigheter talar för att ett anställningsförhållande förelegat och att Stådboys har varit anmälningsskyldigt enligt 40 a § UBL. Bolaget har å sin sida anfört att förhållandet har uppfattats som ett sedvanligt uppdragsförhållande. Bolaget har dock inte anfört något som helst skäl för sin uppfattning. Med hänsyn härtill finner kammarrätten att skattemyndigheten har haft fog för att påföra solidariskt betalningsansvar i enlighet med vad som skett. Överklagandet skall därför avslås. - Kammarrätten avslår överklagandet.

Stådboys överklagade och yrkade att Regeringsrätten, med ändring av kammarrättens dom, skulle fastställa skatten till det belopp som bolaget redovisat i avlämnade deklARATIONER, alternativt att Regeringsrätten skulle återförvisa målet till kammarrätten för vederbörlig handläggning. Stådboys anförde bl.a. följande. Demure anlätades på grund av en tillfällig hög arbetsbelastning för företaget. Demure hade egen lokal och egen maskinutrustning och tillhandahöll arbetsledning och arbetsmateriel. Arbetet utfördes av en varierande personalstyrka och Stådboys bibringades genom att erhålla fakturor inte var i löpande nummerordning uppfattningen att Demure hade andra uppdragsgivare. En stor del av arbetena utfördes till fast pris varför Demure tog en ekonomisk risk. Stådboys visste att Demure redan tidigare bedrivit verksamhet och kontrollerade hos skattemyndigheten att Demure hade F-skattesedel. - Anledningen till att vissa uppgifter beträffande arbetsledning och arbetsredskap m.m. lämnats först hos Regeringsrätten var att bolagets rådgivare inte mer direkt avkrävt bolagets ställföreträdare detaljuppgifter förrän efter kammarrättens dom.

Prövningstillstånd meddelades.

Riksskatteverket (RSV) bestred bifall till överklagandet och anförde bl.a. följande. Skyldighet att göra anmälan föreligger inte när det är fråga om verkligt inhyrd personal. Den inhyrda personalen är då anställd hos uthyraren som normalt tar sitt arbetsgivaransvar. Inte heller föreligger sådan skyldighet i fråga om personal som utför arbete som ingår i ett verkligt entreprenaduppdrag. Sådana entreprenörer fullgör också normalt sina skyldigheter som arbetsgivare. Vad gäller frågan om anställning förelegat bör praxis från tiden före F-skattens införande alltjämt vara vägledande även om rekvisitet "uppenbar anställning" då inte fanns i lagtexten. Utredningen visar att Demure är ett typiskt sådant företag vars funktion är att agera underentreprenör och fakturera arbete. RSV åberopar ett utdrag ur en

brottmålsdom av Svea hovrätt den 20 december 2001 i mål nr 5292-01 m.fl. avseende en företrädare för Demure. - Stådboys har lämnat närmare uppgifter om arbetsledning och maskinell utrustning först hos Regeringsrätten. Stådboys har känt till eller bort känna till att Demure inte bedrev någon egen verksamhet utan endast förmedlade ifrågavarande städpersonal.

Regeringsrätten (2003-12-19, Ragnemalm, Sandström, Hulgaard, Nord, Stävberg) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Målet avser främst tillämpning av bestämmelser i UBL och USAL. Dessa lagar har numera upphävts och ersatts av skattebetalningslagen (1997:483). Av punkt 5 av övergångsbestämmelserna till sistnämnda lag följer dock att äldre bestämmelser skall tillämpas i detta mål.

Om det är uppenbart att ett arbete har utförts under sådana förhållanden att den som utfört arbetet är att anse som anställd hos den som betalar ut ersättningen för arbetet, skall denne enligt 40 a § UBL skriftligen anmäla förhållandet till skattemyndigheten om den som tar emot ersättningen åberopar en F-skattesedel. Enligt 75 c § UBL får en utbetalare som försummat att fullgöra denna anmälningsskyldighet åläggas betalningsskyldighet för skatt som belöper på ersättningen för arbetet, om den som tagit emot ersättningen inte fullgjort vad som ankommer på honom. Beträffande arbetsgivaravgifter finns likartade regler i 16 § USAL. Motsvarande bestämmelser finns nu i 5 kap. 7 § samt 12 kap. 3 och 4 §§ skattebetalningslagen.

I målet är ostridigt att Stådboys, vars verksamhet avser städning m.m., i enlighet med åtta fakturor daterade under perioden den 5 september - den 29 december 1995, betalat ut sammanlagt 310 141 kr till Demure samt att fakturorna avser utförd städning m.m. Fakturorna innehöll uppgift om att Demure hade F-skattesedel.

Frågan i målet är om anmälningsskyldighet enligt 40 a § UBL ålegat Stådboys, alltså om det är uppenbart att arbetet utförts under sådana förhållanden att de som utförde detta var att anse som anställda hos bolaget.

Systemet med F-skatt infördes i syfte att komma till rätta med de svårigheter som förelåg för den som anlidade någon för att utföra arbete att avgöra om skyldighet förelåg att verkställa skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter på den utbetalda ersättningen. Avsikten var således att innehav av F-skattesedel skulle vara avgörande för denna fråga. Detta ansågs emellertid inte fullt ut möjligt. De i målet aktuella bestämmelserna utgör ett sådant undantag.

Enligt förarbetena skall prövningen av frågan om anmälningsskyldighet enligt 40 a § UBL föreligger framför allt inriktas på om anställningsförhållandet varit uppenbart för en arbetsgivare i allmänhet; hänsyn bör dock också kunna tas till vilka möjligheter den aktuella utbetalaren haft att bedöma anställningsfrågan (se prop. 1991/92:112 s. 182 f.).

Beträffande Demure är i målet upplyst följande. Bolaget var under år 1995 registrerat till mervärdesskatt och som arbetsgivare samt hade tilldelats F-skattesedel som återkallades den 23 oktober 1995. (Återkallelsen saknar betydelse för bedömningen i målet, 39 § 1 mom. tredje stycket UBL och 17 § USAL.) Bolaget redovisade inte mervärdesskatt, innehållen preliminär A-skatt eller arbetsgivaravgifter och försattes i konkurs den 22 april 1996. Enligt konkursförvaltaren har någon bokföring inte inkommit till honom.

En prövning av huruvida ett anställningsförhållande föreligger skall i första hand göras genom en helhetsbedömning av de omständigheter som kan anses ha betydelse vid klassificeringen (se t.ex. RÅ 2001 ref. 50). När det gäller frågan om anmälningsskyldighet enligt 40 a § UBL förelegat tillkommer att det skall ha varit uppenbart att förhållandena varit sådana att ett anställningsförhållande förelegat.

Vad som uttalats i förarbetena tyder på att avsikten i första hand varit att

markera att det inte får råda någon tvekan om bedömningen, grundad på de föreliggande omständigheterna (prop. 1991/92:112 s. 89 och 107). Mot bakgrund av syftet med systemet med F-skatt är det också uppenbart att anmälningsskyldighet och därmed förknippad risk för betalningsskyldighet inte skall föreligga i fall där tvekan kan råda om den rättsliga bedömningen. Med hänsyn till bestämmelsens karaktär av undantagsregel finns det emellertid anledning att även ställa krav på att de omständigheter som läggs till grund för denna bedömning är fullt ut klarlagda, i synnerhet vad avser frågan om vad som varit känt för utbetalaren.

Det kan vidare framhållas att det förhållandet att den till vilken ersättningen utbetalats inte fullgjort sina skyldigheter i fråga om skatter och avgifter visserligen är en förutsättning för åläggande av betalningsskyldighet men inte kan tillmätas betydelse för frågan huruvida anmälningsskyldighet förelegat. Detsamma gäller givetvis den omständigheten att det inom branschen kan finnas särskilda problem i fråga om bristande redovisning av skatter och avgifter.

I målet är ostridigt att ersättningarna till Demure avsåg arbete av samma slag som utfördes i Stådboys övriga verksamhet. Skattemyndigheten har - med hänvisning till uppgifter som lämnats av företrädare för Demure - gjort gällande att arbetsledning och materiel tillhandahölls av Stådboys och inte av Demure. Stådboys har bestritt att så varit fallet.

De åberopade uppgifterna, som synes ha lämnats i samband med förundersökning mot företrädaren för Demure, får bedömas med försiktighet. Härtill kommer att företrädaren gjort gällande att Demure för arbetets utförande anlitat underentreprenörer. Även om Demure inte tillhandahållit vare sig arbetsledning eller materiel är det således fullt tänkbart att de personer Demure i sin tur anlitat gjort detta. Utredningen kan inte anses ge tillräckligt stöd för slutsatsen att Stådboys tillhandahållit arbetsledning och stadmateriel.

Fakturorna från Demure innehåller med ett undantag (där dock endast en del av fakturan ingår i akten) som specifikation endast en hänvisning till bifogade tids- eller följesedlar som inte återfinns bland handlingarna i målet. Skattemyndigheten har gjort gällande att faktureringen enligt specifikationerna huvudsakligen skett per arbetad timme. Stådboys har lämnat närmare uppgifter om ca 55 procent av fakturabeloppen. Dessa avser huvudsakligen arbeten till fast pris i form av städning av lägenheter (olika belopp beroende på lägenhetens storlek), evakueringsstädning, fönsterputsning och temporära arbeten vid sjukdom. Vidare finns under rubriken "Inkomna engångsarbeten" vissa arbeten som utförts till visst pris per arbetad timme. Beträffande resterande arbeten har Stådboys uppgett att de avsett tillfälliga insatser vid överbelastning med muntliga överenskommelser om fast pris per utfört arbete.

I målet är således klarlagt att de av Stådboys utbetalda ersättningarna avsett samma slags arbete som ingick i bolagets normala verksamhet. Enbart detta förhållande utgör inte tillräckligt stöd för att den personal som utfört arbetet varit att anse som anställd hos Stådboys. Vad gäller frågan om arbetena utförts till fast pris eller mot ersättning per arbetad timme föreligger inte någon fullständig utredning. Hur därmed förhåller sig är emellertid inte av avgörande betydelse eftersom båda ersättningsformerna kan förekomma i såväl anställnings- som uppdragsförhållanden.

Regeringsrätten finner inte vad som förekommit i målet ge vid handen att det varit uppenbart att de aktuella arbetena utförts åt Stådboys under sådana omständigheter att de som utfört arbetena varit att anse som anställda hos bolaget. Någon anmälningsskyldighet enligt 40 a § UBL har sålunda inte ålegat bolaget. Bolagets förstahandsyrkande skall därför bifallas.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten upphäver underinstansernas domar och skattemyndighetens beslut om betalningsskyldighet för Stådboys.

Föredraget 2003-11-26, föredragande Heinefors, målnummer 8141-00

Sökord: Arbetsgivaravgifter; Uppbörd

Litteratur: Prop. 1991/92:112 s. 89, 107, 182 f.
