



Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
DK-1402 København K
Pr. mail til: lovgivning@goekonomi@skm.dk

29. september 2017
J-nr.: 2017-3321

Høring vedr. fradragsret for erhvervsmæssige lønudgifter

Dansk Byggeri takker for muligheden for at afgive høringssvar i denne sag. Vi kvitterer for regeringens lovforslag, der udvider og moderniserer fradragsretten for erhvervsmæssige lønudgifter.

En af de længst overlevende regler i dansk skattelovgivning, er bestemmelsen om fradrag for driftsomkostninger tilbage fra statsskatteloven i 1903. Regelsættet indeholder dog den restriktive - og incitamentsmæssige ganske uheldige - begrænsning, at det kun er udgifter til at holde bedriften i gang, der er fradragsberettigede, mens udgifter til etablering og udvidelse af bedriften ikke er fradragsberettigede.

Dansk Byggeri finder, at den logiske og let administrerbare løsning ville være, at der lovgivningsmæssigt gives fradragsret for alle erhvervsmæssige udgifter, så der reelt er tale om nettobeskatning af erhvervsindkomst.

Generelle bemærkninger

Efter de to principielle højesteretsdomme fra 30. juni, ville der tegne sig en uholdbar retspraksis. Derfor er det afgørende, at lovforslaget har tilbagevirkende kraft, så virksomhederne og SKAT ikke skal genoptage tidligere indkomstår. Ligeledes bør der også bagud i tid være mulighed for at få genoptaget sager, hvor virksomhederne ikke har taget fradrag for interne lønudgifter.

Selvom lovforslaget er en forbedring for erhvervslivet, afhjælper det ikke alle problemerne på området – og skaber desværre samtidig enkelte nye afgrænsningsproblemer, som ellers kunne løses, hvis man i lovforslaget havde valgt én gang for alle at gøre op med sondringen mellem driftsomkostning og anlægs- og etableringsomkostninger.

Dansk Byggeri anbefaler således, at man følger den anbefaling, der allerede lå tilbage i 1991 fra Skattelovrådet, som anbefalede at give fuldt fradrag også for alle erhvervsmæssige anlægs- og etableringsomkostninger.

Specifikke bemærkninger.

Man har med lovforslaget valgt at give fradrag for alle interne lønudgifter, mens eksterne udgifter vedr. anlægs- og etableringsomkostninger som udgangspunkt ikke er fradragsberettigede. Denne opdeling skaber indirekte en skattemæssig fordel for store virksomheder, som SMV'ere ikke får. Store virksomheder har nemlig typisk akkvisitionsafdelinger eller lignende "in-house", hvorimod mindre virksomheder – som der ikke mindst i byggeriet er en stor overvægt af – typisk må tilkøbe ekstern hjælp til anlægs- og etableringsopgaver.

Opdelingen skaber desuden en uhensigtsmæssig samfundsmæssig forvridning, idet virksomhederne i en række tilfælde vil afholde sig fra at benytte ekstern bistand fra fx revisorer, selv i de tilfælde, hvor dette måtte være den mest rationelle før-skattebeslutning.

Der lægges i lovforslaget op til, at det kun er "rette omkostningsbærer", der har adgang til fradrag og derfor skal det fx indenfor en koncern vurderes hvilket firma, der har retten til fradrag. Dette giver en uheldig retstilstand, da begrebet "rette omkostningsbærer" ikke er et fast defineret juridisk begreb, men vil skulle fortolkes fra gang til gang og fra sag til sag. Det kan derfor forudses, at indførelsen af dette element i lovgivningen vil føre til mange tvister og skattesager.

Dansk Byggeri anerkender, at den foreslåede ikrafttrædelse 1. juli 2018 afspejler både et forsøg på så hurtig ikrafttrædelse som muligt, ligeså vel som de nye regler om fælles ikrafttrædelsesdatoer – men når det er sagt, kan det godt give nogle udfordringer i forhold til selv-angivelser, regnskab og revision mv., at reglerne ændres midtvejs i kalenderåret. Ideelt set så vi derfor gerne ikrafttrædelse allerede 1. januar 2018.

Venlig hilsen
Dansk Byggeri

Bo Sandberg
Cheføkonom

Skatteministeriet
Att.: Mogens Jonas Rasander
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

28. september 2017

Fradragsret for erhvervsmæssige lønudgifter

Dansk Erhverv har den 31. august 2017 modtaget et udkast til lovforslag om udvidelse af fradragsretten for erhvervsmæssige lønudgifter m.v. i høring.

Dansk Erhverv vil gerne kvittere for, at skatteministeren ønsker at udvide fradragsretten for erhvervsmæssige lønudgifter. Højesteretsdommen fra juni måned vil give et fuldstændigt uacceptabelt resultat for alle de danske virksomheder, der har indrettet sig i den tro, at interne lønudgifter altid er fradragsberettigede.

Det er derfor også alt afgørende, at lovforslaget har tilbagevirkende kraft, således at virksomhederne og SKAT ikke skal genoptage tidligere indkomstår for virksomhederne. Ligeledes bør der også bagud i tid være mulighed for at få genoptaget sager, hvor virksomhederne ikke har taget fradrag for interne lønudgifter.

Nærværende lovforslag er positivt for virksomhederne, men afhjælper desværre ikke alle de problemer, der er på området, og samtidig skaber det en række nye afgrænsningsproblemer.

Alle disse afgrænsningsproblemer kunne løses, hvis man havde valgt en gang for alle at gøre op med sondringen mellem driftsomkostning og anlægs- og etableringsomkostninger i lovforslaget.

Det er Dansk Erhvervs vurdering, at man med en forholdsvis lille ekstraomkostning kunne sikre komplet enkelthed for alle danske virksomheder og desuden kunne undgå de samfundsmæssige tab, der ligger i, at skatten også fremadrettet har betydning for, hvordan virksomhederne indretter deres forretning.

Dansk Erhverv vil på den baggrund anbefale, at man følger den anbefaling, der allerede lå tilbage i 1991 fra Skattelovrådets driftsomkostningsbetænkning nr. 1221, hvor man anbefalede at give fuldt fradrag også for alle erhvervsmæssige anlægs- og etableringsomkostninger. Som det bliver beskrevet i lovforslaget, så er driftsomkostningsbegrebet ikke statisk, hvilket også er en af årsagerne, at man hele tiden ser afgrænsningsproblemer for virksomhederne og skattesagerne mellem virksomheder og SKAT.

En ensretning vil således også fremadrettet skabe stor værdi for både SKAT og virksomhederne.

Specielle bemærkninger

Man har med lovforslaget valgt at give fradrag for alle interne lønudgifter, mens eksterne udgifter vedr. anlægs- og etableringsomkostninger som udgangspunkt ikke er fradragsberettigede. Denne opdeling skaber umiddelbart en enkelthed for virksomhederne, som ikke skal lave en opdeling af deres lønudgifter. Til gengæld ligger der også en fordel for store virksomhed, som kan have egentlig M&A-afdelinger in-house, hvorimod mindre virksomheder altid vil skulle tilkøbe ekstern hjælp til anlægs- og etableringsopgaver. Store virksomheder får dermed en skattemæssig fordel, som mindre virksomheder ikke har.

Opdelingen skaber desuden ikke-hensigtsmæssig samfundsmæssig forvridning, eftersom virksomhederne i en lang række tilfælde vil afholde sig fra at benytte ekstern bistand fra eksempelvis revisorer og advokater, selvom dette vil den mest rationelle før-skattebeslutning. Skatten forvrider derfor virksomhedernes beslutninger og medfører samfunds- og virksomhedsmæssige meromkostninger.

Der lægges i lovforslaget op til, at det kun er rette omkostningsbærer, der har adgang til fradrag, og derfor skal det eksempelvis inden for en koncern vurderes hvilket firma, der har retten til fradrag. Dette giver en uhensigtsmæssig retstilstand, da begrebet ”rette omkostningsbærer” ikke er et fast defineret juridisk begreb, men vil skulle fortolkes fra situation til situation. Det kan derfor forudses, at indførelsen af dette element i lovgivningen vil føre til mange tvister og skattesager.

For det andet vil det være administrativt tungt, hvis en ren dansk koncern – som jo er sambeskattet – vil skulle kompensere hinanden som følge af, hvem der står for købet, og hvem der har nytten. Danske koncerner tænker ikke som opdelte enheder, men som en samlet koncern, hvor det vil være naturligt at have samlet kompetencer vedrørende M&A ét sted. Det er derfor uheldigt, hvis organiseringen af en koncern skal have betydning for fradragsretten i en virksomhed.

Dansk Erhverv stiller sig naturligvis til rådighed for yderligere bemærkninger.

Med venlig hilsen

Jacob Ravn
Skattepolitisk chef



27. september 2017

SUHB

DI-2017-12304

Skatteministeriets j.nr.: 2017-3321

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

Dansk Industri
Confederation of Danish Industry

Sendes pr. e-mail:
lovgivningoekonomi@skm.dk

Høringssvar - udkast til lovforslag om udvidelse af fradragsretten for erhvervsmæssige lønudgifter mv.

Den 11. april 2017 bebudede skatteminister Karsten Lauritzen i en pressemeddelelse efter to domme i landsretten, at virksomheder skal kunne trække lønudgifter fra i skatteregnskabet efter enkle regler. DI kvitterer for det politiske tilsagn og for udkastet til lovforslag, som i vidt omfang imødekommer erhvervslivets stærke ønske om at sikre fradrag for erhvervsmæssige lønudgifter generelt.

Fradrag for lønudgifter er vigtig for, at jobs fastholdes og etableres i Danmark.

De følgende bemærkninger knytter sig især til afgrænsningen af lovforslaget, der på enkelte punkter er uklar eller uhensigtsmæssig snæver.

Afgrænsningen i udkastet indebærer således, at der kun sikres fradrag, når medarbejderen udfører arbejde vedrørende virksomheden i selskabet, hvor medarbejderen er ansat. Denne afgrænsning vil stå i vejen for, at koncerner har specialistfunktioner mv. i nogle selskaber, og lader de ansatte dér udføre arbejde vedrørende de øvrige koncernselskaber. Store virksomheder vil i vidt omfang kunne indrette de formelle ansættelsesforhold, så der sikres fradrag, men det vil indebære øgede omkostninger og administration. Især mindre virksomheder kan miste fradrag for lønudgifter på grund af afgrænsningen. Afgrænsningen i udkastet går imod intentionen med lovforslaget, og bør derfor ændres så der sikres fradrag for lønudgifter generelt, når arbejdet vedrører virksomheden, uanset om den er organiseret i flere koncernselskaber. Dette vil være stemmende med, at der som generelt princip bør tilstræbes skatteneutralitet indenfor koncerner, således at det så vidt muligt ikke har skattemæssig betydning, om en virksomhed organiserer sig i ét eller flere koncernforbundne selskaber.

En anden afgrænsning i udkastet kan betyde, at der ikke sikres fradrag for vederlagt til bestyrelsesmedlemmer. DI skal opfordre til, at det præciseres i lovforslaget, at vederlagt til bestyrelsesmedlemmer og dertil knyttede udgifter er omfattet, uanset om bestyrelsesmedlemmerne i skattemæssig henseende anses for ansatte.

Ikrafttrædelsesbestemmelserne indebærer afgrænsningsproblemer både bagudrettet og



fremadrettet. Som det er Skatteministeriet bekendt, kan ikrafttræden pr. 1. juli 2018 efter udkastets § 2, stk. 1, betyde alvorlige udfordringer i forhold til om regnskaber for den forudgående periode kan udarbejdes efter de nye regler, herunder om revisor kan godkende regnskabet. Ikrafttrædelsesdatoen bør derfor rykkes til et tidligere tidspunkt.

Bagudrettet følger det af den foreslåede ikrafttrædelsesbestemmelse i § 2, stk. 2, at reglerne får virkning fra indkomståret 2012, jf. dog stk. 3. Af § 2, stk. 3 følger, at loven under visse betingelser dog har virkning for tidligere indkomstår, hvis den skattepligtige har anmodet om genoptagelse inden 1. maj 2017 og at sagen ikke er færdigbehandlet af Told- og skatteforvaltningen på tidspunktet for lovens ikrafttræden, eller hvor Told- og skatteforvaltningen har rejst genoptagelsessag, og hvor sagen ikke er færdigbehandlet på tidspunktet for lovens ikrafttræden.

Ikrafttrædelsesbestemmelsen synes efter sin formulering og reference til skatteforvaltningsloven § 26, alene at være anvendelig for situationer, hvor der er anmodet om genoptagelse inden den nævnte frist. Dermed synes reglen ikke at være anvendelig for verserende skattesager ved Skatteankestyrelsen, Landsskatteretten eller domstolene vedrørende indkomstår før 2012. Det synes at være en u hensigtsmæssig forskelsbehandling i tilfælde, hvor virksomheden klart har tilkendegivet at være uenig i skattemyndighedernes afgørelse.

Eksempelvis kan nævnes en virksomhed der har modtaget en forhøjelse vedrørende indkomståret 2011 og alle efterfølgende indkomstår. Med det nuværende udkast til lovforslag vil der være fradrag for omkostningerne for indkomstårene fra 2012, mens omkostningerne i indkomståret 2011 fortsat skal bedømmes efter statsskattelovens § 6.

Udover en klar forskelsbehandling, som rejser spørgsmål om retssikkerhed, så er det ikke hensigtsmæssigt, hvis der vedtages regler, som indebærer, at virksomhederne og Skatteankestyrelsen mv. fortsat skal bruge tid på at sagsbehandle disse (gamle) sager, hvor der fra politisk side er udtrykt ønske om at sikre fradragsret. DI skal derfor opfordre til, at lovforslaget udstrækkes til at omfatte sager, hvor skattemyndighederne inden for de seneste år har nægtet fradrag for lønudgifter, så sagerne kan genoptages og korrigeres indenfor den 10-årige forældelse.

Endelig skal DI opfordre til, at det politisk genovervejes også at sikre fradrag for udgifter til *eksterne* rådgivere og konsulenter mv. Dette vil især være af væsentlig betydning for mindre virksomheder, der ikke har de samme mulighed for at ansætte specialister, som store virksomheder har. Fradrag for udgifter til eksterne rådgivere og konsulenter mv. vil desuden gøre reglerne mere robuste, så sager om denne grænsedragning undgås. Et generelt fradrag kan også gøre det unødvendigt at medtage de ovennævnte regler for koncerner.

Med venlig hilsen

Sune Hein Bertelsen
Seniorchefkonsulent, advokat

Høring af Forslag til Lov om ændring af ligningsloven (udvidelse af fradragsretten for erhvervsmæssige lønudgifter m.v.)

22. september 2017

under henvisning til
j.nr.: 2017-3321

Danske Rederier takker for muligheden for at kommentere forslaget til lov om ændring af ligningsloven. Danske Rederier har noteret sig, at Skatteministeriet foreslår at ændre ligningsloven, således at der genoprettes en retstilstand, hvor virksomheder kan fradrage erhvervsmæssige lønudgifter, i tilfælde af at ansatte har været beskæftiget med etablering af ny virksomhed eller udvidelse af eksisterende virksomhed.

Danske Rederier bakker op om retningen på skatteministerens lovforslag, som dermed vil genskabe stabilitet omkring mulighederne for fradrag for lønomkostninger ved udvidelsen af forretningen. Ligeledes bakker Danske Rederier op om, at lovforslaget får virkning med tilbagevirkende kraft. Danske Rederier foreslår dog at give lovforslaget tilbagevirkende kraft tilbage til 2008 frem for, som i lovforslaget, til 2012, da der Danske Rederier bekendt foreligger eksempler på sager helt tilbage til 2008.

Danske Rederier kan konstatere, at forslaget blandt andet i lovbemærkningernes § 2.2.2 indeholder en række områder, hvor mulighederne for fradrag for lønomkostninger ikke genetableres i nødvendig grad. Danske selskaber har ofte gode grunde til at etablere ansættelsesselskaber af helt legitime grunde - fx for at forenkle administration af pensioner og lønninger.

Derfor foreslår Danske Rederier at udvide fradragsretten yderligere, således at fradragsretten til lønomkostninger også udvides til refusioner af lønomkostninger til koncerninterne og sambeskattede selskaber. Det står endvidere ikke helt klart i det foreliggende lovforslag, hvorvidt bestyrelsesmedlemmer er omfattet af fradragsmuligheden, men Danske Rederier antager ud fra lovforslaget, at bestyrelsesmedlemmer behandles ligeværdigt med medarbejdere i dette spørgsmål. Skatteministeriet bedes bekræfte, at dette er tilfældet.

Vi står, som altid, til rådighed for yderligere spørgsmål.

Med venlig hilsen

Johan Moesgaard Andersen

Erhvervspolitisk konsulent

Politik, Analyse og Kommunikation

M: +45 6060 0606

jma@danishshipping.dk

Twitter: @JohanMoesgaard

Amaliegade 33

DK 1256 København K

Til: Lovgivning og økonomi (lovgivningoekonomi@skm.dk)
Fra: 1 - ERST Høring (hoering@erst.dk)
Titel: Erhvervsstyrelsens høringssvar vedr. forslag til lov om ændring af ligningsloven (Udvidelse af fradragsretten for erhvervsmæssige lønudgifter m.v.) j.nr.: 2017-3321.(ERST Sagsnr: 2017 - 9422)
Sendt: 29-09-2017 08:41:42

Kære Skatteministeriet,

Erhvervsstyrelsen har modtaget høring vedr. forslag til lov om ændring af ligningsloven (Udvidelse af fradragsretten for erhvervsmæssige lønudgifter m.v.) j.nr.: 2017-3321.

Erhvervsstyrelsens Team Effektiv Regulering (TER) vurderer, at bekendtgørelsesudkastet medfører administrative konsekvenser under 4 mio. kr. årligt for erhvervslivet. De bliver derfor ikke kvantificeret yderligere.

Med venlig hilsen

Andreas Oscar Arenfeldt
Stud.jur.

ERHVERVSSTYRELSEN
Direktionssekretariatet - Team Jura

Dahlerups Pakhus
Langelinie Allé 17
2100 København Ø
Telefon: +45 35291000
Direkte: +45 35291090
E-mail: AndAre@erst.dk
www.erhvervsstyrelsen.dk

ERHVERVSMINISTERIET

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

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
DK-1402 København K
til [lovgivningogoekonomi@skm.dk](mailto:lovgivningogoeкономи@skm.dk) og mjr@skm.dk, hlo@skm.dk
J. nr. 2017-3321



FINANS
DANMARK

Høringssvar

29. september 2017
Dok. nr. 573919-v1

Finans Danmarks bemærkninger til forslag om ændring af ligningslovens (Udvidelse af fradragsretten for erhvervsmæssige lønudgifter m.v.)

Finans Danmark takker for muligheden for at kommentere på forslag om ændring af ligningslovens (Udvidelse af fradragsretten for erhvervsmæssige lønudgifter m.v.)

Lovforslaget giver anledning til såvel overordnede bemærkninger som nogle tekniske kommentarer.

Overordnede bemærkninger

Finans Danmark skal udtrykke stor tilfredshed med dette lovforslag, som afhjælper en meget skadelig reststilling for dansk erhvervsliv og erhvervsklimaet i Danmark generelt. Det er et udtryk for rettidig omhu, at gennemføre denne lovgivning med tilbagevirkende kraft og dermed sikre, at danske virksomheder ikke, med meget store administrative byrder til følge, skal genoptage tidligere indkomstår for at opdele udgifter til medarbejdere baseret på deres konkrete opgaver fra dag til dag.

Finans Danmark bifalder endvidere hensigten med at udvide fradragsretten for virksomhedernes erhvervsmæssige lønudgifter. Det understøtter danske virksomheders vækst, uanset om væksten sker organisk eller gennem opkøb.

Det forekommer dog ikke rimeligt, at visse typer af erhvervsmæssige lønudgifter i større danske koncerner udelades af forslaget og dermed ikke gives fradragsret. Dette bør justeres således, at fradragsretten afspejler virkeligheden, hvor danske koncerner forsøger at udnytte deres arbejdskraft og ressourcer på bedste vis for at bevare dansk konkurrenceevne og skabe vækst. Finans Danmark skal derfor kraftigt opfordre til at dette justeres.

Tekniske kommentarer

Ikrafttræden

"Det foreslås i stk. 1, at loven træder i kraft den 1. juli 2018.

Ikrafttrædelsestidspunktet er i overensstemmelse med regeringens målsætning om, at ny lovgivning, der har virkning for erhvervslivet, skal træde i kraft enten den 1. januar eller den 1. juli."

Ikrafttræden den 1. juli 2018 betyder i praksis, at selvangivelsen for 2017 vil ikke være omfattet af reglerne, idet indleveringsfristen er dagen før og altså 30.06.2018. Dette betyder, at man for 2017 skal selvangive efter Højesterets praksis og herefter søge om genoptagelse på ikrafttrædelsestidspunktet. Loven kan vel træde i kraft fra fremsættelsesdatoen, da den har virkning bag ud i tid.

Tilbagevirkende kraft

"Det foreslås i stk. 3, at loven også skal have virkning for indkomstår forud for 2012, for hvilke der senest den 1. maj 2017 er indsendt genoptagelsesansøgning, jf. skatteforvaltningslovens § 26.

Dette vil indebære, at skattepligtige, der har indleveret en genoptagelsesansøgning, og hvor ansøgningen ikke er færdigbehandlet af SKAT, får behandlet genoptagelsesansøgningen i overensstemmelse med de foreslåede regler. Loven har også virkning for sager, hvor SKAT har rejst genoptagelsessag, men hvor sagen ikke er færdigbehandlet af SKAT." Det synes derimod uklart, om loven vil omfatte genoptagelsesansøgninger, der verserer for landsskatteretten og domstolene.

Det afgørende bør være om sagen eller indkomståret, der er søgt genoptaget senest 1. maj 2017, er verserende hos SKAT, landsskatteretten eller domstolene. Er det en verserende sag, skal den naturligvis være omfattet af loven. Dette bør præciseres.

Fradrag for udgifter i koncernforhold

I afsnit 2.2.2. Udgifter som ikke omfattes af den foreslåede udvidelse af fradragsretten er der på side 10 anført følgende:

"Hvis koncernstrukturen er opbygget således, at der i et selskab afholdes omkostninger, herunder lønudgifter for udførelse af funktioner, som har nytteværdi for andre selskaber i koncernen, skal de selskaber, der drager nytte af de udførte funktioner, fortsat foretage en korresponderende betaling på armslængdevilkår til det selskab, der har afholdt udgifterne. Dette følger af de almindelige transfer pricing principper og indebærer, at det selskab, der har afholdt lønudgifterne m.v. i de andre selskabers interesse, ganske vist vil have fradragsret for udgifter-

Høringssvar

29. september 2017

Dok. nr. 573919-v1



ne, men samtidig skal beskattes af den korresponderende betaling fra de øvrige koncernselskaber."

"For de øvrige koncernselskaber vil den kompenserende betaling ikke være en lønudgift, men en ekstern udgift til et koncernselskab på samme måde, som hvis udgiften var afholdt over for en ekstern konsulent. De øvrige koncernselskaber vil derfor kun have fradrag for den kompenserende betaling, hvis betalingen kan anses for en driftsomkostning. Hvis ydelsen f.eks. vedrører køb af virksomhed, vil udgiften ikke være fradragsberettiget."

Den beskrevne koncernstruktur er helt almindelig for større danske koncerner, da det giver en effektiv udnyttelse af koncernens ressourcer og samtidig opbygger og koncentrerer kompetencerne til fordel for hele koncernen. De beskrevne begrænsninger for fradragsretten der følger alene af det faktum, at koncernen er struktureret som anført, er efter vores opfattelse stærkt uhensigtsmæssigt og vil betyde, at forslaget, for større danske koncerner, ikke vil have den tilsigtede effekt.

Vi vil derfor opfordre til, at lovforslaget ændres således, at der også er fradragsret for lønudgifter i tilfælde, hvor udgiften oprindeligt er afholdt i andet koncernforbundet selskab, men i overensstemmelse med transfer pricing principperne er videre faktureret til et andet koncernselskab eller filial. At filialer er ligestillet med koncernselskaber kan med fordel fremgå af bemærkningerne.

For en finansiell virksomhed i en sambeskattet koncern og tillige med mulighed for moms- og lønsumsafgiftsmæssig fællesregistreringen er det en helt uholdbar situation, hvis lønomkostningsbegrebet ikke ses samlet.

Eksempel

En finansiell virksomhed har etableret en koncernkreditafdeling, som har til formål at sikre, at der sker den fornødne ensartede kredithåndtering på tværs i koncernen bl.a. som følge af en række skærpede lovkrav til kreditgivning. Disse kreditmedarbejdere er lønmæssigt tilknyttet selskab A, men har som så mange andre ansatte en dobbelt eller trippel ansættelse, således at de kan håndtere kunde-forhold i flere selskaber. Den skattemæssige ansættelse er dog i selskab A. Der foretages som følge af transfer pricing regler en udfaktureringen af kreditafdelingens omkostninger i overensstemmelse med reglerne herom.

Disse kreditmedarbejdere vil typisk blive brugt til koncernens evt. opkøb af en virksomhed, f.eks. en bankfilial. Den bankfilial vil naturligt blive købt af koncernens Bankselskab (B), og lønomkostningerne til kreditafdelingen for deltagelse i processen vil derfor blive faktureret fra A til B.

Høringssvar

29. september 2017
Dok. nr. 573919-v1



Men ifølge lovforslaget vil der alligevel ikke være fradragsret for disse omkostninger, idet de vil blive betragtet som en konsulentomkostning. Hvis filialen var købt af selskab A havde det været uproblematisk, men hvis selskab A f.eks. er et realkreditinstitut, så må dette selskab ikke købe filialen og dermed afskæres fradragsretten.

Der er ikke tale om en vilkårlig placering af f.eks. kreditmedarbejderne, men derimod en velovervejet beslutning, der balancerer en række hensyn til effektivitet, udnyttelse af ressourcer og en stigende mængde regulatoriske krav.

Dette er et ganske konkret eksempel, og for danske koncerner generelt findes der utallige andre eksempler.

Det bør skattemæssigt accepteres, at flere koncernselskaber godt kan dele en lønomkostning, uanset om den pågældende person er ansat i et eller flere koncernselskaber.

Høringssvar

29. september 2017
Dok. nr. 573919-v1

Med venlig hilsen

Kasper Svendsen

Direkte: +45 3370 1007
Mail: ksv@fida.dk



Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

27. september 2017

Lovudkast om udvidelse af fradragsretten for erhvervsmæssige lønudgifter m.v.

Skatteministeriet har den 31. august 2017 fremsendt ovennævnte udkast til FSR
- danske revisorer med anmodning om bemærkninger.

FSR har gennemgået det tilsendte udkast og har følgende kommentarer hertil:

Generelle bemærkninger

Det er meget positivt, at regeringen prøver at komme virksomhederne i møde efter at Skatteministeriet, med de rejste sager om fradrag for lønomkostninger, har skabt en retstilling, der giver virksomhederne betydelige administrative problemer.

Forslaget sigter mod at sikre fradragsret for interne lønudgifter, der vedrører etablering af ny virksomhed eller udvidelse af eksisterende virksomhed. Men dermed løses kun en del af udfordringerne for virksomhederne.

Efter FSRs opfattelse bør der helt generelt være fradrag for klart erhvervsmæssige udgifter, hvilket også var anbefalingen fra Skattelovrådet i driftsomkostningsbetænkningen fra 1991.

At der i dag ikke er fradrag for ellers klart erhvervsmæssige udgifter kommer ofte som en overraskelse for virksomhederne og betyder enten væsentlige administrative opgaver med at adskille fradragsberettigede fra ikke-fradragsberettigede udgifter eller at nogle virksomheder blot medtager alt som fradragsberettiget. Begge dele er selvfølgelig beklageligt.

Der er derfor behov for, at der igennem klar lovgivning sikres en fradragsret, således at det adm. besvær begrænses og virksomhederne får nogle gode og forståelige regler, der tillader vækst.

Ministeriet lægger i bemærkninger op til, at mange koncerner ikke skal have fradrag efter den foreslåede bestemmelse, fordi de skal viderefaktureres efter,

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

H258-17

hvem der har "nytteværdien". Og den lønudgiften viderefaktureres til, har efter ministeriets opfattelse ikke fradrag. Dette er en meget væsentlig begrænsning af lovudkastets rækkevidde og vil bestemt ikke gøre det nemmere rent administrativt for de berørte virksomheder. Den administrative byrde, som Regeringen gerne vil fjerne fra virksomhederne, flyttes blot til datterselskaberne, fordi det så bare er dem, der skal vurdere, om de udgifter de har fået viderefaktureret kan fradrages eller ej. Dette er meget uhensigtsmæssigt og kan næppe være meningen. Vi henviser til yderligere bemærkninger nedenfor.

Side 2

Herudover lægger Skatteministeriet op til, at ikke alle virksomheder skal stilles ens i ft. at få fradrag i tidligere år. Forslaget indebærer en forskelsbehandling, idet de virksomheder, der allerede har været så uheldige at få en afgørelse fra SKAT inden man satte sagerne i bero, må leve med manglende fradrag, mens andre hvor SKAT ikke nåede at afslutte sagen, nu får fradrag. De virksomheder, der har fået en afgørelse, må klage til Landsskatteretten, der dog må støtte sig til Højesterets dom og nægte fradrag.

FSR finder denne forskelsbehandling retssikkerhedsmæssigt betænkelig.

Forskel mellem store og små virksomheder

Større virksomheder, vil typisk have egne ansatte, der kan håndtere etableringen og/eller udvidelsen, hvorimod mindre virksomheder typisk vil være henvist til at købe assistance eksternt. Hermed skaber lovforslaget en forvridning i fradragsretten for de virksomheder, der har egne ansatte til at håndtere eksempelvis et opkøb over for de virksomheder, der er tvunget til at købe en sådan assistance fra en professionel rådgiver - eksempelvis en advokat eller revisor. FSR finder denne skævvridning betænkelig og skal opfordre til, at der skabes ensartede rammevilkår for de to typer af virksomheder. Dette kunne evt. ske ved genindførelse af den gamle fradragsret for sådanne udgifter, jf. den tidligere formulering i ligningslovens § 8 J.

Specifikke bemærkninger

Der opstår efter FSRs opfattelse en del spørgsmål omkring skæringen ml. de forskellige hjemler for fradrag. FSR hører derfor gerne ministeriets vurdering på følgende:

Skal den foreslåede bestemmelse i LL § 8 N fremadrettet være hjemlen for alle lønudgifter, eller vil nogle lønomkostninger skulle fradrages efter SL § 6 og andre efter LL § 8 N? Hvis LL § 8 N alene skal gælde for lønudgifter, der ikke er

fradragsberettiget efter SL § 6, bør det overvejes at tydeliggøre dette i bestemmelsen. Som bestemmelsen er formuleret nu, kan den i princippet omfatte alle lønudgifter for så vidt de er erhvervsmæssige.

Side 3

Skatteministeriet bedes give eksempler på, hvad der udgør en "ikke-erhvervsmæssig" lønudgift? Menes der hermed kun, at der skal afgrænses i forhold til udgifter, der må anses for afholdt i aktionærens interesse eller gælder der andre krav til udgiftens karakter?

Det angives i bemærkningerne, at bestemmelsen skal gælde uanset om etableringen eller udvidelsen af virksomheden sker ved erhvervelse af en aktivitet eller ved køb af aktierne i et selskab. FSR synes at der i praksis er visse tegn på, at de oprindelige lovforarbejder med tiden taber deres kraft, og vil derfor foreslå, at det i formuleringen af LL § 8 N medtages, at den gælder uanset hvordan udvidelse af virksomheden sker. Det samme gælder i relation til, at bestemmelsen også skal gælde for forgæves afholdte udgifter og udgifter til indskrænkning af/rationalisering af virksomheden.

Skatteministeriet bedes endvidere bekræfte, at bestemmelsen gælder uanset hvor mange aktier, der anskaffes, uanset hvor stor en ejerandel, der er tale om. Eller gælder den kun ved anskaffelse af et datterselskab, og defineres datterselskab da som aktiebesiddelse på 10% og derover? Hvis der erhverves en aktieandel, der udgør mindre end 10%, men som sammen med selskabets eksisterende aktiebesiddelser, bringer aktieandelen over 10%, vil der så kunne tages fradrag efter den foreslåede LL § 8 N?

Endelig bedes Skatteministeriet også bekræfte, at den foreslåede bestemmelse berettiger til fradrag, selvom det som anskaffes eller det som afhændes ikke kan anses for en udvidelse henholdsvis indskrænkning af virksomheden, men blot overdragelse af et aktiv?

Personer i ansættelsesforhold

Fradraget er ifølge bestemmelsens formulering betinget af, at personen er i et ansættelsesforhold. Skatteministeriet bedes uddybe om der er særlige krav til, hvilken form for ansættelsesforhold, der skal være tale om.

Rette omkostningsbærer

Om den nye regel anfører ministeriet, at der søges indført en enkelt og administrerbar løsning. FSR antager, at der hermed også menes en ordning, der

rejser så få fremtidige tvivlsspørgsmål som muligt. Efter FSR's opfattelse er dette mål imidlertid ikke fuldt opnået, når reglen stiller krav om, at det kun er den rette omkostningsbærer, der kan få fradraget. Der er særligt to problemstillinger, der er aktuelle:

Side 4

Den første problemstilling er, at kravet om rette omkostningsbærer for de fleste koncerner vil betyde, at de ikke får nytte af LL § 8 N, og at der derfor fortsat vil være betydelige administrative byrder forbundet med at opdele lønudgifterne. I koncerner vil medarbejderne med de kompetencer, der er relevante i forhold til den nye LL § 8 N, nemlig typisk sidde samlet i et selskab for at der opnås det tilstrækkelige faglige miljø, men de skal operere til gode for hele koncernen. Det medfører, at lønudgifterne til medarbejderne typisk skal faktureres ud til koncernselskaber, og ifølge bemærkningerne til LL § 8 N betyder det i realiteten, at koncernerne mister fradragsretten. Fradraget udlignes nemlig af betalingen fra de koncernselskaber, der har nytten af medarbejdernes ydelse, og disse selskaber har ikke ret til fradrag efter LL § 8 N.

Nogle koncerner vil kunne deltidsansætte folk i de enkelte selskaber, således at i hvert en del af udgifterne kan fradrages, men dette vil også være administrativt besværligt, samtidigt med at der vil være udgifter, der ikke direkte kan henføres til de enkelte selskaber, men som alligevel skal fordeles mellem selskaberne.

Det burde være muligt at give disse koncerner fradragsret – også selvom omkostningen stammer fra en viderefakturering internt i en koncern.

At omkostningen skal allokere, men ikke den tilhørende fradragsret til det selskab inden for en koncern, der har nytte af omkostningen, medfører efter FSR's opfattelse, at der igen opstår en uholdbar situation, hvor spørgsmålet om, hvem der har nytten af en udgift bliver et diskussionspunkt mellem myndigheder og skatteydere, der i sidste ende kan eliminere fradragsretten. Hertil kommer at der på internationalt plan hele tiden pågår udvikling af armslængde-begrebet m.v., hvorved internationale retningslinjer også influerer på, hvorvidt et dansk selskab har fradrag eller ej.

Visse koncerner indgår såkaldte cost sharing aftaler (omkostningsfordelingsaftaler), hvor deltagerne (koncernselskaberne) for at opnå stordriftsfordele bliver enige om for fælles regning og risiko at drive eksempelvis visse stabsfunktioner. De ansatte i stabsfunktionen har typisk et ansættelsesforhold med et af koncernselskaberne, men arbejder sådan set for

alle deltagerne i omkostningsfordelingsaftalen. Koncernselskaberne, der deltager i omkostningsfordelingen, betaler herfor, svarende til deres forventede fordele ved at deltage i omkostningsfordelingen (normalt som en ren omkostningsdeling uden tillæg af markup eller lignende). Er Skatteministeriet enig i, at hvis et koncernselskab betaler for at deltage i en omkostningsfordeling og derigennem betaler for lønudgifter, der formelt er afholdt over den ansatte i et andet koncernselskab, så ændrer omkostningen ikke karakter, og kan derfor anses for en fradragsberettiget lønudgift for det betalende selskab i omkostningsfordelingen?

Side 5

FSR vil bede Skatteministeriet overveje at udvide den foreslåede regel i § 8 N, således at fradragsretten ikke fortabes, når lønomkostningerne faktureres (med eller uden markup) ud til et selskab, der er eller kan sambeskattes med arbejdsgiverselskabet. Hvis et andet selskab end arbejdsgiverselskabet skal anses for rette omkostningsbærer, bør lønomkostningerne således kunne faktureres ud til dette selskab med den følge, at dette selskab har ret til fradrag efter LL § 8 N. I og med at fradraget holdes inden for en sambeskattet kreds, bør situationen ikke sidestilles med betaling til eksterne konsulenter.

For det andet er afgrænsningen af, hvilket skattesubjekt, der er rette omkostningsbærer, ikke klart i praksis. Begrebet "rette omkostningsbærer" er et velkendt begreb i skatteretten, men desværre ikke et begreb, der altid er veldefineret. Dette skyldes sandsynligvis det samme forhold, som i bemærkningerne er anført om driftsomkostningsbegrebet, nemlig at begrebet ikke er statisk, men derimod udvikler sig over tid.

Det angives i forarbejderne, at når et moderselskab køber aktier, da er der tale om udvidelse af moderselskabets virksomhed. Det må således være moderselskabet, der er rette omkostningsbærer og dermed berettiget til fradrag efter den foreslåede LL § 8 N.

Hvis nu moderselskabet køber aktierne gennem et til lejligheden købt/stiftet holdingselskab, bedes det bekræftet, at moderselskabet fortsat vil skulle anses for rette omkostningsbærer. FSR skal i den forbindelse henlede ministeriets opmærksomhed på afgørelsen SKM2012.70.HR, hvor et udenlandsk moderselskab ansås for rette omkostningsbærer, selvom moderselskabet havde overdraget sine rettigheder og forpligtelser til et holdingselskab.

FSR vil derfor anmode Skatteministeriet om at angive, hvilket selskab, der i eksemplerne nedenfor, må anses for at være rette omkostningsbærer og dermed berettiget til fradrag efter den foreslåede LL § 8 N:

Side 6

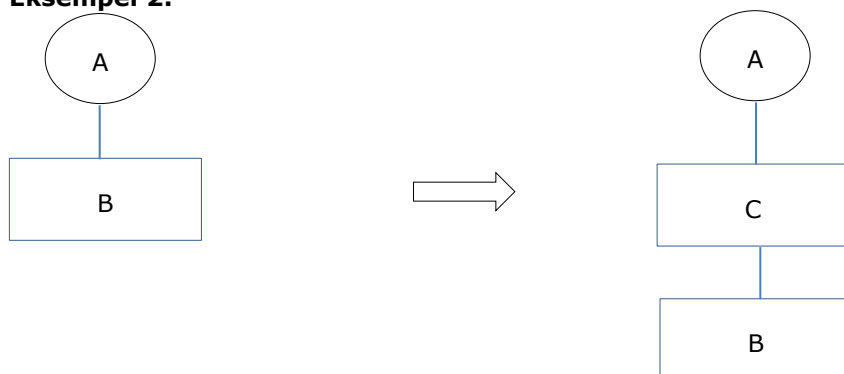
Eksempel 1:



Selskaberne A og B ønskes fusioneret pr. 1. januar, og medarbejderne i begge selskaber er beskæftiget med at få fusionen til at lykkes. Ved fusionen ophører selskab B. Da selskaberne er uafhængige, kan fusionen også skattemæssigt ske pr. 1. januar, selvom den først vedtages den 1. november samme år. Begge selskaber har afholdt medarbejderomkostninger vedr. fusionen i året før fusionsåret og i tiden fra den 1. januar og indtil vedtagelsen. Efter vedtagelsen har der også været visse opgaver forårsaget af fusionen, som medarbejderne har måttet varetages.

Er Skatteministeriet enig i, at hvert selskab er rette omkostningsbærer for omkostninger afholdt frem til fusionsdagen 1. januar, og at selskabet AB er rette omkostningsbærer vedrørende omkostninger for medarbejdere i begge selskaber fra den 1. januar og indtil der ikke længere er omkostninger vedrørende fusionen?

Eksempel 2:



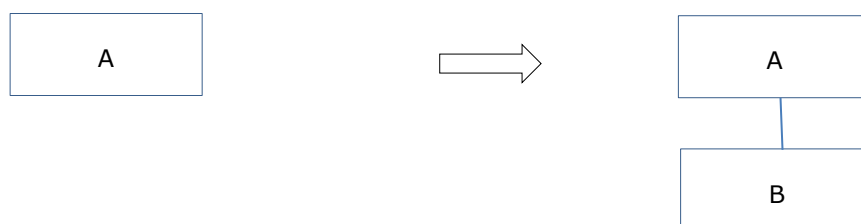
Aktierne i selskab B ønskes ombyttet med aktier i selskab C. Da B er det eneste eksisterende selskab indtil aktieombytningen er gennemført, er det

medarbejderne i B, som står for ombygningens gennemførelse, og det er således B, der afholder alle omkostninger til ombygningen.

Side 7

Kan B anses for rette omkostningsbærer i denne situation, hvorved der opnås fradrag efter den foreslåede LL § 8 N? Hvis ikke B kan anses for rette omkostningsbærer, hvem er da rette omkostningsbærer? Hvis B ikke er rette omkostningsbærer, vil Skatteministeriet da bekræfte, at den foreslåede LL § 8 N er uanvendelig i forhold til aktieombytninger, idet allokering af omkostningen til rette omkostningsbærer medfører, at fradraget elimineres?

Eksempel 3:



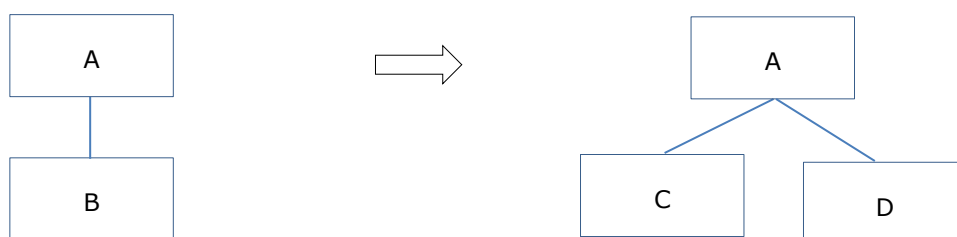
En gren af A's virksomhed bestående af en fast ejendom ønskes overført til et nyt selskab, B, efter reglerne om skattefri tilførsel af aktiver. Det er medarbejdere i selskab A, der står for gennemførelsen af tilførslen. Tilførslen omfatter ingen medarbejdere. Efter tilførslen er gennemført anmelder en medarbejder i A på vegne af B adkomstændring vedrørende ejendommen til tinglysning, og der betales tinglysningsgebyr.

Kan A anses for rette omkostningsbærer af samtlige omkostninger – dvs. samtlige medarbejderomkostninger til tilførslen og til anmeldelse af adkomstændringen samt tinglysningsgebyret? Alternativt skal A anses for rette omkostningsbærer af alle medarbejderomkostninger med undtagelse af den medarbejderomkostning, der er medgået til at anmode om tinglysning af adkomstændringen på ejendommen samt tinglysningsgebyret? Kan B aktivere disse omkostninger som en del af anskaffelsessummen for ejendommen?

Er Skatteministeriet i øvrigt enig i, at såfremt det som overdrages udgør en gren ifølge fusionsskatteloven, så udgør det også en udvidelse henholdsvis indskrænkning af virksomheden, der berettiger til fradrag for lønomkostninger efter den foreslåede LL § 8 N?

Eksempel 4:

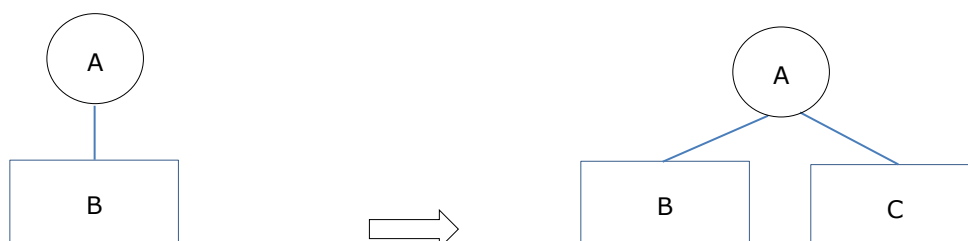
Side 8



Selskab A ønsker at gennemføre en skattefri ophørsspaltning af datterselskabet B. Ved ophørsspaltningen fordeles B's to aktiviteter til to modtagende selskaber, C og D. Det er medarbejderne i selskab A, der står for gennemførelsen af spaltningen. Det angives i bemærkningerne til lovforslaget, at når et selskab anskaffer aktier, anses selskabet for rette omkostningsbærer. Det bedes derfor bekræftet, at selskab A anses for rette omkostningsbærer og derfor har fradrag for afholdte lønomkostninger efter den foreslåede LL § 8 N?

Vil besvarelsen af spørgsmålet om rette omkostningsbærer være et andet, hvis aktiver og passiver i B ved ophørsspaltningen fordeles vilkårligt på selskaberne C og D, idet det eneste afgørende for spaltningen er, at der skabes to nogenlunde lige værdifulde selskaber ved spaltningen?

Eksempel 5:

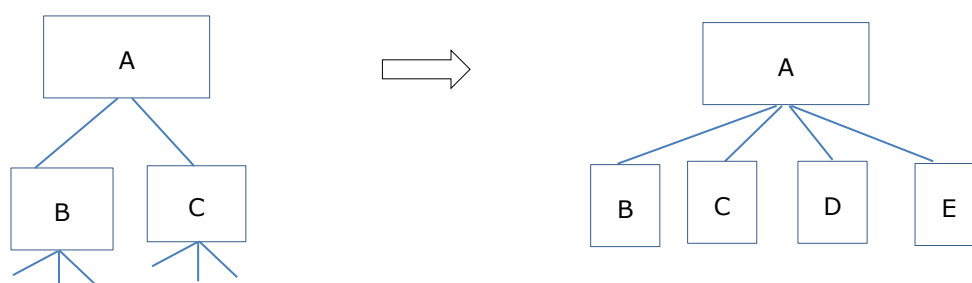


Personen A ejer selskab B. En gren af selskab B's virksomhed ønskes udspaltet til et nystiftet selskab, C. Det er medarbejderne i selskab B, som står for gennemførelsen af spaltningen. Ingen af medarbejderne overføres til selskab C.

Det ønskes bekræftet, at selskab B kan anses for rette omkostningsbærer, da dette selskabs virksomhed indskrænkes, og at selskab B derfor kan fratrække alle lønomkostninger vedrørende spaltningen efter den foreslåede LL § 8 N?

Side 9

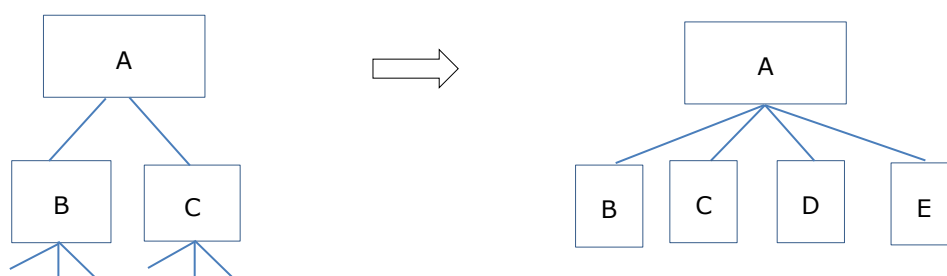
Eksempel 6:



Selskab A er moderselskab i en koncern, der har aktiviteter inden for et bestemt forretningsområde. Aktiviteterne er organiseret sådan, at alle danske datterselskaber er organiseret under et dansk mellemholdingselskab B, mens alle udenlandske datterselskaber er organiseret under et dansk mellemholdingselskab C. A vil nu tilkøbe en nyt og anderledes forretningsområde, og ønsker i den forbindelse, at det på samme måde som de hidtidige aktiviteter organiseres under et mellemholdingselskab for danske datterselskaber (D) og et mellemholdingselskab for udenlandske datterselskaber (E). Medarbejderne i selskab A tager derfor først initiativ til at købe to skuffeselskaber, der bliver de nye mellemholdingselskaber D og E. Derefter står medarbejderne i A for at forhandle vilkårene for de lån, som selskab D og E skal optage for at finansiere opkøbet. Endelig forhandler medarbejderne i A med sælgerne af det nye forretningsområde og der indgås til sidste en aftale om, at 3 driftsaktive danske selskaber købes af D, mens andre 3 driftsaktive udenlandske selskaber købes af E. Kontrakten med sælgeren kan ifølge kontrakten "efter ordre" overføres til selskaber ejet af A.

Hvilket selskab er rette omkostningsbærer for de afholdte medarbejderomkostninger?

Eksempel 7:



Ligesom i eksempel 6 sørger medarbejdere ansat i A for køb af to skuffeselskaber, D og E, med henblik på, at tilkøb af datterselskaber skal ske gennem disse selskaber. Til forskel fra eksempel 6 indgås der imidlertid i dette eksempel en aftale mellem A og D, samt mellem A og E, hvorefter medarbejdere fra A bliver udlånt til de to selskaber. Efter udlånet sørger de medarbejdere, der nu er udlånt til D og E, for dels at D og E får optaget de nødvendige banklån og dels på vegne af hvert selskab at forhandle aftalerne om køb af datterselskaber på plads med den eksterne sælger. D og E står for udbetalingen af lønnen til de udlånte medarbejdere. Når tilkøbet af datterselskaber er blevet bragt på plads, ophører udlånet af medarbejderne, og disse er tilknyttet derfor igen selskab A. Vil fradrag efter den foreslåede LL § 8 N i dette eksempel kunne tages i selskaberne D og E? Ændrer det besvarelse, hvis selskab D og E i stedet for selv at udbetale lønnen til medarbejderne hyrer selskab A til at foretage det administrative i forbindelse med lønudbetalingen?

Eksempel 8:

Under beskrivelsen af gældende ret i forarbejderne til LL § 8 N nævnes SKM 2009.271.H, hvor to direktører opnåede en salgsbonus ved et succesfuldt salg af det selskab, de arbejdede i. Fradrag for denne lønomkostning i form af en salgsbonus blev nægtet med henvisning til, at udgiften måtte anses for afholdt i aktionærernes interesse og ikke vedrørte selskabets drift. Under beskrivelsen af lovforslaget angives det, at forslaget ikke sigter på at udvide omfanget af udgiftstyperne, som efter gældende ret er fradragsberettiget. Når dette holdes i mente, er Skatteministeriet da enig i, at en bonus for salg af et datterselskab, som moderselskaber tildeler de af sine medarbejdere, der har medvirket hertil, vil være fradragsberettiget for moderselskabet?

Børsnoteringer

Det nævnes i bemærkningerne, at den nye LL § 8 N også skal gælde for lønudgifter til ""Investor Relations" aktiviteter og at lønudgifter afholdt i forbindelse med selskabets børsintroduktion som udgangspunkt også skal være omfattet. Skatteministeriet bedes uddybe, hvilke begrænsninger der ligger i forbeholdet "som udgangspunkt".

Når et selskab skal børsnoteres er det ikke ualmindeligt, at medarbejderne i selskabet i forbindelse hermed loves forskellige former for bonusser. Bonusserne er betinget af, at børsnoteringen lykkes, men vil typisk også være betinget af andre forhold vedr. medarbejderens ansættelse m.v. Bonusserne kan bestå af et kontant beløb, men vil ofte bestå af en andel af de børsnoterede aktier.

Er Skatteministeriet enig i, at udgifterne til sådanne bonusser vil være fradragsberettigede efter den nye regel? Hvis Skatteministeriet ikke er enig, bedes grunden hertil uddybet ligesom der ønskes nogle operationelle retningslinjer, der kan anvendes til at afgrænse, hvornår der er fradrag og hvornår det ikke er tilfældet.

Når det angives, at lønudgifter til "investor relations" er omfattet, er Skatteministeriet da også enig i, at lønomkostninger til en eventuel "fairness opinion", dvs. en vurdering af de oplysninger, som aktionærerne tidligere har fået, tillige er omfattet af LL § 8 N?

Andre lønomkostninger

I SKM2014.731.LSR blev et selskab nægtet fradrag for lønudgifter, der var afholdt i forbindelse med en voldgiftssag om køb af aktier og køb af varemærker. Er Skatteministeriet enig i, at sådanne lønomkostninger vil være fradragsberettiget efter den foreslåede LL § 8 N?

Er Skatteministeriet enig i, at lønomkostninger til medarbejdere, der varetager formuepleje på vegne af arbejdsgiverselskabet, er fradragsberettiget efter den nye LL § 8 N, uanset hvad formueplejen går ud på?

Afgrænsning i forhold til LL § 8 J

Det fremgår af bemærkningerne til den nugældende regel i LL § 8 J, at formålet med bestemmelsen var at fjerne ventureselskabers fradragsret for formueudgifter i forbindelse med køb af aktier, for derved at ligestille disse med

"industrielle koncerner" hvis tilsvarende udgifter var ikke-fradragsberettigede etableringsomkostninger.

Side 12

Når industrielle-koncerner nu får fradragsret for lønomkostninger og erhvervsmæssige udgifter knyttet til lønomkostningerne efter LL § 8 N, bør bestemmelsen i LL § 8 J da ikke ophæves, således at industrielle-koncerner og ventureselskaber igen sidestilles?

Erhvervsmæssige udgifter tilknyttet ansættelsesforholdet

Det nævnes i bemærkningerne, at med erhvervsmæssige udgifter menes udgifter afholdt i selskabets interesse i naturlig forbindelse med ansættelsesforholdet.

Skatteministeriet bedes bekræfte, at der her tænkes på omkostninger til medarbejderne, der ikke kan anses for en driftsomkostning jf. SL § 6, og som ikke efter de gældende regler skal aktiveres og afskrives efter afskrivningsloven, eller ikke skal aktiveres og tillægges anskaffelsessummen for et aktiv eller ikke kan fradrages efter en anden specialregel?

For de tilfælde hvor der er adgang til at straksafskrive aktiver bedes det bekræftet, at samtlige lønomkostninger knyttet hertil kan fradrages efter den foreslåede LL § 8 N? Det bedes endvidere bekræftet, at dette gælder uanset om omkostningen til aktivet vælges straksafskrevet eller ej?

Der har verseret flere sager, hvor spørgsmålet er, om et holdingselskab kan anses for at drive erhvervsmæssig virksomhed. Skatteministeriet bedes bekræfte, at et holdingselskab har fradragsret efter den foreslåede LL § 8N for lønomkostninger til medarbejdere, der som de eneste ansatte i et holdingselskab medvirker til at sælge eller købe nye datterselskaber, selvom holdingselskabet ikke har øvrige aktiviteter?

Er Skatteministeriet i øvrigt også enig i, at alle gebyrer til Erhvervsstyrelsen, der afholdes som følge af medarbejdernes funktioner, også er fradragsberettiget efter LL § 8 N?

Er Skatteministeriet også enig i, at alle gebyrer, der udløses, når en medarbejder sikre registrering af IP, vil kunne fradrages efter LL § 8 N?

Etablering i udlandet

Side 13

Skatteministeriet bedes bekræfte, at et dansk selskab har fradrag efter LL § 8 N, selvom lønomkostningerne anvendes til at anskaffe aktier i udenlandske selskaber eller aktiviteter i udlandet? Dvs. at det kun er i de tilfælde, hvor et dansk selskab i forvejen har et PE i udlandet, at lønomkostninger vedr. etablering m.v. i udlandet evt. skal allokeres til det udenlandske faste driftssted afhængig af, om de vedrører dette?

Ikrafttræden

Den nye regel skal ifølge udkastet først træde i kraft 1. juli 2018. Dermed vil bl.a. de, som skal selvangive for kalenderåret 2017 enten ikke kunne tage fradrag, og derfor efterfølgende være henvist til at søge om genoptagelse, eller også er de henvist til at tage et fradrag, der på selvangivelsestidspunktet ikke er i overensstemmelse med reglerne. Dette forekommer meget uhensigtsmæssigt og unødigt administrativt besværligt.

Ikrafttrædelsestidspunktet bør således i det mindste rykkes - gerne til en gang i 2017, men allersenest til den 1. januar 2018.

Med hensyn til ikrafttrædelsesbestemmelsen i § 2, stk. 3, bedes Skatteministeriet uddybe, hvilke situationer, der tænkes på. Kravet om, at der er indsendt genoptagelsesanmodning senest den 1. maj 2017 udelukker jo, at virksomheder, der ikke har taget fradrag i indkomstår før 2012, kan opnå fradrag efter den foreslåede regel. Tilsvarende synes kravet om, at sager, som SKAT har genoptaget, ikke omfattes af den nye regel, hvis de er færdigbehandlet på tidspunktet for lovens ikrafttræden - dvs. den 1. juli 2018 - at skabe en uhensigtsmæssig situation, da SKAT kun kan afslutte dem ved at nægte fradrag efter Højesterets dom.

Herudover er det uholdbart, at nogle virksomheder, som af SKAT er blevet nægtet fradrag i tidligere indkomstår, vil blive stillet dårligere end de virksomheder, hvor SKAT ikke har nået at færdigbehandle sagen inden alle sagerne blev stillet i bero.

Efter FSR's opfattelse bør virksomheder have adgang til fradraget uanset hvilket indkomstår, der er tale om, så længe det er indenfor den ultimative forældelse på kravet (10 år).

FSR skal derfor opfordre til, at der gives fradrag for alle år indenfor den ultimative forældelse – ligegyldigt om SKAT har truffet afgørelse, sagen i øvrigt er påklaget mv.

Side 14

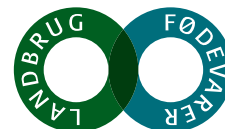
FSR står gerne til rådighed for en drøftelse af ovenstående.

Med venlig hilsen

Arne Larsen
Viceformand for Skatteudvalget

Mette Bøgh Larsen
Skattechef

Dato 28. september 2017
Side 1 af 2



Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K
Att.: Jens William Grav

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 lovgivningogoekonomi@skm.dk med kopi til jgw@skm.dk

Høring af udkast til forslag til lov om ændring af ligningsloven, j.nr. 2017-3321

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 31. august 2017.

Vores bemærkninger fremgår nedenfor. Vi vedlægger desuden tekniske bemærkninger fra vores rådgivningscenter, SEGES.

Generelt ser Landbrug & Fødevarer meget positivt på, at der nu skabes et sikkert og forudsigeligt grundlag for fradrag for lønudgifter. Det er vigtigt for virksomhedernes mulighed for at administrere deres økonomiske forhold og er samtidig med til at forbedre retssikkerheden.

Et generelt fradrag for lønudgifter vil desuden fremme virksomhedernes strategiske arbejde, hvilket igen vil gøre virksomhederne mere konkurrencedygtige og bidrage til væksten i erhvervslivet.

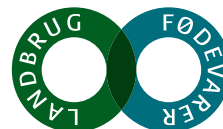
Der er således tale om et meget positivt tiltag. Landbrug & Fødevarer mener dog, der er behov for et generelt opgør med sondringen mellem fradragsberettigede driftsomkostninger og ikke-fradragsberettigede omkostninger til etablering og udvidelse.

Alle typer forretningsmæssigt begrundede omkostninger gavner virksomhedens udvikling og vækstpotentiale, uanset om omkostningerne i snæver forstand vedrører den eksisterende drift eller ej. Landbrug & Fødevarer opfordrer derfor til, at man fra politisk side overvejer at indføre en generel fradragsret, så der ikke løbende opstår forvridende effekter i forhold til virksomhedernes arbejde med henholdsvis drift og strategisk udvidelse.

I forhold til det konkrete lovforslag om lønudgifter kunne man i første omgang gå skridtet videre og tillade fradrag for omkostninger til eksterne konsulenter og rådgivere. I lovforslagets nuværende form opstår der en forskelsbehandling mellem virksomheder, der ansætter medarbejdere til arbejdet med opkøb, og virksomheder, der benytter eksterne konsulenter.

Landbrug & Fødevarer foreslår ligeledes, at man generelt ophæver konceptet med aktivering af udgifter og i stedet indfører en generel og umiddelbar fradragsret.

Alle udgifter, der kan trækkes fra i virksomhedens skattepligtige indkomst, burde kunne fradrages i det år, hvor omkostningen afholdes, frem for at virksomheden skal vente flere år på at få afskrevet omkostningen. Sondringen mellem udgifter, der skal aktiveres, og udgifter, der kan fradrages, er kun med til at opretholde administrative vanskeligheder i virksomhederne, som lovforslaget ellers har som udtrykkeligt formål at afhjælpe.



I lovforslaget foreslås det, at loven træder i kraft 1. juli 2018, men med virkning fra indkomståret 2012. Landbrug & Fødevarer anbefaler, at man i stedet lader loven træde i kraft allerede 1. januar 2018, så lovændringen er gældende på tidspunktet for virksomhedernes selvangivelse.

Ønskes ovenstående uddybet er I velkomne til at kontakte undertegnede.

Med venlig hilsen

Frederik Waaben
Seniorkonsulent

Erhvervspolitik, Afd. for Erhvervs- & Fødevarepolitik

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



Skatteministeriet

lovgivningogoekekonomi@skm.dk

14. september 2017

SEGES høringssvar over udkast til forslag til lov om ændring af ligningsloven (Udvidelse af fradragsretten for erhvervsmæssige lønudgifter mv.)

Ministeriets journalnummer 2017 - 3321

SEGES har beklageligvis ikke modtaget udkastet til forslag i høring, men takker for ministeriets beklagelse heraf.

Overordnet om lovforslaget

SEGES finder det såvel juridisk og praktisk begrundet, at lovgivningen ændres. Grundlæggende burde man dog justere og opdatere statsskattelovens § 6 i stedet for at indsætte en bestemmelse i ligningsloven.

SEGES kan tilslutte sig begrundelserne for at indføre fradragsret for udgifterne. Herunder det angivne om de praktiske udfordringer der er med en opdeling af lønudgifterne.

Det bemærkes, at der med fradragsretten for interne lønomkostninger mv. vil ske en skattemæssig forfordeling af udgifter til egne ansatte ift. ekstern rådgivning ved fx advokat, revisor, konsulent mv. Det ses, at der er opmærksomhed herpå.

"Erhvervsmæssige udgifter tilknyttet ansættelsesforholdet"

SEGES skal opfordre til, at der angives flere eksempler på, hvilke udgifter der eksempelvis falder ind under "erhvervsmæssige udgifter tilknyttet ansættelsesforholdet"

Udgifter, der efter praksis skal aktiveres

Forslaget lægger op til, at der gælder en undtagelse til fradragsretten, hvor udgiften skal aktiveres.

For det første bemærkes, at dette findes helt ubegrundet i relation til begrundelserne for forslaget. Forslaget begrundes bl.a. i enkelhed, administrerbarhed, vækst, og iværksætteri. Og det angives, at det "overordnede formål med lovforslaget er at sikre en enkel og administrerbar løsning for virksomhederne". Disse begrundelser findes entydigt at burde medføre, at der ikke laves en undtagelse, hvor der efter hidtidig praksis har været krav om aktivering. For hvorfor skal virksomhederne i denne relation opleve at det ikke er enkelt, at det er vanskeligt administrerbart, at det hindrer vækst og iværksætteri ift. at medarbejderne fx bygger erhvervsbygninger?

SEGES skal derfor opfordre til, at denne undtagelse ikke indlægges.

Såfremt den fastholdes bør lovteksten ændres, så det af denne fremgår, at der gælder denne væsentlige undtagelse. Som forslaget er formuleret, kan man ikke ved læsning af denne udlede, at der gælder denne væsentlige undtagelse. En ordlydsfortolkning vil føre til, at der er fradrag. Der er i disse situationer tale om erhvervsmæssige lønudgifter.

Der kan ikke lovgives med 4 linjer i bemærkningerne.

Endvidere bør man beskrive denne praksis, og afgrænsningen over til andre lønudgifter nærmere, hvis sondringen fastholdes.

Afgrænsning overfor LL § 8 B

Afgrænsning overfor LL § 8 B, bør ligeledes beskrives. LL § 8 B omfatter andet end lønudgifter og udgifter tilknyttet ansættelsesforholdet. Men der er brug for en beskrivelse af afgrænsningen. Herunder bl.a. på følgende områder:

- 1) Kan virksomheden frit vælge at fradrage efter § 8 N eller behandle udgiften efter LL § 8 B, hvis udgiften falder indenfor begge bestemmelser?
- 2) Kan det bekræftes, at hvor LL § 8 N kun omhandler udgifter til egne ansatte, så omhandler LL § 8 B også udgifter til eksterne leverandører, indkøb af materialer mv.?
- 3) Kan det bekræftes, at der både i relation til LL § 8 N og LL § 8 B ikke er et krav om, at fradrag for udgiftsafholdelsen forudsætter, at der rent faktisk erhverves en udvidelse af virksomheden henholdsvis et forskningsresultat?

SEGES ser frem til, at lovudkastet forhåbentligt justeres. I er velkomne til at rette spørgsmål til undertegnede.

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

Skatteministeriet
Departementet

Kontakt

Send post til styrelsens digitale
postkasse. Læs mere på
www.skatteankestyrelsen.dk

Fremsendes per e-mail til: lovgivningogoekonomi@skm.dk

Telefon 33760909

Sagsbehandler

Henrik Klitz
Direkte telefon 33760942

Vores sagsnr. 17-0990602

Deres sagsnr. 2017-3321

**Høringssvar – udkast til lovforslag om ændring af
ligningsloven – udvidelse af fradragsretten for
erhvervsmæssige lønudgifter**

Skatteministeriets Departement har den 31. august 2017 bedt om
bemærkninger til udkast til forslag til lov om ændring af ligningsloven
(Udvidelse af fradragsretten for erhvervsmæssige lønudgifter m.v.).

Efter aftale med ledende retsformand Susanne Dahl skal
Skatteankestyrelsen på vegne af Landsskatteretten og på egne vegne
bemærke følgende:

Udkastets § 2, stk. 2, er forstået således, at den foreslåede udvidelse af
fradragsretten for erhvervsmæssige lønudgifter som udgangspunkt
gives retroaktiv virkning fra og med indkomståret 2012. Imidlertid er i
udkastets § 2, stk. 3, medtaget bestemmelse om, at denne retroaktive
virkning kan udvides yderligere til indkomstår forud for indkomståret
2012 i de tilfælde, hvor der ved SKAT verserer en sag på tidspunktet
for lovens ikrafttræden.

Det bemærkes, at udkastets § 2, stk. 3, dermed ikke udstrækker den
retroaktive virkning til eventuelle klage- og retssager vedrørende
spørgsmålet, som måtte versere på nuværende tidspunkt og/eller
tidspunktet for lovens ikrafttræden eller som måtte være afgjort på et
tidspunkt forud herfor. Situationer med verserende og/eller afsluttede
klage- og retssager ses heller ikke omtalt i udkastet til bemærkninger.
Det kunne umiddelbart være hensigtsmæssigt, at der også i lovtekst
og/eller lovbemærkninger tages stilling til sådanne situationer. Det
ville give en mere klar og sikker retsstilling.

Formuleringen af § 2, stk. 3, synes samtidig at kunne overvejes
nærmere. I udkastet til bestemmelsen anvendes således ordene
"genoptagelsesanmodning" og "genoptagelsessag" med reference til
skatteforvaltningslovens § 26. Det forekommer ikke hermed
fuldstændig klart, om dette skal forstås sådan, at det blot er en

Cvr-nr. 10 24 28 94
www.skatteankestyrelsen.dk

betingelse, at den skattepligtige har en verserende sag hos SKAT uanset emne for en sådan sag, eller sagen skal angå netop spørgsmålet om fradrag for lønudgifter. Den anvendte terminologi synes heller ikke umiddelbart helt klar i forhold til, hvorvidt en sådan sag skal angår selve genoptagelsesspørgsmålet eller skatteansættelsen. Referencen til alene skatteforvaltningslovens § 26 efterlader i øvrigt tilsyneladende sager, der er rejst af SKAT eller efter anmodning fra den skattepligtige, efter de ekstraordinære frister i skatteforvaltningslovens § 27 som ikke omfattet af bestemmelsen.

Endelig bemærkes, at det ikke ud fra udkastet til § 2 og udkastet til bemærkninger hertil i alle tilfælde synes fuldstændig klart, hvordan det mere generelle samspil mellem den foreslåede bestemmelse og fristreglerne i skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27 samt eventuel forældelse skal forstås. Eksempelvis kunne en lidt mere udførlig beskrivelse af situationer, hvor der først efter lovens ikrafttræden modtages anmodning om genoptagelse efter skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27, formentlig være hensigtsmæssig med henblik på at sikre en mere tydelig retsstilling.

Udkastet ses således i dets nuværende form at kunne give anledning til nogle tvivlsspørgsmål – og disse må forventes at føre til sager med henblik på afklaring heraf.

Det sene svar beklages.

Med venlig hilsen



Henrik Klitz



Til Skatteministeriet

Skatteudvalget

Formand:

Jesper Kiholm
Skattecenter Tønder
Pioner Allé 1
6270 Tønder
Telefon: 72 38 94 68
E-mail: jesper.kiholm@skat.dk

Tønder, den 27. september 2017

Høring – forslag til Lov om ændring af ligningsloven (Udvidelse af fradragsretten for erhvervsmæssige lønudgifter m.v.).

SRF Skattefaglig Forening takker for det modtagne materiale og har følgende bemærkninger:

Det fremgår af pkt. 2.2.1 i bemærkningerne til lovforslaget, at udvidelsen af fradragsretten omfatter "udgifter, der afholdes direkte til fordel for virksomhedens egne ansatte, såsom løn, bonus og lønaccessorier". Det fremgår videre, at der er tale om en generel udvidelse af fradragsretten, der ikke kun gælder lønudgifter mv. i forbindelse med udvidelse af virksomheden, men også lønudgifter til omstrukturering og salg af dele af virksomheden.

Imidlertid fremgår det af pkt. 2.2.2 i bemærkningerne til lovforslaget, at forslaget ikke har til formål at udvide den gældende fradragsret for bonus til medarbejdere i salgssituationer, jf. praksis som bl.a. er kommet til udtryk i SKM2013.557.ØLR. Disse situationer kan ikke antages at være i virksomhedens interesse, men derimod ejernes.

SRF finder, at der er uklarheder omkring den fremtidige retstilstand med hensyn til fradragsretten for løn og bonus til medarbejderne, der udfører salgsforberedende arbejde for virksomheden. Det vil umiddelbart være vanskeligt at afgrænse, hvornår arbejdet i forbindelse med for eksempel salg af en del af virksomheden sker i virksomhedens interesse, og hvornår arbejdet sker i ejernes interesse.

Efter SRF's opfattelse er der derfor behov for præciseringer i lovbemærkningerne og i selve lovteksten.

SRF bemærker endvidere, at når udgifter til eksterne konsulenter til eksempelvis køb eller salg af en virksomhed fortsat ikke kan fratrækkes, må det have som konsekvens, at disse konsulenter fremover vil blive ansat i virksomhederne på korttidskontrakter, således at virksomhederne fratrækker udgifterne som lønudgifter.

SRF finder, at det bør derfor overvejes, hvordan dette undgås med afsæt i lovforslagets bemærkninger i afsnit 2.2.2. om, at lovforslaget ikke har til formål at udvide fradragsretten for virksomhedernes udgifter til eksterne konsulenter og rådgivere.

Med venlig hilsen

Jesper Kiholm
Formand for SRF Skattefaglig Forenings Skatteudvalg

Fra: Tommy V. Christiansen [<mailto:tommy@v.dk>]

Sendt: 24. september 2017 22:43

Til: JP-Lovgivning og Økonomi <lovgivningoekonomi@skm.dk>

Cc: Mogens Jonas Rasander <MJR@skm.dk>; Henrik Louv <HLo@skm.dk>; Bodil Christiansen <bodilchristiansen@bodilchristiansen.dk>; Tommy V. Christiansen <tommy@v.dk>

Emne: j.nr.: 2017-3321 Høring – Forslag til Lov om ændring af ligningslovens (Udvidelse af fradragsretten)

Vedrørende udkast til ligningslovens § 8 N skal jeg tillade mig at pege på 2 forhold, som nok bør overvejes:

For det første, at bestyrelshonorarer ikke er omfattet af bestemmelsen, idet bestyrelshonorar ikke er lønindkomst men honorarindtægter (uanset der er tale om A-indkomst), hvilket er fastslået ved adskillige afgørelser. Dette må, så vidt jeg kan bedømme, medføre, at udgifter til honorarer til bestyrelsen skal opdeles i en fradragsberettiget henholdsvis ikke fradragsberettiget del, alt afhængigt af, hvad bestyrelsen beskæftiger sig med. (udvidelse af virksomheden eller den løbende drift) Dernæst må der foretages en fordeling af, hvad der i lovudkastet betegnes som ”.. *erhvervsmæssige udgifter tilknyttet ansættelsesforholdet*. ” men nu efter en fordelingsnøgle, der knytter sig til bestyrelsens arbejde.

Den mest hensigtsmæssige løsning må her være, at ordinære honorarer til bestyrelsen bliver omfattet af samme princip som virksomhedens lønudgifter.

— o —

Dernæst kan det måske give anledning til kritik, at der med det foreliggende udkast til ligningslovens § 8 N indrømmes fradragsret for etableringsudgifter henholdsvis udvidelse af virksomheden i videre omfang end hidtil, hvis udgiften er knyttet til en lønansat, jf. ordene: ”.. *erhvervsmæssige udgifter tilknyttet ansættelsesforholdet*.. ”

Derved stilles en virksomhed, hvor en lønansat udfører arbejde knyttet til etablering eller udvidelse af en virksomhed, bedre, end hvis det er ejeren af virksomheden, der udfører samme arbejde. Ejeren af en

personlig drevet virksomhed vil efter udkastet til ligningslovens § 8 N ikke opnå fradrag for udgifter til eksempelvis rejser m. v. i tilknytning til etablering eller udvidelse af virksomheden.

Problemet kompliceres måske yderligere af, at har såvel en ejer samt en lønansat begge deltaget i en aktivitet knyttet til etablering eller udvidelse af virksomheden, skal der, som jeg forstår det, ske en fordeling af disse følgeudgifter, jf. ”.. *erhvervsmæssige udgifter tilknyttet ansættelsesforholdet*..” mellem den del, der vedrører den lønansatte, henholdsvis den del, der vedrører indehaveren af den personlige drevne virksomhed.

Med venlig hilsen

Tommy V. Christiansen,
Advokat (H), Cand. Merc. (R)

tommy@v.dk

www.V.dk

Telefon +45 70 150 800
Mobil +45 40 100 800

Tåstrupvej 102
8462 Harlev

Denne e-mail kan indeholde fortroligt materiale, som kun er beregnet for adressaten, og som ikke må udleveres eller kopieres til nogen anden. Har De ved en fejltagelse modtaget denne e-mail, beder jeg Dem venligst omgående meddele mig dette samt destruere e-mailen.