

Skat - ansættelsesretlige emner

27. april 2012

PLESNER

Lønoplægning (bruttolønsordning)

- Grundlæggende betingelser:
 - Civilretlig gyldig aftale
 - Aftaletidspunktet skal ligge før retserhvervelsestidspunktet for lønnen
 - Aftalen må ikke indebære en modregning i bruttolønnen
- Anvendelsesområde:
 - Medarbejderens egen-finansiering af et personalegode
 - Kan anvendes på ALLE former for personalegoder, men
 - hvis personalegodet værdiansættes til markedsværdi/-pris, vil den skattemæssige fordel kun bestå i sparet AM-bidrag

Lønoplægning

- *Eksempel på beskatning af en smart-phone (værdi 6000 kr.), der stilles til rådighed under en bruttolønsordning:*

Løn	300.000
Skat 50 %	(150.000)
<hr/>	
	150.000
÷	6.000
<hr/>	
Netto	144.000

Løn	294.000
+	2.500
<hr/>	
	296.500
Skat 50 %	(148.250)
<hr/>	
	294.000
÷	148.250
<hr/>	
Netto	145.750

(Besparelse skatteværdi af
 $6.000 \div 2.500 = 3.500/50 \% = 1.750$)

Lønoplægning

- Lønoplægningsskiftaler kan påvirke beskattningen af gødet
 - Personaleplejefritagelsesreglen
 - Gøder af uvæsentlig værdi til rådighed på arbejdspladsen som led i almindelig personalepleje. Hvis stilles til rådighed i forbindelse med bruttolønsaftale – skattepligt (anses da ikke for at være personalepleje)
 - Bagatelgrænsen
 - Et gøde vil som udg. ikke blive anset for i overvejende grad at være stillet til rådighed af hensyn til arbejdet, hvis det indgår i en bruttolønsaftale
 - PC med tilbehør
 - Udg.: skattefri, jf. ligningslovens § 12, stk. 13
 - Modif.: 50% af værdi beskattes, hvis indgår i bruttolønsaftale

Lønoplægning

- Aftalefrihed mellem arbejdsgiver og arbejdstager
 - Kræver ikke udbud til alle (medmindre rusmiddel- eller rygeafvænningsordning, hvor skattefrihed betinget af udbud som led i generel personalepolitik)
 - NB! Hvis forhandlingskompetencen er begrænset på grund af overenskomsten eller lovgivning, dvs. medarbejderen råder ikke over sin aflønning
- Aftale skal indgås inden retserhvervelsestidspunktet
 - Konkret vurdering hvornår retserhvervelse, men må ikke tillægges virkning for allerede erhvervet løn (kan være problem i forhold til f.eks. bonus).
- Aftalen må ikke være i strid med modregningsforbuddet
 - F.eks. aftale om massageordning. Hvis aftalen omfatter én månedlig behandling, men mulighed for at "købe" flere, og kontantlønsnedgangen pr. måned varierer med yderligere tilkøb => i strid med forbuddet

Lønoplægning

- Hvis massageaftale derimod giver mulighed for forudgående valg af antal behandlinger, og lønnedgangen sættes derefter => ok. Lønnedgangen uafhængig af, om den ansatte faktisk modtager det givne antal behandlinger.
- Arbejdsgiveren skal bære den økonomiske risiko
 - Dvs. godet skal være stillet til rådighed af arbejdsgiveren, og den ansatte må ikke bære risikoen for varierende udgifter på godet
 - Den ansatte kan i særlige tilfælde være kontraktspart, f.eks. uddannelsesaftaler, hvor kravet er at den studerende er aftalepart i forhold til uddannelsesstedet
- Aftalens varighed
 - Som udgangspunkt min. 12 mdr. (svarende til en normal lønforhandlingsperiode)
 - Kan konkret være mindre, f.eks. for sæsonarbejdere eller personer, der forhandler løn oftere

Lønoplægning

- Kan også indgås med medarbejdere, der i en periode ikke modtager løn, f.eks. på grund af ulønnet barsel eller udstationering
- Lønoplægningsskiftaler kræver ikke skriftlighed, men skal kunne dokumenteres.

Konsulentaftaler

- Benævnelsen af aftalen som "konsulent"-aftale er uden skattemæssig betydning
- Konsulentens virke gennem eget selskab har ingen selvstændig skattemæssig betydning
- "Konsulentens" fakturering af honorar med moms har heller ingen selvstændig skattemæssig betydning
- Afgørende er alene, om "konsulenten" ud fra en konkret skattemæssig vurdering af omstændighederne og indholdet af aftalen er *selvstændigt erhvervsdrivende* i forhold til "hvervgiveren"

Konsulenttaftaler

- Kriterierne for grænsedragningen mellem en lønmodtager og en selvstændigt erhvervsdrivende fastlagt i cirkulære nr. 129 af 4/7 1994 (til personskatteloven) pkt. 3.1.1.1 og 3.1.1.2
 - Højesteret henviser hertil i sine afgørelser om spørgsmålet

Konsulentaftaler

- Tjenesteforhold – kriterier
 - Underlagt instruktionsbeføjelse
 - Udelukkende eller i overvejende grad samme hvervgiver
 - Aftale om løbende arbejdsydelse
 - Arbejdstid fastsat af hvervgiveren
 - Ret til opsigelsesvarsel
 - Vederlaget beregnes som det er almindeligt i tjenesteforhold (timeløn, månedsvederlag)
 - Vederlaget udbetales periodisk
 - Hvervgiveren afholder de med arbejdet forbunde udgifter
 - Vederlaget er i overvejende grad nettoindkomst for modtageren
 - Ferieloven, arbejdsløshedsforsikring, arbejdsskadeforsikring osv.

Konsulentaftaler

- Selvstændig erhvervsvirksomhed – kriterier
 - Egen tilrettelæggelse af arbejdet uden anden instruktion fra hvervgiver, end hvad der følger af ordren
 - Forpligtelsen over for hvervgiver begrænset til den enkelte ordre
 - Ret til at udføre arbejde for andre (og gør det)
 - Hvervtager økonomisk ansvarlig for arbejdets udførelse
 - Hvervtager har ansat personale; frit stillet med hensyn til at antage medhjælp; substitutionsret
 - Vederlaget erlægges efter regning og først fuldt ud, når arbejdet er udført
 - Indkomsten oppebæres fra en ubestemt kreds af hvervgivere
 - Indkomsten afhænger af evt. overskud
 - Indkomstmodtageren ejer de anvendte arbejdsredskaber; stiller selv disse til rådighed
 - Indkomstmodtageren leverer selv materialer

Konsulenttaftaler

- Selvstændig erhvervsvirksomhed (fortsat)
 - Indkomstmodtager har etableret sig i egne lokaler
 - Indkomstmodtagerens erhvervsudøvelse kræver særskilt autorisation
 - Indkomstmodtageren annoncerer sin virksomhed
 - Momsregistrering
 - Ansvar for evt. arbejdsulykke påhviler indkomstmodtageren

Konsulentaftaler

- Bevisformodninger
 - Hvis "konsulent" aftale kommer i stand i forlængelse af ansættelsesforhold
 - Hvis konsulent indgår på lige fod med andre ansatte
- Eksempler fra praksis
 - TfS 2002.519 H (væsentligt præjudikat)
 - Revisor med konsulentvirksomhed i selskabsform
 - Konsulenten havde flere hvervgivere og havde drevet sin konsulentvirksomhed gennem en årrække
 - Aftale med sommerhusudlejningsbureau om udførelse af økonomiopgaver " *med henblik på en gensidig vurdering af konsulentens mere varige tilknytning til [] i form af et eventuelt senere decideret ansættelsesforhold*"

Konsulentaftaler

- TfS 2002.519 H (fortsat)
 - Af aftalen mellem selskabet og sommerhusudlejningsbureauet fremgik bl.a.
 - Opgavebeskrivelse
 - Krav om anvendelse af sin fulde arbejdskraft
 - Fast vederlag
 - Opsigelse med 3 måneders varsel
 - Konsulentvederlag også under ferie
 - Ferie i overensstemmelse med ferielovens regler
 - Konkurrenceklausul

Konsulenttaftaler

- Højesterets begrundelse:
 - *"Vederlag for personligt arbejde i tjenesteforhold skal beskattes som lønindkomst hos den person, der har udført arbejdet. Et selskab kan ikke anses for rette indkomstmottager for så vidt angår lønindkomst.*
 - *"Ud fra en samlet vurdering af de kriterier, der er angivet i cirkulære nr. 129 af 4/7 1994 pkt. 3.B.1.1., tiltræder Højesteret, at det vederlag..., må anses for løn.. Højesteret har herved særligt lagt vægt på, at arbejdet ikke bestod af en bestemt, nærmere afgrænset opgave, men derimod havde karakter af fuldtidsbeskæftigelse...som led i virksomhedens almindelige drift, at han var undergivet bestyrelsesformandens instruktionsbeføjelse, at vederlaget havde karakter af en fast månedsløn, og at Sol og Strand afholdt alle udgifter, herunder kørselsudgifter, i forbindelse med arbejdets udførelse."*

Konsulenttaftaler

- SKM 2012.200 SR (læge – privathospital)
 - Afdelingslæge på offentligt hospital
 - Aftale med privat hospital:
 - Tilbud om behandlingsopgaver på bestemte tidspunkter i henhold til hospitalets behandlingsplan. Ingen garanti for min. behandlinger
 - Ret til at afvise opgaver
 - Hospitalet stiller faciliteter til rådighed
 - Lægen må ikke foregive at repræsentere hospitalet eller kan forpligte dette
 - Direkte ansvarlig over for patienter
 - Afholder selv alle udgifter
 - Betaler månedligt beløb for brug af forundersøgelseslokale
 - Fakturerer hospitalet for sit arbejde månedsvi

Konsulenttaftaler

- SKM 2012.200 SR (fortsat)
 - Lægen stiller selv udstyr til rådighed for behandlingerne
 - Aftalen kan opsiges med 6 måneders varsel
- Skatteministeriet:
 - Efter en samlet vurdering => lønmodtager, idet lægges vægt på,
 - Hospitalet stiller faciliteter til rådighed
 - Hospitalet forestår det administrative arbejde ift. patienter
 - Hospitalet refunderer udgifter til materialer, fx. proteser
 - Aftalen indeholder opsigelsesvarsel på 6 måneder
 - At lægen ikke har tilstrækkelig økonomisk risiko
 - Lægens betaling for lokale + kirurgiske instrumenter ikke tilstrækkeligt til at medføre selvstændig erhvervsvirksomhed
- Skatterådet tiltrådte Skatteministeriets indstilling.

Konsulentaftaler

- Konklusion:
 - Udvis varsomhed i forhold til konsulentaftaler – især hvis tidligere ansatte eller på ansættelseslignende vilkår
 - Konsekvens for arbejdsgiver ved tilsidesættelse af "konsulentaftale"
 - Evt. hæftelse for manglende A-skatter
 - Konsekvens for "konsulent"
 - Beskatning af lønindkomst
 - Hvis indbetalt til selskab, vil selskabet også blive beskattet
 - Ingen mulighed for omgørelse, da omgørelse efter praksis ikke tillades ved "rette indkomstmodtager"-korrektion

Konsulenttaftaler

- Spørgsmål?