

Kendelse afsagt af Landsskatteretten den 17. november 2011 vedrørende entrepriseforhold ctr. arbejdsudleje

Advokat Claudia Andersen har repræsenteret et tysk selskab (T) i en klage til Landsskatteretten over SKATs (S) afgørelse om, at T's samarbejde med en dansk virksomhed (V) i Danmark (DK) anses som arbejdsudleje. En opsummering af de kriterier der lægges til grund for at et samarbejdsforhold kvalificeres som arbejdsudleje og ikke som entrepriseforhold.

Når en dansk virksomhed anvender udenlandsk arbejdskraft, er der tre måder, hvorpå den danske virksomhed kan tilknytte arbejdskraften:

1. Arbejdskraften ansættes direkte i den danske virksomhed (ansættelsesforhold).
2. Arbejdskraften udlejes fra den udenlandske virksomhed til den danske virksomhed (arbejdsudleje).
3. En udenlandsk virksomhed påtager sig en opgave for hvervgiveren, og udfører denne med egne ansatte og under egen instruktion og ved brug af egne arbejdsredskaber (underentreprise).

Sagen

T er et tysk selskab med begrænset ansvar. T blev registreret for moms i DK (udenlandsk virksomhed uden herboende repræsentant) pr. 1. august 2005 med branchekode 433300: Udførelse af gulvbelægning og vægbeklædning.

T har bl.a. udført arbejde som underleverandør for V og har i den forbindelse påtaget sig opgaver på V's vegne vedrørende diverse montageopgaver.

V har til S indsendt en samarbejdsaftale (konsulentaftale) mellem T og V. Samarbejdsaftalen er ikke underskrevet af T.

S har foretaget partshøring af T, i hvilken forbindelse T har oplyst, at T ikke var indforstået med samarbejdsaftalen, hvorfor den ikke er underskrevet.

Der foreligger ingen skriftlige kontrakter mellem parterne, idet alle aftaler mellem parterne er indgået mundtligt.

På foranledning af V er der blevet anvendt ugesedler og aftalt en timepris for arbejdet. V ønskede en dokumentation for arbejdstimerne, da det var nemmere for V at anvende i deres normale bogføringsprocedurer/- systemer.

Normalt afregner T efter kvadratmeterpris. Timesatserne er således beregnet efter T's sædvanlige afregningsmetode efter kvadratmeterpris.

SKATs afgørelse og begrundelse

S har anset moms, som T har påført fakturaer, for fejlagtigt faktureret. T's omsætning med V blev anset som arbejdsudleje og ikke entreprise.

S var enig i, at samarbejdsaftalen mellem T og V ikke kan lægges til grund i sagen, når den ikke er underskrevet af begge parter.

S har henvist til S's vejledning vedrørende entrepriser i SKM2007.608.SKAT og herunder henvist til kriterierne for arbejdsudleje:

1. Den overordnede ledelse af arbejdet påhviler hvervgiveren.
2. Arbejdet udføres på en arbejdsplads, som hvervgiveren disponerer over, og for hvilken han bærer ansvaret.
3. Vederlaget til udlejeren beregnes efter den tid, der er medgået, eller under hensynstagen til anden sammenhang mellem vederlaget og den løn arbejdstageren får.
4. Hovedparten af arbejdsredskaber og materiel stilles til rådighed af hvervgiveren.
5. Udlejeren fastsætter ikke ensidigt antallet af arbejdstagere og deres kvalifikationer.

S har henvist til, at der er tale om en samlet vurdering, hvor der især lægges vægt på ovennævnte kriterier.

S har anført, at T ikke er anset for at have arbejdet for egen regning og risiko i forbindelse med det udførte arbejde for V og har gjort følgende gældende:

- Der er ikke ført tilstrækkelig bevis for, at der er indgået entreprisekontrakter.
- Alle aftaler er indgået mundtligt mellem V og T.
- T har ikke løftet bevisbyrden for, at den bærer en selvstændig risiko ved det udførte arbejde for V.
- Repræsentanten (T's advokat) henviser til, at T ved fejl og mangler afhjælper selv, jfr. AB 92 §§ 31 og 32, som gælder i entrepriserforhold. T har ikke fremsendt indgåede kontrakter.
- Der afregnes altid pr. time for den udlejede arbejdskraft. Det er uden betydning om afregningen havde været kvadratmeterpris eller timepris.
- Alle pengestrømme går gennem V. Den eneste dokumentation for arbejdet udført af T, er dermed de salgsfakturaer, som V har modtaget fra T.
- Det var V, som fakturerede til den danske kunde.
- T har angivet kr. 667,- i indgående afgift for perioden 1.1.2007 til 30.9.2007 og kr. 417.229,- i udgående afgift for samme periode. Der blev således afholdt få udgifter til materialer mv., set i forhold til hvad der er sædvanligt for en almindelig håndværksvirksomhed.

T's påstand og argumenter

T har fremsat påstand om, at T's samarbejdsforhold med V ikke var arbejdsudleje.

T har anført, at T er et selskab med begrænset hæftelse efter tysk ret. T udfører flisearbejder ved byggeprojekter for private og offentlige efter ordrer. Det er T alene der afgør, hvilke ordrer/projekter det vil udføre.

T's medarbejdere er fastansatte og arbejder udelukkende for T. Arbejdet udføres med T's materiel og værktøj og efter instruks fra T's ledelse. Det er T, der bestemmer hvilke medarbejdere, herunder med hvilke kvalifikationer, der skal udføre arbejde ved de enkelte byggeprojekter.

Der er fremlagt ansættelseskontrakter for de medarbejdere, som har udført flisearbejder i DK. Det fremgår af ansættelseskontrakterne, at arbejdstagerne var ansat hos selskabet og inddelt til at arbejde ved byggeprojekter i København, Hamborg og på diverse mindre projekter.

Arbejdstagerne var ansat som fliselægger og blev afregnet med timeløn. På foranledning af V er der blevet anvendt ugesedler og aftalt en timepris for arbejdet. V ønskede en dokumentation for arbejdstimerne, da det var nemmere for V at anvende i deres normale bogføringsprocedurer/-systemer.

Det var T, som instruerede arbejdstagerne, og T havde den overordnede ledelse ved alle projekter. Arbejdstagernes eventuelle fravær på grund af sygdom skulle straks meddeles T og ikke tredjemand.

For arbejdsforholdet gjaldt den aktuelle tarifoverenskomst med den tyske fagforening.

Aftalerne mellem parterne er indgået mundtligt. Det er efter tysk ret muligt og kutyme, at der ved byggeprojekter indgår mundtlige aftaler. I Tyskland gælder ved byggearbejder den tyske VOB, som svarer til den danske AB 92. Af denne grund var det ikke usædvanligt for T, at aftalerne ikke blev udarbejdet skriftligt.

T har gjort gældende:

- T havde ved alle projekter bibeholdt den overordnede ledelse, og V eller tredjemand havde på intet tidspunkt ledelsesbeføjelser over T's medarbejdere.
- T har selv ved egne medarbejdere afhjulpet eventuelle mangler ved det udførte arbejde, jfr. AB 92 §§ 31 og 32, som gælder for entreprisforhold og dermed også mellem parterne.
- V har ikke formidlet T's medarbejdere til anden arbejdsgiver, men T har med egne medarbejdere udført flisearbejder ved byggeprojekter efter ordre.
- T har stillet størstedelen af arbejdsredskaber og materiel til rådighed.
- T har altid selv bestemt, hvilke arbejdstagere og hvor mange, der skulle arbejde ved byggeprojekterne.
- Samarbejdsforholdet mellem T og V er baseret på gyldige aftaler indgået mundtligt mellem parterne.
- Betingelserne for, at der forelå arbejdsudleje var ikke til stede.

Landskatteretten afgørelse og begrundelse

Spørgsmålet var, hvorvidt de leverede ydelser skulle karakteriseres som levering af arbejdskraft eller som ydelser vedrørende fast ejendom (underentreprise). I det første tilfælde er aftageren betalingspligtig efter momslovens § 46, stk. 1, nr. 3 (afgiften påhviler aftageren af varer eller ydelser, når aftageren er en registreret virksomhed, der modtager de nævnte ydelser fra en virksomhed, der er etableret i udlandet).

Vurderingen af, om der foreligger vurdering af arbejdskraft, foretages ud fra en række forskellige momenter, herunder bl.a., hvem der har ansvar og risiko for arbejdsresultatet, om vederlaget er beregnet efter medgået tid, hvem der har ledelsesret over for arbejdstagerne, om arbejdet udføres på en arbejdsplads, som hvervgiveren disponerer over, og hvem der stiller arbejdsredskaber og materiel til rådighed.

Således som sagen forelå oplyst tydede det i højere grad på, at der var tale om ydelser vedrørende fast ejendom end på levering af arbejdskraft.

Vederlaget var blevet beregnet efter medgået tid. T havde imidlertid selv oplyst, ved egne medarbejdere, at have afhjulpet eventuelle mangler ved det udførte arbejde, og der var ikke forhold i sagen, der tydede på, at dette ikke skulle være tilfældet. Samlet set må T herefter have haft et ikke ubetydeligt ansvar for arbejdsresultatet.

Der var ikke forhold i sagen, der tydede på, at selskabet ikke selv har haft den daglige ledelse/instruktionsbeføjelse over for de tyske håndværkere. T har selv bestemt, hvilke arbejdstagere og hvor mange, der skulle arbejde ved byggeprojekterne.

Der var endvidere ikke forhold i sagen, der tydede på, at arbejdet udførtes på et sted, som V disponerede over eller havde ansvaret for og endelig var der ikke forhold i sagen, der tydede på, at T ikke selv har stillet størstedelen af arbejdsredskaber og materiel til rådighed.

På baggrund af ovenstående, og idet det samtidig blev lagt til grund, at V var enig med T i, at der forelå ydelser vedrørende fast ejendom, var det Landsskatterettens opfattelse, at der ikke var tale om levering af arbejdskraft, idet det i højere grad tydede på, at der var tale om ydelser vedrørende fast ejendom. T har derefter været berettiget til at påføre moms på fakturaerne.

Landsskatteretten ændrede SKATs afgørelse.

For yderligere information kontakt venligst advokat Claudia Andersen på e-mail can@compasslaw.dk eller på telefon 73 33 31 09.