



Tvangslønn i aksjeselskaper

Skattemyndighetene har for tiden stort fokus på selskaper der eiere ikke tar ut lønn som står i et rimelig forhold til arbeidsinnsatsen. Aksjonærmodellen gir eiere en mulighet til å utsette beskatningen av overskuddet i virksomheten. Utsettelsen kan skje ved at overskuddet ikke utbetales som utbytte før på et senere tidspunkt, eller ved at man bygger opp kapital i virksomheten med tanke på senere drift og investeringer. Eiere som har kapitalinntekter og lønnsinntekter fra andre virksomheter som dekker levekostnader, kan også motiveres av et ønske om å spare arbeidsgiveravgift og lønnsbeskatning.

Skatteetaten mener at eier som også er aktiv virksomhetsutøver, må ta ut markedslønn fortløpende. Hjemmelsgrunnlaget som skatteetaten viser til er skattelovens § 13-1 om interessefelleskap. Bestemmelsen gir myndighetene rett til å fastsette inntekten ved skjønn dersom inntekten er redusert som følge av interessefelleskap, herav uttrykket tvangslønn.

Ved skjønnet skal formue eller inntekt fastsettes som om interessefelleskap ikke hadde foreligget. Lønnen skal da i utgangspunktet fastsettes slik som virksomheten ville ha lønnet en uavhengig person for tilsvarende arbeidsinnsats, med andre ord tilnærmet markedslønn.

Bestemmelsen kan anvendes både ved manglende lønnsuttak og ved for

lavt lønnsuttak der det er et klart misforhold mellom lønn og arbeidsinnsats.

Problemstillingen har vært belyst ved noen sentrale rettsavgjørelser de siste årene. I dom fra Høyesterett av 7. desember 2006 (Dilleruddommen) ble en lege tilordnet skjønsmessig arbeidsgodtgjørelse for arbeidsinnsats etter gjennomskjæring og vurderinger i forhold til skattelovens § 13-1. Saken gjaldt tilordning av arbeidsgodtgjørelse i ansvarlig selskap, men er ansett relevant også i saker om lønn til aksjonær.

I dom fra Frostating lagmannsrett av 5. desember 2006 (Gimnesdommen) fant retten at det ikke var anledning til å pålegge eier å ta ut lønn. Det ble lagt vekt på at selskapet hadde økonomiske vanskeligheter og gikk med underskudd.

I dom fra Frostating lagmannsrett av 8. januar (Øyelegedommen) ble en øyelege som hadde jobbet i et heleid aksjeselskap uten å ta ut lønn tilordnet en skjønsmessig inntekt på kr 260 000. Denne dommen er interessant, da selskapet til øyelegen ble stiftet så sent som 1. oktober 2001, og legen jobbet kun 32 dager ved klinikken i inntektsåret. Den fastsatte lønnen tilsvarte på årsbasis med fulltidsjobb 1,8–1,9 millioner kroner. Skattyter anførte at beslutningen om ikke å ta ut lønn ble gjort ut fra bedriftsøkonomiske og forretningsmessige vurderin-

ger. Lagmannsretten bemerket at lovens forarbeider ikke gir holdepunkter for at selskapets resultat, dets balanse eller andre økonomiske kriterier skal være avgjørende for når § 13-1 skal kunne anvendes. Retten viste til Gimnesdommen og fant at gjennomskjæring ikke kan skje i selskaper uten økonomisk bæreevne. I den konkrete saken fant likevel retten at selskapets økonomiske situasjon ikke var slik at det ut fra et forsiktighetssynspunkt var nødvendig å la være å ta ut lønn.

Rettspraksis viser at det i selskaper med økonomisk bæreevne er en risiko ved å ikke ta ut lønn som står i et rimelig forhold til arbeidsinnsats. I selskaper der eier har hatt fulltidsstilling og ikke tatt ut lønn i det hele tatt, synes hjemmelsgrunnlaget klart. Der det er tatt ut lav inntekt vil det sannsynligvis være vanskeligere for skattemyndighetene å overprøve lønnsfastsettelsen.

Der det er et klart driftsmessig underskudd, som i «Gimnesdommen», vil det ikke kunne gjøres en gjennomskjæring og skjønsmessig fastsettelse av inntekten. Situasjonen ved oppstart av virksomhet der det ut fra forretningsmessige motiver ikke blir tatt ut lønn, vil måtte avgjøres konkret ut fra selskapets bæreevne.

*Dag Kielland Nilsen
juridisk rådgiver, NTF*