

Målnummer:	5099-05	Avdelning:	1
Avgörandedatum:	2007-11-12		
Rubrik:	Ett bolag som tillhandahållit personal för årlig genomgång av kärnkraftverk och där personalen under en säsong haft uppdrag vid flera olika kraftverk har ansetts bedriva en verksamhet jämförlig med byggnads- och anläggningsbranschens. Viss personal som utfört arbete på flera olika platser har med hänsyn härtill ansetts ha bostaden som tjänsteställe.		
Lagrum:	<ul style="list-style-type: none">• 12 kap. 8 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229)• 33 § anvisningarna punkt 3 andra stycket kommunalskattelagen (1928:370)		
Rättsfall:	<ul style="list-style-type: none">• RÅ 1975 ref. 67 I-III• RÅ 1976 ref. 158 I-IV• RÅ 1986 ref. 13• RÅ 1986 ref. 33• RÅ 1988 ref. 11• RÅ 1988 ref. 47• RÅ 1991 ref. 9		

REFERAT

Skattemyndigheten i Växjö beslutade den 3 juli 2001 att påföra Elajo Engineering AB (bolaget) ytterligare arbetsgivaravgifter för redovisningsperioden december 1999 på ett underlag av 499 157 kr. Beloppen avsåg rese- och traktamentsersättningar till anställda. Vidare påfördes skattetillägg med 8 091 kr. Myndigheten beslutade den 20 december 2002 att påföra bolaget ytterligare arbetsgivaravgifter avseende redovisningsperioderna december 2000 och december 2001 på ett underlag av 994 445 kr respektive 590 266 kr. Skattetillägg påfördes med 65 474 kr respektive 38 745 kr.

Bolaget yrkade i överklaganden hos länsrätten i första hand att ovannämnda ersättningar inte skulle ingå i avgiftsunderlagen. I andra hand medgavs avgiftsskyldighet för ersättningar avseende de strålskyddstekniker som haft en och samma kärnkraftsanläggning som sin arbetsplats under huvuddelen (mer än 75 procent) av arbetad tid under året. Bolaget yrkade i tredje hand att ej avgiftsgrundande kostnadsersättningar under beskattningsåret skulle anses ha utbetalats för tillfälliga arbeten med belopp motsvarande faktisk kostnadsfördyring för samtliga ifrågavarande strålskyddstekniker alternativt med belopp motsvarande faktiska logikostnader och reducerade schablonbelopp enligt anvisningspunkt 3 a till 33 § kommunalskattelagen (1928:370), KL. - Vidare yrkade bolaget att besluten om skattetillägg skulle undanröjas samt ersättning för sina kostnader med 90 000 kr.

Länsrätten i Kalmar län (2003-09-05, ordförande Bjurgert) yttrade bl.a.: Efter genomförd revision hos bolaget har skattemyndigheten upprättat en granskningspromemoria den 29 mars 1999 varav framgår följande. - Bolagets strålskyddare arbetar vid kärnkraftverken i Sverige, dvs. Oskarshamn, Barsebäck, Ringhals och Forsmark. Arbetet utförs främst under sommarhalvåret då kraftverken ställs av successivt för den årliga s.k. revisionen. Av strålskyddarna är vissa fast anställda och andra objektanställda under arbetet. De fast anställda är bl.a. arbetsledare vid respektive kärnkraftverk. - Strålskyddarna arbetar huvudsakligen vid ett eller två kraftverk under ett år. Arbete vid tre och fyra kraftverk förekommer också. Strålskyddarna återkommer år efter år till samma arbetsplatser. - Bolagets

strålskyddare har av bolaget ansetts ha bostaden som tjänsteställe med hänvisning till vad som gäller för arbetstagare inom byggnads- och anläggningsbranschen. Detta innebär att traktamentsersättning och reseersättning har utbetalats, oavsett var de utför sitt arbete eftersom tjänsteresan utgår från hemmet. - Bolaget anför i huvudsak följande. - Bolaget anser att det vid bedömningen av den vanliga verksamhetsorten inte skall göras någon skillnad mellan de säsongsanställda och de tillsvidareanställda då deras arbetsförhållanden på respektive ort är likartade. - Sanering av kärnkraftverk är att jämställa med arbete inom byggnads- och anläggningsbranschen. Påståendet stöds av bestämmelserna i Arbetarskyddsstyrelsens författningssamling AFS 1993:3. Varje revisionstillfälle avslutas och kan på nytt påbörjas endast efter fri upphandling av uppdraget där de enskilda personerna saknar anknytning till någon speciell kärnkraftsanläggning. De säsongsanställda är inte anställda för att utföra sitt arbete på något bestämt kärnkraftverk. Flertalet får också tjänstgöra på mer än ett kärnkraftverk under säsongen. Den vanliga verksamhetsorten för strålskyddsarbetarna skall därför bestämmas utifrån deras respektive bostadsorter. - För den händelse att bolagets bransch inte anses vara att jämställa med byggnads- och anläggningsbranschen bör i andra hand gälla att den vanliga verksamhetsorten utgörs av den plats där den anställde utför huvuddelen av sitt arbete. - Vad gäller tredjehandsyrkandet anför bolaget följande. Då det inte kan begäras att bolagets strålskyddstekniker skall flytta till de aktuella orterna och då arbetsuppgifterna typiskt sett är tidsbegränsade föreligger avdragsrätt för ökade levnadskostnader med motsvarande undantag för avgiftsskyldighet för bolaget. - Enligt 2 kap. 3 § lagen (1981:691) om socialavgifter, SAL, är underlag för beräkning av avgifterna summan av vad arbetsgivaren under året har utgett som lön i pengar eller annan ersättning för utfört arbete eller eljest med anledning av tjänsten, dock inte pension, eller andra skattepliktiga förmåner. Med lön likställs bl.a. kostnadsersättning :som inte enligt 8 kap. 19 eller 20 § skattebetalningslagen (1997:483), SBL, undantas vid beräkning av skatteavdrag. - I andra stycket av anvisningspunkt 3 till 33 KL sägs följande. Den vanliga verksamhetsorten utgörs av ett område inom ett avstånd av 50 kilometer från den skattskyldiges tjänsteställe. Med vanlig verksamhetsort likställs ett område inom ett avstånd av 50 kilometer från den skattskyldiges bostad. Tjänsteställe är den plats där en arbetstagare fullgör huvuddelen av sitt arbete. Om arbetet på varje arbetsplats pågår begränsad tid enligt de villkor som gäller för vissa arbetstagare inom byggnads- och anläggningsbranschen eller därmed jämförliga branscher skall den skattskyldiges bostad anses som tjänsteställe. - Motsvarande bestämmelse finns i 12 kap 7 - 8 §§ inkomstskattelagen (1999:1229), IL. - Länsrätten gör följande bedömning. - Arbetsgivaravgifter - Frågan i målen gäller om de utbetalda ersättningarna skall anses utgöra lön och därmed ingå i avgiftsunderlagen för arbetsgivaravgifter. En förutsättning för att skattefritt traktamente eller reseersättning skall kunna utbetalas är att den anställde företer en resa i tjänsten utom den vanliga verksamhetsorten. Avgörande är därför var de anställda skall anses ha sin vanliga verksamhetsort. - Då de anställda ofta återkommer till samma arbetsplatser år efter år kan arbetsförhållandena inte jämföras med vad som normalt råder inom byggnads- och anläggningsbranschen. - Vad gäller den personal som anställs på nytt varje år får bedömningen av vad som är den vanliga verksamhetsorten göras utifrån varje ny säsong. De får anses ha haft sin vanliga verksamhetsort på det kärnkraftverk där huvuddelen av arbetet under året utförts. - När fast anställd personal har huvuddelen av sitt arbete förlagt till ett och samma kärnkraftverk får denna arbetsplats anses utgöra tjänstestället och därmed den vanliga verksamhetsorten. Utredningen i målet visar att de fast anställda T. von H., T.K., R.J., T.S. och M.S. under de aktuella åren har fullgjort huvuddelen av sitt arbete vid ett och samma kärnkraftverk, varför den vanliga verksamhetsorten för dem får anses vara belägen på respektive kraftverk. - Fast anställda som under ett enstaka år arbetat fler dagar på annan plats än under föregående år kan inte av den anledningen anses byta tjänsteställe, förutsatt att den anställde fortfarande har fast anknytning dit. M.E:s och P.G:s vanliga verksamhetsort får med beaktande av föreliggande omständigheter anses vara Simpevarp. - Till

följd av det anförda skall yrkandena i första och andra hand avslås. - Även om de anställda kan medges avdrag för ökade levnadskostnader enligt anvisningspunkt 3 a till 33 § KL eller motsvarande bestämmelser i inkomstskattelagen kan bolaget - då det inte är fråga om tjänsteresa - inte medges befrielse från arbetsgivaravgifter med motsvarande belopp. Även yrkandet i tredje hand skall avslås. - Skattetillägg - Genom att inte medtaga ifrågavarande belopp i underlagen för arbetsgivaravgifter har bolaget lämnat oriktiga uppgifter. Grund finns därmed för att påföra skattetillägg. De oriktiga uppgifterna kan inte anses ursäktliga. Det är inte heller uppenbart oskäligt att ta ut de särskilda avgifterna. På grund av det anförda skall besluten om skattetillägg inte ändras.

Ersättning för kostnader - Bolaget har inte helt eller delvis vunnit bifall till sitt överklagande. Det har inte heller framkommit att målen är av betydelse för rättstillämpningen eller att det finns synnerliga skäl för ersättning. Bolaget kan därför inte medges ersättning för kostnader i målen.

Länsrätten avslår överklagandena. Länsrätten avslår yrkandet om ersättning för kostnader.

Bolaget överklagade och yrkade att kammarrätten, med ändring av länsrättens dom, skulle undanröja besluten om att påföra bolaget arbetsgivaravgifter och skattetillägg på rese- och traktamentsersättningar som utbetalats till tillfälligt och fast anställd strålskyddspersonal under utgiftsåren 1999, 2000 och 2001; i vart fall borde påförda skattetillägg efterges. Vidare yrkade bolaget ersättning av allmänna medel för sina biträdeskostnader i länsrätten med tidigare begärda 90 000 kr.

Skatteverket tillstyrkte delvis bifall till överklagandet, på så sätt att underlaget för arbetsgivaravgifter skulle sättas ned med 45 664 kr för redovisningsperioden december 1999, med 163 322 kr för redovisningsperioden december 2000 och med 149 137 kr för redovisningsperioden december 2001 samt att underlagen för skattetillägg skulle justeras nedåt i motsvarande mån. Verket anförde därvid bl.a. följande. Skatteverket har i en skrivelse den 28 februari 2005 (dnr 130 74686-05/11) gjort bedömningen att en anställd endast kan ha ett tjänsteställe i en anställning och, i det fall den anställde inte har tjänsteställe hos bemanningsföretaget, det får till följd att hans bostad skall anses som tjänsteställe. Den styrsignal som återges i verkets skrivelse avser inte kortvariga anställningar, där en person anställts för viss tid eller visst begränsat uppdrag. I sådana fall är tjänstestället den plats där personen utför sitt arbete. Detta innebär att verkets inställning inte ändrats beträffande bolagets tillfälligt anställda personal. Däremot bör de tillsvidareanställda i bolaget, som är sju till antalet, numera anses ha bostaden som tjänsteställe.

Kammarrätten i Jönköping (2005-07-05, Stridbeck, Mattsson, referent, Hagelin) yttrade bl.a.: Enligt 2 kap. 3 § SAL utgör underlaget för beräkning av arbetsgivaravgifter summan av vad arbetsgivaren under året utgett som i lön pengar eller annan ersättning för utfört arbete eller eljest med anledning av tjänsten eller andra skattepliktiga förmåner. Om det är fråga om ersättning, som jämlikt 8 kap. 19 § SBL är undantagen från beskattning, ingår denna inte i underlaget för arbetsgivaravgifter. Den senare bestämmelsen tar sikte på ersättning för ökade levnadskostnader vid sådan tjänsteresa, som mottagaren företagit i sitt arbete och som varit förenad med övernattning utanför den vanliga verksamhetsorten. Motsvarande regler finns numera i 2 kap. 10 och 11 §§ socialavgiftslagen (2000:980), som gäller från och med den 1 januari 2001. - Den vanliga verksamhetsorten definieras i anvisningspunkt 3 till 33 § KL som ett område inom ett avstånd av 50 kilometer från den skattskyldiges tjänsteställe. Med vanlig verksamhetsort likställs ett område inom ett avstånd av 50 kilometer från den skattskyldiges bostad. Tjänstestället är den plats där en arbetstagare fullgör huvuddelen av sitt arbete. Om detta sker under förflyttning eller på arbetsplatser som hela tiden växlar, anses som tjänsteställe

i regel den plats där arbetstagaren fullgör en del av sitt arbete, såsom att hämta och lämna arbetsmaterial eller utföra förberedande och avslutande arbetsuppgifter. Om arbetet på varje arbetsplats pågår begränsad tid enligt de villkor som gäller för vissa arbetstagare inom byggnads- och anläggningsbranschen eller därmed jämförliga branscher, skall den skattskyldiges bostad anses som tjänsteställe. Reglerna om den vanliga verksamhetsorten finns från och med 2002 års taxering intagna i 12 kap. 6 och 7 §§ IL. - Det framgår av rättspraxis - RÅ82 Aa 175 - att, om den anställdes arbetsplats växlat mellan olika orter, den vanliga verksamhetsorten bör bestämmas med utgångspunkt i den ort, där han huvudsakligen arbetat under året, även om han kortare perioder tjänstgjort på andra orter. Begreppet "huvuddelen av sitt arbete" åter bör inte ges annan tolkning, än att en anställd bara kan ha ett tjänsteställe hos en och samma arbetsgivare. Om den anställda skall tjänstgöra på två orter för sin arbetsgivare, har han sitt tjänsteställe på den ort han arbetar flest dagar. - I rättspraxis från kammarrätterna (se Kammarrättens i Stockholm dom den 29 november 1999, mål nr 603--605-1999, Kammarrättens i Göteborg dom den 4 februari 2005, mål nr 4114-04 samt även Kammarrättens i Jönköping dom den 17 december 2003, mål nr 344-01) har intagits ståndpunkten att arbetsförhållandena för anställda hos branschföretag som erbjuder kärnkraftsföretagen strålskydds- och saneringsuppdrag - strålskyddsarbetare och strålskyddstekniker - inte kan jämföras med de villkor som gäller för vissa arbetstagare inom byggnads- och anläggningsbranschen, vilka har bostaden som tjänsteställe. Det gäller oavsett om anställningen varit fast eller endast omfattat kortare projekt. Den vanliga verksamhetsorten för anställda inom strålskyddsbranschen anses vara det kärnkraftverk där de utför huvuddelen av sitt arbete. Det innebär att traktaments- och reseersättning som branschföretagen utbetalar till sina anställda betraktats som lön och därmed är avgiftspliktiga för företagen. Det anförda torde i huvudsak grunda sig på att de anställdas arbetsplatser är desamma år efter år och inte blir slutförda och därmed upphör som arbetsplatser. - Skatteverket har till stöd för sin inställning i kammarrätten åberopat innehållet i en central skrivelse från verket. Verket har i skrivelsen intagit ståndpunkten att, för vissa fast anställda inom bemanningsbranschen, däribland strålskyddsbranschen, bostaden är att anse som tjänsteställe. Detta förutsätter, enligt skrivelsen, att arbetsplatserna hela tiden växlar och att arbetstagaren står till arbetsgivarens förfogande även under uppehåll i uppdragen samt att den anställda inte har tjänsteställe hos bemanningsföretaget. Den senare förutsättningen är uppfylld, om den anställda inte upprätthåller en viss kundfunktion vid ett kundföretag och inte heller med någorlunda jämna mellanrum inställer sig i bemanningsföretagets lokaler. Bakgrunden till Skatteverkets skrivelse anges vara att förhållandena på arbetsmarknaden genomgått en hel del förändringar, som ställt krav på en ökad flexibilitet på arbetskraften och medfört en förändring av anställningsformerna i arbetslivet. - Kammarrätten ifrågasätter Skatteverkets tolkning i förevarande mål av den centrala skrivelsen, som dessutom inte kan tillmätas vikten av rättskälla. Något processuellt hinder mot att frångå Skatteverkets inställning i förevarande mål kan inte anses föreligga. - I målet uppkommer frågan var bolagets strålskyddspersonal, vilken antingen är tillsvidareanställd eller visstidsanställd, skall anses ha sitt tjänsteställe under åren 1999 - 2001. Härvidlag instämmer kammarrätten i länsrättens bedömning att de tillsvidareanställda, T. von H., T.K., R.J., T.S., M.S., M.E. och P.G., får anses ha sitt tjänsteställe vid det kärnkraftverk, där envar av dem fullgjort huvuddelen av sitt arbete, medan den senare kategorin av anställda skall anses ha sin vanliga verksamhetsort på det kärnkraftverk, där huvuddelen av arbetet utförts under året. Följaktligen skall de traktaments- och reseersättningar som bolaget utbetalat under åren 1999, 2000 och 2001 till sina anställda, sådana de upptagits i skattemyndighetens båda beslut, ingå i underlaget för bolagets arbetsgivaravgifter. Det har inte framkommit någonting i målet, som ger anledning att frångå etablerad kammarrättspraxis på området. På grund av det anförda skall bolagets överklagande lämnas utan bifall i avgiftsdelen. - Beträffande frågan om skattetillägg gör kammarrätten följande bedömning. - Genom att inte i ingivna skattedeclarationer ha låtit nu aktuella ersättningar till

de anställda ingå i avgiftsunderlaget, har bolaget lämnat en sådan skattetilläggsgrundande oriktig uppgift som avses i 15 kap. 1 § första stycket SBL. Enligt 15 kap. 7 § samma lag, i dess dåvarande lydelse, skall den skattskyldige befrias helt från skattetillägg 1. om felaktigheten eller underlåtenheten kan antas ha ett sådant samband med den skattskyldiges ålder, sjukdom, bristande erfarenhet eller liknande förhållande att den framstår som ursäktlig, 2. om felaktigheten eller underlåtenheten framstår som ursäktlig med hänsyn till uppgiftens art eller någon annan särskild omständighet, eller 3. om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut skattetillägget. - Visserligen har bolaget uppmärksammats på felaktigheten av skattemyndigheten i mars månad 1999, men det går inte att bortse från att Skatteverkets tolkning av reglerna om den vanliga verksamhetsorten varit vacklande. Mot bakgrund härav bör högre krav inte ställas på bolaget än att felaktigheten får anses ursäktlig med hänsyn till annan särskild omständighet. Följaktligen skall bolaget befrias helt från de påförda skattetilläggen med avseende på redovisningsperioderna december 1999, december 2000 och december 2001. - Bolaget har vunnit delvis bifall till sina yrkanden i målet. Det finns därför grund för att tillerkänna bolaget ersättning av allmänna medel för processkostnader, som skäligen behövs för att ta till vara bolagets rätt. - Kammarrätten finner att bolaget skall tillerkännas ersättning av allmänna medel för sina processkostnader i länsrätten med skäliga 18 000 kr. - Med delvis bifall till överklagandet och med ändring av länsrättens dom undanröjer kammarrätten de påförda skattetilläggen för redovisningsperioderna december 1999, december 2000 och december 2001. - Kammarrätten avslår överklagandet i övrigt.

Kammarrätten tillerkänner bolaget ersättning av allmänna medel för biträdeskostnader i länsrätten med 18 000 kr. Ersättningen får inte betalas ut förrän ersättningsbeslutet vunnit laga kraft gentemot det allmänna.

Skatteverket överklagade och yrkade att Regeringsrätten med ändring av kammarrättens dom skulle sätta ned underlaget för arbetsgivaravgifter med 45 664 kr, 163 322 kr respektive 149 137 kr för redovisningsperioderna december 1999, december 2000 och december 2001. Skatteverket vidhöll vad som anförts i kammarrätten och hänvisade till Skatteverkets skrivelse den 4 juli 2005 Tjänsteställe för personal med växlande arbetsplatser, dnr 130 367729-05/111.

Bolaget yrkade i eget överklagande att Regeringsrätten skulle undanröja Skatteverkets beslut att påföra bolaget arbetsgivaravgifter på rese- och traktamentsersättningar som utbetalats till tillfälligt och fast anställd strålskyddspersonal under utgiftsåren 1999, 2000 och 2001. Bolaget yrkade även ersättning för sina kostnader i länsrätten med tidigare angivet belopp. Till stöd för sin talan anförde bolaget huvudsakligen följande. Det väsentliga kriteriet i 12 kap. 8 § andra stycket IL är att arbetet skall pågå en begränsad tid på varje plats. Jämförelsen med arbeten inom byggnads- och anläggningsbranschen och liknande branscher skall därför göras utifrån detta kriterium. Att arbetet skall pågå en begränsad tid på varje plats kan med hänsyn till lagtextens ordalydelse inte innebära att arbetet måste ske på nya platser hela tiden. Det finns inget stöd i lagtexten för att arbetet i sig skall vara att jämföras med arbete i byggnads- och anläggningsbranschen. Den enda jämförelse som skall ske enligt lagtexten är den beträffande begränsad tid på varje plats. Av lagtexten framgår inte att det skall göras någon skillnad mellan tillsvidareanställda och projektanställda. För det fall de projektanställda under samma år och för samma arbetsgivare har ett antal olika arbetsställen, torde det inte spela någon roll huruvida det i egentlig mening är fråga om ett flertal projektanställningar. En annan slutsats skulle innebära att de projektanställda diskrimineras jämfört med övriga anställda på ett sätt som inte är förenligt med lagen (2002:293) om förbud mot diskriminering av deltidsarbetande arbetstagare och arbetstagare med tidsbegränsad anställning. Vidare kan konstateras att när de aktuella bestämmelserna utformades, projektanställning var den vanligaste anställningsformen i bygg- och anläggningsbranschen.

Regeringsrätten (2007-11-12, Heckscher, Eliason, Kindlund, Fernlund, Jermsten) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Målen gäller om ersättningar som bolaget betalat ut till vissa anställda, och som av bolaget betecknats som rese- och traktamentsersättningar, rätteligen skall anses som lön och därmed ingå i underlaget för arbetsgivaravgifter. Avgörande för bedömningen av denna fråga är hur bestämmelserna i punkten 3 av anvisningarna till 33 § KL samt 12 kap. 6-8 §§ IL, där reglerna numera finns, skall tolkas.

Av de nämnda bestämmelserna framgår bl.a. följande. För att avdrag för ökade levnadskostnader skall kunna medges skall den skattskyldige i sitt arbete ha företagit resor som varit förenade med övernattningsutrymme utom den vanliga verksamhetsorten. Med den vanliga verksamhetsorten avses ett område inom 50 kilometer från den skattskyldiges tjänsteställe. Med tjänsteställe avses den plats där en arbetstagare fullgör huvuddelen av sitt arbete. Om detta sker under förflyttning eller på arbetsplatser som hela tiden växlar, anses som tjänsteställe i regel den plats där arbetstagaren fullgör en del av sitt arbete, såsom att hämta eller lämna arbetsmaterial eller att utföra förberedande eller avslutande arbetsuppgifter. Om arbetet på varje arbetsplats pågår en begränsad tid enligt de villkor som gäller för vissa arbetstagare inom byggnads- och anläggningsbranschen eller därmed jämförliga branscher, skall den skattskyldiges bostad anses som tjänsteställe.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

Bolagets verksamhet består i att tillhandahålla personal för årlig genomgång av kärnkraftverk. Uppdragen är tidsbegränsade, och bolagets personal kan under en säsong ha uppdrag vid flera olika kraftverk. Bolagets verksamhet får därmed anses bedriven under villkor som är jämförliga med vad som gäller för byggnads- och anläggningsbranschen. Den omständigheten att uppdragen kan återkomma flera år i rad medför inte någon annan bedömning.

Den aktuella bestämmelsen om tjänsteställe för anställda inom byggnads- och anläggningsbranschen eller därmed jämförliga branscher har enligt Regeringsrättens mening karaktär av undantagsregel för situationer där en anställds arbetsvillkor är sådana att ett tjänsteställe inte kan fastställas i enlighet med någon av de närmast föregående bestämmelserna.

Regeln bör därför tillämpas när en anställd inom ramen för en och samma anställning utför arbete på flera platser och det därmed, sett över en längre tid, föreligger svårigheter att avgöra var en anställd har sitt tjänsteställe. I sådana fall bör bostaden anses som tjänsteställe. Om den anställda i allt väsentligt har arbetet förlagt till samma arbetsplats, bör däremot denna arbetsplats anses som tjänsteställe, även om arbetet för kortare perioder bedrivits på andra platser.

För arbetstagare som är anställda för viss tid eller för ett visst projekt får tjänstestället bestämmas med hänsyn till förhållandena vid den aktuella anställningen. Om arbetet under hela anställningstiden i allt väsentligt är förlagt till samma arbetsplats, blir denna arbetsplats att anse som tjänsteställe. Växlar däremot arbetsplatserna, bör även i dessa fall bostaden anses som tjänsteställe.

Den av bolaget åberopade lagen om förbud mot diskriminering av deltidsarbetande arbetstagare och arbetstagare med tidsbegränsad anställning reglerar förhållanden mellan arbetsgivare och deras deltidsarbetande eller tillfälligt anställda personal. Den lagen påverkar således inte bedömningen i dessa mål.

Mot bakgrund av det anförda finns enligt Regeringsrättens mening inte anledning att frångå den bedömning Skatteverket gjort beträffande var bolagets anställda skall anses ha haft sina tjänsteställen. Det har inte heller

framkommit skäl att frångå den beräkning av underlaget för arbetsgivaravgifter som Skatteverket gjort. Skatteverkets överklagande skall därför bifallas.

Målen rör en fråga av intresse för rättstillämpningen. Bolaget är därför berättigat till ersättning för sina kostnader enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. Bolaget har yrkat ersättning för kostnader i länsrätten och vunnit delvis bifall till yrkandet i kammarrätten. Regeringsrätten finner att bolaget bör medges ytterligare ersättning med skäliga 20 000 kr.

Regeringsrättens avgörande. Med bifall till Skatteverkets överklagande och delvis ändring av kammarrättens dom förklarar Regeringsrätten att bolagets underlag för arbetsgivaravgifter skall sättas ned med 45 664 kr, 163 322 kr respektive 149 137 kr för redovisningsperioderna december 1999, december 2000 och december 2001.

Regeringsrätten medger bolaget ytterligare ersättning för kostnader i länsrätten med 20 000 kr. Regeringsrätten avslår bolagets överklagande i övrigt.

Föredraget 2007-10-17, föredragande Wahren, målnummer 5096-05, 5097-05 och 5099-05.

Sökord: Arbetsgivaravgifter; Ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m.

Litteratur: Prop. 1999/2000:2 del II s. 148 f.; SOU 1999:94 s. 105 ff; Andersson m.fl.: Inkomstskattelagen - en kommentar, del 1 2006 s. 335 ff.
