

som efter den nuværende bødepraksis ifalder en bøde på 100.000 kr., vil fortsat ifalde en bøde på 100.000 kr., såfremt den dømmes for manglende interne retningslinjer.

Et stort pengeinstitut med en nettoomsætning på over 10 mia. kr. årligt, der efter den nuværende bødepraksis ville ifalde en bøde på 40.000 kr., vil fremover ifalde en bøde på 400.000 kr. (50.000 kr. + et tillæg på 700 pct. svarende til 350.000 kr.).

Straffen og bøden fastsættes selvfølgelig efter en konkret vurdering fra domstolene. Det

betyder ved skærpende eller formidlende omstændigheder, fastsættes bøden efter en konkret vurdering, som er baseret på virksomhedens størrelse og økonomi. Det er en økonomisk og samfundsmæssig interesse at virksomheden overlever, når de har betalt bøden.

Formålene med denne opdeling at vejlede og understøtte skærperne af bødeniveauet samt sikre, at bøderne giver en ensartet og forbyggende effekt for alle virksomheder uanset størrelse.

	<i>Små virksomheder</i>	<i>Mellemstore virksomheder</i>	<i>Store virksomheder A</i>	<i>Store virksomheder B</i>	<i>Meget store virksomheder</i>
<i>Nettoomsætning</i>	- 50 mio. kr.	+ 50 mio. kr. – 100 mio. kr.	+ 100 mio. kr. – 1 mia. kr.	+ 1 mia. kr. – 10 mia. kr.	+ 10 mia. kr.
<i>Bødeniveau</i>	<i>Intet tillæg</i>	+ 50%	+100%	+300%	+700%
<i>Minimumsbøde</i>	50.000 kr.	75.000 kr.	100.000 kr.	200.000 kr.	400.000 kr.

Sponsor- og netværksudgifter mv.

Skrevet af advokat (H) Torben Bagge og partner, advokat (L), HD (R) Henrik Rahbek, begge TVC Advokatfirma

Den skatteretlige bedømmelse af udgifter, der afholdes til sponsorater, medlemskab af netværk mv., giver fortsat anledning til tvister med skattemyndighederne

Den skatteretlige bedømmelse af udgifter, der afholdes til sponsorater, medlemskab af netværk mv., resulterer fortsat i sager, da skattemyndighederne ofte indtager det standpunkt, at der er tale om udgifter, der skal anses som private udgifter.

Problemstillingen synes umiddelbart særligt aktuelt i tilfælde, hvor en hovedaktionær lader selskabet betale sponsorater eller medlemskaber af netværk, hvori hovedaktionæren selv deltager. Dette med den konsekvens, at skattemyndighederne nægter selskabet fradragsret for udgiften samtidig med, at hovedaktionæren beskattes af udgiften.

I denne artikel omtales regelgrundlaget og nyere udvalgt praksis, hvor skattemyndighedernes bedømmelse er blevet underkendt.

Regelgrundlaget

Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnes ikke kun indtægter i form af penge men også formuegoder af pengeværdi og sparet privatforbrug, jf. ligningslovens § 16, jf. statsskattelovens § 4.

Bestemmelsen i ligningslovens § 16, stk. 1 har følgende ordlyd:

”Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnes tilskud til telefon uden for

arbejdsstedet, jf. stk. 2, samt efter reglerne i stk. 3-14 vederlag i form af formuegoder af pengeværdi, sparet privatforbrug og værdien af helt eller delvis vederlagsfri benyttelse af andres formuegoder, jf. statsskattelovens §§ 4-6, når tilskuddet eller godet modtages som led i et ansættelsesforhold eller som led i en aftale om ydelse af personligt arbejde i øvrigt. Tilsvarende gælder personer, der er valgt til medlem af eller medhjælp for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd, nævn eller andre kollektive organer, herunder Folketinget, regionsråd og kommunalbestyrelser" (vores understregning)

Den skattepligtige værdi af omtalte formuegoder eller sparet privatforbrug skal, medmindre andet er bestemt ved lov, fastsættes til den værdi, som det må antages at koste den skattepligtige at erhverve godet i almindelig fri handel, dvs. markedsprisen, jf. ligningslovens § 16, stk. 3, 1. pkt.

Arbejdsgiverbetalte sponsorater, medlemskaber til netværk, erhvervsklubber mv. skal således alene beskattes hos den ansatte i henhold til ligningslovens 16, stk. 1, jf. statsskattelovens § 4, hvis arbejdsgiverens betaling af sådanne sponsorater og medlemskaber er udtryk for et formuegode eller sparet privatforbrug.

Herom fremgår der af Den juridiske vejledning 2018-2, afsnit C.A.5.16.3 Kontingenter, årskort, medlemskaber mv. nærmere følgende:

"Det er SKATs opfattelse, at kontingenter, medlemskaber, årskort m.v. i visse sammenhænge kan være stillet til rådighed af erhvervsmæssige årsager. I sådanne tilfælde skal modtageren ikke betale skat af godet. Det er derfor af afgørende betydning, at det vurderes, hvornår anvendelsen er erhvervsmæssig i modsætning til en privat anvendelse.

Denne problemstilling opstår fx i forhold til ansattes medlemskab af netværksgrupper, hovedaktionærs/direktørs medlemskab af forskellige ledernetværk eller erhvervsklubber.

Der kan for arbejdsgiveren være en stærk erhvervsmæssig interesse forbundet med, at en medarbejder deltager i sådanne professionelle netværk. Det må imidlertid ved en konkret vurdering af netværkets formål, den enkelte medarbejders deltagelse samt de faktiske omstændigheder i forbindelse med deltagelsen afklares, om der er tale om et reelt erhvervsmæssigt indhold." (vores understregning)"

Afgørende for, hvorvidt der er grundlag for at beskatte arbejdsgiverbetalte medlemskaber til netværk, erhvervsklubber mv., er herefter, om sådanne er stillet til rådighed med en driftsmæssig begrundelse.

Tilsvarende vurdering foretages ved en stillingtagen til, om sådanne udgifter til sponsorater, medlemskaber til netværk, erhvervsklubber mv. er fradragsberettigede driftsomkostninger i henhold til statsskattelovens § 6, litra a, dvs. om udgifterne er anvendt til at erhverve, sikre og vedligeholde en indkomst.

Nyere, udvalgt praksis

I relation til ovennævnte vurdering har Østre Landsret ved dom af den 17. november 2017 – offentliggjort som [SKM2018.154.ØLR](#) – tilbagevist den i tidligere praksis ofte restriktive vurdering af, hvorvidt udgifter til sponsorater, medlemskaber til netværk, erhvervsklubber mv. er driftsmæssigt begrundet.

Omtalte dom omhandlede blandt flere forhold helt overordnet spørgsmålene om, hvorvidt et selskab havde fradragsret for sponsorater, herunder et hovedsponsorat på årligt kr. 20 mio. og et stadionsponsorat på årligt kr. 16 mio., betalt til en større dansk fodboldklub. Derudover omhandlede sagen spørgsmålet om, hvorvidt der var grundlag for at gennemføre en udlodningsbeskatning overfor selskabets aktionærer som følge af nævnte sponsorater.

Ved dommen fastslog Østre Landsret, at den erhvervsdrivende overlades en ikke uvæsentlig skønsmargin i relation til at vurdere, om udgifterne, dvs. udgifter til sponsorater,

medlemskaber til netværk, erhvervsklubber mv., er driftsmæssigt begrundet – og i den konkrete sag således fradragsberettigede for selskabet.

Herom anførte Østre Landsret for så vidt angik hovedsponsoratet blandt andet nærmere følgende:

"Landsretten finder, uanset de i pressen fremsatte kommentarer, der kan anses for udtryk for et gaveelement, ikke grundlag for at tilsidesætte B's forklaring om, at han anså udgifterne for erhvervsmæssigt velbegrundede, og at prisen udgjorde markedsprisen for et sådant sponsorat. Det bemærkes herved, at G22 årligt havde betalt ca. 13-14 mio. kr. for den tidligere sponsoraftale med klub 1, og at denne aftale havde løbet i en længere årrække. Det bemærkes endvidere, at markedsprisen for et sådant sponsorat må anses for forbundet med betydelig usikkerhed, og at denne usikkerhed må komme den erhvervsdrivende, der træffer den forretningsmæssige disposition, til gode.

[...]

Landsretten finder herefter, at udgifterne må anses for erhvervsmæssigt begrundede. H1 har således fradragsret for udgifterne i det omfang, de må anses for reklame- og repræsentationsudgifter efter ligningslovens § 8, stk. 1 og 4, eller for driftsomkostninger efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a. [...] Som følge heraf kan betalingen for sponsoratet ikke anses for at være maskeret udlodning til ejerne af H1." (vores understregning)

For så vidt angik det i sagen omhandlede stadionsponsorat fandt Østre Landsret ikke, at dette var fradragsberettiget i henhold til ligningslovens § 8, stk. 1 og 4 eller statsskattelovens § 6, litra a.

I forhold til de sponsorudgifter, der ikke var fradragsberettigede, fastslog Østre Landsret imidlertid, at der til trods for dette ikke skulle ske beskatning af maskeret udlodning hos aktionærerne med henvisning til, at udgifterne

var afholdt i deres personlige eller private interesser. I forhold til dette spørgsmål anførte Østre Landsret blandt andet følgende:

"Selv om H1 således ikke har fradragsret for udgifterne, må disse dog, uanset det størrelsesmæssige misforhold, anses for erhvervsmæssigt begrundet i H1's interesser. Det bemærkes herved, at selskabet trods alt havde en betydelig interesse i, at det gik boldholdet godt, og at H1's navn dermed kunne knyttes til en succes. [...] Det betydelige millionbeløb, som stadionsponsoratet indebar, kan således ikke anses for afholdt i ejernes interesse og dermed ikke anses for at være maskeret udlodning til ejerne af selskabet..." (vores understregning)

Østre Landsrets dom kan umiddelbart tages til indtægt for en tilsidesættelse af den i tidligere praksis ofte restriktive vurdering i relation til spørgsmålet om, hvorvidt udgifter til sponsorater, medlemskaber til netværk, erhvervsklubber mv. er driftsmæssigt begrundede.

I forlængelse heraf kan videre henvises til Landsskatterettens afgørelse af den 4. januar 2018 offentliggjort som SKM2018.24.LSR. Sagen omhandlede helt overordnet spørgsmålet om, hvorvidt en ansat hovedaktionær skulle beskattes af et personalegode i form af sparet kontingent til en erhvervsklub, der fungerede som støtteforening til en golfklub. Det årlige kontingent herfor var betalt af hovedaktionærens selskab.

Om sponsoratet anførte skattemyndighederne i den trufne afgørelse, "at der er tale om et kontingent, som er afholdt på grund af A private interesse for golf, idet han som oplyst er en habil golfspiller, og det i forbindelse med kontrolbesøget er oplyst, at A har været elitegolftræner."

Landsskatteretten tilsidesatte imidlertid den af skattemyndighederne gennemførte beskatning hos hovedaktionæren.

Videre kan der henvises til Landsskatterettens afgørelse af den 16. februar 2018 (LSR's j.nr. 16-1704564). Sagen omhandlede blandt andet spørgsmålet om, hvorvidt klageren skulle beskattes af sponsorbidrag på henholdsvis kr. 46.875 og kr. 62.500 i indkomstårene 2014 og 2015 som yderligere løn.

Sponsorbidraget var betalt af et selskab, som klageren ejede 50 % af via sit helejede holdingselskab. Selskabets væsentligste aktiviteter bestod i projektering, fremstilling og montering af stålkonstruktioner, herunder bl.a. trapper, altaner og værn.

I relation til dette spørgsmål om, hvorvidt der var grundlag for at beskatte klageren af de betalte sponsorbidrag, anførte Landsskatteretten følgende:

"Det er rettens opfattelse, at udgifterne må anses for erhvervsmæssigt begrundede for selskabet og, at selskabet har fradragsret for udgifterne efter ligningslovens § 8, stk. 1. Retten har lagt vægt på, at sponsoraftalen har et sådant omfang og karakter, at den er egnet til at bibringe selskabet en reklameværdi som står i rimeligt forhold til det ydede bidrag.

Herved er også lagt vægt på, at der er et rimeligt forhold mellem selskabets omsætning og sponsorbidraget. Der kan henvises til Skatterådets afgørelse i Tfs. 1987.555 og Landsskatterettens afgørelse i SKM2005.296. Retten bemærker, at klageren ikke ses at have nogen personlig interesse i sponsorarrangementet." (vores understregning)

Afsluttende bemærkninger

Til trods for den hos skattemyndighederne ofte restriktive vurdering, har Landsskatteretten løbende fundet udgifter til sponsorer, medlemskaber til netværk, erhvervsklubber mv. for erhvervsmæssigt begrundede.

Østre Landsrets dom af den 17. november 2017 – offentliggjort som SKM2018.154.ØLR – må imidlertid tages til indtægt for, at skattemyndighederne skal anlægge en mere lempelig bedømmelse, idet der i den konkrete sag blev overladt et ikke uvæsentligt skøn til den erhvervsdrivende, som traf den forretningsmæssige disposition. Der er således grundlag for at følge udviklingen i praksis.

Fra 1. januar 2019 ændres reglerne for salg af gavekort

Skrevet af Momsdirektør Søren Engers Pedersen, TimeTax Moms A/S

I 2016 blev EU-landene enige om det såkaldte voucher-direktiv, som først og fremmest betyder, at den momsmæssige håndtering af vouchers, som blandt andet omfatter gavekort, tilgodebeviser, oplevelsespakker og lignende, harmoniseres, så alle EU-lande behandler gavekort mv. ensartet. Direktivet betyder, at de ændrede regler skal anvendes i samtlige EU-lande med virkning fra 1. januar 2019.

I Danmark vil mange virksomheder blive berørt af de nye regler. Selv om den danske lovgivning endnu ikke er på plads, er det på høje tid at gøre sig overvejelser om, hvordan de nye regler håndteres.

Nugældende praksis

Som hovedregel skal der i dag ikke beregnes moms ved salg af et gavekort. Den danske

tolkning har været, at salg af et gavekort ikke var en forudbetaling for en vare/ydelse, men at salget mere havde karakter af en "pengeombytning". Samme vurdering har været tilfældet ved salg af oplevelsespakker og udstedelse af tilgodebeviser i forbindelse med ibyttetagning af en vare.