



**Eksport 2023:
Færre juletræer blev sendt ud,
men gennemsnitsprisen steg**

4



Arbejdsudleje: Når udenlandske personer udfører arbejde for en dansk virksomhed

Foranlediget af en nyere pressemeddelelse indeholdende oplysninger om blandt andet Skattestyrelsens kontrolindsats på "Det grønne område" sættes der i denne artikel fokus på arbejdsudleje.



Henrik Rahbek, TVC Advokatfirma

I en nyere pressemeddelelse¹ har Skatteministeriet oplyst, at Skattestyrelsens kontrolindsats mod social dumping i perioden fra 2019-2023 har ført til regulering af skatte- og afgiftsangivelser i knap 3.600 sager.

I pressemeddelelsen henvises til en publikation udarbejdet af Skattestyrelsen i oktober 2024, hvoraf det fremgår, at "Det grønne område" ikke er gået fri for sager og et

større antal afledte reguleringer. I Skattestyrelsens opgørelse over antal sager og reguleringer kan det konstateres, at kontrolindsatsen på netop "Det grønne område" har ført til reguleringer i hele 59 % af sagerne, hvilket er den højeste procentsats for de brancher, som er genstand for Skattestyrelsens kontrolarbejde angående social dumping, og som er medtaget i den statistiske opgørelse.

"Det grønne område" defineres af Skattestyrelsen som eksempelvis landbrug, gartneri og skovbrug.

En ikke sjældent set problemstilling inden for "Det grønne område" er spørgsmålet om, hvorvidt der foreligger arbejdsudleje, hvis en udenlandsk person, som har bevaret sit ansættelsesforhold til sin udenlandske arbejdsgiver, udfører arbejde for en dansk virksomhed. Dette kan få væsentlige skattemæssige konsekvenser.

Afhængigt af de konkrete omstændigheder vil der være grundlag for at statuere arbejdsudleje med deraf følgende pligt til at indeholde arbejdsudlejerskat og arbejdsmarkedsbidrag².

Hertil kommer, at Skattestyrelsen ofte oversender en afsluttet kontrolsag til Center for Straffesager med henblik på, at Skattestyrelsens straffesagsenheder kan vurdere, om der er grundlag for at sanktionere en forsømmelse, eksempelvis med bøde³.

Kort om regelgrundlaget for arbejdsudleje

Når der skal foretages en vurdering af, hvorvidt der foreligger arbejdsudleje, sker dette med afsæt i i kildeskatteloven⁴, hvoraf følgende fremgår:

"Pligt til at svare indkomstskat til staten påhviler endvidere personer, der ikke er omfattet af § 1, og dødsboer, der behandles i udlandet [...], for så vidt de pågældende personer eller dødsboer: [...]"

3) Erhverver indkomst i form af vederlag for personligt arbejde i forbindelse med at være stillet til rådighed for at udføre arbejde for en virksomhed her i landet, når arbejdet udgør en integreret del af virksomheden. ..."⁵

Det bemærkes kort i samme forbindelse, at arbejdsudlejerreglerne følger kommentarerne til OECD's modeloverenskomst⁶.

2. Jf. kildeskatteloven § 46, stk. 1 og arbejdsmarkedsbidragsloven § 7.

3. Se nærmere artiklen "Skattekontrol: Skattestraffesager og sanktionspraksis efter en tvist med Skatteforvaltningen" af partner, advokat (H), HD (R) Henrik Rahbek trykt i Revision & Regnskabsvæsen, Karnov Group, RR.3.2024.34.

4. Jf. § 2, stk. 1, nr. 3.

5. Den citerede del af bestemmelsen blev ændret til den nuværende affattelse ved lov nr. 921 af den 18. september 2012. Dette på baggrund af lovforslag nr. 195 om ændring af ligningsloven, kildeskatteloven og personskatloven fremsat den 14. august 2011. Ændringen fik virkning for kontrakter indgået efter den 19. september 2012, hvorfor kontrakter indgået senest den 19. september 2012 således skulle behandles i henhold til det hidtidige regelsæt indtil kontraktens udløb – men omvendt ikke længere end frem til den 1. oktober 2013.

6. Jf. Den Juridiske Vejledning 2024-2, afsnit C.F.3.14.1 Udlejning af arbejdskraft (arbejdsudleje) – gældende regler.



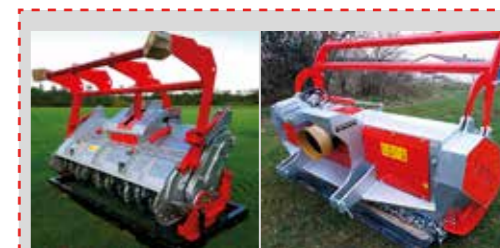
Tågesprøjte

Liftsprøjter fra 600 l – 1200 l.
Trailersprøjter fra 3200 l – 5500 l.
Rækkevidde: Op til 50 m vandret og op til 30 m lodret.
Pumpe med stor ydelse og tryk.



Slagleklipper/grenknuser

Et stærkt produkt til professionelle som bruges i skoven og til naturpleje. Monteres på enten traktor, kompakttraktor, minilæsser eller minigraver. Fjerner genstridigt græs og lignende beplantning.



Grenknuser/rodfræser

Arbejdsdybde: 0 til 35 cm.



NYHED
Kan fås med vægt

Flowmatic Gødningsspreader SKMAS

Udkast til én eller begge sider. 1100, 1900 eller 2700 l. Kan leveres med kran.



Skærbæk Maskinforretning

vj Bent Sørensen · Aabenraaavej 17 · 6780 Skærbæk · Tlf. 74 75 12 05 · Fax 74 75 05 55
www.skmas.dk · info@skmas.dk

Skærbæk Maskinforretning har et bredt udvalg af nye- og brugte maskiner. Ring for demo eller tilbud. Send en mail på info@skmas.dk eller ring på tlf. 74 75 12 05/ Bent Sørensen tlf. 40 31 66 88

skmas.dk

1. Offentliggjort af Skatteministeriet den 25. oktober 2024



Det kan have skattemæssige konsekvenser, hvis en udenlandsk person, som har bevaret sit ansættelsesforhold til sin udenlandske arbejdsgiver, udfører arbejde for en dansk juletræsproducent.

Nærmere om ”integreret del af virksomheden”

Det kan af kildeskatteloven konstateres, at der ikke automatisk foreligger arbejdsudleje blot fordi, udenlandske virksomheders medarbejdere arbejder inden for en dansk virksomheds forretningsområde. Som det fremgår af kildeskattelovens ordlyd, skal arbejdet være integreret i den danske virksomhed på en sådan måde, at virksomheden reelt anses for arbejdsgiver i forhold til det udførte arbejde.

I Skattestyrelsens egen vejledning er herom anført følgende⁶:

”I forhold til hidtidig praksis betyder det, at Skattestyrelsen fremover i højere grad vil anerkende, at virksomheder efter omstændighederne kan bruge underleverandører herunder inden for samme branche, uden at de ansatte skal beskattes efter reglerne om arbejdsudleje. [...]”

Det beror på en konkret vurdering, om en udenlandsk medarbejder anses som arbejdsudlejet til en dansk virksomhed, eller om arbejdet udføres af en selvstændig udenlandsk erhvervsvirksomhed.”

Videre fremhæves – i forhold til arbejdsudlejvurderingen – samme sted følgende:

”Det er væsentligt at fastslå, om arbejdet er integreret i den danske virksomhed, eller arbejdet ligger uden for det område, som virksomheden beskæftiger sig med, eller på anden måde er udskilt fra virksomheden.

Den udenlandske arbejdstager er ikke omfattet af arbejdsudlejereglerne, når arbejdet:

- a. ikke er integreret i virksomhedens forretningsområde, eller
- b. er tilstrækkeligt udskilt til en selvstændig udenlandsk erhvervsvirksomhed ...”

Af Skattestyrelsens egen gengivelse af praksis følger således, at hvis aktiviteten som udgangspunkt må anses for integreret i den danske virksomhed, skal der efterfølgende ske en undersøgelse af, om den danske virksomhed eller den udenlandske arbejdsgiver kan betragtes som den reelle arbejdsgiver. Der skal foretages en undersøgelse af, om arbejdet er tilstrækkeligt udskilt til den udenlandske arbejdsgiver som selvstændig erhvervsvirksomhed eller ej.

Tilsvarende følger af kommentarerne til OECD’s modeloverenskomst.

Om arbejdet er tilstrækkeligt udskilt til den udenlandske arbejdsgiver som selvstændig erhvervsvirksomhed eller ej – selvom arbejdet som udgangspunkt måtte anses for integreret i den danske virksomhed – beror på en række forskellige kriterier. Disse kriterier fremgår af Skattestyrelsens egen vejledning⁶:

”Hvis arten af tjenesteydelserne samt forholdene omkring ansvar og økonomisk risiko peger i retning af, at den danske virksomhed skal anses som den reelle arbejdsgiver, kan det være relevant at se på nedenstående supplerende kriterier i

forhold til at vurdere, om den danske virksomhed skal anses som reel arbejdsgiver (arbejdsudleje), eller der er tale om ydelser leveret af en selvstændig erhvervsvirksomhed:

1. Hvem har retten til at instruere den fysiske person om, på hvilken måde arbejdet skal udføres?
2. Hvem kontrollerer og har ansvaret for det sted, hvor arbejdet udføres?
3. Har den formelle arbejdsgiver direkte afkrævet det foretagende, som tjenesteydelserne leveres til, vederlaget til personen?
4. Hvem stiller nødvendige arbejdsredskaber og materiel til rådighed for personen?
5. Hvem bestemmer antallet af personer, der skal udføre arbejdet og deres kvalifikationer?
6. Hvem har retten til at udvælge den person, som skal udføre arbejdet og retten til at opsige den kontrakt, der er indgået med personen vedrørende arbejdet?
7. Hvem har retten til at pålægge personen sanktioner, der er relaterede til personens arbejde?
8. Hvem bestemmer personens arbejdstider og ferier?

Ingen af de nævnte supplerende kriterier er i sig selv afgørende, og de kan have forskellig betydning i de enkelte situationer. Det bør dog generelt tillægges stor vægt, om den danske virksomhed direkte eller indirekte, fører tilsyn med, leder eller kontrollerer den måde, hvorpå tjenesteydelserne udføres.”

Det kan fremhæves, at SKAT (i dag Skattestyrelsen) tilbage i 2014 offentliggjorde et styresignal⁷, hvori det præciseres, at det efter praksis ikke længere var udgangspunktet, at der er tale om arbejdsudleje alene med henvisning til, at udenlandske virksomheders medarbejdere arbejder inden for en dansk virksomheds forretningsområde. Det må således yderligere kræves, at arbejdet er integreret i den danske

7. Styresignalet er i dag indarbejdet i Den Juridiske vejledning 2024-2, afsnit C.F.3.1.4.1 Udlejning af arbejdskraft (arbejdsudleje) – gældende regler, ligesom praksis er blevet bekræftet af Højesteret i SKM2021.639.HR.

8. Jf. også Højesterets dom af den 29. november 2021 offentliggjort som SKM2021.639.HR.

9. Jf. eksempelvis SKM2015.388.SR og SKM2015.386.SR.

10. Se nærmere artiklen ”Skattekontrol: Politiske tiltag og fokuspunkter ved udsigt til en tvist med Skatteforvaltningen” af partner, advokat (H), HD (R) Henrik Rahbek trykt i Revision & Regnskabsvæsen og offentliggjort af Karnov Group som RR.2.2024.10.

virksomhed i et omfang, der gør, at virksomheden reelt kan anses for arbejdsgiver i forhold til det udførte arbejde⁸.

Det bemærkes helt kort, at når daværende SKAT fandt anledning til at udsende nævnte styresignal, var det begrundet med, at der i en tid efter indførelsen af den nugældende bestemmelse i kildeskatteloven blev truffet flere afgørelser af Skatterådet, hvori det som udgangspunkt blev lagt til grund, at der forelå arbejdsudleje udelukkende under hensyn til, at den udenlandske virksomheds medarbejdere arbejdede inden for en dansk virksomheds forretningsområde. Skatterådet genoptog således også flere sager, hvori der oprindeligt var blevet statueret arbejdsudleje, men hvor vurderingen efterfølgende blev ændret⁹.

Relevante overvejelser

Det fremgår af Skattestyrelsens egen vejledning⁶, at Skattestyrelsen fremover i højere grad vil anerkende, at virksomheder efter omstændighederne kan bruge underleverandører, herunder inden for samme branche, uden at de ansatte skal beskattes efter reglerne om arbejdsudleje.

Til trods for dette kan det konstateres, at der løbende i årene efter indførelsen af det nye regelsæt – og på tværs af brancher – har været eksempler på, at Skattestyrelsen alligevel har været for restriktiv i forhold til at statuere arbejdsudleje, når udenlandske personer udfører arbejde for en dansk virksomhed. Denne administrative praksis har Landskatteretten ved konkrete afgørelser løbende ændret.

Måtte Skattestyrelsen således indlede en skattekontrol som led i bekæmpelsen af social dumping, bør reglerne for arbejdsudleje samt særligt den administrative praksis fra Landskatteretten inddrages i vurderingen af, om Skattestyrelsen har været for restriktiv i sin vurdering ved statuering af arbejdsudleje¹⁰. 🚩

The high-quality you deserve

- Ambrolauri Tlugi, A10
- Smoerhaverne, FP1101
- Bredal Select, 16
- Bredal Skov, FP1100
- Knuthenborg, F844
- Apsheronsk Mezmai

Read more at majland.eu or give us a call +45 75 34 16 12