

# Høringsvar fra Skatteetaten: høring om endringer i regelverket for inn- og utleie fra bemanningsforetak

## 1. Innledning

Vi viser til 22/272 - Høring om endringer i regelverket for inn- og utleie fra bemanningsforetak med høringsfrist 19.04.2022.

I høringsnotatet fremgår flere forslag og anbefalinger som har til formål å begrense bemanningsbransjens rolle og bruk av innleie som tilknytningsform i norsk arbeidsliv. Arbeids- og inkluderingsdepartementet ønsker høringsinstansenes syn på mulige konsekvenser av tiltakene og hvordan disse best kan imøtekommes og håndteres, også i en overgangsperiode. Det inviteres også til å komme med innspill til alternative tiltak, som samtidig sørger for at regjeringens overordnede målsettinger nås.

Forslaget er i stor grad politisk, men vil kunne ha skattemessige konsekvenser. Dette fordi skillet mellom innleie og entreprise har skattemessige virkninger for utenlandske arbeidstagere og bemanningsforetak.

Norge vil som hovedregel kunne beskatte lønnsinntekt fra utenlandske personer på et innleieoppdrag i Norge, mens skattlegging av lønnsinntekter fra utenlandske personer som arbeider på et entrepriseoppdrag i Norge ofte er begrenset etter skatteavtale. Reglene om oppdragsgivers solidaransvar etter skattebetalingsloven skiller også mellom innleieoppdrag og entrepriseoppdrag. For utenlandske oppdragstakere vil en mulig dreining av oppdragene fra innleie til entreprise kunne medføre redusert skatteinngang og en mer krevende innkreving av skattekravene.

For øvrig kan forslagene forsterke risikofaktorer som for eksempel stort antall aktører og uoversiktlige forhold på byggeplasser og medføre bemanningsproblemer i sesongbaserte næringer.

Vi vil nedenfor først si mer om den skattemessige betydningen av skillet mellom innleie og entreprise, som blir en premissleverandør for mye av den videre fremstillingen. Deretter vil vi si noe mer om enkelte av de konkrete forslagene som fremgår av høringsnotatet som vi har innspill til. Til slutt et punkt om betydningen av sontringen for innkrevingsstadiet.

## 2. Skattemessig betydning av skillet mellom innleie og entreprise

I utgangspunktet vil regler om begrensninger i innleie i bygg- og anleggsbransjen ikke påvirke vår anvendelse av de internrettslige skattereglene. Det vil fortsatt være internrettslig skatteplikt for lønnsinntekter, virksomhetsinntekter, fradrag for kostnader, det vil måtte fastsettes arbeidsgiveravgift, gis fradrag for lønnsutgifter mv. Likevel antar vi at det å øke krav om fast ansettelse vil kunne forbedre rapporteringen ved a-meldingen, forskuddstrekk, arbeidsgiveravgift og lønnsinnberetningen. Imidlertid har skillet avgjørende betydning for beskatningsrett av inntekt etter skatteavtaler Norge har inngått med andre stater.

Videre framkommer det i høringen at det har vært feilrapportering ved at noe feilaktig er meldt inn som inntekt til enkeltpersonforetak istedenfor lønn. Dette har allerede vært utredet ved den tidligere høringen om «Fremtidens arbeidsliv». I tillegg til klarere regler på området lønn/næring, vil det antakelig øke den generelle etterlevelsen ved at det stilles strengere krav til fast ansettelse.

Byggenæringen har hatt en utvikling med mer svart arbeid og brudd på lønns- og arbeidsbetingelser. Endringer til mer faste ansettelser vil således kunne bidra til og gi et økt insentiv til mer ordnede forhold. Vi er i så måte interessert i et partsamarbeid om etterlevelse som omtales i punkt 3.10 i høringen. Her vil Akrim-sentrene kunne bidra.

### 2.1. Utenlandske foretak og arbeidstakere

For utenlandske foretak og arbeidstakere som utøver virksomhet i Norge kan skillet mellom innleie og entreprise være avgjørende for om inntekten kan beskattes her i Norge.

Utenlandske foretak som ikke er hjemmehørende her vil være skattepliktig til Norge for virksomhet som de utøver eller deltar i og som blir drevet eller bestyrt herfra, etter skatteloven § 2-3 (1) c. For foretak som er fra land Norge har skatteavtale med, kan denne beskatningsretten være begrenset. De fleste skatteavtalene Norge har inngått er basert på OECDs modellavtale. Er et oppdrag klassifisert som innleie, vil vanligvis Norge ikke ha beskatningsrett for slik virksomhetsinntekt etter skatteavtalene. Er oppdraget i Norge entreprise, vil foretaket bli skattepliktig hit dersom virksomheten etablerer et fast driftssted i Norge.

For utenlandske arbeidstagere som ikke er skattemessig bosatt, følger den internrettslige beskatningshjemmelen for vederlag som skriver seg fra herværende kilder for personlig arbeid i tjeneste av sktl § 2-3 (1) d. For tilfeller hvor utenlandsk arbeidstaker stilles til rådighet for andre for å utføre arbeid i Norge, følger den internrettslige beskatningshjemmelen av sktl. § 2-3 (2). For petroleumsvirksomhet reguleres skatteplikten av petroleumsskatteloven § 2, jf. § 1. Etter skatteavtalene, som kan begrense Norges beskatningsrett, vil det ofte følge at Norge har beskatningsrett på lønnsinntekt fra innleie fra dag én. Lønnsinntekt fra arbeid på en entreprisekontrakt vil kunne beskattes i Norge dersom foretaket har etablert et fast driftssted.

For Skatteetatens miljø som jobber med utenlandske aktører er derfor skillet mellom innleie og entreprise et veldig aktuelt tema. Og for aktørene selv avgjørende for om Norge har beskatningsrett til inntekten deres som er opptjent her. Vi vil komme nærmere inn på dette i punktet om sonndring mellom innleie og entreprise og forslag til lovfesting av relevante momenter.

## **2.2. Opplysningsplikt for utenlandske oppdragstakere og arbeidstakere**

Skatteforvaltningsloven § 7-6 (1) bestemmer at «Næringsdrivende og offentlig organ som gir person bosatt i utlandet eller selskap hjemmehørende i utlandet et oppdrag i riket eller på kontinentalsokkelen, skal gi opplysninger om oppdraget og eventuelle underoppdrag».

Opplysningsplikten omfatter utenlandske foretak som er på midlertidig oppdrag i Norge, uten nærmere tilknytning hit. Vi har på forhånd ingen informasjon om at de er i Norge og utfører virksomhet før de rapporteres inn etter denne bestemmelsen. Opplysningene benyttes til skattemessige formål. Beskatningsretten for skattyterne som blir innrapportert etter § 7-6 avgjøres av om oppdraget som utføres her er utleie av arbeidskraft eller entrepriseoppdrag, som nevnt over.

Vi vil også bemerke at det et par steder i høringen i tilknytning til opplysningsplikten i § 7-6 står Sentralskattekontoret for utenlandssaker, som ikke er en enhet etter omorganisering i Skatteetaten. I det videre arbeidet kan benevnelsen Skatteetaten benyttes.

## **3. Forbud mot innleie fra bemanningsforetak til bygningsarbeid i Oslo-området**

Arbeidsmiljøloven (aml.) § 14-12 femte ledd gir departementet hjemmel til å fastsette forskrift om forbud mot innleie for «visse arbeidstakergrupper eller på visse områder når viktige samfunnshensyn tilsier det».

Departementet går gjennom årsakene til at det er behov for tydelige innstramminger når det gjelder innleie til byggenæringen særlig i Oslo-området. Det er nødvendig med grunnleggende endringer, få ned innleieandelen, øke andelen fast ansatte, styrke rekrutteringen av fagarbeidere og øke organisasjonsgraden. Virkeområdet for et forbud vil være selve aktiviteten «bygningsarbeid», ikke andre arbeidstakergrupper til annen type arbeid. I første omgang gjelder avgrensningen geografisk til Oslo, Viken og Vestfold.

Vi tror det kan være viktig at «bygningsarbeid» defineres i forskriften og at virkeområdet presiseres og avgrenses slik at man unngår unødvendige tolkningsproblemer.

### **3.1. Konsekvenser av ulik klassifisering av oppdragene**

Både entreprise- og innleieoppdrag skal innrapporteres til skattemyndighetene etter skatteforvaltningsloven § 7-6. Skatteetaten foretar i dag en rekke vurderingen av om denne innrapporteringen er korrekt. Det kan derfor oppstå tilfeller der arbeidstilsynet og skattemyndighetene vil ha ulik oppfatning av om det foreligger et entrepriseoppdrag eller et innleieoppdrag slik at

skattemyndighetene vil skattlegge inntektene som om det forelå et innleieoppdrag selv om arbeidstilsynet har vurdert det som et entrepriseoppdrag.

#### **4. Forslag om innstramming i adgang til innleie fra bemanningsbyråer**

Departementet foreslår å oppheve adgangen til å leie inn arbeidstakere ved arbeid av midlertidig karakter, jf. § 14-12 første ledd, jf. § 14-9 andre ledd bokstav a. Forslaget innebærer en stor begrensning av adgangen til innleie.

Dersom bedriften er bundet av tariffavtale inngått med fagforening med innstillingsrett, vil innleie fortsatt være mulig etter avtale med de tillitsvalgte. I tillegg vil innleie være mulig ved reelle vikariater, praksisarbeid, arbeidsmarkedstiltak, og ved arbeid i forbindelse med idrett.

Det savnes også en klarere grense mellom bemanningsselskaper og formidlingsselskaper. Ulikt arbeidsutleie vil foretaket ved formidling ha utført sitt oppdrag når personellet er framskaffet. Avtale om utførelsen av arbeidet skjer da normalt direkte mellom oppdragsgiver og personellet. Blant annet i tilfeller omtalt i punkt 4.6 under kan det være tilfeller der selskapene fraskriver seg ansvar ved å hevde at de driver formidlingsvirksomhet.

##### **4.1. Virksomhet i Norge**

Etter forslag til forskrift § 1 fremgår det at bestemmelsen gjelder for bemanningsforetak som skal drive virksomhet i Norge. I en skattemessig vurdering legger man til grunn at en utenlandsk utleievirksomhet som leier ut arbeidstakere som jobber på oppdrag i Norge ikke driver virksomhet her, så lenge de ikke har et kontor eller administrerer selve utleien herfra. (Selv om Norge har beskatningsrett for slik arbeidsinntekt for de utleide arbeidstakerne som jobber her på samme oppdrag). Dermed blir det ikke skatteplikt hit for virksomhetens inntekter av utleievirksomhet. Vi ønsker en klargjøring om hvordan denne bestemmelsen skal forstås. Om utenlandske bemanningsselskaper som har kontorfunksjoner og administrerer utleien fra utlandet, men sender arbeidstakere for å jobbe på oppdrag i Norge etter denne bestemmelsen skal anses som «å drive virksomhet» i Norge og omfattes av forbudet. Dersom det foreligger et forbud, men man ikke anses å utøve virksomhet i Norge fordi arbeidet administreres fra utlandet, vil det være risiko for omgåelse. For klarhet, sammenlignet med sktl § 2-3 (1) d, kan det med fordel presiseres i teksten at også utenlandske virksomheter omfattes.

##### **4.2. Sesongbasert virksomhet**

En slik begrensning kan innebære store utfordringer for bransjer med store sesongmessige svingninger, for eksempel jordbruk og fiskeforedlingsindustrien. Disse opererer med lav bemanning deler av året, men i høysesong har de stort behov for arbeidskraft. Ofte benytter de utenlandsk arbeidskraft.

Ut fra erfaring fra disse bransjene ser vi at mange av de uheldige virkningene med innleie slår til for de som leies inn. Samtidig er det vanskelig å se hvordan virksomhetene skulle løst dette på en bedre måte. Inntrykket er at mange av disse virksomhetene tidligere ansatte nordmenn og at disse i stor grad opplevde permitteringer når sesongen var over. Vi mottar tilbakemeldinger fra disse bransjene om at de i dag ikke får nordmenn til å ta slike jobber, og vi antar at dette skyldes flere forhold. Det er tungt arbeid, tidvis ugunstige arbeidstider og det faktum at det ikke kan tilbys fast, stabil stilling hele året. Fra fiskeforedlingsbransjen er tilbakemeldingen at fisken "må opp" og de må ha folk til å håndtere dette. Dette antas å være årsak til at det i noen tilfeller ender med uheldige og ulovlige løsninger som skissert i høringspunkt 2.8. Dette løses i dag for en stor del ved innleid arbeidskraft fra utlandet.

Sett bort fra ulempene som innleie kan medføre for denne arbeidskraften, er inntrykket også at de trives med å kunne jobbe og stå på noen måneder, for så å reise tilbake til hjemlandet og være med familien. På tross av at lønningene ofte viser seg å være lavere enn de skulle vært etter norsk standard og at arbeidsmengden varierer også i sesongen, er alternativet deres ofte lavt eller manglende tilbud om arbeid i hjemlandet og et enda lavere lønnsnivå enn det de tilbys her.

Vi er usikre på om departementet med sine forslag har tatt tilstrekkelig høyde for tilfeller som dette når bransjer/bedrifter med varierende oppdragsmengde omtales og savner en angivelse på hvordan slike bransjer med tydelig skille i bemanningsbehov gjennom året skal håndtere dette på en god måte, hvor både rekruttering og forutsigbarhet (også innenfor høysesongen) er en stor utfordring. Dette problemet vil kunne løses ved tariffavtale og avtale om innleie med fagforening, men dette anses mindre aktuelt for små bedrifter.

#### **4.3. Omgåelse av forbudet: entrepriseoppdrag**

I høringsnotatet angis det på side 38-39 at «En slik innstramming innebærer at virksomhetene må finne andre måter å løse bemanningsbehovet på. I virksomheter som har basert bemanningen på innleie i større grad enn det er grunnlag for, vil det være hensiktsmessig å øke grunnbemanningen med flere faste ansettelser». Man kan neppe legge til grunn at alle norske bedrifter som tidligere har pleid å leie inn utenlandsk personell fra bemanningsbyråer, velger å ansette personell midlertidig i stedet for å leie dem inn. Særlig dersom oppdragene er kortvarige.

Et alternativ kan være at bedriftene henter personell fra utlandet ved å inngå entreprisekontrakter der det tidligere ble brukt innleie.

Noen internasjonale konsern har etablert egne selskap hvis formål er å ansette personell som siden leies ut til andre selskap i konsernet som driver oppdragsbasert virksomhet i Norge. Dersom forbudet gjelder disse forholdene, vil slike konsern finne en annen måte å levere personell til oppdrag i Norge enn å leie dem inn. En midlertidig ansettelse i selskapet som driver virksomhet i Norge er en mulighet. En annen mulighet er at personellet leveres gjennom entrepriser.

Dette kan ha betydning for beskatningsretten til Norge for deres lønnsinntekt dersom det rapporteres, og/eller innrettes, som entrepriser. Da vil Norge kun ha beskatningsrett for lønnen dersom arbeidet er av en viss varighet. I dag har vi ofte beskatningsrett for lønn fra innleie fra første dag.

#### **4.4. Innleie fra produksjonsbedrifter**

Forbudet retter seg mot innleie fra bemanningsforetak, så det vil likevel være tillatt med innleie fra produksjonsbedrifter etter aml § 14-13.

Siden forbudet/innstrammingen retter seg mot å leie inn personell fra bemanningsforetak, er definisjonen av bemanningsforetak sentral. Sondringen kommer frem av aml. §§ 14-12 og 14-13.

Siden sondringen mellom foretak som har til formål å drive med utleie (bemanningsforetak) og andre produksjonsbedrifter er sentral for hvorvidt utleie er lovlig, forutsetter etterlevelse av reglene at sondringen er kjent og at sondringen er praktikabel for de myndigheter som skal håndheve forbudet. Dessuten forutsetter det at alle bemanningsforetak, både norske og utenlandske tar initiativ til å bli registrert og godkjent.

Som det kommer frem av definisjonen i aml § 14-13 er sondringen i mange tilfelle enkel. For utenlandske oppdragstakere som ikke er hjemmehørende i Norge, og hvor norske myndigheter ikke kjenner foretaket, kan sondringen bli vanskeligere. Det vil trolig bli omfattende å kontrollere om et utenlandsk foretak som leier ut personell er et bemanningsforetak etter definisjonen i aml § 14-13. Spørsmålet blir da hvordan norske myndigheter kan og skal kontrollere hvorvidt et foretak er et bemanningsforetak.

Skatteetaten mottar rapportering om alle oppdrag som tildeles utenlandske foretak herunder oppdrag som går ut på utleie av personell, jf. skfvl § 7-6. Dersom Skatteetaten avdekker brudd bør det tas stilling til hvordan Skatteetaten skal håndtere slik informasjon, for eksempel ved melding til Arbeidstilsynet. En mulighet er at foretak må fremlegge dokumentasjon. Det kunne blitt vurdert som en mulighet om dette kan gjøres samtidig ved oppfyllelse av opplysningsplikten etter skfvl § 7-6 dersom oppdraget rapporteres som innleieoppdrag. Vi antar en slik løsning ikke er i overensstemmelse med EØS-rettslige forpliktelser da det kan medføre en høyere grad av kontroll for utenlandske foretak sammenlignet med hos norske foretak, om man ikke har en tilsvarende løsning for disse.

#### **4.5. Utleieselskaper bør ikke kunne fraskrive seg arbeidsgiveransvar ved å inngå avtaler med enmannsaksjeselskap eller enkeltmannsforetak**

Mange bemanningsselskaper tillater at deres utleide arbeidstakere/konsulenter får utbetalt arbeidsvederlaget til utenlandske aksjeselskap eller enkeltmannsforetak.

På denne måten kan godtgjørelsen tilpasses skattemessige forhold og gå gjennom og til foretak i utlandet for å minimere skattebyrden. Dette skjer ved at utbetalingen sluses gjennom tilpassede former eller til selskaper i land som ikke ilegger skatt eller der skattebyrden er mindre, i et forsøk på å omgå de reelle forhold. Dette påvirker skattefundamentet mellom statene. Utleieselskapene har heller ingen oppfordring til å følge med på om skatt betales i utlandet, og på denne måten risikerer man at skatt ikke betales her eller i det hele tatt for arbeidet utført i Norge. Det er grunn til å tro at mange er feilklassifisert som selvstendige oppdragstakere. De lavere kostnadene for tjenesteyter og utleieselskapene gjør at disse innretningene er konkurransevridende.

Ovennevnte arrangement brukes også i stor utstrekning i tilfeller hvor det er klart at utleien ikke dekker et midlertidig, men et mer permanent behov. Skatteetaten ser at personer kan jobbe hos samme kunde i flere år uten at vedkommende blir ansatt, og mellomliggende selskap anser heller ikke at dette trengs, da vedkommende vurderes som en selvstendig oppdragstaker.

Det er ikke alltid utleide fra mellomliggende utleieselskaper ønsker ansettelse hos sluttkunden, da betingelsene som utleid kan være svært lukrative. Skatteetaten ser i flere saker at det utbetales store vederlag til enmannsselskaper som ikke utøver selvstendige tjenester i Norge, men der eieren er registrert som utleid arbeidstaker. Noen bemanningsselskaper krever registrering av selskap ved kontraktsinngåelse, så det kan også variere hvem sitt ønske det er. Utleieselskapene kan også tjene på dette arrangementet, da det ikke trenger å stå ansvarlig for arbeidsgiveravgift og andre arbeidsgiverforpliktelser.

Når innsatsfaktoren er en utleid arbeidstakers personlige arbeidsinnsats bør utleieselskapet ansette vedkommende, og ikke tillate at vedkommende får arbeidsvederlaget utbetalt til sitt selskap. Det forstås derfor å vurdere om dette bør reguleres på grunn av de uheldige virkningene dette medfører både for arbeidsforhold og konkurransesituasjonen på markedet.

#### **4.6. Kontraktskjeder med mange etterfølgende ledd med bemanningsselskaper**

Skattekontoret ser også flere tilfeller av lange kjeder med bemanningsselskaper, også med utenlandske kontraktsparter.

Ved nettverk av bemanningsselskaper som utgjør store kjeder, pulveriseres ansvaret både ovenfor arbeidstaker, oppdragsgiver og etterlevelse av forpliktelser overfor myndighetene. Slike kjeder bidrar etter vår erfaring til å tåkelegge realiteten og å tilrettelegge for skatteomgåelse over landegrensene.

Utleieselskapet som har kontrakten med kunden bør alltid bære ansvaret for utbetaling av all lønn til arbeidstakeren, ha trekkansvaret, og ansvaret for betaling av arbeidsgiveravgift.

Det foreslås derfor å vurdere om det burde være regulert slik at man krever at den utleide ved utleie av arbeidskraft skal være ansatt i utleieselskapet som har rammeavtalen med sluttkunden.

I disse kjedene kan det også være bemanningsselskaper som hevder at de er formidlingselskaper, og dermed omgår alt ansvar.

### **5. Sondringen mellom innleie og entrepriser**

Sondringen mellom innleie og entrepriser er avgjørende for skattemessige forhold i tilfeller der utenlandske foretak og utenlandske arbeidstakere arbeider i Norge, slik det fremgår av punkt 2 over. En lovfesting av momenter for sondringen på arbeidsrettens område, må av harmoniseringshensyn antas å få stor betydning også for den skattemessige vurderingen.

Vi mener det kan være klargjørende å lovfeste momentene som i dag fremgår av forarbeider og praksis. Men det må gjøres med varsomhet og tydelig fremgå at momentene ikke er uttømmende og at konklusjonen baserer seg på en helhetlig vurdering.

Resultatansvaret er et nøkkelmoment for om det foreligger entreprise, og det er viktig at det kommer klart frem. Vi er hovedsakelig enig i at resultatansvar og ledelsen av arbeidet er særlig viktige momenter. Arbeidsledelse og betydningen av denne kan imidlertid variere etter type oppdrag og arbeid. Man kan tenke seg at det i enkelte tilfeller, selv om det er entreprise, er nødvendig å jobbe så tett med andre arbeidstakere eller virksomheter at noe ledelse pulveriseres eller delegeres. Samtidig er det sentralt å ha en form for arbeidsledelse dersom man har et resultatansvar. Det er derfor det er viktig at en formalisering av momentene ikke blir for rigid og det avgjørende må være en skjønsmessig helhetsvurdering. En formalisering av momentene kan føre til en mer matematisk tilnærming og undertrykke at det skal være en helhetsvurdering, der noen momenter, særlig resultatansvar, har en tyngre vekt enn andre. Vi tenker at det gjerne bør stå mer utfyllende om vekting av momentene i forarbeider.

### **5.1. Scope of work, spesifikasjon av arbeidet**

Departementet viser i høringen på side 44 til at «et grunnleggende skille mellom innleie og entreprise er at innleie går ut på å levere bemanning, mens entreprise normalt er en resultatforpliktelse». I tråd med dette er det et grunnleggende vilkår for at et oppdrag skal være entreprise, at oppdraget er klart spesifisert på forhånd jf. HR-2018-2371-A avsnitt 75. Det bør vurderes å henvise til dette momentet i forslaget. Dette har en side til vurdering av resultatansvar.

Slik forslaget til lovtokst er utformet, er det ikke særlig søkelys på betydningen av spesifikasjon av arbeidet, «scope of work»; beskrivelsen av det konkrete arbeidet som skal utføres. Det følger av diverse rettspraksis, forvaltningspraksis og forarbeider (særlig Blaalid-utvalget i NOU 1998:15), at det er en forutsetning for entreprise at oppdraget er klart definert på forhånd. Motsetningsvis, vil mangel på spesifikasjon av arbeidet klart peke i retning av at det er innleie. Det henger sammen med at ansvar for arbeidsresultat og arbeidsledelse må kunne defineres konkret. At arbeidsresultatet ikke kan defineres på forhånd vil medføre at det er vanskelig å stille opp et garantiansvar, et elementært kjennetegn ved entreprise. Spesifikasjon av arbeidet, «scope of work», har en så sentral kobling til vurderingen av ansvar for arbeidsledelse/-resultat, at det bør vurderes om dette skal komme frem.

### **5.2. Betydning av momentene i lovforslagets andre setning**

Vi er enig i at det avgjørende må være en helhetlig vurdering av de reelle forholdene og at momentene i forslaget til aml. § 14-12 sjette ledd første punktum er sterke og for så vidt grunnleggende momenter i grensdragningen mellom innleie og entreprise. Slik bestemmelsen er formulert vil imidlertid disse momentene bli ledende momenter og det kan være noe usikkerhet om vektingen av momentene som er inntatt i andre punktum. Spesielt dersom avtalens klassifisering er uklar ut fra momentene i første punktum og hvordan vektingen da skal være. Formuleringen kan medføre usikkerhet om vektingen av momentene i forholdet mellom første og andre setning og det bør komme tydelig frem at det avgjørende er en helhetsvurdering.

Vi antar at det ikke er meningen å endre praksis.

Utgangspunktet er at det er avtalefrihet og at partenes intensjon tillegges vekt ved tolkningen. Likevel må det reelle forholdet legges til grunn. Det avgjørende skal være en helhetsvurdering. Det er ønskelig med en ytterligere klargjøring av hva som skal til for at momentene i andre punktum skal overstyre det partene tilsynelatende mente å avtale og som ville vært konklusjonen etter første punktum.

På side 45 i notatet uttales at "Dersom det derimot er virksomhetens hovedproduksjon som varig er satt ut i entreprise, vil det etter en helhetsvurdering kunne tale for at forholdet anses bør som innleie". Også for slike tilfeller hvor man for så vidt kan oppfylle første setning, kan det være hjelpelig med en avklaring av betydningen av momentene i andre punktum. Begrunnelsen er at norsk rett aksepterer bemanningsentreprise, og at dette medfører at ett og samme argument kan tale for innleie og entreprise.

### **5.3. OECD sin tilnærming**

Lovforslaget nevner at det er av betydning om arbeidet skjer innenfor oppdragsgivers kjerne- eller hovedaktivitet.

En annen innfallsvinkel på dette momentet, omtales i OECD sin kommentar til OECD sin mønsteravtale for skatteavtaler, Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version 2017. I kommentar 8.12 til artikkel 15 drøftes det hvordan man kan sondre mellom lønnsvederlag og virksomhetsinntekt.

OECDs sitt perspektiv er at den reelle arbeidsgiver mottar den tjenesten arbeidstakeren utfører, og at reell arbeidsgiver leder og er ansvarlig for det arbeidet som utføres. Med dette utgangspunkt påpeker OECD betydningen av å avklare om de tjenester som den ansatte utfører blir en integrert del («integral part») i virksomheten til det selskap som mottar tjenesten. Overført på sondringen mellom innleie og entrepris, blir da spørsmålet om arbeidet som utføres av den ansatte går inn som en integrert del av oppdragsgiver eller oppdragstakers virksomhet. Dette perspektivet kan vurderes opp mot forslaget om å at det er av betydning om det er kjernevirksomhet som utføres.

#### **5.4. Forbud mot visse typer entreprisavtaler?**

Det bemerkes at intensjonen bak forslaget i høringen er å stimulere til bruk av faste ansettelser, og forbudet rettes mot innleie fra bemanningsbyråer. Dette kan også gjøres ved å forby bruk av entrepriser som har store likehetstrekk med kontrakter om utleie av arbeidskraft. Reelle hensyn tilsier at dersom bemanningsbyråer tilbyr tjenester der hovedleveransen er personell og/eller der noen av de momenter som er nevnt i forslag til aml. § 14-12 nytt sjette ledd annet punktum foreligger, bør man vurdere om slike entreprisekontrakter også skal forbys på samme måte som for innleiekontrakter. Begrunnelsen er at partene har mulighet for å endre en kontrakt fra å gjelde innleie av personell til entrepris, noe eksempelet med bemanningsentreprise viser. Det fremgår i høringen side 43 at departementet mener at det er viktig at hensynet bak innleiebegrensningene ikke undergraves gjennom entreprisekontrakter der formålet er å organisere seg bort fra forpliktelser og arbeidsgiveransvar.

Ut fra det ovenstående lanserer vi to alternativer:

1) Dersom avtalen primært er begrunnet i behov for personell som kunne vært formalisert i form av en innleieavtale (typisk bemanningsentreprise), slik at et eller flere av momentene i aml. § 14-12 nytt sjette ledd andre punktum foreligger, så skal avtalen anses som en avtale om innleie av personell, eventuelt med et tillegg om at dette bare gjelder så lenge det ikke klart fremgår av avtalevilkårene at momentene i første punktum samt spesifikasjon/«scope of work» tilsier at det foreligger en entrepris.

2) Å lovfeste at det heller ikke er lov å hente personell på entreprisekontrakter (inngå entreprisekontrakter) dersom personellet er den sentrale innsatsfaktor, og/eller dersom entreprisen utføres innenfor virksomhetenes kjerneområde og/eller det dekkes et vedvarende arbeidskraftbehov. Oppdragsgiver kan eventuelt få bevisbyrden for at disse vilkår ikke foreligger.

#### **6. Solidaransvar og innkreving**

Av skattebetalingsloven § 4-1 annet ledd fremgår det at «Når arbeidstakere stilles til rådighet for andre svarer både oppdragsgiver og oppdragstaker for at pliktene og ansvaret i skattebetalingsloven oppfylles.»

Der det ikke er avtalt og innvilget et fritak for dette ansvaret kan innleier av arbeidskraften for eksempel gjøres ansvarlig for arbeidsgiveravgift og forskuddstrekk av de innleides lønn. Om ansvaret kan gjøres gjeldende vil være avhengig av om «arbeidstakerne er stilt til rådighet for andre». Denne vurderingen innebærer at Skatteetaten må avklare om det dreier seg om innleie av arbeidskraft eller entrepris.

Ved arbeidsleietilfellene har vi større mulighet til å inndrive krav på arbeidsgiveravgiften og forskuddstrekk på grunn av reglene om solidaransvar

En begrensning, i tråd med forslaget, av hvem og hvor man har rett til å drive med utleie vil kunne ha en utilsiktet effekt. Et forbud mot innleie i byggenæringen i Oslo-området vil fort kunne føre til at reell arbeidsutleie i enda større grad forsøkes kamuflert som entrepris noe som vil vanskeliggjøre iverksettelsen av solidaransvaret.

