

Udskriftsdato: 20. december 2025

AFG nr 9435 af 23/06/2009 (Gældende)

Succession – nær medarbejder - beskæftigelseskrav

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.,
SKAT, j.nr. 09-006074

Succession – nær medarbejder - beskæftigelseskrav

Spørgsmål

Svar

1.

Vedrørende succession til nær medarbejder: Reglerne ifølge lov nr. 532 siger, at beskæftigelseskravet skal udgøre 4.212 timers arbejde inden for en periode på 5 år. Spørgsmål: Hvis man arbejder 37 timer pr. uge, vil det så sige, at beskæftigelseskravet er opfyldt i $4.212/37 = 114,6$ uger?

Ja.

2.

Hvis man er ansat som funktionær med 37 timer pr. uge må ferie og øvrige fridage også skulle indeholdes i de 114,6 uger. Vil det så sige, at man opfylder kravet efter $114,6 \text{ uger}/52 = 2,2$ år?

Ja.

3.

Ved eventuel dokumenteret overarbejde på 370 timer, nedsætter det perioden med $370 \text{ timer}/37 \text{ timer} = 10$ uger?

Ja.

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger har været ansat som funktionær fra den 15/6 2007 hos X, der er ejer af et større kvægbrug.

X ønsker, at spørger køber 50% af ejendommen, og at de opretter et interessentskab.

Reglerne omkring nær medarbejder ønskes anvendt i forbindelse med dispositionen.

Spørgers eventuelle opfattelse ifølge anmodning og bemærkninger til sagsfremstilling

Spørger ønsker klarhed over reglerne vedrørende succession til nær medarbejder, idet disse er ændret pr. 1/1 2009 ifølge lov nr. 532 af 17. juni 2008 (lov om ændring af kildeskatteloven m.fl. - mere ensartet beskatning af generationsskifte i levende live og ved død).

Den planlagte disposition, som ønskes foretaget, kunne efter de tidligere regler først ske efter 3 års ansættelse.

På grund af ændret lovgivning for en nær medarbejder pr. 1/1 2009 er 3 års reglen blevet ændret til en timeregulering, der siger, at en nær medarbejder er en medarbejder, der de seneste 5 år forud for overdragelsen, samlet har en beskæftigelse i virksomheden i et antal timer svarende til 3 års fuldtidsbeskæftigelse.

Ved en fuldtidsbeskæftigelse tages der her udgangspunkt i ATP loven. En fuldtidsbeskæftiget efter ATP loven udgør 117 timer pr. måned. Dette giver et samlet timetal på $117 \text{ timer} * 12 \text{ måneder}$, eller i alt 4.212 timer, som skal være opfyldt inden for 5 år.

Når arbejdstiden udgør 37 timer pr. uge, vil reglerne for nær medarbejder alt andet lige være opfyldt som i spørgsmål 1, 2 og 3.

Spørgers repræsentant henviser til lov nr. 532 af 17. juni 2008 samt til Dansk Landbrugsrådgivnings afdeling for Skats spørgsmål til ministeriet og ministeriets svar på de rejste spørgsmål.

SKATs indstilling og begrundelse

Generelt

Muligheden for at nære medarbejdere kan indgå i et generationsskifte blev oprindeligt indført ved lov nr. 394 af den 6. juni 2002 om ændring af kildeskatteloven m.fl. (Succession for nære medarbejdere, aktier i selskaber af finansiel karakter, generationsskifte).

I henhold til den dagældende bestemmelse i kildeskattelovens § 33C, stk. 12 ansås en nær medarbejder, som en medarbejder, der inden for de seneste 4 indkomstår i sammenlagt mindst 3 år havde været fuldtidsbeskæftiget og som tillige på overdragelsestidspunktet var fuldtidsbeskæftiget i virksomheden.

I henhold til dagældende lovs forarbejder, jf. bemærkningerne til § 2 nr. 5 til lovforslag nr. 194 af den 4. maj 2002, kunne der ved bedømmelsen af fuldtidsbeskæftigelse lægges afgørende vægt på, at der for medarbejdere, der var omfattet af ATP-ordningen, skulle betales ATP-bidrag for et fuldtidsbeskæftiget medlem.

Ved lov nr. 532 af den 17. juni 2008 blev bestemmelsen ændret til den nugældende formulering. Ændringen har virkning for overdragelser, der finder sted efter 1. januar 2009.

Lovtekst

Kildeskattelovens § 33C, stk. 12, 1. pkt.:

"Stk. 1-11 og 14 finder tilsvarende anvendelse ved overdragelse til en medarbejder, når medarbejderen inden for de seneste 5 år har været beskæftiget i et antal timer svarende til fuldtidsbeskæftigelse i sammenlagt mindst 3 år i virksomheden ..."

Bekendtgørelse nr. 1139 af den 26. november 2008 om Arbejdsmarkedets Tillægspension:

§ 4, stk. 4

"Når lønnen udbetales månedsvis, og ATP-bidrag beregnes efter reglerne om månedslønnede, ..., medregnes timer, hvor lønmodtageren holder ferie med løn eller feriegodtgørelse. Timer med feriegodtgørelse fra en tidligere arbejdsgiver medregnes dog ikke."

§ 5, stk. 2

"Overarbejdstimer, der ikke afspadsres, eller som ikke kan afspadsres, fx på grund af fratræden, medregnes i de lønperioder, hvori der overarbejdes."

Lovforarbejder

Almindelige bemærkninger til lovforslag nr. 167 af den 28. marts 2008, punkt 2.2.2:

"Der har været kritik af, at reglerne om overdragelse med succession til en nær medarbejder ikke er tilstrækkeligt rummelige til, at medarbejderen kan få nok tid til at uddanne sig før overtagelsen af en virksomhed.

Derfor foreslås det, at kravet om 3 års fuldtidsbeskæftigelse inden for de seneste 4 år lempes, så der i stedet skal være tale om 3 års beskæftigelse inden for de seneste 5 år. Desuden foreslås det, at der ved opgørelsen af fuldtidsbeskæftigelse tælles timer svarende til 3 års fuldtidsbeskæftigelse i stedet for som efter de gældende regler, hvor der skal tælles hele dage. Endelig foreslås det, at kravet om, at en nær medarbejder skal være fuldtidsbeskæftiget på overdragelsestidspunktet ophæves. Efter forslaget behøver medarbejderen slet ikke at være beskæftiget i virksomheden på overdragelsestidspunktet. Dette skal netop ses i forbindelse med ønsket om større rummelighed i reglerne. På overdragelsestidspunktet kan medarbejderen sagtens være under uddannelse eller for den sags skyld beskæftiget i en anden virksomhed netop som led i at kvalificere sig til at overtage en virksomhed. ..."

Bemærkninger til § 3 nr. 8 i lovforslag nr. 167 af den 28. marts 2008, vedtaget ved lov nr. 532 af den 17. juni 2008:

"I kildeskattelovens § 33C, stk. 12, defineres en nær medarbejder, der kan succedere ved overtagelsen af en virksomhed eller en andel heraf i levende live, som en medarbejder, der inden for de seneste 4 indkomstår i sammenlagt mindst 3 år har været fuldtidsbeskæftiget og tillige på overdragelsestidspunktet er fuldtidsbeskæftiget.

Det foreslås, at en nær medarbejder defineres som en medarbejder, der inden for de seneste 5 år har været beskæftiget i et antal timer svarende til fuldtidsbeskæftigelse i sammenlagt mindst 3 år. ...

Der henvises herudover til de almindelige bemærkninger, punkt 2.2. ..."

Høringssvar

I forbindelse med høringen af lovforslaget stillede Dansk Landbrugsrådgivning, Landscentret Skatteministeriet nogle spørgsmål vedrørende beregningen af timeantallet i den foreslåede formulering af kildeskattelovens § 33C, stk. 12.

Skatteministeriet har på baggrund af spørgsmålene samt svarene udarbejdet en sammenfattende konklusion, som fremgår af høringsskemaet:

"Konklusion på svarene på spørgsmål 1, 2 og 3a-d:

"Det er ATP-normen for, hvad der er fuldtidsbeskæftigelse, der anvendes ved opgørelsen af det antal timer, der skal opnås i den virksomhed, som skal overtages med succession. Efter ATP-normen regnes 117 timers beskæftigelse om måneden for fuldtidsbeskæftigelse. Som en tommelfingerregel skal der således være tale om et antal timer med beskæftigelse i virksomheden svarende til 117 timer gange 12 måneder gange 3 år, dvs. i alt 4.212 timer, inden for de seneste 5 år regnet fra overdragelsesdatoen. Praktikophold hos ejeren af virksomheden, der ønskes overdraget med succession, tæller med. Det gør ophold på landbrugsskole også, hvis opholdet er betalt af ejeren af den virksomhed, som ønskes overdraget med succession."

Til Dansk Landbrugsrådgivning, Landscentret konkrete spørgsmål 3c om, hvorvidt overarbejde under elevuddannelsen, som udbetales, vil kunne indgå i beregningen af, om beskæftigelseskravet er opfyldt, svarede Skatteministeriet ja.

Konkret

Ad spørgsmål 1

Spørger ønsker oplyst, om beskæftigelseskravet i kildeskattelovens § 33C, stk. 12, er opfyldt efter 4.212 timer, svarende til 114,6 uger, ved arbejde 37 timer om ugen.

I henhold til kildeskattelovens § 33C, stk. 12 kan reglerne i kildeskattelovens § 33C, stk. 1-11 og 14 finde anvendelse ved overdragelse til en medarbejder, hvis denne har været beskæftiget i virksomheden i et antal timer svarende til mindst 3 års fuldtidsbeskæftigelse inden for de seneste 5 år.

Det fremgår af Skatteministeriets besvarelse af høringssvar i forbindelse med behandlingen af det senere vedtagne lovforslag vedrørende kildeskattelovens § 33C, stk. 12, at der ved beregningen af, hvorvidt en medarbejder opfylder kravet om 3 års fuldtidsbeskæftigelse, skal tælles timer, og at dette skal ske i forhold til ATP-normen for, hvad fuldtidsbeskæftigelse udgør. Ifølge ATP-normen svarer 117 timer om måneden til fuldtidsbeskæftigelse.

Beskæftigelseskravet i henhold til kildeskattelovens § 33C, stk. 12 vil således være opfyldt efter 117 timer om måneden i 3 år, hvilket svarer til 4.212 timer eller 113,8 uger ved en beskæftigelse på 37 timer om ugen.

Hvis medarbejderen ved beskæftigelse 37 timer om ugen opnår de 4.212 timer efter 114,6 uger vil beskæftigelseskravet i kildeskattelovens § 33C, stk. 12 således være opfyldt på dette tidspunkt.

SKAT indstiller derfor, at spørgsmål 1 besvares med ja.

Ad spørgsmål 2

Spørger ønsker oplyst, om man opfylder kravet efter 2,2 år, hvis ferie og øvrige fridage også er indeholdt i de 114,6 uger (=113,8 uger).

I Skatteministeriets konklusion ved høringssvarene udtales det, at det er ATP-normen som skal anvendes ved bedømmelsen af, hvorvidt en medarbejder er fuldtidsbeskæftiget.

Det er SKATs vurdering, at der derfor i lighed med opgørelse af timeantal i forhold til ATP, jf. ATP-bekendtgørelsens § 4, stk. 4, medregnes timer i relation til kildeskattelovens § 33C, stk. 12, hvor medarbejderen holder ferie med løn.

SKAT indstiller, at spørgsmål 2 besvares med ja.

Ad spørgsmål 3

Spørger ønsker oplyst, om dokumenteret overarbejde på 370 timer, nedsætter perioden med 370 timer, svarende til 10 uger.

Det grundlæggende i den ændrede formulering af kildeskattelovens § 33C, stk. 12 er, at der nu, modsat tidligere, skal tælles timer og ikke dage, ved beregningen af, hvornår en medarbejder har opfyldt kravet om mindst 3 års fuldtidsbeskæftigelse i virksomheden.

Skatteministeriet har vedrørende overarbejdstimer i høringssvaret udtalt, at overarbejde under elevuddannelsen, som udbetales, kan indgå i beregningen af, om beskæftigelseskravet er opfyldt.

Det er således SKATs vurdering, at dokumenteret overarbejde kan medregnes ved beregningen af beskæftigelseskravet på mindst 3 års fuldtidsbeskæftigelse, beregnet efter ATP-normen, inden for de seneste 5 år.

SKAT indstiller, at spørgsmål 3 besvares med ja.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.