

**SKATTERÅDET**

Til Skatteministeren



Østbanegade 123  
2100 København Ø

22. september 2015

J.nr. 14-0052494

Kære Karsten Lauritzen

Først og fremmest tillykke med dit nye job som skatteminister.

Jeg skriver til dig på vegne af Skatterådet foranlediget af en sag, som blev afgjort af Skatterådet d. 28. april 2015.

Sagen viser efter min og Skatterådets opfattelse, at der i den nedenfor beskrevne situation er en udfordring i forhold til skattelovgivningens afgrænsning af, hvornår man anses for selvstændig erhvervsdrivende.

Udfordringen opstår i relation til de erhverv, der er organiseret som partnerselskaber (P/S), herunder advokat- og revisionsfirmaer med en stor ejerkreds. Det særlige ved partnerselskaber er, at hæftelsen er begrænset som i aktieselskaber, men skattemæssigt er partnerselskaberne transparente i modsætning til, hvad der gælder for aktieselskaber.

Vurderingen af, om man skal betragtes som lønmodtager eller som selvstændig erhvervsdrivende, skal efter praksis foretages på baggrund af en lang række kriterier. Det er dog normalt et krav for at kunne blive betragtet som selvstændig erhvervsdrivende, at man bærer den økonomiske risiko i forbindelse med arbejdets udførelse, samt at man ikke er underlagt en arbejdsgivers instruktionsbeføjelse.

Sagen, der blev afgjort af Skatterådet d. 28. april 2015, drejede sig om et partnerselskab i revisionsbranchen, der havde en eksisterende kapitalejerkreds på ca. 100 ejere. De eksisterende ejere havde hver en aktie på 4 mio. kr. i partnerselskabet.

Spørgsmålet i sagen var, hvorvidt det næste ledelseslag i form af ca. 120 hidtidige ansatte – såkaldte ”lønpartnere” – ved at erhverve en aktie til en værdi af 400.000 kr., svarende til 1/1120 del af partnerselskabet og med tilsvarende (reduceret) stemmeret, fremover kunne betragtes som selvstændigt erhvervsdrivende.

Skatterådet fandt, at en sådan hidtidig lønmodtager efter erhvervelsen af aktien på 400.000 kr. skulle anses for selvstændigt erhvervsdrivende i skattemæssig henseende. Herefter kunne den samlede vederlæggelse (overskudsandel), som

den pågældende oppebærer fra partnerselskabet, beskattes efter reglerne i virksomhedsskatteordningen.

Afgørelsen er begrundet i, at et partnerselskab er skattemæssigt transparent. Det vil sige, at partnerselskabets resultat beskattes hos de enkelte ejere, og disse anses efter praksis som selvstændigt erhvervsdrivende.

I hidtidig praksis har man også godkendt, at hele overskuddet fra et partnerselskab til en deltager i partnerselskabet har kunnet betragtes som indkomst ved selvstændig erhvervsvirksomhed. Dette uanset, om den enkelte deltager arbejder for partnerselskabet.

Skatterådsafgørelsen er derfor i tråd med eksisterende praksis om partnerselskaberne, selvom denne praksis har omhandlet en mindre ejerkreds.

Det er således efter Skatterådets opfattelse ikke muligt at imødegå udfordringen ved hjælp af fortolkning af loven eller praksis, men det må i givet fald ske ved en ændring af skattelovgivningen.

Skatterådets afgørelse af 28. april 2015 betyder formentlig også, 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.

Det skal nævnes, at de samme forhold gør sig gældende for kommanditselskaber, idet hæftelsen i disse ligeledes er begrænset for deltagerne.

Udfordringen består således i, at man som deltager i f.eks. et såkaldt partnerselskab - ved at erhverve selv en meget lille andel i form af en aktie i partnerselskabet - kan blive behandlet som selvstændigt erhvervsdrivende, men uden at man bærer en reel økonomisk risiko og uden reelt at have større indflydelse end en lønmodtager.

Som deltager i et partnerselskab hæfter man kun med sit indskud for partnerselskabets gæld. Hertil kommer, at der ofte er tegnet forsikringer, som yderligere begrænser risiciene.

Dermed har en deltager i et partnerselskab ikke den økonomiske risiko ved at deltage i partnerskabet, som normalt er forbundet med selvstændig erhvervmæssig virksomhed.

Endvidere har den enkelte ejer i et partnerselskab med et stort antal ejere reelt en meget lille indflydelse. Den enkelte ejer vil formentlig ofte reelt være underlagt en almindelig instruktionsbeføjelse på linje med ansatte med samme kompetenceniveau.

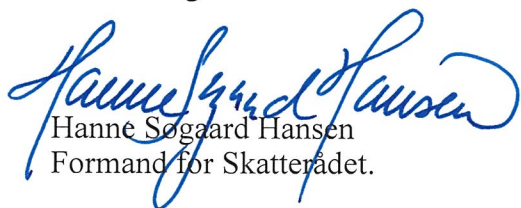
Ved at blive betragtet som selvstændigt erhvervsdrivende i stedet for lønmodtager, har man via virksomhedsordningen mulighed for at opspare sin "løn" til en a conto beskatning med selskabsskatteprocenten, og dermed ikke betale topskat, selvom udbetalingen fra partnerselskabet overstiger topskattegrænsen.

Det betyder, at de to grupper, som er meget lig hinanden – nemlig personer, der udfører arbejde for eksempelvis et aktieselskab henholdsvis personer, der udfører arbejde for et partnerselskab, og som ejer en lille del heraf – bliver beskattet forskelligt.

Der er dermed en risiko for, at de øvrige ledelseslag i eksisterende partnerselskaber bl.a. i rådgiverbranchen fremover vil blive ”partnere”, eller at andre virksomhedstyper vil organisere sig som partnerselskaber med henblik på de nævnte skattemæssige fordele. Det kan i den forbindelse nævnes, at der i de senere år er sket en væsentlig udvikling i antallet af partnerselskaber i Danmark.

Afslutningsvis vil jeg fremhæve, at det er meget magtpåliggende for Skatterådet at understrege, at et eventuelt lovindgreb ikke bør ramme for bredt. Det må således ikke ramme selvstændige, der fx selv har startet en virksomhed og de mange andre tilfælde, hvor der er en reel økonomisk risiko og indflydelse forbundet med virksomheden.

Med venlig hilsen



Hanne Søgaard Hansen  
Formand for Skatterådet.