

Udskriftsdato: 14. december 2025

AFG nr 9120 af 30/01/2018 (Gældende)

Jubilæumsgratiale - medarbejder i koncern

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 17-1599571

Jubilæumsgratiale - medarbejder i koncern

Skatterådet kunne ikke bekræfte, at udbetaling af et kontantbeløb, som jubilæumsgratiale, fra D1, hvor spørger var ansat, var omfattet af ligningslovens § 7 U.

Efter det oplyste havde M beskæftiget sig med X siden XXXX. Denne aktivitet var siden 20XX videreført i D2.

Der var dermed ikke den fornødne rimelige identitet mellem Ms og D1s aktiviteter.

Koncernen kunne ikke anses for at være ”én virksomhed” i relation til ligningslovens § 7 U, da der ved vurderingen af, om der kunne udbetales jubilæumsgratiale blev lagt vægt på medarbejdernes formelle ansættelsesforhold. Det forhold, at D1, hvor spørger var ansat, var en del af koncernen kunne således ikke føre til, at ansatte i D1 kunne anses for at være ansat i en virksomhed, der havde jubilæumsgratiale, jf. ligningslovens § 7 U.

Ved vurderingen af om der kunne udbetales jubilæumsgratiale efter ligningslovens § 7 U, skulle der endvidere lægges vægt på medarbejdernes formelle ansættelsesforhold.

Skatterådsmøde 30. januar 2018 - SKM2018. 73. SR

Afgørelsen er af hensyn til tavshedspligten offentliggjort i en forkortet og dermed redigeret form.

Spørgsmål

1. Er Skatterådet enig i, at udbetaling af et kontantbeløb – som jubilæumsgratiale – fra D1, hvor jeg formelt er ansat, er omfattet af ligningslovens § 7 U?

Svar

1. Nej

Beskrivelse af de faktiske forhold

1. Om koncernen

H er et holdingselskab, som er moderselskab for koncernen, der beskæftiger sig med X- samt Y-virksomhed.

Virksomhedens identitet har ikke ændret sig siden sin stiftelse i år XXX. Med tiden er der sket en naturlig udvidelse af de produkter, som virksomheden tilbyder, således der i dag ikke kun udbydes X-produkter som i år XXX, men en hel vifte af Z-produkter. H-koncernen har således deltaget i en gradvis udvikling henimod at være et ”supermarked”, en udvikling som har været kendetegnende for mange aktører i samme sektor.

Siden Hs etablering har der været ændringer i koncernens juridiske struktur.

Indtil 20XX fungerede M som et selskab med X-virksomhed i form af et gensidigt selskab (G/S). Selskabet var endvidere øverste moderselskab for en række koncernselskaber, herunder holdingselskabet H, som ejede en række X-relaterede selskaber.

I 20XX blev M omdannet og X-virksomheden blev overdraget til det selskab, som i dag hedder D2. M har i dag til formål at opretholde og videreføre koncernen som aktiv virksomhed. Foreningen har X antal medlemmer, som alle er kunder i koncernen.

Med henblik på at opretholde koncernen og påvirke koncernens retning er M hovedaktionær i H, som er holdingselskab for koncernens aktiviteter. Under H hører en række datterselskaber, herunder D1 og D2. Det er i disse to selskaber, at stort set alle medarbejdere i koncernen er ansat. Herudover udøver koncernen aktivitet gennem selskaberne DD2 og DD1.

Uanset den juridiske opdeling i et holdingselskab og tilhørende datterselskaber optræder koncernen som en samlet virksomhed indadtil såvel som udadtil. Overordnet gælder, at koncernen fungerer som en integreret koncern med fokus på, at kunderne skal opleve, at de serviceres af én samlet koncern.

Først og fremmest er der én samlet ledelse for hele koncernen. Ledelsen består af en administrerende direktør, som er ansvarlig for den samlede koncern. Dernæst udgøres den af direktører i hver af de juridiske enheder.

Foruden disse personer udgør regionsdirektørerne ledende medarbejdere. Regionsdirektørerne har det fulde kundeansvar i hver deres region, og ansvaret gælder altså på tværs af de juridiske enheder og produkter. Derudover understøtter distributionen af produkter via regionsdirektørerne, krydssalgsstrategien i koncernen.

Det er således den samme regionsdirektør, medarbejderne refererer til, uanset hvilken juridisk enhed de er ansat i, og uanset hvilke produkter de sælger. Medarbejdernes tilknytning til regionsdirektørerne afhænger alene af geografisk placering.

Stabsfunktioner er fælles. Der er én kommunikationsdirektør, én HR-direktør, én juridisk direktør, én it- og digitaliseringsdirektør og én koncernøkonomidirektør for den samlede koncern. Samtlige juridiske enheder er således fælles om disse funktioner.

Koncernen har fælles strategi og mål, som er koncernens strategi frem mod 20XX. Målet med strategien er at skabe en ny oplevelse for kunderne, så koncernen kan tage hånd om alle kundens behov på tværs af forretningsområderne, samtidig med kunden sikres et samlet overblik via stærke digitale selvbetjeningsløsninger.

Alle juridiske enheder markedsføres under samme logo og med samme visual identity. Selskaberne deler hjemmeside, som er én samlet hjemmeside for samtlige juridiske enheder og samtlige virksomhedens produkter.

Koncernen aflægger fælles koncernregnskab, og alle selskaber er sambeskattede og indgår i en moms-mæssig fællesregistrering.

Investorerne betragter selvsagt også koncernen som en samlet virksomhed og som investor køber man sig ind i den samlede forretning under koncernen.

Fysisk er en stor del af koncernens medarbejdere samlet i hovedkvarteret i Danmark, som dækker alle forretningsområder. Foruden hovedkontoret er der 5 regionskontorer, hvor alle forretningsområderne er placeret i samme bygninger.

Medarbejderne anvender en fælles digital platform, herunder fælles intranet uanset deres juridiske tilhørsforhold. Der er også én personalehåndbog for hele koncernen og én ledelseshåndbog. Medarbejderne er som det fremgår nedenfor stort set alle ansat i to forskellige enheder, men udfylder efter behov arbejdsfunktioner på tværs af de juridiske enheder på basis af administrationsaftaler.

Aktiver såsom ejendomme, IT og inventar stilles også til rådighed på tværs af de juridiske enheder på basis af administrationsaftalerne.

Koncernen anvender til brug for fordelingen af de oven for nævnte funktioner en fordelingsnøgle, efter hvilken de juridiske enheder afregner omkostningerne overfor hinanden, som er den interne fakturering af ydelser for 2016 leveret på tværs af de juridiske enheder. Samlet set er der leveret interne ydelser for knap X mio. kr.

Det er fortsat X-virksomheden, der er den væsentligste aktivitet i koncernen.

I 2016 udgjorde indtægterne for X-virksomheden således X mio. kr., mens Y-virksomheden indbragte X mio. kr. X-virksomheden udgjorde således mere end 50 % af koncernens samlede indtægter, mens Y-virksomheden indtægter udgjorde under 10 % af koncernens samlede indtægter.

Det er i vidt omfang de samme tal, der gælder for årene forud for 2016.

Koncernen er således fortsat i overvejende grad en X-virksomhed.

2. Dispositionen

I 20XX kunne koncernen fejre sit jubilæum, hvorfor jubilæumsgratiale blev udbetalt til X antal medarbejdere

Gratiale bestod i et kontant beløb.

Gratiale blev ydet én gang for alle til samtlige i koncernen ansatte på tidspunktet for tildelingen, og fuldtidsansatte blev tildelt samme beløb, mens deltidsansatte medarbejdere tildeltes en forholdsmæssig andel heraf.

Gratiale blev udbetalt af D2 og D1 til de medarbejdere, som var ansat i disse selskaber, og denne anmodning om bindende svar angår således en medarbejder, som var ansat i D1.

Det afgørende for besvarelsen af spørgsmålet er herefter, om D1 kan udbetale skattefrit jubilæumsgratiale til sine medarbejdere med henvisning til, at arbejdsgiverkoncernen må vurderes som en samlet virksomhed, eller fordi D1 bedømt på stand-alone basis må anses for at videreføre de aktiviteter, som blev påbegyndt ved stiftelsen.

Spørgers opfattelse og begrundelse

1. Spørgsmålets juridiske baggrund

Spørgsmålets retlige omdrejningspunkt er ligningslovens § 7 U, som vedrører beskatning af jubilæumsgratiale.

Reglerne herom fandtes oprindeligt i lov om særlig indkomstskat og blev senere indført i ligningsloven. Indtil 1. januar 2000 skulle 85 % af gratiale medregnes ved indkomstopgørelsen, men i 2000 blev reglen ændret til sin nuværende form ved indførelsen af § 7 U i ligningsloven ved L 1999 nr. 955.

Siden da har ligningslovens § 7 U muliggjort, at en arbejdsgiver kan udbetale skattefrie gaver, godtgørelser eller gratiale til sine medarbejdere, i det omfang beløbet ikke overstiger 8.000 kr.

Endvidere skal følgende betingelser være opfyldt:

- a) Gratiale skal ydes af den skattepligtiges arbejdsgiver

- b) Anledningen til udbetaling skal være virksomhedens jubilæum for et antal år, der er deleligt med 25
- c) Gratialet skal ydes én gang for alle
- d) Alle ansatte på jubilæumsdagen skal have udbetalt gratiale, og
- e) Alle fuldtidsansatte skal have udbetalt det samme gratiale. Hvis der er deltidsansatte, skal disse have en forholdsmæssig andel.

Det gøres gældende, at samtlige disse betingelser er opfyldt.

2. Ligningslovens § 7 U – historik

Ligningslovens § 7 U's historik kan spores tilbage til lov nr. 148 af 28. maj 1958 om særlig indkomstskat, hvor den fandtes i form af § 1, nr. 8:

”Særlig indkomstskat i henhold til bestemmelserne i nærværende afsnit svares af følgende indtægter: (...)

8. Gaver, gratialer og lignende fra den skattepligtiges arbejdsgiver, når udbetalingen sker én gang for alle

enten i en i den skattepligtiges forhold begrundet særlig anledning, såsom jubilæum eller arbejdsophør på grund af alder eller sygdom.

eller i anledning af, at den virksomhed, hvori den skattepligtige eller dennes ægtefælle er eller har været ansat, har bestået i 25 år eller i et antal år, der er deleligt med 25.”

Sidste led af bestemmelsen blev tilføjet under Folketingets forhandlinger. I forarbejderne (Folketingstidende 1957-58, tillæg B, sp. 928) anføres herom:

”Efter forslaget er det en forudsætning... at det er den skattepligtiges forhold, der giver anledning til udbetalingen.... Udvalget finder det imidlertid rimeligt, at visse gratialer, der udbetales i anledning af arbejdsgiverens jubilæum inddrages under den særlige indkomstskat...”

Allerede her bemærkes, at lovens ordlyd bruger udtrykket virksomhed, medens forarbejderne taler om arbejdsgiverens jubilæum. Man har tydeligvis forstået de to begreber identisk, og der er ikke grund til at tro, at ordet arbejdsgiveren er et snævrere begreb end ordet virksomhed.

I 1960 ændredes lov om særlig indkomst ved lov nr. 256 af 11. juni 1960:

”Ved opgørelsen af særlig indkomst medregnes: (...)

Gaver, gratialer og lignende fra den skattepligtiges arbejdsgiver, når udbetalingen sker én gang for alle enten i en i den skattepligtiges forhold begrundet særlig anledning, såsom jubilæum eller arbejdsophør på grund af alder eller på grund af sygdom, eller i anledning af, at den virksomhed, hvori den skattepligtige eller dennes ægtefælle er eller har været ansat, har bestået i 25 år eller i et antal år, der er deleligt med 25.”

Det fremgår af de almindelige bemærkninger til lovforslaget (FT 1959-60, tillæg A, spalte 1086), at man i forslaget samlede reglerne om, hvilke fortjenester og tab der skulle medregnes ved opgørelsen af særlig indkomst, i én paragraf, samt at § 2, nr. 10 med enkelte redaktionelle ændringer svarer til § 1, nr. 8 i den gældende lov.

Ved lov nr. 391 af 6. juni 1991 blev § 2, nr. 10 i lov om særlig indkomstskat m.v. ophævet, jf. § 2, nr. 2. I medfør af § 3, nr. 1 i samme ændringslov blev bestemmelsen overført til ligningsloven i form af § 7, litra w og fik følgende ordlyd med virkning fra 1. januar 1992:

”Til den skattepligtige indkomst medregnes ikke: (...)

Gaver, gratialer og lignende fra den skattepligtiges arbejdsgiver, når udbetalingen sker én gang for alle enten i anledning af, at den virksomhed, hvori den skattepligtige eller dennes ægtefælle er eller har været ansat, har bestået i 25 år eller i et antal år, der er deleligt med 25, eller i en særlig anledning begrundet i den skattepligtiges forhold såsom jubilæum eller arbejdsophør på grund af alder eller sygdom, samt godtgørelse i anledning af fratræden af stilling. Gaver, gratialer og lignende og godtgørelser, der overstiger 6.000 kr. fra samme arbejdsgiver inden for et indkomstår, medregnes dog til den skattepligtige indkomst med 70 pct. af den del af værdien, der overstiger 6.000 kr. Uanset bestemmelserne i 1. og 2. pkt. medregnes godtgørelse i anledning af fratræden af stilling til den skattepligtige indkomst, i det omfang beløbet træder i stedet for, hvad modtageren ville have oppebåret i indtægt af stillingen for tiden efter fratrædelsen og indtil det tidspunkt, til hvilket modtageren kunne være opsagt i henhold til sin kontrakt eller lovgivningens almindelige regler, dog højst for en periode af et år.”

Ved lov nr. 313 af 17. maj 1995 blev lov om særlig indkomstskat ophævet, og det samme gjorde ligningslovens § 7, litra w, jf. ændringslovens § 2, nr. 1. Samtidig overførtes bestemmelsen til ligningslovens § 7 O, stk. 1, nr. 2:

”Skattepligtige personer skal ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregne følgende indkomster efter reglerne i stk. 3:

Gaver, gratialer og lignende fra den skattepligtiges arbejdsgiver, når udbetalingen sker en gang for alle enten i anledning af, at den virksomhed, hvori den skattepligtige eller dennes ægtefælle er eller har været ansat, har bestået i 25 år eller i et antal år, der er deleligt med 25, eller i en særlig anledning begrundet i den skattepligtiges forhold såsom jubilæum eller arbejdsophør på grund af alder eller sygdom, samt godtgørelse i anledning af fratræden af stilling. Det gælder dog ikke, i det omfang beløbet træder i stedet for, hvad modtageren ville have oppebåret i indtægt af stillingen for tiden efter fratrædelsen og indtil det tidspunkt, til hvilket modtageren kunne være opsagt i henhold til sin kontrakt eller lovgivningens almindelige regler, dog højst for en periode af et år.

Stk. 3: Af den del af summen af de i stk. 1 og 2 nævnte indkomster, der overstiger et grundbeløb på 7.900 kr., medregnes 85 pct. til den skattepligtige indkomst. Grundbeløbet reguleres efter personskattelovens § 20.”

Forarbejderne til denne seneste lovændring gennemgås nedenfor.

3. Ligningslovens § 7 U – en koncern er én jubilerende virksomhed

Det gøres dels gældende, at integrerede koncerner som koncernen skal betragtes som én virksomhed i henseende til ligningslovens § 7 U, uanset at virksomheden selskabsretligt udøves gennem flere forskellige selskaber, jf. nedenfor i dette afsnit 3. Dels gøres det gældende, at de enkelte selskaber bedømt hver for sig under alle omstændigheder udøver en virksomhed, som har jubilæum, jf. afsnit 4.

At selskaber, som tilsammen udgør en integreret koncern, betragtes som en virksomhed i henseende til ligningslovens § 7 U, har navnlig støtte i SKM2013. 826. SR.

I SKM2013. 826. SR anerkendte Skatterådet, at en koncern bestående af 3 selskaber kunne betragtes som én virksomhed, som havde jubilæum samtidig. Derudover har synspunktet støtte i LSRM 1979.59, som gennemgås nedenfor.

Afgørelserne er i overensstemmelse med den nuværende ordlyd af ligningslovens § 7 U, som i stk. 1, 1. pkt. nævner, at gratialet skal være ydet ”i forbindelse med arbejdsgiverens jubilæum”, og i stk. 4 anvender udtrykket ”virksomhedens jubilæum”. Som nævnt følger det af lovens historik, at udtrykkene skal forstås på samme måde. Begrebet ”virksomhed” både i almindelig og skatteretlig sprogbrug henviser til en forretningsmæssig aktivitet og ikke en selskabsdannelse. Ordet ”arbejdsgiver” peger også i retning af, at der tænkes på den samlede aktivitet, som medarbejderen er en del af, og ikke på en juridisk enhed.

Den indskrænkende fortolkning, hvorefter arbejdsgiveren eller virksomheden ikke kan være en integreret koncern, har ikke støtte i forarbejderne. Af forarbejderne til ligningslovens § 7 U, jf. lovforslag nr. 88 af 4. november 1999, fremgår følgende:

”Særligt med hensyn til virksomhedsjubilæer kan de nuværende regler virke mere eller mindre tilfældige. Det skyldes, at de mange virksomhedsfusioner og spaltninger de senere år har gjort det svært at finde ud af, hvornår en virksomhed har jubilæum. I praksis har Ligningsrådet således i de seneste år givet virksomhederne en vis frihed til at vælge tidspunkt for virksomhedsjubilæet. Det er regeringens opfattelse, at der fortsat bør være mulighed for udbetaling af jubilæumsgratiale også i forbindelse med virksomhedsjubilæer. Det foreslås dog, at reglerne strammes op, således at den lempelige beskatningsregel i form af ovennævnte skattefri bundfradrag kun skal kunne finde anvendelse i de tilfælde, hvor virksomheden udbetaler det samme beløbsmæssige gratiale til samtlige fuldtidsansatte medarbejdere.”

Yderligere anføres:

”Afgrænsningen af begreberne fratrædelsesgodtgørelse og jubilæumsgratiale bygger dog fortsat på den praksis, der er opbygget, da de nævnte indkomstkategorier var særlig indkomst.”

Forarbejderne understøtter således, at ordet virksomhed er ensbetydende med aktivitet, og at denne forståelse fortsat skulle gælde efter lovændringen i 1999. Endvidere anerkendte man, at virksomheders omstruktureringer har gjort det ”svært at finde ud af”, hvornår en virksomhed har jubilæum, men man tog ikke afstand fra, at således omstrukturerede virksomheder kunne have jubilæum og valgte ikke at ændre loven på dette punkt. Det følger endvidere af det anførte, at praksis fra før 1999 stadig er relevant.

I LSRM 1979.59 blev den til ligningslovens § 7 U svarende regel anvendt overfor en direktør i et dansk selskab i anledning af det tyske moderselskabs jubilæum. Ved afgørelsen blev der især lagt vægt på, at det tyske moderselskab og det danske datterselskab ledelsesmæssigt og økonomisk fremstod som en samlet enhed (”der bestod et sådant fællesskab”).

I SKM 2013.826 SR accepteredes det, at 3 selskaber måtte betragtes som en virksomhed i forhold til ligningslovens § 7 U. Der lægges vægt på en række forhold, såsom økonomisk integration (100% ejerskab), fælles arbejdsplads med samme personaleregler m.v., hvor medarbejderne arbejder på tværs, samt administrativ integration. SKAT fremhæver på den ene side, at alle medarbejdere er ansat i samtlige koncernens selskaber, men nævner samtidig, at medarbejderne arbejder på lige vilkår ”uanset at de formelt er ansat i tre forskellige selskaber”. Afgørelsen skal derfor forstås således, at der er tale om en samlet vurdering af, om der reelt er tale om en samlet virksomhed, hvori der indgår flere elementer. Efter sin formulering er der ikke tale om, at det alene er et af elementerne i afgørelsen, nemlig allongerne om formel ansættelse i samtlige koncernselskaber (split-ansættelser), som er den eneste nødvendige og tilstrækkelige betingelse for, at denne koncern accepteres som en samlet virksomhed. Såfremt man alene lægger vægt på dette kriterium, vil der ske en glidning fra en samlet vurdering, til en vurdering alene på

basis af et enkelt formelt forhold, og det er der slet ikke støtte for i ordlyden til ligningslovens § 7 U og heller ikke SKM 2013.826.

I SKM 2001.247 LSR og SKM 2012.417 SR ønskede spørgeren, at udbetalingen skete fra en anden enhed, end den, hvori medarbejderne var ansat, hvilket ikke er tilfældet i nærværende disposition. Dermed er der ikke i afgørelserne taget stilling til, om flere selskaber kan udøve en virksomhed i fællesskab, så samtlige juridiske enheder kan fejre det samme jubilæum, nemlig virksomhedens jubilæum.

Det gøres således gældende, at alle de juridiske enheder i koncernen udøver en fælles koncern-virksomhed, som har jubilæum.

For så vidt angår koncernens jubilæum henvises til den indledende beskrivelse af faktum, hvorefter virksomheden har fulgt et naturligt udviklingsmønster for Y-virksomheder, men med rod i den oprindelige X-virksomhed. At virksomheden undervejs har udvidet paletten af produkter og herunder har foretaget opkøb af mindre virksomheder, som er integreret og videreudviklet i koncernen, kan ikke tillægges afgørende betydning.

Det er uden betydning, om M i dag anses som en del af koncernen. Selv hvis M ikke anses som en del af koncernen i dag, viderefører den fortsættende koncern som en samlet virksomhed de aktiviteter, som blev påbegyndt af M, hvilket også berettiger til udbetaling af jubilæumsgratiale efter ligningslovens § 7 U, jf. afsnit 4.

4. Ligningslovens § 7 U – de enkelte selskaber udøver en virksomhed, som har jubilæum

Eftersom der med ordet ”virksomhed” i ligningslovens § 7 U, stk. 4 skal forstås ”aktivitet”, er det uden betydning, at aktiviteten har skiftet ejer undervejs, herunder hvis aktiviteten er overdraget fra et selskab til et andet, eller hvis der undervejs er stiftet eller opkøbt nye selskaber til udvidelse eller videreførelse af den oprindelige aktivitet. Det er alene afgørende, om der er en rimelig identitet og kontinuitet i virksomhedsudøvelsen. Selv hvis koncernens selskaber ikke kan betragtes som en samlet virksomhed, der udøver en samlet aktivitet, jf. afsnit 3, vil de således alligevel hver for sig kunne udbetale skattefrit jubilæumsgratiale, fordi de også isoleret set udøver hver deres del af en virksomhed, som er påbegyndt i år XXX ved stiftelsen, og som de siden har overtaget hver deres del af.

For så vidt angår administrativ praksis henvises til LSRM 1961.179, hvor der kunne udbetales skattefrit jubilæumsgratiale regnet fra påbegyndelsen af den pågældende revisionsaktivitet, uanset at aktiviteten undervejs var overdraget til et aktieselskab ved en virksomhedsomdannelse.

Tilsvarende følger af LSRM 1974.119 LSR, hvor en direktør kunne modtage gratiale skattefrit efter 25 års ansættelse, selvom virksomheden siden direktørens ansættelse i 1946 var blevet omdannet fra en personligt drevet virksomhed til en virksomhed drevet i aktieselskabsform.

LSRM 1979.163 viser også (modsnævningsvist), at jubilæum regnes fra påbegyndelsen af den pågældende aktivitet, uanset ejerforholdet. Arbejdsgiveren var her en købmand, som havde indledt sin karriere med at købe en forretning i 1951, som var solgt i 1957. I 1957 havde købmanden købt en ny forretning, som var solgt igen i 1967, ca. ½ år efter, at købmanden havde åbnet et nyt supermarked. Landsskatte retten fastslog, at arbejdsgiverens jubilæum skulle regnes fra påbegyndelsen af det supermarked, som var åbnet i 1967. Det forhold, at ejeren af supermarkedet havde personligt jubilæum som erhvervsdrivende var uden betydning. Afgørelsen stemmer med, at jubilæum for de forretninger/virksomheder, som var solgt, skulle regnes fra åbningen af hver enkelt forretning, og jubilæumsgratiale i givet fald udbetales fra ejeren af aktiviteten på jubilæumstidspunktet, uanset det mellemkommende ejerskifte.

Den nævnte forståelse af reglen er endvidere forudsætningsvist anerkendt i LSRM 1980.60. LSR, hvor et selskab A havde opkøbt selskab B. Aktiviteten i selskab B var påbegyndt som en personlig virksomhed i 1899 og på et tidspunkt var man overgået til aktieselskabsform. Aktiviteten bestod oprindeligt i møbelproduktion og salg. Efter overdragelsen af selskab B til selskab A ændredes selskab B's aktiviteter til salg af entreprenørmateriel. Landsskatteretten fandt på baggrund heraf, at der ikke var rimelig identitet i virksomhedens arbejdsområde, hvorfor direktøren i selskab B ikke kunne få udbetalt skattefrit jubilæumsgratiale regnet fra påbegyndelsen af den aktivitet, som havde ledt til stiftelsen af selskab B, da den virksomhed, som på gratialetidspunktet blev drevet i selskab B, ikke havde jubilæum. Modsætningsvist blev der ikke lagt vægt på omdannelsen fra personligt drevet virksomhed til selskabsform.

I SKM2012. 417. SR skulle virksomhedens jubilæum regnes fra stiftelsen af moderfonden, ikke fra stiftelsen af et A/S, som var stiftet senere til videreførelse af en del af moderfondens aktiviteter. Sagen er i virkeligheden meget lig nærværende disposition, idet der var tale om et datterselskab, som udøvede en aktivitet, som var en videreførelse/forlængelse af moderselskabets virksomhed. Spørgeren fik et negativt svar, fordi man i modsætning til koncernen ønsker at regne jubilæumstidspunktet fra datterselskabets stiftelse.

I overensstemmelse hermed fremgår det fortsat af SKATs juridiske vejledning pkt. C. A. 3.5.3, at der kan være tale om et jubilæum, ”selv om en virksomhed skifter ejer eller omdannes til et aktieselskab, når blot der har været en rimelig identitet i virksomhedens arbejdsområde”.

Yderligere angiver SKAT samme sted i den juridiske vejledning tre eksempler på moderselskabers jubilæum. Her er LSRM 1979.59. LSR ét af eksemplerne.

I SR. 2017.177, anfører Jane Bolander med rette, at ligningslovens § 7 U ikke indeholder noget krav om identitet hos virksomhedens ejer, men alene at virksomheden skal have bevaret sin identitet.

Det faktum, at der aldrig har været udbetalt jubilæumsgratiale til medarbejderne i datterselskaberne, og at det heller ikke vil blive tilfældet, fordi det alene er på koncernbasis, der fejres jubilæum, blev tillagt vægt i SKM2013. 826. SR samt LSRM 1979.59. LSR.

Samlet set ligger det således ganske fast i praksis og er i overensstemmelse med lovens ordlyd, at en virksomheds jubilæum regnes fra påbegyndelsen af den oprindelige aktivitet, hvis der er en rimelig identitet mellem den oprindelige aktivitet og den nuværende aktivitet. Starttidspunktet for jubilæet regnes således uden hensyn til de ændringer i ejerskab og selskabsform, som virksomheden har undergået i tidens løb.

Aktiviteten i D1 udsprang af og er fortsat en integreret del af X-virksomheden. Det har således steds været en integreret del af X-aktiviteten at forvalte D2's formue.

D1 er altså en virksomhed, som har rod i M og organisk har udbygget sin virksomhed på basis heraf. D1 har således også virksomhedsjubilæum bedømt på stand alone basis.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at udbetaling af et kontantbeløb – som jubilæumsgratiale – fra D1, hvor spørger formelt er ansat, er omfattet af ligningslovens § 7 U.

Begrundelse

Efter ligningslovens § 7 U, kan en arbejdsgiver, i anledning af virksomhedens jubilæum, give et skattefrit gratiale, godtgørelse eller gave på 8.000 kr. Overstiger værdien af gratialet 8.000 kr., er arbejdstageren skattepligtig af den del af beløbet der overstiger 8.000 kr.

Det er en forudsætning for skattefriheden, at medarbejderen, der modtager gaven, godtgørelsen eller gratialet, er ansat som lønmodtager i den virksomhed, der foretager udbetalingen. Herudover er det også et krav, at den virksomhed der yder gratialet, har bestået i 25 år eller i et antal år, der er deleligt med 25.

Spørgsmålet er om D1 kan anses for at have videreført de aktiviteter, som blev påbegyndt ved den oprindelige stiftelse af M i år XXX, og derfor kan anses at have virksomhedsjubilæum.

Er dette ikke tilfældet, er spørgsmålet om begrebet ”virksomhed” i ligningslovens § 7 U kan udstrækkes til at omfatte hele koncernen, med den følge, at ansatte i D1 trods manglende identitet i virksomhedsområdet, er ansat i en jubilerende virksomhed.

Det fremgår af Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 3.5.3, at der kan være tale om et jubilæum, selvom en virksomhed skifter ejer eller omdannes til et aktieselskab, når blot der har været en rimelig identitet i virksomhedens arbejdsområde.

Efter det oplyste, har M beskæftiget sig med X-virksomhed siden år XXX. Denne aktivitet er siden 20XX videreført i D2.

Den oprindelige aktivitet bestod af X-produkt, og efterfølgende med generel X-aktivitet. D1 beskæftiger sig med Y-virksomhed.

Der er efter SKATs opfattelse derfor ikke den fornødne rimelige identitet mellem Ms og D1's aktiviteter.

Der skal herudover tages stilling til, om koncernen kan anses for at være ”én virksomhed” i relation til ligningslovens § 7 U.

Ligningslovens § 7 U fik sin nuværende ordlyd ved lov nr. 955 af 20. december 1999. Det fremgår her af de almindelige bemærkninger til lovforslaget, at reglen kun kan bruges, når det er selve den virksomhed, hvori modtageren er *ansat*, som har jubilæum. Berettiget til at modtage jubilæumsgratiale er medarbejdere, der er ansat i et tjenesteforhold i en virksomhed, der i øvrigt opfylder betingelserne for skattefri udbetaling af jubilæumsgratiale.

I SKM2017. 251. SR har Skatterådet taget stilling til spørgsmål vedrørende gratiale givet i en koncern.

I den sag blev der anmodet om bindende svar på, om tildeling af aktier, som jubilæumsgratiale, der blev ydet af det ultimative moderselskab til alle medarbejdere i hele koncernen, var omfattet af ligningslovens § 7 U, på baggrund af det ultimative moderselskabs jubilæum.

Der blev endvidere anmodet om bindende svar på, om tildeling af aktier, som jubilæumsgratiale, der blev ydet af de selskaber i koncernen, hvor medarbejderne formelt var ansat, var omfattet af ligningslovens § 7 U.

Begge spørgsmål blev af Skatterådet besvaret med et ”nej”.

Begrundelsen herfor var, at i ligningslovens § 7U's forstand havde det ultimative moderselskab ikke jubilæum, da der ikke var identitet mellem den oprindelige drift moderselskabet drev, og den drift moderselskabet drev på jubilæumstidspunktet.

I SKM2013. 826. SR kunne Skatterådet bekræfte, at et selskabs udbetaling af jubilæumsgratiale til ansatte i selskabet, samt dets datterselskaber kunne omfattes af ligningslovens § 7 U. Skatterådet lagde vægt

på, at selskabet havde fremlagt kopi af allonger til hovedansættelseskontrakterne, der dokumenterede, at medarbejderne ligeledes var ansat i koncernens øvrige selskaber og ikke blot udlånt eller stillet til de andre selskabers rådighed. Skatterådet var derfor af den opfattelse, at selskabet og dets datterselskaber i relation til ligningslovens § 7 U kunne betragtes som én virksomhed.

I SKM2012. 417. SR kunne Skatterådet ikke bekræfte, at spørgers udbetaling af jubilæumsgratiale i anledning af selskabets 25-års jubilæum, til ansatte formelt ansat i moderfonden, kunne omfattes af ligningslovens § 7 U. Dette, uanset at de ansatte via administrationsaftale mellem fonden og spørger, både udførte arbejde, der tjente fonden og spørgers virksomhed – Skatterådet fandt, at der skulle lægges vægt på medarbejdernes egentlige ansættelsesforhold i fonden.

I SKM2001. 247. LSR fastslog Landsskatteretten således, at medarbejdere i selskaber i en koncern ikke kunne få udbetalt skattefrit jubilæumsgratiale fra det selskab hvor de pågældende medarbejdere var ansat, i anledning af moderfondens 25-års jubilæum, idet medarbejderne ikke var ansat i moderfonden.

Dette, uanset at der var en tæt økonomisk og administrativ forbindelse mellem selskaberne, at der i det direkte ejede datterselskab var ansat et antal medarbejdere, som typisk udøvede fælles stabs- og ledelsesfunktioner for koncernen og at medarbejderne ikke fysisk var opdelt efter hvilket selskab de var ansat i. Nogle medarbejdere var ansat i flere af selskaberne på en gang. Arbejdsopgaverne blev fordelt efter indhold og medarbejdernes funktion og ikke så meget efter, hvilket selskab medarbejderen var ansat i. Det var endvidere oplyst, at omverdenen opfattede koncernen som en virksomhed.

Landsskatteretten fastslog, at det var en forudsætning for skattefriheden, at den skattepligtige person, der modtog gratialet, var ansat som lønmodtager i den virksomhed, der foretog udbetalingen, samt at det var et krav at ansættelsen var i det selskab der havde jubilæum.

Spørger har endvidere henvist til en artikel (SR. 2017.177). I den forbindelse bemærkes, at det af artiklen blandt andet fremgår, at ”efterfølgende afgørelser må imidlertid antages at have afvist resultatet i LSRM1979. 59, hvorefter der henvises til SKM2001. 247. LSR, SKM2012. 417. SR og SKM2013. 826. SR.

Det er SKATs opfattelse, at der ved vurderingen af, om der kan udbetales virksomhedsjubilæumsgratiale skal lægges vægt på medarbejdernes formelle ansættelsesforhold. Dette bekræfter seneste praksis på området, herunder SKM2012. 417. SR, SKM2013. 826. SR, samt SKM2017. 251. SR. Spørger opfylder efter det oplyste ikke dette kriterie.

Det forhold at D1, hvor spørger er ansat, er en del af koncernen kan således efter SKATs opfattelse ikke føre til, at de ansatte i D1 kan anses for at være ansat i en virksomhed, der har jubilæum jf. ligningslovens § 7 U.

Det er herefter SKATs opfattelse, at gratiale udbetalt fra D1 til spørger, ikke vil være omfattet af ligningslovens § 7 U.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 1 besvares med ”Nej”.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Ligningslovens § 7 U

Stk. 1. Gaver, godtgørelser og gratialer fra den skattepligtiges arbejdsgiver, der ydes i forbindelse med en medarbejders fratræden af stilling eller i forbindelse med arbejdsgiverens eller medarbejderens jubilæum, medregnes til den skattepligtige indkomst med det beløb, hvormed de samlede erhvervelser i løbet af indkomståret overstiger 8.000 kr., jf. dog stk. 2-4 og § 31. Det er en forudsætning for skattefriheden, at den skattepligtige person, der modtager gaven, godtgørelsen eller gratialet, er ansat som lønmodtager i den virksomhed, der foretager udbetalingen. (...)

(...)

Stk. 4. For gaver og gratialer, der ydes i forbindelse med en virksomheds jubilæum, er det en betingelse for skattefriheden efter stk. 1, at

1. virksomheden har bestået i 25 år eller i et antal år, der er deleligt med 25, og at
2. virksomheden beløbsmæssigt udbetaler det samme jubilæumsgratiale til samtlige fuldtidsansatte medarbejdere og en forholdsmæssig andel heraf til deltidsansatte medarbejdere.

Forarbejder

Lovforslag nr. 88 af 4. november 1999, almindelige bemærkninger

1. Lovforslagets formål og baggrund

(...)

1.3. Fratrædelsesgodtgørelser og jubilæumsgratialer

(...)

B. Jubilæumsgratialer

Særligt med hensyn til virksomhedsjubilæer kan de nuværende virke mere eller mindre tilfældige. Det skyldes, at de mange virksomhedsfusioner og spaltninger de senere år har gjort det svært at finde ud af, hvornår en virksomhed har juli-læum. I praksis har Ligningsrådet således i de seneste år givet virksomhederne en vis frihed til at vælge tidspunkt for virksomhedsjubilæet

Det er regeringens opfattelse, at der fortsat bør være mulighed for udbetaling af jubilæumsgratialer også i forbindelse med virksomhedsjubilæer. Det foreslås dog, at reglerne strammes op, således at den lempelige beskatningsregel i form af ovennævnte skattefri bundfradrag kun skal kunne finde anvendelse i de tilfælde, hvor virksomheden udbetaler det samme beløbsmæssige gratiale til samtlige fuldtidsansatte medarbejdere.

2. De gældende regler

(...)

2.3. Fratrædelsesgodtgørelser og jubilæumsgratialer

(...)

B. Fratrædelsesgodtgørelser og jubilæumsgratialer

Gratualer, der af arbejdsgiveren udbetales i anledning af, at den virksomhed, hvori den skattepligtige er ansat eller har været ansat, har bestået i 25 år eller i et åremål, der er deleligt med 25, beskattes også som personlig indkomst efter ligningslovens § 7 O. Reglen kan kun bruges, når det er selve den virksomhed, hvori modtageren er ansat, har jubilæum.

Berettiget til at modtage jubilæumsgratiale, der er omfattet af ligningslovens § 7 O, er medarbejdere, der er ansat i et tjenesteforhold i en virksomhed, der i øvrigt opfylder betingelserne. Det forhold, at en virksomhed skifter ejer eller omdannes til et aktieselskab, udelukker ikke den lempelige skattepligtige behandling, når blot der har været en rimelig identitet i virksomhedens arbejdsområde.

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

(...)

Til § 1

(...)

Til nr. 3

Derudover begrænses regler for jubilæumsgratualer således, at det kun er medarbejdere, der på jubilæumstidspunktet er ansat på virksomheden, der kan få udbetalt jubilæumsgratiale efter de lempeligere beskatningsregler. Det betyder, at jubilæumsgratualer, der udbetales til ægtefæller eller til medarbejdere, der før jubilæumsdatoen er fratrådt på grund af pensionering eller sygdom, ikke længere kan få udbetalt gratualer, der er omfattet af de lempeligere beskatningsregler.

(...)

Det er medarbejdernes tilknytning til virksomheden på jubilæumsdagen, der er afgørende for, om betingelserne er opfyldte. Samtlige medarbejdere, der er ansatte på jubilæumsdagen, herunder også medarbejdere, der er opsagte eller har opsagt deres stilling, skal være omfattet. Det er også med hensyn til spørgsmålet om ansættelsestiden (fuldtids-/deltidsansat) jubilæumsdagen, der er afgørende.

Praksis

LSRM1979. 59. LSR

A klagede over, at et af ham som særligt indkomstskattepligtigt selvangivet gratiale af skatterådet var overført til beskatning som almindelig indkomst.

Det fremgik af sagens oplysninger, at klageren, der var ansat som servicechef ved B A/S, i 1975 havde modtaget et jubilæumsgratiale på 7.225 kr. i anledning af, at det tyske moderselskab den 1. juli 1974 havde holdt 75 års jubilæum.

Skatterådet havde henvist til, at det ikke var det danske aktieselskab, hvor klageren var ansat, der havde holdt jubilæum.

Direktøren for B A/S oplyste over for landsskatteretten følgende med hensyn til relationerne mellem det danske datterselskab og det tyske moderselskab:

1. "Selskaberne er såvel økonomisk som administrativt tæt sammenknyttet, således at f.eks. kapitalinteressen i det danske selskab totalt ejes af moderselskabets finansselskab. Administrativt ledes det danske selskab efter de direktiver og ønsker som fremføres af moderselskabets ledelse. (Kalkuleformer, reklameindsats m.v.).

2. Efter vor viden har der ikke tidligere været afholdt jubilæum - muligvis har det tyske moderselskab tidligere fejret 50 års jubilæum, men dette er i givet fald sket flere år før det danske selskabs grundlæggelse.
3. Der foregår mellem moderselskabet og specielt skandinaviske søsterselskaber en vis rotation. Eksempelvis kan nævnes, at direktøren for vort svenske søsterselskab tidligere har været salgschef i Østrig, Schweiz og Norge.
4. Vort eget selskab har ingen planer om et eventuelt selvstændigt skattejubilæum."

Efter det således oplyste fandt landsskatteretten, at der bestod et sådant fællesskab mellem moderselskab og datterselskab, at det omhandlede gratiale kunne henføres til beskatning som særlig indkomst i henhold til bestemmelsen i lov om særlig indkomst § 2, nr. 10.

Den påklagede ansættelse blev ændret i overensstemmelse hermed.

LSRM1980. 60. LSR

Direktør A klagede over, at skatterådet for indkomståret 1974 havde anset ham for almindelig indkomst-skattepligtig af et jubilæumsgratiale på 6.000 kr., der af ham var selvangivet som skattepligtig særlig indkomst.

Det var oplyst, at A/S B i 1973 var erhvervet af A/S C, hvori klageren var direktør og hovedaktionær, og at A/S B, der var stiftet som et personligt firma i 1899, indtil C's køb af aktierne havde beskæftiget sig med møbelproduktion og salg, men efter overtagelsen var overgået til salg af entreprenørmateriel.

A/S B, hvor klageren også var direktør, havde fælles administration med A/S C, hvori klagerens hustru var ansat som halvdagssekretær.

Såvel klageren som dennes hustru havde i 1974 fået udbetalt et jubilæumsgratiale på 6.000 kr. i anledning af A/S B's 75 års jubilæum.

Landsskatteretten fandt efter de tilvejebragte oplysninger, at betingelserne for at henføre det omhandlede beløb under bestemmelserne i lov om særlig indkomstskat § 2, nr. 10, ikke var til stede, idet der ikke var rimelig identitet i virksomhedens arbejdsområde.

Den påklagede ansættelse blev følgelig stadfæstet.

SKM2001. 247. LSR

Medarbejdere i selskaber i en koncern kunne ikke få udbetalt skattefrit jubilæumsgratiale i anledning af moderfondens 25-års jubilæum, idet medarbejderne ikke var ansat i fonden.

Medarbejdere i selskaber i en koncern kunne ikke få udbetalt skattefrit jubilæumsgratiale i anledning af moderfondens 25-års jubilæum, idet medarbejderne ikke var ansat i fonden.

SKM2012. 417. SR

Skatterådet kunne ikke bekræfte, at A A/S' (spørger) udbetaling af jubilæums-gratiale på 8.000 kr. pr. ansat i anledning af dette selskabs 25 års jubilæum til medarbejdere formelt ansat hos B Fond (fonden), kan omfattes af reglerne i ligningslovens § 7 U.

Dette uanset om spørger foretager reduktion af bundfradraget på 8.000 kr. svarende til den andel af de ansattes tid, der det senest år er medgået til at udføre arbejde for spørger.

Uanset at de ansatte via administrationsaftale mellem fonden og spørger både udfører arbejde, der tjener fonden og spørgers virksomhed, fandt Skatterådet, at der skal lægges vægt på medarbejdernes egentlige ansættelsesforhold i fonden.

SKM2013. 826. SR⁻

Skatterådet kunne bekræfte, at A's udbetaling af jubilæumsgratiale til ansatte i A, B A/S og C A/S omfattes af reglerne i ligningslovens § 7 U.

Skatterådet lægger vægt på, at A har fremlagt kopi af allonger til hovedansættelseskontrakter, der dokumentere, at medarbejderne ligeledes er ansat i koncernens øvrige selskaber og ikke blot udlånt eller stillet til andres selskabets rådighed.

Skatterådet er derfor af den opfattelse, at A, B A/S og C A/S i relation til ligningslovens § 7U kan betragtes som én virksomhed.

SKM2017. 251. SR⁻

Skatterådet kan bekræfte at tildeling af aktier som jubilæumsgratiale skattemæssigt anses for og behandles på samme måde som kontanter. Skatterådet kan derimod ikke bekræfte, at tildeling af jubilæumsgratiale, der ydes af det ultimative moderselskab, der har jubilæum, kan ske skattefrit efter ligningslovens § 7 U.

Medarbejderne i datterselskaberne er ikke formelt ansat i moderselskabet, hvorfor der ikke er tale om konkret ansættelse i jubilæumsselskabet. Herefter kan koncernen ikke anses for at være "én virksomhed".

Det er Skatterådets opfattelse, at jubilæumsselskabet ikke længere driver den oprindelige virksomhed, der lægges til grund ved jubilæet. Denne del blev solgt af moderselskabet til et af datterselskaberne i 20xx. Moderselskabet driver dermed ikke længere den oprindelige virksomhed efter tidspunktet for frasalget i 20xx.

Tildeling af aktier vil heller ikke kunne ske fra de selskaber, hvor medarbejderne formelt er ansat, med samme begrundelse.