Ytterligare om skadestånd vid uppsägning

Av advokaterna Karl-Erik Danielsson och Leif Thorsson

Regeringsrätten har nyligen avgjort två mål angående skatteplikten för skadestånd som utgår till arbetstagare i samband med uppsägning av anställningsavtal (29.2.1980, mål 5163-1978; 11.3.1980, mål 3283-1978) och ett mål beträffande arbetsgivares rätt att göra avdrag i rörelsen för skadestånd vid brott mot bestämmelse i medbestämmandelagen (4.3.1980, mål H 63-1979). Skadeståndena är i samtliga fall s k allmänna skadestånd, dvs skadestånd för skada av annan än rent ekonomisk betydelse. Vi har tidigare behandlat frågor rörande beskattning av sådana skadestånd vid uppsägning av anställningsavtal i en artikel i SN 1979 s 169—178.

Skatteplikt

I de båda målen om skatteplikt för skadestånd vid uppsägning av anställning har arbetstagarna med biträde av sin fackliga organisation förhandlat med arbetsgivaren efter en av arbetsgivaren verkställd uppsägning som påstått sakna saklig grund. Förhandlingarna ledde till överenskommelse enligt vilken arbetsgivarna utgav bl a s k ideella skadestånd om 15 426 kr resp 15 000 kr. Därutöver betalades ekonomiska skadestånd i form av ersättning för utebliven arbetsförtjänst m m, vilka ostridigt var skattepliktiga.

Regeringsrätten uttalar följande i det mål som avgjordes i plenum 29.2.1980:

”Den i målet ifrågavarande ersättningen om 15 000 kronor får anses utgöra ett allmänt skadestånd i anledning av uppsägning av det avtal enligt vilket F innehade anställning hos bolaget. Även om således vid skadeståndets bestämmande hänsyn tagits till omständigheter av annan än rent ekonomisk betydelse, är ersättningen hänförlig till den förvärvskälla i vilken F har att redovisa intäkterna från anställningen. Någon grund för att undantaga beloppet från beskattning föreligger inte. Beloppet skall därför, såsom kammarrätten funnit, hänföras till skattepliktig intäkt av tjänst för F.”

För denna utgång röstade 20 av regeringsrättens ledamöter. Fyra ledamöter var skiljaktiga och anförde följande: ”Det skadestånd om 15 000 kr varom är fråga i målet utgör ersättning för sådan skada av annan än rent ekonomisk betydelse som avses i 38 § tredje stycket lagen (1974:12) om anställningsskydd. Skadestånd av detta slag har en övervägande preventiv funktion av i princip samma verkan som straff. Det kan inte hänföras till intäkt av tjänst och är ej heller på annan grund skattepliktigt för den skadeståndsberättigade.”

Domen i det senaste målet är enhällig.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:23:11

De skadestånd som i dessa mål befanns vara skattepliktiga har tillkommit efter förhandling mellan arbetsgivaren och arbetstagarens fackliga organisation. De håller sig i stort sett till samma belopp som förekommer i motsvarande situationer i AD:s praxis. Man torde kunna dra slutsatsen att det inte heller spelar någon roll på vilket sätt skadeståndet blivit fastställt. Inte heller spelar det någon roll att skadeståndsbeloppen förefaller genuina, att alltså parterna inte tycks ha hänfört ersättningar som i realiteten är ersättning för förlorad arbetsförtjänst under beteckningen allmänt skadestånd.

Avgörandena överensstämmer helt med tidigare praxis och skälen innehåller heller inte något utöver vad som redan torde framgå av tidigare avgöranden (t ex RÅ 1971 ref 6). Skadestånd som utgår till arbetstagare på grund av anställnings upphörande är alltid skattepliktigt, *därför att* det utgör intäkt av tjänst, alltså därför att det kan hänföras till denna förvärvskälla. Beteckningen ”ideellt skadestånd” kan leda vilse p g a en felaktig parallell med s k ideella skadestånd för sveda och värk eller lyte och men vid personskada. Sådana skadestånd kan inte hänföras till någon i kommunalskattelagen angiven förvärvskälla och blir därför, och enbart därför, skattefria.

Rätt beskattningsår

I sammanhanget kan frågan ställas när skadeståndet skall tas upp till beskattning. Vederlag i samband med anställnings upphörande kan ibland uppgå till betydande belopp, och en överenskommelse mellan parterna kan underlättas om arbetstagaren får rätt att välja tidpunkt då ersättningen skall lyftas. Den som tror sig få svårigheter att få annat arbete skall kunna lyfta beloppet genast och ersätta ett inkomstbortfall, medan den som räknar med att få andra men kanske blygsamma intäkter vill periodisera ersättningen.

Ersättningen skall tas upp till beskattning när den blivit tillgänglig för lyftning för arbetstagaren. Har han frihet att välja när han vill lyfta beloppet, anses det vara tillgängligt för lyftning vid den tidpunkt då det först kan disponeras (jfr RÅ 1973 ref 36). Den av arbetstagaren önskade friheten leder alltså till att hela beloppet beskattas omedelbart. Å andra sidan torde det inte finnas något hinder för att ersättningen periodiseras, men detta måste då vara en del av uppgörelsen, och arbetstagaren kan inte ha den önskade friheten att disponera över utbetalningarna.

Kringgåendeförsök

Det lär i samband med uppgörelser efter uppsägning förekomma att arbetsgivaren och företrädare för den fackliga organisationen överenskommer att ett belopp skall utbetalas till organisationen ”för fördelning” mellan organisationen och arbetstagaren, eller såsom en uppgörelse ”i ett för allt” av de krav som organisationen för (egen och) arbetstagarens räkning framfört. Vad organisationen sedan betalar ut till sin medlem antas vara skattefritt. Det tor-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:23:11

de vara uppenbart att en sådan åtgärd, som i och för sig kan synas praktisk, utgör ett kringgående av bestämmelserna om skatteplikt.

Arbetsgivarens avdragsrätt

Frågan om skadestånd som utgått på grund av uppsägning av anställningsavtal har också behandlats av regeringsrätten i ett plenimål efter överklagat förhandsbesked. Domen kommer att publiceras.

Ett företag har enligt överenskommelse med en arbetarorganisation att utge skadestånd på grund av brott mot en bestämmelse i MBL. Företaget begärde förhandsbesked huruvida skadeståndet skulle utgöra avdragsgill kostnad vid beräkning av inkomst av rörelse för bolaget. Riksskatteverkets nämnd uttalade följande. ”Nämnden finner att det skadestånd som bolaget enligt överenskommelse utger till (arbetareförbundet) inte kan anses som en kostnad för personal. På grund härav och då beloppet inte heller kan anses utgå som ett normalt led i bolagets rörelse förklarar nämnden att skadeståndet inte är avdragsgillt vid bolagets inkomsttaxering.”

Tre ledamöter av nämnden var skiljaktiga med följande motivering. ”Den skada som sökandebolaget förorsakat genom att inte iaktta vissa skyldigheter enligt lagen om medbestämmande i arbetslivet kan inte anses ha uppkommit oberoende av bolagets rörelse. Vi anser därför att nämnden bort förklara att det skadestånd som sökandebolaget på grund av överenskommelse utger till (arbetareförbundet) utgör avdragsgill kostnad i bolagets inkomsttaxering.”

Företaget överklagade nämndens beslut. Regeringsrätten uttalar i domen följande.

”Det skadestånd som bolaget har att utge på grund av överenskommelse är att anse som omkostnad i bolagets rörelse. På grund härav och då skadestånd inte omfattas av någon av de i 20 § andra stycket kommunalskattelagen uppräknade kostnader, för vilka avdrag inte får ske, finner regeringsrätten vidare skadeståndet utgöra i bolagets rörelse avdragsgill omkostnad och ändrar förhandsbeskedet i enlighet härmed.”

Fyra ledamöter var skiljaktiga och anförde följande: ”Den såsom skadestånd betecknade ersättningen arbetsgivare har att betala enligt lagen om medbestämmande i arbetslivet (MBL) avser att inskärpa nödvändigheten av att arbetsgivare iakttager den förhandlingsskyldighet gentemot arbetstagarorganisation som lagen stadgar. Det kan rimligen inte anses utgöra ett normalt led i arbetsgivarens verksamhet, att denne sätter sig över eller försummar denna skyldighet. Det skadestånd som målet gäller utgör därför inte sådan driftkostnad som enligt 29 § 1 mom kommunalskattelagen får dras av från bruttointäkt av rörelse. På grund härav och då skadestånd inte heller på annan grund är avdragsgillt lämnar vi besvären utan bifall.”

Det skadestånd varom fråga var i målet utgick på grund av en bestämmelse i medbestämmandelagen som i sin ordalydelse överensstämmer med motsvarande bestämmelse i anställningsskyddslagen. Det torde vara möjligt att av den anförda domen dra slutsatsen att också skadestånd på grund av bestämmelsen i anställningsskyddslagen kan betraktas som en avdragsgill omkostnad i bola-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:23:11

gets rörelse. Synpunkten att skadeståndet på grund av sin preventiva natur eller eljest inte skulle vara ett normalt led i rörelsen synes inte ha tillmätts någon betydelse vid bedömningen av frågan om skadeståndet är avdragsgillt, lika litet som vid bedömningen om det är skattepliktigt hos mottagaren.

Avslutning

Frågan om skatteplikt respektive avdragsrätt för de arbetsrättsliga skadeståndén torde därmed vara slutligt avgjord. Skäl har stundom anförts för att skadeståndén skulle göras skattefria. Efter regeringsrättens avgöranden torde detta endast kunna åstadkommas genom lagändring.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:23:11