

RevisorPosten

2-2013



2

Der er nu indgået aftale om vækstplanen for 2013-2020. En plan hvor regeringen og aftaleparterne vil investere 75 mia. DKK på en række efter parternes opfattelse vækstfremmende initiativer.

4

Aktiver og værdien heraf er væsentlige for at bedømme en virksomheds økonomiske situation.

Vækstplanen 2

Nedskrivningstest af anlægsaktiver 4

Nye regler om iværksætterselskaber mv. 5

Ulovligt aktionærlån – køb af fast ejendom 5

Udenlandsk arbejdskraft – arbejdsudleje 6

Optimer beskattningen ved salg af forældrelejligheder 7

Vi noterer at ... 8



pk revision
rådgivning i øjenhøjde

PK Revision / Statsautoriseret Revisionsanpartsselskab

Rugårdsvej 46C / Postbox 330 / 5100 Odense C / Tel 65 48 73 00 / Fax 66 14 84 65 / info@pkrevision.dk / www.pkrevision.dk

Vækstplanen

Af Mikael Risager, Skattekonsulent

Der er nu indgået aftale om vækstplanen for 2013-2020. En plan hvor regeringen og aftaleparterne vil investere 75 mia. DKK på en række efter parternes opfattelse vækstfremmende initiativer – der er tale om mange forskellige tiltag fordelt på en række områder – de helt centrale områder består i nedsættelse af selskabsskatten, forbedret likviditet og lånemuligheder for virksomheder og fremrykkede offentlige investeringer, mens en hær af justeringer af virksomheders forhold alle skal hjælpe væksten på vej.

I denne omgang er fokus på de centrale skatte-, moms- og afgiftsmæssige forhold, mens der opsummeres over øvrige tiltag, herunder tiltag som først får effekt i 2015 og senere.

1. Skattemæssige forhold – virksomheder

a) Lavere selskabsskat

Selskabsskattesatsen nedsættes fra de nuværende 25 % til 22 % i 2016. Nedsættelsen gennemføres gradvist med ½ procentpoint i 2014, yderligere 1 procentpoint i 2015 og yderligere 1½ procentpoint i 2016. Skattesatsen i virksomhedsskatteordningen sænkes ligeledes i samme trin. Aktieindkomstskatten (for aktionærerne) øges ikke, selvom selskabsskatterne nedsættes.

Det bliver altså billigere i samlet beskatning at hæve udbytte for aktionærer fremover end at hæve løn, når den samlede løn er over topskattegrænsen.

b) Forbedring af reglerne om forsknings- og udviklingsomkostninger

Den skattekreditmodel, som allerede eksisterer – hvor det er muligt at få konverteret et underskud til fremførsel om til kontanter hos SKAT – for afholdte forsknings- og udviklingsomkostninger, forbedres fra 2015.

Den nuværende mulighed med at få refunderet op til 1,25 mio. DKK forbedres, således at det skal være muligt at få refunderet 5,5 mio. DKK. Det svarer til skatteværdien (22 %) af et underskud på 25 mio. DKK.

c) Bo- og arveafgift i forbindelse med generationsskifte

Det er i dag muligt at opnå henstand i op til 15 år med betaling af bo- eller arveafgift, når afgiften kan henføres til bl.a. overdragelse af en virksomhed. Det koster efter reglerne i dag en rente svarende til diskontoen tillagt 1 % – men mindst 6 %.

Forbedringen består i at nedsættes minimumsrenten til mindst 3 % – systemet med rentefastsættelse til diskontoen tillagt 1 % fastholdes uændret.

2. Skattemæssige forhold – personer

Boligjobordningen

Boligjobordningen – hvor private kunne få fradrag, udgifter til arbejdsløn til håndværkere og servicepersonale – ophørte med udgangen af 2012.

Ordningen genindføres med virkning for 2013 (dvs. at ordningen ikke anses for ophørt) og 2014, og vil med virkning fra 22. april 2013 også omfatte sommer- og fritidshuse. Bemærk, at ordningen også gælder for fritidsboliger uden for Danmark, hvis det omhandlede arbejde er udført af en virksomhed, der er momsregistreret i et EU/EØS-land, eller af en person skattepligtig til et EU/EØS-land.

Ordningen omfatter udgifter til arbejdsløn afholdt på vedligeholdelse og istandsættelse af både almindelige bolig og sommer- og fritidshuse samt udgifter til arbejdsløn for dagligdagsopgaver (som f.eks. rengøring, vinduespudsning og havearbejde). Bemærk, at udgifter til arbejdsløn til dagligdags opgaver ikke kan fradrages vedrørende fritidsboliger, hvis ejeren af denne helt eller delvist har udlejet fritidsboligen i løbet af indkomståret.

Ordningen justeres i øvrigt således, at der ikke kan opnås fradrag for udgifter, hvis modtageren af beløb ikke skal beskattes af de modtagne beløb efter den særlige skattefrie bundgrænse på DKK 10.000 for pensionister.

Fradraget gives som et ligningsmæssigt fradrag, hvilket betyder, at skatten "betaler" ca. 33 % af udgifterne – altså at skatteværdien af fradraget er 33 % af udgifterne, svarende til ca. 5.000 DKK i skattebesparelse ved et fradrag på 15.000 DKK.

3. Momsmæssige forhold – virksomheder

a) Forbedrede momsafregningsfrister

Virksomheder med omsætning på ikke over 1 mio. DKK årligt afregner moms halvårligt, mens virksomheder med årlig omsætning på mellem 1 mio. DKK og 15 mio. DKK afregner moms kvartalsvis. Virksomheder med årlig omsætning på mere end 15 mio. DKK afregner moms hver måned.

De mellemstore virksomheder får længere kredittid på momsafregningerne. Dels gennemføres udvidelser af, hvilke virksomheder der skal afregne moms henholdsvis halvårligt og kvartalsvis, og dels udvides kredittiden for de mellemstore virksomheder.

Der sker ingen ændringer for de små virksomheder (u/1 mio. DKK i årlig omsætning) eller de helt store virksomheder (o/50 mio. DKK i årlig omsætning).

Momsafregning – små virksomheder

Grænsen for, hvilke virksomheder der fremover kan "nøjes" med halvårs-momsafregning øges fra årlig omsætning på mellem 1 mio. DKK og 5 mio. DKK.

For virksomheder der afregner halvårsmoms er kredittiden 60 dage (afregning 1. marts og 1. september), mod de 40 dage, der gives i kredit til virksomheder på kvartalsmoms.

Derfor opnår virksomheder med årlig omsætning på mellem 1 mio. DKK og 5 mio. DKK yderligere kredittid med momsbetaling samt en halvering af antallet af momsafregninger – det gælder fra

(I DKK)				
Afregningsperiode	Omsætning – tidligere grænser	Omsætning – nye grænser	Angivelses- og betalingsfrist – tidligere	Angivelses- og betalingsfrist – ny
Halvår	0-1.000	0-5.000	60 dage	60 dage
Kvartal	1.000-15.000	5-50.000	40 dage	60 dage
Måned	o/15.000	o/50.000	25 dage	25 dage

(Blå felter = ændringer)



2015. Der er ikke lempelser til de små virksomheder, som i forvejen afregner moms halvårligt.

Momsafregning – mellemstore virksomheder

Virksomheder med årlig omsætning på mellem 1 mio. DKK og 15 mio. DKK afregner i dag moms kvartalsvist. Som nævnt ovenfor ændres momsafregningsperioden for de mindste i denne gruppe til halvårsafregning.

Gruppen af mellemstore virksomheder ændres også, og vil fremover omfatte virksomheder med årlig omsætning på mellem 5 mio. DKK og 50 mio. DKK.

Udover at denne gruppe udvides i antal, udvides kredittiden også for denne gruppe. Hidtil har kvartalsmomsen skulle angives og afregnes den 10. i den anden måned efter udløbet af kvartalet. Denne kredit udvides med 20 dage fra de ca. 40 dages kredit til 60 dages kredit, således at moms fra 2015 skal afregnes den 1. i den tredje måned efter udløbet af omhandlede kvartal.

Momsafregning – ingen ændring store virksomheder

For virksomheder med årlig omsætning på mere end 50 mio. DKK afregnes der fortsat og dermed uændret moms månedsvist, med seneste betaling den 25. i måneden efter omhandlede måned.

b) Øget fradrag for hotelmoms

Momsfradraget for virksomheders hotelovernatninger i Danmark øges fra 50 % til 75 %. Det vil

med denne justering af fradragsretten betyde, at det bliver 5 % billigere for (fuldt) momspligtige virksomheder at lade medarbejdere overnatte på hotel. Ændringen gælder fra 1. juli 2013.

4. Afgiftsmæssige forhold

a) Lønsumsafgift for finansielle virksomheder

Lønsumsafgiften justeres for finansielle virksomheder, således at besparelsen ved nedsættelse af selskabsskatten ikke får effekt for disse virksomheder. Lønsumsafgiften øges med 3 % svarende til reduktionen i selskabsskatten over perioden 2014-2019. Det kan illustreres således:

b) Afgift ved hævnning eller overførsel af kapitalpension

I 2013 er der rabat i afgiften ved hævnning af en kapitalpension. Der skal i 2013 alene betales 37,3 % i afgift, hvis en kapitalpension hæves (forudsat, at betingelserne for at hæve ordningen, er til stede), mod den normale afgift på 40 %. Det samme gælder i tilfælde, hvor en kapitalpension overføres til den nye alderspension – idet overførsel her udløser afgiftsbetaling nu, men så ikke på et senere tidspunkt, hvor midlerne hæves.

Rabatten på 2,7 % i afgiftslempelse fortsættes i 2014.

c) Mindske grænsehandlen

Sodavandsafgiften afskaffes – med halv virkning

pr. 1. juli 2013 og fuld virkning for 2014. Det betyder, at almindelig sodavand bliver godt 3 kr. billigere pr. 1,5 liter fra 2014, og at light-sodavand bliver ca. 1,50 kr. billigere pr. 1,5 liter.

Ølafgiften nedsættes med 15 % fra 1. juli 2013, ligesom indekseringen af ølafgiften ophæves med virkning frem til og med 2020. Det svarer til et prisfald på godt 5,60 kr. pr. kasse almindelig øl nu.

Alkohol-sodavand er ikke omfattet af lempelserne.

Sodavand og øl bliver billigere – om det løser udfordringerne om grænsehandel må så vise sig.

d) Lavere afgifter på procesenergi

Allerede aftalte afgiftslempelser på procesenergi fremrykkes, således at der opnås den fulde lempelse i 2014. Ændringerne vil primært komme de energiintensive virksomheder til gavn.

e) Lavere energifgifter

CO₂-afgiften på elektricitet afskaffes for virksomheder. Dette gælder fra 2014.

Videre vil energifgifter på "brændsler til proces" blive nedbragt til EU's mindstesats, dvs. med 1,80 kr./GJ til 4,50 kr./GJ. Dette vil først gælde fra 2015.

Eldistributionsbidraget for virksomheder bortfalder fra 2014.

f) Kørselsafgift

De oprindelige tanker om indførelse af kørselsafgifter for lastbiler skrinlægges.

• Forbedringer for Udkantsdanmark	• Øget offentlige investeringer
• Forbedringer af voksen- og efteruddannelse	• Tilskudspuljer til støtte af el-intensive virksomheder
• Farligt affald – udgifter hertil skal reduceres	• Pulje til teknologiudvikling og investeringsstøtte for shredder-virksomheder
• Tilskud til energieffektiv industriel kraftvarme	• Udvidelse af kreditpakken "små vækstkautioner"
• Pulje til reduktion af tab af energi ved udnyttelse af overskudsvarme	• Udvide eller nye lånemuligheder for iværksættere
• Udvidet muligheder for udstedelse af erhvervsobligationer	• Eksport Kredit Fonden udvides for at give bedre og øget garanti/finansiering
• Effektivisering af spildevand – mål at sænke virksomhedernes omkostninger	• Yderligere lempelser til erhvervslivet (2017-2020)
• Styrket indsats på vækst på erhvervsområder med international konkurrencekraft	• Styrkelse af eksport- og investeringsfremmeindsatsen på de nye vækstmarkeder
• Reparationsgrænsen for skadede biler øges fra 65 % til 75 % for 2014 og 2015	• Fradrag for arbejdsskadeforsikringer for selvstændige erhvervsdrivende og medhjælpende ægtefæller fra 2015
• Forbedring af "exit-beskatning" af aktionærer	• Erhvervsdrivende fonde kan overtage en virksomhed med succession i avanceskat fra 2016
• Forbedring af "forskerordningen"	• Lavere afgifter på emballage

Andre tiltag

Aftalen indeholder en række tiltag på erhvervsområdet, hvor der skal effektiviseres og øges fokus, alle områder der skal sætte gang i væksten.

Afsluttende kommentarer

Der er tale om en hel række justeringer, hvoraf nedsættelse af selskabsskatten nok er den mest markante. Alle justeringerne gennemføres med henblik på dels at sætte gang i danske virksomhedshjul med finansieringstiltagene, samt med fremrykning af offentlige investeringer,

og dels at lempe forholdene for virksomheder via lempelser af selskabsskatten og øget momskredit, samt ved justering og bortfald af en række afgifter. Sidstnævnte har det dog med at føre andre og nye afgifter med sig – ofte forbrugsstyrende og opdragende afgifter – så mon ikke lempelsen blot skal måles helt isoleret på de her omhandlede forhold.

Lønsumsafgift – den finansielle sektor (tal i %)							
År:	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Satser, jf. reform 2012	11,1	11,2	11,3	11,6	11,7	12,0	12,2
Udligning af lavere selskabsskat	0,3	1,0	2,3	2,5	2,8	3,0	3,0
Sats efter gennemførelse	11,4	12,2	13,6	14,1	14,5	15,0	15,2

Nedskrivningstest af anlægsaktiver

Af Marianne Christoffersen, statsautoriseret revisor

Aktiver og værdien heraf er væsentlige for at bedømme en virksomheds økonomiske situation. Årsregnskabsloven giver forskellige muligheder for, hvordan man kan indregne værdien af disse aktiver i årsregnskabet. En nedskrivningstest er et værn mod, at anlægsaktiver står bogført for højt i en virksomheds årsregnskab. Anlægsaktiver er typisk grunde, bygninger, produktionsanlæg, goodwill mv.



En mulighed for fastsættelse af anlægsaktivers værdi i årsregnskabet er såkaldt dagsværdi, der betyder at en ejendom eksempelvis indregnes til en værdi vurderet af en ejendomsmægler eller en beregnet dagsværdi pr. statusdagen. Når anlægsaktiver indregnes til dagsværdi tilstræbes det altså, at værdien af aktivet i årsregnskabet hverken er målt til en for høj eller lav værdi, men netop til værdien på statusdagen.

En anden mulighed for at indregne anlægsaktiverne er den historiske kostpris for aktivet – fratrasket akkumulerede afskrivninger.

Når virksomheden indregner anlægsaktiver til historisk kostpris med fradrag af afskrivninger, skal der efter reglerne foretages en såkaldt nedskrivningstest. Det betyder, at aktivet skal testes for, om det står bogført for højt i årsregnskabet.

Nedskrivningstesten

Hvis et aktiv ønskes værdisat til den historiske kostpris med fradrag af foretagne afskrivninger, skal der foretages en nærmere test af en såkaldt "lavere genindvindingsværdi". Man skal altså spørge sig selv, om den værdi, som aktivet kan genindvinde, er lavere end bogført værdi? Hvis

svaret er JA, så skal der foretages nedskrivning til denne lavere værdi.

Genindvindingsværdien, er den højeste værdi af følgende:

1. Kapitalværdien
2. Salgspris med fradrag af salgskostninger

Der skal ved vurderingen af genindvindingsværdien tages hensyn til alle forudselige risici og fald i værdier, der fremkommer inden det tidspunkt, hvor årsrapporten udarbejdes, også selvom de først bliver kendt i tiden efter balancetidspunktet, såfremt forholdet eksisterede på balancedagen. Forhold, der ikke eksisterede på balancedagen, medfører kun nedskrivningspligt, hvis forudsætningen om fortsat drift brister.

Ad. 1. Kapitalværdien

Kapitalværdien findes ved at beregne nutidsværdien af de forventede fremtidige pengestrømme, som aktivet eller gruppen af aktiver på balancedagen forventes at indbringe ved fortsat benyttelse i den nuværende funktion og i den nuværende stand.

Kapitalværdien af et aktiv varierer efter den forventning, der er til fremtidig indtjening. Er forventningen til den fremtidige indtjening lav – så bliver kapitalværdien også lav. Er forventningen

derimod høj, så vil kapitalværdien alt andet lige også være høj.

Ad. 2. Salgsværdien

Salgsværdien findes ofte ved at kontakte en valuar eller en mægler og få denne til at foretage en vurdering af salgsprisen. Værdien vurderet ud fra et aktivt marked for det pågældende aktiv er det bedste udgangspunkt for salgsværdien. Hvis der ikke er et aktivt marked, skal værdien beregnes ud fra de bedst tilgængelige data for branchen, herunder aktuelle sammenlignelige handler.

Afrunding

En nedskrivningstest er en test, der skal foretages for alle de anlægsaktiver, som i årsregnskabet står til historisk kostpris fratrasket foretagne afskrivninger. Testen skal afdække, om den valgte værdi af aktivet ikke er for høj, således at selskabets økonomiske situation som vist i årsregnskabet ikke er for god, men netop retvisende. Altså kan testen på den ene side kaldes et nødvendigt onde for at opfylde reglerne om at vise værdien af selskabers aktiver korrekt, og på den anden side medfører den øget sikkerhed for en regnskabslæser om forståelse af aktivernes værdi.

Nye regler om iværksætterselskaber mv.

Af Thomas Tai Bang Christensen, HjulmandKaptain

Den 16. maj vedtog Folketinget en revision af selskabsloven. Lovændringerne er umiddelbart meget omfattende, men de fleste ændringer er tekniske justeringer og præciseringer.

Den ændrede selskabslov indeholder blandt andet følgende:

- Ændret minimumskapitalkrav til anpartsselskaber (ApS)
- Indførelse af en ny selskabsform – Iværksætterselskaber ("IVS")
- Ophævelse af muligheden for at stifte S.M.B.A.

Nedsættelse af kapitalkravet for anpartsselskaber

Det foreslås, at minimumskapitalkravet for anpartsselskaber (ApS) ændres fra kr. 80.000,00 til kr. 50.000,00. I den forbindelse skal det bemærkes, at loven ikke ændrer på det ansvar, som selskabets ledelse har med hensyn til at sikre, at der i selskabet løbende er et forsvarligt kapitalberedskab. Selskabets ledelse skal således (fortsat) påse kapitalberedskabet, uanset det ændrede minimumskapitalkrav. For aktieselskabers (A/S) vedkommende ændres minimumskapitalkravet ikke, hvilket således fortsat er kr. 500.000,00.

Iværksætterselskaber

Med den ændrede selskabslov indføres der nu en mulighed for at stifte såkaldte "Iværksætterselskaber" ("IVS"). Iværksætterselskabet er en særlig type anpartsselskab og derfor omfattet af selskabslovens bestemmelser om "almindelige" anpartsselskaber, medmindre andet fremgår. Det helt grundlæggende kendetegn for et iværksætterselskab er, at der alene er krav om en selskabskapital på mindst kr. 1,00, som skal indbetales kontant. Herudover skal iværksætterselskabet henlægge mindst 25 % af selskabets overskud til en bunden reserve til opbygning af selskabets kapitalberedskab. Det vil altså sige et krav om en "tvungen opsparing". Den resterende del af selskabets overskud overføres til selskabets frie reserver. De frie reserver kan – når iværksætterselskabets selskabskapital og den bundne reserve tilsammen udgør mindst kr. 50.000,00 – udloddes som udbytte, under hensyntagen til selskabslovens øvrige bestemmelser herom.

Udover ændringer i selskabsloven foreslås

det at fjerne muligheden for at stifte S.M.B.A. (selskaber med begrænset ansvar). Forslaget skal ses i sammenhæng med, at der indføres mulighed for at stifte det førnævnte iværksætterselskab.

S.M.B.A.

Ændringsloven indebærer, at det fra den 1. januar 2014 ikke længere skal være muligt at stifte et S.M.B.A. Eksisterende S.M.B.A.'er berøres ikke af ændringsloven.

Ikrafttrædelse

Lovforslaget overlader det til Erhvervs- og Vækstministeren at fastsætte ikrafttræden.

Erhvervs- og Vækstministeren fastsætter således tidspunktet for ændringslovens ikrafttræden og kan i den forbindelse beslutte, at ændringslovens enkelte dele træder i kraft på forskellige tidspunkter.

Ulovligt aktionærlån – køb af fast ejendom

Af Ebbe Melchior, adm. direktør, cand.jur., Revitax A/S

Lån, som ydes af et selskab til selskabets aktionær med bestemmende indflydelse, er, med virkning for lån der ydes fra den 14. august 2012, blevet skattepligtigt for låntageren.

Beskatningen af lån skal ikke omfatte lån, som ydes som led i en sædvanlig forretningsmæssig disposition.

Når der sker overdragelse af en fast ejendom fra selskabet til hovedaktionæren, vil overdragelsessummen ofte være finansieret ved udstedelse af et sælgerpantebrev. Skal et sælgerpantebrev skattemæssigt anses for et lån, som ydes som led i en sædvanlig forretningsmæssig disposition eller ej?

I et svar fra Skatteministerens kan man læse, at man ved begrebet "lån ydet som led i en for-

retningsmæssig disposition" er blevet inspireret af reglerne i selskabsloven. Det følger videre, at praksis vedrørende denne bestemmelse vil være vejledende ved fortolkning af en eventuel beskatning af det ydede lån. Dette fører dog ikke til, at fortolkningen af de to bestemmelser altid vil være ens. Dette er kommet til udtryk i et bindende svar, hvor Skatterådet fastslår, at et sælgerpantebrev ikke er ydet som led i en sædvanlig forretningsmæssig disposition, når selskabet ikke sædvanligvis opfører og sælger fast ejendom. Man ønskede svar på, hvorvidt et sælgerpantebrev,

udstedt i forbindelse med selskabets overdragelse af en fast ejendom fra selskabet til hovedaktionæren, kunne betragtes som et lån, der var skattepligtigt for hovedaktionæren. Skatterådet lagde vægt på, at selskabet efter det oplyste, ikke sædvanligvis opfører og sælger beboelsesejendomme og i den forbindelse yder lån ved salget eller i øvrigt yder lån til køb af fast ejendom: Det var derfor skatterådets opfattelse, at der ikke er tale om en sædvanlig forretningsmæssig disposition, hvorfor det yde lån i form af sælgerpantebrevet er skattepligtigt for hovedaktionæren.

Udenlandsk arbejdskraft – arbejdsudleje

Af Dorte Borup Madsen, senior tax manager, cand.jur., Revitax A/S

Danske virksomheder, der indgår en entreprisekontrakt med en udenlandsk virksomhed om at udføre et stykke arbejde i Danmark, skal være meget opmærksomme på de nye regler om arbejdsudleje, da virksomheden ved arbejdsudleje hæfter for arbejdsudlejesskatten.

For entreprisekontrakter, der indgås eller ændres fra og med den 20. september 2012, er der skattemæssigt tale om arbejdsudleje, når den leverede ydelse fra den udenlandske virksomhed udgør en integreret del af den danske virksomhed. I disse tilfælde er det ikke længere muligt at undgå betaling af arbejdsudlejesskat.

Hvornår foreligger der arbejdsudleje?

Sondringen mellem entreprisekontrakt og arbejdsudleje er ikke længere relevant, når det arbejde, der skal udføres, udgør en integreret del af den danske virksomhed, idet der så skattemæssigt er tale om arbejdsudleje. Der er tale om en integreret del, når:

- Arbejdet udgør en del af den danske virksomheds kerneydelser, eksempelvis tomatplukning i et gartneri eller maling af et skib på et dansk skibsværft.
- Arbejdet er en naturlig del af den danske virksomheds drift, eksempelvis en receptionist på et hotel.

Kun i de tilfælde, hvor den danske virksomhed vælger at outsource en given aktivitet på permanent basis, vil man kunne undgå reglerne om arbejdsudleje, se nedenfor om outsourcing.

Skatterådet har offentliggjort to "indlysende" afgørelser, hvor svaret var, at der ikke var tale om en integreret del, hvorfor entreprisekontrakten ikke blev omfattet af reglerne om arbejdsudleje. I den ene sag var der tale om et dansk rederi, der ville indgå en kontrakt med et polsk firma om et større reparationsarbejde på en af rederiets pramme. Rederiet var udelukkende beskæftiget med egentlig rederidrift og foretog derfor ikke selv reparationer af rederiets fartøjer. I den anden sag var der tale om en dansk forlystelsespark, der i udlandet havde indkøbt en ny rutsjebane eller anden forlystelse til parken. Opsætningen skulle foretages af et andet udenlandsk firma. Heller ikke i dette tilfælde kunne entreprisekontrakten kvalificeres som arbejdsudleje, idet opsætning af en sådan større forlystelse ikke var en ydelse, som forly-

stelsesparken solgte (ingen kerneydelse) og i øvrigt ikke udgjorde et naturligt led i driften af en forlystelsespark.

Outsourcing

En given opgave skal outsources på mere *permanent* basis for at undgå arbejdsudleje.

Skatterådet har for nylig truffet afgørelse i to sager, hvor konklusionen var, at da outsourcing skete fra opgave til opgave, var der skattemæssigt tale om arbejdsudleje.

I den ene sag var der tale om service og montage inden for industriområdet. Den danske virksomhed havde kun tre medarbejdere, der forestod det administrative arbejde. Til den praktiske udførelse ønskede man at indgå entreprisekontrakter med én eller flere udenlandske virksomheder. Sådanne aftaler ville blive indgået løbende, nemlig når den danske virksomhed havde påtaget sig en konkret opgave. Skatterådet mente, at der var tale om arbejdsudleje og ikke permanent outsourcing.

Med denne afgørelse synes det at være umuligt for håndværksvirksomheder at undgå reglerne om arbejdsudleje. Der er ingen tvivl om, at SKAT har lagt op til en streng fortolkning af reglerne, og så må praksis i de kommende år vise, hvor grænsen går. Efter SKATs indsatsplan er det et område, som man vil kontrollere hos virksomhederne i 2013.



Hæftelse for arbejdsudlejesskat

Ved arbejdsudleje er det den danske virksomhed, der skal indeholde arbejdsudlejesskatten, hvilket vil sige AM-bidrag på 8 % og 30 % i bruttoskat af resten. Den udenlandske virksomhed skal overfor den danske virksomhed oplyse, hvor meget den enkelte medarbejder får i løn til brug for beregning af skatten. Er lønnen ikke oplyst, skal den danske virksomhed indeholde skat af hele det aftalte vederlag for udførelsen af opgaven.

Det kan være dyrt at "overse" reglerne om arbejdsudleje, idet SKAT opkræver skatten hos den danske virksomhed, selv om hele entreprisens summen er afregnet. Alt andet lige en meromkostning på 35,6 %, medmindre pengene kan hentes hos den udenlandske leverandør.

Rettelse til artikel i Revisorposten nr. 1/2013

I artiklen om "Regler for Solenergi, reformen for solcelleanlæg" fik vi skrevet, at det er muligt at skifte princip fra den regnskabsmæssige metode til den skematiske metode på et senere tidspunkt. Dette er naturligvis ikke korrekt - det beklager vi meget. Det blev slået fast ved ændringerne af reglerne, at valg af den regnskabsmæssige metode er bindende. Denne rettelse er medtaget straks i den elektroniske udgave af Revisorposten nr. 1/2013, men ikke i den trykte udgave.

Optimer beskattningen ved salg af forældrelejligheder

Af advokatfuldmægtig Martin K. Jensen, Advokatfirmaet Lars N. Vistesen

Salg af en forældrelejlighed, dvs. en ejerlejlighed som forældrene ejer, og som i ejerperioden helt eller delvist er udlejet til forældrenes børn, er omfattet af skattepligt, medmindre forældrene i ejertiden har beboet lejligheden med henblik på varig beboelse, og bevisbyrden herfor kan løftes.

Forældrenes indflytning i lejligheden i en kortere periode i ejertiden vil som altovervejende hovedregel ikke føre til skattefrihed. Skilsmisse eller samlivsophævelse er som udgangspunkt heller ikke vejen til en skattefri avance, såfremt parterne på et senere tidspunkt flytter sammen igen. At overdragelsen omfattes af skattepligt kan imidlertid være en fordel, såfremt ejendommen overdrages med et tab, idet skattepligtige tab ved salg af fast ejendom kan modregnes i fortjeneste ved salg af anden fast ejendom.

15 %-reglen

Fortjeneste ved salg af forældrelejligheder kan typisk minimeres ved at forældrene overdrager lejligheden til deres børn i henhold til den såkaldte +/- 15 %-regel. Det betyder, at lejligheden kan overdrages til barnet til en pris indtil 15 % under den senest offentliggjorte ejendomsvurdering. Handlen kan eventuelt berigtiges ved et rentefrit anfordringslån. Hvis barnet bor i lejligheden efter købet, kan barnet sælge lejligheden skattefrit. Herved er forskellen mellem handelsprisen og værdien på 15 % under den senest offentliggjorte ejendomsværdi gjort skattefri. Samtidig har barnet modtaget en formuefordel på bekostningen af forældrene, uden at der er tale om en afgiftspligtig gave til barnet.

Udlejningsejendom

Den særlige +/- 15 %-regel kan dog ikke anvendes, hvis ejendommen er vurderet som en udlejningsejendom. Er der tale om en lejlighed der er vurderet som en udlejningsejendom, kan lejligheden overdrages til markedsværdien. Ved fastsættelse af markedsprisen kan der eventuelt hentes bistand fra en lokal ejendomsmægler. Da skattemyndighederne ikke er bundet af det beløb, som ejendomsmægleren fastsætter, eller den pris som forældrene og barnet aftaler, kan der med fordel indhentes et bindende ligningssvar hos SKAT inden handlen gennemføres.

Gevinst ved salg af fast ejendom

Har forældrene solgt fast ejendom med en skattepligtig fortjeneste, så kan denne fortjeneste reduceres eller elimineres ved salg af en anden skattepligtig ejendom, f.eks. salg af en forældrelejlighed til sit barn. Der er dog en række forudsætninger, der skal være opfyldt. For det første skal salget af forældrelejligheden udløse tab. For det andet skal ejendommen sælges til handelsprisen eller inden for rammerne af +/- 15 %-reglen. For det tredje skal den tabsgivende ejendom sælges senest i samme indkomstår som den gevinstgivende ejendom – skatteretligt anses fast ejendom som altovervejende hovedregel for afstået på det tidspunkt, hvor der foreligger en skriftlig aftale. For det fjerde skal lejligheden tjene til reel bolig for barnet, såfremt beskattning af en eventuel senere fortjeneste skal undgås. Herudover skal forældrene være indstillet på, at ejendommen overdrages til barnet, og at der overføres en formuefordel til barnet. Dette er navnlig et problem, hvis forældrene har flere børn, og de ikke ønsker at fordele det enkelte barn. Samtidig skal man være opmærksom på, at der er omkostninger ved få ejendommen overdraget til sit barn.

En anden mulighed er at købe en ejendom og sælge den med tab til sit barn inden for +/- 15 %-reglen. Såfremt de ovenfor anførte betingelser er opfyldt, kan tabet modregnes i fortjenesten. Også i denne situation sker der en formueoverførsel til barnet, ligesom det er vigtigt at forholde sig til de omkostninger, der er forbundet ved køb og salg. Køb af fast ejendom med henblik på at opnå et efterfølgende tab ved salg til børnene, er derfor også mest relevant for større ejendomme.

Tab ved salg af anden fast ejendom

Er forældrene i en situation, hvor de har solgt anden fast ejendom med tab, kan tabet modregnes i en eventuel fortjeneste ved salg af forældrelejligheden. Det er dog en forudsætning, at tabet er realiseret senest i samme indkomstår, som forældrelejligheden overdrages. Såfremt begge ejendomme sælges i samme indkomstår,

er det altså ikke afgørende, om forældrelejligheden er solgt før eller efter afståelsen af den anden ejendom. Tab ved salg af den anden ejendom kan derimod ikke modregnes i en fortjeneste ved salg af forældrelejligheden, såfremt den anden ejendom er solgt i et senere indkomstår end salget af forældrelejligheden. Reglerne betyder omvendt, at forældre, der har solgt skattepligtig fast ejendom med tab, og som i øvrigt har en forældrelejlighed, ikke behøver at sælge forældrelejligheden i samme indkomstår for at få glæde af tabsfradraget.

Afslutningsvis skal det bemærkes, at denne artikel ikke er relevant for forældrelejligheder i andelsboligforeninger, idet fortjeneste ved salg af andelsboligbeviser omfattes af aktieavancebeskatningsloven.

VI NOTERER AT ... Af Erik Høegh, Tax partner

Nyt styresignal – grænsehandel

Skat er fremkommet med et såkaldt styresignal omkring punktafgiftspligtige varer til eget brug. Styresignalet fremkommer på grundlag af en dom fra Vestre Landsret og åbner muligheden for, at én privatperson i en og samme indførsel af punktafgiftspligtige varer både kan indføre varer til eget brug og varer, der ikke er til eget brug.

Dommen angik en privatperson, som i 2008 medbragte 855 liter øl til Danmark. Skat havde anset indførslen for ikke at være til eget brug og havde pålagt hele indførslen afgift efter øl- og vinf afgiftsloven. Landsretten kom imidlertid frem til, at 110 liter af den indførte øl efter en konkret vurdering måtte anses for værende til eget brug og fritog den del for afgift.



Vi noterer at ...

Af Erik Høegh, tax partner

Vejledning om kønsmæssig sammensætning af ledelser i selskaber

Erhvervsstyrelsen har offentliggjort en vejledning om måltal og politikker for den kønsmæssige sammensætning af ledelsen og afrapportering herom i årsrapporten.

Vejledningen er fremkommet på grundlag af en ændring af bl.a. selskabsloven i 2012 og retter sig mod større virksomheder, hvor enten mænd eller kvinder udgør mindre end 40 pct. af den øverste ledelse, og stiller krav om, at virksomhederne pr.

1. april 2013 skal opstille måltal for andelen af det underrepræsenterede køn i det øverste ledelsesorgan – oftest bestyrelsen. Virksomhederne skal desuden udarbejde politikker for at øge andelen af det underrepræsenterede køn i virksomhedens ledelse af virksomheden, og der skal årligt rapporteres herom, herunder hvor langt de er i processen med at opfylde måltallene.

Et selskab anses som omfattet, hvis to af føl-

gende kriterier overskrides i to på hinanden følgende regnskabsår

- en balancesum på 143 mio. kr.
- en nettoomsætning på 286 mio. kr.
- et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede på 250.

Herudover er virksomheder indenfor det finansielle område omfattet.

Loft på betalingsfrister

Den nye lov bygger på et EU-direktiv, som har til formål at fremme særlig små og mellemstore virksomheders konkurrenceevne i en tid, hvor disse virksomheder ofte har vanskelig adgang til finansiering.

To erhvervsdrivende kan herefter maksimalt aftale en betalingsfrist på 30 dage. De 30 dage skal regnes fra det tidspunkt, hvor kreditor afsender eller fremsender anmodning om betaling.

Det tilsvarende er gældende for aftaler mellem en erhvervsdrivende og en offentlig myndighed med sidstnævnte som skyldner. For visse offentlige myndigheder kan denne frist dog forlænges op til 60 dage.

I forhold til aftaler mellem to erhvervsdrivende

er der dog en undtagelse til den maksimale betalingsfrist på 30 dage. Parterne kan således aftale en længere betalingsfrist, hvis to betingelser er opfyldt

- den forlængede frist er udtrykkeligt godkendt af kreditor, og
- den forlængede frist er ikke urimelig overfor kreditor.

Renten ved forsinket betaling beregnes i dag som Nationalbankens udlånsrente med tillæg af 7 %. Loven hæver rentetillægget til 8 %. Det kan fremover ikke aftales mellem parterne, at kreditor ikke skal have ret til at kræve rente efter forfaldsdatoen.

Kreditor vil kunne kræve et fast kompensationsbeløb til dækning af inddrivelsesomkostninger i tilfælde af forsinket betaling.

Reglerne finder med undtagelse af rentestigningen ikke anvendelse på aftaler mellem en forbruger og en erhvervsdrivende.

Loven trådte i kraft den 1. marts 2013. Lovens regler om betalingsfrister finder som udgangspunkt ikke anvendelse på aftaler, som er indgået før den 1. marts 2013. Loven gælder dog for så vidt angår den nye rentesats og kompensationsbeløb også for aftaler indgået før den 1. marts 2013, såfremt kreditors krav forfalder efter denne dato.

Fraflytterskat på aktier for personer

Reglerne om fraflytterbeskatning af aktier indebærer, at når en fysisk person forlader Danmark og skattemæssigt får bopæl i et andet land, beregnes og beskattes den urealiserede fortjeneste knyttet til aktiebeholdningen. Denne skat opkræves af den pågældende, enten når aktierne

i vedkommendes aktiebeholdning sælges, eller når den pågældende får udbytte eller andre typer indtægter fra disse aktier.

EU-Kommissionen har nu udtalt, at de danske regler ikke er i overensstemmelse med den fri bevægelighed efter EU-retten for borgere, der

flytter indenfor EU. Da Skatteministeriet fastholder de danske regler, må påregnes en sag ved EU-Domstolen.

KARNOV GROUP

Ansvarshavende redaktør:
Statsautoriseret revisor Niels Lyng Pedersen

Redaktion:
Direktør Finn Elkjær
Statsautoriseret revisor Torben Madsen
Statsautoriseret revisor Jørn Munch
Cand.merc. Svend Therschlsen

Redaktører, Karnov Group Denmark A/S
Majbritt Cordt og Birgitte Strange
Design/Sats: Karnov Group Denmark A/S

Tryk: Silkeborg Bogtryk
ISSN nr.: 0108-9196

Redaktion afsluttet d. 23. maj 2013

Dato	Diskontoen	Nationalbankens udlånsrente
Fra 16. januar 2009	2,75 %	3,00 %
Fra 6. marts 2009	2,00 %	2,25 %
Fra 3. april 2009	1,75 %	2,00 %
Fra 11. maj 2009	1,40 %	1,65 %
Fra 8. juni 2009	1,20 %	1,55 %
Fra 14. august 2009	1,10 %	1,45 %
Fra 28. august 2009	1,00 %	1,35 %
Fra 25. september 2009	1,00 %	1,25 %
Fra 8. januar 2010	1,00 %	1,15 %
Fra 15. januar 2010	0,75 %	1,05 %
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 %