

# REVIFAXEN

NYHEDSBREV OM SKATTER OG AFGIFTER

Nummer 1287 af 27/4 2017

## Skattelovforslag

*To skattelovforslag er fremsat i Folketinget. Det ene omhandler ejere af andele i transparente selskaber – selvstændig erhvervsdrivende eller lønmodtager. Det andet omhandler skattefrihed for OL- og PL-præmiebonus.*

### **Transparente selskaber – selvstændig eller lønmodtager (L194)**

Der foreslås indsat en ny bestemmelse i ligningslovens § 4, der siger, at deltagelse i et skattemæssigt transparent selskab ikke i sig selv er tilstrækkeligt til, at deltagerens indkomst fra det skattemæssigt transparente selskab kan anses for indkomst ved selvstændig erhvervsvirksomhed.

Ejere af andele i interessentskaber (I/S), kommanditselskaber (K/S) og partnerselskaber (P/S) er efter gældende praksis selvstændigt erhvervsdrivende. Med den foreslåede bestemmelse er det ikke længere pr. automatik tilfældet. Der skal foretages en konkret bedømmelse af, hvorvidt ejeren kan anses for selvstændigt erhvervsdrivende eller lønmodtager. Dette gælder også, selv om andelen i det transparente selskab ejes af et kapitalselskab eksempelvis et anpartsselskab (ApS). En person kan derfor ikke stifte et ApS, som bliver ejer af andelen i det transparente selskab, og dermed undgå den foreslåede regel. Der skal foretages samme bedømmelse – selvstændig virksomhed eller ej – uanset om ejeren er et kapitalselskab eller en fysisk person. Munder bedømmelsen ud i, at der ikke er tale om selvstændig virksomhed, er det den fysiske person, der skal beskattes af vederlaget/lønnen. Personen er rette indkomstmodtager.

Det er normalt et krav for at kunne blive betragtet som selvstændigt erhvervsdrivende, at man blandt andet bærer den økonomiske risiko i forbindelse med arbejdets udførelse, samt at man ikke er underlagt instruktionsbeføjelse. Når det skal vurderes, hvorvidt der er tale om selvstændig virksomhed i relation til ejerandele i transparente selskaber, vil følgende forhold have en særlig vægt:

- Omfanget af den økonomiske risiko, som den enkeltes ejerskab indebærer, herunder vederlagsform
- Omfanget af den enkeltes indflydelse i virksomheden.

### ***Ad økonomisk risiko***

Den økonomiske risiko er et af de centrale, sædvanlige kriterier, der indgår i vurderingen af, om en person skattemæssigt kan betragtes som selvstændigt erhvervsdrivende.

Den økonomiske risiko, der indgår i vurderingen af, om der skattemæssigt er tale om en selvstændigt erhvervsdrivende, er hæftelsen knyttet til den pågældendes andel af selskabet. Hæftelsen i partner- og kommanditselskaber udgør som udgangspunkt den pågældendes egenkapitalindskud tillagt eventuelt skyldigt indskud.

I et interessentskab er risikoen for den enkelte deltager ikke begrænset til kapitalindskuddet, idet hæftelsen i et interessentskab er personlig, direkte, solidarisk og ubegrænset. Dette taler for, at interessenter i højere grad end deltagere i et partnerselskab eller et kommanditselskab bærer en økonomisk risiko og derfor må anses for at kunne opfylde de sædvanlige kriterier for at kunne anses som selvstændigt erhvervsdrivende.

Den enkelte deltager skal have en reel økonomisk risiko for at kunne anses for selvstændigt erhvervsdrivende. Der skal være risiko for et økonomisk tab og ikke kun risiko for ikke at blive honoreret for sin arbejdsindsats. Den økonomiske risiko skal have et væsentligt omfang, herunder set i forhold til deltagerens løbende vederlag fra selskabet.

Vederlaget til deltageren skal afhænge af overskuddet i virksomheden, ligesom den pågældende skal deltage i eventuelle tab. Hvis deltageren eksempelvis er garanteret et minimumsvederlag, kan den pågældende normalt ikke anses for selvstændigt erhvervsdrivende.

En passiv investor i et transparent selskab vil normalt blive anset for selvstændigt erhvervsdrivende, idet en kvalifikation som lønmodtager alt andet lige forudsætter, at den pågældende ejer har ydet en arbejdsindsats i virksomheden.

### ***Ad indflydelse***

Den enkelte deltagers indflydelse i virksomheden er også et af de centrale, sædvanlige kriterier i vurderingen af, om en person skattemæssigt kan betragtes som selvstændigt erhvervsdrivende.

Den enkelte deltagers indflydelse i virksomheden skal vurderes konkret. Deltagerens indflydelse vil alt andet lige være større i en virksomhed med få ejere end i en virksomhed med mange ejere. Hvis virksomheden har mange ejere, kan den enkeltes indflydelse være så lille, at den ikke kan tillægges tilstrækkelig vægt, medmindre individuelle forhold for den enkelte tilsiger en større indflydelse.

For at kriteriet om indflydelse kan tillægges tilstrækkelig vægt ved vurderingen af, om den pågældende er selvstændigt erhvervsdrivende, skal den pågældende indtage en position i virksomheden, der indebærer en reel indflydelse på forretningens overordnede beslutninger. Det er ikke tilstrækkeligt at se på den enkelte deltagers stemmeret, selv om stemmeandelen forholdsmæssigt svarer til øvrige deltageres stemmeret.

Såfremt deltageren er underlagt andres instruktionsbeføjelse, taler dette imod, at den pågældende kan anses for selvstændigt erhvervsdrivende.

### **Afkast af investeringen**

Såfremt deltagelsen i det transparente selskab bedømmes som et lønmodtagerforhold, skal der indeholdes AM-bidrag og A-skat af vederlaget/lønnen. Dette gælder også, selv om andelen i det transparente selskab ejes af et kapitalselskab, som "lønmodtageren" ejer.

Selve afkastet af investeringen – som ejer af en andel i den transparente enhed – vil blive beskattet som afkast og ikke som løn. Beskatningen af nettoafkastet vil afhænge af den skattemæssige kvalifikation af afkastet, og der kan være tale om personlig indkomst, kapitalindkomst eller aktieindkomst.

Det bliver umiddelbart en vanskelig opgave at foretage fordelingen mellem løn og afkast af investeringen. Hjælpeparametre kan være:

- Hvilken løn ville personen have fået uden at være ejer?
- Hvilket afkast ville man normalt kunne få af en tilsvarende investering?

Det vil endvidere også være relevant at se på, hvor meget der er udloddet som udbytte efter civile regler (eksempelvis selskabslovgivningen). I forhold til denne vurdering vil det være naturligt, at der skattemæssigt ikke anerkendes mere som afkast af investeringen, end der faktisk er udloddet fra det skattemæssigt transparente selskab.

## **Ikrafttræden**

Lovændringen skal efter forslaget have virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2018 eller senere.

Lovændringen skal også gælde allerede eksisterende ejerandele i transparente selskaber. Det betyder blandt andet, at en personlig ejer, der i dag anvender virksomhedsordningen, helt eller delvist vil skulle beskattes af opsparet overskud i virksomhedsordningen.

## **Skattefrihed for OL- og PL-præmiebonus (L 195)**

Der foreslås at indføre skattefrihed for præmiebonus, som udbetales af Team Danmark til:

- Medaljetagere ved De Olympiske og Paralympiske Lege
- Et idrætsforbund, og som videreformidles til medaljetagere ved De Olympiske og Paralympiske Lege.

Det er en betingelse for skattefriheden, at bonusbeløbene er fastsat forud for de pågældende lege og udgør samme beløb for alle medaljetagere i henholdsvis de individuelle discipliner og holddisciplinerne.

En guldmedalje må dog godt udløse en større skattefri bonus end en sølvmedalje osv.

Der foreslås endvidere skattefrihed for præmiebonus, som udbetales af andre til:

- Medaljetagere ved De Paralympiske Lege, i det omfang en sådan præmiebonus sammen med den præmiebonus, der er udbetalt af Team Danmark, ikke overstiger den præmiebonus, som Team Danmark udbetaler til medaljetagere ved De Olympiske Lege.

## **Ikrafttræden**

Lovgivning med tilbagevirkende kraft – skattefriheden gælder fra og med indkomståret 2016.

Med venlig hilsen

**Skatteafdelingen**  
**REVITAX A/S**

Ewaldsgade 5  
2200 København N

Telefon 3391 2201  
Telefax 3391 3801