

Udskriftsdato: mandag den 22. juni 2026

AFG nr 9309 af 16/12/2025 (Gældende)

Selvstændig erhvervsvirksomhed og virksomhedsordningen - producent af indhold til onlineplatform

Ministerium: Skatte- og Vækstministeriet

Journalnummer: 24-2777808

Selvstændig erhvervsvirksomhed og virksomhedsordningen - producent af indhold til onlineplatform

Spørger producerede indhold til sin profil på en online platform, og har opbygget en større brugerbase af betalende brugere. Spørgers primære indtægter i 2022-2024 har således bestået af indkomst fra platformen.

Den konkrete platform er en online platform, hvor brugerne, mod betaling, kan få adgang til indhold fra de forskellige profiler/content creators (indholdsleverandører).

Spørger havde i 2023 omkostninger på knap 300.000 kr., der primært er medgået til indkøb af kameraer og filmudstyr. I 2024 udgjorde omkostningerne 250.000 kr. Der var for 2024 nærmere tale om bl.a. EDB-udgifter/Software i form af udgifter til Cybersecurity, IT-programmer og online markedsføring, mindre anskaffelser i form af udgifter til kameraudstyr, udstyr til billedredigering, computer og telefoner mv. til optagelser og redigering mv., erhvervsforsikring og udgifter til advokat, revisor, porto og gebyrer samt telefon. Herudover havde Spørger udgifter til platformen på X % af samtlige indtægter. Spørger brugte 6-7 timer hver dag på aktiviteten.

Omsætningen fra platformen udgjorde et større sekscifret beløb i kr. i 2022, og et større syvcifret beløb i 2023 og i 2024.

Skatterådet bekræftede, at Spørger kunne anses for selvstændigt erhvervsdrivende. Ved vurderingen blev der særligt lagt vægt på aktivitetens omfang, både økonomisk og tidsmæssigt, virksomhedens varighed, at der afholdtes væsentlige udgifter og disse udgifters karakter. Der blev også henset til, at Spørger selv tilrettelagde aktiviteterne ifm. produktion af det indhold, der dannede baggrund for indtægterne via abonnenter, der købte adgang til indholdet på Spørgers profil.

Virksomhedsordningen kunne derfor anvendes, hvis de øvrige betingelser opfyldes.

Skatterådsmøde 16. december 2025 - SKM2026.14.SR

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørger skal betragtes som selvstændig erhvervsdrivende i skattemæssig henseende, og dermed kan anvende virksomhedsordningen?

Svar

1. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger drev tidligere virksomhed via G1.

Siden primo 2022 har Spørger drevet den personlige virksomhed G2. Spørger drev oprindeligt også samme virksomhed som i G1 i G2.

Siden 2022 har Spørgers aktiviteter og indtægtsgrundlag dog ændret væsentligt karakter, idet Spørger har oprettet en profil på en online platform og har opbygget en større brugerbase af betalende brugere. Spørgers primære indtægter i 2022-2024 har således bestået af indkomst fra onlineplatformen.

Platformen er en online platform, hvor brugerne mod betaling, kan få adgang til indhold fra de forskellige profiler/content creators (indholdsleverandører). Der er en aldersgrænse for at tilgå platformen, og platformen indeholder videoer og billeder.

På onlineplatformens hjemmeside fremgår en række betingelser, som indholdsleverandørerne skal opfylde for at have en profil på platformen. Det drejer sig overordnet om, at alt indhold, som en indholdsleverandør lægger op på platformen, skal være i overensstemmelse med onlineplatformens betingelser/regler samt de øvrige aftaler på platformen. Derudover fremgår diverse muligheder for platformen for at lukke indholdsleverandørens konto.

Specifikt drejer det sig bl.a. om, at indholdet ikke er fortroligt, at creator selv er ansvarlig for sit indhold, at platformen forbeholder sig retten til at fjerne ulovligt indhold, og indhold der overtræder reglerne, at platformen forbeholder sig retten til at fjerne indhold samt creators konto, og at creator i denne forbindelse ikke vil have adgang til sit indhold på platformen derefter, at udbyder stiller platformen til rådighed, men at platformen ikke er part i nogen kontrakt mellem creator og brugerne af platformen, at creator skal overholde reglerne for, hvor meget creator må opkræve månedligt for betaling af abonnementer, og at brugerbetaling som udgangspunkt er eksklusive salgsmoms.

Tillige fremgår det bl.a., at platformen opkræver X %, af creators samlede indtægter/betalinger fra abonnenter og at gebyret vil blive trukket fra enhver brugerbetaling inden udbetaling til creator, at udbyder håndterer alle betalingerne mellem abonnenterne/brugerne og creator via en udenforstående betalingsudbyder valgt af udbyder og at creator ikke kan lukke sin konto, så længe der er aktive abonnenter.

På nuværende tidspunkt har Spørger X-tusind betalende brugere via platformen.

Hver bruger har tegnet et abonnement, for at få adgang til Spørgers profil. Abonnementet kan betales på månedsbasis eller over en længere periode, fx helt op til ét år ad gangen. Det faste abonnement giver alene adgang til Spørgers profils side på onlineplatformen. Spørger har udover adgangen til Spørgers profil, afgrænset, hvilke billeder og videoer brugerne kan se, og fastsat, hvilke særligt udvalgte videoer og billeder som brugerne skal betale for særskilt adgang til (tilkøb).

Prisen for et fast abonnement til Spørgers profil på platformen udgør X USD pr. måned, mens prisen for tilkøbene oftest ligger mellem X - Y USD, afhængigt af indholdets karakter og omfang. Brugere betaler abonnementet og tilkøb direkte til onlineplatformen. Platformen udbetaler herefter et månedligt beløb til Spørger, fratrukket X % af alle brugernes betalinger for brug af platformen.

Spørger fastsætter selv prisen på abonnementet og de tilkøb, der kan foretages via onlineplatformen.

Spørgers ugentlige tidsforbrug på at producere og markedsføre indhold på platformen svarer som minimum til en fuldtidsbeskæftigelse. Spørger skønner, at Spørger gennemsnitligt bruger cirka 3-4 timer hver dag på at producere video- og billedindhold til sin profil på onlineplatformen. Derudover bruger Spørger tilsvarende cirka 3 timer på at markedsføre sin profil via en anden online platform ("platform2"). Dette indbefatter også arbejde i weekenderne, hvor Spørger ligeledes arbejder med sin profil på begge platforme.

Foruden betaling af X % af samtlige af indtægterne via onlineplatformen, har Spørger omkostninger til computere, kabler, lys og stativer samt øvrige omkostninger til materialer, der indgår i de producerede billeder og videoer.

Efter Spørgers oplysninger, havde Spørger i indkomståret 2023 det Spørger kalder administrationsomkostninger på knap 300.000 kr., der primært er medgået til indkøb af kameraer og filmudstyr. I 2024 udgjorde administrationsomkostningerne ekskl. tøj knap 250.000 kr. Der er for 2024 nærmere tale om:

- EDB-udgifter/Software i form af udgifter til Cybersecurity, IT-programmer og online markedsføring,
- Mindre anskaffelser i form af udgifter til kameraudstyr, udstyr til billedredigering, computer og telefoner mv. til optagelser og redigering mv.
- Erhvervsforsikring
- Udgifter til advokat, revisor, porto og gebyrer samt telefon.

Spørger har ikke haft større udgifter til ansatte eller underleverandørerne i henhold til produktionen, hvilket skyldes, at Spørger og Spørgers kæreste selv producerer, redigerer og markedsfører alt indholdet, der gøres tilgængeligt på onlineplatformen.

Omsætningen fra onlineplatformen udgjorde et større sekscifret beløb i kr. i 2022, og et større syvcifret beløb i 2023 og 2024.

Spørger selvangav resultatet fra sine aktiviteter på onlineplatformen med henholdsvis et større sekscifret beløb i kr. i 2022 og et større syvcifret beløb i 2023 som anden personlig indkomst før fradrag af AM-bidrag (rubrik 15). Herudover er der selvangivet overskud af selvstændig virksomhed med henholdsvis ca. 60.000 kr. i 2022 og ca. 130.000 kr.

Spørgers aktiviteter på onlineplatformen har nu opnået et sådant omfang, både økonomisk og tidsmæssigt, at Spørger ønsker klarhed over de skattemæssige forhold og muligheder vedrørende aktiviteten, idet Spørger påtænker at foretage en virksomhedsomdannelse.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Retsregler og praksis

Det fremgår af lov om indkomstbeskatning af selvstændige erhvervsdrivende (virksomhedsskatteoven) § 1, stk. 1, at skattepligtige personer, der driver selvstændig erhvervsvirksomhed, kan anvende virksomhedsordningen.

Det er en grundlæggende betingelse for at kunne anvende virksomhedsordningen, at der foreligger en selvstændig virksomhed (eller flere virksomheder) i skattemæssig henseende. Bedømmelsen skal foretages ud fra en samlet konkret vurdering af virksomheden, hvori alle relevante forhold skal inddrages.

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. Efter praksis indgår det med en betydelig vægt, om virksomheden kan anses for etableret og drevet med udsigt til at opnå en rimelig fortjeneste, det vil sige er indrettet med henblik på en systematisk indkomsterhvervelse. Der henvises til Højesterets dom af 9. maj 1996, offentliggjort som TfS 1996, 449 og Højesterets dom af 4. november 1999, som offentliggjort i TfS 1999, 863. Det fremgår af pkt. 3.1.1. i cirkulære nr. 129 af 4. juli 1994 om personskatteloven, som ændret ved cirkulære nr. 14 af 15. januar 1997.

Det følger desuden af praksis, at virksomheden skal være drevet med fornøden rentabilitet og intensitet. Rentabilitetskriteriet indebærer, at der indenfor en årrække opnås overskud på den primære drift og at der sker en rimelig forrentning af den investerede kapital, samt at der er plads til en rimelig driftsherreløn, hvis der ydes en arbejdsindsats i virksomheden. Derudover lægges der også vægt på, om virksomheden har den fornødne intensitet. Intensitetskriteriet indebærer, at en virksomheds omsætning skal have en vis minimumsstørrelse for at kunne anses for at være erhvervmæssig.

For indkomstmodtagere, der ikke er i et tjenesteforhold til en hvervgiver, men omvendt heller ikke betragtes som selvstændig erhvervsdrivende, anvendes betegnelsen honorarmodtagere.

Skatteretligt knytter honorarbegrebet sig til honorarer, der udbetales som vederlag for personligt arbejde, som udføres uden for tjenesteforhold, men som ikke stammer fra egentlig selvstændig erhvervsvirksomhed. Der er således tale om personer, som, udelukkende eller ved siden af deres erhvervsaktive liv som enten lønmodtager eller selvstændigt erhvervsdrivende, er beskæftiget med personligt arbejde af en sådan karakter, at det på den ene side ikke kan anses som personligt arbejde i et tjenesteforhold i skattemæssig forstand og på den anden side heller ikke er selvstændig erhvervsvirksomhed.

Sammenfattende kan en aktivitet som honorarmodtager karakteriseres ved, at der modtages vederlag for personlige aktiviteter uden for tjenesteforhold, der typisk hviler på personens personlige indsats. Samtidig er der ikke væsentlige udgifter forbundet med aktiviteten, der normalt kendetegner selvstændig erhvervsvirksomhed.

Der er således ikke, eller kun i begrænset omfang, en økonomisk risiko forbundet med aktiviteterne for honorarmodtagere. De har normalt heller ikke en så systematisk, omfattende, målrettet og professionel karakter, at der kan siges at være tale om selvstændig erhvervsvirksomhed. Der er heller ikke tale om, at der for egen regning og risiko udøves en virksomhed af økonomisk karakter med det formål at opnå et overskud.

Fra administrativ praksis kan henvises til SKM2020. 236. SR, som vedrørte en E-sportsudøver, som streamede sine spil og kampe via en streamingplatform og Youtube. Spørgers primære indtægter stammede fra en 2-årig kontrakt med en streamingplatform, hvorfra han livestreamede, når han spillede computerspil. Streamingplatformen opkrævede betaling hos seerne, og spørger modtog en andel af indtægterne. Spørger havde desuden flere andre 4 indtægtsgivende aktiviteter, der alle havde forbindelse til hans aktiviteter med spil på nettet, herunder sponsoraftalen. Skatterådet tiltrådte Skattestyrelsens indstilling, hvorefter det kunne bekræftes, at omfanget af spørgers aktiviteter udgjorde en erhvervmæssig virksomhed.

Begrundelse for forslag til svar

Skatterådet kan lægge til grund for sin besvarelse, at de øvrige betingelser for at anvende virksomhedsordningen er opfyldt. Vores anmodning om bindende svar vedrører således alene, om Spørger kan anses for at være selvstændig erhvervsdrivende.

Det er indledningsvis vores vurdering, at Spørger ikke kan anses for lønmodtager, idet Spørger ikke er underlagt instruktionsbeføjelser eller er i et over- og underordningsforhold. Hertil bemærkes, at onlineplatformen alene stiller en online platform til rådighed, og ikke er involveret i de enkelte profilers brug af platformen eller profilernes indhold.

Det er ligeledes vores vurdering, at Spørgers aktiviteter på onlineplatformen heller ikke har en sådan karakter, at Spørger kan anses for honorarmodtager i skattemæssig henseende. Her henses til, at aktiviteten er forbundet med en økonomisk risiko. Det kan her fremhæves, at foruden betaling/modregning af X % af samtlige indtægter opnået via onlineplatformen, så havde Spørger herudover samlede omkostninger på knap 300.000 kr. i indkomståret 2023, der primært er medgået til indkøb af professionelle kameraer og filmudstyr, der kan filme lyd og billede af en høj kvalitet, så det producerede indhold, der gøres tilgængeligt på onlineplatformen, har professionelt udtryk og tilsnit.

Der skal derfor opnås en vis indtjening, før aktiviteten på onlineplatformen bliver rentabel.

Det forhold, at Spørger har meget store indtægter via sin profil på onlineplatformen, og at omkostninger i forhold til indtægter synes at have et begrænset omfang i forhold til indtægter, kan efter vores opfattelse ikke medføre, at Spørger i stedet skal anses for honorarmodtager. Her henses til, at Spørger og Spørgers

kæreste selv reducerer produktionsomkostninger ved selv at foretage alt arbejdet med produktion og redigering af billeder og videoindhold, ligesom de selv varetager al markedsføring af profilen på onlineplatformen via platform2.

Det må desuden lægges til grund, at aktiviteterne opfylder kravene om rentabilitet og intensitet for selvstændige erhvervsdrivende. Her er henset til, at Spørger opnåede meget store overskud ved aktiviteten på platformen i 2022 og 2023, og bruger stort set al sin tid på at producere og markedsføre indhold på platformen, der er blevet Spørgers levevej.

Det er herefter vores opfattelse, at Spørger driver selvstændig erhvervsvirksomhed ved sine aktiviteter på onlineplatformen, og at spørgsmål 1 derfor skal besvares med "Ja".

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at Spørger skal betragtes som selvstændig erhvervsdrivende i skattemæssig henseende, og dermed kan anvende virksomhedsordningen.

Begrundelse

Både lønindkomst, honorarindkomst samt indtægt ved selvstændig erhvervsvirksomhed beskattes efter statsskattelovens § 4. For at kunne svare på spørgsmålet skal der i det konkrete tilfælde tages stilling til, om indkomsten, Spørger har, er lønindkomst, honorarindkomst, indkomst ved hobbyvirksomhed/ikke erhvervsmæssig virksomhed, eller der er tale om indkomst ved selvstændig erhvervsvirksomhed. Alene personer, der driver selvstændig erhvervsvirksomhed, kan benytte virksomhedsordningen, jf. virksomhedsskattelovens § 1.

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.

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. Som følge af aktiviteten Spørger udfører findes der ikke at være tale om lønindkomst.

Selvstændig erhvervsvirksomhed skal udover afgrænsningen overfor lønmodtagere, også afgrænses overfor såkaldte honorarmodtagere. En honorarmodtager er en person, der modtager vederlag for udførelse af en arbejdsopgave, der hviler på en personlige arbejdsindsats, men hvor personen på den ene side ikke er i et tjenesteforhold til hvervgiveren, og hvor aktiviteten på den anden side heller ikke kan anses som egentlig selvstændig erhvervsvirksomhed. Personkredsen omfatter bl.a. konsulenter, rådgivere, freelancere, bestyrelsesmedlemmer mv.

Selvstændig erhvervsvirksomhed afgrænses desuden overfor 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 mv.

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.

Afgrænsningen mellem de forskellige former for indkomst har været behandlet i en række afgørelser.

Afgrænsningen mellem selvstændig erhvervsvirksomhed og indkomst som honorarmodtager er bl.a. foretaget i afgørelsen SKM2007. 35. ØLR. Her 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. 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. Landsretten fandt således, at der var tale om honorarindkomst.

Afgrænsningen mellem selvstændig erhvervsvirksomhed og indkomst som honorarmodtager er bl.a. også foretaget i afgørelsen i SKM2016. 343. SR. Her 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, X.

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 da hun selv bestemte over indholdet på sin blog.

Afgrænsningen mellem hobbyvirksomhed og erhvervmæssig virksomhed er bl.a. foretaget i SKM2015. 297. SR. Her fandt Skatterådet, at A's indkomst ved streaming skulle anses som hobbyvirksomhed og ikke - som foreslået af skatteyderen - honorarindkomst.

Sagen drejede sig om A, der streamede, mens hun spillede computerspil online. Indkomsten ved streaming var dels andel af reklameindtægter, der blev genereret, når A spillede online, samt når folk efterfølgende afspillede de uploadede videosekvenser, dels en andel af de abonnementer, som seerne betalte til udbyderen.

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

A skulle selv levere aktiver m.m. til brug for afvikling af streamingtjenesten. Afregningen til A blev foretaget af udbyderen, men udelukkende af indbetalte midler fra kunderne/seerne, således var hun ikke garanteret nogen minimumsindtægt. Indkomsten ved streamingen forventedes at ville være på ca. 5.000 kr. pr. måned - dvs. 60.000 kr. pr. år. Udgifterne udgjorde omkring 12.500 kr. pr. år. plus afskrivninger på en PC.

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. Det fremgår ikke af sagen, hvor meget tid A brugte på aktiviteten.

I SKM2020. 236. SR kunne Skatterådet bekræfte, at omfanget af A's aktiviteter udgjorde en erhvervmæssig 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 online på nettet. 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. Spørger forventede en samlet indkomst på ca. 2 mio. kr.

SKM2025. 400. SR omhandlede en Spørger, der i 2023 og 2024 havde udviklet og solgt skindesigns på onlineplatformen Roblox. Spørger havde i 2023 selvangivet en indtægt fra Roblox på 947.100 kr. For 2024, havde Spørger fremsendt en opgørelse, hvoraf fremgik, at Spørger i perioden januar - september havde fået udbetalt 2.643.955 kr. Spørger havde ikke oplyst om udgifterne i 2023, men havde for 2024 oplyst, at have haft samlede udgifter på ind til videre, 42.526 kr. Spørger oplyste, at han brugte mellem 0 og 10 timer om dagen på platformen - som regel mere end 2 timer om dagen.

Skatterådet kunne på baggrund af en konkret vurdering ikke bekræfte, at Spørgers aktivitet kunne anses som erhvervmæssig virksomhed.

Der blev herved bl.a. lagt vægt på, at Spørger i forbindelse med sit virke kun modtog indtægter fra én virksomhed, at Spørgers aktivitet var underlagt omfattende generelle betingelser for anvendelse, og at Spørgers muligheder for salg via andre platforme var stærkt begrænset. Der blev desuden lagt vægt på, at aktiviteten (selvom denne havde givet overskud) ikke ud fra det oplyste var indrettet med henblik på

at opnå et økonomisk overskud, at aktiviteten kun havde været i gang i en kort periode, og at aktiviteten skete i Spørgers fritid, ved siden af Spørgers fuldtidsstudie.

Endeligt blev der lagt vægt på, at indtægten, selvom denne sker på baggrund af Spørgers tilvirkning/forædling af platformens produkt, ikke besad 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.

Konkret

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at Spørger ikke kan anses som lønmodtager. Der er herved bl.a. lagt vægt på, at Spørger ikke er underlagt nogen instruktionsbeføjelse og således selv tilrettelægger sit arbejde, ikke har en ansættelseskontrakt samt at Spørger har udgifter, der væsentligt overstiger, hvad der er almindeligt for en lønmodtager.

Det er derimod efter en samlet konkret vurdering Skattestyrelsens opfattelse, at spørger skal anses for at være selvstændigt erhvervsdrivende.

Der er herved særligt lagt vægt på aktivitetens omfang, både økonomisk og tidsmæssigt, virksomhedens varighed, at der afholdes væsentlige udgifter og disse udgifters karakter. Det forudsættes herved, at alle udgifterne kan anses for erhvervsmæssige og ikke er private. Der er også henset til, at Spørger selv tilrettelægger aktiviteterne ifm. produktion af det indhold, der danner baggrund for indtægter via abonnenter, der køber adgang til indholdet på Spørgers profil. Ligeledes bemærkes, at Spørger ikke er begrænset ift. salg på andre platforme eller lignende. Aktiviteten må derfor anses for indrettet med systematisk indtægtserhvervelse for øje.

If. SKM2025. 400. SR bemærkes særligt, at Spørgers aktivitet udgør Spørgers hovedbeskæftigelse og at Spørger efter det oplyste bruger 6-7 timer om dagen på aktiviteten. Ligeledes bemærkes, at Spørgers udgifter er væsentligt større og karakteren af disse udgifter. Desuden bemærkes, at Spørger ikke er underlagt begrænsninger ift. salg andre steder.

Tilsvarende gælder, at Spørgers udgifter er væsentligt større, end de var i SKM2016. 343. SR. Spørger i SKM2016. 343. SR brugte endvidere alene 10 - 15 timer om ugen som blogger, mens hun læste til journalist, mens Spørger i denne sag efter det oplyste bruger 6-7 timer hver dag på aktiviteten, ligesom det er Spørgers hovedbeskæftigelse.

Spørgers situation adskiller sig endvidere fra SKM2007. 35. ØLR ved, at aktiviteten som content creator som nævnt udgør Spørgers hovedindtægtskilde i 2024, samt at Spørger efter det oplyste bruger 6-7 timer om dagen på aktiviteten. I SKM2007. 35. ØLR var der tale om en bibeskæftigelse, som blev udøvet ved siden af forfatterens fuldtidsstilling som professor.

Det forhold, at platformen forbeholder sig retten til at kontrollere og slette både indhold og konti, og at Spørger, i forbindelse med at kontoen eventuelt bliver deaktiveret, mister adgangen til eventuelt indhold på kontoen, kan under hensyn til de øvrige omstændigheder ikke føre til et andet resultat.

Da det er Skattestyrelsens opfattelse, at Spørger i den konkrete sag kan anses for at være selvstændigt erhvervsdrivende, kan virksomhedsordningen anvendes, hvis de øvrige betingelser opfyldes, jf. virksomhedsskattelovens § 1 mv.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Ja".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Statsskattelovens § 4

Som skattepligtig indkomst betragtes med de i det følgende fastsatte undtagelser og begrænsninger den skattepligtiges samlede årsindtægter, hvad enten de hidrører her fra landet eller ikke, bestående i penge eller formuegoder af pengeværdi, således f.eks.: [...]

Virksomhedsskatteloven § 1

Skattepligtige personer, der driver selvstændig erhvervsvirksomhed, kan anvende virksomhedsordningen efter reglerne i dette afsnit på indkomst fra virksomheden. [...]

Praksis

Den juridiske vejledning 2025-2, afsnit C. C. 1.2.3 Selvstændig erhvervsvirksomhed, afgrænsninger over for honorarmodtagere, der ikke er selvstændigt erhvervsdrivende

[...]

Begrebet honorarer omfatter også vederlag for personligt arbejde, der udføres uden for tjenesteforhold, men som heller ikke stammer fra egentlig selvstændig erhvervsvirksomhed.

Skatteydere, hvis indkomst ikke er A-indkomst, kan altså ikke automatisk anses for at være selvstændigt erhvervsdrivende.

Eksempler på vederlag, der i almindelighed ikke anses for overskud fra selvstændig erhvervsvirksomhed, er:

- Honorarer til musikere og skuespillere
- Honorar for mindre forfattervirksomhed
- Honorar for undervisning og foredrag
- Honorar til freelancere
- Ydelser til folketingsmedlemmer for deres skribent- og foredragsvirksomhed.

Eksempler på honorarmodtagere, der hverken er selvstændigt erhvervsdrivende eller lønmodtagere

En gymnasielærer, der også var medforfatter til nogle lærebøger, var ikke selvstændigt erhvervsdrivende i forbindelse med forfatterarbejdet. Se TfS 1998, 695 LSR.

En professor i historie udøvede også forfatter- og foredragsvirksomhed. Denne virksomhed lå inden for eller i forlængelse af fuldtidsstillingen som professor og var derfor en bibeskæftigelse. Desuden påtog professoren sig ikke en selvstændig økonomisk risiko og havde ikke væsentlige udgifter ved aktiviteten. Virksomheden kunne hverken betegnes som lønmodtagervirksomhed eller som selvstændig erhvervsvirksomhed. Se SKM2007. 35. ØLR.

En skatteyder havde påtaget sig et hverv for EU-kommissionen uden at være ansat. Hun modtog en sekretariatsgodtgørelse i forbindelse med arbejdet. Skatterådet fandt, at hun var honorarmodtager. Se SKM2020. 97. SR.

En skatteyder var uddannet som og arbejdede som pilot. Herudover indgik han aftaler med et andet firma, om at transportere fly på langdistanceflyvninger. Han modtog et vederlag for dette, der gav ham et overskud på mellem 4.000 kr. og 6.000 kr., efter at han havde afholdt sine rejseomkostninger (hotel og hjemtransport). Skatterådet anså skatteyderen for honorarmodtager i forhold til denne aktivitet, da der blev udført få, enkeltstående flyvninger, og der ikke påhvilede skatteyderen den for selvstændige erhvervsvirksomhed karakteristiske økonomiske risiko. Se SKM2020. 366. SR.

[...]

Den juridiske vejledning 2025-2, afsnit C. C. 1.3.1 Generelt om afgrænsningen af erhvervmæssig virksomhed over for ikke erhvervmæssig virksomhed

[...]

Afgrænsning mellem erhvervmæssig virksomhed og ikke-erhvervmæssig virksomhed

I afsnit C. C. 1.1 beskrives begrebet selvstændig erhvervsvirksomhed generelt, og i afsnit C. C. 1.2 beskrives den skattemæssige betydning af, at en virksomhed er en selvstændig erhvervsvirksomhed. I afsnit C. C. 1.3 beskrives det, hvordan selvstændig erhvervsvirksomhed afgrænses over for selvstændig ikke-erhvervmæssig virksomhed.

Afgrænsningen mellem erhvervmæssig virksomhed og ikke-erhvervmæssig virksomhed sker ved en samlet, konkret vurdering efter en række kriterier, fx om rentabilitet.

Ikke-erhvervmæssig virksomhed kaldes undertiden hobbyvirksomhed, fordi afgrænsningsproblemerne ofte vil opstå i forbindelse med visse former for virksomhed, der synes at have private formål som de primære. Disse private formål kan fx være boligformål, eller sportsinteresser, som fx ridning, hestevæddeløb og sejlads, eller det kan være dyrehold, som fx heste, kaniner, fjerkræ eller lignende.

Hobbyvirksomhed har på den ene side fælles træk med erhvervsvirksomhed, men er på den anden side karakteriseret ved, at systematisk indtægtserhvervelse ikke er det afgørende formål for skatteyderen.

I retspraksis og andre steder ses udtrykket hobbyvirksomhed dog også anvendt om virksomhed, der ikke har dette præg af fritidsinteresse, men som i øvrigt ikke opfylder kriterierne for at være erhvervmæssig.

Bemærk

Erhvervmæssig virksomhed skal også afgrænses over for honorarindtægter, der på den ene side ikke er optjent som led i et tjenesteforhold, men som på den anden side heller ikke er selvstændig erhvervsvirksomhed.

Denne form for virksomhed, der ligesom hobbyvirksomhed betragtes som ikke-erhvervmæssig virksomhed, beskattes også efter et nettoprincip i SL § 4. Se nærmere i afsnit C. C. 1.2.3 og afsnit C. A. 3.1.2 om afgrænsningen af selvstændig erhvervsvirksomhed over for honorarindkomst og om beskatning af honorarindkomst. Bemærk at disse honorarmodtagere skal betale arbejdsmarkedsbidrag af bruttoindkomsten, se afsnit C. C. 8.2 Bidragspligten.

Erhvervmæssig eller ikke-erhvervmæssig (hobby). Kriterier

Om en virksomhed er erhvervsmæssig eller ikke-erhvervsmæssig (evt. har hobbykarakter) vil normalt ikke give anledning til tvivl, hvis virksomheden er rentabel. Det vil sige, at virksomheden over en lidt længere periode giver overskud på den primære drift, mulighed for forrentning af fremmedkapital og den investerede egenkapital, samt en rimelig driftsherreløn.

I tvivlstilfælde må bedømmelsen af, om en virksomhed er erhvervsmæssigt drevet, foretages ud fra en samlet konkret vurdering af virksomheden. I denne vurdering skal alle relevante forhold inddrages.

Erhvervsmæssig virksomhed vil - i modsætning til hobbyvirksomhed - være indrettet med systematisk indtægtserhvervelse for øje, dvs. det afgørende formål er, at der kan opnås et overskud.

De relevante momenter, der har været lagt vægt på i praksis, har bl.a. været om

- der er udsigt til, at virksomheden før eller siden vil give overskud (blive rentabel)
- virksomhedens underskud er forbigående, fx indkøringsvanskeligheder, eller om virksomheden vedvarende forudsætter, at ejeren har stabile indtægter fra anden side for at neutralisere et underskud
- lønsomheden/udsigterne til rentabel drift er undersøgt forud for virksomhedens start, herunder om der har været lagt budgetter mv.
- virksomheden har den fornødne intensitet og seriøsitet
- ejeren har de nødvendige, evt. særlige faglige forudsætninger for at drive virksomheden, og om virksomheden har en naturlig sammenhæng med skatteyderens eventuelle øvrige indtægtsgivende erhverv
- der er andre end erhvervsmæssige formål med virksomheden
- skatteyderen har været afskåret fra at anvende virksomhedens aktiver til privat brug
- virksomhedens omfang/varighed er af en vis størrelse
- driftsformen er sædvanlig for virksomheder af den pågældende art
- virksomheden lever op til den erhvervsmæssige standard, der er gældende for det pågældende erhverv
- virksomheden i givet fald kunne sælges til tredjemand, dvs. om den, trods hidtidigt underskud, i tredjemands øjne måtte have potentiel indtjeningsværdi, eller om den slet ikke kunne tænkes drevet løsrevet fra den ejendom, person eller det regi, hvor den hidtil har været drevet.

Ingen af disse kriterier er i sig selv afgørende for vurderingen af, om virksomheden er erhvervsmæssig. Det afhænger bl.a. af, hvilken type virksomhed, der er tale om, men rentabilitetsbetragtningen har været lagt til grund i mange afgørelser.

[...]

Personskattecirkulæret nr. 129 af 4. juli 1994

[...]

3.1.1. Afgrænsning mellem lønmodtagere og selvstændige erhvervsdrivende

Reglerne for opgørelsen af personlig indkomst afhænger af, om der er tale om en lønmodtager eller en selvstændig erhvervsdrivende. Kun selvstændige erhvervsdrivende kan således anvende virksomhedsordningen eller kapitalafkastordningen, fradrage driftsomkostninger i deres personlige indkomst, jf. personskattelovens § 3, stk. 2, nr. 1, foretage investeringsfondshenlæggelser, jf. investeringsfondslovens § 2, stk. 1, og varelager nedskrivninger, jf. varelagerlovens § 1, stk. 1, samt overføre overskud til medarbejdende ægtefælle, jf. kildeskattelovens § 25 A. Den foreløbige skat for selvstændige erhvervsdrivende indbetales som B-skat.

For lønmodtagere gælder, at de som udgangspunkt kun kan fratække driftsomkostninger i skattepligtig indkomst, jf. punkt 3.3.2. nedenfor, og at fradrag i den skattepligtige indkomst alene kan ske med det

beløb, hvormed de samlede udgifter (bortset fra visse befordringsudgifter og udgifter til A-kasse og fagforening) overstiger et grundbeløb på 3.800 kr. (1994), jf. ligningslovens § 9, stk. 1 og 2.

I punkt 3.1.1.1.-5. redegøres der for, hvorledes afgrænsningen mellem lønmodtagere og selvstændige erhvervsdrivende foretages. Afgrænsningen skal foretages på samme måde, uanset i hvilken relation inden for skattelovgivningens område, spørgsmålet er relevant. Den samme afgrænsning skal ligeledes foretages i relation til lov om arbejdsmarkedsfonde.

Som lønmodtager anses den, der modtager vederlag for personligt arbejde i et tjenesteforhold. I de fleste tilfælde er det ikke vanskeligt at afgøre, om der foreligger et tjenesteforhold, idet indkomstmodtageren udfører arbejdet efter arbejdsgiverens anvisninger og i det hele for dennes regning.

Omvendt kan man normalt uden vanskelighed afgøre, om der er tale om selvstændig erhvervsvirksomhed. 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.

Der kan dog i praksis forekomme tilfælde, hvor det er vanskeligt at afgøre, om indkomstmodtageren står i et tjenesteforhold til hvervgiveren eller er selvstændig erhvervsdrivende. I tvivlstilfælde må afgørelsen ske på grundlag af en samlet bedømmelse af forholdet mellem den, der udfører arbejdet, og den, for hvem det udføres. Den pågældende skattemyndighed må tage selvstændig stilling uanset, om spørgsmålet eventuelt har været behandlet af en anden skattemyndighed.

Punkt 3.1.1.1. -5 omhandler alene den generelle afgrænsning mellem lønmodtagere og selvstændige erhvervsdrivende. At en skattepligtig herefter må anses som selvstændig erhvervsdrivende, behøver således ikke nødvendigvis at betyde, at den pågældende f.eks. kan anvende virksomhedsordningen eller kan foretage henlæggelser til investeringsfonds m.v., idet der i disse regelsæt kan være andre betingelser, der skal være opfyldt.

Endelig kan der forekomme tilfælde, hvor der hverken er tale om lønmodtagere eller selvstændige erhvervsdrivende. Det kan f.eks. være tilfælde, hvor den skattepligtige driver forskellige former for bi-virksomhed, som på grund af det beskedne omfang ikke kan karakteriseres som indkomst ved selvstændig erhvervsvirksomhed.

3.1.1.1. Tjenesteforhold - kriterier

Ved vurdering af, om der er tale om tjenesteforhold, kan der lægges vægt på, hvorvidt

- a. hvervgiveren har en almindelig adgang til at fastsætte generelle eller konkrete instrukser for arbejdets udførelse, herunder tilsyn og kontrol,
- b. indkomstmodtageren udelukkende eller i overvejende grad har samme hvervgiver,
- c. der mellem hvervgiveren og indkomstmodtageren er indgået aftale om løbende arbejdsydelse,
- d. indkomstmodtageren har arbejdstid fastsat af hvervgiveren,
- e. indkomstmodtageren har ret til opsigelsesvarsel,
- f. vederlaget er beregnet, som det er almindeligt i tjenesteforhold (timeløn, ugeløn, månedsløn, provision, akkord m.v.),
- g. vederlaget udbetales periodisk,
- h. hvervgiveren afholder udgifterne i forbindelse med udførelsen af arbejdet,

- i. vederlaget i overvejende grad er nettoindkomst for indkomstmodtageren,
- j. indkomstmodtageren anses for lønmodtager ved praktisering af ferieloven, lov om arbejdsløshedsforsikring, funktionærloven, lov om arbejdsskadeforsikring og lov om arbejdsmiljø.

3.1.1.2. Selvstændig erhvervsvirksomhed - kriterier

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

- a. indkomstmodtageren tilrettelægger, leder, fordeler og fører tilsyn med arbejdet uden anden instruktion fra hvergiveren end den, der eventuelt følger af den afgivne ordre,
- b. hvergiverens forpligtelse over for indkomstmodtageren er begrænset til det enkelte ordreforhold,
- c. indkomstmodtageren ikke på grund af ordren er begrænset i sin adgang til samtidig at udføre arbejde for andre,
- d. indkomstmodtageren er økonomisk ansvarlig over for hvergiveren for arbejdets udførelse eller i øvrigt påtager sig en selvstændig økonomisk risiko,
- e. indkomstmodtageren har ansat personale og er frit stillet med hensyn til antagelse af medhjælp,
- f. vederlaget erlægges efter regning, og betaling først ydes fuldt ud, når arbejdet er udført som aftalt og eventuelle mangler afhjulpet,
- g. indkomsten oppebæres fra en ubestemt kreds af hvergivere,
- h. indkomsten afhænger af et eventuelt overskud,
- i. indkomstmodtageren ejer de anvendte redskaber, maskiner og værktøj eller lign.,
- j. indkomstmodtageren helt eller delvis leverer de materialer, der medgår til arbejdets udførelse,
- k. indkomstmodtageren har etableret sig i egne lokaler, f.eks. forretning, værksted, kontor, klinik, tegnestue m.v., og arbejdet helt eller delvis udøves herfra,
- l. indkomstmodtagerens erhvervsudøvelse kræver særskilt autorisation, bevilling o.l. og indkomstmodtageren er i besiddelse af en sådan tilladelse,
- m. indkomstmodtageren ved annoncering, skiltning eller lignende tilkendegiver, at han/hun er fagkyndig og påtager sig at udføre arbejde af en nærmere bestemt art,
- n. indkomstmodtageren i henhold til lov om merværdiafgift er momsregistreret, og ydelsen er faktureret med tillæg af moms,
- o. ansvaret for en eventuel ulykke under arbejdets udførelse påhviler indkomstmodtageren.

3.1.1.3. Afgrænsning

Ingen af de i punkt 3.1.1.1. og 2. nævnte kriterier, der taler henholdsvis for tjenesteforhold og selvstændig erhvervsvirksomhed, er i sig selv afgørende. De anførte momenter har endvidere ikke lige stor betydning i alle situationer.

I praksis kan det være således, at visse sider af forholdet mellem hvervgiver og indkomstmodtager taler for at statuere tjenesteforhold, mens andre sider taler for, at der foreligger selvstændig erhvervsvirksomhed. I sådanne tilfælde må afgørelsen bero på en samlet vurdering.

Det er i princippet forholdet mellem indkomstmodtageren og den enkelte hvervgiver, der skal bedømmes. Er der flere hvervgivere, kan indkomstmodtageren således godt oppebære indkomst som lønmodtager og som selvstændig erhvervsdrivende samtidigt. Ved bedømmelsen af det enkelte forhold kan der dog lægges vægt på, om indkomstmodtageren i øvrigt er etableret som selvstændig inden for sit erhverv.

[...]

SKM2007. 35. ØLR

Sagsøgeren var professor i historie. Han udøvede samtidig en 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. kr. 53.000,-, ca. kr. 104.000,- og kr. 127.000,-. 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 var selvstændig erhvervsvirksomhed, således at 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. Landsrettens flertal tog således ministeriets frifindelsepåstand til følge.

Mindretallet fandt, at der måtte henses til det ikke ubetydelige omfang af den af sagsøgeren gennem flere år med stadigt større overskud drevne virksomhed. Endvidere fandtes den risiko, som sagsøgeren havde ved at forfatte et manuskript med den mulighed, at det ikke blev antaget af forlaget, at måtte anses for en skatteretligt relevant risiko, når virksomheden havde et så fast, systematisk og organiseret omfang som i den foreliggende sag. Mindretallet fandt således, at sagsøgerens virksomhed måtte anses for erhvervsmæssig. (dissens)

SKM2025. 400. SR

Spørger havde 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 blev solgt af og via platformen, og platformen bestemte, hvilke skins der blev sat til salg. Spørger havde ingen kontakt med slutkunden, og modtog ikke betalingen fra slutkunden. Spørger havde derfor hverken indflydelse på, hvilke skindesigns der blev sat til salg, hvem der endte med at købe dem, eller et ansvar i forhold til slutkunde eller platform. Spørger blev godskrevet, efter en "pending" fase, 30 % af salgsprisen i Robux på sin spilkonto fra platformen. Spørger havde som creator samlet tjent mere end XX

mio. kr. på at sælge spildesigns via platformen, hvorfor Spørger ønskede bekræftet, at Spørgers udvikling og salg af skindesigns på platformen skulle anses som erhvervsmæssig virksomhed.

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

Der var herved lagt særlig vægt på, at Spørger i forbindelse med sit virke kun modtog indtægter fra én virksomhed, at Spørgers aktivitet var underlagt omfattende generelle betingelser for anvendelse, og at Spørgers muligheder for salg via andre platforme var stærkt begrænset. Der var desuden lagt vægt på, at aktiviteten (selvom denne havde givet overskud) ikke ud fra det oplyste var indrettet med henblik på at opnå et økonomisk overskud, at aktiviteten kun havde været i gang i en kort periode, og at aktiviteten skete i Spørgers fritid, ved siden af Spørgers fuldtidsstudie. Endeligt var der lagt vægt på, at indtægten, selvom denne skete på baggrund af Spørgers tilvirkning/forædling af platformens produkt, ikke besad 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.

SKM2020. 236. SR

Skatterådet kunne bekræfte, at omfanget af spørgers aktiviteter udgjorde en erhvervsmæssig virksomhed. Skatterådet kunne også bekræfte, at såfremt de aftaler spørger havde indgået, ville kunne overføres til et selskab ejet af spørger, ville virksomheden ligeledes kunne overføres til selskabet, og indkomsten blive anset for optjent af selskabet, som rette indkomstmodtager.

Spørger spillede online på nettet. Spørgers hovedindtægt var via en kontrakt med H, der livestreamede hans spil, og opkrævede betaling hos seerne, og spørger modtog en andel af indtægterne. Spørger havde derudover sin egen YouTube kanal, som også gav indtægter. Spørger havde desuden flere andre indtægtsgivende aktiviteter, der alle havde forbindelse til hans aktiviteter med spil på nettet.

SKM2016. 343. SR

Skatterådet kunne bekræfte, at Spørger ikke var selvstændig erhvervsdrivende i forbindelse med hendes virke som blogger, men derimod honorarmodtager.

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

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

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

SKM2015. 297. SR

Skatteyderen havde indgået kontrakt med en spiludbyder om at modtage andel af reklameindtægter og abonnementer. Indtægterne blev genereret ved hendes onlinespil på internettet.

Skatterådet fandt, at der var tale om indkomst ved hobbyvirksomhed og ikke - som foreslået af skatteyderen - honorarindkomst.

Der blev lagt 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.

Af SKATs indstilling fremgår, at "den beskrevne aktivitet ikke kan anses for lønindkomst eller honorarindkomst som led i et konkret tjenesteforhold, som beskrevet i Den juridiske vejledning 2015-1, afsnit C. A. 3.1.2 Honorar.

U har således ingen instruktionsbeføjelse, indeholder ikke A-skat og indbetaler ikke til pension. Der er ikke aftalt fast aflønning.

Som følge af det løbende kontraktforhold har indkomsten endvidere nærmere præg af virksomhedsindkomst end af den form for honorarindkomst, som optjenes uden for tjenesteforhold, men som ikke er modtaget som led i selvstændig erhvervsvirksomhed. Denne form for honorarindkomst karakteriseres normalt ved at være relateret til enkeltstående engagementer/indkomster.

Om der herefter er tale om indkomst fra selvstændig erhvervsvirksomhed eller om indkomst fra ikke-erhvervsmæssig virksomhed (hobbyindkomst) afhænger efter praksis af en samlet, konkret vurdering på baggrund af de skatteretlige kriterier, der nævnes i Den juridiske vejledning 2015-1, afsnit C. C. 1.3.1 om afgrænsningen af erhvervsmæssig virksomhed over for ikke-erhvervsmæssig virksomhed.

Disse afgrænsningsproblemer vil ofte opstå i forbindelse med visse former for virksomhed, der synes at have private formål fx fritidsinteresser som de primære. Her vil en vis personlig deltagelse være almindelig.

Efter de sædvanlige skatteretlige kriterier for erhvervsmæssig virksomhed, må virksomheden dels have et vist omfang, dels være etableret med udsigt til at opnå en fortjeneste, der står i et rimeligt forhold til den investerede kapital og arbejdsindsats.

I administrativ praksis lægges der ved vurderingen af, om disse kriterier er opfyldt ved kunstnerisk virksomhed, vægt på, at den personlige indsats er det væsentligste aktiv, og at der typisk vil være en glidende overgang fra, at virksomheden anses for at være hobbyvirksomhed til, at virksomheden anses for at være erhvervsmæssig, jf. SKM2013. 241. HR. Efter SKATs opfattelse gør tilsvarende betragtninger sig gældende for den type aktivitet, som udøves af A.

Efter de foreliggende oplysninger om aktivitetens præg af fritidsinteresse, virksomhedens omfang og indtjening sammenholdt med den ringe økonomiske risiko og den udstrakte mulighed for at anvende virksomhedens aktiver privat, bør ovennævnte vurdering efter SKATs opfattelse falde ud til, at der er tale om hobbyvirksomhed.

Det tilføjes, at indkomsten fra hobbyvirksomhed på samme måde som honorarmodtageres indkomst opgøres efter et nettoindkomstprincip, jf. statsskattelovens § 4, idet fradrag for udgifter kun kan ske i det omfang, disse kan rummes i indtægten fra hobbyvirksomheden. Imidlertid betales der ikke arbejdsmarkedsbidrag af hobbyindkomst.

Der er ikke herved taget stilling til, hvorvidt eller i hvilket omfang, de enkelte udgifter kan fratrækkes eller afskrives ved opgørelsen af nettoindkomsten efter statsskattelovens § 4. Dette må bl.a. bero på en vurdering af, om der helt eller delvist er tale om private udgifter, eller om udgifterne har været forbundet med indkomsterhvervelsen, samt af, om udgifterne kan rummes i indkomsten fra hobbyvirksomheden."