

Udskriftsdato: 20. december 2025

KEN nr 9490 af 17/04/2009 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. anmodning om fritagelse for arbejdsmarkedsbidrag – udenlandsk indkomst

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 07-03585

Landsskatteretskendelse vedr. anmodning om fritagelse for arbejdsmarkedsbidrag – udenlandsk indkomst

Resumé

En projektleder, der var udstationeret i Sri Lanka, ansås ud fra de konkrete forhold for at have en udenlandsk arbejdsgiver, og der skulle derfor ikke betales arbejdsmarkedsbidrag af den udbetalte løn.

Sagen drejer sig om fritagelse for betaling af arbejdsmarkedsbidrag af lønindkomst optjent under en udstationering påbegyndt den 1. oktober 2006.

Landsskatterettens afgørelse

SKAT har givet afslag på klagerens anmodning om fritagelse for betaling af arbejdsmarkedsbidrag under klagerens udstationering til Sri Lanka.

Landsskatteretten ændrer SKAT's afgørelse, idet klagerens arbejdsgiver må anses for udenlandsk, hvorfor klagerens vederlag ikke omfattes af pligten til at betale arbejdsmarkedsbidrag.

Sagens oplysninger

Klageren blev ifølge en ansættelseskontrakt dateret den 20. oktober 2004 ansat som projektleder hos G1 A/S i Danmark.

Ved en tillægsaftale dateret den 11. juli 2006 indgik klageren og G1 A/S aftale om, at klageren fra den 1. oktober 2006 skulle udstationeres til Sri Lanka, hvor G1 A/S deltager i et projekt.

Af tillægsaftalen fremgår bl.a., at klageren i udstationeringsperioden er underlagt den til enhver tid værende ledelse i G1 A/S i Sri Lanka, at udstationeringen forventes afsluttet i juli 2008, men kan forlænges til projektets afslutning i maj 2009, at klageren udstationeres som »Construction Manager«, at klageren fortsat optjener anciennitet i G1 A/S under udstationeringen, at den normale arbejdstid er 66 timer om ugen (6 dage af 11 timer), men overarbejde må påregnes, at klageren fortsat omfattes af G1 A/S' firmapensionsordning, at klageren optjener ferie i henhold til den danske ferielov, men at ferien afholdes under hensyntagen til lokale helligdage, at udstationeringens ophør bestemmes af G1 A/S, at klagerens ansættelsesforhold omfattes af funktionærlovens bestemmelser, medmindre ufravigelige regler i Sri Lanka bestemmer andet, og at ansættelsesforholdet ikke omfattes af en dansk kollektiv overenskomst.

Lønomsætningerne vedrørende klageren er ubestridt afholdt som en driftsudgift i udlandet.

Det er endvidere ubestridt, at klageren under hele udstationeringen har bevaret fuld skattepligt til Danmark.

Klageren har efter Skatterådets afgørelse i SKM2007.580.SR anmodet skattecentret om genoptagelse af centrets afgørelse af 27. marts 2007. Skattecentret har ved en afgørelse dateret den 9. januar 2008 afslået anmodningen med den begrundelse, at der ikke i klagerens tilfælde er indgået en ansættelsesaftale mellem klageren og projekt-/landechefen for det faste driftssted på Sri Lanka, og da skattecentrets afgørelse følger Landsskatterettens praksis.

For Landsskatteretten har klagerens repræsentant bl.a. fremlagt følgende:

- To oplysningssedler ("Certificate of Income Tax Deductions") til skattemyndighederne i Sri Lanka for klageren vedrørende perioden fra april 2006 til marts 2008. Af oplysningssedlen fremgår bl.a., hvad klageren har fået i løn og hvor meget der er indeholdt i skat. Klagerens arbejdsgiver oplyses som G1 A/S, Sri Lanka.

- En generel beskrivelse af, hvad en projektleders arbejde består i. Det fremgår heraf, at projektlederens arbejde består i planlægning af projekter og aflevering af projekter til bygherren.

Skattecentrets afgørelse

Klageren omfattes af pligten til at svare arbejdsmarkedsbidrag under sin udstationering, da han anses for at have dansk arbejdsgiver.

Klagerens ansættelsesaftale og tillægsaftalen er indgået med G1 A/S. Ansættelsesaftalen og tillægget henviser til dansk funktionærlov og til dansk ferielovgivning. Endvidere fortsætter indbetalingerne til klagerens danske pensionsordning under udstationeringen. Det er endvidere G1 A/S, der kan opsiges ansættelsesforholdet med klageren.

Over for dette kan det ikke tillægges afgørende betydning, at klagerens arbejde i Sri Lanka tjener til at løse opgaver for G1 A/S, Sri Lanka, eller at klagerens løn endeligt belastes G1 A/S, Sri Lanka.

Da klageren fortsat er fuldt skattepligtig til Danmark under udstationeringen, omfattes han af pligten til at svare arbejdsmarkedsbidrag, jf. arbejdsmarkedsfondslovens § 7, stk. 1, litra a.

SKAT Hovedcentrets udtalelse

Det synes at være et krav for, at arbejdsgiveren kan anses for udenlandsk, at ansættelsen i en eller anden forstand er rettet specifikt imod arbejdet i filialen og ikke bare er en videreførelse af den eksisterende ansættelsesaftale. Derudover synes problemet i sagen at være, om filialen i Sri Lanka har den selvstændighedskarakter, der er krævet efter praksis. Der er tale om en ren bevisvurdering vedr. begge forhold og ikke om et principielt spørgsmål. Det som ved denne bevisvurdering evt. bør tale til fordel for skattecentrets afgørelse er det forhold, at løn og ansættelsesforhold ikke ændrer sig nævneværdigt som følge af udstationeringen. Den foreliggende tillægsaftale forekommer på dette grundlag at være en midlertidig udstationering, hvor ansættelsesforholdet til hovedvirksomheden bibeholdes stort set uændret, således, at der ikke kan være tale om en egentlig ansættelse i filialen.

Klagerens påstand og argumenter

Klagerens repræsentant har fremsat påstand om, at klageren fritages for at betale arbejdsmarkedsbidrag i Danmark under udstationeringen til Sri Lanka.

Klageren arbejder som construction manager på et projekt på Sri Lanka. Projektet er et drikkevandsprojekt. Ved projektet får lokalbefolkningen adgang til rindende vand i eget hjem.

Klageren arbejdede som projektleder i forbindelse med byggeprojektet og var med i planlægningen af tre vandrensningsanlæg på Sri Lanka. Klageren var underlagt den til enhver tid værende ledelse i G1 A/S, Sri Lanka. Klageren var bl.a. ansvarlig for økonomien og personalet under ledelse af AJ, der er sektionsdirektør i Sydvestasien. Klageren var endvidere involveret i samarbejde med underentreprenørerne.

Lønomskostningerne blev belastet den udenlandske enhed.

SKAT har givet afslag på anmodningen om fritagelse for betaling af arbejdsmarkedsbidrag med henvisning til, at der er tale om en dansk arbejdsgiver. Der er særligt lagt vægt på, at det juridiske ansættelsesforhold lå i det danske selskab.

Det kan ikke af SKM2007.580.SR udledes som en betingelse, at der skal være en direkte aftale mellem det udenlandske arbejdssteds ledelse og medarbejderen for, at denne kan fritages for at betale arbejdsmarkedsbidrag. Det afgørende er, at der foreligger en aftale, som konkretiserer arbejdsopgaverne i udlandet og de vilkår, herunder løn mv., som medarbejderen påtager sig at arbejde under.

Når der er tale om en filial eller et fast driftssted i udlandet, der ikke udgør en selvstændig juridisk enhed, kan ansættelsesforholdet juridisk set kun være i det danske selskab.

Det var en del af faktum i SKM2007.580.SR, at der var indgået en aftale mellem medarbejderen og projekt-/landechefen i udlandet. Under de omstændigheder antog Skatterådet, at der kunne statueres udenlandsk arbejdsgiver, men det er ikke rigtigt at udlede af afgørelsen, at udenlandsk arbejdsgiver kun kan statueres, hvis der foreligger en sådan direkte aftale.

Repræsentanten har klart forstået, at SKAT Hovedcentret deler denne forståelse, og at det er det, Skatterådet har taget stilling til.

Klagerens situation adskiller sig ikke fra langt størstedelen af de udsendelser af medarbejdere, der sker fra danske entreprenørvirksomheder. På grundlag af hidtidig praksis – som bekræftet i SKM2007.580.SR – kan klageren herefter anses for at have udenlandsk arbejdsgiver.

Til SKAT Hovedcentrets udtalelse har repræsentanten bl.a. anført, at der ikke er tale om en videreførelse af klagerens ansættelseskontrakt med G1 A/S, idet tillægget klart angiver klagerens ansættelsesforhold i Sri Lanka, der er specifikt rettet mod hans ansættelse som udstationeret projektleder på projektet i Sri Lanka. Det forhold, at dele af kontrakten er sammenfaldende med tillægget kan ikke i sig selv føre til, at arbejdsgiveren ikke anses for udenlandsk, særligt når henses til at klageren har refereret til sektionsdirektøren i Sydvest Asien, at klageren udelukkende har varetaget lokale opgaver, og at klagerens løn er belastet det faste driftssted i Sri Lanka.

Der er ikke støtte i praksis for, at varigheden af en udstationering tillægges betydning. I TfS 1999,655 udgjorde udstationeringsperioden f.eks. kun fem måneder.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Det fremgår af arbejdsmarkedsfondslovens § 7, stk. 1, litra a, at pligten til at svare arbejdsmarkedsbidrag bl.a. påhviler personer, der har lønindkomst mv. fra beskæftigelse udført her i landet eller fra beskæftigelse udført i udlandet, i Grønland eller på Færøerne for en arbejdsgiver her i landet, og som er skattepligtig efter kildeskattelovens § 1 eller § 2, stk. 1, nr. 1 eller 3 eller stk. 2. Dette følger af arbejdsmarkedsfondslovens § 7, stk. 1, litra a.

Indledningsvis bemærkes, at klageren ubestridt er omfattet af fuld skattepligt til Danmark efter kildeskattelovens § 1. Det er endvidere ubestridt, at G1 A/S havde en organisation i Sri Lanka med selvstændig ledelse, som var ansvarlig for de økonomiske, administrative og driftsmæssige forhold på arbejdspladsen, og som klageren var undergivet, at klagerens arbejde i Sri Lanka tjente til at løse lokale opgaver, og at klagerens løn blev belastet den udenlandske enhed.

På denne baggrund og endvidere under hensyn til, at klagerens udstationering ikke skete til en selvstændig juridisk enhed, at klagerens arbejdstid var fastsat efter lokale forhold, at klagerens ferie skulle afholdes under hensyntagen til lokale helligdage, og til udstationeringens varighed er det Landsskatterettens opfattelse, at klagerens arbejdsgiver skal anses for at være udenlandsk. Der gives derfor medhold i klagen.