

# REVISORPOSTEN<sup>2-2022</sup>

**Ny bogføringslov på vej**  
Loven er førstebehandlet i Folketinget den 21. april 2022 og forventes vedtaget den 19. maj 2022 med forventet ikrafttrædelse den 1. juli 2022 og med overgangsbestemmelser for dele af de nye krav.

SIDE **4**

- 2 || Fradrag for donationer til Ukraine
- 3 || Tilbage efter corona – sådan sikrer du ansattes motivation
- 4 || Ny bogføringslov på vej
- 6 || Ny afgørelse vedr. blandet benyttede biler i VSO
- 7 || Energiafgifter – opsamling på regler
- 8 || Vi noterer, at ...



**pk** **revision**  
rådgivning i øjenhøjde



# FRADRAG FOR DONATIONER TIL UKRAINE

Af David D. Vinther, Tax manager, og Martin Christensen, Tax manager, Revitax A/S

**Danskerne har siden krigens udbrud i Ukraine doneret penge i stor stil til velgørende formål til fordel for Ukraine og dets folk – men hvordan er det nu lige reglerne er for fradrag?**

## Frdrag for donationer

Helt overordnet set er der i skatteretten mulighed for fradrag for donationer (penge og ting) til såkaldte almenvælgørende foreninger efter LL §§ 8A og 12. Foreningen skal dog ifølge Skattestyrelsen fremgå af Skattestyrelsens udtømmende liste over godkendte almenvælgørende foreninger, jf. SKM2016.556SR. Denne praksis må dog antages at være i strid med EU-retten i det omfang, at foreningen er godkendt i et EU-/EØS-land. Endvidere skal donationer indberettes til Skattestyrelsen.

Reglerne om fradrag for donation som engangsydelse er beskrevet i LL § 8 A.

Ud over kravet om donation til en godkendt forening gælder en beløbsgrænse for årets samlede donationer. Fradrag godkendes således alene for

donationer fordelt på en eller flere godkendte foreninger op til 17.200 kr. (2022). Donationer, der overstiger dette beløb, vil derfor ikke være fradragsberettigede.

Reglerne om fradrag for donation som en løbende ydelse er beskrevet i LL § 12.

En løbende ydelse er generelt kendetegnet ved, at ydelsens varighed eller årlige størrelse endnu ikke er fastlagt.

I modsætning til reglerne for engangsydelser gælder ikke en fast beløbsgrænse, men derimod en grænse opgjort efter yderens indkomstforhold. Opgørelsen er forskellig, alt efter om yder er en fysisk eller juridisk person. Fælles for begge er dog, at årlige ydelser til godkendte foreninger op til 15.000 vil kunne fradrages fuldt ud.

- For fysiske personer gælder, at de årlige ydelser ikke må overstige 15 % af yderens personlige indkomst tillagt eventuel positiv kapitalindkomst.
- For juridiske personer gælder, at de årlige ydelser ikke må overstige 15 % af yderens skattepligtige indkomst.

## Reklame

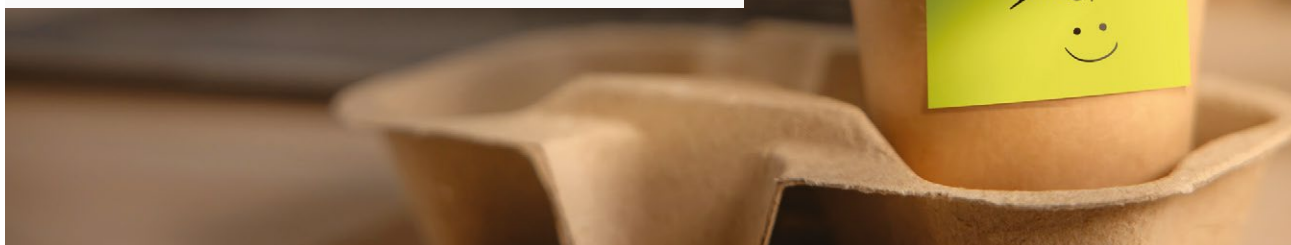
Er ovenstående betingelser ikke opfyldt, eller overstiger donationen beløbsgrænsen, kan der i visse tilfælde opnås fradrag, hvis donationen i stedet har karakter af en reklameudgift. I disse tilfælde vil der være mulighed for fradrag efter SL § 6 eller LL § 8. Det er dog vigtigt, at reklameværdien kan dokumenteres, og at den står mål med det ydede bidrag.

## Hævninger/Udbytte

Der kan være en risiko for, at afholdte udgifter til donationer, der overstiger beløbsgrænserne i LL §§ 8A og 12, kan anses for at udgøre en privat udgift. Det vil dog afhænge af en konkret vurdering, hvorvidt en donation eller en reklameudgift vil blive karakteriseret som afholdt i privat interesse eller ej. Det kan derfor ofte betale sig at søge skatterådgivning, inden en større donation ydes.

# TILBAGE EFTER CORONA – SÅDAN SIKRER DU ANSATTES MOTIVATION

Af Louise Dinesen, erhvervs- og krisepsykolog



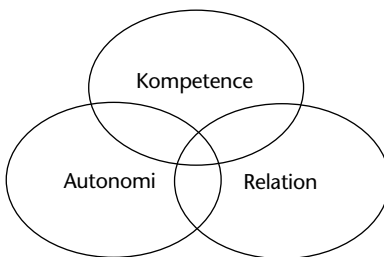
“Hvor mange hjemmearbejdsdage og dage på kontoret skal vi prioritere efter corona”? Det spørgsmål har mange ledere stillet os erhvervspsykologer de sidste måneder efter en periode med hjemmearbejde, nedlukning og krise. Spørgsmålet er relevant, men måske ikke det eneste vigtige spørgsmål, vi skal stille os selv, hvis vi ønsker at sikre de ansattes motivation.

Under corona har mange haft mulighed for at stoppe op, træde sammen med familien og overveje både job og nye måder at leve på. Som psykologer møder vi lige nu et arbejdsmarked, hvor ansatte bliver mere tydelige og afklarede i forhold til det, de ønsker for deres motivation og livskvalitet. Som ledere kan vi komme til at tænke, at vi skal møde de ansattes nye overvejelser ved at tilbyde dem fleksible arbejdsformer og hjemmearbejde.

Men hjemmearbejde er ikke nok, hvis vi vil sikre motivation, trivsel og præstationer oven på en tid med krise og nedlukning. Ledere må i dag kunne dække flere menneskelige behov, hvis ansattes motivation og tilknytning til arbejdspladsen skal sikres. Og her er behovet for autonomi og fleksibilitet godt nok ét af de vigtige behov, som bør dækkes, men det er bestemt ikke det eneste.

Når vi som ledere skal finde nøglen til det der gør, at mennesker præsterer og er motiverede, kan vi finde svar i forskningen over wellbeing, performance og indre motivation. Her er der i dag bred enighed om, at tre psykologiske behov er

essentielle for, at vi mennesker trives, præsterer og er motiverede i arbejdet. De tre behov er behovet for at opleve autonomi, behovet for at være forbundet relationelt og behovet for at opleve sig kompetent som menneske. Disse behov står altså helt centralt, når vi taler motivation, også efter corona. Års forskning har vist, at når behovene for autonomi, forbundethed og kompetence er dækket, så er vi mennesker både sundere, gladere og mere produktive.



I en tid, særligt efter COVID-19, hvor arbejdet ikke længere er et sted, vi tager hen, men snarere noget, vi gør sammen på forskellige tider og steder, skal ledere og arbejdspladser i dag kunne sikre mere end bare fleksibilitet. Selvom behovet for autonomi er afgørende for at tiltrække og fastholde ansatte, så er fleksibilitet ikke det eneste, der er vigtigt oven på en tid med nedlukning og i en tid, hvor vi skal blive gode til at tiltrække de rette medarbejdere. Nøjes vi med at understøtte behovet for autonomi, vil mennesker søge ud og søge videre ind i sammenhænge, hvor de også oplever sig relationelt forbundede og kompetente. Skal vi lykkes efter en tid, hvor vi har været langt fra hinanden i arbejdsfællesskabet, må vi derfor koble

autonomi og fleksibilitet med et fællesskab og tilhørsforhold, den enkelte ikke helt vil ud af. Vi skal altså kunne tilbyde aktiviteter, der gør, at mennesker bringes sammen og har adgang til relationer, de sætter pris på. Dette relationsarbejde kræver tid, men er også en investering, ligesom undersøgelsen af, hvornår den enkelte oplever sig selv som kompetent medspiller i fællesskabet, er det. Vi må rejse spørgsmål som: Er det, når du har egne sager, når du deltager i udvikling af strategien, eller når du er del af bestemte projekter, at du oplever dig mest kompetent og bidragende?

Forbundethed og det at være del af et sundt fællesskab med et formål, jeg kan se mig selv kompetent i, er mere vigtigt end nogensinde før. Covid har betydet, at vi er rykket sammen med vores nærmeste, men det betyder ikke, at tilhørsforholdet til arbejdspladsen er ligegyldigt. Ledere kan netop være det epicenter, hvorfra oplevelsen af kompetence og tilhørsforhold kan skabes. Skal mennesker præstere og engagere sig, må de – ud over at tilbydes fleksibilitet – være del af et fællesskab, hvor de både kan knytte bånd og bidrage i projekter, opgaver og samarbejder, hvor de gør en forskel. Vil du som leder stille dig selv og dine ansatte kloge spørgsmål oven på corona, kan i f.eks. arbejde med følgende spørgsmål:

- Hvilke aktiviteter vil vi/jeg for alt i verden sikre, fordi de bevarer vores oplevelse af fællesskab?
- Hvilke aktiviteter skal vi for alt i verden sikre, fordi de giver os oplevelsen af kompetence?
- Hvilken organisering af arbejdet fremover kan understøtte autonomi og fleksibilitet og samtidig sikre, at vi oplever os forbundede og kompetente i et arbejdsfællesskab?



# NY BOGFØRINGSLOV PÅ VEJ

Af Martin Kristensen, Senior manager, PwC

Loven er førstebehandlet i Folketinget den 21. april 2022 og forventes vedtaget den 19. maj 2022 med forventet ikrafttrædelse den 1. juli 2022 og med overgangsbestemmelser for dele af de nye krav.

## De væsentligste foreslåede ændringer/præciseringer af loven

I det væsentligste er det de samme virksomheder og organisationer, som var omfattet af den tidligere bogføringslov, som også vil være omfattet af den nye lov, men der sker en række væsentlige ændringer og præciseringer især for virksomheder omfattet af årsregnskabsloven. De væsentligste ændringer kan efter vores vurdering opsummeres til følgende: se skema.

Lovforslaget indeholder endvidere en hjemmel til, at erhvervsministeren kan fastsætte regler om et fællesoffentligt datacenter, der kan kræve udveksling af elektroniske dokumenter mellem myndigheder og virksomheder, eventuelt i en automatiseret form.

I det følgende uddybes de væsentligste ændringer nærmere.

## Bogføringen skal fremover være digital – men implementeringen sker trinvist, jf. tidslinjen

Det foreslås, at bogføringen fremadrettet skal være digital – det vil sige, at registreringerne skal ske direkte i et digitalt bogføringssystem.

Samtidig skal bilag, der dokumenterer de enkelte registreringer, opbevares i digital form. I den forbindelse kræves også, at der løbende skal tages sikkerhedskopi.

\*) Det er uklart af lovbemærkningerne om virksomheder i regnskabsklasse B, C og D med eget system, skal påbegynde digital bogføring for regnskabsår, der begynder 1. januar 2024 eller senere eller om de først omfattes af reglerne pr. 1. juli 2024, selvom dette er midt et regnskabsår - og tilsvarende for virksomheder i regnskabsklasse A med en omsætning over 300.000 DKK med eget system, som omfattes 1. januar 2026 eller senere eller pr. 1. juli 2026.

### Gældende for alle virksomheder og organisationer mv.

Bogføringen skal tilrettelægges og udføres under hensyntagen til virksomhedens kompleksitet, antallet af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang (tidligere: "virksomhedens art og omfang").

Virksomheder skal foretage de afstemninger, der er nødvendige for at sikre, at der foreligger et opdateret grundlag for lovpligtige indberetninger eller angivelser om moms, skatter, afgifter samt års- og delårsrapporter ("formålsbaseret afstemning").

### Gældende for virksomheder omfattet af årsregnskabsloven – omfatter også regnskabsklasse A med en omsætning over 300.000 DKK i omsætning i to på hinanden følgende år.

Dokumentation, der udarbejdes af virksomheden i forbindelse med aflæggelsen af årsrapporten, fx dokumentation vedrørende noter og ledelsesberetning, foreslås at blive omfattet af definitionen på regnskabsmateriale, der skal opbevares efter bogføringsloven.

Bogføringen skal for de fleste virksomheder være digital, hvilket indebærer, at registreringer og bilag skal foreligge i digital form, ligesom der stilles specifikke krav til bogføringssystemet. Andet regnskabsmateriale, f.eks. underliggende aftaler, kan fortsat ligge i papirform – blot det er betryggende opbevaret i mindst fem år.

Virksomhederne skal enten benytte et offentligt godkendt digitalt bogføringssystem eller selv opfylde en række krav til bogføringssystemet. Loven kommer dermed også til at stille krav om, at udbydere på det danske marked af digitale bogføringssystemer skal have deres system godkendt.

De nærmere krav til de digitale bogføringssystemer fastsættes af Erhvervsstyrelsen ved bekendtgørelse. Det fremgår imidlertid af forslaget, at der som minimum er krav om digital understøttelse af kravene til registrering og opbevaring efter loven, opfyldelse af anerkendte standarder for it-sikkerhed og automatisk sikkerhedskopiering, understøttelse af automatisering af administrative processer, fx automatisk e-fakturering og kontering i overensstemmelse med en offentlig kontoplan.

Erhvervsministeren sætter kravene til brug af digitale bogføringssystemer i kraft etapevist. De offentligt godkendte systemer skal være klar til anvendelse af virksomheder for regnskabsår, der begynder den 1. januar 2024 eller senere (kravene meldes ud ca. 1. januar 2023, således at udbydere kan tilrette deres systemer og anmelde systemerne pr. 1. juli 2023). De virksomheder, der ønsker at bruge eget system, formodes at skulle anvende digital bogføring for regnskabsår, der begynder den 1. juli 2024 eller senere\*). Virksomheder, der ikke er regnskabspligtige efter ÅRL (regnskabsklasse A), forventes at skulle opfylde kravene fra den 1. januar 2026, medmindre omsætningen er under 300.000 DKK/år i to på hinanden følgende år, hvorved de ikke omfattes af digital bogføring. Se tidslinje herom nedenfor i afsnittet om ikrafttrædelse.

Kravene vil gælde alle selskaber omfattet af regnskabspligt efter årsregnskabsloven, f.eks. aktie- og anpartsselskaber og erhvervsdrivende fonde uanset størrelse.

Herudover vil kravene gælde for personligt drevne virksomheder – enkeltmandsvirksomheder, interessentskaber m.v. – hvor nettoomsætningen i to på hinanden følgende år overstiger 300.000 kr. Endvidere omfattes filialer af udenlandske virksomheder.

Pr. 1. juli 2022 skal virksomheden udarbejde en beskrivelse af:

1. virksomhedens procedurer for at sikre, at alle virksomhedens transaktioner løbende registreres,
2. virksomhedens procedurer for at sikre, at virksomhedens regnskabsmateriale opbevares på betryggende vis, og
3. hvilke medarbejdere der er ansvarlige for procedurerne efter nr. 1-2.

Og være opmærksomme på:

- Som regnskabsmateriale omfattes nu også dokumentation for oplysninger i ledelsesberetningen og noter.
- Kravene til beskrivelsen af virksomhedens bogføringssystem er justeret lidt, jf. mere nedenfor.
- Krav til opbevaring på et bestemt geografisk sted – som udgangspunkt i Danmark – er fjernet. Det er derfor nu muligt at opbevare regnskabsmateriale overalt, uanset om materialet opbevares digitalt eller ej.
- Virksomheder skal foretage de afstemninger, der er nødvendige for sikre, at der foreligger et opdateret grundlag for lovpligtige indberetninger eller angivelser om moms, skatter, afgifter samt års- og delårsrapporter.

### Yderligere krav til digital bogføring fra 2024 hhv. 2026

Erhvervsministeren forventes at sætte kravene til brug af digitale bogføringssystemer i kraft etapevis og for virksomheder i regnskabsklasse B, C og D tidligst i 2024, mens det for virksomheder i regnskabsklasse A med en omsætning over 300.000 DKK tidligst vil få virkning i 2026.

Kravene til de digitale bogføringssystemer fastsættes af Erhvervsstyrelsen ved bekendtgørelse. Det fremgår af forslaget, at systemet skal leve op til følgende krav:

- Understøtte en løbende registrering af virksomhedens transaktioner med angivelse af bilag for hver registrering og en betryggende opbevaring af registreringer og bilag i 5 år.
- Opfylde nærmere angivne standarder for it-sikkerhed, herunder for bruger- og adgangsstyring, samt sikre automatisk sikkerhedskopiering af registreringer og bilag.
- Understøtte automatisering af administrative processer, herunder kontering i overensstemmelse med en offentlig standardkontoplan samt automatisk fremsendelse og modtagelse af e-fakturaer, samt ved mulighed for kontering i overensstemmelse med offentlig standardkontoplan i registrerede bogføringssystemer.

Erhvervsstyrelsen fastsætter – efter høring af told- og skatteforvaltningen – nærmere regler om kravene til digitale bogføringssystemer, herunder særlige regler for nærmere angivne virksomheder eller brancher. Disse krav forventes at være klar omkring 1. januar 2023, hvorfor udbydere af digitale systemer og virksomheder med eget system forventes at have 1-1½ år til at kunne overholde kravene.

### Udbydere af digitale bogføringssystemer skal lade deres system registrere i Erhvervsstyrelsen

Udbydere af digitale bogføringssystemer i Danmark skal lade deres system registrere i Erhvervsstyrelsen. Erhvervsstyrelsen vil som led i denne registrering godkende, at systemet lever op til de krav, der er nævnt ovenfor. Herefter vil systemet være godkendt og kan udbydes som et digitalt bogføringssystem i Danmark. For en række bogføringspligtige vil dette arbejde være en forudsætning for at kunne efterleve de foran omtalte regler, der vil gælde efter udløbet af overgangsperioden, og derfor forventes det, at Erhvervsstyrelsen i løbet af 2023 vil kunne godkende udbyderes bogføringssystemer.

Erhvervsstyrelsen vil lave en offentlig tilgængelig liste over godkendte digitale bogføringssystemer.

De pågældende krav kan formentlig i en vis udstrækning opfyldes af mange cloud-baserede systemer, men det bemærkes, at Erhvervsstyrelsen også kan fastsætte yderligere krav.

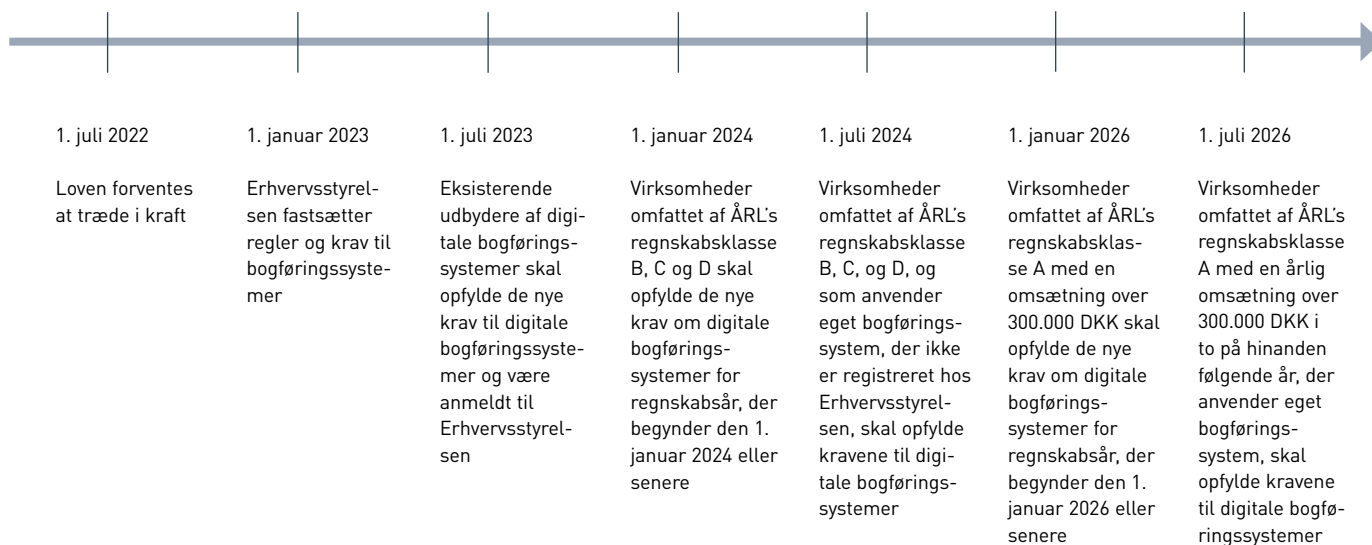
Ændres systemerne, skal de godkendes på ny.

Erhvervsstyrelsen vil føre kontrol med, at udbydere af digitale systemer overholder anmeldelsespligten efter bogføringsloven.

Det er ikke et krav, at virksomheden benytter et offentligt godkendt system, men den bogføringspligtige skal da selv leve op til kravene til digitale bogføringssystemer - herunder at systemet lever op til "nærmere angivne standarder for it-sikkerhed, herunder for bruger- og adgangsstyring, samt sikre automatisk sikkerhedskopiering af registreringer og bilag" - men skal ikke have systemerne godkendt hos Erhvervsstyrelsen.

### Ikrafttrædelse

Ifølge lovbemærkningerne planlægges implementeringen af loven at ske i følgende trin:





## NY AFGØRELSE VEDR. BLANDET BENYTTED E BILER I VSO – BOGFØRING ER AFGØRENDE

I en nylig afgørelse fra Landsskatteretten fastlægges det, hvordan blandet benyttede biler skal behandles skattemæssigt i en VSO.

Af Frederik Christensen, Skat, Redmark

Sagen vedrørte en selvstændig erhvervsdrivende, som drev virksomhed i VSO. Den selvstændige erhvervsdrivende havde leaset to biler, der både blev brugt privat og i virksomheden.

Det oplyses i sagen, at virksomheden løbende havde betalt og bogført stort set alle de løbende driftsudgifter på bilerne via virksomhedens bankkonti og i virksomhedens drift, herunder fejlagtigt hele den indgående afgift (købsmoms) af bilernes driftsudgifter og leasingydelse. Kun ubetydelige brændstofudgifter er betalt af samleveren og refunderet via bogføring på mellemregningen. De bilrelaterede udgifter er således hverken bogført som hævnings på hævekontoen eller på mellemregningskontoen. Biludgifterne var løbende regnskabsmæssigt behandlet på samme måde som alle andre 100 % erhvervmæssige udgifter i virksomheden. Det var i øvrigt virksomhedens navn, der fremgik af leasingkontrakterne.

Der føres et fuldt kørselsregnskab for begge biler. På baggrund af dette tilbageføres den private andel af årets biludgifter til privatøkonomien som en hævning.

### Landsskatterettens afgørelse

Landsskatteretten fremfører, at anvendelse af virksomhedsordningen forudsætter en klar regnskabsmæssig opdeling af klagerens samlede øko-

nomi i en virksomhedsøkonomi og en privatøkonomi. Den faktiske regnskabsmæssige håndtering af udgifter m.v. og de kontraktmæssige forhold vedrørende leasede biler er derfor afgørende for vurderingen af, hvorvidt bilerne har indgået i virksomhedsordningen, eller om bilerne er holdt udenfor ordningen.

Hvis virksomheden afholder udgifter i klagerens privatsfære, herunder udgifter vedrørende de omhandlede leasede biler, kan udgifterne ved afholdelsen bogføres som et tilgodehavende på mellemregningskontoen med klageren, jf. virksomhedsskattelovens § 4 a. Herved kan beslutningen om, hvorvidt udgiftsafholdelsen skal være en postering på hævekontoen eller på mellemregningskontoen, eventuelt udskydes til efter indkomstårets udløb.

Hvis bilerne regnskabsmæssigt var holdt udenfor virksomhedsordningen, skulle de bilrelaterede udgifter løbende være bogført på mellemregningskontoen henholdsvis bankkontoen. Når mellemregningskontoen blev negativ, skulle kontoen udlignes via en hævning i hæverækkefølgen.

Landsskatteretten finder på ovenstående baggrund, at de leasede biler regnskabsmæssigt har indgået i virksomhedsordningen ifølge virksomhedens bogføring. Derfor skulle den selvstændige beskattes af fri bil.

### Kommentar til afgørelsen

Der stilles i afgørelsen krav til opdelingen af virksomhedens og den personlige økonomi ved anvendelse af VSO. Køretøjer, som anvendes privat og erhvervmæssigt i forbindelse med en VSO, kan indgå eller holdes udenfor VSO'en. Hvis et køretøj indgår i en VSO, skal det dog beskattes efter reglerne om fri bil, uanset om udgifter afholdt af virksomheden udlignes efter kørselsregnskab ved regnskabsafslutning.

Hvis man ønsker at holde et blandet benyttet køretøj udenfor VSO, for derved at undgå fri bilbeskatning, skal udgifterne løbende behandles som en privat udgift. Betalinger fra virksomhedens bankkonto vil derfor være hævnings. Udligningen af udgifterne til den erhvervmæssige kørsel kan i dette tilfælde udgiftsføres i virksomheden ultimo og godskrives mellemregningskontoen.

Betales udgifterne fra privatøkonomien, er det vigtigt at holde styr på udgifterne løbende, således at man har dokumentation til brug for indregningen af den erhvervmæssige andel af disse ved årsafslutningen. Her kan det være en mulighed at oprette hjælpekonti i bogholderiet. Hjælpekontiene kan evt. oprettes uden for den traditionelle kontoplan eller i balancen som to konti, der skal kunne udligne hinanden. På den måde holdes der styr på udgifterne, selvom de betales fra private bankkonti, uden at udgifterne indregnes på driftskontiene løbende.

# ENERGIAFGIFTER – OPSAMLING PÅ REGLER



Af Linda-Sophia Danielsen, VAT Partner, Grant Thornton

Afgifter er som vi alle ved et politisk middel til brug for adfærdsregulering. Det er en torn i øjet på mange virksomheder uanset størrelse; det er dyrt, systemet er forældet, og adgangen til godtgørelse synes rigid på mange måder. Hvorom alting er, så er der penge i det – også for SMV'er – og forenklingerne er da også på vej.

## Hvornår godtgøres energifgifter

Adgangen til godtgørelse bestemmes ud fra:

1. Virksomhedens momsregistrering (fuld, delvis eller ingen)
2. Virksomhedens branchekode
3. Virksomhedens forbrug samt rette omkostningsbærer

Ad 1) Virksomheder, der ikke har en dansk momsregistrering, for eksempel grundet hverv eller etableringssted, kan ikke få godtgjort hverken energi- eller vandafgift. Der er tale om væsentlig konkurrencefordrejning samt økonomiske uensigtsmæssigheder, herunder også i forhold til udenlandske virksomheder.

Ad 2) Virksomheder inden for visse hverv tilgodeses, såsom landbrugsvirksomheder, væksthuse og virksomheder med mineralogiske processer, mens andre stilles ringere. Det drejer sig blandt andet om reklamebureauer, arkitekter, mæglere og revisorer (såkaldte liberale erhverv).

Ad 3) Forbrugskriteriet medfører, dels at det er virksomheden selv, der skal anvende brændslet (til momspligtige formål), dels at energianvendelsen kan henføres til procesformål, sidstnævnte med undtagelse af elektricitet (læs mere i afsnittet om elafgift). Herudover skal fakturaen fra forsynings-selskabet følgelig være udstedt til virksomheden, som den endelige forbruger, samt indeholde specifikation af afgiften.

Størrelsen og typen af godtgørelse afhænger således af, hvilket brændsel der anvendes samt af, hvad energien bruges til.

## Godtgørelse i 2022

Der foretages alene gængse satsændringer for så vidt angår almindelige energifgifter i 2022. Det er således udelukkende en ændring af satserne, man skal være opmærksom på i sit afgiftsregnskab i indeværende år, dette med undtagelse af overskudsvarmeafgiften. Se nedenstående skema.

## Overskudsvarmeafgift

I forhold til overskudsvarmeafgiften er det imidlertid en helt anden sag – her sker der ting og sager i 2022, og virksomheder omfattet af disse regler skal derfor være opmærksomme. For overskudsvarme baseret på gas, olie, affald og kul nedsættes overskudsvarmeafgiften fra 51,00 DKK/GJ til 25 DKK/GJ (2018-niveau) per 1. januar 2022. Herudover indføres en helt ny ordning, hvorved virksomheder kan opnå fuld afgiftsfritagelse ved gennemførelse af visse energieffektiviseringstiltag. Ændringerne på området fortsætter frem til 1. januar 2024, hvor disse samt en række andre ændringer vil være fuldt implementeret.

## Elafgift – Forhøjelse af den godtgørelsesberettigede andel

Den 1. januar 2021 blev sondringen mellem procesformål og andre formål, herunder rumvarme, opvarmning af brugsvand samt aircondition, ophævet. Det betyder, at der fremadrettet gives fuld godtgørelse, dog eksklusiv EU's minimumsafgift på 0,4 øre/kWh, for afgift af elektricitet anvendt til brug for virksomhedens momspligtige aktiviteter. Eneste undtagelse er, at liberale erhverv først får fuld glæde af lempelsen per 1. januar 2023.

## Faldgrupper

Skatteministeriet har for nylig offentliggjort en rapport, der giver et overblik over ubevidste fejl foretaget af danske virksomheder. 3 ud af 14 punkter omhandler energifgiftsområdet. Der er således ingen tvivl om, at forenklinger samt lempelser bør og bliver da også prioriteret – dette

også som led i den grønne omstilling. Herudover skal man være opmærksom på de særlige regler, der gælder for el anvendt til opladning af elbiler.

Stutteligt er det værd at gøre opmærksom på adgangen til godtgørelse af vandafgift, som følger de almindelige kriterier for godtgørelse af energifgifter. Mange overser denne mulighed.

Hvis virksomheden af den ene eller anden årsag ikke har fået godtgjort afgifter, som er godtgørelsesberettigede, da kan virksomheden søge om genoptagelse 3 år tilbage i tid.

## Fremtiden

Som på så mange andre områder er det umuligt at spå om fremtiden. En ting er imidlertid sikkert, og det er, at debatten omkring den grønne skattereform fylder meget, og da også mere end forventet som følge af krigen i Ukraine.

Udspillet er i udgangspunktet, at der skal indføres højere og mere ensartede afgifter på udledning af klimabelastende drivhusgasser. Ændringerne sker i 2 faser, herunder første fase, som indebærer en forhøjelse af energifgiften på fossile brændsler. Samtidig arbejder man med en omlægning af energifgifterne til en mere direkte og ens afgiftsbelastning på udledning af CO<sub>2</sub>. Gennem en sådan omlægning vil den relative beskatning af fossile brændsler blive ændret. Formålet er at fremme anvendelsen af de typer af brændsler, som belaster klimaet mindst for herigennem at udfase brugen af de mest belastende brændsler. Seneste er, at ambitionerne i det grønne udspil hæves. Det nye udspil baseres på en rapport udviklet af ekspertgruppen for den grønne skattereform. Det kan imidlertid betvivles om 2030-målet kan opnås, da dette blandt andet baseres på teknologier, der ikke kan garanteres at være rentable inden 2030.

Hvorom alting er, er det vigtigt at følge udviklingen, særligt for virksomheder med høje udgifter til proces og for virksomheder med afsat kapital til brug for energimæssige effektiviseringer.

Energitype/Satser 2022	Afgift	Godtgørelse	Enhed
Elektricitet	0,903	0,899	DKK/kWh
Naturgas	2,496	2,318*	DKK/m <sup>3</sup>
Gas- og dieselolie (ekskl. motorbrændstof)	2,261	2,10	DKK/l.
Stenkul	63,0	58,5	DKK/GJ
Overskudsvarme	25,8/0,00 (se afsnit nedenfor)	N/A	DKK/GJ
Vand	6,37	6,37	DKK/m <sup>3</sup>



# VI NOTERER, AT ...

Af Erik Høegh, skattekonsulent



## Skattemæssigt fradrag for tab på debitorer

Spørgsmålet om skattemæssigt fradrag for tab på debitorer er netop meget aktuelt i denne tid, særligt i forhold til varesalg, serviceydelser m.m. til virksomheder i Rusland og Ukraine.

Tab på debitorer kan først fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, når tabet er endeligt konstateret. Det betyder, at der skal være foretaget normale tiltag i forbindelse med inddrivelse af tilgodehavendet, herunder inddrivelse ved inkasso. Der vil også kunne gives fradrag, hvis kunden er gået konkurs, og boet er afsluttet.

For virksomheder med kunder i Rusland og/eller Ukraine vil situationen ofte være, at det er tvivlsomt, om virksomheden nogensinde får sin betaling. Samtidig vil det ligeledes være særdeles vanskeligt at kunne fremlægge dokumentation for, at tilgodehavendet er tabt. Der må således i forbindelse med, at betalingsfristen er overskredet, kunne fremlægges mailkorrespondance, breve m.m. til dokumentation for, at det ikke er muligt at få betaling, hvorefter det må forventes, at skattemyndighederne vil se positivt på et fradrag ved indkomstopgørelsen.

Ud fra ovenstående vil situationen være, at salg i 2021 må beskattes i dette år, og evt. fradrag for tab tidligst vil kunne opnås for indkomståret 2022.

For selskaber er der dog det særlige forhold, at lagerprincippet kan tilvælges. Dette medfører, at den enkelte debitor skal værdiansættes ved årets udgang, og der dermed gives fradrag for et eventuelt tab.

Valg af lagerprincip foretages af virksomheden og vil være gældende fremover for alle virksomhedens tilgodehavender af denne art. Tilbageførsel til realisationsprincippet kræver tilladelse fra skattemyndighederne.

Dette ændrer dog ikke på, at varesalg m.m. i 2021 skal indtægtsføres i dette år, og eventuelt tab først kan tages i 2022, da det først er her, krigen er brudt ud.

## Familieoverdragelse af fast ejendom

Når ejendomme overdrages mellem nært forbundne parter, fx i forbindelse med generationsskifte, skal værdiansættelsen som udgangspunkt ske til markedsværdi. Dog har det i mange år været fast praksis, at skattemyndighederne accepterer, hvis prisfastsættelsen ligger inden for +/-15 % af den offentlige vurdering. Det forudsættes, at vurderingen er foretaget på et korrekt grundlag, fx at oplysningerne i BBR-registeret er korrekte.

I takt med, at der kommer nye offentlige ejendomsvurderinger, afløses ovennævnte regel af en ny 20 %-regel, hvorefter overdragelsesprisen skal ligge indenfor +/-20 % af den offentlige vurdering.

Ovennævnte procentregler kan tilsidesættes af skattemyndighederne, såfremt der foreligger særlige omstændigheder. Efter seneste praksis ser det ud, som om indgreb fra myndighedernes side sker, hvis sælger har ejet ejendommen i mindre end 3 år, og ejendommen i sin tid blev købt til en pris, der ligger mere end en halv gang over værdien efter procentreglerne.

Med hensyn til erhvervsjendomme kommer der ikke nye vurderinger foreløbigt, hvorfor +/-15 %-reglen fortsat vil være anvendelig for disse ejendomme.

Tilsvarende har Landsskatteretten afgjort af +/-15 %-reglen også kan anvendes for næringsjendomme.

## Håndværkerfradrag

Vi har tidligere behandlet håndværkerfradraget på denne side. Det er imidlertid væsentligt at præcisere, at håndværkere, der i årets første 3 måneder har udført arbejde, som giver deres kunder ret til håndværkerfradrag, skal få faktureret hurtigt, da kun regninger betalt inden udgang af maj 2022 kan fratrækkes ved årsopgørelsen.

Håndværkerfradraget er kun gældende for arbejde udført i perioden 1. januar 2022 til 31. marts 2022 og gælder kun for arbejdsløn.

Det maksimale fradrag for 2022 er på 12.900 kr. Ægtefæller og samlevende med fælles økonomi har i lighed med tidligere år hver sit fradrag uanset hvem af dem, der har betalt regningen.

## Forsøgs- og forskningsudgifter

For at understøtte erhvervslivets konkurrenceevne er der indført særlige regler for den skattemæssige behandling af forsøgs- og forskningsudgifter. Der findes således to regelsæt.

Den ene betyder, at virksomhederne i den skattepligtige indkomst kan fratække forsøgs- og forskningsudgifter med 130 % af de faktisk afholdte udgifter.

Den anden regel betyder, at selskaber og personer, der driver selvstændig erhvervsaktivitet i virksomhedsordningen, kan få udbetalt skatteværdien (22 %) af underskud, der stammer fra udgifter, som er fratrukket som forsøgs- og forskningsudgifter. Der kan dog højst udbetales skatteværdien af underskud svarende til de afholdte udgifter. Der skal indsendes anmodning til Skattestyrelsen.

Efter skattemyndighedernes vurdering kan reglerne ikke anvendes på almindelige driftsomkostninger, hvorfor virksomheder med forskning og udvikling som deres ordinære drift ikke har adgang til at anvende reglerne.

Endelig kan det ofte være vanskeligt at definere, hvad der kan henføres under forskning og udvikling. Der er derfor krav om, at virksomheden skal kunne dokumentere, at udviklingsarbejdet har ført til ny viden eller teknologiske fremskridt i forhold til allerede kendt teknik på udviklingsområdet. Det er ofte et dokumentationskrav, som kan være svært at imødekomme.

Redaktion afsluttet d. 16. maj 2022

Ansvarshavende redaktør:  
Statsautoriseret revisor Niels Lyng Pedersen

Redaktion:  
Statsautoriseret revisor Hans Peter Andersen  
Partner, skat Mikael Risager

Redaktører, Karnov Group Denmark A/S  
Majbritt Cordt og Julie Enemark Christiansen

Design/sats: Karnov Group Denmark A/S  
Sine Andersen

Tryk: Skabertrang ISSN nr.: 0108-9196

REVISORPOSTEN  
Produceres af

**KARNOV**  
GROUP

Dato	Diskontoen	Nationalbankens udlånsrente
Fra 8. april 2011	1,00 %	1,30 %
Fra 8. juli 2011	1,25 %	1,55 %
Fra 3. november 2011	1,00 %	1,20 %
Fra 9. december 2011	0,75 %	0,70 %
Fra 1. juli 2012	0,25 %	0,45 %
Fra 6. juli 2012	0,00 %	0,20 %
Fra 25. januar 2013	0,00 %	0,30 %
Fra 3. maj 2013	0,00 %	0,20 %
Fra 20. januar 2015	0,00 %	0,05 %
Fra 1. oktober 2021	0,00 %	-0,45 %