



KØBENHAVNS BYRET DOM

afsagt den 28. august 2026

Sag BS-3882/2024-KBH

Skatteministeriet
(advokat Per Lunde Nielsen)

mod

Sagsøgte
(advokat Line Johanne Østergard Andersen)

Denne afgørelse er truffet af dommerne Dommer 1, Dommer 2 og Dommer 3.

Sagens baggrund og parternes påstande

Sagen angår spørgsmålet om, hvorvidt indkomst udbetalt i 2020 fra ProData Consult A/S (herefter ProData) for opgaver udført hos Scalepoint Technologies A/S (herefter Scalepoint) er lønmodtagerindkomst eller indkomst oppebåret ved selvstændig erhvervsvirksomhed i forhold til skat, og om der er tale om selvstændig økonomisk virksomhed i forhold til moms.

Skatteministeriet har nedlagt følgende påstand:

Sagsøgte tilpligtes at anerkende, at Skattestyrelsens afgørelse af 22. august 2022 står ved magt.

Sagsøgte har nedlagt påstand om frifindelse.

Retten har modtaget sagen den 23. januar 2024.

Oplysningerne i sagen

Sagsøgte blev den 15. august 2018 ansat i Scalepoint som projektleder i PMO ("Project Management Organisation").

Den 4. februar 2020 oprettede han enkeltmandsvirksomheden Virksomhed v/ Sagsøgte og opsagde den 26. februar 2020 sin stilling i Scalepoint til udgangen af marts 2020. -

Den 28. februar 2020 indgik Sagsøgte en aftale med ProData, hvoraf blandt andet fremgår:

"...

1 Object of the Agreement

1.1 ProData confirms the appointment of Company to provide consultancy services to ProData for Scalepoint Technologies Denmark A/S (the "Client") on the terms set out below, and Company agrees to provide such consultancy services. -

1.2 The Parties have mutually agreed to use IT Consultant Sagsøgte (the "Consultant") for this specific task.

2 Services to be provided by the Company

2.1 During the Consulting Period the Company agrees to provide ProData with personnel employed or subcontracted by the Company that are mutually appointed by the Parties to provide consulting services as requested by ProData and the Client (the "Services"). -

2.2 The Company cannot unilaterally decide to replace the Consultant with another employee of the Consultancy Company. Such replacement shall be subject to the Company obtaining prior written consent from ProData.

2.3 The Company agrees to ensure that the Consultant exercises the highest degree of professionalism and is utilizing his or her expertise and creative talents in performing the Services.

2.4 It is expected that the Consultant adheres to the Client's routines and policies in using external consultants.

2.5 In case of sickness or other urgent matters making it impossible for the Consultant to perform the task, the Consultant is to inform ProData and the Client immediately and without delay.

2.6 The Consultant will remain an employee or subcontractor of the Company during the Consulting Period and shall therefore not be considered an employee of ProData or the Client. -

3 The Services delivered

3.1 Project Manager

4 Position of the Parties

4.1 The Parties agree that with this Agreement neither ProData nor the Client take on any employer responsibility for the employees of the Company. The Company is an independent registered contractor and entity and takes the full responsibility for answering all legal aspects of being such including all tax and labour law legislation for all its employees and subcontractors. -

...

5 Insurance and liabilities

5.1 It is the responsibility of the Company to be adequately covered by insurance for this task.

5.2 The Company may choose to be covered by ProData's Professional Indemnity Insurance covering up to DKK 25,000,000 (EUR 3,345,000) against compensation to ProData on DKK 2.00 per hour, deducted from the rate, for all time spent on this task.

By confirming this agreement of coverage by ProData's Professional Indemnity Insurance below, the Company consent to the agreement being binding during the period of time covered by this Agreement.

The Professional Indemnity Insurance only applies to work done on this particular task for ProData. The conditions and a description of the coverage can be supplied upon request.

☐ Yes, I would like to accept the offer of Professional Indemnity Insurance -

☐ No, I do not wish to accept the offer of Professional Indemnity Insurance -

5.3 ProData shall be entitled to accept claims for liabilities and damages brought by the Client if such claims arise from faults, errors, defects or omissions in the work or performance of the Company and/or the Consultant under this Agreement. -

5.4 If such claim brought by a Client is accepted by ProData, the Company and/or the Consultant shall assume all legal and financial responsibility towards the Client for the claim. The Company and/or the Consultant shall in such case reimburse ProData for all costs and expenses, which ProData has occurred as a result of the faults, errors, defects or omissions in the work or the performance of the Company and/or the Consultant. -

5.5 Prior to ProData's acceptance of the claim of the Client, ProData shall use its best efforts in order to investigate the grounds of the claim. -

6 Period of the Agreement

6.1 This agreement shall remain in force from 1 April 2020 up to and including 30 September 2020. -

7 Extension

7.1 The Company offers an option for a further extension of the Agreement on the same terms and conditions for up to an additional 3 months. Exercise of the option must be made latest 4 weeks before expiration of this Agreement in order to be valid. -

8 Working place

8.1 The current workplace is agreed to be: Scalepoint Technologies Denmark A/S, Aldersrogade 8, 2100 København Ø -

9 Invoicing, pricing and payment terms

9.1 Services supplied under this Agreement shall be invoiced based on actual working hours. It is agreed that the Company invoices ProData DKK 850.00 per hour excluding VAT. The agreed upon hourly rate includes all other expenses except VAT. -

9.2 The Company's expenses, including, but not limited to, transportation and accommodation expenses, will not be reimbursed by ProData unless specifically agreed upon. -

9.3 Invoices will be paid by ProData on the third business day of each month, one (1) calendar month from receipt of correct hour report. The invoicing will be done through ProData's self-billing process. -

9.4 In case of late payment, the Company may claim penalty interests according to the Danish Interest Act. -

9.5 In the event that the work delivered by the Consultant, or parts hereof, is not invoiced within ninety (90) calendar days of the agreed in -

voicing date, said work will not qualify for invoicing, and ProData will be under no obligation to make any payment related to said work.

10 Travel

10.1 Payment of travel expenses and travel time related to the specific assignment and ordered by the Client is governed by the standard policies of the Client. It is up to the Consultant to get informed about these and to ensure they are strictly followed.

10.2 If the Consultant is required to travel in EU, Norway or Switzerland, in relation to the assignment for ProData, the Company is required by EU-law to apply for an A1 form for the Consultant, regardless of the length of the travel. The Consultant shall bring the A1 form and be able to present it upon request. Information about the A1 can be found here: https://europa.eu/youreurope/citizens/work/unemployment-and-benefits/countrycoverage/index_en.htm choose: "Posted abroad on a short assignment".

11 Reporting

11.1 It is mandatory for the Consultant to use ProData's online time reporting system while on this assignment. The time must be reported on a weekly basis. The Company makes sure that the monthly time are tallied; the time report completed and approved latest at the last day of the month.

11.2 The Client may also have a time reporting system which the Consultant also is obliged to use in accordance with the Client's directions.

11.3 It is further mandatory for the Consultant to use ProData's online feedback reporting system on a weekly basis (Status report).

...

13 Termination

13.1 The Agreement can be terminated by ProData at any time upon written notice to the Company given any of the following circumstances:

- (i) within the first 2 weeks;
- (ii) if the Services delivered by the Consultant are not of a satisfactory quality as determined by the Client. The Quality of Services is defined as the technical, professional and social competences and services the Client deems necessary in order to solve the task. It is the right of the Client solely to determine when to effectuate this clause and the Com

pany and the Consultant accept with this Agreement aforesaid condition; -

(iii) if the Consultant falls ill or is absent for other reasons for a longer period of time to a degree which affects the progress of the project; (iv) if the Company or the Consultant are found in material breach of this Agreement.

13.2 Either party may terminate this Agreement with immediate effect and without compensation to the other Party if the other Party shall pass a resolution, or any court shall make an order, that the other Party shall be wound up or if a trustee in bankruptcy, liquidator or manager on behalf of a creditor shall be appointed, or if circumstances arise which would entitle the court or a creditor to issue a winding-up order.

13.3 ProData can terminate this Agreement giving 30 days' written notice. -

13.4 Should the Company – due to urgent and unforeseen reasons – be forced to terminate the Agreement, they must inform ProData with reason stated as fast as possible and with a minimum of 30 days' notice.

13.5 If the Company terminates this Agreement before end date, the Company is obliged to deliver up to one (1) weeks (40 hours) of hand-over to a replacement consultant chosen by either ProData or the Client at no charge.

13.6 Upon termination of this Agreement – regardless of the cause – all information and property that belongs to the Client or ProData and which is in the Company's possession must be returned immediately.

...

16 Non-Disclosure

16.1 The Company agrees to observe unconditional confidentiality of any information regarding the Client or ProData which is acquired in connection with this Agreement. The Company may only use such information with the purpose of performing its obligations pursuant to this Agreement. The Company may not without the prior written consent of ProData and the Client disclose such information to anyone but the relevant personnel engaged in the performance of the Company's obligations pursuant to this Agreement. -

16.2 The Non-Disclosure does not end when this Agreement runs out.

16.3 If the Client has a specific Non-Disclosure Agreement, the Company ensures to sign and return this as an integral part of this Agreement.

17 Competition Clause

17.1 The Company and the Consultant agree to not enter into any Agreements with the Client, either directly or indirectly, for a period of 6 months from the time this Agreement expires without ProData's prior written acceptance.

..."

ProData indgik samtidig en rammeaftale med Scalepoint, hvoraf blandt andet fremgår:

"..."

Object of the Agreement

1.1 The Client wishes ProData to deliver IT consultancy assistance in various technical areas of shorter or longer duration with specific IT skills required. To solve this, the Client wishes ProData to make IT consultants available under the Client's operational management.

1.2 This Frame Agreement does not oblige the Client to purchase any specific volume of consultant hours from ProData nor does it oblige ProData to deliver any specific volume of consultants.

1.3 This Frame Agreement consists of a Frame Agreement covering the general terms of delivery and numbered Individual Agreements (Appendixes) covering the specific task duration, price and the name given IT consultant(s) for the aforesaid task.

1.4 In case of inconsistency between Frame Agreement and Individual Agreements the Individual Agreement takes precedence.

2 Services to be provided by ProData

2.1 ProData agrees to provide the Client with IT consultants employed or subcontracted by ProData which are mutually appointed by the Parties to provide consulting services as requested by the Client (the "Services").

2.2 ProData shall be responsible for ensuring that the IT consultants meet the requirements of the Individual Agreements and that the consulting services performed by the consultants are purveyed with the level of expertise called for by the task in question, and following a high level of industry practice

2.3 ProData cannot unilaterally decide to replace an IT consultant with another employee or subcontracted personnel. Such replacement shall be subject to ProData obtaining prior written consent from the Client.

2.4 It is expected that the consultants adhere to the Client's routines and policies in using external consultants.

2.5 The consultant will remain an employee or subcontractor of ProData during the consulting period and shall therefore not be considered an employee of the Client.

3 Services to be provided by the Client

3.1 The Client shall place at the disposal of the consultants all documentation, hardware and software necessary for the consultants to execute the aforesaid duties.

3.2 The Client shall further be responsible for giving all instructions necessary for the consultants to solve the task.

3.3 If the consultancy services take place at the Client's premises, the Client is obliged to ensure the consultants have a fully functioning work station and any needed access to the Client's IT infrastructure.

4 Insurance and liabilities

4.1 ProData ensures that all consultancy services under this Frame Agreement worldwide, except for work done in the US and Canada, are covered by ProData's Professional Indemnity Insurance covering up to DKK 20.000.000,00 (EUR 2,690,000.00) per damage.

4.2 Responsibility for the applicability of the software and fulfilment of the object of this Frame Agreement shall rest with the Client.

4.3 ProData disclaims liability for errors and omissions in software or associated basic applications and accepts neither direct nor indirect liability for functionality.

4.4 ProData, however, shall be responsible for ensuring that its services are supplied in accordance with good industry practice.

5 Period of the Agreement

5.1 This Frame Agreement remains in force until one of the Parties terminates it. Each Party can terminate this Frame Agreement at any time giving one (1) month's written notice.

5.2 The duration of the individual tasks will be described in the Individual Agreements to this Frame Agreement.

6 Invoicing, pricing and payment terms

6.1 Services supplied under this Agreement shall be invoiced based on a time-and-material basis based on effective consultancy hours used and defined in the Individual Agreements and depends on the length and nature of each individual task.

6.2 The agreed upon hourly rate includes all expenses excluding VAT.

6.3 ProData's expenses, including, but not limited to, transportation and accommodation expenses, will not be reimbursed by the Client unless specifically agreed upon.

6.4 Travel related to the specific task and ordered by the Client shall be invoiced as a period from commencement to completion of the trip, subject to a maximum of 7% hours per day. Costs arising in connection with transport, accommodation, hotel expenses and meals relating to such trips shall be charged to the Client.

6.5 Working hours exceeding 40 hours per week or performed on Saturdays, Sundays or national holidays for which a written order has been made by authorized personnel at the Client, will be invoiced at 150% (1,5x) the defined hourly rate.

6.6 Invoices with documentation for hours delivered shall be submitted at the end of a calendar month by ProData for payment within 30 days of the date of invoice.

6.7 In case of late payment, ProData may claim penalty interests.

7 Termination

7.1 This Frame Agreement can be terminated at any time by either of the Parties giving one (1) months notice. Individual Agreements signed before termination of the Frame Agreement will however remain in force until expiration or termination of each Individual Agreement.

7.2 All Individual Agreements can be terminated by both Parties giving one (1) months notice. The Client can however terminate an Individual Agreement with one (1) day notice under the following circumstances: (i) within the first 2 weeks of each new Individual Agreement:

- (ii) if the Services delivered by the consultant under an Individual Agreement are not of a satisfactory quality compared to what the Client with reason could expect,
 - (iii) if the consultant falls ill or is absent for other reasons for a longer period to a degree which affects the progress of the project.
- ...”

Der blev endvidere indgået en individuel aftale mellem ProData og Scalepoint, hvoraf blandt andet fremgår:

”...

Individual Agreement

to Frame Agreement regarding Consultancy services

...

In relation to usage of IT Consultant ... ProData Consult, starting 1 April 2020 ending 30 September 2020 (both days included).

Reference Client: ...

Reference ProData: ...

1 Task Description

Project Manager

2 Contract price

The services will be delivered on time and material basis. The agreed upon hourly rate is ... excl. VAT.

3 Extension option

The Client has an option to extend the Consultant for up to 3 months on the same terms and conditions. Exercise of the option must be made at least 4 weeks before expiration of this Agreement in order to be valid.

...”

Fra april 2020 og frem var der henvendelser via LinkedIn mv. til Sagsøgte om udførelse af arbejde.

Virksomhed afholdt i perioden juni til september 2020 udgifter på samlet ca. 40.000 kr. til højtalere, fjernsyn mv., som efter det oplyste skulle bruges i Sagsøgtes hjemmekontor.

Den 26. august 2020 oprettede Sagsøgte selskabet Virksomhed ApS. Aktiviteterne i Virksomhed v/ Sagsøgte fortsatte i selskabet.

Virksomhed ApS tegnede i september 2020 arbejdsskade-, erhvervsløsøre-og erhvervsansvarsforsikringer.

Virksomhed ApS sponsorerede cykelløb afholdt i 2021 og 2022.

Kontrakterne mellem Virksomhed ApS og ProData samt mellem ProData og Scalepoint blev forlænget først med tre måneder og dernæst to gange med en måned, hvorefter de udløb med udgangen af februar 2021.

Den 8. marts 2021 rettede Vivid Resourcing henvendelse vedrørende levering af konsulentytelser til Phillips-Medysize A/S. Der blev den 22. marts 2021 indgået konsulentaftale mellem Vivid Resourcing og Virksomhed ApS vedrørende levering af ydelse som ”Technical Project Manager” til Phillips-Medysize A/S i perioden 24. marts 2021 til 25. marts 2022.

Den 11. marts 2022 blev Sagsøgte ansat i Phillips-Medysize A/S som ”Senior Project Manager” pr. 1. juli 2022.

Den 22. august 2022 traf Skattestyrelsen afgørelse vedrørende Sagsøgte og Virksomhed v/ Sagsøgte om ændring af moms og skat. Af afgørelsen vedrørende Sagsøgte og Virksomhed v/ Sagsøgte fremgår blandt andet:

”...

Afgørelse: Vi har ændret din moms og skat

Skattestyrelsen har bedt om at se dit regnskabsmateriale, og vi har gennemgået den moms, du har indberettet for perioden 1. - 4. kvartal 2020, og den indkomst, du har oplyst for 2020.

Resultatet er, at du skal betale 43.424 kr. mere i moms, og at din indkomst bliver ændret med i alt 667.770 kr.

...

1.4. Skattestyrelsens bemærkninger og begrundelse

Lønindkomst for udført arbejde

Det er vores vurdering, at din indkomst fra ProData skal beskattes som lønindkomst, som er foregået i et tjenesteforhold.

Efter statsskattelovens § 4, stk. 1 litra c er indkomst fra lønarbejde skattepligtig.

I vores vurdering har vi lagt vægt på, at du ikke har en økonomisk risiko forbundet med dit arbejde. De udgifter, som fremgår af dit regnskab, vedrører hovedsageligt kørselsudgifter, telefoni og elektronik. Det er efter vores opfattelse ikke udgifter, der adskiller sig væsentligt fra en lønmodtagers udgifter.

Skatterådet har i et bindende svar af 21. juni 2016, j.nr. 16-0125113 (SKM2016.357.SR) taget stilling til dette 3-partsforhold. Skatterådet skriver: ” Der er her tale om et 3-partsforhold, hvor spørgers arbejdskraft bliver for -midlet via A til projekter hos B (...)

Det er efter en samlet konkret vurdering SKATs opfattelse, at spørger heller ikke reelt kan anses for ansat hos A. Der er herved lagt vægt på, at A ikke har adgang til at fastsætte generelle eller konkrete instrukser for arbejdets udførelse, herunder tilsyn eller kontrol, at A alene er forpligtet til at stille kvalificerede konsulenter til rådighed - ikke til at fuldføre de nævnte opgaver som led i egen virksomhed samt at A ikke afholder udgifter i forbindelse med spørgers udførelse af arbejdet - betalingen fra A til spørger er alene en videreformidling af betalingen fra B. (...)

Skatterådet har i ovenstående bindende svar taget stilling til dette 3-partsforhold. Skatterådet har taget stilling til, at et mellemed, som eksempelvis et bureau, ikke ændrer vurderingen af, hvorvidt der foreligger et tjenesteforhold.

Det er vores vurdering, at du skal anses for at have udført personligt arbejde i et tjenesteforhold. Der er indgået en kontrakt mellem din virksomhed og ProData, som går ud på, at du skal arbejde som projektleder for Scalepoint, hvor du tidligere har været ansat som lønmodtager. Efter vores opfattelse ændrer det faktiske forhold ikke ved at du anvender et mellemed i tjenesteforholdet. Du har indgået en kontrakt med Prodata, som vi vurderer at indeholde de samme kriterier, som gælder for personligt arbejde i tjenesteforhold.

Afgrænsning mellem tjenesteforhold og selvstændig erhvervsdrivende skal i skattemæssig henseende foretages på baggrund af de kriterier, der er angivet i cirkulære nr. 129. af 4. juli 1994.

Selvstændig erhvervsvirksomhed er kendetegnet ved, at der for egen regning og risiko udøves en virksomhed af økonomisk karakter med det formål at opnå et overskud.

I tvivlstilfælde må afgrænsningen ske på baggrund af en samlet bedømmelse af forholdet mellem hvervgiver og hvervtager.

I vores vurdering har vi lagt vægt på, at du kun har arbejdet for Scalepoint gennem bureauet ProData. Du har været i et lønmodtagerforhold til Scalepoint forinden du indgår en kontrakt med ProData om at udføre arbejde for Scalepoint. -

Der bliver ikke udfærdiget en ny kontrakt mellem ProData og dit selskab. -

Du har oplyst, at Scalepoint stiller en skærm og et tastatur til rådighed, men at du foretrækker at have din egen computer. Du har endvidere oplyst, at du har en forsikring gennem ProData. Af det materiale du har fremsendt, fremgår dog ikke, at du betaler for denne forsikring.

Ifølge din underskrevne konsulentaftale, må du ikke uden skriftlig accept fra ProData sætte en anden mand på opgaven. Såfremt du bliver syg, skal du uden forsinkelse oplyse om dette til enten ProData eller kunden. -

Endvidere er det ProData, der modtager et erstatningsansvar anlagt af kunden. Det er derefter op til ProData om de vil acceptere et sådant erstatningsansvar. Herefter skal du, såfremt ProData accepterer erstatningsansvaret dække alle omkostninger forbundet hermed. -

Det følger af din kontrakt, at din arbejdsplads er ved Scalepoint. Du har dog ingen omkostninger forbundet hermed. Du har oplyst, at din arbejdsplads ville have været ved Scalepoint, men på grund af Corona, har du etableret et hjemmekontor. -

Du får en fast timepris og sender en faktura én gang om måneden. ProData skal betale den 3. arbejdsdag i hver måned, og hvis ikke du sender en faktura indenfor 90 dage, har ProData ingen forpligtigelse til at betale. Du skal endvidere bruge ProDatas eller kundens onlineregistrering, og du skal registrere din tid hver uge. -

ProData og din virksomhed har begge et opsigelsesvarsel på 30 dage. Hvis du opsiges aftalen inden den slutter, er du forpligtet til at levere 1 uges arbejde.

Alt materiale skal afleveres tilbage til kunden efter aftalen udløber.

Det fremgår endvidere, at du har tavshedspligtigt over for ProData og kunden. Tavshedspligten ophører ikke, når aftalen udløber. Du må ikke indgå en aftale med kunden, hverken direkte eller indirekte i en peri -

ode på 6 måneder fra det tidspunkt, hvor aftalen er udløbet uden Pro -
 Datas forudgående skriftlige accept.

På baggrund af din kontrakt er det vores opfattelse, at det ikke er dig, der har
 instruktionsbeføjelserne i forhold til dit udførte arbejde.

Det er endvidere vores opfattelse, at du ikke har udgifter, der adskiller sig
 væsentligt fra en lønmodtagers udgifter. Du bærer derfor ikke en reel
 økonomisk risiko i forhold til dit arbejde udført for ProData eller Scalepoint.

At du har oplyst, at du forlod Scalepoint som lønmodtager, da du ville
 udvikle dig i rollen som projektleder, hvilket du ville gøre ved at drage
 erfaringer fra så mange forskellige virksomheder og brancher som mu -
 ligt, ændrer ikke ved vores vurdering.

Det fremgår af din kontrakt med ProData, at du skal udføre projektle -
 delse for Scalepoint. Det er vores opfattelse, at du bliver en integreret del af
 virksomheden, ved din udførelse af projektledelsen.

For at underbygge ovenstående er der i Den juridiske vejledning afsnit
 C.C.1.2.2 praksis om afgrænsningen af selvstændig erhvervsvirksom -
 hed over for lønmodtagere, afgørelser og domme på området.

...

Ud fra en samlet vurdering er det vores opfattelse, at dit arbejde i rela -
 tion til ProData og Scalepoint betragtes som lønindtægt og skal beskat -
 tes som lønindkomst.

...

Svar på de fremsendte bemærkninger

Din rådgiver, Advokat, har den 15. juli 2022, fremsendt be -
 vores forslag. Rådgiveren skriver på side 1, at han er enig i, at det
 arbejdsforhold, der skal vurderes, er mellem den egentlige hvervgiver, altså
 Scalepoint, og indkomstmotageren, altså Sagsøgte (nævnes nedenfor som
Sagsøgte). Det skal i den forbindelse under -
 streges, at da Sagsøgte har valgt at indgå en samarbejdsaftale med Pro -
 Data som mellemlid (vikarbureau), så er vi nødsaget til at lægge afta -
 lens indhold til grund for vores vurdering af arbejdsforholdet imellem
 parterne.

Samtidigt skal vi pointere, at ProData, efter vores vurdering, agerer som vikarbureau i forhold til at udleje Sagsøgte til Scalepoint, hvor Sagsøgte tidligere har været ansat. Det er ikke normalt eller sædvanligt, at vi

-
 karbureauer udlejer virksomheder eller selskaber til andre virksomheder. Vikarbureauerne udlejer normalt personernes arbejdskraft, for eksempel i form af ufaglært, faglært eller specialister. -

Rådgiveren skriver på side 1 i bemærkningerne, at momenterne i personskattecirkulæret ikke har lige stor betydning i alle situationer. Dette giver vi rådgiveren ret i. Det er momenterne til sammen, som skal vurderes. Det er vores vurdering, at dette er blevet gjort i denne sag. -

Vi skal i den forbindelse understrege, at vores vurdering er baseret på en samlet vurdering af de faktiske forhold og kontrakten.

Vi vurderer, at hovedpunkterne i rådgiverens bemærkningerne er følgende: -

- Officialprincippet i forhold til indhentning af oplysninger og fremstilling af sagen. -

- Sagsøgte som selvstændig konsulent.

- Økonomisk risiko.

- Instruktionsbeføjelserne i forhold til Sagsøgtes rolle som projektleder.

...

Sagsøgte som selvstændig konsulent

Rådgiveren skriver på side 2, at det skal bemærkes, at det, at en konsulent tidligere har været ansat et sted, ikke i sig selv afskærer vedkommende fra at indgå en konsulentaftale som selvstændig med samme hvervgiver og henviser til det bindende svar SKM2011.69SR. Dette er vi enige med rådgiveren i. Dog er det en faktor, som kan tale for, at der er tale om et lønmodtagerforhold fremadrettet. -

Ud over de punkter, som rådgiveren skriver på side 2, som Skatterådet lagde vægt på, skal det bemærkes, at Skatterådet i det bindende svar SKM2011.69SR også lagde vægt på, at:

- Konsulentvirksomheden servicerer til dagligt andre kunder end spørger. -

- Konsulentvirksomheden udfører arbejdet fra egne lokaler, og har p.t. to ansatte.

Der er således mange forhold der spiller ind, når der skal vurderes, hvorvidt en skatteyder kan være selvstændigt erhvervsdrivende. I vores -

res argumentation har vi ikke kun lagt fokus på forholdet til Scalepoint tidligere, men ladet det indgå som en faktor.

Rådgiveren skriver på side 2, at grundet øget ansvar, får Sagsøgte som selvstændig 850 kr. i timen uden moms. ProData tager 100 kr. i alt og Scalepoint betaler således 950 kr. uden moms i timen. Rådgiveren skriver, at dette er mere end dobbelt så meget, som Sagsøgte fik som lønmodtager. Der henvises til det bindende svar SKM2011.69SR, hvor konsulentbistandens privat nogenlunde svarede til den tidligere ansattes timeløn.

Det skal i den forbindelse bemærkes, at der i det bindende svar SKM2011.69SR bliver beskrevet, at konsulentvirksomheden nu har 2 ansatte, og at opgaverne enten vil blive udført af den tidligere ansatte, som nu ejer konsulentvirksomheden, eller en af virksomhedens øvrige ansatte med tilsvarende kompetencer. Herudover har konsulentvirksomheden andre kunder til dagligt.

I samarbejdsaftalen med ProData fremgår, at Sagsøgte ikke uden skriftlig accept må sætte en anden person på opgaven. Endvidere skal Sagsøgte, såfremt han bliver syg, uden forsinkelse oplyse dette til enten ProData eller kunden. Af samarbejdsaftalen med ProData fremgår endvidere, at Sagsøgte skal sende en faktura én gang om måneden. Denne skal ProData betale den 3. betalingsdag i hver måned, og hvis ikke Sagsøgte sender en faktura indenfor 90 dage, har ProData ingen forpligtigelse til at betale.

Denne betalingsform minder, efter vores opfattelse, meget om et lønmodtagerforhold. Endvidere skal det bemærkes, at Sagsøgte som selvstændig selv skal betale for ferie, pension, barsel mv., som kan begrunde en højere timeløn.

Sagsøgtes arbejdstimer ved Scalepoint gennem bureauet ProData giver endvidere, efter vores opfattelse, ikke plads til, at han kunne have andre kunder samtidig.

Det, at Sagsøgte ikke præcist udfører det samme arbejde, ændrer efter vores opfattelse ikke på vores vurdering af, at han er i et lønmodtagerforhold.

Rådgiveren skriver endvidere i sine bemærkninger på side 5, at det skal bemærkes, at det forhold, at en konsulent har en tidsbegrænset kontrakt med mulighed for forlængelse med én hvervgiver af samlet over 1 års varighed ikke i sig selv udelukker, at der er tale om selvstændig er

hvervsvirksomhed. I denne forbindelse bliver der henvist til Skatterådets bindende svar SKM2017.99.SR. -

Dette giver vi rådgiveren ret i, da et enkelt forhold ikke i sig selv kan være afgørende for, hvorvidt Sagsøgte er selvstændigt erhvervsdrivende eller lønmodtager. Det skal dog bemærkes, at et af de punkter, som Skatterådet lægger vægt på er, at begge aftaleparter kan bringe kontrakten til ophør uden nærmere begrundelse og varsel. Såfremt kontrakten bringes til ophør efter denne fremgangsmåde, har ingen af parterne krav på økonomisk kompensation.

Af Sagsøgtes samarbejdsaftale med ProData fremgår, at der er et gensidigt opsigelsesvarsel på 30 dage. Såfremt Sagsøgte opsiger aftalen inden den slutter, er han forpligtet til at levere 1 uges arbejde. -

Det skal hertil bemærkes, at der af samarbejdsaftalen med ProData fremgår, at Sagsøgtes arbejdsplads er ved Scalepoint. Af Sagsøgtes regnskabsmateriale fremgår ikke udgifter i forbindelse med en arbejdsplads. Sagsøgte har endvidere oplyst, at hans arbejdsplads ville have været ved Scalepoint, men på grund af Corona, har han arbejdet hjemmefra. -

Instruktionsbeføjelserne

Rådgiveren har på side 3 og 4 skrevet, at begrebet ”integreret del” er et begreb, der normalt henføres til reglerne vedrørende arbejdsudleje. Herunder skriver rådgiveren, at hvorvidt arbejdet udgør en ”integreret del” af virksomheden er meningsfuld i relation til vurderingen af instruktionsbeføjelserne. -

Vi er dog ikke enige i, at det at være en integreret del af virksomheden, ikke også normalt henføres til reglerne omkring forholdet lønmodtager/selvstændigt erhvervsdrivende. Det ses blandt andet i dommene nævnt ovenfor SKM2008.836.BR og SKM2018.161.BR, at retspraksis på dette område anvender begrebet som argumentation for, at der skulle være tale om et lønmodtagerforhold. -

Det, at en skatteyder er en integreret del af virksomheden, kan være meningsfuldt i forhold til vurderingen af instruktionsbeføjelserne.

Rådgiveren henviser til Den juridiske vejledning afsnit C.F.3.1.4.1, som indeholder eksempler på selvstændigt erhvervsdrivende og tjenesteforhold. Alle eksemplerne tager udgangspunkt i, hvorvidt en virksomhed må ansætte en ekstern konsulent som selvstændigt erhvervsdrivende.

Der bliver således ikke foretaget en vurdering af, hvorvidt konsulent -

lentvirksomheden reelt overholder betingelserne for at kunne være selvstændigt erhvervsdrivende.

Det er derfor vores vurdering, at disse eksempler i Den juridiske vejledning afsnit C.F.3.1.4.1 ikke kan bruges i denne vurdering. -

Rådgiveren skriver på side 4, at Sagsøgtes projekt klart er udskilt og individualiseret. Rådgiveren skriver endvidere på side 4, at Sagsøgte har fuld metodefrihed til, hvordan han løser projektlederopgaven. -

Det er vores vurdering, at det er Sagsøgte, der som specialist, har den faglige viden og derved har instruktionsbeføjelserne i forhold til selve arbejdet. Det er dog ligeledes vores vurdering, at det er ProData/Scalepoint, der har det overordnede ansvar og derved de overordnede instruktionsbeføjelser. -

Der henvises til tidligere nævnte dom SKM2008.836.BR, hvor en læge har instruktionsbeføjelserne i forhold til de operationer der skal udføres, men at det er sygehuset der har de overordnede instruktionsbeføjelser. -

Der henvises endvidere til samarbejdsaftalen med ProData, hvor der blandt andet fremgår, at Sagsøgte har tavshedspligt over for ProData og Scalepoint, og at tavshedspligten ikke ophører, når aftalen udløber.

Sagsøgte må endvidere ikke indgå en aftale med Scalepoint, hverken direkte ikke indirekte i en periode på 6 måneder, fra det tidspunkt, hvor aftalen udløber, uden ProDatas forudgående skriftlige accept. -

Det er derfor samtidig vores vurdering, at både Scalepoint og ProData har de overordnede instruktionsbeføjelser.

Økonomisk risiko

Rådgiveren skriver på side 6, at det forhold, at Sagsøgte ikke er garanteret opgaver i fremtiden, men derimod vil afhænge af sin succes med tidligere kunder samt marketing, og det forhold, at Sagsøgte reelt hæfter økonomisk for eventuelle erstatningsansvar, indebærer, at Sagsøgte, ved at drive virksomhed, har en reel økonomisk risiko. -

Det er vores vurdering, at det, at Sagsøgte ikke er sikret en fremtidig indtjening, ikke har en betydning for, hvorvidt han er selvstændigt erhvervsdrivende. Dette adskiller sig ikke fra, at en lønmodtager heller ikke er sikret en fremtidig løn i forhold til sit arbejde. I øvrigt henvises der til det gensidige opsigelsesvarsel på 30 dage. -

I forhold til et erstatningsansvar fremgår det af Sagsøgtes kontrakt med ProData, at det er ProData der vil modtage et erstatningsansvar fra Scalepoint. Det er derefter op til ProData, hvorvidt de vil acceptere et erstatningsansvar. Herefter skal Sagsøgte, såfremt ProData accepterer et erstatningsansvar, dække alle omkostninger forbundet hermed.

Sagsøgte er projektleder for Scalepoints kunde. Det er derfor reelt Scalepoints kunde, som skal gå til Scalepoint, såfremt de er utilfredse med det udførte arbejde. Scalepoint skal herefter gå til ProData som til sidst går til Sagsøgte.

Af Sagsøgtes regnskabsmateriale i enkeltmandsvirksomheden fremgår ikke, at der er betalt for en forsikring. Af samarbejdsaftalen med ProData fremgår, at Sagsøgte har mulighed for at tegne en forsikring igen nem dem. Såfremt dette er blevet gjort, kan vi ikke se, at der er betalt herfor.

Det er derfor vores vurdering, at der ikke er en reel risiko for et erstatningsansvar som er højere, end hvis Sagsøgte havde været lønmodtager.

De aktiver, der er indkøbt i enkeltmandsvirksomheden, har efter vores opfattelse en privat karakter. Det drejer sig blandt andet om en home trainer, airpods og fjernsyn. Sagsøgte har indsendt et billede af sit hjemmekontor, hvor der fremgår, at der bliver set film eller lignende på fjernsynet. Dette underbygges med, at der fremgår undertekster på fjernsynet.

Samlet vurdering af bemærkningerne

På baggrund af ovenstående fastholder vi, at Sagsøgte ikke er selvstændigt erhvervsdrivende i forholdet til ProData/Scalepoint.

Vi er ikke enige i, at de afgørelser og domme, der er henvist til i vores tidligere afgørelse, adskiller sig væsentligt fra Sagsøgtes situation, som rådgiveren skriver på side 6 og 7.

I forhold til afgørelsen SKM2016.357.SR skriver rådgiveren, at der ikke var tvivl om, at indkomstmodtageren var underlagt instruktionsbeføjelser. Det er vores vurdering, at dette også gør sig gældende i Sagsøgtes situation. Sagsøgte bliver ligeledes aflønnet månedligt ud fra de timer, han har arbejdet. Endvidere har Skatterådet i afgørelsen skrevet: " *Det forhold, at spørger selv skal stå for forsikring samt udgifter til uddannelse om nødvendigt, at spørger har ansvaret for mulige krænkelse af tredjemand*

rettigheder, samt at spørger kan indsætte en substitut med samme kvalifikatio -ner, kan efter SKATs opfattelse ikke føre til et andet resultat.”

Dette er efter vores opfattelse sammenligneligt med, at det, at Sagsøgte skal stå for at tegne en forsikring ikke føre til et andet resultat.

I forhold til afgørelsen SKM2009.794.SR henvises der til, at Sagsøgte rig -
tig nok har instruktionsbeføjelserne i forhold til metodefriheden i rollen som
projektleder. Det er dog vores vurdering, at det er Scalepoint og
ProData, der har de overordnede instruktionsbeføjelser. I denne afgø -
relse blev der lagt vægt på, at spørger ikke havde ansat personale og
ikke kunne overdrage opgaven eller dele heraf til medhjælper eller an -
dre. Det, at Sagsøgte har annonceret for sin virksomhed, kan som beskre -
vet ikke føre til et andet resultat, da det er vores vurdering, at antallet af
arbejdstimer for Scalepoint ikke gav plads til, at Sagsøgte kunne have an -
dre kunder samtidig.

Vi understreger, at en skatteyder godt kan være i et lønmodtagerfor -
hold i en situation, og samtidig være selvstændigt erhvervsdrivende i
andre situationer. Dette afhænger af en konkret vurdering i alle til -
fælde.

I forhold til dommen SKM2008.836.BR er det vores vurdering, at der heller
ikke er forskel på, hvorvidt Sagsøgte havde været ansat i stillingen som
projektleder som lønmodtager, end hvis han er projektleder som
selvstændigt erhvervsdrivende. Vi er derfor uenige i, at Sagsøgte ikke indgår
som en integreret del af Scalepoint, da vi anser Scalepoint og ProData til at
have de overordnede instruktionsbeføjelser.

På baggrund af en samlet bedømmelse fastholder vi, at Sagsøgte er løn -
modtager i forhold til ProData/Scalepoint.

...

Rette indkomstmodtager i forhold til ProData

Det er vores vurdering, at din indkomst fra ProData skal betragtes som
lønindkomst, og at du har været rette indkomstmodtager af vederlaget.

I vores vurdering har vi lagt vægt på, at du ikke har en økonomisk ri -
siko forbundet med dit arbejde. De udgifter, som fremgår af din konto -
specifikation, vedrører hovedsageligt kørselsudgifter, telefoni, elektro -
nik og hjemmekontor. Det er vores opfattelse, at du ikke har udgifter, der
adskiller sig væsentligt fra en lønmodtagers udgifter.

Skatterådet har i et bindende svar af 21. juni 2016, j.nr. 16-0125113 (SKM2016.357.SR) taget stilling til dette 3-partsforhold. Skatterådet skriver: ” Der er her tale om et 3-partsforhold, hvor spørgers arbejdskraft bliver for -midlet via A til projekter hos B (...)

Det er efter en samlet konkret vurdering SKATs opfattelse, at spørger heller ikke reelt kan anses for ansat hos A. Der er herved lagt vægt på, at A ikke har adgang til at fastsætte generelle eller konkrete instrukser for arbejdets udfø -relse, herunder tilsyn eller kontrol, at A alene er forpligtet til at stille kvalifice -rede konsulenter til rådighed - ikke til at fuldføre de nævnte opgaver som led i egen virksomhed samt at A ikke afholder udgifter i forbindelse med spørgers udførelse af arbejdet - betalingen fra A til spørger er alene en videreformidling af betalingen fra B. (...)

Skatterådet har i ovenstående bindende svar taget stilling til dette 3-partsforhold. Skatterådet har taget stilling til, at et mellemed, som eksempelvis et bureau, ikke ændrer vurderingen af, hvorvidt der foreligger et tjenesteforhold.

Det er vores vurdering, at du skal anses for at have udført personligt arbejde i et tjenesteforhold. Der er indgået en kontrakt mellem din virksomhed og ProData, som går ud på, at du skal arbejde som projektleder for Scalepoint, hvor du tidligere har været ansat som lønmodtager.

Efter vores opfattelse ændrer det faktiske forhold ikke ved at du anvender et mellemed i tjenesteforholdet. Du har indgået en kontrakt med ProData, som vi vurderer at indeholde de samme kriterier, som gælder for personligt arbejde i tjenesteforhold.

I vores vurdering har vi lagt vægt på, at der kun er udført arbejde for Scalepoint gennem bureauet ProData. Du har været i et lønmodtagerforhold til Scalepoint forinden der bliver indgået en kontrakt med ProData om at udføre arbejde for Scalepoint.

Der bliver ikke udfærdiget en ny kontrakt mellem ProData og dit selskab.

Du har oplyst, at Scalepoint stiller en skærm og et tastatur til rådighed, men at du foretrækker at have din egen computer. Du har endvidere oplyst, at der er tegnet en forsikring gennem ProData. Af det materiale der er fremsendt, fremgår ikke, at der bliver betalt for denne forsikring.

Ifølge den underskrevne konsulentaftale, må du ikke uden skriftlig accept fra ProData sætte en anden mand på opgaven. Såfremt du bliver

syg, skal du uden forsinkelse oplyse om dette til enten ProData eller kunden.

Endvidere er det ProData, der modtager et erstatningsansvar anlagt af kunden. Det er derefter op til ProData om de vil acceptere et sådant erstatningsansvar. Herefter skal du, såfremt ProData accepterer erstatningsansvaret dække alle omkostninger forbundet hermed.

Det følger af kontrakten, at arbejdspladsen er ved Scalepoint. Der er dog ingen omkostninger forbundet hermed. Du har oplyst, at arbejdspladsen ville have været ved Scalepoint, men på grund af Corona, har du etableret et hjemmekontor.

Der er aftalt en fast timepris, og der bliver sendt en salgsfaktura én gang om måneden. ProData skal betale den 3. arbejdsdag i hver måned, og hvis ikke der bliver sendt en faktura indenfor 90 dage, har ProData ingen forpligtigelse til at betale. Der skal endvidere anvendes ProDatas eller kundens onlineregistrering, og du skal registrere din tid hver uge.

I kontrakten er aftalt et gensidigt opsigelsesvarsel på 30 dage. Hvis aftalen bliver opsagt inden den slutter, er du forpligtet til at levere 1 uges arbejde.

Alt materiale skal afleveres tilbage til kunden efter aftalen udløber. Det fremgår endvidere, at du har tavshedspligtigt over for ProData og kunden. Tavshedspligten ophører ikke, når aftalen udløber. Du må ikke indgå en aftale med kunden, hverken direkte eller indirekte i en periode på 6 måneder fra det tidspunkt, hvor aftalen er udløbet uden ProDatas forudgående skriftlige accept.

På baggrund af din kontrakt er det vores opfattelse, at det ikke er dig, der har instruktionsbeføjelserne i forhold til dit udførte arbejde.

Det er endvidere vores opfattelse, at du ikke har udgifter, der adskiller sig væsentligt fra en lønmodtagers udgifter. Du bærer derfor ikke en reel økonomisk risiko i forhold til dit arbejde udført for ProData eller Scalepoint.

At du har oplyst, at du forlod Scalepoint som lønmodtager, da du ville udvikle dig i rollen som projektleder, hvilket du ville gøre ved at drage erfaring fra så mange forskellige virksomheder og brancher som muligt, ændrer ikke ved vores vurdering.

Det fremgår af din kontrakt med ProData, at du skal udføre projektle -
delse for Scalepoint. Det er vores opfattelse, at du bliver en integreret del af
virksomheden, ved din udførelse af projektledelsen.

...

3. Momsoplysninger

...

3.4. Skattestyrelsens bemærkninger og begrundelse

Som vi har nævnt ovenfor, anser vi dig som lønmodtager i forhold til
ProData.

I forhold til momsreglerne betyder det, vi ikke anser dig som afgifts -
pligtige person efter momslovens § 3, stk. 1.

...”

Den 27. oktober 2023 traf Landsskatteretten afgørelse vedrørende Sagsøgte. Af
afgørelsen fremgår blandt andet:

”...

Landsskatterettens afgørelse

Sagen angår, om klagerens indkomst i 2020, udbetalt fra Prodata for op -
gaver udført hos Scalepoint, er lønmodtagerindkomst eller indkomst
oppebåret ved selvstændig erhvervsvirksomhed.

...

Landsskatterettens bemærkninger

Klageren oprettede den 4. februar 2020 enkeltmandsvirksomheden
Virksomhed v/ Sagsøgte, CVR nr.. Den 26. februar

2020 opsagde han sin lønmodtagerstilling hos Scalepoint og den 28. fe -
bruar 2020 indgik virksomheden en kontrakt med Prodata, ifølge hvil -
ken virksomheden, nærmere specificeret ved klageren, igennem Pro -
data skulle fungere som projektleder og levere IT-konsulenttydelser til
Scalepoint i perioden 1. april 2020 til 30. september 2020 på to konkrete
projekter.

Ifølge kontrakten med Prodata skete afregning med udgangspunkt i
faktisk erlagte timer og til en fast timeløn på 850 kr. Denne timeløn in -
kluderede alle udgifter, herunder også feriepenge, løn under sygdom,
transportudgifter mv. Klagerens virksomhed, og fra efteråret 2020 kla -
gerens selskab, fakturerede Prodata for gennemsnitligt 120 timer om

måneden i perioden april 2020 til og med november 2020. De udstedte fakturaer var pålagt moms, og virksomheden angav og afregnede den i forbindelse hermed opkrævede salgsmoms.

Af kontrakten fremgår derudover, at klageren/virksomheden selv skulle tegne forsikring, og at klageren/virksomheden kunne gøres ansvarlig for krav fremsat af kunden, såfremt Prodata accepterede kravet. Klageren var endvidere forpligtet til at levere 40 timers arbejde, svarende til i alt 34.000 kr., til Prodata uden beregning i tilfælde af, at klageren/virksomheden opsagde kontrakten før udløb.

Det er oplyst, at klageren på ugentlig basis anvendte et online feedback system hos Prodata til at afgive statusrapport. Videre registrerede klageren sit timeforbrug hos både Prodata og Scalepoint. Scalepoint har derudover oplyst, at klageren styrede de pågældende IT-projekter uden indskrænkning i metodefrihed og uden instruktioner i øvrigt. Klageren rapporterede om nødvendige oplysninger til en PMO hos Scalepoint, således at ledelsen havde et overblik over den samlede projektportefølje og derigennem kunne træffe kommercielle beslutninger. Der var ikke ansatte i Scalepoint, der varetog eller var i stand til at varetage de samme funktioner som klageren.

Fra foråret 2021, hvor projekterne hos Scalepoint var afsluttet, indgik klagerens selskab kontrakt med en anden hvervgiver.

Klageren har reklameret for sin virksomhed på Facebook i 2020. Derudover har klageren oprettet en hjemmeside, der er publiceret i januar 2021. Der er fremlagt materiale, der godtgør, at arbejdet med at annoncere og reklamere er påbegyndt i marts 2020.

Under disse konkrete omstændigheder finder Landsskatteretten, at indkomsten fra Prodata er oppebåret ved selvstændig erhvervsvirksomhed. Retten har herved særligt lagt vægt på, at klageren har påtaget sig en selvstændig økonomisk risiko, idet klageren kan holdes ansvarlig for fejl og mangler ved det udførte arbejde, ligesom han ved opsigelse af kontrakten før tid har forpligtet sig til at udføre arbejde uden beregning. Den aftalte timepris på 850 kr. afspejler desuden en øget økonomisk risiko. Videre finder retten det godtgjort, at klageren udførte opgaverne uden instruktion udover selve opgavebeskrivelsen. Afrapportering af timer og statusrapporter anses ikke som udøvelse af egentlig instruktionsbeføjelse fra Scalepoint og Prodatas side.

Det forhold, at klageren var ansat som lønmodtager hos Scalepoint fra den 15. august 2018 og frem til ultimo marts 2020, kan ikke i sig selv

føre til et ændret resultat. Retten har herved lagt vægt på, at klageren ikke havde den samme funktion i lønmodtagerjobbet, samt at væsentligt andre kontraktvilkår i øvrigt gjorde sig gældende i perioden fra 1. april 2020 og frem. Klageren havde således en væsentligt lavere timeløn, svarende til omkring 400 kr. i timen, da han var ansat som lønmodtager, ligesom han var omfattet af Scalepoints pensionsordning, havde ret til løn under ferie og sygdom samt fik dækket rimelige transport-, rejse- og repræsentationsudgifter. -

Ligeledes kan det ikke føre til et ændret resultat, at der er sket afregning månedligt, og at der er afholdt forholdsvis beskedne driftsomkostninger i virksomheden. Der er således tale om en type arbejde, hvor det er vanskeligt at forudsige arbejdsmængden, hvilket også illustreres af, at kontrakten mellem virksomheden og Prodata blev forlænget flere gange. Ligeledes er der typisk ikke store driftsudgifter forbundet med udførelsen af IT-konsulentarbejde, da jobbet ikke indebærer anvendelse af diverse materialer, men hovedsageligt kan udføres ved brug af computer og telefon. -

På baggrund af en samlet vurdering af samtlige forhold i sagen ændrer Landsskatteretten dermed Skattestyrelsens afgørelse om retlig kvalifikation. -

Da Skattestyrelsens fastsættelse af klagerens skattepligtige indkomst for 2020 således er sket under den forkerte forudsætning, at indkomsten fra Prodata er oppebåret ved lønmodtagerarbejde, og ikke ved selvstændig erhvervsvirksomhed, hjemvises den beløbsmæssige fastsættelse af klagerens skattepligtige indkomst for indkomståret 2020 til fornyet behandling ved Skattestyrelsen. -

...”

Landsskatteretten traf samme dato afgørelse vedrørende Virksomhed v/ Sagsøgte. Heraf fremgår blandt andet:

”...

Landsskatterettens afgørelse

Sagen angår, om virksomhedens indtægter fra Prodata i perioden 1. april 2020 til 30. september 2020 skal anses som lønmodtagerindkomst for virksomhedsindehaveren eller som indkomst oppebåret ved selvstændig økonomisk virksomhed, jf. momslovens § 3, stk. 1, med de deraf følgende rettigheder og forpligtelser, herunder blandt andet retten til fradrag for købsmoms for afholdte udgifter i henhold til momslovens § 37, stk. 1. -

...

Landsskatterettens bemærkninger

I perioden 15. august 2018 til 31. marts 2020 var virksomhedsindehaveren ansat som lønmodtager hos Scalepoint. Den 4. februar 2020 oprettede han virksomheden, og den 26. februar 2020 opsagde han stillingen hos Scalepoint. Ved kontrakt underskrevet den 28. februar 2020 indgik virksomheden en aftale med Prodata om levering af IT-konsulentytelser. Af aftalen fremgår, at virksomhedsindehaveren, igennem Prodata, skulle fungere som projektleder på to konkrete IT-projekter hos Scalepoint i perioden 1. april 2020 til 30. september 2020.

Afregning for ydelserne skete på baggrund af faktisk erlagte timer og til en fast timesats på 850 kr. Prisen inkluderede alle virksomhedens udgifter. Virksomheden, og fra efteråret 2020 virksomhedsindehaverens selskab, fakturerede Prodata for gennemsnitligt 120 timer om måneden i perioden april 2020 til og med november 2020. De udstedte fakturaer var pålagt moms, og virksomheden angav og afregnede den i forbindelse hermed opkrævede salgsmoms.

Virksomhedsindehaveren skulle ifølge aftalen selv tegne forsikring, og virksomheden kunne gøres ansvarlig for krav fremsat af kunden, så fremt Prodata accepterede kravet. I tilfælde af, at virksomheden opsagde aftalen før tid, var virksomhedsindehaveren forpligtet til at levere 40 timers arbejde, svarende til i alt 34.000 kr., til Prodata uden beregning.

Scalepoint har oplyst, at virksomhedsindehaveren styrede IT-projekterne uden indskrænkning i metodefrihed og uden instruktioner i øvrigt. Virksomhedsindehaveren rapporterede om nødvendige oplysninger til en PMO hos Scalepoint, således at ledelsen havde et overblik over den samlede projektportefølje og derigennem kunne træffe kommercielle beslutninger.

På dette konkrete grundlag finder Landsskatteretten, at virksomheden har drevet selvstændig økonomisk virksomhed, jf. momslovens § 3, stk. 1, i relation til kontrakten med Prodata. Retten har derved lagt vægt på, at virksomhedsindehaverens virke som IT-konsulent er sket for egen regning og risiko, da virksomhedsindehaveren selv skulle dække alle omkostninger, ligesom virksomheden kunne holdes ansvarlig for fejl og mangler. Videre var der ved opsigelse af kontrakten før tid en forpligtelse til at udføre en ikke ubetydelig mængde arbejde uden beregning. Retten har desuden lagt vægt på, at udførelsen af opgaven skete uden instruktion udover selve opgavebeskrivelsen.

Det forhold, at virksomhedsindehaveren var ansat som lønmodtager hos Scalepoint fra den 15. august 2018 og frem til ultimo marts 2020, kan ikke i sig selv føre til et ændret resultat. Retten har herved lagt vægt på, at virksomhedsindehaveren varetog en anden funktion i lønmodtagerjobbet, samt at væsentligt andre kontraktvilkår i øvrigt gjorde sig gældende i perioden fra 1. april 2020 og frem.

Landsskatteretten ændrer dermed Skattestyrelsens afgørelse.

Da Skattestyrelsen har forhøjet virksomhedens momstilsvær under den forkerte forudsætning, at virksomheden ikke drev selvstændig økonomisk virksomhed, hjemviser retten spørgsmålet om opgørelse af momstilsværet til fornyet behandling ved Skattestyrelsen.
...

Forklaringer

Vidne 1 har forklaret blandt andet, at han var Direktørstilling 1 i Scalepoint på det tidspunkt, hvor Sagsøgte blev ansat. I 2021 blev han Direktørstilling 2 i Scalepoint, og i dag er han Direktørstilling 3 i virksomheden. Scalepoint laver softwareløsninger til forsikringsselskaber. Deres ydelser består af softwareløsningerne i sig selv, hosting samt den løbende drift og vedligeholdelse af softwareløsningerne. Det kalder man en SaaS-løsning (Software as a Service). Scalepoint leverer standardløsninger til den danske, nordiske og schweiziske forsikringsbranche. Sagsøgte var ikke ansat i hans afdeling, men i Vidne 2's afdeling, som var kundeafdelingen.

Som Direktørstilling 1 havde han ansvaret for produktudviklingen og dermed også for, at virksomheden leverede de rigtige løsninger til kunderne. Det var produktafdelingen, der skulle udføre arbejdet på de konkrete løsninger, men det skulle koordineres med Sagsøgte, fordi han havde dialogen med kunden. Sagsøgte havde ansvaret for koordinationen og kommunikationen ud mod kunden og var bindeled mellem kunden og produktudviklingsafdelingen. På den måde var der en grænseflade mellem hans afdeling og Sagsøgtes rolle. Sagsøgte kom ind i billedet, når der kom input fra kunderne om, hvilke tilpasninger de ville have til en standard it-løsning. Hvis ikke Sagsøgtes rolle havde været der, havde kunden skullet rette direkte henvendelse til udviklingsafdelingen, og så ville der have været en risiko for, at tingene faldt til jorden. Man kan sige, at Sagsøgtes rolle sikrede, at tingene ikke faldt mellem to stole, og at der var fremdrift i forhold til aftalen med kunden. Hvis der opstod en konflikt med kunden, ville det blive løftet til ledelsesniveau.

Det er korrekt, at Sagsøgte i 2018 blev ansat som projektleder i PMO i Scalepoint. Som han husker det, havde Scalepoint på daværende tidspunkt en

række mindre projekter, som kunne være alt fra 20 timer til større projekter på f.eks. 200 timer. Projektlederrollen er en meget kundesvendt og koordinerende rolle, fordi projektlederen blandt andet skal forventningsafstemme med kunden om, hvad der skal laves af ændringer i Scalepoints standardsoftwareløsninger, holde styr på tidsplanerne og hvilke løsninger, der skal leveres på hvilke tids - punkter, samt give status på projekterne. Projektlederen har også en koordine - rende rolle internt i virksomheden i forhold til blandt andet produktudviklerne. Projektlederen skal f.eks. specificere til produktudviklerne, hvad der skal ud - vikles i forhold til den enkelte kunde. Han husker ikke, om Sagsøgte var den eneste ansatte projektleder i PMO. Dem, der var kundeansvarlige, og som havde projektlederskills, kunne også have en koordinerende rolle på mindre projekter. I 2020 og 2021 ansatte Scalepoint nogle projektledere, fordi de kunne se, at de ville få større projekter ind i virksomheden.

Han repræsenterede ledelsen i styregruppen og instruerede Sagsøgte, hvis der var særlige ting, som skulle koordineres eller kommunikeres ud mod kun - den. Der var styregruppemøder med kunden cirka en gang om måneden. Inden kundemødet havde de et internt styregruppemøde som forberedelse på kunde - mødet og for at sikre, at de var ”aligned” internt i virksomheden. På de interne styregruppemøder drøftede de blandt andet kommunikationen, status på risici, tidsplanerne og økonomien i projekterne.

Når det fremgår af EY-mødereferat af 24. maj 2023 til brug for dokumentation for Landsskatteretten, at det var Sagsøgte, der styrede de pågældende pro -jekter uden indskrænkning i metodefriheden, skal det forstås på den måde, at hvis Sagsøgte kom med et forslag, som ledelsen ikke kunne stå inde for, blev det kommunikeret til Sagsøgte og tilrettet. Sagsøgte havde over - ordnet metodefrihed på projekterne, men de kunne som ledelse overrulle det, hvis de ville noget andet i forhold til kunden.

Han var ikke direkte involveret i Sagsøgtes opsigelse, fordi Sagsøgte refererede til Vidne 2. Vidne 2 kontaktede ham, da Sagsøgte sagde, at han ville stoppe, fordi de på det tidspunkt havde nogle store implementeringsprojekter i pipeline, og derfor skulle de efter Sagsøgtes opsigelse finde en fremadrettet løsning på projektlederrollen.

Han var ikke involveret i aftalen med ProData, men kendte til den fra sidelinjen på grund af projekterne med Tryg og Taksatoringen, hvor han havde været en del af salget og sad i styregruppen for projekterne. Da Sagsøgte sagde op, havde de brug for en løsning på projektlederrollen på den korte bane, indtil de kunne få en mere permanent løsning. De stod på daværende tidspunkt med to store implementeringsprojekter, Tryg og Taksatoringen, og havde brug for en person, der bedst muligt og hurtigt kunne træde ind i rollen som projektleder på disse projekter. Det skulle også være en person, som de kunne stole på. Der -

for faldt valget hurtigt på Sagsøgte, og de indgik en aftale med ProData om, at Sagsøgte skulle komme et par gange om ugen som konsulent, indtil de fik ansat deres egen projektleder, som kunne køre de store it-projekter.

Vidne 2 har forklaret blandt andet, at han på daværende tids -
punkt var Direktørstilling 4 i Scalepoint og ansvarlig for samarbejdet med kun -
derne, herunder de kommercielle aftaler. Det var ikke ham, der i 2018 ansatte
Sagsøgte som projektleder i PMO, men han var chef for ham, fordi funktio -
nen med at lede kundeprojekter var under hans ansvarsområde. Sagsøgte var ansat
som projektleder på Scalepoints implementeringsprojekter, og han skulle drive
projekterne både internt og eksternt i forhold til kommunikation og fremdrift. Som
chef for PMO skulle Sagsøgte indrapportere til ledelsen om de konkrete projekter,
men samtidig var han også selv projektleder på udvalgte projekter. Sagsøgte havde
en dobbeltrolle, da han var ansat, fordi han både skulle sikre den generelle fremdrift
på projekterne samtidig med, at han skulle
agere projektleder på Tryg og Taksatoringen. Han husker ikke, om der på da -
værende tidspunkt var andre projektledere ansat i Scalepoint, men det lyder
rigtigt, at der var andre ansatte, som ved siden af deres almindelige arbejdsop -
gaver også agerede projektledere på mindre projekter.

Han husker, at der var et møde med EY, fordi der skulle laves en erklæring til brug
for sagen i Landsskatteretten.

Sagsøgte opsagde sin stilling i februar 2020 til ham, fordi han havde et øn -
sker om at blive selvstændig og drive projektledelse i større omfang, end hvad
Scalepoint kunne tilbyde. Det var ikke så ofte, at Scalepoint havde projekter, der
var egnede til at drive projektledelse. Han talte med Sagsøgte om, at Sca -
lepoint stadig havde brug for en til at lede Tryg-projektet, og på daværende
tidspunkt havde Scalepoint ikke andre med de samme kvalifikationer som
Sagsøgte. Derfor havde Scalepoint stadig brug for at have Sagsøgte ved ro -
ret. Da Sagsøgte opsagde sin stilling, blev de enige om, at han skulle fort -
sætte på Tryg-projektet som ekstern konsulent. Det var afgørende for Scalepo -
int, at man ikke mistede momentum over for Tryg, og det var blandt andet vig -
tigt, at Scalepoint fik leveret til kunden inden for den aftalte tid. Det var vigtigt
for Scalepoint at fortsætte med Sagsøgte, fordi det var vigtigt, at Tryg-pro -
jektet kom godt i mål. Han husker det som en win-win-situation for begge par -
ter, at Scalepoint kunne fortsætte med Sagsøgte på samme måde som hidtil, og at
Sagsøgte samtidig kunne begynde på sin nye rolle som ekstern projektleder. Sagsøgte
var involveret i Tryg-projektet, før han opsagde sin stilling, og det fortsatte han med
at være, da han blev tilknyttet som ekstern konsulent.

Han husker ikke, om der skete ændringer i Sagsøgtes arbejde, efter han blev
tilknyttet Scalepoint som ekstern konsulent. Sagsøgte fortsatte i hvert

fald med at drive Tryg-projektet og vist nok også et andet projekt. Den del ændrede sig ikke. Vidnet kan ikke sige, om Sagsøgtes samlede arbejdsopgaver med at rapportere til ledelsen ændrede sig, men det vil han antage, at de gjorde. -

Tryg og Taksatoringen var begge store kunder, og det var prestigeprojekter for Scalepoint. Derfor var det vigtigt, at det gik godt med disse projekter. Scalepoint havde en styregruppe. Projektlederens rolle var at kommunikere internt og eksternt, men i sidste ende var det styregruppen, der bestemte. Hvis noget gik galt i forhold til kunden, var det styregruppen, der bestemte, og ikke projektlederen. -

Vidnet var ikke involveret i aftalen med ProData.

Han husker, at Scalepoint som virksomhed havde et ønske om at have interne projektledere, blandt andet fordi de eksterne projektledere typisk var dyrere end de interne. Man kunne også bruge lang tid på at oplære de eksterne projektledere i Scalepoints standardløsninger, og derfor ville det også være mere effektivt med interne projektledere, der var ansat i virksomheden. Efter hans forståelse er forskellen mellem interne og eksterne projektledere navnlig et spørgsmål om økonomi. -

Vidne 3 har forklaret blandt andet, at han i 2021 var ansat som manager for teknologi og udvikling i Philips-Medisize. Det er en rolle, som er halvt teknisk og halvt personalepleje, og som blandt andet går ud på at sikre, at virksomheden har de rette kompetencer til den rette pris. I dag er han seniormanager for global udvikling og teknologi, hvor han blandt andet har ansvaret for USA og Indien. Philips-Medisize laver medicinsk udstyr i form af alt, hvad der kan bruges til at indføre medicin i et menneske. Virksomheden er specialiseret i infusionspumper og autoinjektorer. -

Han kendte Sagsøgte tilbage i 2021, hvor han var tilknyttet Philips-Medisize som ekstern konsulent. Philips-Medisize har gjort meget stor brug af konsulenter, og i 2021 havde de omkring 70 konsulenter tilknyttet, fordi det var en travl periode. Philips-Medisize har haft konsulenter fra flere forskellige lande, blandt andet Spanien og Italien, fordi det, som virksomheden beskæftiger sig med, er en smule komplekst, og derfor kræver det en særlig baggrundsviden at være konsulent i virksomheden. Når de skulle rekruttere en konsulent, gjorde de brug af et konsulentbureau, fordi de via et bureau kunne få fat i konsulenter, som de ikke nødvendigvis selv ville kunne finde i markedet. De har blandt andet gjort brug af Vivid Resourcing som konsulentbureau, fordi de har et godt netværk i hele Europa. Det gør det betydeligt nemmere at finde den rette konsulent, når et konsulentbureau scouter markedet, og det er en fordel, at man -

kan vælge et konsulentbureau, som er specialiseret inden for medicinsk udstyr. Flexibiliteten var også vigtig for Philips-Medisize, fordi det betød, at virksomheden hurtigt kunne nedskalere, hvis der blev brug for det. Hvis man ansætter en person i virksomheden, skal man tage højde for blandt andet opsigelse og prøvetid. Ved at gøre brug af eksterne konsulenter, kunne virksomheden få højt specialiserede kompetencer og samtidig have flexibiliteten til at opsiges folk med meget kort varsel på omkring en måned.

De brugte også Vivid Resourcing, da de tilknyttede Sagsøgte. I Sagsøgtes tilfælde var det særligt hans kombination af teknisk lederskab og specialviden om back-end udvikling og applikationer, der havde betydning. Herudover havde Philips-Medisize nogle partnere rundt om i verden, som virksomheden havde brug for, at der var en mand, der kunne tage sig af. Philips-Medisize er rigtig skrappe til at lave software devices på en telefon, men er ikke specialiserede i at lave back-end udvikling. Derfor hyrede de sådan en som Sagsøgte, hvis personlige og faglige kvalifikationer var vigtige for virksomheden. Sagsøgte havde også erfaring med at samarbejde med underleverandører, han var nem at tale med, og så var han et behageligt menneske. Sagsøgte var som konsulent tilknyttet et særligt afgrænset projekt med at få lagt lægelige oplysninger ind i en applikation. Sagsøgte var teknisk projektleder og havde blandt andet det tekniske ansvar for back-end udvikling. Philips-Medisize havde brug for, at deres udstyr kunne "tale" med hospitalsinfrastruktur, og der var en virksomhed i USA, som var specialiseret i netop det. Sagsøgte skulle blandt andet koordinere mellem partnere i USA, Indien og Danmark. På et tidspunkt ønskede opdragsgiver til projektet ikke at fortsætte, og derfor blev projektet sat i bero, hvilket betød, at Sagsøgte fik væsentligt færre timer. Sagsøgtes færre timer og det forhold, at projektet blev stillet i bero, var en-til-en.

Ved at ansætte Sagsøgte i Philips-Medisize kunne virksomheden bruge ham til mange forskellige opgaver, fordi han var fastansat i et bestemt antal timer. Det var også væsentligt dyrere at have ham tilknyttet som ekstern konsulent end at have ham i en fastansættelse. Efter Sagsøgte den 1. juli 2022 blev ansat i Philips-Medisize, blev han også involveret i forretningen, og han var med til at opbygge virksomhedens viden inden for hans kompetenceområde. Som fastansat blev Sagsøgte mere en del af gruppen. Vidnet tror ikke, at Sagsøgte ville fastansættes i Philips-Medisize. Han havde en fornemmelse af, at Sagsøgte godt kunne lide friheden som konsulent, hvor han kunne lave noget for forskellige brancher. Han brugte lang tid på at overtale Sagsøgte til at blive en del af familien, og han tror, at Sagsøgte til sidst faldt for stabiliteten ved at være en fast del af virksomheden. Han husker, at han spurgte

Sagsøgte mange gange, om han ville ansættes, fordi de havde brug for hans specialviden.

Parternes synspunkter

Skatteministeriet har i sit påstandsdokument anført:

”...

4.3 Sammenfatning

Sammenfattende gør Skatteministeriet gældende, at Sagsøgte skal anses som lønmodtager og ikke som selvstændig erhvervsdrivende efter en samlet vurdering af kriterierne i personskattecirkulæret. -

Sagsøgte udførte ikke opgaver for andre end Scalepoint (via Pro Data), hvor han kort forinden havde opsagt sin ansættelse. Arbejdsindsatsen skulle leveres af ham personligt uden fri adgang til substitution eller brug af egne ansatte. Arbejdet var således en løbende og integreret del af Scalepoints virksomhed. -

Sagsøgte påtog sig ikke en økonomisk risiko, der reelt adskiller sig fra den risiko, som en almindelige lønmodtager påtager sig. Han afholdt ikke væsentlige erhvervsmæssige udgifter og havde ikke nogen reel drifts- og kapitalrisiko, som er kendetegnende for selvstændig erhvervsvirksomhed. Tværtimod modtog han et løbende vederlag, der i høj grad udgjorde nettoindkomst. -

På den baggrund skal Sagsøgte anses som lønmodtager med den konsekvens, at hans indkomst i indkomståret 2020 skal kvalificeres som lønindkomst, samt at hans enkeltmandsvirksomhed ikke har været afgiftspligtig person med ret til momsfradrag. -

5. RETSSAGEN ANGÅR SÅVEL SKAT SOM MOMS - SØGSMÅLSFRISTEN -

Som det også fremgår af f.eks. Processkrift A (E 184, 2. sidste afsnit) angår Skattestyrelsens afgørelse af 22. august 2022 (bilag 11) i E 195 en forhøjelse af henholdsvis:

- Sagsøgtes skattepligtige indkomst, og
- Sagsøgtes enkeltmandsvirksomheds, Virksomhed, momstilsvær.

Landsskatteretten traf afgørelse herom ved to samtidige afgørelser af 27. oktober 2023 (bilag 15 og bilag 1) i E 63 og E 19.

Ved Processkrift A af 24. april 2026 (E 186, 3. afsnit) - og igen i Proces - skrift B (E 192, 6. afsnit) - har Sagsøgte som noget nyt gjort gældende, at Skatteministeriet ikke rettidigt har indbragt Landsskatterettens afgørelse af 27. oktober 2023 om hans *skattepligtige indkomst* (E 63 /bilag 15) for domstolene, men alene Landsskatterettens afgørelse af samme dato vedrørende de *moms-mæssige* konsekvenser for hans enkelt-mandsvirksomhed (E 19 /bilag 1):

” det kun er Landsskatterettens afgørelse vedrørende den moms-mæssige behandling af Virksomhed (bilag 1), der er indbragt for domstolene, og at fristen for at indbringe afgørelsen vedrørende Sagsøgtes personlige skattemæssige forhold udløb den 27. januar 2024, jf. skatteforvaltningslovens § 48, stk. 3. [retteligt § 49 (tilføjet her)] ”

Tilsyneladende gør Sagsøgte i Processkrift B af 1. maj 2026 (E 192, 7. afsnit) som noget yderligere nyt subsidært gældende, at hvis afgørelsen om hans skattepligtige indkomst (E 63 /bilag 15) er indbragt rettidigt for domstolene, så er Landsskatterettens afgørelse vedrørende de moms-mæssige konsekvenser (E 19 /bilag 1) ikke indbragt.

Det gøres gældende, at domstolene under nærværende søgsmål skal tage stilling til såvel Sagsøgtes skattepligtige indkomst som Sagsøgtes enkeltmandsvirksomheds, Virksomhed, momstilsvær.

5.1 Skriftvekslingen har omfattet både det skatte- og det moms-mæssige spørgsmål

Retssagen blev anlagt ved stævning af 23. januar 2024 (E 109), og det er helt utvivlsomt, at begge parter herefter i skriftvekslingen er gået ud fra, at såvel det skatte- som det moms-mæssige spørgsmål var indbragt (og rettidigt, jf. skatteforvaltningslovens § 49 (MS 38)) for domstolene.

Eksempelvis fremgår det – og det endda helt utvetydigt – af Sagsøgtes duplik af 9. marts 2026 (E 159, 2. og 3. afsnit):

” Denne sag angår ... ændringer af Sagsøgte og Virksomheds

skatte- og moms-mæssige forhold for vederlag oppebåret i 2020 via samarbejdet med ProData.

Skatteministeriet har senest i replik af 15. august 2024 og processkrift 1 af 2. juni 2025 fastholdt ministeriets opfattelse af, at Sagsøgte agerede som lønmodtager i relation til ydelser leveret til ProData med

deraf skatte- og momsretlige konsekvenser for Sagsøgte og Virksomhed. ” (understreget og fremhævet med fed skrift her)

Senere fremgår det af duplikken (E 164, 4. afsnit):

” Et væsentligt kriterie ved vurderingen af, hvorvidt en person agerer som selvstændig erhvervsdrivende i skattemæssig forstand

og som afgiftspligtig person i momslovens forstand, er den økonomiske risiko i forbindelse med aktiviteten.

Som Sagsøgte og Virksomhed allerede har redegjort for ... bar Virksomhed væsentlige økonomiske risici. ... ” (understreget og fremhævet med fed skrift her)

Det gøres i overensstemmelse hermed gældende, at både Landsskatte -
rettens afgørelse for så vidt angår Sagsøgtes skattepligtige ind -
komst (E 63 /bilag 15) og Landsskatterettens afgørelse vedrørende de
momsmæssige konsekvenser for hans enkeltmandsvirksomhed (E
19 /bilag 1), er indbragt rettidigt for domstolene, jf. skatteforvaltningslo -
vens § 49.

5.2 (Også) det skattemæssige spørgsmål er indbragt for domsto - lene

Det lader til, at der er (eller i hvert fald har været) enighed om, at ” den momsmæssige behandling af Virksomhed ... er indbragt for domstolene ” , jf. Sagsøgtes Processkrift A i E 186, 3. afsnit.

Skatteministeriet gør gældende, at ministeriet ved stævningen også har indbragt ” afgørelsen vedrørende Sagsøgtes personlige skattemæssige for - hold ” .

Det afgørende for, om en myndighedsafgørelse kan anses for indbragt for domstolene, er stævningens indhold, herunder påstanden, og der gælder herved ikke noget krav om, at den indbragte myndighedsafgø - relse (formelt) skal fremlægges som et bilag med stævningen. Sagen er ikke blot anlagt mod Virksomhed (moms), men også mod Sagsøgte (skat), og det fremgår klart af den af Skatteministeriet i stævnin - gen (E 109) nedlagte påstand, at sagen omfatter spørgsmålet om Sagsøgtes skattepligtige indkomst:

” Sagsøgte skal anerkende, at Skattestyrelsen var berettiget til at anse Sagsøgtes indkomst fra ProData Consult A/S for at være lønmodtagerindkomst med den konsekvens, at Skattestyrelsens afgø -

relse af 22. august 2022 vedrørende hans skattepligtige indkomst står ved magt [...]” (min understregning).

Det fremgår endvidere klart af stævningens indhold i øvrigt, at stævningen indbringer afgørelsen om Sagsøgtes skattepligtige indkomst (E 113, 3. og 4. afsnit):

” 3.2 Skattestyrelsens og Landsskatterettens

afgørelser Skattestyrelsen (afgørelse af 22. august 2022 fremlagt som **bilag 11**) har anset

Sagsøgte som lønmodtager og vederlag fra ProData som lønindkomst. Som konsekvens heraf er Sagsøgtes personlige indkomst forhøjet med i alt 667.770 kr. i indkomståret 2020, ...

Landsskatteretten fandt, at Sagsøgtes indkomst var oppebåret ved selvstændig erhvervsvirksomhed, og hjemviste den beløbsmæssige op -gørelse af Sagsøgtes skattepligtige indkomst for 2020 til fornyet behandling ved Skattestyrelsen. ...” (understreget her)

Det forhold, at Landsskatterettens afgørelse vedrørende Sagsøgtes skattepligtige indkomst ikke blev fremlagt som bilag med stævningen, er dermed uden betydning for, om afgørelsen kan anses for rettidigt indbragt.

Skatteministeriet præciserede (forsimplede) ved Processkrift 2 (E 173) ministeriets påstand. Skatteministeriets ændring af påstanden skulle ikke – som det blev antaget af Sagsøgte i Processkrift A i E 186, 4. afsnit – ”forstås som en præcisering af, at nærværende sag alene angår de momsmæssige konsekvenser for enkeltmandsvirksomheden, Virksomhed ...” .

Hvis Skatteministeriet havde haft til hensigt at frafalde den skattemæssige del af sagen, ville dette være udtrykkeligt anført, hvilket ikke er tilfældet. At Skatteministeriet ikke frafaldt den skattemæssige del af sagen ved præciseringen af påstanden, har desuden stået klart for begge parter, idet ministeriet i samme processkrift netop fremlagde Landskatterettens afgørelse vedrørende Sagsøgtes skattepligtige indkomst som bilag 15 (E 174, 2. afsnit).

Sagsøgte har da heller ikke (tidligere) været i tvivl om, at Landskatterettens afgørelse om hans skattepligtige forhold (E 63) var indbragt sammen med momsafgørelsen (E 19), jf. f.eks. det supplerende svarskrift (E 126, 3.-6. afsnit):

” Den 22. august 2022 traf Skattestyrelsen afgørelser for henholdsvis Sagsøgte og Virksomhed ApS, i henhold til hvilke Sagsøgte blev anset for at udføre sine ydelser for Scalepoint som led i et lønmodtagerforhold hos ProData/Scalepoint. Skattestyrelsen var såle -des ikke enig i, at Sagsøgte drev virksomhed som selvstændig IT-konsulent. De fra ProData til Virksomhed og til Virksomhed ApS udbetalte vederlag blev dermed anset som skattepligtig lø -nindkomst for Sagsøgte, ligesom virksomhedernes momsfradrag blev ændret.

Sagsøgte påklagede Skattestyrelsens afgørelse til Skatteankesty - relsen, og den 27. oktober 2023 gav **Landsskatteretten** Sagsøgte medhold i, at indkomsten fra ProData/Scalepoint var oppebåret ved selvstændig erhvervsvirksomhed og ikke som lønmodtager.

Skatteministeriet har indbragt **Landsskatterettens** afgørelse for domstolene, hvor Skatteministeriet har nedlagt påstand om, at Sagsøgte skal anerkende, at indkomsten fra ProData/Scalepoint skal beskattes hos Sagsøgte personligt som lønindkomst.

Heroverfor har Sagsøgte påstået frifindelse, idet Sagsøgte gør gældende - i overensstemmelse med Landsskatterettens afgørelse - at indkomsten fra ProData/Scalepoint er oppebåret ved selvstændig erhvervsvirksomhed ...” (understreget her og fremhævet med fed skrift her)

Det er således helt åbenbart, at Sagsøgte har anset Landsskatteret - tens afgørelse om hans skattepligtige indkomst for indbragt for domsto - lene, samt at han ikke har været i tvivl om, at den skattepligtige ind - komst var omfattet af Skatteministeriets påstand.

At Sagsøgte på baggrund af stævningen ikke har været i tvivl om, at sagen også angik afgørelsen om hans skattemæssige forhold, fremgår – igen – helt utvetydigt af hans supplerende svarskrift (**E 136**, 6. afsnit ff.), hvor Sagsøgte citerer fra Landsskatterettens begrundelse i den afgørelse, der vedrører hans skattepligtige forhold (**E 63**):

” Den 22. august 2022 traf Skattestyrelsen afgørelse om, at den indkomst, som Sagsøgte har oppebåret fra ProData/Scalepoint, skal anses for lønmodtage -rindkomst og altså ikke indkomst oppebåret ved selvstændig erhvervsvirksom -hed, jf. bilag 11.

Sagsøgte påklagede afgørelsen til Skatteankestyrelsen, og den 27. oktober 2023 traf Landsskatteretten afgørelse i sagen til fordel for Sagsøgte (bilag 1).

I sin begrundelse fremhævede Landsskatteretten ...

...

Med henvisning hertil anførte Landsskatteretten følgende:

” ...

Da Skattestyrelsens fastsættelse af klagerens skattepligtige ind - komst for 2020 således er sket under den forkerte forudsætning, at indkomsten fra ProData er oppebåret ved lønmodtagerarbejde, og ikke ved selvstændig erhvervsvirksomhed, hjemvises den beløbs -mæssige fastsættelse af klagerens skattepligtige indkomst for ind - komståret 2020 til fornyet behandling ved Skattestyrelsen.””
(understreget her)

Hverken Skatteministeriet eller Sagsøgte havde på dette tidspunkt fremlagt selve afgørelsen fra Landsskatteretten som bilag, hvilket som nævnt ovenfor skete ved ministeriets Processkrift 2.

Sammenfattende gøres det gældende, at også Landsskatterettens afgørelse om Sagsøgtes skattepligtige forhold blev indbragt for domstolene ved stævningen, hvilket da også hele tiden har været klart for Sagsøgte.

Det er uden betydning, at det udelukkende var Landsskatterettens afgørelse vedrørende Virksomhed v/ Sagsøgtes momstilsvær, som var fremlagt som bilag 1 med stævningen, og der er intet belæg for, at der skulle kunne slutes fra, at Landsskatterettens afgørelse vedrørende Sagsøgtes skattepligtige indkomst er indbragt for domstolene til, at Landsskatterettens afgørelse vedrørende de momsmæssige konsekvenser for Virksomhed (så) ikke er indbragt.

5.3 Sammenfatning

Sammenfattende gøres det gældende, at søgsmålsfristen i skatteforvaltningslovens § 49 (MS 38) er overholdt for såvel det skatte- som det momsretlige spørgsmål, hvorfor retssagen angår begge spørgsmål.

Ex tuto bemærkes, at selv hvis søgsmålsfristen i skatteforvaltningslovens § 49 (MS 38) måtte være overskredet, så har Sagsøgte/Virksomhed under de ovennævnte omstændighederne frafaldet at gøre

gældende, at (en del af) sagen er anlagt for sent, jf. herved også UfR 2003.798H (**MS 192**):

” Sagen blev anlagt den 21. maj 1997. Under den efterfølgende skriftveksling afgav Bjergsted Kommune svarskrift, duplik og yderligere processkrifter uden at fremsætte indsigelse om søgs - målsfristen, og der blev efter kommunens begæring afholdt syn og skøn, bl.a. om afværgeforanstaltningernes hensigtsmæssighed og omkostningernes rimelighed. Først i et processkrift af 25. januar 2001 - efter at kommunens advokat den 19. oktober 2000 havde meddelt landsretten, at sagen for hans vedkommende var klar til berømmelse - anførte kommunen som yderligere anbringende til støtte for sin frifindelsespåstand, at søgsmålsfristen var overskredet.

Under disse omstændigheder må kommunen anses for at have frafaldet at gøre gældende, at sagen er anlagt for sent.” (understreget her)

På helt tilsvarende vis er Sagsøgtes indsigelse om overskridelse af søgsmålsfristen prækluderet som for sent fremsat.

...”

Sagsøgte har i sit påstandsdokument anført:

”...

5 Anbringender

5.1 Skatteministeriet har ikke indbragt Landsskatterettens afgørelser rettidigt

(184) Sagsøgte og Virksomhed gør gældende, at Skatteministeriet alene har indbragt Landsskatterettens momsafgørelse vedrørende Virksomhed rettidigt, således at Landsskatte -rettens skatteafgørelse står ved magt.

(185) Nærværende sag udspringer som anført af to afgørelser - Landsskatterettens momsafgørelse vedrørende Virksomhed (E 19) og Landsskatterettens skatteafgørelse vedrørende Sagsøgte (E 63), hvor Landsskatteretten i begge sager traf afgørelse den 27. oktober 2023.

(186) Landsskatterettens afgørelser er baseret på Skattestyrelsens afgørelse af 22. august 2022, som blev påklaget af Sagsøgte og Virksomhed og behandlet af Landsskatteretten i to separate klagesager.

- (187) Det følger af skatteforvaltningslovens § 49, at det er *Landsskatte - rettens afgørelser* - og ikke Skattestyrelsens afgørelser - der af Skatteministeriet kan indbringes for domstolene, og at indbrin - gelse skal ske senest 3 måneder efter, at klageinstansen har truffet afgørelse, jf. nærmere pkt. (108) (MS 38). Skatteministeriet har da også selv i stævningen angivet, at "*Skatteministeriet ind - bringer derved landsskatterettens afgørelse, jf. skatteforvaltningslo - vens § 49.*" (E 109):

"Sagen udspringer af Landsskatterettens afgørelse af 27. oktober 2023 (bilag 1), der ændrede Skattestyrelsens afgørelse af 22. august 2022 om den retlige kvalifikation af Sagsøgte fra lønmodtager til selvstændig erhvervsdrivende. Skatteministeriet indbringer derved landsskatterettens afgørelse, jf. skatteforvaltningslovens § 49." (Vores understregning)

- (188) Det følger deraf, at Skatteministeriets frister for at indbringe Landsskatterettens to afgørelser efter skatteforvaltningslovens § 49 var den 27. januar 2024.
- (189) Ved stævningen den 23. januar 2024 oplyste Skatteministeriet eksplicit, at det alene var Landsskatterettens momsafgørelse, der blev indbragt, ligesom det da også alene er denne afgørelse, der blev fremlagt som bilag 1 (E 110 og E 119). Landsskatterettens ikke-indbragte skatteafgørelse blev derimod først fremlagt som bilag 15 i sagen ved Skatteministeriets processkrift 2 af 13. april 2026 (E 174 og E 181) - altså over 2 år efter fristen i skatteforvaltningslovens § 49.
- (190) Skatteministeriet har under sagen ændret ministeriets påstand, hvilket reflekterer, at det kun er Landsskatterettens afgørelse vedrørende den momsmæssige behandling af Virksomhed, der er indbragt for domstolene.
- (191) Skatteministeriet nedlagde således ved stævningen oprindeligt en påstand om "*Skattestyrelsens afgørelse af 22. august 2022*" men henviste også til Sagsøgtes "*skattepligtige indkomst*", jf. pkt. (176) (E 109). Skatteministeriets ændrede påstand, som ændret ved processkrift 2 af 13. april, angår blot "*Skattestyrelsens afgørelse af 22. august 2022*", jf. pkt. (181) (E 173), hvilket må forstås som en præcisering af, at nærværende sag alene angår de momsmæssige konsekvenser for enkeltmandsvirksomheden,

Virksomhed, som behandlet i Landsskatterettens afgørelse af 27. oktober 2023.

-0-

- (192) Skatteministeriet har anført, at det afgørende for, om en afgørelse kan anses som indbragt er en påstands ordlyd (E 188).
- (193) Der er imidlertid hverken i bestemmelsens ordlyd eller forarbejder grundlag for sådan en fortolkning.
- (194) Men selv hvis Skatteministeriets rationale skulle følges, så ville konsekvensen være, at det i givet fald kun er Landsskatterettens skatteafgørelse, der med stævningen kan anses for indbragt. Således vedrører påstanden som formuleret i stævningen alene de skattemæssige konsekvenser (E 109):

"Sagsøgte skal anerkende, at Skattestyrelsen var berettiget til at anse Sagsøgtens indkomst fra ProData Consult A/S for at være lønmodtagerindkomst med den konsekvens, at Skattestyrelsens afgørelse af 22. august 2022 vedrørende hans skattepligtige indkomst står ved magt, herunder at den del af indkomsten, der i perioden 1. oktober 2020 til 31. december 2020 er faktureret af selskabet for arbejde udført for ProData Consult A/S, (i alt inkl. moms 502.562,51 kr.) skal beskattes hos Sagsøgte." (Vores understregninger)

5.2 Kvalifikationen af det oppebårne vederlag

- (195) Sagsøgte og Virksomhed gør overordnet gældende, at det vederlag, som Virksomhed i 2020 oppebar fra ProData for udførte konsulenttydelser - i overensstemmelse med parterne's aftale og fælles forudsætninger - blev oppebåret som led i selvstændig erhvervsvirksomhed med de deraf følgende skatte- og momsretlige konsekvenser.
- (196) Ved vurderingen af sagen taler det for det første med vægt for, at ydelserne er leveret af Virksomhed som afgiftspligtig person momsmæssigt og selvstændigt erhvervsdrivende skattemæssigt, at vilkårene for Virksomheds samarbejde med ProData (og tilsvarende med Vivid Resourcing) var fastsat i overensstemmelse med almindelige obligations- og erstatnings-

retlige principper samt anerkendte og udbredte standardvilkår for erhvervsdrivende, herunder de såkaldte ABR-betingelser.

- (197) De vilkår, der var gældende for Virksomhed, og som er sædvanlige i erhvervsforhold, vedrørte blandt andet honore -ringsformen, ansvarsforholdene for de leverede ydelser og den kontraktuelle risikofordeling mellem parterne. Det er i øvrigt en kendsgerning, at de aftalte vilkår faktisk også er efterlevet mellem parterne.

- (198) Ved vurderingen af sagen er det endvidere væsentligt, at Virksomheds aftalepart var ProData. Det er derfor forholdene i dette aftaleforhold - herunder samarbejdets konkrete vilkår og faktiske gennemførelse - der skal bedømmes.

- (199) I den forbindelse er det relevant, at vilkårene i det tilknyttede aftaleforhold mellem ProData og Scalepoint - som Skatteministeriet ikke har anfægtet som et samarbejde mellem selvstændige erhvervsdrivende - i det væsentlige spejlede de vilkår, hvorunder Virksomhed leverede sine konsulentytelser. Tilsvarende gør sig gældende for de ydelser, som Virksomhed ApS leverede i samarbejdet med Vivid Resourcing til slut -kunden Phillips-Medsize.

- (200) Disse forhold understøtter samlet, at Virksomhed leverede ydelserne som afgiftspligtig person/selvstændig erhvervsdrivende.

- (201) Skatteministeriet har imidlertid under sagen gjort gældende, at der skal bortses fra de faktisk aftalte og efterlevede vilkår.

- (202) Det er imidlertid Skatteministeriets bevisbyrde, hvis aftalen mellem Virksomhed og ProData skal fortolkes i strid med vilkårene og parternes faktiske ageren. Ministeriets synspunkt er udokumenteret og ubegrundet, og retten må derfor ved vurderingen af sagen naturligvis lægge de faktiske aftalevilkår til grund.

- (203) Det er i den forbindelse uden betydning for den retlige kvalifikation af samarbejdet, at ProData agerede som formidler i forbindelse med Virksomheds levering af konsulentytelser til Scalepoint. Det afgørende er derimod, at samarbejdets konkrete vilkår og den faktiske udførelse af ydelserne indebærer, at Virksomhed agerede som selvstændig erhvervsdrivende.

Der foreligger desuden generelt velkendte og forretningsmæssigt begrundede årsager til, at konsulenter og virksomheder gør brug af formidlingsvirksomheder, ligesom der konkret forelå sådanne grunde for Virksomhed, jf. nærmere afsnit 2.1.2.

-0-

- (204) Nedenfor i afsnit 5.2.1 og 5.2.2 redegør de sagsøgte nærmere for, hvorfor de konkrete omstændigheder i samarbejdet inde -bar, at Virksomhed agerede som selvstændig erhvervsdrivende med de deraf følgende moms- og skatteretlige konsekvenser.

5.2.1 Vederlaget blev oppebåret af Virksomhed som afgiftspligtig person - den momsmæssige vurdering

- (205) De sagsøgte gør overordnet gældende, at konsulenttydelserne blev udført af Virksomhed som afgiftspligtig person i henhold til momslovens § 3, stk. 1 og momssystemdirektivets artikel 9, stk. 1, 1. afsnit.

- (206) Virksomhed udførte således konsulenttydelserne i eget navn, for egen regning og på eget ansvar, jf. nærmere nedenfor.

5.2.1.1 Virksomhed var pålagt den økonomiske risiko for de leverede konsulenttydelser

- (207) Vurderingen af, om ydelser leveres for egen regning og på eget ansvar, beror på, om Virksomhed bærer en økonomisk risiko ved leveringen af ydelserne.
- (208) For Virksomhed bestod denne risiko navnlig i (i) risikoen for ikke at oppebære et vederlag og (ii) risikoen for at ifalde et økonomisk ansvar for de udførte konsulenttydelser.

-0-

- (209) Som beskrevet i afsnit 2.2.2 blev Virksomhed vederlagt på baggrund af faktisk leverede effektive timer.
- (210) EU-Domstolen har i sag C-445/05, Haderer, fastslået, at en person, der aflønnes baseret på medgået tid, er pålagt en økonomisk risiko, når personen ikke har ret til løn under forfald, og i

øvrigt har en risiko for ikke at oppebære et vederlag, hvis ydelserne ikke leveres, jf. nærmere pkt. (140)(139) (MS 103).

- (211) Det er en kendsgerning, at Virksomhed opererede under sådanne risici. Virksomhed var ikke garanteret at kunne levere konsulenttydelser i et vist (mindste)omfang. Tværtimod er der netop i den slags udviklingsprojekter, som Virksomhed bistod med, en væsentlig risiko for, at projekterne ikke ville blive ført til ende eller sættes i bero i kortere eller længere perioder. For Virksomhed var konsekvensen af sådanne forsinkelser og standsninger, at Virksomhed ikke oppebar noget vederlag, sådan som det eksempelvis skete i forbindelse med berostillelsen af projektet hos Phillips-Medisize, som beskrevet i pkt. (97).
- (212) Virksomhed oplevede i samarbejdet med ProData også, at der var udsving i omfang af de fakturerede konsulenttydelser. I gennemsnit havde de fakturerede timer således et omfang af ca. 27 timer om ugen, mens antallet af månedlige fakturerede timer varierede mellem ca. 156 timer og 56 timer (svarende til mellem ca. 39 og 14 timer ugentlig), jf. nærmere pkt. (66) (E 273 og E 285). Omfanget af de leverede timer svarede således ikke til fuldtidsbeskæftigelse, ligesom sådanne væsentlige udsving ikke er karakteristisk for et ansættelsesforhold.
- (213) Timebaseret honorering er endvidere helt sædvanligt i konsulentforhold og taler således ikke i sig selv for, at der skulle være tale om et ansættelsesforhold. ABR-betingelserne nævner netop vederlag efter medgået tid som en sædvanlig vederlagsform, jf. eksempelvis ABR18 § 33, stk. 1, litra b (MS 393). Hvis ikke en aftale indeholder vilkår om vederlagsform, er vederlag efter medgået tid endog den måde, som vederlaget vil blive fastsat efter, jf. ABR18 § 33, stk. 2 (MS 393). Tilsvarende var honoreringen mellem ProData og Scalepoint samt mellem Vivid Resourcing og Virksomhed i relation til ydelserne leveret til Phillips-Medisize baseret på medgået tid, jf. nærmere pkt. (67) og (93).
- (214) Vederlag baseret på medgået tid er en særdeles velegnet vederlagsmodel for udviklingsprojekter som de projekter, Virksomhed bistod med, hvor projektets omfang, fremdrift og kompleksitet ikke kan fastlægges på forhånd. Det er også den vederlagsform, som staten anvender i udviklingsprojekter. Det fremgår således af Digitaliseringsstyrelsens "*Standardkontrakt*

for længerevarende IT-projekt på en agil metode", K03, vedrørende vederlæggelse, at det (MS 361):

"[...] vil kunne være hensigtsmæssigt, at beregne Leveran =
dørens vederlæggelse for udviklingsydelser efter forbrug
af timer eller leveret funktionalitet." (Vores understregning).

- (215) Foruden risikoen for ikke at være garanteret at levere konsulen -tydelser i et bestemt omfang - og dermed et tilsvarende veder -lag -kommer, at ProData kunne opsige aftalen uden varsel, hvis ikke de leverede ydelser levede op til den forventede kvali -tet, jf. aftalens pkt. 13.1, pkt. (ii) (E 257) og nærmere pkt. (75). Sådanne vilkår forekommer ikke i et lønmodtagerforhold, hvor ophævelse af en kontrakt uden varsel forudsætter grov mislig -holdelse af aftaleforholdet. Hertil kommer, at Virksomhed ved egen opsigelse var forpligtet til at levere en økonomisk compensation til ProData i form af 40 timers arbejde uden ve -derlag, svarende til 34.000 kr. ekskl. moms, jf. aftalens pkt. 13.5 (E 257) og pkt. (76). Et vilkår om at arbejde "gratis" er ikke til -ladt i lønmodtagerforhold og er med til at understrege, at Virksomhed oppebar vederlaget som afgiftspligtig person.
- (216) Virksomhed afholdt herudover selv de relevante driftsud -gifter forbundet med virksomheden, herunder udgifter til for -sikringer, særligt erhvervsansvarsforsikring, jf. pkt. (71), samt udgifter til markedsføringsaktiviteter, jf. pkt. (22). Det er i den forbindelse væsentligt, at IT-konsulentvirksomhed er en servi -ceydelse, hvor der typisk ikke er betydelige materialeudgifter forbundet med ydelsens udførelse. Ydelserne udføres hovedsa -geligt ved brug af computer og telefon, hvilket også var tilfæl -det for Virksomhed. Dette karakteristika lagde Landsskat -teretten da også vægt i moms -såvel som skatteafgørelsen (E 60 og E 106).
- (217) Samlet indebærer samarbejdets vilkår - hvorefter Virksomhed alene blev betalt for faktisk leverede timer, uden garanti for indtjening eller et bestemt omfang af opgaver - at Virksomhed bar en reel og ikke ubetydelig økonomisk risiko ved udfø -relsen af konsulenttydelserne, hvilket understøtter, at ydelserne blev leveret som led i selvstændig erhvervsvirksomhed.

- (218) Som redegjort for i afsnit 2.2.2 var Virksomhed ansvarlig for de udførte ydelser, hvorfor Virksomhed ville ifalde et økonomisk erstatningsansvar, såfremt Virksomhed måtte have udført konsulentytelserne mangelfuldt.
- (219) Idet Virksomhed havde fuld metodefrihed i forbindelse med udførelsen af konsulentytelserne, jf. herom nedenfor i af -snit 5.2.1.2, bar Virksomhed også en tilsvarende faglig ri -siko. Metodefriheden indebar, at Virksomhed selv traf alle væsentlige valg vedrørende opgavens tilrettelæggelse og udfø -relse og dermed også bar det faglige og økonomiske ansvar for eventuelle fejl ved den af Virksomhed valgte fremgangs -måde.
- (220) Af betydning for Virksomheds ansvar er det - jf. herom i afsnit 2.1.2 - nødvendigt at have for øje, at leveringen af konsu - lentydelserne indgik i en "kæde", der involverede tre forskellige aftaleforhold og fire aftaleparter.
- (221) Aftaleforholdene indebar, at Virksomhed som leverandør til ProData bar et direkte kontraktuelt og økonomisk ansvar over for ProData for de leverede konsulentytelser. Tilsvarende bar ProData ansvaret over for Scalepoint, mens Scalepoint var ansvarlig over for slutkunderne. En tilsvarende "kæde" gjorde sig gældende i samarbejdet med Vivid Resourcing og Phillips-Medisize. Parterne var altså - selvsagt - kun aftaleretligt forplig -tede i henhold til de aftaler, hvori de indgik som parter. Det føl -ger jo netop af, at der var tale om adskilte aftaleforhold.
- (222) EU-Domstolen har i C-202/90, Ayuntamiento de Sevilla, be - kræftet, at det afgørende for vurderingen af en persons økono - miske risiko er vilkårene i henhold til aftalen mellem parterne - selvom opdragsgiveren måtte kunne holdes ansvarlig i forhold til dennes kontraktpart, jf. nærmere pkt. (137) (MS 69).
- (223) Hvis Virksomhed leverede mangelfulde ydelser, ville et eventuelt krav i sidste ende kunne videreføres til Virksomhed som den part, der havde udført de pågældende ydelser. Det følger også direkte af aftalen mellem Virksomhed og ProData, at ProData var berettiget til at anerkende et krav frem -sat af Scalepoint, forudsat at kravet udsprang af mangler ved Virksomheds ydelser, hvorefter Virksomhed var for -pligtet til at skadesløsholde ProData, jf. aftalens pkt. 5.4 (E 256) og ovenfor i pkt. (69) og (70).

- (224) Såfremt Sagsøgte faktisk havde været lønmodtager, ville det slet ikke være muligt at ifalde et ansvar for andet end kvali -ficeret uforsvarlige handlinger, jf. erstatningsansvarslovens § 23, stk. 1 (medtages i en eventuel tillægsmaterialesamling).

-0-

- (225) De økonomiske risici for ikke at oppebære et vederlag og risi -koen for at ifalde et erstatningsansvar understreges af, at Sagsøgte timevederlag i tiden som lønmodtager ved Scalepo -int udgjorde ca. 400 kr. i timen, jf. pkt. (17) (E 249), mens veder -laget for leveringen af konsulentytelser som selvstændig var aftalt til 850 kr., jf. pkt. (64) (E 256). Virksomhed oppebar således over det dobbelte i vederlag som selvstændig, hvilket afspejler, at Virksomhed ved udførelsen af ydelserne bar væsentlige økonomiske risici, som ikke påhviler almindelige lønmodtagere.

- (226) Endvidere understreges risikoen af, at timeprisen mellem Pro -Data og Scalepoint var aftalt til 950 kr. ekskl. moms, jf. pkt. (68) (E 204). Forskellen reflekterer, at ProData blev honoreret for den formidlingsydelse, som blev leveret, hvorfor ProData oppe -bar en "merpris" på 100 kr. ekskl. moms i forhold til den time -pris, der var aftalt mellem Virksomhed og ProData. For -skellen på 100 kr. ekskl. understreger således, at ProData ikke påtog sig nogen reel økonomisk risiko, men at risikoen netop i sidste ende hvilede Virksomhed.

-0-

- (227) Sammenfattende kan det herefter konstateres, at Virksomhed leverede ydelser for egne regning og risiko. Særligt væsent -ligt er, at Virksomhed ikke var garanteret at oppebære et vederlag og ville ifalde et økonomisk ansvar for de leverede ydelser i tilfælde af mangler. Hertil kommer, at Virksomhed skulle afholde relevante udgifter, herunder udgifter til for -sikring.

5.2.1.2 Virksomhed var fri til selv at tilrettelægge arbejdet

- (228) Skatteministeriet er under sagen også blevet opfordret til (op -fordring A) at oplyse, "hvem der ifølge Skatteministeriet skal anses som Sagsøgte arbejdsgiver" (E 164), hvilket Skatteministeriet

ikke har været i stand til at angive. Skatteministeriet har nær - mere som svar på opfordringen anført, at det skulle være "uden betydning for rettens vurdering, hvem der skal anses for Sagsøgtes arbejdsgiver", og at "det efter personskattecirkulæret ikke er afgørende, om der udpeges én bestemt arbejdsgiver, men om den på -gældende indkomst efter en konkret helhedsvurdering må kvalificeres som vederlag for personligt arbejde i tjenesteforhold eller som ind -komst ved selvstændig erhvervsvirksomhed." (E 176).

- (229) En afgørende forudsætning for at anse en indkomstmotager for lønmotager, er imidlertid, at der skal bestå et instruktions-og underordningsforhold mellem indkomstmotageren og en hvervgiver.
- (230) Skatteministeriets manglende angivelse af, hvem der skal anses som arbejdsgiver er netop en refleksion af, at der ikke var no -gen hvervgiver, over for hvem Virksomhed stod i et in -struktions- og underordningsforhold til. Tværtimod havde Virksomhed fuld metodefrihed.
- (231) Projekterne skulle alene udføres på baggrund af de overord -nede projektbeskrivelser, som ProData havde modtaget og fået i opdrag af slutkunderne, jf. nærmere pkt. (61). Skatteministe -riet har i den forbindelse ikke fundet, at disse projektbeskrivel -ser indebar, at der bestod et ansættelsesforhold for ProData i forhold til Scalepoint som opdragsgiver, eller for Scalepoint i forhold til Scalepoints slutkunder. Derfor må det samme nød -vendigvis også være tilfældet i forhold til Virksomhed, så -ledes at Virksomhed ikke var underlagt instruktionsbefø -jelse.
- (232) En opdragsgiver kan naturligvis fastsætte retningslinjer i rela -tion til den ydelse, som opdragsgiveren ønsker leveret. Denne retsstilling har EU-Domstolen også bekræftet i bl.a. sag C-202/90, Ayuntamiento de Sevilla, hvor EU-Domstolen ikke fandt, at der forelå et ansættelsesforhold, selvom der bestod et funktionelt underordningsforhold, og selvom opdragsgiveren kunne give instruktioner, jf. nærmere ovenfor i pkt. (129) (MS 69). Også Generaladvokatens forslag til afgørelse i sagen under -streger dette, idet Generaladvokaten udtalte, at det "ikke [er] uforeneligt med at anse en virksomhed for selvstændig, selv om det genfindes i et underordnet ansættelsesforhold, at den, som udøver virksomheden, er underlagt visse retningslinjer fra arbejdsgiverens

side, herunder dennes kontrol og disciplinærordning", (vores ind - sætning), jf. også pkt. (130) (MS 75).

- (233) Det afgørende er, om Virksomhed havde metodefrihed ved udførelsen af ydelserne, hvilket de konkrete omstændighe -der viser var tilfældet.

- (234) Baggrunden for, at Scalepoint (og Phillips-Medisize) havde be -hov for tilknytning af eksterne konsulentressourcer, var netop, at virksomhederne ikke internt rådede over de nødvendige kompetencer og erfaringer i relation til de pågældende projek -ter. Rollen som projektleder indebærer derfor naturligt en betyde -lig frihed med hensyn til arbejdets tilrettelæggelse og udførelse, idet medarbejdere hos Scalepoint eller Phillips-Medisize ikke besad de fornødne faglige kompetencer til at instruere om ar -bejdets udførelse, jf. også nærmere afsnit 2.2.1 og 2.3.1.

- (235) De projekter, Virksomhed skulle bistå med, var endvidere klart afgrænsede og udskilte projekter, der skulle udføres på baggrund af konkrete opdrag fra Scalepoints respektive slut -kunder. Det samme var tilfældet vedrørende projektet hos Phil -lips-Medisize for Phillips-Medisizes slutkunde, United Thera -peutics. Sagsøgte indgik dermed ikke som "almindeligt"mandskab hos hverken ProData eller Scalepoint.

- (236) Den omstændighed, at konsulentydelse som udgangspunkt skulle udføres af Sagsøgte, kan ikke føre til, at han skal an -ses som lønmodtager. Det var således afgørende for både Pro -Data og Scalepoint, at konsulentydelse blev udført af Sagsøgte på grund af hans særlige kompetencer, hvilket er sædvanligt i konsulentbranchen, jf. nærmere afsnit 2.1.1 og 2.2.1 samt ABR89 pkt. 2.1.1 (MS 382) og ABR18 § 7 (MS 390).

-0-

- (237) Det er i relation til Virksomheds metodefrihed uden betyde -ning, at Sagsøgte før etableringen af Virksomhed var lønmodtager hos Scalepoint. Som det er beskrevet, var der tale om to grundlæggende forskellige funktioner, jf. afsnit 2.1 og 2.2. Således skulle Sagsøgte som lønmodtager rapportere om igangværende projekter til ledelsen i Scalepoint og havde der -for ikke en "udførende" rolle i forhold til projekterne. Til forskel herfra skulle Virksomhed som selvstændig konsulent agere som faktisk projektleder og få de enkelte projekter "ført

ud i livet" fra projektets start og indtil projektet var gennemført. Funktionsforskellene er reelle og relevante, ligesom de understøtter, at der ikke var tale om en "forlængelse" af et ansættelsesforhold.

- (238) Den omstændighed, at Scalepoint efterfølgende har haft et ønske om at tilknytte projektledere som lønmodtagere har ingen betydning for afgørelsen af nærværende sag. Det afgørende for, om Virksomhed agerede som selvstændig erhvervsdrivende er således, under hvilke omstændigheder, de konkrete konsulenttydelser fra Virksomhed blev leveret.

5.2.1.3 Øvrige forhold

- (239) Af øvrige forhold, der understøtter, at Virksomhed drev selvstændig erhvervsvirksomhed, kan fremhæves, at virksomheden ikke var underlagt begrænsninger i adgangen til at levere konsulenttydelser til andre kunder. Det forhold, at Virksomhed i 2020 alene leverede ydelser gennem ProData, må ses i lyset af, at virksomheden befandt sig i en opstarts- og etableringsfase. Hertil kommer, at der var tale om længerevarende udviklingsprojekter med (periodevis) betydelig arbejdsbelastning, hvilket begrænsede mulighederne for parallelle kundeforhold. Virksomhed foretog ikke desto mindre konkrete tiltag med henblik på at markedsføre virksomheden og var i kontakt med andre potentielle kunder, jf. pkt. (22) og (45).
- (240) At en virksomhed alene leverer ydelser til én hvervgiver, indebærer ikke, at virksomheden ikke udøves selvstændigt. I sag C-445/05, Haderer, og sag C-420/18, IO, fastslog EU-Domstolen således, at personer, der leverede ydelser til én hvervgiver, skulle anses for afgiftspligtige personer, jf. nærmere pkt. (140) og (141) (MS 103 og 132).
- (241) Det forhold, at konsulentaftalerne løbende blev forlænget, kan heller ikke tillægges afgørende betydning. De projekter, som Virksomhed bistod med, var fortsat konkret afgrænsede udviklingsprojekter, hvor projektets varighed og omfang ikke nødvendigvis kunne fastlægges på forhånd, blandt andet som følge af risikoen for løbende tekniske og forretningsmæssige udfordringer. Det understøttes også af EU-Domstolens dom i sag C-445/05, Haderer, hvor ydelserne blev leveret på grundlag af "hinanden følgende aftaler" uden at dette førte til en ændring af virksomhedens selvstændige karakter (MS 103).

5.2.1.4 *Sammenfattende bemærkninger*

- (242) Det kan sammenfattende konkluderes, at Virksomhed le -verede konsulenttydelser i eget navn, for egen regning og på eget ansvar og dermed agerede som afgiftspligtig person. Virksomhed bar både en vederlags- og indtjeningsrisiko. Således var Virksomhed ikke garanteret at oppebære et vederlag, ligesom Virksomheds indtjening afhang af omkostningerne -gerne forbundet med den udøvede virksomhed, herunder om -kostninger forbundet med risikoen for at ifalde ansvar for de le -verede ydelser.
- (243) Endvidere var Virksomhed fri til at udføre konsulenttydelser. Det er i den forbindelse nødvendigt at have for øje, at Virksomhed bistod med leveringen af projektledelse på klart af -grænsede projekter. Funktionen var grundlæggende forskellig fra den funktion, som Virksomhed i sin tid som lønmodtager hos Scalepoint havde varetaget, idet Virksomhed skulle udføre de afgrænsede projekter, mens Sagsøgte som lønmodtager skulle rapportere om alle Scalepoints projekter til virksomhedens ledelse.
- (244) Vilkaerne for samarbejdet indebærer - sådan som de også er efter - terlevet - at Virksomhed skal kvalificeres som afgiftspligtig person efter momslovens § 3, stk. 1.

5.2.2 *Vederlaget blev (også) oppebåret af Virksomhed som selvstændigt erhvervsdrivende i en skattemæssig sammen - hæng*

- (245) De anbringender, som fremgår af afsnit 5.2.1 ovenfor fører til -lige til den entydige konklusion, at Virksomhed skatte -mæssigt i overensstemmelse med kriterierne i cirkulæret ager -rede som selvstændig erhvervsdrivende, idet konsulenttydelserne blev leveret for egen regning og risiko med det formål at opnå et overskud. I relation til den skattemæssige vurdering omtales nedenfor supplerende forhold af betydning for den skatteretlige vurdering.

-0-

- (246) Som beskrevet i pkt. (228) har Skatteministeriet under sagen ikke kunne anføre, hvem der i relation til Sagsøgte vil skulle be

tragtes som arbejdsgiver. Ministeriet har i den forbindelse anført, at det "*ikke er afgørende*" for vurderingen. Også ved den skattemæssige vurdering er det imidlertid nødvendigt at kunne identificere, hvem der skal anses for arbejdsgiver, for at kunne fastslå, om der består et instruktions- og underordningsforhold, jf. pkt. (228)-(230). Særligt i relation til de skattemæssige konsekvenser er det en nødvendighed at kunne pege på, hvem der skal anses som arbejdsgiver, da en af konsekvenserne ved, at et vederlag anses som lønmodtagerindkomst er, at arbejdsgiveren har en forpligtelse til at indeholde A-skat efter kildeskattelovens § 46, stk. 1 (MS 12), jf. nærmere pkt. (143).

- (247) Afslutningsvist nævnes for en god ordensskyld, som nævnt ovenfor i pkt. (236), at det er almindelig praksis i erhvervskonsulentforhold og følger af almindelige branchestandarder, at leveringen af en ydelse kan være begrænset til at skulle udføres af en bestemt person. Af praksis på det skatteretlige område følger også, at det ikke er en forudsætning for at være selvstændig erhvervsdrivende, at det er muligt at lade en anden person udføre den konkrete ydelse, når det netop i relation til den ydelse, der skal leveres, er væsentligt, at ydelsen leveres af en bestemt, konkret person. Det fastslog Højesteret således i U.1998.1314H, jf. nærmere pkt. (162) (MS 173).
- (248) Den omstændighed, at ydelserne som udgangspunkt skulle leveres af Sagsøgte, taler således ikke for, at han skal betragtes som lønmodtager.

5.2.2.1 *Sammenfattende bemærkninger*

- (249) Der er i relation til den skatteretlige vurdering ikke grundlag for at komme til et andet resultat end det, der følger af den momsretlige konklusion om, at Virksomhed agerede som afgiftspligtig person. Selvom den skatte- og momsretlige kvalifikation ikke er sammenfaldende, indebærer omstændighederne omkring risikoen for ikke at oppebære et vederlag og det økonomiske ansvar for de leverede ydelser, at Virksomhed også skatteretligt - i overensstemmelse med forudsætningerne for samarbejdet - skal anses som selvstændigt erhvervsdrivende. Hertil kommer den metodefrihed, som Virksomhed var pålagt i udførelsen af de specifikt afgrænsede projekter.

- (250) Vilkårene for samarbejdet indebærer - sådan som de også er af -
 talt og efterlevet - at Virksomhed skatteretligt skal kvalificere -res som
 selvstændig erhvervsdrivende.
 ...”

Parterne har under hovedforhandlingen nærmere redegjort for deres opfattelse af sagen.

Retsgrundlag

Afgrænsningen mellem selvstændige erhvervsdrivende m.v. og lønmodtagere skal i skattemæssig henseende foretages på baggrund af de kriterier, der er angivet i punkt 3.1.1 i cirkulære nr. 129 af 4. juli 1994 til personskatteloven, hvoraf fremgår:

” 3.1.1. Afgrænsning mellem lønmodtagere og selvstændige erhvervsdrivende -

Reglerne for opgørelsen af personlig indkomst afhænger af, om der er tale om en lønmodtager eller en selvstændig erhvervsdrivende. Kun selvstændige erhvervsdrivende kan således anvende virksomhedsordningen eller kapitalafkastordningen, fradrage driftsomkostninger i deres personlige indkomst, jf. personskattelovens § 3, stk. 2, nr. 1, foretage investeringsfondshenlæggelser, jf. investeringsfondslovens § 2, stk. 1, og varelageredskrivninger, jf. varelagerlovens § 1, stk. 1, samt overføre overskud til medarbejdende ægtefælle, jf. kildeskattelovens § 25 A. Den foreløbige skat for selvstændige erhvervsdrivende indbetales som B-skat.

For lønmodtagere gælder, at de som udgangspunkt kun kan fratrække driftsomkostninger i skattepligtig indkomst, jf. punkt 3.3.2. nedenfor, og at fradrag i den skattepligtige indkomst alene kan ske med det beløb, hvormed de samlede udgifter (bortset fra visse befordringsudgifter og udgifter til A-kasse og fagforening) overstiger et grundbeløb på 3.800 kr. (1994), jf. ligningslovens § 9, stk. 1 og 2.

I punkt 3.1.1.1.-5. redegøres der for, hvorledes afgrænsningen mellem lønmodtagere og selvstændige erhvervsdrivende foretages. Afgrænsningen skal foretages på samme måde, uanset i hvilken relation inden for skattelovgivningens område, spørgsmålet er relevant. Den samme afgrænsning skal ligeledes foretages i relation til lov om arbejdsmarkedsfonde.

Som **lønmodtager** anses den, der modtager vederlag for personligt arbejde i et tjenesteforhold. I de fleste tilfælde er det ikke vanskeligt at afgøre, om der foreligger et tjenesteforhold, idet indkomstmotageren udfører arbejdet efter arbejdsgiverens anvisninger og i det hele for den -nes regning.

Omvendt kan man normalt uden vanskelighed afgøre, om der er tale om selvstændig erhvervsvirksomhed. **Selvstændig erhvervsvirksomhed** er kendetegnet ved, at der for egen regning og risiko udøves en

virksomhed af økonomisk karakter med det formål at opnå et overskud. -

Der kan dog i praksis forekomme tilfælde, hvor det er vanskeligt at afgøre, om indkomstmotageren står i et tjenesteforhold til hvervgiveren eller er selvstændig erhvervsdrivende. I tvivlstilfælde må afgørelsen ske på grundlag af en samlet bedømmelse af forholdet mellem den, der udfører arbejdet, og den, for hvem det udføres. Den pågældende skattemyndighed må tage selvstændig stilling uanset, om spørgsmålet eventuelt har været behandlet af en anden skattemyndighed. -

Punkt 3.1.1.1.-5 omhandler alene den generelle afgrænsning mellem lønmodtagere og selvstændige erhvervsdrivende. At en skattepligtig herefter må anses som selvstændig erhvervsdrivende, behøver således ikke nødvendigvis at betyde, at den pågældende f.eks. kan anvende virksomhedsordningen eller kan foretage henlæggelser til investeringsfonds m.v., idet der i disse regelsæt kan være andre betingelser, der skal være opfyldt. -

Endelig kan der forekomme tilfælde, hvor der hverken er tale om lønmodtagere eller selvstændige erhvervsdrivende. Det kan f.eks. være tilfælde, hvor den skattepligtige driver forskellige former for virksomhed, som på grund af det beskedne omfang ikke kan karakteriseres som indkomst ved selvstændig erhvervsvirksomhed. -

3.1.1.1. Tjenesteforhold - kriterier

Ved vurdering af, om der er tale om tjenesteforhold, kan der lægges vægt på, hvorvidt

- a) hvervgiveren har en almindelig adgang til at fastsætte generelle eller konkrete instrukser for arbejdets udførelse, herunder tilsyn og kontrol,
- b) indkomstmotageren udelukkende eller i overvejende grad har samme hvervgiver,
- c) der mellem hvervgiveren og indkomstmotageren er indgået aftale om løbende arbejdsydelse,
- d) indkomstmotageren har arbejdstid fastsat af hvervgiveren,
- e) indkomstmotageren har ret til opsigelsesvarsel,
- f) vederlaget er beregnet, som det er almindeligt i tjenesteforhold (timeløn, ugeløn, månedsløn, provision, akkord m.v.),
- g) vederlaget udbetales periodisk,
- h) hvervgiveren afholder udgifterne i forbindelse med udførelsen af arbejdet,
- i) vederlaget i overvejende grad er nettoindkomst for indkomstmotageren,
- j) indkomstmotageren anses for lønmodtager ved praktisering af ferie- og sygdomsloven, lov om arbejdsløshedsforsikring, funktionærloven, lov om arbejdsskadeforsikring og lov om arbejdsmiljø.

3.1.1.2. Selvstændig erhvervsvirksomhed - kriterier

Ved vurderingen af, hvorvidt der er tale om selvstændig erhvervsvirksomhed, kan der lægges vægt på, hvorvidt -

- a) indkomstmodtageren tilrettelægger, leder, fordeler og fører tilsyn med arbejdet uden anden instruktion fra hvervgiveren end den, der eventuelt følger af den afgivne ordre,
- b) hvervgiverens forpligtelse over for indkomstmodtageren er begrænset til det enkelte ordreforhold,
- c) indkomstmodtageren ikke på grund af ordren er begrænset i sin adgang til samtidig at udføre arbejde for andre,
- d) indkomstmodtageren er økonomisk ansvarlig over for hvervgiveren for arbejdets udførelse eller i øvrigt påtager sig en selvstændig økonomisk risiko,
- e) indkomstmodtageren har ansat personale og er frit stillet med hensyn til antagelse af medhjælp,
- f) vederlaget erlægges efter regning, og betaling først ydes fuldt ud, når arbejdet er udført som aftalt og eventuelle mangler afhjulpet,
- g) indkomsten oppebæres fra en ubestemt kreds af hvervgivere,
- h) indkomsten afhænger af et eventuelt overskud,
- i) indkomstmodtageren ejer de anvendte redskaber, maskiner og værktøj eller lign.,
- j) indkomstmodtageren helt eller delvis leverer de materialer, der medgår til arbejdets udførelse,
- k) indkomstmodtageren har etableret sig i egne lokaler, f.eks. forretning, værksted, kontor, klinik, tegnestue m.v., og arbejdet helt eller delvis udøves herfra,
- l) indkomstmodtagerens erhvervsudøvelse kræver særskilt autorisation, bevilling o.l. og indkomstmodtageren er i besiddelse af en sådan tilladelse,
- m) indkomstmodtageren ved annoncering, skiltning eller lignende tilkendegiver, at han/hun er fagkyndig og påtager sig at udføre arbejdet af en nærmere bestemt art,
- n) indkomstmodtageren i henhold til lov om merværdiafgift er momsregistreret, og ydelsen er faktureret med tillæg af moms,
- o) ansvaret for en eventuel ulykke under arbejdets udførelse påhviler indkomstmodtageren.

3.1.1.3. Afgrænsning

Ingen af de i punkt 3.1.1.1. og 2. nævnte kriterier, der taler henholdsvis for tjenesteforhold og selvstændig erhvervsvirksomhed, er i sig selv afgørende. De anførte momenter har endvidere ikke lige stor betydning i alle situationer.

I praksis kan det være således, at visse sider af forholdet mellem hvervgiver og indkomstmodtager taler for at statuere tjenesteforhold, mens andre sider taler for, at der foreligger selvstændig erhvervsvirksomhed. I sådanne tilfælde må afgørelsen bero på en samlet vurdering.

Det er i princippet forholdet mellem indkomstmodtageren og den enkelte hvervgiver, der skal bedømmes. Er der flere hvervgivere, kan indkomstmodtageren således godt oppebære indkomst som lønmodtager og som selvstændig erhvervsdrivende samtidigt. Ved bedømmelsen af det enkelte forhold kan der dog lægges vægt på, om indkomstmodtageren i øvrigt er etableret som selvstændig inden for sit erhverv.

3.1.1.4. Erhvervsmæssige omkostninger

Såfremt indkomstmodtagerens kontraktsforhold med hvervgiveren forudsætter, at der af vederlaget afholdes væsentlige erhvervsmæssige omkostninger, der er atypiske for lønmodtagerforhold (dvs., at der i vederlaget i væsentligt omfang indgår betaling for andet end den personlige arbejdsydelse), f.eks. løn til ansat personale, medarbejdende ægtefælle, leje af erhvervslokaler, kontorholdsudgifter eller betaling for maskinanvendelse, vil der som oftest være tale om selvstændig erhvervsvirksomhed. Tilsvarende gælder ved anvendelse af væsentlige driftsmidler eller af kapital i øvrigt. -

Den omstændighed, at indkomstmodtageren i et vist mindre omfang selv afholder driftsudgifter, f.eks. til håndværktøj eller andre mindre driftsmidler, udgifter til kontorhold eller repræsentationsudgifter, udelukker dog ikke, at der kan foreligge et tjenesteforhold. Driftsudgifterne skal både efter deres art og omfang ligge væsentligt ud over, hvad der er sædvanligt i lønmodtagerforhold. Væsentlige udgifter til transport, egen bil, forætning, overnatning eller andre lignende udgifter bevirker ikke i sig selv, at vederlaget må anses for indkomst oppebåret ved selvstændig erhvervsvirksomhed. Endvidere er det ikke enhver lønudgift, der kan berettigelse hertil, hvis arbejdet, der udføres af den pågældende medhjælp, er af begrænset karakter. Hvis den pågældende medhjælp er den skattepligtiges ægtefælle, samlever eller en nærstående person, skal betingelserne med hensyn til dokumentation for arbejdets omfang og udførelse for medarbejdende ægtefælle være opfyldt. Det vil som udgangspunkt sige mindst 3-4 timers daglig arbejdsindsats, der ellers skulle have været udført af fremmed arbejdskraft. -

3.1.1.5. Selvstændig arbejdstilrettelæggelse

At indkomstmodtageren tilrettelægger arbejdet selvstændigt, behøver ikke at betyde, at der ikke foreligger tjenesteforhold. Der kan f.eks. være tale om højt uddannede personer eller overordnet personale, herunder direktører. Der behøver heller ikke at foreligge en egentlig ansættelseskontrakt. Det afgørende er en bedømmelse af de faktiske forhold. Løn til løsarbejdere, der ansættes fra dag til dag, er således lønindkomst. Der kan også være tale om, at forhold, man ellers ville bedømme som selvstændig erhvervsvirksomhed, f.eks. ved levering af enkeltstående ydelser, kan skifte karakter til et tjenesteforhold, hvis der opstår en mere fast tilknytning til en hvervgiver. At der beregnes moms af vederlaget udelukker ikke, at der kan være tale om lønindkomst.” -

En afgiftspligtig person er ifølge momslovens § 3, stk. 1, juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed.

Bestemmelsen er direktivbaseret og af rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem fremgår blandt andet følgende af artikel 9 og 10: -

” **Artikel 9.** Ved »afgiftspligtig person« forstår enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

Ved »økonomisk virksomhed« forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk virksomhed forstås navnlig udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.

...

Artikel 10. Eftersom økonomisk virksomhed kun kan udøves selvstændigt, jf. artikel 9, stk. 1, er lønmodtagere og andre personer ikke omfattet af momsreglerne, i det omfang de er forpligtede over for deres arbejdsgiver ved en arbejdskontrakt eller ved et andet retligt forhold, som skaber et arbejdstager-arbejdsgiverforhold med hensyn til arbejds- og aflønningsvilkår og arbejdsgiverens ansvar.”

EU-domstolen har i dom af 16. september 2020 i sag nr. C-312/19 i præmis 39-41 udtalt følgende:

”39 Ifølge Domstolens faste praksis giver de ord, der anvendes i artikel 9 i direktiv 2006/112, herunder ordet »enhver«, begrebet »afgiftspligtig person« en bred fortolkning, der er koncentreret om uafhængigheden under udøvelse af økonomisk virksomhed, således at enhver fysisk eller juridisk person – såvel offentligretlig som privat, og selv enheder uden status som juridisk person – der objektivt opfylder kriterierne i bestemmelsen, skal anses for momspligtige personer (dom af 12.10.2016, Nigl m.fl., C-340/15, EU:C:2016:764, præmis 27 og den deri nævnte retspraksis).

40 For at fastslå, hvem der – under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede – skal anses for »afgiftspligtig person« med hensyn til moms for de pågældende leveringer, skal det undersøges, hvem der selvstændigt har udøvet den omhandlede økonomiske virksomhed. Som generaladvokaten har præciseret i punkt 33, 45 og 46 i forslaget til afgørelse, vedrører selvstændighedskriteriet henføringen af den pågældende transaktion til en konkret person eller enhed, samtidig med at det desuden sikres, at køberen har retssikkerhed for at kunne udøve sin eventuelle fradragsret, idet han således vil have den pågældende afgiftspligtige persons fulde navn og adresse til rådighed i overensstemmelse med artikel 226, nr. 5), i direktiv 2006/112.

41 Med henblik herpå skal det undersøges, om den pågældende person udøver økonomisk virksomhed i eget navn, for egen regning og på eget ansvar, og om den pågældende selv bærer den økonomiske risiko, der er forbundet med udøvelsen af denne virksomhed (dom af 12.10.2016, Nigl m.fl., C-340/15, EU:C:2016:764, præmis 28 og den deri nævnte retspraksis).”

Rettens begrundelse og resultat

Sagen udspringer af to afgørelser af 27. oktober 2023 fra Landsskatteretten, som ændrede Skattestyrelsens afgørelse af 22. august 2022.

Ved afgørelse af 22. august 2022 fastslog Skattestyrelsen, at indkomst fra Pro Data ikke skulle beskattes som indkomst oppebåret ved selvstændig erhvervsvirksomhed hos Virksomhed, men som Sagsøgtes lønindkomst. -
 Ved samme afgørelse og som følge af den skattemæssige vurdering af indkomsten fastslog Skattestyrelsen desuden, at Virksomhed ikke drev selvstændig økonomisk virksomhed og derfor heller ikke var momspligtig. -

Skatteministeriet indbragte den 23. januar 2024 sagen for retten og indleverede i den forbindelse som bilag Landsskatterettens afgørelse af 27. oktober 2023 om moms, men ikke afgørelsen af samme dato om beskatning af indkomsten.

Den 13. april 2026 justerede Skatteministeriet sin påstand og indleverede Landsskatterettens afgørelse af 27. oktober 2023 om beskatning.

Efter indholdet af stævningen af 23. januar 2024, som både omtaler spørgsmål om beskatning og henviser til den indleverede afgørelse fra Landsskatteretten om moms, samt indholdet af begge parter efterfølgende processkrifter, finder retten, at det har stået klart for begge parter, at Skatteministeriet den 23. januar 2024 indbragte Landsskatterettens afgørelser af 27. oktober 2023 om både moms og beskatning.

På den baggrund findes begge afgørelser fra Landsskatteretten indbragt for retten inden for fristen i skatteforvaltningslovens § 49.

Sagen angår herefter spørgsmålet, om indkomst udbetalt i 2020 fra ProData for opgaver udført hos Scalepoint er lønmodtagerindkomst eller indkomst oppebåret ved selvstændig erhvervsvirksomhed i forhold til skat, og om der er tale om selvstændig økonomisk virksomhed i forhold til moms.

Efter at have oprettet sin enkeltmandsvirksomhed, Virksomhed, i februar 2020 fratrådte Sagsøgte sin stilling som projektleder i Scalepoint med udgangen af marts 2020 og startede den 1. april 2020 som ekstern konsulent hos Scalepoint. -

Virksomheds levering af konsulenttydelser til Scalepoint beroede på aftaler mellem tre parter: Virksomhed og ProData indgik aftale om levering af konsulenttydelser til Scalepoint, og ProData og Scalepoint indgik dels en rammeaftale med om levering af IT-konsulenttydelser, dels en individuel aftale, om at Sagsøgte skulle udføre konsulenttydelser i form af projektledelse for Scalepoint. -
 Ifølge aftalerne skulle konsulenttydelserne leveres i perioden fra den 1. april 2020 til den 30. september 2020 med mulighed for forlængelse, og aftalegrundlaget blev efterfølgende forlænget frem til udgangen af februar 2021. -

Efter vidneforklaringerne lægger retten til grund, at det var Sagsøgts ønske at starte som selvstændig konsulent, fordi han ville arbejde som projektleder i forskellige brancher. -

Konsulentytelserne skulle ifølge aftalen mellem ProData og Virksomhed udføres hos Scalepoint. Det forventedes, at Sagsøgte overholdt Scalepoints rutiner og politikker, og Scalepoints interne regler regulerede betaling af udgifter i forbindelse med rejser.

Scalepoint var over for ProData forpligtet til at stille al dokumentation, hardware og software til rådighed og give instruktioner, så Sagsøgte kunne udføre sine opgaver. Scalepoint skulle desuden stille en arbejdsplads til rådighed for Sagsøgte, hvis arbejdet skulle udføres hos Scalepoint. -

Efter vidneforklaringerne lægger retten til grund, at Sagsøgte udførte de samme opgaver som projektleder på to store udviklingsprojekter både under og efter ophøret af sin ansættelse hos Scalepoint, men at han efter ophøret af sin ansættelse ikke længere varetog opgaver med at koordinere mellem en række andre projekter. Det må desuden lægges til grund, at Sagsøgte som ekstern konsulent skulle færdiggøre projekterne med Tryg og Taksatorringen, men at Scalepoint i øvrigt foretrak at have fastansatte projektledere. Videre lægges det efter vidneforklaringerne til grund, at Sagsøgte som konsulent – ligesom under sin ansættelse – havde frihed til at planlægge arbejdet, dog under ansvar over for projekternes styregruppe og den øverste ledelse i Scalepoint.

ProData kunne kun med Scalepoints samtykke substituere Sagsøgte med en anden konsulent, og Sagsøgte kunne kun med ProDatas samtykke substitueres af en anden konsulent. Sagsøgte var efter aftalerne ikke udelukket fra at levere ydelser til andre. Det er ubestridt, at Sagsøgte/Virksomhed i 2020 alene udførte opgaver for Scalepoint. -

ProDatas vederlag til Virksomhed blev betalt månedligt med 850 kr. pr. faktureret time. Der blev ikke betalt vederlag under sygdom eller ferie, og der indgik ikke betalinger til pensionsordninger i vederlaget. Virksomheds udgifter blev ikke betalt af ProData.

Det er ubestridt, at Sagsøgte i perioden arbejdede gennemsnitligt i 27 timer om ugen for Scalepoint, og at antallet af timer navnlig i månederne juli, oktober og december 2020 var lavere end i de øvrige måneder.

Af aftalen mellem Scalepoint og ProData fremgår, at Scalepoint var ansvarlig for anvendeligheden af den software, som var under udvikling, og udførelsen af formålet med rammeaftalen. ProData fraskrev sig ansvaret for fejl og mangler i udviklet software mv. og ansvar for funktionalitet, men indestod for, at -

ydelserne blev udført i overensstemmelse med god praksis inden for området, og forpligtede sig til at være dækket af en erhvervsansvarsforsikring for op til 20 mio. kr. pr. skade.

Efter aftalen mellem ProData og Virksomhed var ProData berettiget til at acceptere erstatningskrav vedrørende fejl og undladelser ved Sagsøgtes udførte arbejde, og Virksomhed/Sagsøgte var i givet fald forpligtet til at påtage sig ansvaret herfor, idet Virksomhed dog kunne tegne en erhvervsansvarsforsikring.

ProData kunne blandt andet opsige aftalen med Virksomhed med 30 dages varsel uden grund samt uden varsel, hvis Sagsøgtes ydelse ifølge Scalepoint ikke var af en tilfredsstillende kvalitet. Virksomhed kunne opsige aftalen med ProData med mindst 30 dages varsel i tilfælde af hastende og uforudsete årsager. Ved opsigelse inden aftalens udløb skulle Virksomhed levere op til 40 timers arbejde vederlagsfrit til Scalepoint i forbindelse med overlevering af opgaven til en anden konsulent. Ifølge en konkurrenceklausul måtte hverken Virksomhed eller Sagsøgte indgå aftale med Scalepoint i 6 måneder efter aftalens udløb uden ProDatas forudgående samtykke.

Både ProData og Scalepoint kunne opsige den indbyrdes rammeaftale og de individuelle aftaler med en måneds varsel, og Scalepoint kunne straks opsige aftalen, hvis konsulenten ikke leverede en tilfredsstillende ydelse.

I perioden juni til september 2020 betalte Virksomhed knap 40.000 kr. for diverse højtalere, fjernsyn mv., som efter det oplyste skulle bruges på Sagsøgtes hjemmekontor. Virksomhed blev i januar 2021 faktureret for oprettelsen af en hjemmeside til virksomheden, og virksomheden sponsorerede cykelløb afholdt i 2021 og 2022.

Sagsøgte oprettede den 26. august 2020 selskabet Virksomhed, som i september 2020 tegnede arbejdsskade-, erhvervsløsøre- og erhvervsansvarsforsikringer. Efter det oplyste overtog Virksomhed ApS driften fra enkeltmandsvirksomheden.

Fra april 2020 og frem var der henvendelser via LinkedIn mv. til Sagsøgte om udførelse af arbejde, som efter indholdet ikke entydigt giver indtryk af at vedrøre serviceydelser frem for tilbud om ansættelse.

Både ved afgrænsningen mellem lønmodtagere og erhvervsmæssigt drevet virksomhed i forhold til skattereglerne og ved afgrænsningen af selvstændig økonomisk virksomhed efter momsreglerne skal der lægges vægt på, om der er udøvet økonomisk virksomhed for egen regning og risiko, eller om Sagsøgte har indgået i et tjenesteforhold/arbejdstager-arbejdsgiverforhold.

En række af de ovenfor fremhævede forhold taler for, at Sagsøgte har indgået i et tjenesteforhold og har udført arbejde for andres regning og risiko. Herunder skulle Scalepoint stille blandt andet software, hardware og kontor til rådighed og kunne instruere Sagsøgte i udførelsen af opgaver, ligesom Scalepoint havde ansvaret for anvendeligheden af det færdige produkt, som var under udvikling. Sagsøgte overgik desuden umiddelbart efter sin fratræden som ansat i Scalepoint til at være ekstern konsulent hos Scalepoint, udførte både under og efter sin ansættelse – i hvert fald delvist – de samme opgaver hos Scalepoint og havde i forbindelse med arbejdets udførelse ikke udgifter, der i art og omfang lå væsentligt ud over, hvad der er sædvanligt i tjenesteforhold.

Efter en samlet vurdering finder retten det imidlertid mest nærliggende, at Virksomhed udførte økonomisk virksomhed for egen regning og risiko. Retten har herved navnlig lagt vægt på, at Virksomhed ud over at bære en vederlagsrisiko også kunne ifalde ansvar for blandt andet mangelfuld projektledelse, som var Virksomheds ydelse. Virksomheds risiko adskiller sig således væsentligt fra den risiko, som en ansat i et tjenesteforhold bærer. Tilsvarende kan vilkårene om, at der ikke betales vederlag ved sygdom og ferie eller til pension, samt om en arbejdsforpligtelse på 40 timer ved opsigelse af aftalen ikke sammenlignes med vilkårene for ansatte i tjenesteforhold. Virksomhed/Sagsøgte var herudover ikke forhindret i sideløbende at udføre ydelser for andre kunder, ligesom Sagsøgte som ekstern konsulent alene skulle færdiggøre to konkrete projekter hos Scalepoint. Det forhold, at Virksomhed ikke havde store driftsomkostninger, at arbejdet skulle udføres hos Scalepoint, som kunne instruere Sagsøgte/Virksomhed, og at Virksomhed ikke udførte opgaver for andre og først annoncerede efter andre opgaver efter en periode, kan efter karakteren og omfanget af Virksomheds ydelse ikke ændre herved.

Retten finder på den baggrund, at indkomsten fra ProData ikke var lønmodtagerindkomst, men indkomst oppebåret ved Virksomheds selvstændige erhvervsvirksomhed, og at Virksomhed var en afgiftspligtig person efter momsloven.

Herefter frifindes Sagsøgte.

Efter sagens udfald skal Skatteministeriet betale sagsomkostninger til Sagsøgte. Omkostningerne er efter sagens værdi, forløb og udfald fastsat til 75.000 kr. inkl. moms, som dækker udgift til advokat. Sagsøgte er ikke momsregistreret.

THI KENDES FOR RET:

Sagsøgte frifindes.

Skatteministeriet skal til Sagsøgte betale sagsomkostninger med 75.000 kr.

Beløbene skal betales inden 14 dage.

Sagsomkostningerne bliver forrentet med procesrente efter rentelovens § 8 a.



Publiceret til portalen d. 28-08-2026 kl. 13:00

Modtagere: Advokat Line Johanne Østergaard Andersen, Sagsøgte, Sagsøger
Skatteministeriet, Advokat (H) Per Lunde Nielsen