

Skatteministeriet
lovgivningogoekonomi@skm.dk

J.nr.: 2017-531 – Høringssvar til forslag til lov om ændring af ligningsloven (Kvalifikation af selvstændig erhvervsvirksomhed ved deltagelse i et skattemæssigt transparent selskab)

Skatteministeriet har den 2. marts 2017 sendt ovenstående lovudkast i høring.

Lovforslaget vedrører efter sine bemærkninger reelt udelukkende situationer, hvor *lønindkomst* anses for at kunne omkvalificeres til indkomst ved selvstændig erhvervsvirksomhed. Det er efter vores opfattelse meget positivt, at Skatteministeriets udkast til lovforslag på denne måde lægger op til et afgrænset og målrettet indgreb, som efterspurgt af Skatterådet.

Efter vores opfattelse bør Skatteministeriet derfor også overveje, om indgrebets sigte og formål mere klart skal fremgå af lovens ordlyd – og ikke kun af bemærkningerne. For at skabe klarhed og retssikkerhed kunne den foreslåede bestemmelse således med fordel angive, at det er "vederlag i et ansættelsesforhold" (ordlyden benyttet i LL § 7P) eller lign., som ikke kan anses for indkomst ved selvstændig erhvervsvirksomhed for deltagerne i et K/S mv., allerede som følge af at deltageren ejer en andel af selskabet.

Uden en sådan præcisering af den foreslåedes bestemmelses ordlyd vil bestemmelsen fremstå, som om den har et bredere anvendelsesområde end efterspurgt af Skatterådet. Hvis det er tilsigtet, at bestemmelsen også potentielt skal have en direkte eller afledt virkning for andre former for indkomster eller deltagere, så bør af dette retssikkerhedsmæssige grunde fremgå af og udtrykkeligt behandles i lovforslaget, så Folketinget kan tage stilling hertil.

Vi skal derudover afslutningsvis bemærke, at den skattemæssige behandling af skattetransparente selskaber igennem tiderne – herunder også på det seneste – har været præget af mange enkeltstående og forskelligartede indgreb, uden at der har været taget stilling til, hvordan den samlede skattemæssige behandling bedst muligt kan indrettes og om de mange enkeltstående særbestemmelser reelt medfører en hensigtsmæssig og sammenhængende behandling. Vi vil derfor opfordre til, at der i forbindelse med dette samt de øvrige igangsatte og snarlige lovgivningsinitiativer foretages en samlet og principiel vurdering (evt. af Skattelovrådet) af, hvordan skattemæssigt transparente selskaber skal behandles og beskattes i Danmark.

Med venlig hilsen

Arne Riis
Partner, Head-of-Tax

Poul Erik Lytken
Advokat

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

KRONPRINSESSEGADE 28
1306 KØBENHAVN K
TLF. 33 96 97 98

DATO: 28. marts 2017
SAGSNR.: 2017 - 740
ID NR.: 454966

[lovgivningogoeconomy@skm.dk](mailto:lovgivningogoeкономи@skm.dk)

Høring - over forslag til lov om ændring af ligningsloven (Kvalifikation af selvstændig erhvervsvirksomhed ved deltagelse i et skattemæssigt transparent selskab)

Ved e-mail af 2. marts 2017 har Skatteministeriet anmodet om Advokatrådets bemærkninger til ovennævnte forslag.

Advokatrådet har ikke bemærkninger til det fremsendte høringsmateriale.

Med venlig hilsen


Nicolai Pii

Til: Sune Fomsgaard (SF@skm.dk)
Fra: Dorte Larsen (dl@skm.dk)
Titel: VS: Høring af udkast til Forslag til lov om ændring af ligningsloven (Kvalifikation af selvstændig erhvervsvirksomhed ved deltagelse i et skattemæssigt transparent selskab)
Sendt: 09-03-2017 09:17:04

Fra: Bo Sandberg [mailto:bsa@danskbyggeri.dk]
Sendt: 8. marts 2017 16:31
Til: JP-Lovgivning og Økonomi
Cc: Britt Rasmussen
Emne: SV: Høring af udkast til Forslag til lov om ændring af ligningsloven (Kvalifikation af selvstændig erhvervsvirksomhed ved deltagelse i et skattemæssigt transparent selskab)

Til SKM!

Dansk Byggeri takker for høringsmuligheden, men har ingen kommentarer til denne høring

Venlig hilsen
Bo Sandberg
Cheføkonom
Analyseafdelingen
Tlf. direkte: 72 16 01 42 · Mobil: 28 50 38 19



Vi samler byggeri, anlæg og industri

Nørre Voldgade 106 · 1358 København K
www.danskbyggeri.dk · [Abonner på nyheder](#)

Fra: Sune Fomsgaard [mailto:SF@skm.dk]
Sendt: 2. marts 2017 14:54
Til: samfund@advokatsamfundet.dk; ae@ae.dk; info@shipowners.dk; Margrethe Nørgaard; JP-Retssikkerhed; mail@dbmf.dk; info@cepos.dk; cevea@cevea.dk; info@shipowners.dk; politik@shareholders.dk; infoDB; de@de.dk; hoeringssager@danskerhverv.dk; danskgartneri@danskgartneri.dk; info@d-i-f.dk; info@skovforeningen.dk; sekretariat@solcelleforening.dk; mail@danskeadvokater.dk; info@fondsmæglerforeningen.dk; di@di.dk; info@ejendomsforeningen.dk; sekretariat@ejerlederne.dk; letbyrder@erst.dk; post@finansogleasing.dk; fdr@fdr.dk; fp@forsikringogpension.dk; fsr@fsr.dk; mbl@fsr.dk; hoering@horesta.dk; hvr@hvr.dk; kontakt@kraka.org; info@lf.dk; Skatteankestyrelsen; info@offshoreenergy.dk; skat@seges.dk; Skatteankestyrelsen; Jesper Kiholm Andersen
Emne: Høring af udkast til Forslag til lov om ændring af ligningsloven (Kvalifikation af selvstændig erhvervsvirksomhed ved deltagelse i et skattemæssigt transparent selskab)

Hermed sendes udkast til Forslag til lov om ændring af ligningsloven (Kvalifikation af selvstændig erhvervsvirksomhed ved deltagelse i et skattemæssigt transparent selskab.

Der vedlægges desuden et resumé, et høringsbrev og en høringsliste.

Skatteministeriet skal anmode om eventuelle bemærkninger til lovforslaget **senest torsdag den 30. marts 2017**.

Høringssvar bedes sendt til lovgivningogoeekonomi@skm.dk under henvisning til j.nr. 2017-531.

Eventuelle spørgsmål vedrørende lovforslaget kan rettes til Sune Fomsgaard, tlf. 72 37 09 07, e-mail sf@skm.dk eller Mogens Jonas Rasander, tlf. 72 38 20 90, e-mail mjr@skm.dk.

Med venlig hilsen

Sune Fomsgaard
Fuldmægtig
Selskab, Aktionær og Erhverv

Tel. +45 72 37 09 07

Mail SF@skm.dk



Skatteministeriet

Skatteministeriet/Ministry of Taxation
Nicolai Eigtveds Gade 28
DK 1402 - København K

Mail skm@skm.dk

Web www.skm.dk

Skatteministeriet
Att.: Sune Fomsgaard
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

30. marts 2017

Lovforslag om kvalifikation af selvstændig erhvervsvirksomhed ved deltagelse i et skattemæssigt transparent selskab

Dansk Erhverv har den 2. marts 2017 modtaget et lovforslag om kvalifikation af selvstændig erhvervsvirksomhed ved deltagelse i et skattemæssigt transparent selskab i høring.

Lovforslaget giver Dansk Erhverv anledning til følgende bemærkninger.

Baggrunden for lovforslaget er et bindende svar fra Skatterådet, hvor der bliver givet tilladelse til, at selv personer med en meget lille ejerandel kunne indgå som partner i et P/S. På den baggrund indstillede Skatterådet, at loven blev ændret, da der ellers vil være en risiko for, at reglerne ville blive misbrugt. Formålet med lovforslaget er derfor ikke at foretage en stramning, men at sikre, at reglerne er som før, Skatterådet afgav det bindende svar.

Dansk Erhverv er indforstået med, at der bliver lavet et målrettet indgreb, der sikrer, at man ikke udvander begrebet selvstændig erhvervsdrivende ved at gøre alle ansatte til partnere. Det er imidlertid også vigtigt, at man ikke strammer praksis mere end højest nødvendigt, og at de konstruktioner, der i en årrække har eksisteret bl.a. i en lang række liberale erhverv, ikke bliver ramt unødigt med lovforslaget.

Dansk Erhverv mener derfor, at det bør fremgå meget præcist af lovforslaget, at den brug af P/S'er og andre lignende selskabskonstruktioner, som man bl.a. har set i liberale erhverv i mange år, og som har været blåstemplet af skattemyndighederne, ikke skal rammes af indgrebet.

Der bør ligeledes ske en præcisering af lovbemærkningerne, således at det er klart, at selv om man som udgangspunkt skal benytte den samme skatteretlige vurdering af deltagerne i et P/S m.m., som man benytter i andre situationer, hvor man skal vurdere om en person er lønmodtager eller selvstændigt erhvervsdrivende, så er der en lang række af de krav og forudsætninger, som man lægger ned i sin vurdering, som ikke bør have nogen vægt, når man vurderer om en deltager i et P/S er selvstændigt erhvervsdrivende eller ej.

I et P/S m.m. vil man bl.a. typisk ikke skilte med eget navn, aktiverne vil ligge i virksomheden og ikke hos den enkelte ejer, og medarbejderne vil heller ikke være ansat af den enkelte partner m.m. Lovbemærkningerne bør på den baggrund gennemgås nøje, således at det sikres, at man ikke i vurderingen af P/S'er tager hensyn til nogle krav, som disse typer af selskaber ikke kan og skal efterleve.

Dansk Erhverv stiller sig naturligvis til rådighed for yderligere bemærkninger.

Med venlig hilsen

Jacob Ravn
Skattepolitisk chef

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

Dansk Industri
Confederation of Danish Industry

Sendes pr. e-mail:
lovgivning@goekonomi@skm.dk

Høringssvar om udkast til lovforslag om ændring af ligningsloven (Kvalifikation af selvstændig erhvervsvirksomhed ved deltagelse i et skattemæssigt transparent selskab), jf. Skatteministeriets j.nr. 2017-531

Skatteministeriet har anmodet om DI's bemærkninger til ovennævnte udkast til lovforslaget.

Baggrunden for lovforslaget er, at Skatterådet har rettet henvendelse til Skatteministeren om, at Skatterådets afgørelse SKM2015.729.SR formentlig betyder, at der ikke er nogen nævneværdig grænse for, hvor lille en ejerandel i et partnerselskab man kan erhverve, før man skal betragtes som selvstændigt erhvervsdrivende. Skatterådet anser afgørelsen for at være i tråd med eksisterende praksis, selv om denne praksis har omhandlet en mindre ejerkreds.

I udkastet til lovforslag anføres i bemærkningerne, at formålet med lovforslaget er at dæmme op for det skred i sondringen mellem skattemæssige status som lønmodtager og selvstændigt erhvervsdrivende, der er opstået ved Skatterådets afgørelse SKM2015.729.SR. Det anføres, at det ikke er hensigtsmæssigt, hvis lønmodtagere i almindelighed kan opnå skattemæssig status som selvstændigt erhvervsdrivende. Det vurderes, at modellen, som Skatterådet har taget stilling til, ikke på nuværende tidspunkt er udbredt i noget betydeligt omfang. Forslaget har således primært karakter af en værnsregel, som skal hindre et fremtidigt utilsigtet mindreprovenu. Det skønnes i bemærkningerne, at forslaget kun vil have en meget begrænset provenumæssig effekt, da deltagere i skattemæssigt transparente selskaber, der også før Skatterådets afgørelse blev anset for selvstændigt erhvervsdrivende, i vidt omfang fortsat vil kunne anses som selvstændigt erhvervsdrivende.

DI forstår udkastet til lovforslag således, at man overordnet ønsker at bevare den nuværende retstilstand, men samtidig ønsker et lovgrundlag, der sikrer mod et uønsket "skred" i praksis om sondringen mellem skattemæssig status som lønmodtager og selvstændigt erhvervsdrivende. Denne politiske hensigt med lovforslaget kan med fordel tydeliggøres i bemærkningerne.

Der er igennem mange år sket en koncentration i partnerdrevne virksomheder ved fusi-



oner og organisk vækst. Dette er en tendens som antageligvis vil fortsætte, herunder som følge af øget specialisering og internationalisering. Det er væsentligt, at skattereglerne ikke står i vejen for vækst og konsolidering i virksomhederne. Et større antal partnere/ejere i samme virksomhed bør derfor ikke i sig selv føre til en anden beskatning.

Det er vigtigt, at det generelt vægtes højt at arbejde for klare, langtidsholdbare og robuste skatteregler. Det bidrager til at reducere de administrative byrder, minimere antallet af opslidende sager og styrke retssikkerheden. I tilfælde som det foreliggende, hvor der *ikke* umiddelbart er risiko for tab af skatteprovenu (det er primært et spørgsmål om periodisering), havde DI gerne set en mere åben proces med mulighed for inddragelse på et tidligere tidspunkt af eksperter og de berørte brancher.

Med venlig hilsen

Sune Hein Bertelsen
Chefkonsulent, advokat

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

29. marts 2017

Lovudkast om kvalifikation af selvstændig erhvervsvirksomhed ved deltagelse i et skattemæssigt transparent selskab

Skatteministeriet har den 2. marts 2017 fremsendt ovennævnte forslag til FSR - danske revisorer med anmodning om bemærkninger.

FSR har følgende bemærkninger, som vi skal anmode om Skatteministeriets kommentarer til:

Generelle kommentarer

Lovforslaget fremsættes som følge af Skatterådets henvendelse af 22. september 2015 til skatteministeren, hvori Skatterådet understreger, at et eventuelt lovforslag ikke bør ramme for bredt.

Vi forstår baggrunden således, at det med det bindende svar (offentliggjort som SKM2015.729.SR) blev muligt at blive anset for selvstændig erhvervsdrivende alene som følge af en ubetydelig ejerandel i det selskab, hvori man har været lønmodtager.

Formålet med lovforslaget er, at retstilstanden skal være som før det bindende svar. Det vil sige, at ejerandel i et skattemæssigt transparent selskab ikke alene kan begrunde, at man anses for selvstændig erhvervsdrivende. Dette understøttes også af bemærkningerne ved provenuberegninger, hvori anføres, at lovforslaget kun vil have en meget begrænset provenumæssig effekt.

Selve lovteksten er efter vores vurdering i overensstemmelse med Skatterådets ønske om et målrettet lovindgreb.

Herefter skal der lægges vægt på følgende:

FSR – danske revisorer
Kronprinsessegade 8
DK - 1306 København K

Telefon +45 3393 9191
fsr@fsr.dk
www.fsr.dk

CVR. 55 09 72 16
Danske Bank
Reg. 9541
Konto nr. 2500102295

H052-17

- Hvem bærer den økonomiske risiko for arbejdets udførelse?
- Har ejeren reel indflydelse og instruktionsbeføjelse?

Side 2

I det følgende skal vi knytte nogle kommentarer til ovenstående kriterier ift. virksomhedssammenslutninger.

Vedr. økonomisk risiko:

Økonomisk risiko består eksempelvis i, at ejeren ikke er sikret et økonomisk afkast af sit arbejde, idet ejeren risikerer et afkast på nul eller et negativt afkast, afhængig af selskabets driftsresultat. Afkastet vil især afhænge af den værdi, som ejeren tilfører den samlede virksomhed, ligesom den vil afhænge af de øvrige ejeres indsats og dermed virksomhedens samlede resultat.

Økonomisk risiko er også, at man risikerer at miste sin investering, både som følge af dårlig egen indsats, dårlig indsats fra øvrige ejere, fejl, erstatningssager, kundeflugt etc.

Det er langt fra sikkert, at en evt. forsikring vil dække erstatninger, herunder navnlig ikke, hvis skaden skyldes grov uagtsomhed. Herudover kan skaden være større end forsikringssummen.

Man er meget langt fra et lønmodtagerforhold, hvis man kan risikere at miste sit levegrundlag, herunder vederlag og sin investering, som følge af at en medejer har begået en grov ansvarspådragende fejl.

Vedr. reel indflydelse og instruktionsbeføjelse:

Et andet vigtigt kriterium er, at man har reel indflydelse, hvilket bl.a. betyder, at man har en reel stemmeret, der ikke er ubetydelig ift. andre ejeres.

I større virksomhedssammenslutninger vil man ifølge sagens natur organisere sig på en sådan måde, at ledelsesmæssige opgaver fordeles blandt forskellige personer og ejere. Dette betyder ikke, at den enkelte ejer, der eventuelt ikke er udpeget til en særskilt ledelsesfunktion, ikke har reel indflydelse, men blot at ledelsen konkret er uddelegeret til personer med kompetence heri. Den pågældende ejer vil have reel indflydelse, forudsat at den enkelte ejer ikke har en ubetydelig stemmeret sammenlignet med de andre ejere, således at man derigennem kan udøve sin indflydelse på virksomhedens strategi og drift.

Den enkelte ejer vil herudover dels lede, tilrettelægge og instruere arbejdet ift. dennes kunder og dels ved at have indflydelse på udpegning af virksomhedens ledelse igennem sin stemmeret.

Side 3

Det er derfor ikke i sig selv diskvalificerende, at der er tale om en større virksomhedssammenslutning med mange ejere. Selv i tilfælde med blot tre ejere, kan én ejer ikke bestemme alt.

Lovbemærkningerne:

Inden fremsættelsen bør lovbemærkningerne gennemgås nøjere, idet de indeholder bemærkninger, der kan skabe tvivl om rækkevidden og kriterierne.

I denne forbindelse bør de på side 10 og 11 nævnte kriterier udgå af bemærkninger, idet de generelt harmonerer dårligt ift. hvornår en flerhed af personer driver erhvervsvirksomhed sammen. Dette vil eksempelvis både være tilfældet med håndværkere, konsulenter, læger, liberale erhverv mv., hvor man driver virksomheden sammen med andre.

Driver man en virksomhed sammen med andre, vil man naturligvis ikke annoncere, skilte mv. med sit eget navn, men oftest baserer sig på en samlet promovering af virksomheden. Det samme er tilfældet med mange af de andre kriterier. Alle aktiver vil typisk ligge i virksomheden, ligesom medarbejderne vil være tilknyttet virksomheden – ikke den enkelte ejer. Den enkelte ejer vil heller ikke særskilt være momsregistreret, men fakturering vil ske igennem virksomheden og dennes momsregistrering.

Giver ovenstående anledning til spørgsmål, er Skatteministeriet velkommen til at kontakte os for uddybende forklaring.

Med venlig hilsen

Bjarne Gimsing
Formand for skatteudvalget

Mette Bøgh Larsen
Skattechef



Skatteministeriet
Lovgivning og Økonomi

Sendt via email til:
lovgivningogoeкономи@skm.dk

J.nr. - JSA/jsa
jsa@gorrissenfederspiel.com
Dok. nr. 1433210-1

København, den 20. marts 2017

J.nr. 2017-531 Forslag til ændring af ligningsloven – begrebet selvstændig erhvervsvirksomhed

Skatteministeriet har den 2. marts 2017 sendt et lovforslag i høring, der ændrer indholdet af begrebet selvstændig erhvervsvirksomhed.

Afgrænsningen mellem selvstændigt erhvervsdrivende og lønmodtagere er udviklet gennem en lang og fast praksis.

Selvstændig erhvervsvirksomhed er karakteriseret ved (med)ejskab til en virksomhed som drives med profit for øje.

Den selvstændigt erhvervsdrivende foretager således investeringer og påtager sig risikoen for driftsresultatet. Hvis virksomheden giver underskud, får den erhvervsdrivende ingen betaling for sit arbejde eller sin risiko.

Afgørelsen SKM 2015.729SR er i tråd med tidligere afgørelser. Sagen omhandlede medejere, som påtog sig en risiko for driftsresultatet, hvilket er en uadskillelig del af at være medejer af en virksomhed. Skatterådet anerkender dette, jf. følgende passus på side 4 i lovforlaget:

”Skatterådet bemærker, at afgørelsen er i tråd med eksisterende praksis om partnerselskaber, selv om denne praksis har omhandlet en mindre ejerkreds.” [min fremhævelse]

Det er således direkte i strid med Skatterådets opfattelse, når det i lovforslagets pkt. 2.2. på side 6 som selve begrundelsen for lovforslaget anføres:

Gorrissen Federspiel
Advokatpartnerselskab
H.C. Andersens Boulevard 12
1553 København V

T +45 33 41 41 41
F +45 33 41 41 33

www.gorrissenfederspiel.com

CVR Nr.: 38 05 24 97



"Det foreslås at dæmme op for det skred i sondringen mellem skattemæssige status som lønmodtager og selvstændigt erhvervsdrivende, der er opstået ved Skatterådets afgørelse SKM2015.729SR" [min fremhævnings]

Skatterådet mente jo netop ikke, at afgørelsen var udtryk for et skred i sondringen, men tværtimod at afgørelsen var "i tråd med" gældende praksis.

Forslagets reelle motivation er ikke at rette op på et "skred i sondringen". Der er ikke fejl eller huller i juraen.

Forslaget udgør et politisk ønske om at begrænse muligheden for, at medejere af en virksomhed kan anses som selvstændigt erhvervsdrivende i relation til virksomhedsskatteordningen (men ikke i forhold til risiko, hæftelse og overskudsdeling).

Skatterådet har fundet, at selvstændigt erhvervsdrivende stilles bedre end lønmodtagere, da selvstændigt erhvervsdrivende kan bruge virksomhedsskatteordningen. Skatterådet ønsker derfor at begrænse muligheden for at blive selvstændigt erhvervsdrivende.

Hvilke vilkår, der skal gælde for erhvervsdrivende, er et politisk valg. Derimod er det ikke et politisk valg, om en erhvervsdrivende er erhvervsdrivende. Sammenlignes med en aktionær i et selskab, så er man aktionær i selskabet uanset ejerandelens størrelse. Dette er ikke et politisk valg. Derimod er det et politisk valg, hvilke fordele og ulemper en aktionær skal tillægges.

Hvis lovgiver måtte finde, at virksomhedsskatteordningen er for attraktiv, hvilket en passant ikke synes at indgå i partiernes aktuelle overvejelser, så er den rette vej at gå at ændre på ordningens indhold, ikke at ændre på sondringen mellem selvstændigt erhvervsdrivende og lønmodtagere.

Lidt polemisk kan anføres, at lovforslaget svarer til at sige, at man ikke er nødvendigvis er politiker, hvis man er medlem af EU parlamentet, fordi den enkeltes indflydelse i EU parlamentet er meget begrænset. Eller at en politiker, der repræsenterer et politisk parti uden indflydelse, ikke skal anses for politiker. Det burde sige sig selv, at afgrænsningen af, om man er politiker, ikke kan afhænge af den konkrete indflydelse. Hvis man er politiker, er man politiker, ligesom man er selvstændigt erhvervsdrivende, når man er medejer af en erhvervsvirksomhed og deltager i den risiko og overskudsdeling, der er forbundet hermed.

I Skatterådets henvendelse til skatteministeren, der ligger til grund for forslaget, nævnes, at de erhvervsdrivende i sagen SKM2015.729.SR havde en meget lille ejerandel, ikke bar nogen reel økonomisk risiko og reelt ville være underlagt instruktionsbeføjelse på samme måde som lønmodtagere. Denne beskrivelse af de faktiske omstændigheder er misvisende.



I sagen SKM2015.729.SR bar de erhvervsdrivende en reel økonomisk risiko. For det første skulle de købe en ejerandel. Dette er der ingen lønmodtagere der gør. For det andet fik de erhvervsdrivende først vederlag, hvis der var et overskud efter alle lønninger og omkostninger var betalt. For det tredje var virksomhedsdriften forbundet med en risiko for betydelige erstatningskrav, som i tilfælde af aktualisering kunne indebære, at de erhvervsdrivende intet tjente i en måske længere periode, eller at virksomheden ligefrem måtte lukke. Det er derfor ikke rigtigt, at de erhvervsdrivende ikke bar nogen økonomisk risiko. Til sammenligning bærer ingen lønmodtagere risici af denne art og størrelse.

Tendensen i liberale erhverv er, at virksomhederne samler sig i større og større enheder, fordi dette giver en bedre forretning og større konkurrencekraft. Flere virksomheder må antages at ville indgå i internationale partnerselskaber, hvor ejerandele og overskud fordeles blandt de deltagende partnere i henhold til den enkeltes indsats og værdi. Det siger sig selv, at den enkelte partners ejerandel i en virksomhed med flere tusinde partnere vil være meget begrænset. Ikke desto mindre kan den enkelte partner tjene mere og være mere succesfuld end den erhvervsdrivende, som driver sin egen virksomhed helt alene. Det er partneren selv, der vælger, om partneren hellere vil være en "lille" partner i en stor enhed end en "stor" partner i en lille enhed. Risikoen forbundet med deltagelse i den store virksomhed kan langt overstige risikoen ved deltagelse i den lille virksomhed. Ejerandelens størrelse er således uden betydning for, om man er erhvervsdrivende.

I mange virksomheder har indehaverne forskellige ejerandele. Dette gælder uanset, om virksomheden drives i selskabsform eller i en skattemæssigt transparent form. Muligheden for forskellige ejerandele gør det muligt at optage flere medejere end ellers, herunder navnlig dygtige medarbejdere, hvilket er ikke blot i den enkeltes interesse, men også i samfundets interesse.

Som erhvervsdrivende i et partnerskab er man nødt til at indordne sig efter de fælles aftalte spilleregler, som i det daglige sanktioneres af den valgte ledelse. Dette er ikke det samme som at være underlagt en instruktionsbeføjelse.

Forslaget vil have som konsekvens, at færre vil blive selvstændigt erhvervsdrivende.

Lovforslaget indebærer nemlig, at en række dygtige medarbejdere, der i dag tilbydes medejerskab, i fremtiden må forventes at takke nej, fordi det vil være uattraktivt at bære en risiko som selvstændigt erhvervsdrivende og samtidigt skattemæssigt være stillet som lønmodtager. Det bliver sværere for virksomhederne at knytte talenterne til sig som medejere.

Med lovforslaget blander staten sig i virksomhedernes interne forhold og stiller krav til deres organisering. Der gælder en formodning for, at virksomhederne af egen drift indretter sig bedst muligt med henblik på at opnå det bedst mulige resultat i forhold til virksomhedens kortsigtede og langsigtede



Side 4

forretningsmæssige mål. Enhver indblanding heri fra statens side påvirker konkurrenceevnen negativt.

Lovforslaget skaber betydelig usikkerhed om den skattemæssige stilling for deltagere i partnerskaber, fordi medejerskab og deltagelse i resultat og hæftelse måske ikke længere er tilstrækkeligt for at blive anset for selvstændigt erhvervsdrivende.

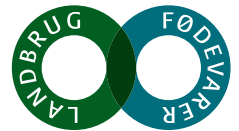
Fra at være sikker en regel ændres vurderingen nu til et skøn, der skal forvaltes af SKAT. Det skaber betydelig retsusikkerhed, som på ingen måde står mål med Skatterådets bekymring. Dette understreges af, at lovforslaget antages at være provenuneutralt.

Den skadevirkning, som lovforslaget vil have i form af reduceret værdiskabelse i samfundet og dermed også i form af reduceret skatteprovenu, bør kvantificeres og indgå i folketingets overvejelser. Det er ikke rigtigt, at forslaget er provenuneutralt.

Det anbefales, at lovforslaget ikke fremsættes.

Med venlig hilsen

Jakob Skaadstrup Andersen



Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

Landbrug & Fødevarer FmbA

Axelborg, Axeltorv 3
DK 1609 København V

T +45 3339 4000
F +45 3339 4141
E info@lf.dk
W www.lf.dk

CVR DK 25 52 95 29

Høringssvaret er sendt elektronisk til [lovgivningogoeconomy@skm.dk](mailto:lovgivningogoeкономи@skm.dk).

Høring af udkast til forslag til lov om ændring af ligningsloven, j.nr. 2017-531

Landbrug & Fødevarer takker for muligheden for at afgive bemærkninger til udkast til forslag til lov om ændring af ligningsloven, som er sendt i høring den 2. marts 2017. Vores bemærkninger fremgår nedenfor. Vi vedlægger desuden tekniske bemærkninger fra vores rådgivningscenter, SEGES.

Som bemærkningerne til lovforslaget er formuleret, får man det indtryk, at der er tale om et indgreb over for en ændring i retstilstanden forårsaget af Skatterådets afgørelse fra 2015. Det er imidlertid efter Landbrug & Fødevarers opfattelse ikke tilfældet, at Skatterådets afgørelse bryder med den gældende retstilstand. Tværtimod er der tale om en afgørelse, der ligger i tråd med tidligere afgørelser.

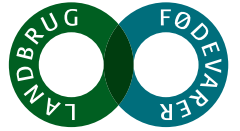
Skatterådets afgørelse ses derfor ikke at have skabt noget akut behov for hurtig handling fra politisk hold. Der kan naturligvis alligevel være politiske grunde til nu at søge at ændre på en retstilstand, som man opfatter som uhensigtsmæssig, men det bør ske i en nøje gennemtænkt form. Landbrug & Fødevarer vil derfor foreslå, at man fra Skatteministeriets side går i dialog med relevante aktører på området for at kortlægge behovet for indgreb og for at skabe sikkerhed og tryghed for, at et sådant indgreb ikke rammer for bredt eller skaber unødige juridiske usikkerheder.

Generelt vil Landbrug & Fødevarer opfordre til, at man mere præcist angiver, hvilken retstilstand, der skal gælde med den påtænkte lovændring. Lovforslaget vedrører en helt grundlæggende sontring i skatteretten mellem lønmodtagerforhold og selvstændig erhvervsvirksomhed, og det er et område, der i forvejen er præget af en vis juridisk usikkerhed.

Der vil i stadig stigende omfang være medarbejdere i små og store virksomheder i forskellige organisationsformer, der både er lønmodtagere og medejere. Jo mere, man kan gøre for at klarlægge retstilstanden i disse tilfælde, jo bedre.

I de almindelige bemærkninger til lovforslaget anføres bl.a.: *"Regeringen mener, at lønindkomst skal beskattes som lønindkomst og ikke som erhvervsindkomst"*. Og videre: *"Med forslaget skal der således foretages samme skatteretlige vurdering af deltagere i skattemæssigt transparente selskaber og personer, der driver enkeltmandsvirksomhed, for så vidt angår vurderingen af, om der reelt er tale om skatteretlig selvstændig erhvervsvirksomhed"*.

Der vil være tale om ganske komplekse situationer, og når man vælger at gribe ind politisk i forhold til sontringen mellem lønmodtagere og selvstændigt erhvervsdrivende, ville det være hensigtsmæssigt med mere specifikke retningslinjer for, hvordan sontringen skal foretages.



Lovforslaget opremser ganske vist de generelle kriterier, men man bør overveje og forklare, hvordan kriterierne skal anvendes i de specielle situationer, man ønsker at påvirke med indgrebet. I modsat fald risikerer man, at indgrebet får uventede og uheldige konsekvenser.

Ligeledes bør det uddybes, hvordan man skelner mellem og fordeler lønindkomst og afkast af en investering i de tilfælde, hvor man anerkender, at en lønmodtager reelt oppebærer begge typer indkomst.

Ønskes ovenstående uddybet er I velkomne til at kontakte undertegnede.

Med venlig hilsen

Frederik Waaben
Seniorkonsulent

Erhvervspolitik, Afd. for Erhvervs- & Fødevarerpolitik

D +45 3339 4678
M +45 2939 2503
E FRWA@if.dk

Skatteministeriet

lovgivning@goekonomi@skm.dk

Jeres j.nr. 2017-531.

30. marts 2017

Høring over udkast til forslag til lov om ændring af ligningsloven (kvalifikation af selvstændig erhvervsvirksomhed....)

SEGES takker for at have modtaget udkastet i høring.

Præmis

SEGES er af den opfattelse, at den underliggende præmis for lovforslaget juridisk er forkert.

Efter SEGES opfattelse er afgørelsen SKM2015.729.SR ikke i et skattejuridisk lys et udtryk for et "skred i sondringen" mellem lønmodtager og erhvervsdrivende. Afgørelsen er set fra en juridisk synsvinkel udtryk for, hvad der hidtil har været gældende i relation til de skattemæssigt transparente selskaber, og beskatningen af deltagere heri. Der er tale om, at man som deltager i sådanne selskaber faktisk påtager sig en risiko, jf. også – men ikke udelukkende – at man indskyder et beløb i selskabet. Der kan være mange forretningsmæssige grunde til, at et sådant indskud relativt ikke ser særligt stort ud. Herunder selskabets kapitalbehov mv.

Om man politisk ønsker en ændring er en helt anden sag. Men man bør i så fald tænke sig godt om, så indgrebet ikke giver en uklar retsstilling, og så man afgrænser ændringen, så den ikke rammer utilsigtet.

I øvrigt bemærkes, at det ikke er givet, at selvstændigt erhvervsdrivende kan udnytte fx virksomhedsordningen til opsparing. Det forudsætter bl.a., at ens privatforbrug er så lavt, at der kan spares op. Uanset en evt. opsparing er denne alene tale om udskydelse af beskatningen til senere, ligesom denne mulighed for udskydelse bl.a. er motiveret i, at der dermed sker en sidestilling med anvendelse af selskabsmodeller og en likviditetsmæssigt forbedret mulighed for at investere i virksomheden.

Det konkrete forslag

Grundlæggende er det bekymrende ud fra en retssikkerhedsmæssig synsvinkel, at der lægges op til, at der indsættes en bestemmelse, der skal regulere forholdet mellem lønmodtagere og selvstændigt erhvervsdrivende, der

- for det første er en negativ bestemmelse
- og hvor det for det andet er helt uklart, hvad der skal være gældende.

Der bør ikke laves en negativ bestemmelse

Hvis Folketinget lovgiver om en så grundlæggende skattemæssig sondring som sondringen mellem lønmodtagere og erhvervsdrivende, bør skatteyder positivt af bestemmelsen kunne udlede,

hvad der skal til for at blive anset for selvstændigt erhvervsdrivende. Hvis man fastholder at lave en bestemmelse bør den derfor være positivt beskrivende i forhold til, hvad der skal til for at blive anset for selvstændigt erhvervsdrivende.

Uklar lovtekst

Der er ikke tilstrækkelig retssikkerhed i det foreliggende forslag, idet skatteyder ikke ud fra ordlyden kan se noget om, hvorvidt denne er selvstændigt erhvervsdrivende. Hvis man fastholder, at man som angivet vil "dæmme op", bør der til denne "opdæmning" stilles helt andre krav til klarhed end lovudkastet lever op til. For hvad skal der (så) til, for at man kan anses for erhvervsdrivende? Man bør kunne udlede det af lovteksten.

Det er i givet fald en vanskelig opgave, men den bør ikke negligeres.

Bemærkningerne

Bemærkningerne bør efter SEGES opfattelse udbygges væsentligt på en lang række områder. De efterlader på ingen måde klarhed over den tilsigtede retsstilling, men skaber en lang række uklarheder. Dette uddybes nedenfor. Det illustreres også af, at nogle af de vurderinger af den påtænkte lovændring, der har været fremme i medier og kommentarer fra rådgivere mv., går på alt fra, at lovudkastet ikke forventes af få den store betydning, til at det har betydning i rigtig mange tilfælde.

Hvis man fastholder forslaget og ikke gør ordlyden klarere, bør man i det mindste ud af bemærkningerne kunne udlede, hvad det er hensigten, at der skal være gældende ret. Dette er langtfra tilfældet.

For det første er det helt uklart, hvilke selskabsdeltagere der fremadrettet vil blive anset for selvstændigt erhvervsdrivende. Og hvilke der ikke gør. Der findes en lang række liberale erhverv, hvor det er helt sædvanligt, at tidligere lønmodtagere overgår til at være juniorpartnere, hvor det end ikke efter bemærkningerne er klart, hvad der skal til for at disse anses for selvstændigt erhvervsdrivende. De er som selskabsdeltagere i transparente selskaber med til at bære den økonomiske risiko i forbindelse med virksomhedens drift og har via deres til ejerandelen tilknyttede stemmeret indflydelse på virksomhedens beslutninger, og er ikke længere underlagt en arbejdsgivers instruktionsbeføjelser, idet de nu netop bliver partnere. Derfor kan der naturligt nok være et hierarki for at få tingene til at fungere i det daglige i form af managing partner eller lignende, uden at der dermed er tale om et arbejdsgiverforhold.

For det andet er det uklart, i hvilket omfang eksisterende deltagere, herunder fx partnere i et I/S med 5 deltagere, vil blive ramt af lovforslaget. Eller om fx de oprindelige partnere i SKM2015.729.SR vil blive ramt af den påtænkte lovændring. Eller om vindmølledeltagere eller deltagere i andre virksomheder vil blive ramt.

For det tredje behandles spørgsmålet om "ikke underlagt en arbejdsgivers instruktionsbeføjelse" ikke. Det er et helt grundlæggende kriterie. Men der redegøres ikke for, hvorledes dette skal forstås i forhold til lovforslagets målgruppe.

For det fjerde påtager man sig med indskud i et transparent selskab en økonomisk risiko, bl.a. i forhold til indskuddet. Denne økonomiske risiko er reel. Derunder har man løbende den risiko, at virksomheden ikke får tilstrækkeligt med kunder. Dertil kommer, at ens stilling – i modsætning til det i bemærkningerne angivne – netop ændres derved, at man bliver en del af den bestemmende ejerkreds.

Grundlæggende kan man om deltagere i de pågældende selskabsformer, herunder de liberale erhverv, efter SEGES opfattelse sige

- At de netop bærer en økonomisk risiko for virksomheden
- At de ikke er underlagt en instruktionsbeføjelse fra en arbejdsgiver
- At der ikke er nogen instruktionsbeføjelser fra hvervgiveren i form af den, der skal have ført en sag, have lavet et regnskab, have udført en operation mv.
- At forpligtelserne overfor hvervgiveren (den enkelte kunde) er begrænset til den aftalte ordre
- osv.

Alle del almindelige kriterier og støttekriterierne må således anses for opfyldt.

For det femte er det uklart, om flere uomtalte forhold har betydning.

- Har størrelsen af indskuddet i forhold til den samlede kapital betydning og i givet fald hvorledes?
- Har de aftalemæssige forhold mellem selskabet og deltageren, hvor der i civilretlig sammenhæng jo vil være tale om selvstændige juridiske enheder, betydning og i givet fald hvorledes?
- Har antallet af deltagere betydning og i givet fald hvorledes?
- Har de økonomiske transaktioner mellem selskabet og deltageren betydning og i givet fald hvorledes?
- Har karakteren af den indsats man yder (eller ikke yder, hvis man alene har indskudt kapital) betydning og i givet fald hvorledes?

Der savnes i det hele konkrete eksempler der belyser, hvornår man vil blive ramt af den påtænkte ændring, og hvornår man ikke vil blive det. Der er behov for mange eksempler herpå.

For det sjette er det bemærkelsesværdigt, at det tilsyneladende er hensigten, at hele personens indkomst skal anses for løn, hvis personen bliver ramt af lovændringen. Der er jo stadig tale om et selskabsindskud, og der bør – som ved kapital-selskaberne – ske en anden beskatning i det mindste af afkastet heraf.

Særligt om ophør

Hvis forslaget fastholdes mangler der en uddybende beskrivelse af, hvad der fx sker med de ejerandele man som deltager har haft i afskrivningsberettigede aktiver, med ejerandele i andre aktiver mv. Herunder om der skal ske en ophørsbeskatning, samt i givet fald i hvilket omfang og på hvilket tidspunkt dette skal ske. For der er her vel tale om overgang fra at være erhvervsdrivende til at være lønmodtager.

Derudover bør der redegøres for, hvad de skattemæssige konsekvenser er mht. at deltagerne evt. får deres ejerandele udbetalt igen.

Konkrete udfordringer

Det må antages, at en lovændring vil være hindrende for en strukturudvikling indenfor flere liberale erhverv, fx idet der ved fusioner vil være usikkerhed om, hvorvidt man som parter og selvstændigt erhvervsdrivende i en fusionerende virksomhed vil blive anset for selvstændig ved, at man er parter i den fusionerede (større) virksomhed.

Ligeledes må en lovændring forventes at sætte skattemæssige hindringer op i forhold til helt legitime glidende generationsskifter i flere virksomheder drevet i I/S, K/S og P/S, idet der vil være så stor en usikkerhed over, hvad der skal til for at være selvstændigt erhvervsdrivende, at man ikke tør tage chancen med at blive "juniordeltager" eller hvad man nu vælger at kalde det.

Derudover er der angiveligt i visse brancher en tradition for, at man først bliver en del af partnerskabet i den lokale del af virksomheden. Under visse omstændigheder kan man herefter blive partner i den landsdækkende virksomhed

Venlig hilsen

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Jens Jul Jacobsen'.

Jens Jul Jacobsen
Specialkonsulent
Jura & Skat

D +45 8740 5129
M +45 3092 1759
E jsj@seges.dk

Til: Sune Fomsgaard (SF@skm.dk)
Fra: 1 - ERST Høring (hoering@erst.dk)
Titel: Erhvervsstyrelsens høringssvar vedr. forslag til lov om ændring af ligningsloven (Kvalifikation af selvstændig erhvervsvirksomhed ved deltagelse i et skattemæssigt transparent selskab).(ERST Sagsnr: 2017 - 2506)
Sendt: 07-04-2017 13:01:09

Kære SKM

Erhvervsstyrelsens Team Effektiv Regulering (TER) har modtaget høring vedr. forslag til lov om ændring af ligningsloven (Kvalifikation af selvstændig erhvervsvirksomhed ved deltagelse i et skattemæssigt transparent selskab).

TER vurderer, at lovforslaget medfører administrative konsekvenser under 4 mio. kr. årligt for erhvervslivet. De bliver derfor ikke kvantificeret yderligere.

Med venlig hilsen

Christina Gardshodn

Stud.jur.

ERHVERVSSTYRELSEN
Direktionssekretariatet - Team Jura

Dahlerups Pakhus
Langelinie Allé 17
2100 København Ø
Telefon: +45 35291000
Direkte: +45 35291355
E-mail: ChrGar@erst.dk
www.erhvervsstyrelsen.dk

ERHVERVSMINISTERIET

 Pas på miljøet - udskriv kun denne e-mail hvis det er nødvendigt.