

Udskriftsdato: 15. december 2025

AFG nr 9662 af 24/06/2025 (Gældende)

Roblox, salg af skindesigns

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 24-1313868

Roblox, salg af skindesigns

Spørger har i 2023 og 2024 udviklet og solgt skindesigns på onlineplatformen Roblox, der er bygget op om, at spillerne kan interagere med hinanden i en digital økonomi/miljø, spille spil lavet af andre spillere/creators, og erhverve skins, digitale kreationer mv. til at udforme deres egen avatar ligeledes lavet af andre spillere/creators.

Alle skins sælges af og via platformen, og platformen bestemmer, hvilke skins der sættes til salg. Spørger har ingen kontakt med slutkunden og modtager ikke betalingen fra slutkunden. Spørger har derfor hverken indflydelse på, hvilke skindesigns der sættes til salg, hvem der ender med at købe dem, eller et ansvar i forhold til slutkunde eller platform. Spørger godskrives, efter en "pending" fase, 30 % af salgsprisen i Robux på sin spilkonto fra platformen. Spørger har som creator samlet tjent mere end XX mio. kr. på at sælge spildesigns via platformen, hvorfor Spørger ønsker bekræftet, at Spørgers udvikling og salg af skindesigns på platformen skal anses som erhvervsmæssig virksomhed.

Skatterådet kan på baggrund af en konkret vurdering ikke bekræfte at Spørgers aktivitet kan anses som erhvervsmæssig virksomhed.

Der er herved lagt særlig vægt på, at Spørger i forbindelse med sit virke kun modtager indtægter fra én virksomhed, at Spørgers aktivitet er underlagt omfattende generelle betingelser for anvendelse, og at Spørgers muligheder for salg via andre platforme er stærkt begrænset. Der er desuden lagt vægt på, at aktiviteten (selvom denne har givet overskud) ikke ud fra det oplyste er indrettet med henblik på at opnå et økonomisk overskud, at aktiviteten kun har været i gang i en kort periode, og at aktiviteten sker i Spørgers fritid, ved siden af Spørgers fuldtidsstudie. Endeligt er der lagt vægt på, at indtægten, selvom denne sker på baggrund af Spørgers tilvirkning/forædling af platformens produkt, ikke besidder de karakteristika, der er sædvanlige for en erhvervsmæssig virksomhed, herunder økonomisk risiko, væsentlige omkostninger forbundet med aktiviteten, udarbejdelse af selvstændige regnskaber og budgetter for virksomheden, opgørelse af "varelager", eller afsøgning af yderligere indtægtskilder m.m.

Skatterådsmøde 24. juni 2025 - SKM2025. 400. SR

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørger er selvstændig erhvervsdrivende, når han sælger skindesigns via platformen Roblox, og at han derved kan anvende virksomhedsordningen?

Svar

1. Nej

Beskrivelse af de faktiske forhold

Roblox er en amerikansk-ejet online platform. Platformen er bygget op om, at spillerne kan interagere med hinanden i en digital økonomi/miljø, spille spil lavet af andre spillere/creators, og kan erhverve skins, digitale kreationer mv. til at udforme deres egen avatar ligeledes lavet af andre spillere/creators.

I 2023 blev der på Roblox Marketplace samlet handlet ca. 1,6 milliarder virtuelle genstande, og hver bruger ejede i gennemsnit 34 digitale genstande. I andet kvartal 2024 var der i gennemsnit 79,5 millioner daglige aktive brugere og 2,5 mio. udviklere/creators.

Alle spillere har en avatar/karakter, som man bliver vist som inde i spillet, og alle spillere kan købe virtuelle kosmetiske ting/skins til sin avatar i form af tøj, hatte, tasker, sci-fi ting, osv.

For at købe spil, skins og digitale kreationer, har platformen tilknyttet en digital valuta "Robux", som man kan købe via deres hjemmeside/app. Robux tilknyttes spilleren konto, og kan derefter anvendes til køb i spillet.

De kosmetiske ting forbliver på køberens Roblox konto, online, og intet ift. produktet bliver downloadet på køberens computer. Alt foregår online.

Platformen har et "UGC Program" (user generated content), som man skal ansøge for at komme ind i. Som medlem af deres UGC Program, får man adgang til Roblox Studio, hvor man kan designe sine egne hjemmelavede kosmetiske ting, som derefter kan uploades og sættes til salg på Roblox' handelsplatform.

Spørger har via dette UGC-program udviklet nogle kosmetiske skabninger/skins, som der er solgt flere hundrede tusinde af gennem platformen.

Alle Spørgers skins sælges af og via platformen, og Spørger har ingen kontakt med slutkunden og modtager ikke betalingen fra slutkunden. Spørger har derfor hverken indflydelse på, hvem der ender med at købe Spørgers skins, eller et ansvar i forhold til denne slutkunde.

Spørger modtager, efter en "pending" fase, 30 % af salgsprisen på sin spilkonto. Pending-fasen er nødvendiggjort af svindlere, så Roblox kan nå at stoppe udbetalingen af Robux, før de når gerningsmanden. Pending fasen tager typisk 5-30 dage.

Optjente Robux kan anvendes til køb i spillet, eller udbetales når man har tjent mindst 30.000 Robux. For at få sine Robux udbetalt i fiat valuta, skal man ansøge om adgang til DevEx-programmet. Programmet bruges til at konvertere Robux til fiat-valuta/ægte penge. Det er kun creators, der kan få udbetalt optjente Robux.

Vekslingskursen på Robux er fastsat af Roblox og udgør på nuværende tidspunkt 0,0035 USD pr. Robux. Man kan sende én DevEx anmodning én gang hver kalendermåned.

Den 1. i hver måned anmoder Spørger om udbetaling af de salg, der er frigivet efter afslutningen af "pending-fasen". Den 1. oktober 2024, udgjorde beløbet ca. kr. XX, som Spørger har anmodet om at få udbetalt.

Spørger har supplerende oplyst:

Spørger har i 2023 selvangivet en indtægt fra Roblox på XX kr. For 2024, har Spørger fremsendt en opgørelse, hvoraf fremgår, at Spørger i perioden januar – september har fået udbetalt XX kr.

Spørger er underlagt diverse forretningsbetingelser i forhold til de skins, som Spørger designer og sælger.

Spørger har i forbindelse med anmodningen om dette bindende svar, fremsendt fire eksempler på kreationer, som Spørger har udviklet. En hat/maske formet som en ko/tyr, et diadem af stjerner, en hvid maske/et hoved og en hvid avatar.

Spørger har desuden fremsendt en oversigt over salget af de kosmetiske skabninger/skins for maj og juli 2024. Spørger bemærker til oversigten, at oversigten vedrørende salgene er ufuldstændige, da Roblox har fjernet nogle af Spørgers kreationer, da der anvendes kunstig intelligens af Roblox til at slette kreationer, hvilket betyder, at kreationer kan blive slettet, selvom de principielt ikke bryder med Roblox' regler for udformning af skins mv.

Vedrørende aktivitetens drift har Spørger oplyst, at der ikke er udarbejdet budgetter for 2024 eller 2025.

Spørger har ikke oplyst om udgifterne i 2023, men har for 2024 oplyst at have haft samlede udgifter på ind til videre, XX kr., hvoraf XX kr. udgør indkøb af PC-dele, og at de resterende udgifter på XX kr. vedrører abonnement til platformen samt abonnement til ChatGPT.

Spørger har derudover oplyst, at han forventer et fald i salg og indkomst fremadrettet, hvorved der henvises til platformens automatiske sletning via kunstig intelligens. Spørger forventer, at det fremtidige salg "sandsynligvis" vil forblive omkring XX kr. om måneden.

Vedrørende de immaterielle rettigheder til skindesigns mv. har Spørger oplyst, at det i følge platformens Terms of Use, punkt 2.b.i og 2.b.ii, fremgår, at Spørger, som creator af skindesignene, bevarer ophavsretten til de kosmetiske skins.

Ifølge Spørgers oplysninger har creator en begrænset, ikke-eksklusiv og tilbagekaldelig licens til at bruge skabeloner og Roblox Studio til at skabe skins mv. Creator ejer ikke de skabeloner, der stilles til rådighed af platformen. Creator har en ret til at ændre og anvende platformens klassiske avatarer, men ejerskabet over disse avatarer forbliver hos platformen.

Ved skabelsen overdrages der en verdensomspændende, ikke-eksklusiv og royalty-fri licens til platformen, som giver platformen ret til at bruge og tilpasse designet til forskellige formål uden yderligere kompensation til creator. Dette indbefatter at bruge, modificere, distribuere og skabe afledte værker af brugerskabte skins mv. til forretningsmæssigt brug, der relaterer sig til platformen. Platformen har derudover ret til at bruge dette uden for platformen i markedsførings- og reklameformål, så længe det ikke er direkte fokuseret på at promovere creators indhold uden godkendelse.

Creator har således rettigheder over egne skabelser, men platformen bevarer kontrollen over indholdet på platformen.

Om muligheden for at sælge de pågældende skindesigns på andre platforme har Spørger oplyst, at når creator uploader skins mv. til platformen indgår de en aftale, der giver platformen en ikke-eksklusiv licens til at bruge og distribuere på platformen. Dette forhindrer ikke automatisk creator i at sælge disse uden for platformen, men der er visse begrænsninger, jf. forretningsbetingelserne.

For skins mv., der er baseret på platformens klassiske avatarer eller modificeringer af disse, kan creator ikke sælge eller distribuere disse uden for platformen. Rettighederne til værkerne forbliver hos platformen og kan kun bruges på platformen.

For originalt indhold, der ikke er afhængigt af platformens intellektuelle ejendom, kan creator sælge disse uden for platformen. Creator skal dog sikre sig, at indholdet ikke indeholder elementer, der tilhører platformen. Derudover skal creator overholde platformens vilkår for brug af deres værker.

Til spørgsmålet, om det er muligt for creator at stoppe salget af yderligere eksemplarer af de pågældende kosmetiske skabninger/skindesign på platformen efter designet er uploadet, oplyser Spørger at creator kan slette sine skins og dermed stoppe yderligere salg på platformen, men de skins, der allerede er købt af brugere, kan stadig bruges af disse brugere, hvis disse er gyldigt erhvervet.

Platformen bevarer også retten til at bruge user generatet content (UGC) selv efter disse er slettet. Dette gælder især for skins mv., der allerede er brugt i forbindelse med markedsføring eller reklame af platformen i deres eksisterende markedsføring og drift, også efter at creator har slettet dem. Dette fremgår af Terms of Use, Creator terms, punkt 2.b.ii.

Creator kan derfor i et vidst omfang stoppe salget af flere skins mv., men retten over allerede solgte skins bortfalder ikke, og platformen kan fortsat bruge disse efter sletning.

Spørger startede med at anvende Roblox-platformen, da han var under 10 år gammel. Spørger blev medlem af UGC-programmet i maj 2023 og medlem af DevEx-programmet i september 2023.

Spørger oplyser, at Spørgers tid på platformen svinger med mellem 0 og 10 timer om dagen. Spørger bruger som regel mere end 2 timer om dagen på platformen.

Spørger kan ikke oplyse det præcise antal af udviklede skindesigns, men oplyser, at have udviklet over 100 designs. Spørger oplyser desuden, at det er muligt at anvende egne skindesigns i spillet efter upload.

Spørger fik sin 9. klasses afgangseksamen i juni 2023 og forventer at blive student på HTX til juni 2026. Spørgers plan er at blive uddannet softwareudvikler og fortsætte udviklingen af skindesigns og spil.

Udover indtægten fra platformen, modtager Spørger månedlige betalinger fra sin fars pensionsordning.

Spørger har oplyst, at Spørger anvender platformen som et "springbræt" til at blive erhvervsdrivende med udvikling og salg af skindesigns. Da Roblox efter Spørgers oplysninger er en platform, hvor udviklere/designere på en let og tilgængelig måde kan udbyde deres spil og skins.

På nuværende tidspunkt sælger Spørger alle sine skins via Roblox, men med et ønske om på et tidspunkt at kunne udbyde på andre konkurrerende platforme.

Skattestyrelsen har anmodet om specificerede omsætningstal vedrørende Spørgers aktivitet. Spørger har oplyst, at Spørger ikke har nogen omsætningstal, men Spørger har lavet en oversigt over indtjeningen pr. måned:

Udbetalingsdato	Bruttoindtjening
08-01-2024	XX
06-02-2024	XX
07-03-2024	XX
08-04-2024	XX
07-05-2024	XX
07-06-2024	XX
15-07-2024	XX
06-08-2024	XX
10-09-2024	XX
09-10-2024	XX
12-11-2024	XX
09-12-2024	XX
09-01-2025	XX
10-02-2025	XX
07-03-2025	XX

Spørgers opfattelse og begrundelse

Det er Spørgeres vurdering, at spørgsmålet skal besvares med et ”ja”

Afgrænsningen mellem selvstændige erhvervsdrivende (konsulenter) og lønmodtagere (medarbejdere) skal i skattemæssig henseende foretages på baggrund af de kriterier, der er angivet i punkt 3.1.1 i cirkulære nr. 129 af 4. juli 1994 til personskatteloven.

Derudover er der over tid udviklet en langvarig praksis med yderligere elementer, som tillægges vægt ved vurderingen. Disse elementer er i vid grad oplistet i den Juridiske Vejledning C. C. 1.2.1, version 3.11-31.07.23 om ”Selvstændig erhvervsvirksomhed, afgrænsning over for lønmodtagere”.

Som udgangspunkt anses en person herefter for lønmodtager, hvis vedkommende modtager vederlag for personligt arbejde i tjenesteforhold efter hvervgiverens anvisninger og for dennes regning og risiko.

Selvstændig erhvervsvirksomhed er kendetegnet ved, at der for egen regning og risiko udøves en virksomhed af økonomisk karakter med det formål at opnå et overskud.

Selvstændig erhvervsvirksomhed skal også afgrænses overfor honorarmodtagere, hvor der typisk er tale om enkeltstående indtægter, der ikke modtages i tjenesteforhold eller som led i selvstændig erhvervsvirksomhed.

Ved vurderingen af, om der er tale om ansættelsesforhold, kan der lægges vægt på, i hvilket omfang,

- hvervgiveren har en almindelig adgang til at fastsætte generelle eller konkrete instrukser for arbejdets udførelse, herunder tilsyn og kontrol,
- indkomstmodtageren udelukkende eller i overvejende grad har samme hvervgiver,
- der er indgået aftale mellem hvervgiveren og indkomstmodtageren om løbende arbejdsydelse,
- indkomstmodtageren har arbejdstid fastsat af hvervgiveren,
- vederlaget er beregnet som det er almindeligt i ansættelsesforhold (timeløn, ugeløn, månedsløn mv.),
- vederlaget udbetales periodisk,
- vederlaget i overvejende grad er nettoindkomst for modtageren og indkomstmodtageren og
- indkomstmodtageren anses for lønmodtager efter ferieloven, funktionærloven, lov om arbejdsskade-forsikring og lov om arbejdsmiljø.

Ved vurderingen af, om der er tale om selvstændig erhvervsvirksomhed, kan der lægges vægt på, hvorvidt indkomstmodtageren

- selv tilrettelægger, leder, fordeler og fører tilsyn med arbejdet uden anden instruks fra kunden end den, der eventuelt lyder af den afgivne ordre,
- ikke er begrænset i sin adgang til at udføre arbejde for andre, dvs. at indkomstmodtageren har mulighed for at udføre arbejde for flere kunder,
- er økonomisk ansvarlig over for hvervgiveren for arbejdets udførelse eller i øvrigt påtager sig en økonomisk risiko,
- modtager vederlag efter regning og betaling først ydes fuldt ud, når arbejdet er udført som aftalt og eventuelle mangler er afhjulpet,
- modtager indkomst fra en ubestemt kreds af hvervgivere,
- har ansat personale og er frit stillet med hensyn til at ansætte medhjælp,
- har etableret sig i egne lokaler, og at arbejdet udøves fra disse lokaler,
- selv afholder udgifterne i forbindelse med udførelsen af arbejdet,
- selv ejer de redskaber, maskiner, værktøjer, software mv., som anvendes i arbejdet
- honoreres efter regning,
- er momsregistreret i henhold til momsloven, og ydelsen er faktureret med tillæg af moms,
- ved annoncering, skiltning eller lignende tilkendegiver, at vedkommende er fagkyndig og påtager sig at udføre arbejde af en nærmere bestemt art.

Opsummerende er det Spørgers vurdering, at Spørger skal anses som drivende selvstændig erhvervsvirksomhed, da Spørger

- er underlagt generelle instrukser fra Roblox, f.eks. at de af Spørger udviklede skins ikke må være identiske eller stort set identiske med allerede udviklede skins, men Spørger er ikke underlagt konkret instruks fra Roblox, og selv kan organisere og lede processen,
- ikke er forpligtiget til at udføre et stykke arbejde
- har fuldstændig metodefrihed ved arbejdets udførelse, herunder i hvilket tidsrum arbejdet skal udføres og hvor mange timers arbejde, der skal leveres,
- ikke er begrænset til kun at udføre arbejde for Roblox,
- er frit stillet til at ansætte medarbejdere,

- ikke modtager en fast løn/honorar, men derimod vederlag ud fra Roblox' salg af skins, dvs. først når arbejdet er udført og skins er solgt
- arbejder fra egne lokaler
- afholder egne udgifter,
- anvender eget udstyr, redskaber, mv.,
- ikke generelt er berettiget til at repræsentere Roblox,

Der kan i denne henseende efter Spørgers opfattelse henvises til SKM2020. 236. SR, som Spørger mener er sammenlignelig med Spørgers situation. I SKM2020. 236. SR svarede Skatterådet ja til, at spørgerens aktiviteter inden for e-sport og streaming skulle anses som en erhvervsmæssig virksomhed.

Skatterådet lagde bl.a. vægt på, at spørgeren selv tilrettelagde sin arbejdstid, arbejdede fra egne lokaler med eget udstyr og uden bindinger eller instruktioner fra hvervgivere. Derudover tillagde Skatterådet det vægt, at hvervgiveren ingen instruktionsbeføjelse havde ud over, hvad der fulgte af de specifikke opgaver.

Skatterådet lagde tillige vægt på, at selv om spørgerens udgifter og økonomiske risiko var begrænset, og udstyret kunne anvendes privat, så var indtægterne betydelige. Dette indikerede, at spørgerens aktiviteter havde den nødvendige intensitet og omfang til at blive betragtet som erhvervsmæssige.

Spørgers høringssvar af 4. december 2024

Skattestyrelsen har i forslaget til bindende svar oplyst, at Skattestyrelsen ikke er enig i, at Spørger er selvstændig erhvervsdrivende, når han sælger skindesigns via platformen Roblox, og at han kan anvende virksomhedsordningen.

Skattestyrelsen lægger bl.a. vægt på, at

- a) Spørger ikke har kontakt med eller ansvar i forhold til slutkunderne
- b) Roblox forestår al handel af Spørgers skins, og at Spørger har begrænset adgang til at sælge sine skins via andre salgskanaler
- c) Spørger ikke har indflydelse på, hvilke skindesigns der kommer til salg
- d) Spørgers vederlag bliver først efter en pending-fase, på Roblox' initiativ, udbetalt som en andel heraf til Spørger
- e) Spørger er underlagt generelle instrukser fra Roblox
- f) Spørger efter det oplyste har solgt flere hundrede tusinde skins gennem Roblox, og Spørger har i 2023 haft en indkomst på kr. XX og har i 2024 indtil videre modtaget mere end kr. XX mio.
- g) Spørger hverken har udarbejdet budgetter eller regnskaber for Spørgers indtægter
- h) aktiviteten (selvom denne har givet overskud) efter det oplyste ikke er indrettet med henblik på at opnå et økonomisk overskud og at aktiviteten bærer præg af en fritidsinteresse
- i) indtægten, selvom denne sker på baggrund af Spørgers tilvirkning/forædling af platformens produkt, ikke besidder de karakteristika, der er sædvanlige for en erhvervsmæssig virksomhed, herunder økonomisk risiko, væsentlige omkostninger forbundet med aktiviteten, udarbejdelse af selvstændige regnskaber og budgetter for virksomheden, eller afsøgning af yderligere indtægtskilder m.m.

Ad a) Spørger ikke har kontakt med eller ansvar i forhold til slutkunderne

Spørgers kunde er Roblox og ikke slutkunderne. Det forekommer derfor uden relevans, om Spørger har kontakt med slutkunderne eller i øvrigt et ansvar i relation til slutkunderne, idet Spørgers ansvar og risiko

er overfor Roblox. Uagtet dette har Spørger dog de facto en risiko, idet kvaliteten og efterspørgslen på de udviklede skins har direkte indflydelse på hans omsætning. Derudover har Spørger som udvikler den risiko, at Spørger ender med ikke at modtage en "betaling" for hans tid, hvis det udviklede skin ikke sælger.

Ad b) Spørger har solgt alle sine skins via Roblox

Der er enighed om, at "antallet af hvervgivere" udgør et element i vurderingen af, om der drives selvstændig erhvervsvirksomhed. Dette er dog ikke afgørende i sig selv afgørende.

Skattestyrelsen lægger særlig vægt på, at Spørger i forbindelse med sit virke kun modtager indtægter fra én virksomhed, at Spørgers aktivitet er underlagt omfattende generelle betingelser for anvendelse og at Spørgers muligheder for salg via andre platforme er stærkt begrænset.

Indledningsvist skal det understreges at Spørger er uafhængig, idet Spørger ikke er forpligtiget til at udføre et stykke arbejde, ikke er begrænset til kun at udføre arbejde for Roblox, er frit stillet til at ansætte medarbejdere, og udfører arbejdet med eget udstyr i egne lokaler, hvilket efter praksis er afgørende momenter i vurderingen af, om der drives erhvervsmæssig virksomhed.

Spørger udnytter blot platformen Roblox til at sælge sine skindesigns – der er intet der indikerer, at Spørger skulle være underlagt instruks eller lignende fra hvervgiver.

Derudover skal det oplyses, som en ny oplysning, at Spørger udover skindesigns også har udvidet virksomheden til også at vedrøre produktion af spil.

Spørger har udviklet et spil ved navn XX via Roblox, der har mekanismer der minder om et kortspil, hvor man kan spille med op til 3 andre deltagere. I spillet kan man købe skins, man kan anvende en valuta i spillet som man også kan købe og man kan købe fx "VIP" (giver kosmetiske ting) og mv. Screenshots fra spillet er fremsendt som bilag.

Der er tale om et spil med mange spilsessioner. Der har været ca. XX mio. spilsessioner i november 2024 svarende til ca. XX spilsessioner om dagen. Der har været XX spillede timer siden d. 9. november 2024 – 25. november 2024. Spørger har bl.a. modtaget tilbud fra to andre spilleudviklere C og D om at købe spillet fra Spørger.

Virksomheden har således flere grene end blot skindesign, hvilket vidner om, at Spørgers virksomhed ikke er begrænset til kun at designe skins. Spørgers aktiviteter er således bredt softwareudvikling og kodning, virksomheden er i sin opstart, men allerede nu har Spørgers produkter netop vist, at Spørgers virksomhed er økonomisk rentabel.

Ad c) Indflydelse på skins til salg

Skattestyrelsen har lagt vægt på, at Spørger ikke har direkte indflydelse på, hvilke skindesigns, der kommer til salg. Dette er netop én Spørgers risici, der er forbundet med udførelsen af arbejdet. Spørger opnår først en fortjeneste, hvis det accepteres af Roblox (kunden) og sættes i omsætning hos Roblox.

Det kan sammenlignes med, at en arkitekt deltager i en konkurrence om et projekt, hvor der er en risiko for, at arkitekten ikke vinder konkurrencen. Det medfører ikke, at arkitektens deltagelse i konkurrencen ikke sker som led i en erhvervsmæssig virksomhed. Det samme gør sig gældende i nærværende sag. Der er ikke sikkerhed eller garanti forbundet med Spørgers udvikling og salg af skins. Dette er netop en økonomisk usikkerhed, der ikke er sædvanlig for lønmodtagere eller ikke-erhvervsdrivende honorarmodtagere i øvrigt.

Ad d) Spørger honoreres med en procentsats

Skattestyrelsen har lagt vægt på at Spørgers vederlag først bliver udbetalt efter en pending-face og at han får honoreres med en procentsats af det solgte beløb. Dette vidner netop om, at Spørger driver virksomhed for eget ansvar og risiko. Såfremt et skin ikke sælger optimalt, har det direkte indflydelse på Spørgers omsætning.

Ad e) Underlagt generelle instrukser

Skattestyrelsen lægger til grund, at Spørger er underlagt generelle instrukser fra Roblox, idet de af Spørger udviklede skins ikke må være identiske eller stort set identiske med allerede udviklede skins.

Dette kan ikke kvalificeres som ”generelle instrukser”. Derimod fremstår det som åbenbare og sædvanlige vilkår for salg varer, at varerne ikke må være identiske med allerede producerede varer. Det bør derfor ikke have betydning for den skatteretlige kvalificering af Spørger.

Derimod skal der lægges vægt på, at Spørger de facto ikke er underlagt instruks fra Roblox, og at Spørger selv organiserer og leder processen for hvornår, hvordan, og hvor mange skins Spørger udvikler.

Ad f) Intensitet og rentabilitet

Skattestyrelsen har lagt vægt på, at Spørger efter det oplyste har solgt flere hundrede tusinde skins gennem Roblox, og Spørger har i 2023 haft en indkomst på kr. XX og har i 2024 indtil videre modtaget mere end kr. XX mio.

Dette vidner netop om, at der er tale om en drift med stor omsætning og høj intensitet. Intensitetskriteriet er netop et tungtvejende element ved vurderingen af, om en virksomhed kan anses for erhvervsmæssig, jf. bl.a. U. 2013.2956H og U 2005.343 H.

Derudover er det også et tungtvejende element at virksomheden bliver drevet med udsigt til at opnå en fortjeneste, der står i rimeligt forhold til den investerede kapital og arbejdsindsats (rentabilitetskriteriet), jf. 2005.3071 H.

Både intensitetskriteriet og rentabilitetskriteriet må anses for værende opfyldt i nærværende sag, hvilket er et tungtvejende element i vurderingen af, om Spørger driver erhvervsmæssig virksomhed.

Ad g) Budgetter og regnskaber

Skattestyrelsen har lagt vægt på, at Spørger ikke har udarbejdet budgetter og regnskaber for virksomhedens drift. Indledningsvist skal fastslås, at det forhold, at der ikke er udarbejdet budgetter og regnskaber for virksomhedens drift, ikke er afgørende for, om en virksomhed kan anses for erhvervmæssig.

Derudover skal det oplyses, at det er helt sædvanligt, at der inden for denne branche ikke udarbejdes budgetter mv. for omsætningen, eftersom der er meget begrænsede udgifter forbundet med det udførte arbejde. Derudover kan det måske også til dels tilskrives Spørgers unge alder (16 år) og at han fortsat er i en opstartsfase.

Et regnskab ville således simpelt kunne stilles op ved at medtage samtlige indtægter ved salg af skins. Spørger har da netop også anmodet en revisor om opstilling af regnskab.

Ad h) Økonomisk overskud

Skattestyrelsen har lagt til grund, at aktiviteten efter det oplyste ikke er indrettet med henblik på at opnå et økonomisk overskud og at aktiviteten bærer præg af en fritidsinteresse.

Dette bestrides i sin helhed.

For det første, er det på intet tidspunkt blevet oplyst, at Spørgers design og produktion af skins ikke er udført med henblik på at opnå et økonomisk overskud. Dette underbygges desuden af, at Spørger de facto har opnået et betydeligt overskud samt det forhold, at Spørger har investeret meget tid på udviklingen af skins og ikke blot som en fritidsinteresse.

Derudover forekommer det selvmodsigende, at Skattestyrelsen på den ene side kan konstatere, at aktiviteten bærer præg af en fritidsinteresse og på den anden side konkluderer, at Spørger driver momspligtig virksomhed, jf. bindende svar til Spørger af 2. april 2024. Det forhold, at Skattestyrelsen tillægger det negativ vægt, at Spørger har interesse for fagområdet forekommer usagligt.

Ad i) Virksomhedens karakteristika og risiko

Endeligt har Skattestyrelsens i sit forslag til afgørelse lagt vægt på, at indtægten, selvom denne sker på baggrund af Spørgers tilvirkning/forædling af platformens produkt, ikke besidder de karakteristika, der er sædvanlige for en erhvervmæssig virksomhed, herunder økonomisk risiko, væsentlige omkostninger forbundet med aktiviteten, udarbejdelse af selvstændige regnskaber og budgetter for virksomheden, eller afsøgning af yderligere indtægtskilder m.m.

Skattestyrelsen lægger således vægt på, hvad der er karakteristisk for en "sædvanlig erhvervsvirksomhed". Verden udvikler sig og det vil derfor ikke være relevant at sammenholde nærværende virksomhed med driftsformen i mere traditionelle virksomheder, som eksempelvis har udgifter til forretningslokaler, kontorer, varelager mv. Inden for IT-branchen, herunder udvikling og kodning, er Spørgers aktivitet og driftsform både sædvanlig og erhvervmæssig.

Derudover er det væsentligt at bemærke at de ovenfor fremlagte nye oplysninger om udvikling af spillet "XX" også i denne henseende bør inddrages i vurderingen. Baggrunden for at oplysningen først er fremlagt nu er, at Spørger først har færdigudviklet spillet i august 2024 og at spillet først fangede popularitet i november 2024.

Det forhold, at Spørger har indrettet sig på en sådan måde, at han ikke har omkostninger eller en betydelig risiko medfører ej heller, at der ikke er tale om en erhvervsmæssig virksomhed.

Når der i skatteretlig henseende ses på risikovurderingen, er det afgørende, hvem der bærer risikoen. Det vil sige, at det taler for et lønmodtagerforhold, hvis hvervgiveren bærer den økonomiske risiko. I nærværende sag er der ingen der har en betydelig risiko. Roblox har ingen risiko, idet de kun har udgifter til Spørger, hvis Spørgers produkt sælger godt.

For så vidt angår regnskaber og budgetter henvises til afsnit 2.7. ovenfor.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at Spørger er selvstændig erhvervsdrivende, når han sælger skindesigns via platformen Roblox, og at han derved kan anvende virksomhedsordningen.

Begrundelse

Selvstændig erhvervsvirksomhed er karakteriseret ved, at der for egen regning og risiko udøves virksomhed af økonomisk karakter med det formål at opnå et økonomisk overskud. Virksomheden skal udøves nogenlunde regelmæssigt og gennem en ikke helt kort periode, og virksomheden må ikke være af helt underordnet omfang.

Skattepligtige personer, der driver selvstændig erhvervsvirksomhed, kan efter visse betingelser, anvende virksomhedsordningen efter reglerne i virksomhedsskatteloven. Se virksomhedsskattelovens § 1, stk. 1, 1. pkt.

Selvstændig erhvervsvirksomhed afgrænses dels over for lønmodtagerforhold. Denne afgrænsning foretages på baggrund af de kriterier, der er angivet i cirkulære nr. 129 af 4. juli 1994 til personskatteloven pkt. 3.1.1. En lønmodtager kan overordnet beskrives som en modtager af vederlag for personligt arbejde i et tjenesteforhold efter hvervgiverens anvisninger og for dennes regning og risiko.

Selvstændig erhvervsvirksomhed skal udover afgrænsningen til lønmodtagere, også afgrænses overfor honorarmodtagere, hvor der typisk er tale om enkeltstående indtægter, der ikke modtages i tjenesteforhold eller som led i selvstændig erhvervsvirksomhed.

Selvstændig erhvervsvirksomhed afgrænses desuden over for dels hobbyvirksomhed, hvor hovedformålet ikke er at opnå overskud, men et privat formål (hobby), og dels ikke-erhvervsmæssig virksomhed, hvor karakteren af virksomheden er erhvervsmæssig, men hvor der f.eks. ikke er den nødvendige intensitet.

Endeligt kan selvstændig erhvervsvirksomhed afgrænses over for indtægter ved spil, hvor der ikke i større omfang medgår nogen form for tilvirkning fra spillerens side, men hvor udfaldet/chancen for gevinst primært afhænger af dels tilfældigheder og dels færdigheder inden for de af spiludbyderen fastsatte rammer og vilkår.

Om man er selvstændigt erhvervsdrivende er en konkret vurdering, men selvstændigt erhvervsdrivende er typisk kendetegnet ved at de

- selv tilrettelægger, leder, fordeler og fører tilsyn med arbejdet uden anden instruks fra kunden end den, der eventuelt lyder af den afgivne ordre,
- ikke er begrænset i deres adgang til at udføre arbejde for andre,
- modtager indkomst fra en ubestemt kreds af hvervgivere/kunder,
- selv afholder udgifterne i forbindelse med udførelsen af arbejdet,
- har en risiko for at tabe mere end deres indkomst,
- har ansat personale og er frit stillet med hensyn til at ansætte medhjælp,
- har etableret sig i egne lokaler, og at arbejdet udøves fra disse lokaler,
- selv ejer de redskaber, maskiner, værktøjer, software mv., som anvendes i arbejdet
- selv opnår ejendomsretten til eventuelle materielle og immaterielle rettigheder af eget arbejde.
- ved annoncering, skiltning eller lignende aktivt tilkendegiver, at vedkommende er fagkyndig og påtager sig at udføre arbejde af en nærmere bestemt art.

Skattestyrelsen bemærker indledningsvist, at idet en lønmodtager overordnet kan beskrives som en modtager af vederlag for personligt arbejde i et tjenesteforhold efter arbejdsgiveres anvisninger og for dennes regning og risiko, kan den beskrevne aktivitet efter Skattestyrelsens opfattelse ikke anses for lønindkomst. Det bemærkes desuden, at da aktiviteten efter det oplyste ikke foregår inde i spillet, anses aktiviteten ikke som spil.

Desuden bemærkes, at idet både lønmodtagere, honorarmodtagere og selvstændigt erhvervsdrivende generelt udfører arbejde, med henblik på at opnå en positiv indkomst/et overskud, er det efter Skattestyrelsens opfattelse ikke afgørende for kvalifikationen, om indkomstmodtageren har haft en betydelig merindkomst. Det følger blandt andet af SKM2007. 35. ØLR.

I SKM2007. 35. ØLR, var sagsøgeren professor i historie. Han udøvede samtidig med sin fuldtidsstilling som professor, forfatter- og foredragsvirksomhed, hvor han havde udgivet en række bøger og skrevet baggrundsartikler, kommentarer og kronikker, samt holdt en række foredrag. Overskuddet ved forfatter- og foredragsvirksomheden udgjorde i de omhandlede indkomstår henholdsvis ca. 53.000 kr., 104.000 kr., og 127.000 kr. Også i de forudgående og efterfølgende indkomstår havde der været overskud ved virksomheden, og overskuddet var stigende.

Spørgsmålet i sagen var, om forfatter- og foredragsvirksomheden udgjorde en erhvervmæssig virksomhed, så sagsøgeren kunne anvende virksomhedsordningen.

Landsrettens flertal henviste til forarbejderne til virksomhedsskatteloven og anførte, at sagsøgerens forfatter- og foredragsvirksomhed lå inden for eller i forlængelse af den virksomhed, som sagsøgeren skulle udføre i sin fuldtidsstilling som professor.

Forfatter- og foredragsvirksomheden var således, uanset den betydelige merindkomst, der blev oppebåret herfra, en bibeskæftigelse for sagsøgeren. Landsrettens flertal henviste endvidere til, at sagsøgeren ikke påtog sig en selvstændig økonomisk risiko og ikke havde væsentlige udgifter ved aktiviteten, og under disse omstændigheder fandt landsrettens flertal, at sagsøgerens forfatter- og foredragsvirksomhed måtte henregnes til den kategori, der som forudsat i forarbejderne til virksomhedsskatteloven hverken kan betegnes som lønmodtagervirksomhed eller selvstændig erhvervsvirksomhed.

Spørger har efter det oplyste, anvendt platformen siden han var under 10 år gammel, men Spørger blev først medlem af UGC-programmet (creator) i maj 2023 og medlem af DevEx-programmet (udbetalingsmuligheden) i september 2023.

Spørger oplyser, at Spørgers tid på platformen svinger med mellem 0 og 10 timer om dagen, men at Spørger som regel bruger mere end 2 timer om dagen på platformen. Spørger har ikke oplyst, hvor stor en andel af denne tid, der går med at udvikle nye skindesign.

Spørger uddannelsesmæssige baggrund er 9. klasses afgangseksamen fra juni 2023 og Spørger forventer at blive student på HTX i juni 2026. Spørgers plan er at blive uddannet softwareudvikler og fortsætte udviklingen af skindesigns og spil.

Spørger har efter det oplyste solgt flere hundrede tusinde editions af sine skindesigns gennem Roblox, og Spørger har i 2023 haft en indkomst på XX kr. og har i 2024 ind til videre modtaget mere end XX mio. kr.

Spørger har desuden oplyst, at han forventer et fald i salget og dermed en meget mindre indkomst fremadrettet, idet Roblox automatisk via kunstig intelligens kort efter Spørgers upload har fjernet eller slettet nogle af hans skins. Spørger har således begrænset indflydelse på, hvilke kreationer, der kan sættes til salg.

Efter det oplyste forestår Roblox al handel af Spørgers skins, og Spørger modtager efter en pending fase, sin andel af salgsprisen.

Spørger har efter det oplyste begrænset adgang til at sælge sine skins via andre salgskanaler, og har ikke solgt eller forsøgt at sælge sine skindesign uden for Roblox. Spørger oplyser desuden, at hverken Spørger eller Roblox har nogen betydelig risiko i forbindelse med salget.

Spørger har hverken udarbejdet budgetter eller regnskaber for Spørgers indtægter og oplyser at have udviklet mere end 100 skindesigns, men har ikke konkret overblik herover og har ikke oplyst, om nogen af de udviklede skindesign kan anses som originalt indhold, der kan sælges uden for platformen. Spørger oplyser desuden, at det er muligt at anvende egne skindesigns i spillet efter upload.

Det forhold, at Spørger ikke har nogen uddannelsesmæssig baggrund inden for design, programmering eller lignende, er begrænset i sin adgang til at sælge sine skins via andre salgskanaler og ikke har solgt eller forsøgt at sælge sine skindesign uden for Roblox, taler imod at anse Spørgers aktivitet som erhvervsmæssig.

Derudover har Spørger ikke nogen betydelig risiko, og kan selv anvende sine skindesigns efter upload, hvilket ligeledes taler imod at anse Spørgers aktivitet som erhvervsmæssig. Se SKM2007. 35. ØLR, SKM2015. 297. SR, SKM2016. 343. SR samt SKM2020. 236. SR og SKM2022. 101. SR.

I SKM2015. 297. SR fandt Skatterådet, at A's indkomst ved streaming skulle anses som hobbyvirksomhed og ikke - som foreslået af skatteyderen - honorarindkomst.

A var ikke ansat, men betragtes efter kontrakten med U, som uafhængig kontrahent, der selv bestemte over, hvor meget arbejdstid hun vil lægge i udførelsen af erhvervet, samt hvornår dette skulle udføres. A

skulle selv levere aktiver m.m. til brug for afvikling af streamingtjenesten. Afregning til A foretages af U, men udelukkende af indbetalte midler fra kunderne/seerne, således er hun ikke var garanteret nogen minimumsindtægt. Indkomsten ved streamingen forventes at ville være på ca. 5.000 kr. pr. måned.

Skatterådet lagde vægt på aktivitetens præg af fritidsinteresse, virksomhedens omfang og indtjening sammenholdt med den ringe økonomiske risiko. Der blev desuden lagt vægt på den udstrakte mulighed for at anvende virksomhedens aktiver privat.

I SKM2016. 343. SR kunne Skatterådet ikke bekræfte, at A var selvstændigt erhvervsdrivende i forbindelse med hendes virke som blogger, men fandt derimod, at hun var honorarmodtager.

Der er i afgørelsen lagt vægt på, at der ikke var nogen nævneværdig økonomisk risiko forbundet med A's arbejde som blogger, og at A modtog alle sine arbejdsopgaver gennem én opdragsgiver.

Samarbejdsaftalen, som A havde indgået med X, bestod i at fastlægge rammerne for levering af de arbejdsydelser, som A løbende ydede ved at drive sin blog, herunder at beskrive produkter fra firmaer og selskaber, der ønskede omtale på hendes blog.

Indgåelsen af samarbejdsaftalen indebar ikke, at A indtrådte i et tjenesteforhold, da det stod hende frit for at sige "nej" til de arbejdsopgaver, som hun fik tilbudt af X, og at hun selv bestemte over indholdet på sin blog.

I SKM2020. 236. SR kunne Skatterådet bekræfte, at omfanget af A's aktiviteter udgjorde en erhvervs-mæssig virksomhed, idet der blev lagt særligt vægt på, at A havde indtægter fra flere kilder, at A havde ansat en editor og en agent og løbende aktivt opsøgte yderligere indtægtskilder.

A's primære indtægt bestod af at livestream for ca. 3-5.000 seere hver dag, mens han spillede. A havde desuden en Youtube kanal, hvorfra han løbende modtog betalinger og betalte en Youtube editor for at lave gode Youtube videoklips, som blev uploadet på Youtube. Derudover livestreamede og reklamerede A for G1 dagligt og havde indgået en aftale med G2 om at skaffe ham sponsoraftaler og reklamekontrakter.

I SKM2022. 101. SR kunne Skatterådet bekræfte, at A kunne anses for næringsdrivende med køb og salg af kryptokunst, idet det indledningsvist blev lagt til grund, at A skulle anses som kunstner.

Der blev derudover navnlig lagt vægt på A's uddannelsesmæssige baggrund, A's beskæftigelse hermed samt omfanget af køb og salg af den kryptokunst, som A selv havde produceret.

A havde desuden i en årrække udviklet digital kunst, og A havde selv forestået hele produktionen af kunstværkerne, selv placeret dem på markedet med fortjeneste for øje, og selv lavet markedsundersøgelser der tilsikrede A's handelsstrategi.

Salget af kryptokunsten foregik således ud fra en model, der på mange måder mindede om salg af kunst print, og foregik via forskellige online platforme. A definerede derudover selv om kunstværkerne skulle eksistere i en (unik) eller flere udgaver (editions).

Spørger har i denne sag ingen kontakt med eller ansvar i forhold til slutkunderne, og det fremgår desuden af det oplyste, at Spørger ikke har indflydelse på, hvilke skindesigns, der kommer til salg, idet Roblox ved brug af kunstig intelligens automatisk har slettet nogle af Spørgers kreationer, selvom de efter Spørgers opfattelse principielt ikke bryder med Roblox' regler for udformning af skins mv. Det forhold, at der kun er samhandel med én virksomhed, og at denne virksomhed bestemmer, hvilke skindesign der sættes til salg, taler i mod at anse aktiviteten som erhvervsmæssig.

Endelig fremstår salget som foretaget af Roblox, og Spørgers vederlag bliver først efter en pending-fase, på Roblox's initiativ, udbetalt som en andel heraf til Spørger. Det forhold, at en anden virksomhed fastlægger vederlaget, og selv fastlægger betalingsbetingelserne, taler imod at anse Spørgers aktivitet som erhvervsmæssig virksomhed.

Efter det oplyste er Spørger desuden underlagt generelle instrukser fra Roblox, f.eks. at de af Spørger udviklede skins ikke må være identiske eller stort set identiske med allerede udviklede skins, men Spørger er efter det oplyste ikke underlagt konkret instruks fra Roblox, og kan selv organisere og lede processen, for hvornår, hvordan, og hvor mange skins Spørger udvikler.

Selvom Spørger ikke er forpligtiget til at udføre et stykke arbejde, ikke er begrænset til kun at udføre arbejde for Roblox, er frit stillet til at ansætte medarbejdere og udfører arbejdet med eget udstyr i egne lokaler, er der efter Skattestyrelsens opfattelse ikke tale om en erhvervsmæssig virksomhed. Se SKM2015. 297. SR samt SKM2016. 343. SR.

Da Spørger i forbindelse med sit virke kun modtager indtægter fra én virksomhed, og da Spørgers aktivitet er underlagt omfattende generelle betingelser for anvendelse, er Spørgers aktivitet efter Skattestyrelsens opfattelse ikke sammenlignelig med SKM2022. 101. SR. Da Spørgers muligheder for salg via andre platforme er stærkt begrænset og Spørger ikke har afsøgt muligheden for yderligere indtægtskilder, er Spørgers aktivitet efter Skattestyrelsens opfattelse heller ikke sammenlignelig med SKM2007. 35. ØLR eller SKM2020. 236. SR.

Efter Skattestyrelsens vurdering, er der på baggrund af det oplyste, ikke grundlag for at anse Spørgers aktivitet som erhvervsmæssig virksomhed.

Der er herved blandt andet lagt vægt på aktivitetens begrænsede omfang, og at virksomheden er i sin opstartsfase.

Der er desuden lagt vægt på, at aktiviteten (selvom denne har givet overskud) efter det oplyste ikke er indrettet med henblik på at opnå et økonomisk overskud, idet der hverken er udarbejdet budgetter, regnskaber eller opgørelser over udviklede skindesign. Det forhold, at skindesignene kan anvendes privat, at skindesignene sker i forlængelse af Spørgers spil, og at aktiviteten drives ved siden af Spørgers fuldtidsstudie, indikerer efter Skattestyrelsens opfattelse, at aktiviteten bærer præg af en fritidsinteresse. Aktiviteten skal efter det oplyste således anses som en bibeskæftigelse for Spørger.

Aktiviteten minder således i sin form om mindre forfattervirksomhed, der som forudsat i forarbejderne til virksomhedsskatteoven, hverken kan betegnes som lønmodtagervirksomhed eller selvstændig erhvervsvirksomhed. Se SKM2007. 35. ØLR, SKM2016. 343. SR samt SKM2015. 297. SR.

Endeligt er der ved vurderingen lagt vægt på, at indtægten, selvom denne sker på baggrund af Spørgers tilvirkning/forædling af platformens produkt, ikke besidder de karakteristika, der er sædvanlige for en erhvervsmæssig virksomhed, herunder økonomisk risiko, væsentlige omkostninger forbundet med aktiviteten, udarbejdelse af selvstændige regnskaber og budgetter for virksomheden, eller afsøgning af yderligere indtægtskilder m.m.

Det er således Skattestyrelsen opfattelse, at spørgsmålet om Spørger er selvstændig erhvervsdrivende, når han sælger skindesigns via platformen Roblox, og at han derved kan anvende virksomhedsordningen, skal besvares med "Nej".

Skattestyrelsens bemærkninger til Spørgers høringssvar af 4. december 2024

Hvad angår bemærkninger a), b) e), f) og h) kan supplerende tilføjes:

Ad a) hvad angår spørgsmålet om, at Spørger efter repræsentantens oplysninger "de facto" har en risiko, idet Spørger risikerer ikke at modtage betaling for sin tid, hvis det udviklede, ikke sælger.

Som anført, er det Skattestyrelsens opfattelse, at manglende betaling for arbejdet ikke kan anses som en reel økonomisk risiko. Ved begrebet "en reel økonomisk risiko" skal henvises til, at den erhvervsdrivende reelt har en risiko for at tabe *mere* end sin indkomst. Det følger blandt andet af SKM2007. 480. ØLR hvor risikoen for manglende betaling fra kunderne ikke kunne anses som en reel økonomisk risiko.

Det taler i mod at anse Spørgers virksomhed som erhvervsmæssig, at Spørger ingen reel økonomisk risiko har.

Ad b) hvad angår oplysningen om, at Spørger ligeledes i august har udviklet et spil, ved navn XX.

Der er tale om en ny oplysning, som der ikke i forbindelse med anmodningen om det bindende svar (af 20. august) eller i forbindelse med besvarelse af anmodning om yderligere oplysninger (af 2. oktober) er oplyst.

På baggrund af oplysningerne antages det, at der er tale om spillet <https://www.roblox.com/games/>, der minder om <https://www.roblox.com/games/>.

Begge spil anfører at være inspireret af "XX", et spil på platformen Steam udviklet af X og udgivet 4. apr. 2024: <https://store.steampowered.com/app/>.

Efter Skattestyrelsens opfattelse taler det hverken for eller imod at anse virksomheden som erhvervsmæssig, at Spørger udgiver et spil, der til forveksling ligner andre spil. Dette gælder uanset antallet af spilsessioner.

Ad e) hvad angår Spørgers bemærkninger til, hvorvidt Spørger er underlagt generelle instrukser eller ej, fremgår det af Spørgers egen opfattelse fremsendt i forbindelse med anmodningen, at Spørger er underlagt generelle instrukser.

Efter det oplyste, kontrollerer (og fjerner) Roblox skindesign mv. der bliver lagt op på platformen, og som anses i strid med platformens retningslinjer. Dette indikerer, at Roblox ligeledes fører tilsyn og kontrol med de produkter der sættes til salg.

Det taler imod at anse Spørgers virksomhed som erhvervsmæssig, at en anden virksomhed bestemmer, hvilke produkter Spørger kan sætte til salg.

Ad f) hvad angår Spørgers bemærkninger til intensitet og rentabilitet, er Skattestyrelsen enig i, at aktiviteten har givet et overskud af en vis størrelse, og at intensitet- og rentabilitetskravet således er opfyldt. Skattestyrelsen er ligeledes enig i, at intensitets- og rentabilitetskravet er kriterier i vurderingen af, om en aktivitet er erhvervsmæssig eller ej.

Som anført indledningsvist, er det efter Skattestyrelsens opfattelse ikke afgørende for kvalifikationen, at Spørger har haft en betydelig merindkomst. Det følger blandt andet SKM2007. 35. ØLR. Det følger endvidere direkte af de specielle bemærkninger til § 1 i forarbejderne til virksomhedsskatteoven (LFF 1985-12-05 nr. 107), at: *”Som eksempel på andre indtægter, der i almindelighed heller ikke kan henregnes til overskud ved erhvervsvirksomhed, kan nævnes honorarer til musikere og skuespillere samt bestyrelses-honorarer m.v.”* Uanset at disse ligeledes formodes at opfylde intensitet- og rentabilitetskravet.

Ad h) hvad angår spørgsmålet om aktiviteten er indrettet med henblik på at opnå et økonomisk overskud, og det ikke-offentliggjorte bindende svar af 2. april 2024 om Spørgers afgiftspligtige status.

Det bemærkes, at den skatte- og momsmæssige kvalifikation er uafhængige, og at en eventuel momsregistrering ikke tillægges afgørende betydning for den skattemæssige vurdering af, om virksomheden er erhvervsmæssig.

Det fremgår desuden af det pågældende bindende svar, at det er lagt til grund for besvarelsen, at Spørger er en afgiftspligtig person. Der er således ikke foretaget en nærmere vurdering heraf.

Aktiviteten er efter det oplyste, efter Skattestyrelsens opfattelse, ikke indrettet med henblik på at opnå et økonomisk overskud. Udsigten til økonomisk overskud forekommer efter det oplyste tilfældig. Dette understøttes blandt andet af, at Spørger ikke har udarbejdet regnskaber (som blandt andet er et krav for erhvervsmæssige virksomheder efter bogføringsloven § 1, mindstekravsbekendtgørelsen § 1, samt er et krav for anvendelse af virksomhedsordningen efter virksomhedsskatteovens § 2), eller budgetter for virksomhedens drift.

Det understøttes ligeledes af, at Spørger i forbindelse med anmodningen om det bindende svar og ved den efterfølgende fremsendelse af materiale ikke har oplyst Skattestyrelsen om, at Spørger også producerer spil, idet ”spillet først fangede popularitet i november 2024” og at Spørger ikke på opfordring, har oplyst om omsætningstal, men udelukkende har fremsendt en oversigt over indtjeningen pr. måned.

Spørgers høringssvar giver ikke anledning til at ændre Skattestyrelsens indstilling. Det er således fortsat Skattestyrelsen opfattelse, at det rejste spørgsmål, skal besvares med Nej.

Skattestyrelsen kan af de nævnte grunde ikke bekræfte, at Spørger er selvstændig erhvervsdrivende, når han sælger skindesigns via platformen Roblox, og at han derved kan anvende virksomhedsordningen.

Indstilling

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

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltrådte Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.