

GS-14927

Spørgsmål til Skatteministeren

Sendes til Folketingets Skatteudvalg



Dansk Kapelmesterforening

SPØRGSMÅL

Skatteministeren bedes redegøre for baggrunden for, at et af vore medlemmer ikke anerkendes at være selvstændigt erhvervsdrivende, når han i kraft af sin uddannelse ved Musikkonservatoriet og lange erfaring fra ansættelse på Det Kg. Teater påtager sig enkeltstående opgaver som kapelmester for koncerthuse mv. i ind- og udland.

Han er af SKAT blevet anset for at være lønmodtager, hvilket blev påklaget til Landsskatteretten, som var enig i, at der ikke forelå et ansættelsesforhold. Men Landsskatteretten var med en uklar begrundelse af den opfattelse, at den pågældende skulle beskattes som honorarmodtager efter en praksis, der har som konsekvens, at de pågældende honorarmodtagere får beregnet am-bidrag af deres bruttoindkomst, samt at den skattepligtige indkomst i øvrigt opgøres efter et særligt nettoprincip og uden mulighed for at anvende standardsatser for fradrag for rejseomkostninger og kørsel.

Den enkeltstående afgørelse er ikke påklaget til domstolene, da de involverede beløb ikke kan begrunde dette. Endvidere forekommer problematikken at være af mere generel karakter. Den bør derfor løses gennem lovregulering, og således at det sikres, at vore medlemmer anerkendes som selvstændigt erhvervsdrivende på linje med personlig virksomhed inden for andre brancher.

.....

Baggrunden for spørgsmålet er, at visse typer indkomstmodtagere, som fx den pågældende kapelmester, efter Kapelmesterforeningens opfattelse er udsat for en negativ skattemæssig særbehandling. Det drejer sig om personer, der ikke er i et ansættelsesforhold, men som SKAT ikke anerkender som selvstændigt erhvervsdrivende på trods af, at de pågældende har overskud ved den indtægtsgivende aktivitet. Der kan være tale om virksomhed fx i en opstartsfase, hvor virksomheden startes op sideløbende med indtjening i et ansættelsesforhold, eller i en neddrøslingsfase, hvor den pågældende fortsætter med sine indtægtsgivende opgaver, men herudover har en pensionsindkomst.

Skatteministeriet har i en redegørelse fra september 2003 om Den tredje gruppe på arbejdsmarkedet analyseret den skattemæssige praksis for denne voksende gruppe af indkomstmodtagere, og har konkluderet, at praksis er problematisk i relation til lovhjemmel, og i øvrigt uklar og uhensigtsmæssig. Redegørelsen lagde op til, at der burde ske en afklaring gennem lovgivning, bl.a. med henvisning til, at praksis for den nuværende sondring mellem uegentlig og egentlig erhvervsvirksomhed, dvs. henholdsvis hobby, honorarvirksomhed og erhvervs-mæssig virksomhed, er både "uhensigtsmæssig og opleves (berettiget) som uretfærdig". Der blev peget på, at praksis var særlig problematisk i relation til den danske iværksætterkultur.



Dansk Kapelmesterforening

Kun lov om arbejdsmarkedsbidrag indeholder regler om, at indkomst, der hverken er indtjent i ansættelsesforhold eller ved selvstændig virksomhed, pålægges arbejdsmarkedsbidrag af bruttoindkomsten. Loven indeholder imidlertid ingen retningslinjer for hvorledes denne mellemgruppe afgrænses, ligesom forarbejderne ikke indeholder bidrag hertil. Den øvrige skattelovgivning – statskatteloven, personskatteloven, ligningsloven mv. - indeholder ikke regler om beskatning af honorarindkomst.

Erhvervsmæssig virksomhed

Virksomhedsbegrebet er ikke defineret i skattelovgivningen, men erhverv karakteriseres som virksomhed af økonomisk karakter, der udøves for egen regning og risiko med henblik på at opnå overskud (virksomheden skal være rentabel). Herudover skal virksomheden udøves nogenlunde regelmæssigt og gennem en ikke helt kort periode, ligesom den ikke må have et helt underordnet omfang (kravet om intensitet). Opfylder virksomheden ikke disse kriterier er den ikke-erhvervsmæssig, tidligere benævnt hobby.

Honorarmodtagere

SKATs praksis er beskrevet i Juridisk Vejledning pkt. C.C. 1.2.3. Her anføres, at honorarmodtagere hverken er i tjenesteforhold eller selvstændigt erhvervsdrivende.

SKAT anfører, at vederlag, der kaldes honorar, kan vedrøre:

- Selvstændig erhvervsvirksomhed
- Tjenesteforhold (lønmodtagerforhold)
- Ikke erhvervsmæssig virksomhed, som ikke er led i tjenesteforhold.

og videre, at visse erhvervsgrupper modtager vederlag, som ofte betegnes som honorarer, men de bliver alligevel anset for at være selvstændigt erhvervsdrivende, hvis de i øvrigt opfylder betingelserne om rentabilitet og intensitet. Det er fx:

- Bygningshåndværkere
- Entreprenører
- Arkitekter
- Rådgivende ingeniører
- Advokater og revisorer.

Disse anses også for at være selvstændigt erhvervsdrivende, også selvom de kun driver deres virksomhed som bivirksomhed, fx ved siden af et fast ansættelsesforhold eller samtidig med, at de modtager pension.



Dansk Kapelmesterforening

SKATs Juridiske Vejledning anfører som eksempler på vederlag, der i almindelighed ikke anses for overskud fra selvstændig erhvervsvirksomhed:

- Honorarer til musikere og skuespillere
- Honorar for mindre forfattervirksomhed
- Honorar for undervisning og foredrag
- Honorar til freelancere
- Ydelser til folketingsmedlemmer for deres skribent- og foredragsvirksomhed.

Der angives i Juridisk Vejledning ingen hjemmel til eller eksakt begrundelse for, at personer i disse brancher ikke udøver selvstændig virksomhed, eventuelt som bivirksomhed.

Skattemyndighederne anerkender principielt, at indkomst ved skabende eller udøvende kunstnerisk virksomhed er erhvervsvirksomhed, forudsat at virksomheden opfylder de almindelige kriterier herfor, dvs. at den er rentabel og har en vis omsætning, jf. Haugland dommen TfS 1998.485H samt Højesterets præmisser i SKM 2013.241H.

I de få afgørelser om honorarmodtagere, som er offentliggjort, har der været ret betydelig omsætning og desuden et pænt overskud. Dette var også tilfældet for vores medlem, således som det fremgår af afgørelsen af 13. oktober 2017, der er offentliggjort på skatteankestyrelsens hjemmeside under journal nr. 13-6656328. Skattemyndighederne har som begrundelse for honorarvirksomhed angivet, at de pågældende ikke ses at have nogen selvstændig økonomisk risiko ved virksomheden. I de afgørelser, hvor SKAT har anlagt dette synspunkt har der dog typisk været afholdt betydelige udgifter til bl.a. rejser og kørsel i forbindelse med opgaver, ligesom der ofte vil være forbundet et stort forberedende arbejde med udførelsen af selve opgaven, fx en koncert eller en opera. Eksempelvis er det forberedende arbejde for en kapelmester langt større end fx for de deltagende operasangere, som skattemyndighederne principielt har anerkendt driver selvstændig virksomhed ved enkeltstående kontraktopgaver ved siden af en fast ansættelsesforhold, jf. Haugland dommen. Da den pågældende ikke er sikret vederlag medmindre opgaven udføres iht. den indgåede kontrakt, vil der være en økonomisk risiko forbundet med aktiviteten, ligesom der naturligvis hverken er løn i en opsigelsesperiode eller under sygdom. Endelig synes der ikke at være væsentlig forskel på omkostningsniveauet i de brancher, som SKAT anerkender som erhverv og de brancher, som SKAT karakteriserer som honorarvirksomhed.

Skatteministeren har i et svar i anledning af et lovforslag om standardfradrag iht. ligningsloven §9A LFF 1999-2000.1.88, bilag 15, afvist at indføre lovgivning specifikt om standardfradrag for honorarmodtagere uden nærmere afklaring af forholdene. Det sker med den begrundelse, at der er tale om en stor og uhomogen gruppe med forskellige vilkår, samt at visse honorarmodtagere kan sidestilles med lønmodtagere, mens dette ikke er tilfældet for andre.



Dansk Kapelmesterforening

Skatteministeriet har om praksis for honorarmodtagere i redegørelsen fra september 2003 konkluderet, at den er problematisk i relation til hjemmel, og i øvrigt uklar og uhensigtsmæssig, hvorfor redegørelsen lægger op til at indføre en lovgivning på området.

Dette er fortsat ikke sket med den konsekvens, at SKATs problematiske praksis opretholdes med deraf følgende negativ særbehandling af visse indkomstmødtgere og dermed i strid med det almindelige forvaltningsretlige ligebehandlingsprincip.

Kapelmesterforeningen har noteret, at skatteministeren netop har bedt Skattelovrådet om at analysere forholdene for den såkaldt tredje gruppe på arbejdsmarkedet og komme med oplæg til lovgivning.

En lige behandling vil forudsætte, at Kapelmesterforeningens medlemmer og andre personer, der er omfattet af SKATs praksis for honorarmødtgere, kategoriseres som enten lønmodtagere eller som selvstændige alt afhængig af de indgåede aftaler. Det vil sige, om der efter den mellem parterne indgåede kontrakt foreligger et ansættelsesforhold eller ej. Gør der ikke det, må indkomsten henføres til og beskattes som indtjent ved selvstændig virksomhed, eller undtagelsesvis – hvis den ikke er rentabel eller kun har ganske ringe omsætning – til ikke-erhvervsmæssig virksomhed (hobby).

Endelig bemærkes, at vore medlemmer arbejder internationalt, og vil blive mødt med forskellige standardkontrakter fra de udenlandske og danske koncerthuse. Her er det helt sædvanligt, at den pågældende selv skal afholde udgifter til rejse og ophold i forbindelse med opgaven, ligesom den pågældende selv skal sørge for indkøb af noder, afholde udgifter til egne musikinstrumenter mv., således at kontraktens vederlag vil udgøre et bruttohonorar, hvoraf vores medlem skal afholde ofte ganske betydelige omkostninger.

Med venlig hilsen
Jesper Grove Jørgensen