

Udskriftsdato: 14. december 2025

KEN nr 9717 af 09/06/2010 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. beskatning af medarbejdere, der giver afkald på løn med henblik på at yde bidrag til velgørende formål

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 09-00830

Landsskatteretskendelse vedr. beskatning af medarbejdere, der giver afkald på løn med henblik på at yde bidrag til velgørende formål

Resumé

Medarbejderes afkald på løn med henblik på at yde bidrag til velgørende formål kunne ikke anses for et blankt afkald med den konsekvens, at beløbet var skattefrit for medarbejderen.

Klagen vedrører, om der skal ske beskatning af medarbejdere i virksomheder, såfremt de giver afkald på løn med henblik på at yde bidrag til velgørende formål.

Landsskatterettens afgørelse

Selskabet har bedt om et bindende svar. Der er stillet følgende spørgsmål:

»Kan det bekræftes, at afkaldet på løn betragtes som et »blankt« afkald, og der derfor ikke sker beskatning af medarbejderne?«

Skatterådet har svaret nej.

Landsskatteretten stadfæster skatterådets bindende svar.

Sagens oplysninger

Selskabet H1 A/S (selskabet) påtænker at etablere et tv-show, hvor formålet er at samle ind til landsdækkende almenvelgørende og almennyttige foreninger.

De almenvelgørende og almennyttige foreninger vil være foreninger, der i forvejen er godkendt til at kunne modtage bidrag med fradragsret for skatteyder efter ligningslovens § 8A. Indsamlingen tænkes struktureret på denne måde:

Virksomheder og deres medarbejdere får mulighed for at deltage i indsamlingen ved, at virksomheden indgår en aftale om deltagelse i indsamlingen med selskabet. Det skal også være muligt for statslige institutioner, regioner og kommunale enheder at deltage.

Selskabet opretter et site til den pågældende virksomhed.

Under tv-showet kan medarbejderen nu klikke sig ind på dette site og indgå en bindende aftale om afkald på løn/alternativt afkald på en lønstigning.

Medarbejderen forpligter sig til at give afkald på xx kr. i løn for et år på dette site. Der vil blive etableret forskellige beløbsrammer, eksempelvis 100-500 kr. pr. måned. Medarbejderen får en skriftlig bekræftelse på lønafkaldet.

Medarbejderen har derudover mulighed for at tilkendegive, hvilken velgørende forening medarbejderen gerne vil have, at virksomheden støtter.

Virksomhedens ledelse har under tv-showet mulighed for at donere et bidrag til en eller flere velgørende foreninger. Virksomheden vil have mulighed for at se, hvor meget virksomhedens medarbejdere har givet afkald på i løn, og hvilke foreninger medarbejderen gerne ser, at virksomheden støtter. På den baggrund kan virksomhedens ledelse beslutte sig for, hvor meget virksomheden vil donere, og hvem virksomheden gerne vil donere til. Dette kan gøres løbende.

Det vil altså hele tiden være muligt for virksomheden og virksomhedens medarbejdere at se, hvor meget virksomhedens medarbejdere har givet afkald på, og hvor meget virksomheden har doneret og til hvilke foreninger.

Det vil fremgå på offentligt website, hvilke virksomheder der deltager i indsamlingen. Nogle virksomheder vil også blive nævnt i tv-showet. Virksomheden kan vælge, om det skal være offentligt, hvor meget virksomhedens medarbejdere har givet afkald på, og hvor meget virksomheden har doneret. Selvom virksomheden ikke vælger offentlighed om beløbenes størrelse, vil virksomhedens medarbejdere kunne se, hvor meget virksomhedens medarbejdere har givet afkald på, og hvor meget virksomheden har doneret og til hvilke foreninger.

Dispositionen ønskes gennemført forår 2009 og vil muligvis blive fulgt op af tilsvarende senere.

Skatterådets afgørelse

I ligningsvejledningens alm. del er det om afkald på indtægt anført, at en skattepligtig indtægt som hovedregel skal medregnes ved indkomstopgørelsen på tidspunktet for den endelige retserhvervelse. Er der først erhvervet ret til en indtægt, kan et efterfølgende afkald på at modtage indtægten normalt ikke tillægges skattemæssig betydning.

Hvis der gives afkald på en indtægt forud for tidspunktet for den endelige retserhvervelse, skal der normalt ikke ske beskatning. Beskatning indtræder dog, hvis modtageren i forbindelse med afkaldet træffer beslutning om, hvordan indtægten skal anvendes (dispositivt afkald). Det er således en forudsætning for skattefrihed, at der gives et blankt afkald overfor den, der skulle have udredet vederlaget.

Det er SKATs opfattelse, at de omhandlede afkald på fremtidig lønindtægt, der gives i sammenhæng med og som led i det påtænkte velgørenhedsprojekt, må sidestilles med dispositive afkald, hvor afkaldsgiverne forbeholder sig, at afkaldsbeløbene anvendes til velgørenhed. Der skal derfor ske beskatning hos afkaldsgiverne, og SKAT indstiller, at det stillede spørgsmål besvares med et nej.

Klagerens påstand og argumenter

Selskabets repræsentant har anført, at der ikke er tvivl om, at medarbejdernes afkald er et blankt afkald – og ikke et dispositivt afkald på en indtægt, idet der ikke er erhvervet ret til en indtægt, og da arbejdsgiver ikke er retligt forpligtet til at disponere på en bestemt måde. Det er således alene en moralsk forpligtelse, prestige og et pres på virksomheden til at foretage en donation, der som minimum modsvarer de afkald på løn, som virksomhedens medarbejdere har foretaget.

Repræsentanten har således gjort gældende, at der ikke er hjemmel til at beskatte medarbejderen af det pågældende beløb, idet vedkommende aldrig har vundet endelig ret hertil. Beløbet har ikke på nogen måde passeret vedkommendes økonomiske sfære.

Den konkrete situation i selskabets anmodning om bindende svar er fuldt sammenlignelig med den situation, hvor medarbejderne i en virksomhed accepterer en fremadrettet lønreduktion for at imødegå en økonomisk vanskelig situation for virksomheden. Der er i denne situation ikke tvivl om, at medarbejderne naturligvis ikke skal beskattes af afkald på fremtidig lønindtægt.

Tilsvarende må gælde for den situation, hvor medarbejderne i en virksomhed accepterer en fremadrettet lønreduktion, som indgår i en pulje til hel eller delvis finansiering af virksomhedens bidrag til velgørende formål. Repræsentanten forestiller sig, at virksomheden runder puljebeløbet op eller måske fordobler det.

Der er ingen tvivl om, at Skatterådet er enig i, at det er virksomheden/arbejdsgiver, som er den reelle og kontraktligt forpligtede bidragsyder.

Det skal i denne forbindelse præciseres, at den aftalte lønreduktion vil følge den praksis, som i dag foreligger i utallige afgørelser vedrørende »kontantlønnedgang«.

Ifølge praksis stilles der en række betingelser for, at skattemyndighederne ikke tilsidesætter sådanne aftaler om nedgang i kontantlønnen (ofte misvisende kaldet »bruttotrækordninger«), herunder bl.a. følgende – som beskrevet i Ligningsvejledningen 2009-1, afsnit A.B.1.9.1 Indledning:

»

- Der skal foreligge en ændret vederlagsaftale, som indebærer en reel fremadrettet nedgang i den kontante løn.
- Overenskomster som parterne er bundet af, skal kunne rumme den ændrede vederlagsaftale.
- Den aftalte reduktion af den kontante løn skal løbe over én hel lønftaleperiode. Som hovedregel må perioden ikke være under 12 måneder.
- Et allerede erhvervet krav på kontant løn kan ikke konverteres til en naturalieydelse uden at være i strid med kildeskattelovens § 46, stk. 3.
- Arbejdsgiveren skal have økonomisk risiko i forbindelse med ordningen. Det indebærer, at den ansattes kontante lønnedgang skal være et på forhånd fastsat beløb.
- Herudover skal der været tale om en frivillig aftale mellem arbejdsgiver og arbejdstager.«

Medarbejderens reduktion i kontantlønnen ved den påtænkte fremgangsmåde, som beskrevet i anmodningen om bindende svar, vil være i fuld overensstemmelse med ovenstående punkter og efter vores opfattelse bør spørgsmålet således kunne besvares med et »Ja«.

Arbejdsgiveren har en indlysende økonomisk risiko - alene ud fra den antagelse, at nogle medarbejdere fratræder i den efterfølgende periode (gældende for den ændrede vederlagsaftale), således at medarbejderne reelt ikke bidrager fuldt ud i forhold til deres tilkendegivelse - på tidspunktet for afgivelse af afkald på fremtidig løn (tidspunktet for arbejdsgivers donering til velgørenhed).

Repræsentanten har for god ordens skyld gjort opmærksom på, at oven for anførte betingelser ikke er en fuldstændig gengivelse, at de punkter, som er anført i flere nyere afgørelser. Der er medtaget alle relevante betingelser og således udeladt det »normale 6. punkt« om, at arbejdsgiveren skal stille et gode til rådighed for den ansatte, og at arbejdsgiveren således enten skal være ejer af godet eller være kontraktpart i forhold til den eksterne leverandør af godet. Denne betingelse angives af SKAT i stort set alle nyere afgørelser om reduktion af kontantlønnen - også afgørelser om f.eks. medarbejderobligationsordninger, jf. nedenfor - selvom det ikke er relevant i sådanne situationer.

Der er henvist til en række afgørelser, hvor skattemyndighederne har accepteret sådanne fremadrettede aftaler om reduktion af kontantlønnen.

Der er endvidere henvist til den årlige statusrapport til Folketinget om Personalegoder/Naturalieydelser, hvori den skattemæssige praksis for sådanne aftaler også er beskrevet. Rapporterne for 2003-2007 findes på www.skm.dk/publikationer/udgivelser.

Der er specielt henvist til den seneste rapport for 2007 (revideret 17. januar 2008) afsnit »II.2.2.2. Hvilke betingelser stiller skattemyndighederne for skattemæssigt at godkende ændring af en allerede eksisterende vederlagsaftale« side 5-8, som afsluttes med følgende:

»Essensen er overordnet, at skattemyndighederne ikke kan nægte at anerkende en ændret vederlagsaftale i et bestående ansættelsesforhold, hvis myndighederne ikke ville kunne nægte at anerkende den tilsvarende aftale i forbindelse med en nyansættelse eller i forbindelse med en udmøntning af en fremtidig vederlagsstigning. Hvis skattemyndighederne derimod ville kunne kritisere den indgåede lønftale og tilsidesætte aftalen med hjemmel i kildeskattelovens § 46, stk. 3, hvis der var tale om en aftale i forbindelse med en nyansættelse eller i forbindelse med en udmøntning af en fremtidig vederlagsstigning, vil myndighederne selvsagt også kunne tilsidesætte aftalen om ændret vederlagssammensætning i et bestående ansættelsesforhold.«

Repræsentanten har således gjort gældende, at spørgsmålet skal besvares med »ja«, idet der ikke er hjemmel til at beskatte medarbejdere, der giver afkald af den pågældende karakter - ved at der indgås aftale om en generel og reel reduktion af kontantlønnen med fremadrettet virkning med et i øvrigt på forhånd fastsat beløb gældende for en hel lønftaleperiode på minimum 12 måneder.

Repræsentanten har efterfølgende fremsendt eksempel på, hvordan et tillæg til en aftale mellem arbejdstager og arbejdsgiver kunne se ud. Der er i den forbindelse gjort opmærksom på, at der alene er tale om et

udkast, idet det i sidste ende vil være op til den konkrete arbejdsgiver at sikre sig, at et sådant tillæg er i overensstemmelse med eventuelle overenskomstmæssige forhold, samt at det overholder mindstekrav til sådanne aftaler. Det fremgår af det fremlagte tillæg:

»Tillæg til ansættelseskontrakt

For NN

Cpr.nr: xx

[Virksomhed] har valgt at deltage i indsamling til velgørenhed via donation til [Organisation/organisationer] gennem det store indsamlingsshow (...)

[Virksomhed's] medarbejdere har i denne forbindelse fået mulighed for at udvise deres sympati med det erklærede formål - ved hver især at acceptere en fremadrettet generel og reel lønreduktion.

Du har som medarbejder ingen indflydelse på, hvor stort et beløb [Virksomhed] i alt donerer til [Organisation/organisationer] og der er ikke tale om personlige bidrag.

I forbindelse med indsamlingsshowet har du via FlexValg tilkendegivet, at du ønsker at udvise sympati med indsamlingens formål og [Virksomhed's] bidrag hertil - ved at acceptere en fremadrettet lønreduktion i 12 måneder. Reduktionen foretages første gang med lønnen for januar 2010.

Det bekræftes, at du d.d. har indgået aftale med [Virksomhed] om, at med virkning fra 1. januar 2010 nedsættes din brutto månedsløn med X kr.

Øvrige ansættelsesvilkår forbliver uændrede.

Denne aftale er gældende for perioden 1. januar 2010 - 31. december 2010.

Med venlig hilsen

[Virksomhed].«

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Det fremgår af statsskattelovens § 4, at som skattepligtig indkomst betragtes med visse undtagelser den skattepligtiges samlede årsindtægter, hvad enten de hidrører her fra landet eller ikke, bestående i penge eller formuegoder af pengeværdi m.m.

Efter sædvanlig praksis beskattes f.eks. lønindkomst på retserhvervelsestidspunktet. En undtagelse hertil er efter nyere rets- og administrativ praksis indført ved kontantlønnedgang, hvorved en arbejdstager mod at give afkald på løn over for sin arbejdsgiver kan reducere sin skattepligtige indkomst. En betingelse for at undgå beskatning i forbindelse med lønafkaldet er, at dette er meddelt forud for den endelige retserhvervelse, og at der gives et blankt afkald over for den, der skal udrede vederlaget.

Landsskatteretten finder efter de foreliggende oplysninger, at den enkelte arbejdstager ikke kan antages at have givet et blankt afkald på løn, idet lønafkaldet er bestemt til at skulle anvendes til velgørenhed med et på forhånd fastsat beløb. Den påklagede afgørelse stadfæstes derfor.