



Skatteinformation august 2008

martinsen

Rådgivning & Revision

Gunhilds Plads 2
7100 Vejle
Tlf. 75 82 10 55

Jupitervej 4
6000 Kolding
Tlf. 76 30 18 00

Jernbanegade 1
7200 Grindsted
Tlf. 75 32 12 33

Markedspladsen 25
6800 Varde
Tlf. 75 22 15 77

Kirkegade 9
6700 Esbjerg
Tlf. 76 11 44 00

Torvegade 16
6600 Vejen
Tlf. 76 96 33 66

Jernbanegade 14
7160 Tørring
Tlf. 75 80 19 33

www.martinsen.dk

Forord

Skattekommissionen arbejder! Målet er en markant nedsættelse af skatten på arbejde, herunder skatten på den sidst tjente krone. Samtidig skal kommissionens forslag understøtte ambitionerne på klima- og miljøområdet, som det så smukt hedder.

Det bliver spændende at se resultaterne af Skattekommissionens arbejde. Også fordi kommissionen er blevet bedt om at komme med et bud på, hvordan man kan løse tilsyneladende uovervindelige skattepolitiske problemer som f.eks. reglerne om skattefrie godtgørelser, når man er på rejse. Og der er som bekendt betydelige interesser forbundet med de regler, der gælder her. De skal indbefatte såvel danske statsborgere som personer fra udlandet, der midlertidigt arbejder i Danmark.

Et andet område, der har givet anledning til diskussioner og skattepolitiske initiativer, er gulpladebiler. Foreløbig har indsatsen betydet, at der er indgået et politisk forlig om at lempe reglerne for kørsel i gulpladebiler op til 3 ton. Det er allerede sket rent administrativt, og til efteråret bliver der fremsat et lovforslag, der følger op på forliget.

Endnu engang er det blevet konstateret, at dansk skattelovgivning har været i strid med EU-retten. Derfor er reglerne om beregning af dansk ejendomsværdiskat for udenlandske ejendomme ændret med adgang til tilbagebetaling af for meget betalt skat for tidligere år.

Endelig forsøger skatteministeren fortsat at lukke ”skattehuller”, senest i forbindelse med et lovforslag om fraflytterskat på aktier.

Skatte- og momsområdet er således fortsat kendetegnet ved spændende oplevelser, overraskende resultater, konkurrence og konflikter mellem forskellige parter. Og ved medleven og interesse fra de fleste af os. Det samme gælder De Olympiske Lege, det største idrætsstævne i verden, hvad enten man tænker på deltagerantal eller tilskuerinteresse.

Billedtemaet i denne udgave af Skatteinformation er derfor inspireret af afholdelsen af De Olympiske Lege i Beijing. Vi håber at glæde læserne med de smukke, dramatiske og erindringsskabende billeder fra De Olympiske Leges nyere historie.

Vi ønsker god fornøjelse.

Redaktionen er afsluttet den 15. juni 2008

Skatteinformation

August 2008



Foto: Olivier Morin / Scampix

Sydney 2000. Løbere i 4 x 100 m stafetløb

En god start ved etablering af selvstændig virksomhed 4

Hvem kan oprette en etableringskonto?	4
Indskud på etableringskonto	4
Etablering af selvstændig virksomhed	4
Hvilke aktiver mv. kan der frigives til?	5
Er det skattemæssigt fordelagtigt at anvende etableringskontomidler?	6
Hvis virksomhed ikke etableres?	6

Selskabers overkurslån og hovedaktionærfordringer 8

Selskabers fradrag for kurstab på gældsbreve	8
Skat af kursgevinst på hovedaktionærfordringer	8

Udlejning af ejendom mellem hovedaktionær og selskab 10

Interesseforbundne parter	10
Fastsættelse af leje	10
Afskrivning på indretning af lejede lokaler	11
Forbedring af hovedaktionærens ejendom	11

Handel med brugte varer – betal kun moms af avancen 12

Brugtmomsordningen	12
Hvornår kan ordningen anvendes?	12
Krav til fakturering og bogføring	14
Hvem kan med fordel benytte ordningen?	14

Nye love 16

Spanien og Frankrig	16
Generationsskifte	16

Repræsentationsudgifter – udenlandske forretningsforbindelser	18
Konvertible obligationer – selskaber	19
Kommanditselskaber	19
Leasingbiler i virksomhedsordningen	19
Eksportbeskatning	20
Nedsættelse af bundskatten	22
Skattelettelse til seniorer	22
Skat af ”skattefrie” godtgørelser	23
Trækfritagelse for AM-bidrag ved arbejde i udlandet	23
Køberet til fast ejendom	24
Almenvælgørende foreninger i udlandet	25
Begrænset skattepligtige – udenlandske arbejdsgiverbidrag	25
Begrænset skattepligt af renter, udbytte og royalté	25
Ændringer i momsloven	26

Verserende lovforslag 28

Fraflytningsbeskatning af aktier	28
Tab på tilgodehavender i udenlandske koncernselskaber	30

SKAT-meddelelser 32

Ejendomsværdiskat for udenlandske ejendomme	32
Svensk fastighetsavgift	35
Gulpladebiler	35
Teater – godtgørelse af elafgift	36
Træning af heste fra udlandet – momsfrihed	37
Kunstneres salg via galleri – fakturering	37

EF- og højesteretsdomme 39

Tysk arveafgift – dansk ejendomsværdiskat 39

Rentehenstand – hovedaktionærselskab 39

Indretning af lejede lokaler – hovedaktionær-
selskab 40

Repræsentationsudgifter – workshops 40

Landsretsdomme 41

Rejsbegrebet – sædvanlig bopæl 41

Byretsdomme 42

Parcelhusreglen – opdeling i ejerlejligheder 42

Parcelhusreglen – udstykning af grund 42

Skat ved salg af ejerlejlighed 42

Administrative afgørelser 44

Tyske vindmøller 44

Parcelhusreglen – to boliger 44

Skattefri rejsegodtgørelse 45

Kørselsgodtgørelse 45

Parkeringsudgifter 46

Udlejning af parkeringspladser til andelshavere 47

Kostvejledning mv. – ej momsfrataget 47

Momsfritagelse – diagnosticering af sædceller 47

Underholdning i storcenter – ej momsfradrag 48

Foto: Scampix



Rom 1960. Paul Elvstrøm, Danmark, guld i Finnjolle

En god start ved etablering af selvstændig virksomhed

Start af egen virksomhed kræver kapital. En etableringskonto kan være en god hjælp til at realisere fremtidsplaner om at blive selvstændigt erhvervsdrivende. Fordelen ved oprettelsen af en etableringskonto er, at der skattemæssigt er fradrag for indskud på kontoen. Det betyder, at man kan opnå en større opsparing til start af egen virksomhed.

Gode råd

Spar op på en etableringskonto med skattemæssigt fradrag, hvis du overvejer at etablere selvstændig virksomhed.

Anvend etableringskontomidlerne til forlods afskrivning på afskrivningsberettigede aktiver frem for driftsomkostninger.

Anvend først etableringskontomidler til de aktiver, der afskrives med den laveste afskrivningsprocent.

Hvem kan oprette en etableringskonto?

Etableringskontoordningen er beregnet til lønmodtagere, der vil påbegynde selvstændig virksomhed. Der kan årligt indbetales op til 40 % af personens nettolønindtægt. Uanset nettolønnens størrelse kan der dog altid indbetales op til 100.000 kr. årligt.

Ordningen kan imidlertid med stor fordel også anvendes i det år, hvor personen etablerer selvstændig virksomhed og de følgende 4 indkomstår. I så fald kan der årligt indskydes op til 40 % af virksomhedens overskud før renter mv., dog kan der uanset overskuddets størrelse altid indskydes 100.000 kr. årligt.

Indskud på etableringskonto

For at få fradrag for indskud i et givet indkomstår skal beløbet være indbetalt på en etableringskonto i et pengeinstitut senest den 15. maj året efter. Fradrag på selvangivelsen for indkomståret 2008 forudsætter således, at pengene er indbetalt senest den 15. maj 2009.

Hvis der etableres selvstændig virksomhed senest 15. maj 2009, er det ikke nødvendigt, at indskud for

indkomståret 2008 indbetales på en etableringskonto i et pengeinstitut, såfremt der er anskaffet aktiver mv. i et sådant omfang, at også eventuelle indskud for tidligere indkomstår kan anvendes til forlods afskrivning. Det samme gør sig gældende for de følgende 4 indkomstår, hvis der ønskes yderligere fradrag for etableringskontoindskud.

Renter af etableringskontoen er løbende skattepligtige efter de almindelige regler om beskatning på forfaldstidspunktet. Renterne kan frit hæves. Selv om renterne ikke hæves, skal der alligevel ske beskatning.

Etablering af selvstændig virksomhed

Etableringskontomidlerne kan hæves i pengeinstitutet, når etablering af selvstændig virksomhed er sket (såvel nyetablering som køb af en eksisterende virksomhed). Der kan være tale om virksomhedsetablering såvel i personligt regi som ved køb af aktier. Der er to betingelser, der skal være opfyldt, for at man skattemæssigt har etableret selvstændig virksomhed i relation til hævnning af etableringskontomidler, nemlig:

- Investeringen i egen virksomhed (etableringsgrænsen) skal udgøre mindst 110.100 kr. (2008).
- Krav om, at egen eller ægtefællens arbejdsindsats i virksomheden har et ikke uvæsentligt omfang. Efter praksis kræves en månedlig arbejdsindsats på minimum 50 timer. Arbejdstidskravet gælder i etableringsåret og det følgende indkomstår.

Ved etablering af virksomhed i selskabsform (såvel ny-stiftede selskaber som køb af aktier i et eksisterende selskab) gælder desuden følgende betingelser:

- Personen (herunder ægtefællen) skal eje mindst 25 % af aktierne eller råde over mere end 50 % af stemmerne i selskabet.
- Der skal være tale om et aktivt driftsselskab. Det betyder, at selskabets aktivitet ikke i overvejende grad må bestå i udlejning af fast ejendom, besiddelse af værdipapirer mv.

Betingelserne skal være opfyldt i 2 år fra etablerings-tidspunktet.

Hvilke aktiver mv. kan der frigives til?

Ved etablering af virksomhed i personligt regi kan der frigives etableringskontomidler til køb af afskrivningsberettigede aktiver og til afholdelse af visse driftsudgifter.

Etableringskontomidler kan også anvendes til køb af aktier i et aktivt driftsselskab.

Da der allerede er opnået skattemæssigt fradrag ved indbetalingen af etableringskontomidlerne, har dette konsekvenser for den skattemæssige behandling af de aktiver og udgifter, som der frigives etableringskontomidler til. Hvis der eksempelvis frigives etableringskontomidler til afholdelse af driftsudgifter, kan disse udgifter som udgangspunkt ikke fratrækkes i virksomhedens regnskab. Bortset fra indskud for indkomståret 1998 og tidligere skal der imidlertid ikke ske modregning krone-for-krone, fordi indskud på etableringskonto kun har en skattemæssig fradragsværdi på ca. 34 %, mens overskud af virksomhed beskattes med en højere sats, afhængigt af overskuddets størrelse.

Køb af afskrivningsberettigede aktiver

Ved køb af afskrivningsberettigede aktiver for etableringskontomidler skal de frigivne midler nedsætte aktiverens afskrivningsgrundlag med følgende procenter af de hævdede indskud:

Forlods afskrivning	
Indskud for 1998 eller tidligere	100 %
Indskud for 1999-2001	68 %
Indskud for 2002 eller senere	58 %

Ved hævning af et indskud på 100.000 kr. til f.eks. køb af en maskine vil det skattemæssige afskrivningsgrundlag udgøre 42.000 kr., hvis indskuddet er foretaget for 2002 eller senere.

Driftsomkostninger

Ved etablering af virksomhed i personligt regi kan etableringskontomidler anvendes til dækning af fradragsberettigede udgifter i form af:

- Løn og andre personaleudgifter
- Leje af erhvervslokaler
- Kursus- og uddannelsesudgifter
- Forsøgs- og forskningsudgifter
- Udgifter til markedsundersøgelser
- Udgifter til revisor og advokat i forbindelse med etablering af virksomheden.

Ved hævning af etableringskontomidler til afholdelse af ovenstående driftsomkostninger kan omkostningerne fratrækkes skattemæssigt med følgende procenter:

Frdrag	
Indskud for 1998 eller tidligere	0 %
Indskud for 1999-2001	35 %
Indskud for 2002 eller senere	45 %

Ved hævning af etableringskontomidler til f.eks. dækning af lønudgifter på 100.000 kr., som betales af indskud, der er foretaget for 2002 eller senere, er der skattemæssigt fradrag for 45.000 kr.

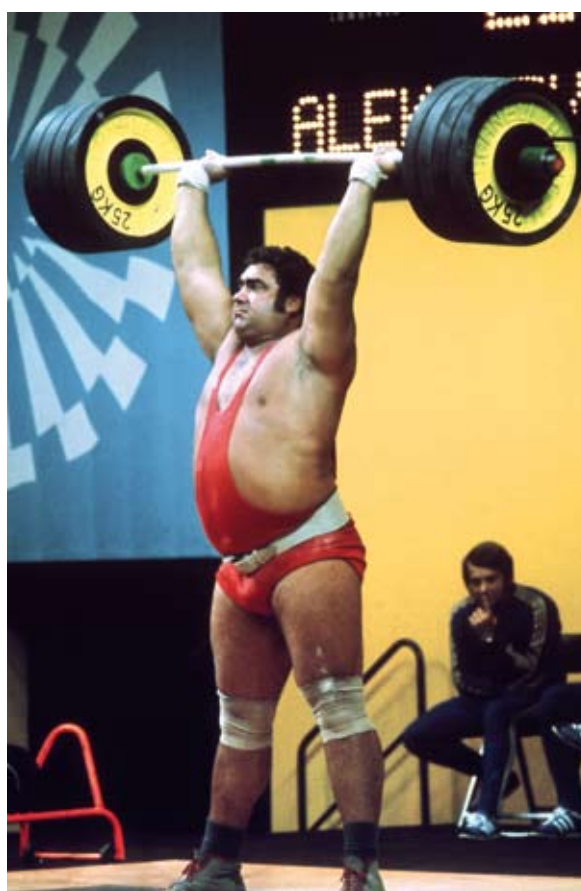


Foto: Staff / Scanpix

München 1972. Vassili Alexeiev, Sovjetunionen, guld i vægtløftning

Aktiekøb

Ved køb af aktier eller anparter for etableringskontomidler nedsættes aktierne eller anparternes anskaffelsessum ikke, men i stedet skal der ske genbeskatning af de hævede etableringskontomidler.

Genbeskatningen sker med følgende procenter:

Genbeskatning	
Indskud for 1998 eller tidligere	80 %
Indskud for 1999-2001	55 %
Indskud for 2002 eller senere	50 %

Genbeskatning sker ved, at det samlede genbeskatningsbeløb fordeles over en 10-årig periode og medregnes til indkomsten med lige store årlige beløb fra og med det år, hvor indskuddet er hævet fra etableringskontoen.

Genbeskatningsbeløbene indgår i den personlige indkomst, men der skal ikke betales AM-bidrag og SP-bidrag.

Hvis personen eksempelvis har købt aktier for 200.000 kr. i 2008 og har hævet indskud fra etableringskontoen på 200.000 kr., som er foretaget for 2002 eller senere, skal personens personlige indkomst forhøjes med 100.000 kr., der fordeles over 10 år. Indkomsten forhøjes første gang for indkomståret 2008 med 10.000 kr.

Er det skattemæssigt fordelagtigt at anvende etableringskontomidler?

Ved opsparing på en etableringskonto opnås der en skattebesparelse på ca. 34 %, hvilket er mindre end den skattemæssige fradragsværdi af driftsomkostninger, herunder afskrivninger.

Overskud af virksomhed samt i øvrigt anden personlig indkomst beskattes efter en progressiv skala, afhængigt af indkomstens størrelse. Beskatningen udgør ca. 44,8-62,3 % heri indregnet AM-bidrag.

Ved hævning af etableringskontomidler til driftsomkostninger vil den skattemæssige fordel kunne opgøres

som følger, forudsat at indskuddet er foretaget for 2002 eller senere:

Skattemæssig fordel		
Overskud beskattes med	44,8 %	62,3 %
Fradragsværdi af indskud	34,0 %	34,0 %
Sparet skat af fradrag	20,2 %	28,0 %
Fradragsværdi i alt	54,2 %	62,0 %
Fordel	9,4 %	0,3 %

Som det kan ses af skemaet, er det skattemæssigt fordelagtigt at anvende etableringskontomidler til dækning af driftsomkostninger. Det samme gør sig gældende ved køb af afskrivningsberettigede aktiver.

Anvendelse af etableringskontomidler til køb af aktier er også skattemæssigt fordelagtigt. Anskaffelsessummen for aktierne til brug for en opgørelse af den skattepligtige avance (ved et salg af aktierne) er den samme, uanset om der er anvendt etableringskontomidler til købet eller ej. Personen skal i stedet beskattes af 50 % (indskud foretaget for 2002 eller senere) af de hævede etableringskontomidler over en periode på 10 år.

Beskatningens størrelse afhænger af personens indkomstforhold og vil ligge i intervallet 40-59 %. Men da det kun er 50 % af de hævede indskud, der beskattes, vil den reelle beskatning ligge i intervallet 20-29,5 %. Indskuddet på etableringskonto har en skattemæssig fradragsværdi på 34 %, hvilket vil sige en skattebesparelse på 4,5-14,0 %.

Hvis virksomhed ikke etableres?

Hvis nu planerne om at etablere selvstændig virksomhed ikke realiseres, skal de foretagne etableringskontoinnskud efterbeskattes. Man kan på et hvilket som helst tidspunkt vælge at hæve de foretagne indskud.

I det år, hvor indskuddene haves, beskattes beløbet inkl. et tillæg på 3 % (for 2001 eller tidligere dog 5 %) for hvert år, siden indskuddet blev foretaget. Beskatningen sker med ca. 34 %.

Athen 2004. Åbningsceremoni



Selskabers overkurslån og hovedaktionærfordringer

Selskaber har nu fradrag for kurstab på obligationslån og andre lån, der skal indfries til forud fastsat overkurs, hvis lånet har sikkerhed i fast ejendom mv. Det er derfor vigtigt at overveje, hvilke aktiver der gives sikkerhed i, når selskaber udsteder pantebreve i danske kroner, da der i visse tilfælde er mulighed for fradrag for kurstab.

Hovedaktionærer er nu generelt skattepligtige af kursgevinster på fordringer mod eget selskab uanset renten og særlig sikkerhed.

Gode råd

Overvej, hvad der kan gives sikkerhed i, når et selskab udsteder et gældsbevis.

Selskaber og næringsdrivende med køb og salg af fordringer kan med fordel optage lån med sikkerhed i fast ejendom eller skibe.

Selskabers fradrag for kurstab på gældsbevis

Hovedreglen for selskabers kursgevinster og kurstab er, at gevinster er skattepligtige og tab kan fratrækkes.

En af undtagelserne er, at selskaber ikke har fradrag for kurstab på gæld i danske kroner, når den pålydende rente på gældsbeviset er lig med eller højere end mindsterenten, og indfrielsen sker til en forud fastsat overkurs i forhold til værdien på det oprindelige udstedelsestidspunkt (overkurslån). Der er tale om obligationslån og gældsbevis, f.eks. et sælgerpantebrev, der løber over flere år.

Denne undtagelse for overkurslån er blevet modificeret for lån, der ydes eller overtages den 1. juli 2007 eller senere. For sådanne "nye" lån har selskaber fradrag for kurstab, hvis lånet er optaget med:

- Sikkerhed i fast ejendom
- Sikkerhed i skibe
- Garanti fra banker, stat mv. i et land inden for EU og EØS.

Der er ikke fradrag for tab på overkurslån optaget med sikkerhed i andre aktiver. Det vil sige, at der på låne-

optagelsestidspunktet skal være fuld sikkerhed i de nævnte aktiver. Fradragsretten opretholdes dog, selv om der på et senere tidspunkt stilles yderligere sikkerhed, som følge af at pantet er faldet i værdi.

Hidtil har selskaber i vidt omfang valgt at optage kontantlån i realkreditinstitutter, da disse lån – i modsætning til obligationslån – gav fradrag for kurstab ved ekstraordinær indfrielse. Denne skattemæssige overvejelse er ikke længere nødvendig.

Tilsvarende er der for personer og dødsboer, der udøver næring ved køb og salg af fordringer eller driver næringsvirksomhed ved finansiering, sket en udvidelse af fradragsretten for kurstab på overkursgæld.

Skat af kursgevinst på hovedaktionærfordringer

Hovedreglen er, at personer er skattefrie af kursgevinster ved afståelse eller indfrielse af fordringer i danske kroner, når fordringen forrentes med en pålydende rente, der ikke er mindre end mindsterenten på udstedelsestidspunktet (blåstemplede fordringer).

Denne hovedregel om skattefrihed for blåstemplede fordringer er ophævet for hovedaktionærfordringer, der er udstedt den 1. juli 2007 eller senere. Ved hovedaktionærfordringer forstås en fordring mod et selskab, hvor personen ejer (eller inden for de seneste 5 år har ejet) mindst 25 % af kapitalen eller råder over mere end 50 % af stemmerne. Ved opgørelsen af dette ejerkrav mv. medregnes aktier tilhørende forældre, ægtefælle og børn mfl.

Hovedaktionærer er således nu generelt skattepligtige af fordringer mod eget selskab. Hovedaktionærer har fortsat ikke fradrag for tab på sådanne fordringer. Skattepligt af kursgevinsten på en hovedaktionærforordring gælder, selv om selskabet ikke har fradrag for kurstab på gælden. Der er således ikke længere symmetri i beskattningen i disse situationer.

Reglen om skattefrihed for kursgevinster på blåstemplede fordringer er også ophævet, hvis debitor er en pengennæringsdrivende person eller et dødsbo, hvor kreditor er nærtstående til debitor (ægtefælle, forældre og børn mfl.).

Hovedaktionærs salg af virksomhed til eget selskab

Hovedaktionær A ejer selskabet B A/S og sælger den 1. september 2008 sin personlige virksomhed med tilhørende driftsmidler og ejendom til selskabet.

Salgssummen berigtiges kontant og ved udstedelse af et gældsbrief på 1,0 mio. kr., der opfylder mindsterenten, og hvor der er fuld sikkerhed i den faste ejendom.

Kursen på gældsbriefet kan ud fra renten, lånets løbetid og sikkerhed fastsættes til 85, og den samlede kursgevinst og kurstabet udgør derfor 150.000 kr.

Selskabet har fradrag for kurstabet på gældsbriefet ved afdrag eller indfrielse af gælden i øvrigt, da

der er stillet sikkerhed i den faste ejendom. Hovedaktionæren er skattepligtig af kursgevinsten.

Hvis gældsbriefet i stedet var udstedt med sikkerhed i driftsmidlerne, ville selskabet ikke have fradrag for kurstab ved afdrag eller indfrielse af gælden i øvrigt. Hovedaktionæren ville alligevel være skattepligtig af kursgevinsten.

Viser det sig, at selskabet ikke kan indfri dets gæld til hovedaktionæren, hvorved hovedaktionæren konstaterer et tab på gældsbriefet, vil hovedaktionæren ikke have fradragsret for tabet, uanset om der er sikkerhed i den faste ejendom eller driftsmidlerne.

Foto: Eric Feferberg / Scanpix



Barcelona 1992. Carl Lewis, USA, guld i længdespring

Udlejning af ejendom mellem hovedaktionær og selskab

Interessefællesskabet mellem en hovedaktionær og hans selskab er et af de områder, der giver anledning til mange skattesager. Et af eksemplerne herpå er en hovedaktionærs udlejning af fast ejendom til det af ham ejede selskab, der skal bruge ejendommen erhvervsæssigt.

Artiklen indeholder den skattemæssige behandling af udgifter til indretning og ombygning af de lejede lokaler, hvor selskabet som lejer afholder forbedringsudgifter på hovedaktionærens ejendom.

Gode råd

Det anbefales, at lejeaftalens indhold svarer til, hvad der normalt aftales i lejeforhold – anvend eventuelt en standardlejekontrakt.

Fastsæt markedslejen til den leje, som man ville opkræve hos tredjemand i tilsvarende lokaler i samme område.

Pas på – det får næsten altid skattemæssige konsekvenser, når selskabet som lejer afholder ombygningsudgifter på hovedaktionærens ejendom.

Interesseforbundne parter

Hovedaktionær og selskab er to selvstændige juridiske enheder. Det betyder, at de kan indgå civilretlige aftaler med hinanden. Civilretligt er der en grundlæggende aftalefrihed mellem to parter. Som udgangspunkt accepteres civilretlige aftaler også skattemæssigt.

Aftaler mellem to uafhængige parter indeholder normalt en selvregulerende effekt, da de to parter typisk vil have modstridende skattemæssige og økonomiske interesser. Den selvregulerende effekt er derimod sat ud af kraft, når aftalen indgås mellem interesseforbundne parter, f.eks. en hovedaktionær og hans selskab. Er aftalen ikke indgået på almindelige markedsæssige vilkår (armslængdeprincippet), kan SKAT tilsidesætte aftalen og foretage korrektioner af den selvvangivne indkomst.

Ved interesseforbundne parter forstås her, at den ene part har en bestemmende indflydelse (ejer mere end 50 % af kapitalen i selskabet eller råder over mere

end 50 % af stemmerne) på den anden parts handlemåde – i det følgende benævnt hovedaktionær. Til den krævede ejerandel mv. medregnes aktier, der tilhører ægtefælle og børn mfl.

Anpartsselskabsloven stiller krav om, at aftaler som en hovedaktionær indgår med det af ham ejede selskab, normalt skal være skriftlige for at have gyldighed. En tilsvarende bestemmelse om skriftlighed som gyldighedsbetingelse findes ikke i aktieselskabsloven. Skatteretligt er skriftlighed ingen gyldighedsbetingelse, da det afgørende er, om aftalen er indgået på markedsvilkår eller ej. Det kan dog anbefales, at der altid udfærdiges skriftlige (leje)aftaler, uanset om man er hovedaktionær eller hovedanpartshaver i det selskab, som aftalen indgås med.

Fastsættelse af leje

Den leje, som et selskab skal betale for benyttelse af hovedaktionærens ejendom, skal udgøre markedslejen. Markedslejen er den leje, som en uafhængig tredjemand ville have betalt for leje af ejendommen på tilsvarende vilkår og betingelser. Følgende forhold bør være aftalt i lejekontrakten:

- Betalingsfrister
- Depositum
- Opsigelsesvarsler mv.
- Levering og betaling af vand, varme og el
- Lejemålets stand ved indflytning og fraflytning
- Vedligeholdelse i lejeperioden (indvendig og udvendig vedligeholdelse)
- Særlige vilkår.

Er der aftalt afvigelser i lejeaftalen, i forhold til hvad der normalt aftales mellem uafhængige parter, skal dette selvfølgelig indgå ved fastsættelsen af lejen. Der er principielt ikke noget til hinder for, at lejeaftalen afviger fra ”standardkontrakter”, når der er taget hensyn til dette ved lejens fastsættelse.

Ved fastsættelsen af markedslejen kan det vurderes, hvad en tilsvarende ejendom i samme område udlejes til. Det er imidlertid vigtigt, at alle forhold i lejeaftalen tages med, når huslejen skal fastsættes.

En lejekontrakt med flere ”atypiske” aftalte forhold vil ofte give SKAT anledning til nærmere overvejelse af, om kontrakten er indgået på markedsmæssige vilkår, eller om det aftalte giver anledning til skattemæssige korrektioner. En standardkontrakt kan derfor være at foretrække.

Uanset hvad der er aftalt i lejekontrakten, er SKAT normalt altid ret interesseret i, om hovedaktionærselskabet har afholdt ombygningsudgifter mv. på hovedaktionærens ejendom.

Afskrivning på indretning af lejede lokaler

På nogle områder er skattelovgivningen mere restriktiv, når der er tale om aftaler mellem interesseforbundne parter, end når aftalerne er indgået mellem uafhængige parter. Dette gælder, selv om aftalerne er indgået på markedsmæssige vilkår. Som et eksempel kan nævnes skattemæssig afskrivning på indretning af lejede lokaler.

Skattemæssigt kan der afskrives på udgifter til indretning og ombygning af lejede lokaler, hvis den ene part i en lejeaftale ikke har en bestemmende indflydelse på den anden parts handlemåde eller er nærtstående. Afskrivningssatsen udgør maksimalt 20 % årligt, og der kan afskrives på alle erhvervmæssige lejemål, men ikke lejemål til beboelse. Hvis lejemålet er indgået for et bestemt tidsrum, eller hvis lejemålet er uopsigeligt fra udlejers side i en forud fastsat periode, skal afskrivning ske med lige store beløb over lejeperioden eller opsigelsesperioden – dog maksimalt 20 %. Er lejemålet uopsigeligt fra udlejers side uden tidsbegrænsning, kan der kun afskrives med 4 % årligt.

Har den ene part i en lejeaftale bestemmende indflydelse på den anden parts handlemåde (eller er nærtstående), kan der derimod ikke foretages skattemæssig afskrivning med indtil 20 % årligt. Dette skyldes, at der reelt ikke er nogen risiko for opsigelse af lejemålet. Der kan dog afskrives med 4 % årligt, hvis bygningen anvendes erhvervmæssigt til et formål, som er afskrivningsberettiget efter reglerne om bygningsafskrivninger.

Realiserer et hovedaktionærselskab et tab på afholdte indretningsudgifter – f.eks. i forbindelse med fraflyt-

ning – kan dette tab kun fratrækkes, hvis selskabet skattemæssigt har kunnet afskrive på udgifterne. Det betyder eksempelvis, at hvis selskabet anvender ejendommen til kontorformål, kan indretningsudgifter ikke afskrives. Flytter selskabet fra ejendommen – f.eks. fordi det har brug for flere lokaler – realiserer selskabet reelt et tab svarende til de afholdte indretningsudgifter. Dette tab har selskabet ikke skattemæssigt fradrag for, da en kontorejendom ikke skattemæssigt kan afskrives.

Forbedring af hovedaktionærens ejendom

Når selskabet som lejer afholder udgifter til ombygning og forbedringer af hovedaktionærens ejendom, giver dette ofte anledning til en skattesag, idet hovedaktionæren skal beskattes, hvis den af selskabet afholdte ombygningsudgift har tilført ejendommen en varig værdiforøgelse

En egentlig definition af varig værdiforøgelse findes ikke. Efter praksis kan udgifterne karakteriseres som værende udgifter, der bringer ejendommen i bedre stand (ud over normal vedligeholdelse), og som medfører, at ejendommens værdi stiger. Selv om der er tale om en helt særlig indretning til netop den type virksomhed, som selskabet driver, vil der kunne ske beskatning af hovedaktionæren som følge af den af selskabet afholdte indretningsudgift. Fra praksis kan nævnes udgifter til indretning af et såkaldt ”slusebad”, som skete efter påbud fra Arbejdstilsynet. Hovedaktionæren blev beskattet med et beløb svarende til den af selskabet afholdte udgift til indretning af slusebadet.

Når hovedaktionæren beskattes af en varig værdiforøgelse, tillægges beløbet hovedaktionærens anskaffelsessum for ejendommen. Hovedaktionær kan afskrive med 4 % på det beløb, som han er blevet beskattet af, hvis der er tale om en afskrivningsberettiget ejendom.

Hovedaktionæren skal beskattes af en varig værdiforøgelse, selv om der er indgået en klausul om, at hovedaktionæren skal kompensere selskabet for eventuelle forbedringer i forbindelse med lejemålets ophør. Beskatningen sker allerede på tidspunktet, hvor ombygningen eller forbedringen er sket.

Handel med brugte varer – betal kun moms af avancen

Der er efterhånden mange virksomheder, som har specialiseret sig i at handle med brugte varer i form af kunst, antikviteter, biler, møbler, smykker mv. En stor del af disse virksomheder kan med fordel benytte de særlige momsregler, der gælder for handel med brugte varer, og derved kun betale moms af avancen. Ordningen er frivillig, og virksomheden kan i forbindelse med hvert enkelt salg bestemme, om salget skal ske efter brugtmomsreglerne eller de almindelige momsregler.

Gode råd

Undgå dobbeltmoms – betal kun moms af avancen og ikke af salgsprisen.

Bestem selv, om momsen skal beregnes efter de specielle regler for brugte varer eller efter de almindelige regler.

Vær opmærksom på de særlige krav til fakturering og bogføring.

Rom 1960. Abebe Bikila, Etiopien, guld i maratonløb

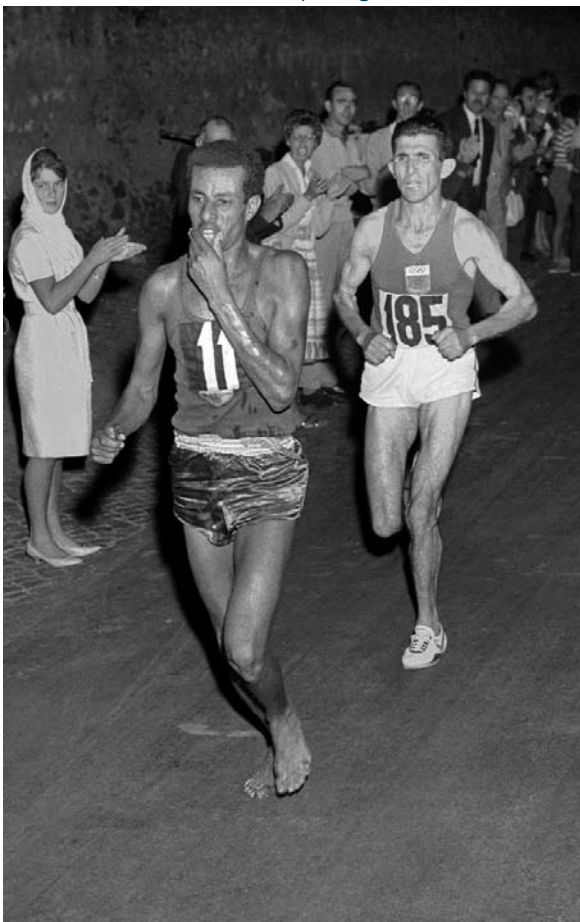


Foto: Scanpix

Brugtmomsordningen

De særlige momsregler ved handel med brugte varer har til formål at undgå dobbelt momsbetaling af varer, der én gang er overgået til forbrug, og samtidig gøre forhandlere af brugte varer mere konkurrencedygtige med hensyn til salg fra privat til privat, hvor der som bekendt ikke skal opkræves moms.

Brugtmomsordningen kan illustreres med følgende eksempel:

Privatperson A køber en ny varevogn hos en bilforhandler. Privatperson A er ikke momsregistreret og har derfor ikke fradragsret for momsen. Ved et senere salg af varevognen til en forhandler skal privatperson A ikke betale moms af salget, og modsat har forhandleren ingen købsmoms at trække fra. Når forhandleren videresælger bilen, skal han betale fuld moms af den brugte varevogn, som han sælger videre. Videresælges bilen til privatperson B, vil denne ikke kunne fratække moms af købet, og dermed vil varevognen blive væsentlig dyrere, end hvis privatperson B havde købt bilen direkte hos privatperson A.

Med de særlige momsregler for brugte varer kan forhandleren nøjes med at betale moms af avancen og ikke af salgsprisen, hvilket giver en fordel for både forhandleren og privatpersonen.

Hvornår kan ordningen anvendes?

For at en vare kan handles efter reglerne om brugtmoms, kræver det, at varen er brugt. Men en vare er ikke nødvendigvis brugt i momslovens forstand, blot fordi varen er taget i brug, og omvendt kan varer, som ikke er taget i brug, blive omfattet af de særlige regler om brugtmoms.

En vare anses nemlig først for at være brugt, når en forhandler køber varen af en person eller en virksomhed, der ikke kan opkræve moms ved salg til forhandleren. Derfor kan en helt ny vare, der bliver solgt af en privatperson til en forhandler, blive omfattet af brugtmomsordningen, mens en brugt vare, som sælges med moms af en virksomhed til en forhandler, ikke kan blive omfattet af brugtmomsordningen.

Ud over at varen skal være ”brugt”, er det også et krav, at varen kan genanvendes i den foreliggende stand eller efter reparation. Mister varen sin oprindelige identitet mellem købet og salget, kan ordningen ikke anvendes.

Det er ikke kun varer, der kan blive omfattet af ordningen – levende dyr kan også handles efter de særlige brugtmomsregler. Dette er typisk tilfældet, når der handles rideheste mv.

Sammenfattende kan det derfor siges, at det ikke er varen, der afgør, om ordningen kan anvendes eller ej, men hos hvem varen er købt. Er en vare købt hos en af nedenstående, kan brugtmomsordningen anvendes:

- En privatperson
- En virksomhed, der er fritaget for momspligten
- En anden forhandler, der i forvejen anvender brugtmomsordningen
- En udenlandsk privatperson eller virksomhed, der ikke skal opkræve moms af salget
- Offentlige virksomheder samt fonde og foreninger, der ikke er momspligtige.

Hvordan beregnes brugtmomsen?

Inden for brugtmomsordningen findes der to forskellige opgørelsesmetoder – henholdsvis den individuelle metode og samlemetoden. Kender forhandleren både varens købspris og salgspris, og fremgår denne af fakturaer eller afregningsbilag, kan den individuelle metode anvendes.

Kender forhandleren ikke den enkelte vares købspris, fordi varen er købt sammen med andre varer til en samlet pris, kan samlemetoden anvendes. Den individuelle metode er karakteriseret ved, at brugtmomsen beregnes ud fra det enkelte køb og salg, mens samlemetoden er karakteriseret ved, at brugtmomsen beregnes ud fra periodens køb og salg.

Et galleri, der kender købsprisen på et brugt billede, vil som regel altid anvende den individuelle metode, når billedet skal sælges videre til en privatperson. Derimod vil en marskandiser, der har købt et samlet dødsbo, typisk anvende samlemetoden ved et løbende videre salg af varerne.

Grundlaget for beregning af brugtmomsen er 80 % af avancen. Det accepteres, at fragtomkostninger ved indførsel og eventuel importmoms tillægges varens købspris. Andre omkostninger, såsom reparations- og vedligeholdelsesomkostninger, skal holdes ude af beregningen. Momsen af disse omkostninger skal i stedet behandles på normal vis, idet fradragsretten ikke påvirkes af, at man som forhandler anvender brugtmomsordningen.

Er købsprisen større end salgsprisen, skal der ikke beregnes moms, hverken efter den individuelle metode eller samlemetoden. Hvis periodens køb er større end periodens salg, kan man efter samlemetoden overføre det overskydende køb til næste afgiftsperiode. Ens for begge metoder er, at der ikke udbetales en negativ moms som følge af en negativ avance.

Ved handel med brugte biler beregnes brugtmomsen lidt anderledes end for andre brugte varer. Men eftersom beregningsmetoden giver samme resultat, så længe forhandleren køber den brugte bil i Danmark, beregnes brugtmomsen normalt på grundlag af 80 % af avancen.

Den individuelle metode

En forhandler køber en bil hos en privatperson til 25.000 kr. og sælger bilen til en anden privatperson for 35.000 kr. Momsgrundlaget er 80 % af avancen (35.000 kr. - 25.000 kr.), hvoraf der skal betales 25 % moms, svarende til 2.000 kr.

Samlemetoden

En forhandler har i første kvartal købt varer for samlet 100.000 kr. og solgt varer i samme periode for 160.000 kr. Momsgrundlaget er 80 % af periodens salg fratrukket periodens køb. Det betyder, at der skal svares 25 % moms af 48.000 kr., hvilket er 12.000 kr. Såfremt periodens køb er 160.000 kr., og periodens salg er 100.000 kr., skal der ikke betales brugtmoms. De 60.000 kr. kan i stedet overføres til næste periodes køb og indgå i afgiftsgrundlaget for næste periode.

Krav til fakturering og bogføring

Der stilles særlige krav til virksomhedens fakturering og bogføring, når brugtmomsordningen anvendes. Overholder forhandleren ikke disse krav, vil SKAT kunne opkræve moms af den fulde salgspris. Det er derfor vigtigt, at varer henført under den individuelle metode kan identificeres i bogføringen, hvilket typisk gøres ved at tildele varen et lagernummer. Varer henført under samlemetoden behøver ikke at have et lagernummer.

Foretages et indkøb hos en ikke-registreret virksomhed eller en privatperson, skal der udstedes et afregningsbilag med følgende data:

- Fortløbende fakturanummer
- Udstedelsesdato
- Sælgers navn og adresse
- Virksomhedens navn og adresse
- Leverancens art og omfang
- Afregningspris
- Varens lagernummer (den individuelle metode)
- Sælgers attestations af leverancens rigtighed.

Ved salget af de brugte varer skal forhandleren udstede en faktura eller en kassebon med følgende data:

- Fortløbende fakturanummer
- Udstedelsesdato
- Sælgers navn og CVR-nr.
- Købers navn og adresse
- Leverancens art og pris
- Varens lagernummer (den individuelle metode)
- Oplysning om, at salgsprisen er en samlet pris inklusive moms (momsbeløbet må ikke fremgå af fakturaen)
- Påtegning om, at varen er solgt efter ordningen for brugte varer, og at momsbeløbet ikke kan fratrækkes som købsmoms.

Sælger forhandleren i stedet varen efter de almindelige regler, fordi køberen har mulighed for at trække momsen fra, skal forhandleren anvende de almindelige faktureringsregler, hvor momsen er anført særskilt på fakturaen.

Hvem kan med fordel benytte ordningen?

Der er mange virksomheder/forhandlere, der kan anvende brugtmomsordningen, og de mest typiske eksempler på virksomheder, som anvender regelsættet, er:

- Bilforhandlere
- Antikvitetshandlere
- Marskandisere
- Genbrugsforretninger
- Gallerier
- Auktionshuse
- Hesteopdrættere
- Urmagere
- Smykkeforretninger.

Det skal bemærkes, at virksomheder, der f.eks. køber en brugt bil uden moms, der skal anvendes til erhvervmæssig brug, ikke kan benytte ordningen ved et efterfølgende salg, idet virksomheden i denne situation ikke anses for at være en forhandler.

Ens for de virksomheder og forhandlere, der kan benytte brugtmomsordningen, er, at de i forbindelse med købet af varen skal gøre sig klart, hvorvidt ordningen skal anvendes eller ej. Køber en antikvitetforhandler en porcelænsfigur uden moms, og figuren skal sælges til en privat køber, vil det være mest hensigtsmæssigt at sælge varen med brugtmoms. Omvendt vil en bilforhandler, der har købt en brugt varevogn uden moms, sælge bilen videre efter de almindelige regler, når bilen skal sælges til en momspligtig virksomhed, der har mulighed for at trække momsen fra.

Brugtmomsordningen er gældende inden for hele EU, hvilket sikrer, at det er muligt at afsætte brugte varer til private købere og virksomheder i andre lande samt at købe brugte varer i andre EU-lande og sælge disse videre i Danmark.

Ved at benytte de særlige brugtmomsregler kan der opnås ganske store fordele, især hvis brugen af ordningen tilrettelægges optimalt. Som forhandler er det derfor vigtigt at sikre sig, at de generelle betingelser er opfyldt, herunder også de formelle betingelser såsom fakturering og bogføring.

Foto: Janerik Henriksen / Scanpix



Athen 2004. Danmark, guld i damehåndbold. Foto: Kristine Andersen i finalekampen mod Sydkorea

Spanien og Frankrig

Folketinget har vedtaget en lov, der bemyndiger skatteministeren til at opsigte Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomster med henholdsvis Spanien og Frankrig.

Skatteministeren har den 10. juni 2008 opsagt de to dobbeltbeskatningsoverenskomster, og opsigelsen får virkning for indkomst fra og med den 1. januar 2009.

Spanien og Frankrig har i 2008 således fortsat beskattingsretten til danske pensioner, bortset fra tjenestemandspensioner. Der skal heller ikke i 2008 betales ejendomsværdiskat af franske ejendomme.

Fra og med 1. januar 2009 vil Danmark som udgangspunkt opkræve skat af danske pensioner til personer bosiddende i henholdsvis Frankrig og Spanien, ligesom der skal betales dansk ejendomsværdiskat af franske ejendomme, men der imidlertid er fastsat følgende overgangsregler:

1. Personer, der var hjemmehørende i Frankrig eller Spanien den 28. november 2007 og modtog udbetalinger fra efterløns- eller pensionsordninger den 31. januar 2008, som efter de gældende dobbeltbeskatningsoverenskomster kun kan beskattes i henholdsvis Frankrig eller Spanien, fritages for dansk beskatning, så længe personerne forbliver skattemæssigt hjemmehørende i det pågældende land. Denne skattefritagelse gælder også for andre pensionsordninger, som først kommer til udbetaling på et senere tidspunkt, eller hvis en person modtog udbetalinger fra en efterlønsordning den 31. januar 2008 og først på et senere tidspunkt vil modtage udbetalinger fra en pensionsordning.
2. Skattefritagelsen i punkt 1. gælder også for ægtefæller. Selv om ægtefællen til en person, som er omfattet af skattefritagelsen i punkt 1, ikke selv modtog udbetalinger fra efterløns- eller pensionsordninger den 31. januar 2008, er ægtefællen omfattet af skattefritagelsen, når ægtefællen selv på et senere tidspunkt begynder at modtage udbetalinger fra efterløns- eller pensionsordninger.
3. Personer, der er fuldt skattepligtige til Danmark, fritages for at betale dansk ejendomsværdiskat af

franske ejendomme, hvis den franske ejendom er erhvervet senest den 28. november 2007.

Lov om bemyndigelse til opsigelse af dobbeltbeskatningsoverenskomster mellem Danmark og henholdsvis Frankrig og Spanien (L 13) blev vedtaget den 22. januar 2008.

Generationsskifte

Generationsskifte til børn mfl. sker ofte med succession, hvilket vil sige, at der ikke udløses skat af den fortjeneste, der konstateres ved overdragelsen af f.eks. en virksomhed.

Successionsreglerne kan anvendes, såvel når generationsskiftet sker i levende live som ved død. Betingelserne for at kunne succedere er dog ikke helt identiske, men der er nu sket en række ændringer, der betyder, at der i de fleste tilfælde gælder de samme betingelser, uanset hvornår generationsskiftet sker.

Succession i aktier

Aktieoverdragelse i levende live med succession kan efter de nye regler ske, hvis der overdrages mindst 1 % af selskabskapitalen. Det er altså ikke længere en betingelse for at kunne succedere, at der er tale om hovedaktionæraktier, og betingelsen om, at den enkelte aktieoverdragelse skal repræsentere en stemmевærdi på mindst 15 %, er ophævet.

Successionsbetingelserne er nu identiske, uanset hvornår aktieoverdragelsen sker.

De nye regler gælder både ved overdragelse til børn mfl. og nære medarbejdere.

Virksomhedsoverdragelse til nære medarbejdere

Såvel personlig virksomhed som virksomhed i selskabsform kan overdrages med succession til en nær medarbejder. Definitionen af ”nær” medarbejder er ændret.

Kravet om 3 års fuldtidsbeskæftigelse i virksomheden inden for de seneste 4 år forud for virksomhedsoverdragelsen er ændret til, at de 3 års beskæftigelse blot skal ligge inden for de seneste 5 år forud for overdragelsen. Det er heller ikke længere et krav, at medar-

bejderen er ansat i virksomheden på det tidspunkt, hvor virksomheden ønskes overdraget med succession.

Ved opgørelsen af ”fuldtidsbeskæftigelse” skal der efter gældende regler tælles dage, mens der efter de nye regler skal tælles timer.

Endvidere kan en nær medarbejder efter de ændrede regler overtage virksomheden med succession ved ejers død, selv om han ikke er arving eller legatar i dødsboet.

Succession – overdragelse til tidligere ejer

Når en virksomhed er overdraget med succession f.eks. fra far til søn, og parterne måtte ønske, at faderen igen skal overtage virksomheden, kan dette efter gældende regler ikke ske med succession. Overdragelsen vil derfor udløse skat efter de almindelige regler.

Det er nu blevet muligt, at der ved en sådan tilbageoverdragelse af virksomheden kan ske succession, når dette sker inden for 5 år, efter at virksomheden

blev overdraget med succession til børn mfl. eller nære medarbejdere. Denne successionsadgang gælder såvel en personligt ejet virksomhed som virksomhed i selskabsform og er mulig såvel ved tilbageoverdragelse i levende live som ved død.

Succession i fast ejendom ved død

Udgangspunktet er, at der ikke kan ske succession i fast ejendom (ejendomsavance). Der kan dog ske succession, hvis ejendommen blev anvendt i afdødes eller en efterlevende ægtefælles erhvervsvirksomhed (erhvervsmæssigt anvendt). Der kan succederes i den erhvervsmæssigt anvendte del af ejendommen, men ikke i den del af ejendommen, der udlejes. Hvis mere end 50 % af ejendommen blev anvendt i afdødes eller ægtefællens erhvervsvirksomhed, kan der dog ske succession i hele ejendommen.

Reglerne er identiske for overdragelse til børn mfl. og efterlevende ægtefælle.

Foto: Scanpix



Berlin 1936. Jesse Owens, USA, guld i 100 m og 200 m løb, længdespring samt 4 x 100 m stafetløb

Succession i fast ejendom ved overdragelse i levende live

Efter gældende regler sker der succession, når ægtefæller overdrager fast ejendom indbyrdes. Dette gælder også udlejningsejendomme. Disse regler er ikke ændret.

For andre (børn mfl.) gælder efter de nye regler følgende (svarer til reglerne ved død):



Foto: Scampix

Barcelona 1992. USA, guld i basketball.
Foto: Michael Jordan, USA, i finalekampen mod Kroatien

Udgangspunktet er, at der ikke kan ske succession i fast ejendom (ejendomsavance). Der kan dog ske succession, hvis ejendommen blev anvendt i afdødes eller en efterlevende ægtefælles erhvervsvirksomhed (erhvervsmæssigt anvendt). Der kan succederes i den erhvervsmæssigt anvendte del af ejendommen, men ikke i den del af ejendommen, der udlejes. Hvis mere end 50 % af ejendommen blev anvendt i afdødes eller ægtefælles erhvervsvirksomhed, kan der dog ske succession i hele ejendommen.

Succession i etableringskontomidler – ægtefæller

Der er indført adgang til, at en ægtefælle til den anden ægtefælle kan overdrage sine etableringskontomidler med succession. Herved er der symmetri mellem reglerne i levende live og ved død.

Ikrafttrædelse

De ændrede regler om succession har virkning fra og med den 1. januar 2009.

Lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, dødsbo-skatte-loven og kildeskatteloven (L 167) blev vedtaget den 10. juni 2008.

Repræsentationsudgifter – udenlandske forretningsforbindelser

Særreglen om, at der er fuldt fradrag for rejse- og opholdsudgifter, der er afholdt over for udenlandske forretningsforbindelser, er ophævet. Det betyder, at der kun er fradrag for 25 % af udgifterne – ligesom repræsentationsudgifter afholdt over for danske forretningsforbindelser.

Ikrafttrædelse

Den begrænsede fradragsret for repræsentationsudgifter over for udenlandske forretningsforbindelser gælder fra og med indkomståret 2009.

Lov om ændring af ligningsloven (L 31 C) blev vedtaget den 29. april 2008.

Konvertible obligationer – selskaber

Reglerne om beskatning af konvertible obligationer er ændret for selskaber. De nye regler er følgende:

- Selskaber er skattepligtige af fortjeneste ved salg af konvertible obligationer, selv om salget sker efter mere end 3 års ejertid.
- Aktier, der er erhvervet ved konvertering af en konvertibel obligation, anses for anskaffet på konverteringstidspunktet.
- Andre værdipapirer, der kan konverteres til aktier, er ikke omfattet af reglerne om aktieavancebeskatning.

Konvertible obligationer er hidtil blevet beskattet som aktier, hvilket for selskaber har betydet, at en fortjeneste var skattefri, når salget skete efter minimum 3 års ejertid.

3-års-reglen er ophævet, hvilket betyder, at selskaber er skattepligtige af fortjeneste ved salg (herunder indfrielse) af konvertible obligationer uanset ejertid. Tab konstateret efter en ejertid på mere end 3 år kan modregnes (og fremføres) i gevinster ved afståelse af andre konvertible obligationer ejet i mere end 3 år, og tab kan i øvrigt modregnes – efter de almindelige regler for selskabers salg af aktier – i fortjeneste ved salg af aktier og konvertible obligationer ejet i under 3 år.

Aktier erhvervet ved konvertering af konvertible obligationer anses for anskaffet på konverteringstidspunktet.

Andre værdipapirer (end konvertible obligationer), der kan konverteres til aktier, er ikke længere omfattet af aktieavancebeskatningsreglerne, men derimod reglerne om kursgevinstbeskatning.

Ikrafttrædelse

De ændrede regler for beskatning af konvertible obligationer for selskaber fik virkning fra og med den 15. april 2008.

Lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, selskabskatteoven og forskellige andre love (L 181) blev vedtaget den 12. juni 2008.

Kommanditselskaber

Kommanditselskaber er i Danmark ikke et selvstændigt skattesubjekt. Det betyder, at selskabets indkomst beskattes hos de enkelte kommanditister – ejerne af selskabet. Dette gælder fortsat som alt overvejende hovedregel.

Der er indført en enkelt undtagelsesbestemmelse, der betyder, at kommanditselskaber skal beskattes som selskaber. Undtagelsesbestemmelsen gælder, hvis mere end 50 % af kommanditselskabet ejes af personer eller selskaber hjemmehørende i udlandet,

- hvor kommanditselskabet mfl. behandles som et selvstændigt skattesubjekt, eller
- som ikke udveksler oplysninger med de danske skattemyndigheder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst mv.

Den nye bestemmelse vil eksempelvis gælde for danske kommanditselskaber, hvor mere end 50 % af ejerne er hjemmehørende i USA, og ejerne vælger, at det danske kommanditselskab i USA skal anses for et selvstændigt skattesubjekt.

Når det danske kommanditselskab beskattes som et selskab efter danske regler, vil udlodninger være udbytte, ejerandele være aktier osv.

Ikrafttrædelse

Ændringen fik virkning fra og med den 15. april 2008.

Lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, selskabskatteoven og forskellige andre love (L 181) blev vedtaget den 12. juni 2008.

Leasingbiler i virksomhedsordningen

En ny regel regulerer fradrag for leasingydelse, hvis en leaset bil tages ud af virksomhedsordningen. Reglen betyder, at ”virksomheden skal beskattes” af den del af en betalt/fratrullet leasingydelse, der overstiger forskellen mellem bilens handelsværdi ved indgåelse af leasingaftalen og bilens handelsværdi, når den udtages af virksomhedsordningen (skal ske primo året).

Er der eksempelvis fratrukket 100.000 kr. i leasing-

ydelse, og er bilens værdi ved indgåelse af leasingaftalen 700.000 kr. og bilens værdi ved "udtræden" af virksomhedsordningen 640.000 kr., skal der i virksomheden indtægtsføres 40.000 kr.

Den nye regel vil især være aktuel, når der leases en bil ultimo året og bilen udtages af virksomhedsordningen primo det følgende indkomstår, da der ofte betales en større leasingydelse ved indgåelse af leasingaftalen.

Ikrafttrædelse

Reglen om genbeskatning af leasingydelser gælder for biler, der overføres fra virksomhedsordningen, når dette valg træffes i forbindelse med en selvangivelse, der indgives den 15. april 2008 eller senere. Den nye regel gælder altså også, hvis bilen udtages af virksomhedsordningen den 1. januar 2008, hvor der så eventuelt skal ske genbeskatning (reducering af fradrag) for leasingydelser afholdt i indkomståret 2007.

Lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, selskabsskatte-loven og forskellige andre love (L 181) blev vedtaget den 12. juni 2008.

Ekspertbeskatning

Personer, der er bosat i udlandet, kan efter gældende regler bosætte sig i Danmark og kun betale 25 % i bruttoskat af løn i maksimalt 36 måneder. En række betingelser for at blive omfattet af en sådan lempelig beskatning skal være opfyldt. Denne regel gælder fortsat, men sådanne personer kan nu vælge mellem bruttobeskatning på 25 % i op til 36 måneder eller 33 % i op til 60 måneder. Uanset om man vælger 25 %-beskatning eller 33 %-beskatning, gælder de samme regler om adgangskrav til ordningen.

Valget mellem 25 %-beskatning og 33 %-beskatning skal træffes senest på tidspunktet for rettidig indgivelse af selvangivelse for det indkomstår, hvor den særlige skatteordning første gang vælges. Det betyder, at selv om man ved ansættelsen har valgt 25 %-beskatning, kan man – når selvangivelsen skal indleveres første gang – vælge, at indkomsten i stedet skal beskattes med 33 % (eller omvendt). Den manglende skat (eller

overskydende skat) opkræves (udbetales) med de sædvanlige procenttillæg.

Herudover vil det i perioden være muligt én gang at fortryde den valgte skatteprocent. Man kan således gå fra 25 % til 33 % eller omvendt. Omvalg skal ske senest 36 måneder, efter at man indtrådte i bruttobeskatningsordningen. Også her vil der ske regulering for restskat eller overskydende skat for de tidligere år med de sædvanlige procenttillæg samt rentetillæg.

Betingelser for at kunne anvende ordningen

Der er endvidere sket nogle ændringer i kravene for at kunne blive omfattet af ekspertbeskatning.

Indtræden af fuld dansk skattepligt?

For ikke-forskere har det hidtil været en betingelse for at kunne anvende ekspertordningen, at personen blev fuldt skattepligtig til Danmark, i forbindelse med at den nye stilling blev tiltrådt.

Kravet om indtræden af fuld dansk skattepligt er ophævet, hvorefter der sker ligestilling af forskere og ikke-forskere.

Selv om der indtræder fuld dansk skattepligt, er det ikke et krav, at den pågældende person – ved dobbelt-domicil – bliver skattemæssigt hjemmehørende i Danmark i medfør af en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Ej dansk skattepligt før indtræden i ordningen

Efter de gældende regler er det et krav for at kunne benytte ekspertordningen, at personen ikke inden for de seneste 3 år har været fuldt skattepligtig til Danmark eller begrænset skattepligtig af lønindkomst mv. samt indkomst fra selvstændig virksomhed. Denne regel opretholdes uændret, men der gøres en undtagelse for forskere.

Forskere kan vælge ekspertbeskatning, selv om de inden for de seneste 3 år har været skattepligtige til Danmark af lønindkomst, når opholdene i Danmark samlet har haft en varighed på højst 12 måneder, og der har været tale om løn som gæsteunderviser og lignende på universiteter eller andre forskningsinstitutioner.

Omfanget af arbejde i udlandet

En forudsætning for ekspertbeskatning har været, at arbejdet skulle udføres i Danmark, dog kunne det accepteres, at op til 1/3 af arbejdet blev udført i udlandet.

Reglen om, at arbejdet skal udføres i Danmark, er ophævet. I stedet er der fastsat to værnsregler.

Den ene værnsregel gælder personer, der er fuldt skattepligtige til Danmark og skattemæssigt hjemmehørende hér. For disse personer må arbejdet i udlandet ikke medføre, at beskatningsretten til lønnen overgår til udlandet efter en mellem Danmark og det pågældende land indgået dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Efter den anden værnsregel kan ekspertbeskattet indkomst ikke undergives eksemptionslempelse (betyder, at der ikke skal betales skat til Danmark eller eventuelt kun betaling af halv dansk skat). Bruttoskatten skal altså fuldt ud betales, selv om betingelserne for eksemptionslempelse efter interne danske regler måtte være opfyldt.

Nyrekruttering i udlandet

Efter hidtil gældende regler måtte personen ikke være udsendt af den virksomhed (eller et koncernselskab), som han nu skulle ansættes i. Personen måtte heller ikke inden for 3 år efter ophør af dansk skattepligt have været ansat i en udenlandsk virksomhed, som var koncernforbundet med den virksomhed, som han nu skulle ansættes i.

Reglen er ændret til, at personen ikke i en periode på 3 år før og 1 år efter ophør af dansk skattepligt må have været ansat i den virksomhed, som ansættelsesforholdet indgås med (eller i en dermed koncernforbundet dansk eller udenlandsk virksomhed). Denne betingelse anses dog for opfyldt, hvis personen ikke inden for 3 år forud for ansættelsen med ekspertbeskatning har været ansat i den virksomhed (eller i en dermed koncernforbundet dansk eller udenlandsk virksomhed), som ansættelsesforholdet indgås med.

Vederlagskravet

Der ændres ikke på vederlagskravets størrelse til ikke-forskere, men vederlagskravet i henhold til ansættelses-

Foto: Marc Cardwell / Scampix



Seoul 1988. Sergei Bubka, Sovjetunionen, guld i stangspring

kontrakten skal blot være opfyldt som et gennemsnit inden for kalenderåret (gældende regler kræver vederlagskravet opfyldt i den enkelte måned). Det vil for eksempel nu være muligt, at der ikke udbetales løn i én måned, forudsat at lønnen i de øvrige 11 måneder er så høj, at vederlagskravet samlet set er opfyldt inden for kalenderåret.

Vederlagskravet skal være opfyldt som et gennemsnit i henhold til ansættelseskontrakt. Medarbejderen skal derfor efter kontrakten være sikret en gennemsnitlig løn mindst svarende til vederlagskravet. Er vederlagskravet i henhold til ansættelseskontrakten ikke opfyldt, vil eksempelvis udbetaling af en bonus ikke kvalificere til anvendelse af ordningen, selv om kontraktmæssig løn med tillæg af bonus tilsammen bringer indkomsten over vederlagskravet.

AM-bidrag

Der skal efter de almindelige regler – ud over bruttolønnen – betales AM-bidrag, selv om AM-bidraget nu i realiteten er en skat og ikke et socialt bidrag.

Ikrafttrædelse

De ændrede regler for ekspertbeskatning trådte i kraft den 19. juni 2008.

Valg af 33 %-skat gælder også for personer, der den 19. juni 2008 allerede var omfattet af ekspertbeskatning.

Lov om ændring af kildeskatteloven og andre skattelove (L 162) blev vedtaget den 3. juni 2008.

Nedsættelse af bundskatten

Som kompensation for forhøjelse af kommuneskatten i 2008 er den statslige bundskat på 5,48 % sænket med 0,22 %.

Nedsættelsen har principielt virkning fra og med 2008, men for at spare udgiften til udsendelse af nye skattekort for 2008 sænkes bundskatten i stedet med 0,44 % i 2009 og 0,22 % herefter.

Bundskatten vil derfor fortsat være 5,48 % i 2008. I 2009 vil bundskatten udgøre 5,04 %. Fra og med 2010 udgør bundskatten 5,26 %.

Ikrafttrædelse

Nedsættelsen af bundskatten gælder fra og med indkomståret 2009.

Lov om ændring af personskatteloven (L 157) blev vedtaget den 3. juni 2008.

Skattelettelse til seniorer

For at fastholde seniorer på arbejdsmarkedet er der indført et skattnedslag på op til 100.000 kr. (2008-niveau). En række betingelser skal være opfyldt, for at man kan blive berettiget til dette nedslag. Disse betingelser er i hovedtræk følgende:

- Personen skal fylde 64 år i perioden 2010-2016.
- Personer må maksimalt have tjent 550.000 kr. (2008-niveau) årligt i de 3 indkomstår, hvor personen fyldte henholdsvis 57 år, 58 år og 59 år.
- Personen skal fra og med det 60. år til og med det indkomstår, hvor han fylder 64 år, i hvert af årene tjene mindst 159.000 kr. (2008-niveau).
- Som lønmodtager skal man tillige hvert år have betalt ATP-bidrag som fuldtidsbeskæftiget medlem (krav om en ugentlig arbejdstid på mindst 27 timer).

Reglen om skattnedslag er udformet som tilbagebetaling af betalt AM-bidrag af løn og overskud af virksomhed. Der er tale om tilbagebetaling af AM-bidrag for det år, hvor man fylder 64 år, og de 4 foregående år. Det samlede skattnedslag beregnes som det betalte AM-bidrag, dog maksimalt 20.000 kr. pr. år i 5-årsperioden. Selv om der er tale om tilbagebetaling af AM-bidrag, ydes der dog intet rentetillæg.

Skattnedslaget udbetales i det år, hvor den erhvervsaktive person fylder 64 år og i året efter. Der sker en fordeling af det beregnede skattnedslag ud fra nærmere fastsatte regler.

Ikrafttrædelse

Loven trådte i kraft den 1. juli 2008.

Lov om skattnedslag til seniorer (L 160) blev vedtaget den 10. juni 2008.

Skat af "skattefrie" godtgørelser

Arbejdsgivere har i et vist omfang mulighed for skattefrit at dække medarbejderens rejseudgifter og erhvervs-mæssig kørsel i egen bil med de såkaldte skattefrie godtgørelser. Skattefriheden forudsætter, at en række betingelser er opfyldt. Konstaterer SKAT, at betingelserne for skattefriheden ikke er opfyldt, er konsekvensen, at medarbejderen er skattepligtig af de modtagne godtgørelser med eventuel mulighed for visse lønmodtagerfradrag. Det er altså medarbejderen, der bærer skatterisikoen for, at arbejdsgiveren måtte have misforstået reglerne om skattefri godtgørelse. Dækker arbejdsgiveren den skat, som bliver opkrævet hos medarbejderen, skal medarbejderen også betale skat heraf. Denne uheldige konsekvens er der nu blevet rettet op på.

Arbejdsgiveren kan nu vælge at betale skatten af "skattefrie" kørsels- og rejsegodtgørelser, hvor SKAT konstaterer, at godtgørelsen ikke som antaget var skattefri. Der er tale om en for arbejdsgiveren valgfri ordning. Kun i de tilfælde, hvor SKAT skønner, at der er tale om en undskyldelig misforståelse af reglerne, vil

der blive givet tilladelse til, at arbejdsgiveren skattefrit dækker den manglende skat og AM-bidrag.

Den skat mv., som arbejdsgiveren i givet fald skal betale, er fastsat til 63 % af de udbetalte godtgørelser. Arbejdsgiveren har ikke fradragsret for beløbet, og medarbejderne er ikke skattepligtige heraf – og kan heller ikke foretage et eventuelt befodringsfradrag eller fradrag efter rejsereglerne.

Lov om ændring af forskellige skattelove (L 116) blev vedtaget den 12. juni 2008.

Trækfritagelse for AM-bidrag ved arbejde i udlandet

Fra og med indkomståret 2008 blev AM-bidrag en indkomstskat på linje med andre indkomstskatter. Det kan få betydning for personer, der er fuldt skattepligtige til Danmark og arbejder i udlandet.

Når AM-bidraget er en indkomstskat, skal der ved lempelsesberettiget udenlandsk lønindkomst også ske lempelse i AM-bidraget.

München 1972. Mark Spitz, USA, 7 guldmedaljer. Foto: 200 m butterfly



Foto: Staff / Scanpix

Når denne udenlandske lønindkomst berettiger til eksemptionslempelse enten efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller efter ligningslovens § 33 A, betyder det, at der ikke skal betales AM-bidrag af den udenlandske lønindkomst, da der også skal ske lempelse for AM-bidraget. Skal der efter ligningslovens § 33 A, stk. 3 kun ske halv lempelse (Danmark er tillagt beskatningsretten til lønnen i henhold til en dobbeltbeskatningsoverenskomst), skal der betales halvt AM-bidrag.

Ved arbejde i udlandet for en dansk arbejdsgiver er det muligt at opnå fritagelse for indeholdelse af A-skat, når indkomsten berettiger til eksemptionslempelse.

Det er nu også blevet muligt at få fritagelse for indeholdelse af AM-bidrag, når der ikke skal betales AM-bidrag, eller bidraget udgør et mindre beløb.

Ikrafttrædelse

Mulighed for fritagelse for indeholdelse af AM-bidrag gælder fra og med 18. juni 2008.

For de personer, der i løbet af 2008 har betalt AM-bidrag, men som rent faktisk ikke skal betale bidrag af udenlandsk personlig indkomst på grund af eksempelvis lempelse efter ligningslovens § 33 A, vil det være muligt at få udbetalt det for meget betalte AM-bidrag. Der ydes ingen rente ved tilbagebetaling.

Lov om ændring af forskellige skattelove (L 116) blev vedtaget den 12. juni 2008.

Køberet til fast ejendom

Det er ikke længere muligt for forældre og børn at indgå køberetsaftaler til fast ejendom til en på forhånd fastsat pris, uden at dette har skattemæssige konsekvenser.

En køberet til en fast ejendom skal beskattes som en finansiel kontrakt, når

- aftalens løbetid kan overskride 12 måneder og
- aftalen er indgået mellem børn, forældre, bedsteforældre mfl.

Såvel ejeren af ejendommen (den potentielle sælger) og køberetsindehaveren (den potentielle køber) bliver omfattet af reglerne om beskatning af finansielle kontrakter, dog med en særregel med hensyn til tabsfradrag.

Køberetsaftalen beskattes efter lagerprincippet, hvilket vil sige forskellen mellem værdien primo indkomståret og værdien ultimo indkomståret.

Værdien af køberetsaftalen opgøres på grundlag af den offentlige ejendomsvurdering.

Årets værdistigning på køberetsaftalen er skattepligtig. Tab kan kun fratrækkes i det omfang, tabet ikke overstiger tidligere års skattepligtige gevinster på finansielle kontrakter om fast ejendom. Yderligere tab kan



Foto: Bay Ismojo / Scampix

Beijing 2008. Den olympiske fakkel

fratrækkes i indkomstårets og de følgende indkomstårs nettogevinst på finansielle kontrakter om fast ejendom.

Ikrafttrædelse

De nye regler fik virkning for aftaler, der indgås den 5. december 2007 eller senere.

Lov om ændring af forskellige skattelove (L 31 B) blev vedtaget den 29. april 2008.

Almenvelgørende foreninger i udlandet

Inden for nærmere fastsatte grænser er der fradragsret for gaver og løbende ydelser til danske almenvelgørende foreninger mv., som er godkendt af SKAT.

Fradragsretten er udvidet til også at gælde gaver mv. til almenvelgørende foreninger mv. beliggende inden for EU/EØS, forudsat at foreningen er godkendt som velgørende i hjemlandet. Fradraget er endvidere betinget af, at foreningen foretager indberetning til SKAT om indbetalingerne.

Ikrafttrædelse

Fradragsretten for bidrag til udenlandske almenvelgørende foreninger fik virkning fra og med indkomståret 2008.

Lov om ændring af forskellige skattelove (L 31 B) blev vedtaget den 29. april 2008.

Begrænset skattepligtige – udenlandske arbejdsgiverbidrag

Der er indført fradragsret for udenlandske obligatoriske sociale arbejdsgiverbidrag for lønmodtagere bosat inden for EU/EØS, der er begrænset skattepligtige til Danmark. Betingelsen for fradraget er, at lønmodtageren – i stedet for den danske arbejdsgiver – selv skal betale de udenlandske sociale bidrag.

Ændringen har eksempelvis betydning for en lønmodtager, der er bosiddende i Sverige, og som arbejder såvel i Danmark for en dansk arbejdsgiver som i Sveri-

ge for en svensk arbejdsgiver. Denne lønmodtager vil være omfattet af svensk social sikring, hvilket betyder, at der skal betales 28 % i arbejdsgiverbidrag af løn for arbejde udført i Danmark. I den danske indkomst vil en sådan lønmodtager kunne fratrage dette arbejdsgiverbidrag og dermed få reduceret den danske skat.

En person, der i Danmark betaler en bruttoskat på 30 %, fordi han beskattes efter reglerne om arbejdsudleje, vil også kunne få dette fradrag.

Ikrafttrædelse

Reglerne om fradragsret for udenlandske arbejdsgiverbidrag gælder fra og med den 1. januar 2008.

Lov om ændring af forskellige skattelove (L 31 B) blev vedtaget den 29. april 2008.

Begrænset skattepligt af renter, udbytte og royalty

Reglerne om begrænset dansk skattepligt af renter, udbytter og royalty er lempet.

Renter – koncernforbundne selskaber

Rentebetalinger fra et dansk selskab til et koncernforbundet selskab i et land, som Danmark ikke har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med, skal i visse tilfælde beskattes i Danmark. Skattesatsen er nedsat fra 30 % til 25 %.

Udbytte – personer og selskaber

Personer, der er bosiddende i udlandet, er begrænset skattepligtige til Danmark af udbytter fra danske selskaber. Udbytteskatten er efter interne danske regler 28 %. Det samme gælder udbytte, der udbetales til udenlandske selskaber, når selskabet ejer mindre end 15 %. Fra og med 2009 nedsættes dette ejerkrav til mindre end 10 %.

Skattepligten efter interne danske regler er nedsat til 15 %, hvis

- den udenlandske person eller det udenlandske selskab ejer mindre end 10 % af kapitalen i det danske selskab, og

- personen eller selskabet er hjemmehørende i et land, hvor skattemyndigheden efter anmodning er forpligtet til at give de danske skattemyndigheder oplysninger om den person eller det selskab, der modtager udbyttet.

Hvis udbyttmodtageren er hjemmehørende uden for EU, er det yderligere en betingelse, at den pågældende sammen med andre koncernforbundne parter ejer mindre end 10 % af kapitalen i det danske selskab.

Uanset om udbytteskatten efter de interne danske regler fremover er 28 % eller 15 %, kan Danmark dog ikke beskatte udbytte med en højere skattesats end den, der måtte være aftalt i en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Royalty – personer og selskaber

Personer og selskaber, der er hjemmehørende i udlandet, er begrænset skattepligtige af royalty, der udbetales fra Danmark. Royaltyskatten for begrænset skattepligtige er nedsat fra 30 % til 25 %, men Danmark kan dog ikke beskatte royalty med en højere skattesats end den, der måtte være aftalt i en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Ikrafttrædelse

Nedsættelsen af skattesatser efter interne danske regler gælder for udlodninger og betalinger, der sker den 1. april 2008 eller senere.

Lov om ændring af forskellige skattelove (L 31 B) blev vedtaget den 29. april 2008.

Ændringer i momsloven

Folketinget har vedtaget nogle ændringer i momsloven.

Handel mellem interesseforbundne parter (ny kantinemoms)

Der er indsat en ny bestemmelse i momsloven, der medfører, at det ikke længere vil være muligt at handle

til kunstigt lave priser mellem interesseforbundne parter. Det betyder blandt andet, at de populære kantinemomsordninger bliver berørt. Som det er i dag, har arbejdsgiveren fradragsret for moms på indkøb og fremstilling af maden til medarbejderne, mod at der til gengæld opkræves moms af medarbejdernes egenbetaling. Fremover vil arbejdsgiveren ikke kunne nøjes med at afregne moms af medarbejdernes egenbetaling, men skal derimod afregne moms af et beløb, der svarer til handelsværdien.

Omvendt betalingspligt

Adgangen til at anvende den omvendte betalingspligt, hvor det er aftageren, der bliver betalingspligtig, bliver udvidet. Udvidelsen vil blandt andet medføre, at bygge- og reparationsydelser bliver omfattet, hvorved udenlandske virksomheder, som udfører byggearbejde i Danmark, ikke længere bliver pligtige til at lade sig momsregistrere her i landet og opkræve dansk moms. I stedet kan de fakturere uden moms og lade den danske aftager forestå betalingspligten af moms.

Flymoms

Kun flyselskaber, der hovedsageligt flyver i udenrigsfart, kan efter de ændrede regler opnå momsfrie leverancer.

Regulering af beløbsgrænser

Beløbsgrænsen for investeringsgoder er hævet fra 75.000 kr. til 100.000 kr.

Ikrafttrædelse

Ændringen om kantinemoms og omvendt betalingspligt får virkning fra den 1. januar 2009. Ændringen af flymoms får virkning fra den 1. januar 2010. Forhøjelse af beløbsgrænsen for investeringsgoder fik virkning fra den 1. januar 2008.

Lov om ændring af momsloven (L 32 A og L 32 B) blev vedtaget den 12. juni 2008.

Beijings Olympiske Stadion, "Fuglereden"



Fraflytningsbeskatning af aktier

Skatteministeren har fremsat et lovforslag, der ændrer de gældende regler om beskatning af aktier, når en person flytter fra Danmark. Det er bebudet, at de foreslåede regler skal vedtages i forbindelse med finanslovsforhandlingerne i september 2008.

Ved ophør af fuld dansk skattepligt (eller skattemæssigt hjemsted i udlandet) skal der såvel efter de gældende regler som efter de foreslåede regler ske en opgørelse af urealiserede aktieavancer. Der kan opnås rentefri henstand med skatten af den urealiserede aktieavance, og der skal kun ske sikkerhedsstillelse, hvis flytning sker til et land uden for Norden eller EU. Dette gælder også efter det foreliggende lovforslag.

Hovedsagen i de foreslåede regler er, at der ved udlodning af udbytte fra selskabet skal ske betaling af en del af den aktieavanceskat, der blev opgjort ved fraflytningen, medmindre udbyttet i udlandet beskattes på fuldt dansk niveau – 28/43/45 %.

Efter de gældende regler forfalder fraflytterskatten først til betaling, når aktierne afstås. Udlodning af udbytte fra selskabet beskattes efter de almindelige regler

om udbytte. Beholder man aktierne og flytter tilbage til Danmark, bortfalder den beregnede fraflytterskat, og aktiernes anskaffelsessum er den oprindelige anskaffelsessum. Hvis værdien af selskabet er faldet på grund af udloddede udbytter, kan selskabet nu måske likvideres uden beskatning. På den måde har man forvandlet en beskatning på 43/45 % til en normalt noget lavere udenlandsk skat. Hvis man sælger aktierne (eller likviderer selskabet), mens man fortsat er bosat i udlandet, kan man vælge omberegning (beskatning ud fra værdien af aktierne på salgs-/likvidationstidspunktet), og dermed opnå samme resultat. Disse fremgangsmåder er efter det fremsatte lovforslag ikke længere mulige, og det gælder også for aktionærer, der er flyttet til udlandet for flere år siden.

De foreslåede regler er i hovedtræk følgende:

1. De urealiserede aktieavancer opgøres, hvis persons kursværdi af aktier på fraflytningstidspunktet udgør 100.000 kr. eller mere. Avancen selvangives, og der indsendes en beholdningsoversigt over aktier.
2. Der beregnes skat af den opgjorte avance – dette beløb føres på en henstandssaldo.
3. Der gives henstand med betaling af skatten, men kun hvis selvangivelse og beholdningsoversigt indsendes rettidigt.
4. Ved salg af aktier opgøres en skattepligtig avance. Skatten heraf beregnes og nedsættes med skat betalt i udlandet. Et eventuelt positivt beløb skal betales som afdrag på henstandssaldoen.

Ad 4 - eksempel

Henstandssaldoen opgjort på fraflytningstidspunktet udgør 120.

Nogle af aktierne sælges – salgssum 100. Aktiernes anskaffelsessum er 10.

Avancen kan opgøres til 90, og skatten heraf er beregnet til 38. Betalt skat i udlandet 12.

Da den danske skat af aktierne nu er beregnet til 38, og der kun er betalt 12 i udlandet, skal der betales 26, og henstandssaldoen reduceres og udgør derfor 94.



Foto: François Xavier Marit / Scampix

Beijings Olympiske Stadion, "Fuglereden"

5. Ved udlodning af udbytte (og salg til det udstedende selskab), skal personen afdrage på henstandssaldoen. Afdraget opgøres som skatten (beregnet med 25/43/48 %) af det modtagne udbytte/den modtagne salgssum for aktierne nedsat med indeholdt dansk udbytteskat (28 % – dog maksimalt den procent, som Danmark må beskatte med efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst) og udenlandsk skat af udbyttet.

Ad 5 - eksempel

Personen modtager et udbytte på 100, og der er indeholdt dansk udbytteskat på 28. I udlandet er udbyttet skattefrit. Den danske skat af udbyttet er beregnet til 38. Der skal afdrages (38-28) 10 på henstandssaldoen.

6. Andre udlodninger og dispositioner (i aktionærens interesse), der potentielt kan påvirke aktiernes kurs i nedadgående retning, vil ligeledes betyde, at der skal afdrages på henstandssaldoen. Der kan f.eks. være tale om tildeling af fondsaktier, tegning af aktier til favørkurs eller eftergivelse af gæld. Afdraget opgøres som skatten af udlodningen/dispositionen (altid beregnet med skatten for aktieindkomst) nedsat med eventuelt betalt dansk skat heraf samt betalt skat i udlandet.

Ad 6 - eksempel

Aktionæren skylder selskabet 100 og opnår en gældseftergivelse. Skatten heraf kan beregnes til 38. Der er ikke betalt skat i udlandet af gældseftergivelsen. Der skal afdrages 38 på henstandssaldoen.

7. Låner aktionæren mfl. penge i selskabet, skal der afdrages på henstandssaldoen med et beløb svarende til låneprovenuet. Dette gælder dog ikke, hvis fraflytteraktierne er bankaktier, og man ejer mindre end 5 % af kapitalen i banken.
8. Når henstandssaldoen er 0, har man ikke længere gæld til SKAT på grund af fraflytterskat.

9. Har man solgt alle fraflytteraktier, og er der fortsat en positiv henstandssaldo, bortfalder denne (dog ikke hvis der er realiserede aktietab, som kan fremføres efter udenlandske skatteregler). Så selv om man ikke har betalt den fulde beregnede fraflytterskat, er der gjort endeligt op med SKAT.
10. Ved genindtræden af fuld dansk skattepligt fastsættes en indgangsværdi på fraflytteraktierne – værdien på tilflytningstidspunktet nedsat med en eventuel resterende henstandssaldo omregnet til indkomst.

Ad 10 - eksempel

Der resterer en henstandssaldo på 38, der kan omregnes til en indkomst på 100 (beregnet med procenterne for beskatning af aktieindkomst). Aktiernes værdi ved indtræden af fuld dansk skattepligt udgør 180, og indgangsværdien (til brug for fremtidig aktieavanceopgørelse) er derfor 80. Kunne den resterende henstandssaldo f.eks. omregnes til en indkomst på 200, ville aktiernes anskaffelsessum være negativ med 20.

Konklusionen på de nye regler er, at man alt andet lige kommer til at betale den ved fraflytningen beregnede skat enten i Danmark og/eller i udlandet. Måske betyder de foreslåede regler også, at den skat, der endelig skal betales, bliver større, end hvis man var forblevet i Danmark.

Der skal hvert år indgives en dansk selvangivelse, så længe der er en positiv henstandssaldo. Selvangivelsesfristen er den 1. juli.

Fristen for betaling af afdrag på henstandsbeløbet er den 20. oktober i året efter.

Aktionærer, der er flyttet fra Danmark før 30. maj 2008

Selv om den fulde skattepligt er ophørt før den 30. maj 2008, skal der alligevel opgøres en henstandssaldo for de aktier, der er i behold den 30. maj 2008. Der skal – senest den 1. juli 2009 – til SKAT indgives en beholdningsoversigt over fraflytteraktier.

Er personen eksempelvis flyttet til udlandet i 2006, og fraflytterskatten er beregnet til 5 mio. kr., udgør henstandssaldoen 5 mio. kr., forudsat at personen fortsat ejer samtlige fraflytteraktier den 30. maj 2008. Der er i 2007 udloddet udbytte på 5 mio. kr. Der skal ikke ske regulering af henstandssaldoen med skatten af det udbytte.

Hvis selskabet i september 2008 udlodder udbytte på 10 mio. kr., skal der ske afdrag på henstandsbeløbet. Personen er bosiddende i Spanien, og der skal i Spanien betales 18 % i skat af udbyttet (reelt kun 3 %, da der gives kreditlempelse for 15 % – den sats, som Danmark må beskatte udbytte med i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsten). Danmark har indeholdt foreløbig udbytteskat på 28 % svarende til 2,8 mio. kr., heraf tilbagesøges 1,3 mio. kr., da Danmark kun må beskatte med 15 % i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsten. Skatten af det udloddede udbytte er beregnet til 4,4 mio. kr.

Beløb til betaling (afdrag på henstandssaldoen):

Beregnet skat af udbyttet	4,4 mio. kr.
Dansk udbytteskat	- 1,5 mio. kr.
Spansk skat af udbyttet	- 0,3 mio. kr.
Beløb til betaling	2,6 mio. kr.

Henstandssaldoen reduceres med det betalte beløb på 2,6 mio. kr. og udgør herefter 2,4 mio. kr. (henstandssaldoen ved fraflytning med fradrag af det nu betalte beløb). Det fremgår ikke direkte af lovforslaget, om man er henvist til at tilbagesøge for meget indeholdt udbytteskat for derefter at betale beløbet tilbage igen, eller den for meget betalte udbytteskat direkte kan gå til betaling af afdrag på henstandssaldoen.

Likvideres selskabet nu (det forudsættes, at likvidationsprovenuet er 500.000 kr. svarende til aktiernes anskaffelsessum), resterer der en henstandssaldo på 2,4 mio. kr. (saldoen kan omregnes til indkomst på ca. 5,5 mio. kr.), som bortfalder, og der skal ikke ske yderligere dansk beskatning.

Kommer personen derimod tilbage til Danmark med aktierne i behold, skal der fastsættes en indgangsværdi på aktierne, og denne opgøres som værdien af aktierne på tilflytningstidspunktet reduceret med den resterende henstandssaldo omregnet til indkomst. I eksemplet er aktiernes værdi 500.000 kr., der skal reduceres med den resterende henstandssaldo omregnet til indkomst, som er beregnet til 5,5 mio. kr. Aktiernes anskaffelsessum til brug for en senere avanceopgørelse vil derfor være negativ med 5 mio. kr. Så i denne situation bør selskabet likvideres inden genindtræden af fuld dansk skattepligt. Har man betalt skatten ved fraflytningen, resterer der ikke nogen henstandssaldo, og der skal derfor ikke ske reduktion af værdien på tilflytningstidspunktet.

Ikrafttrædelse

De skærpede regler for beskatning af fraflytteraktier skal efter lovforslaget have virkning fra og med den 30. maj 2008.

Forslaget forventes vedtaget i september 2008 i forbindelse med behandling af finansloven for 2009.

Forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, kildeskatteloven og kursgevinstloven (L 187) blev fremsat den 30. maj 2008.

Tab på tilgodehavender i udenlandske koncernselskaber

Skatteministeren har fremsat lovforslag, der begrænser muligheden for tabsfradrag på varetilgodehavender mv. i udenlandske koncernselskaber.

Hovedreglen er, at der ikke er fradrag for tab på fordringer i koncernforhold. Til denne hovedregel gælder en undtagelse, nemlig fradrag for tab på varetilgodehavender, men der er alene adgang til tabsfradrag, hvis debitor og kreditor ikke har været sambeskattet, eller fordringen er stiftet efter ophør af sambeskatningen. Denne undtagelsesbestemmelse betyder, at danske koncernselskaber aldrig har fradrag for tab på varetilgodehavender, da de er omfattet af tvungen national sambeskatning.

Efter gældende regler er der således fradrag for tab på varetilgodehavender i udenlandske koncernselskaber, når der ikke er valgt international sambeskatning.

Ifølge det fremsatte lovforslag er adgangen til tabsfradrag på fordringer erhvervet som vederlag for varer, andre aktiver og tjenesteydelser betinget af, at den tilsvarende gevinst på gælden er skattepligtig for debitor eller omfattet af regler om nedsættelse af uudnyttede, fradragsberettigede underskud og tab. Det er det danske kreditorselskab, der har bevisbyrden for, at gevinst på gælden er skattepligtig mv. for det udenlandske selskab.

Den gældende praksis om, at et varetilgodehavende kan skifte karakter til et almindeligt pengeudlån, når

kredittiden udstrækkes ud over det ”sædvanlige”, gælder fortsat.

Ikrafttrædelse

Begrænsningen i adgangen til tabsfradrag på varetilgodehavender mv. i udenlandske koncernselskaber skal efter forslaget have virkning for tab, der realiseres den 30. maj 2008 eller senere.

Forslaget forventes vedtaget i september 2008 i forbindelse med behandling af finansloven for 2009.

Forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, kildeskatteloven og kursgevinstloven (L 187) blev fremsat den 30. maj 2008.

Foto: François Xavier Marit / Scampix



Sydney 2000. Jesper Bank, Thomas Jacobsen og Henrik Blakskjær, Danmark, guld i Soling

Ejendomsværdiskat for udenlandske ejendomme

Den såkaldte Jäger-dom fra EF-domstolen har betydet, at de danske regler for beregning af ejendomsværdiskat for udenlandske ejendomme er blevet lempet. Se nærmere om dommen under EF- og højesteretsdomme.

Dommen har betydning for såvel fortiden som fremtiden, uafhængigt af hvornår ejendommen er anskaffet.

SKAT har udsendt en meddelelse om, hvorledes ejendomsværdiskatten for udenlandske ejendomme nu skal beregnes. Har man betalt for meget i skat af egen lejeværdi eller ejendomsværdiskat for indkomståret 1998 og senere, kan man anmode SKAT om at få den for meget betalte skat tilbage.

Anmodning herom skal for indkomstårene 1998-2004 indsendes inden den 25. december 2008. For indkomstårene 2005-2007 gælder en frist på 3 år.

Lejeværdi og ejendomsværdiskat for indkomståret 2001 og tidligere

Det er ejendommens værdi ved begyndelsen af det pågældende indkomstår, der udgør beregningsgrundlaget for lejeværdi og ejendomsværdiskat.

Værdien af ejendommen fastsættes til den aktuelle handelsværdi ved indkomstårets begyndelse nedsat med en såkaldt afstandsprocent ("nedregulering" af handelsværdien til offentlig ejendomsvurdering).

Afstandsprocenten udgør:

1998	18 %
1999	25 %
2000	21 %
2001	15 %

Ved beregning af eksempelvis værdien for indkomståret 2000 sker nedsættelsen af handelsværdien med 100/121.

Svenske ejendomme

For ejendomme i Sverige skal beregningen af lejeværdi og ejendomsværdiskat ske på grundlag af den svenske vurdering ved begyndelsen af indkomståret

- forhøjet med 33 % (den svenske vurdering svarer til 75 % af ejendommens handelsværdi) og
- nedsat med de danske afstandsprocenter (se ovenfor).

Omregning til danske kroner

Det er valutakursen den 31. december i året før indkomståret, der skal anvendes ved omregning til danske kroner.

Ejendomsværdiskat for 2002 og senere – ejendom anskaffet før 1. januar 2002

Det er ejendommens handelsværdi den 1. januar 2001 eller 1. januar 2002 nedsat med den såkaldte afstandsprocent på 15 % for 2001 og 18 % for 2002 ("nedregulering" af handelsværdien til offentlig ejendomsvurdering), der udgør beregningsgrundlaget for ejendomsværdiskat – den beregnede værdi for 2001 forhøjes med 5 %. Man kan vælge det laveste af disse to beløb



Foto: Anja Niedringhaus / Scanpix

Barcelona 1992. Gao Min, Kina, guld i udspring 3 m vippe

eller handelsværdien den 1. oktober i det aktuelle indkomstår, hvis denne måtte være lavere.

Svenske ejendomme

For ejendomme i Sverige skal beregningen af lejeværdi og ejendomsværdiskat ske på grundlag af den svenske vurdering i 2001 eller 2002

- forhøjet med 33 % (den svenske vurdering svarer til 75 % af ejendommens handelsværdi) og
- nedsat med den danske afstandsprocent på 15 % for 2001 eller 18 % for 2002.

Den beregnede værdi for 2001 forhøjes med 5 %. Man kan vælge at anvende denne værdi eller den beregnede værdi for 2002, hvis denne værdi er lavere.

Omregning til danske kroner

Det er valutakursen den 31. december 2000 og den 31. december 2001, der skal anvendes ved omregning til danske kroner. Anvendes handelsværdien pr. 1. oktober i det aktuelle indkomstår som beregningsgrundlag for ejendomsværdiskat er det dog valutakursen pr. denne dato, der skal bruges ved omregning til danske kroner.

Ejendomsværdiskat for 2002 og senere – ejendom anskaffet 1. januar 2002 eller senere

Ejendomsværdiskatten skal beregnes på grundlag af købsprisen (tillagt eventuelle ombygninger). Købsprisen reguleres i forhold til den gennemsnitlige prisudvikling fra 2001/2002 og til købstidspunktet.

SKAT har godkendt OECD-prisindekset for en række lande. Det drejer sig om følgende lande:

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Finland	99,1	109,4	115,9	123,0	130,2	143,0	153,7
Frankrig	107,9	116,8	130,5	150,3	173,3	194,3	207,1
Irland	108,1	119,7	138,7	154,7	173,0	196,3	200,9
Italien	108,2	118,6	130,8	143,7	154,6	164,3	171,9
Nederlanderne	110,0	120,2	125,7	130,9	137,2	143,7	149,6
Norge	106,9	112,3	114,2	125,8	136,1	154,3	172,3
Schweiz	101,9	106,6	109,8	112,4	113,6	116,4	118,9
Spanien	109,6	128,1	153,7	181,8	208,4	229,3	241,8
Storbritannien	108,1	125,6	145,3	162,5	171,4	182,2	202,2
Tyskland	100,0	97,2	96,3	94,4	92,6	92,6	92,6
USA	107,7	114,6	121,9	133,6	149,3	161,6	166,1

For ejendomme beliggende i andre lande anvendes prisindekset for sommerhuse i Danmark (dog gælder særlige regler for ejendomme i Sverige). Det danske prisindeks er følgende:

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Danmark	49,0	53,1	58,0	69,1	84,9	100,0	103,8

Den regulerede værdi (reguleret efter OECD-ejendomsprisindekset eller det danske prisindeks) nedsættes med en såkaldt afstandsprocent ("nedregulering" af handelsværdien til offentlig ejendomsvurdering), som er 15 % for 2001 og 18 % for 2002.

Det betyder, at værdien af f.eks. en ejendom i Portugal, der er købt i 2007 for 3.350.000 kr. (det er lagt til grund, at kursen på den udenlandske valuta er den samme pr. 31. december 2000 og 2001), kan tilbageføres til 2001 til 1.581.406 kr. (49/103,8), og værdien tilbageført til 2002 udgør 1.713.728 kr. (53,1/103,8).

Beregningsgrundlaget for ejendomsværdiskat for indkomståret 2007 kan opgøres til:

100/115 af 1.581.406 kr. + 5 % = 1.443.892 kr. – nedrundet til:	1.400.000 kr.
--	----------------------

eller

100/118 af 1.713.728 kr. = 1.452.311 kr. – nedrundet til:	1.450.000 kr.
--	----------------------

Der nedrundes til nærmeste 50.000 kr.

Beregningsgrundlaget for ejendomsværdiskat for 2007 udgør 1.400.000 kr. (altid det laveste af de to beløb).

Svenske ejendomme

Ejendomsværdiskatten skal beregnes på grundlag af købsprisen reguleret med det svenske ejendomsprisindeks.

Det svenske prisindeks for fritidsboliger udgør:

2001	335
2002	358
2003	383
2004	424
2005	470
2006	527
2007	588

Den tilbageindekserede værdi nedsættes med den såkaldte afstandsprocent ("nedregulering" af handelsværdien til offentlig ejendomsvurdering), som er 15 % for 2001 og 18 % for 2002.

Det betyder, at værdien af en svensk fritidsbolig, der er købt i 2007 for 3.350.000 kr. (det er lagt til grund, at kursen på den svenske valuta er den samme pr. 31. december 2000 og 2001), kan tilbageføres til 2001 til 1.908.588 kr. (335/588), og værdien tilbageført til 2002 udgør 2.039.625 kr. (358/588).

Beregningsgrundlaget for ejendomsværdiskat for indkomståret 2007 kan opgøres til:

Rom 1960. Danmark sølv i fodbold. Foto: Semifinale mod Ungarn (2-0), fra venstre: Jørn Sørensen, Henning Enoksen, Henry From, Harald Nielsen, Flemming Nielsen, Poul Jensen, Tommy Troelsen, Hans Chr. Nielsen, Poul Pedersen og Bent Hansen



100/115 af 1.908.588 kr. + 5 % = 1.742.623 kr. – nedrundet til:	1.700.000 kr.
<i>eller</i>	
100/118 af 2.039.625 kr. = 1.728.495 kr. – nedrundet til:	1.700.000 kr.

Der nedrundes til nærmeste 50.000 kr.

Beregningsgrundlaget for ejendomsværdiskat for 2007 udgør 1.700.000 kr. (altid det laveste af de to beløb).

Omregning til danske kroner

Det er valutakursen den 31. december 2000 eller den 31. december 2001, der skal anvendes ved omregning til danske kroner. Dog kan valutakursen på købstidspunktet anvendes, hvis det er det danske ejendomsprisindeks, der bruges til opgørelse af beregningsgrundlaget for ejendomsværdiskat.

Meddelelsen er offentliggjort i SKM2008.565.

Svensk fastighetsavgift

Til og med indkomståret 2007 betaltes i Sverige en fastighetsskatt af fast ejendom i Sverige. Personer bosiddende i Danmark, der f.eks. ejer en svensk sommerbolig, skal betale dansk ejendomsværdiskat af den svenske ejendom og kan få kredit for den betalte svenske fastighetsskatt.

Den svenske fastighetsskatt er fra og med indkomståret 2008 erstattet af en fastighetsavgift.

Fastighetsavgiften er en fast kommunal afgift på 6.000 svenske kr. for et parcelhus, dog højst 0,75 % af ejendomsvurderingen (taxeringsværdet). For lejligheder er afgiften på 1.200 svenske kr., dog højst 0,4 % af ejendomsvurderingen.

SKAT har meddelt, at den svenske fastighetsavgift ikke kan sidestilles med dansk ejendomsværdiskat, hvilket betyder, at der ikke kan fås kredit i den danske ejendomsværdiskat.

Meddelelsen er offentliggjort i SKM2008.319.

Gulpladebiler

I foråret 2008 blev der indgået politisk forlig om ændring af reglerne for gulpladebiler.

SKAT udsendte hurtigt en meddelelse, der med omgående virkning (15. april 2008) ændrede praksis især på momsområdet for gulpladebiler med en totalvægt på maksimalt 3 ton. Forliget gennemføres fuldt ud ved en lovændring inden udgangen af 2008.

SKAT's praksisændring har betydet, at begrebet specialindrettede biler – som det kendes fra skatteområdet – er indført på momsområdet.

Der har hersket en vis usikkerhed om, hvornår en bil kan betegnes som specialindrettet. I den udsendte meddelelse har SKAT anført en række momenter, der kan indgå i denne bedømmelse, som er følgende:

Momenter, der taler for specialindrettet:

- Der er tale om en større bil, f.eks. en kassevogn.
- Der er ikke sideruder i bilens varerum.
- Der er – som følge af et erhvervmæssigt behov – indrettet mange fastspændte reoler, der fylder det meste af bilens lastrum.
- Bilen er – ud over de fastspændte reoler – også fyldt med nødvendigt værktøj og materialer.
- Der er indrettet erhvervsbetingede installationer på sædet ved siden af føreren.
- Bilen er beskidt eller lugter ubehageligt som følge af den erhvervmæssige brug.
- Bilen bærer generelt præg af erhvervmæssig anvendelse.

Momenter, der taler imod specialindrettet:

- Bilen er smart og minder om biler, der normalt anvendes privat.
- Bilen er ren og pæn indvendig, så man ikke behøver arbejdstøj for at køre i den.
- Bilen er en ladvogn uden nogen eller kun begrænset specialindretning.
- Der er ikke erhvervmæssigt behov for bilens indretning.
- Der er ikke erhvervmæssigt behov for at medbringe det pågældende værktøj mv.
- Køretøjet har firehjulstræk, uden at den erhvervmæssige brug nødvendiggør dette.
- Bilens normale anvendelsesområde svarer ikke til den erhvervmæssige anvendelse.

Ændring af momspraksis – kørsel mellem hjem og arbejde mv.

Kørsel i gulpladebiler med tilladt totalvægt på maksimalt 3 ton (moms af købspris er fratrukket) er nu tilladt (erhvervsmæssigt) i følgende tilfælde:

- Kørsel mellem hjem og arbejde i specialindrettede biler, hvis der er et erhvervsmæssigt behov, og bilen er nødvendig for at udføre arbejdet.
- I tilknytning til kørsel mellem hjem og arbejde i specialindrettede køretøjer kan der foretages svinke-ærinder på op til 1.000 km inden for 12 på hinanden følgende måneder, som for eksempel at aflevere/hente børn eller handle.
- Kørsel mellem hjem og arbejde op til 25 gange om året inden for 12 på hinanden følgende måneder, når bilen den efterfølgende dag skal anvendes erhvervsmæssigt, f.eks. til kørsel til et møde, et kursussted eller en lufthavn med henblik på videretransport til møde mv. Det gælder også kørsel mellem hjem og arbejde op til 25 gange om året, dagen efter at bilen har været anvendt erhvervsmæssigt. I dette eksempel tæller kørslen 2 gange.
- Kørsel mellem hjem og skiftende arbejdssteder, hvis bilen er forsynet med relevant værktøj (ej krav om specialindrettet), eller der er lager på medarbejderens bopæl, og der er ret til fuld skattemæssig afskrivning på bilen.
- I tilknytning til kørsel mellem hjem og skiftende arbejdssteder kan der køres ubegrænset mellem skiftende arbejdssteder og virksomhedens faste forretningssted. Der er ikke knyttet betingelser til formålet med at køre fra det skiftende arbejdssted til det faste forretningssted.
- Kørsel til spisning og afhentning af mad i arbejdstiden.
- Afhentning eller afsætning af kolleger (efter instruks fra arbejdsgiveren) i tilknytning til kørsel mellem hjem og arbejde.

Den kørsel, der efter momsreglerne er erhvervsmæssig, er også erhvervsmæssig i relation til reglerne om betaling af privatbenyttelsesafgift.

Ændring af skattepraksis

Tilkaldevagt

For at undgå beskatning af fri bil, der tages med hjem i forbindelse med tilkaldevagt, er det fortsat et krav, at der er tale om en reel tilkaldevagt, dvs. at en telefonliste, hvor man blot kan give tilkaldet videre til den næste på listen, ikke skattemæssigt accepteres som tilkaldevagt. Endvidere kan man ikke året rundt (permanent) have tilkaldevagt. Er disse krav opfyldt, er det nu tilstrækkeligt, at der kan ske tilkald til mindst én adresse, som ikke er det faste arbejdssted.

Kørsel til spisning og afhentning af mad

Kørsel til spisning og afhentning af mad kan ske, uden at medarbejderen skal beskattes af fri bil, hvis kørslen sker i arbejdstiden.

Afhentning af kollega

Afvigelse fra ruten mellem hjem og arbejde for at afhente eller afsætte en kollega (efter instruks fra arbejdsgiveren) betyder ikke, at der er tale om privat kørsel, og der skal derfor ikke af denne grund ske beskatning af fri bil.

Meddelelsen er offentliggjort i SKM2008.354.

Teater – godtgørelse af elafgift

SKAT har udsendt en meddelelse om, hvorvidt de aktiviteter, der foregår før en teaterforestilling, skal anses for en integreret del af forestillingen og dermed ikke berettiger til godtgørelse af elafgift.

Der kan ydes godtgørelse for afgiften af energi brugt i forbindelse med momspligtig produktion af scenografi, kostumer og rekvisitter på et teater inkl. prøvesalsprøver, idet denne produktion er adskilt fra teaterforestillingen i tid og/eller sted og desuden som regel vil kunne bruges i anden sammenhæng, dvs. produkterne kan udlejes til eksterne parter, sælges til andre teatre mv. på linje med anden vareproduktion.

Derimod kan der ikke ydes afgiftsgodtgørelse for energi anvendt til aktiviteterne i forbindelse med produktionen af forestillingen, dvs. prøveforløbet på sce-

nen med kunstnere og sceneteknisk personale mv., som går forud for den endelige forestilling. Dette forløb må således betragtes som en integreret del af den endelige forestilling for publikum.

Der kan ske tilbagebetaling af for meget betalt elafgift inden for den normale frist på 3 år.

Meddelelsen er offentliggjort i SKM2008.462.

Træning af heste fra udlandet – momsfrighed

Som konsekvens af en ny kendelse fra Landsskatteretten har SKAT udsendt en meddelelse om, at træning af heste kan anses som arbejde udført på løsørestande. Virksomheder, der har indbetalt moms af træning af heste, der midlertidigt er indført til Danmark med henblik på træning, kan søge eventuelt for meget betalt moms tilbagebetalt inden for den normale frist på 3 år.

Den nye praksis betyder, at når hesteejere fra andre EU-lande får trænet deres heste i Danmark, kan træningsydelsen leveres uden dansk moms, hvis aftageren er momsregistreret i et andet EU-land, og hesten transporteres til udlandet efter endt træning.

Det betyder endvidere, at når hesteejere fra lande uden for EU får trænet deres heste hos trænere i Danmark, kan ydelsen leveres uden dansk moms, når he-

sten efter træningen bliver transporteret til et sted uden for EU af virksomheden eller af en aftager, der er etableret i udlandet.

Meddelelsen er offentliggjort i SKM2008.445.

Kunstneres salg via galleri – fakturering

SKAT har udsendt en meddelelse om, hvordan kunstneres faktureringspligt kan opfyldes, hvis et galleri i kunstnerens navn og for dennes regning udsteder en faktura til køberen af kunstværket. Det er ikke længere et krav, at galleriet skal anvende kunstnerens fakturapapir.

Faktureringen skal dog ske i kunstnerens navn og for dennes regning – kunstnerens navn, adresse og CVR-nr. skal fremgå af fakturaen. Derudover gælder de samme fakturakrav som ved fakturering foretaget direkte af sælger. Det betyder også, at fakturaerne skal indeholde en fortløbende nummerering, der bygger på en eller flere serier, og som identificerer fakturaen.

Kravet om fortløbende nummerering i en eller flere serier viser tilbage til kunstneren. Fakturaer udskrevet for kunstneren kan ikke indgå i galleriejerens egen nummerrækkefølge for egne salg.

Meddelelsen er offentliggjort i SKM2008.144.

Athen 2004. Ricardo Santos og Emanuel Rego, Brasilien, guld i beachvolley



Foto: Odd Andersen / Scanpix



Montreal 1976. Nadia Comaneci, Rumænien, 3 guldmedaljer i gymnastik

Tysk arveafgift – dansk ejendomsværdiskat

EF-domstolen har taget stilling til, om de tyske regler om beregning af arveafgift var i strid med EU-retten. De tyske regler betød, at der skulle betales afgift af en væsentligt lavere værdi af ejendomme beliggende i Tyskland end af ejendomme beliggende i udlandet.

EF-domstolen fandt, at de tyske regler var i strid med EF-traktatens regler om kapitalens fri bevægelighed.

Dommen (Jäger-dommen) er offentliggjort i SU 2008, 54.

Kommentarer

Jäger-dommen har betydet, at de danske regler om beregning af ejendomsværdiskat er blevet ændret, idet reglerne var i strid med EU-retten.

Fuldt dansk skattepligtige personer, der køber en feriebolig i udlandet, skal betale dansk ejendomsværdiskat. Ejendomsværdiskatten udgør 1 % af værdien op til 3.040.000 kr. og 3 % af resten. Ejendomsværdiskatten beregnes med samme procenter for danske ejendomme. Spørgsmålet gælder imidlertid beregningsgrundlaget.

Beregningsgrundlaget for ejendomsværdiskat for danske ejendomme er den laveste af følgende værdier:

- *Ejendomsværdien den 1. oktober i indkomståret*
- *Ejendomsværdien den 1. januar 2001 med tillæg af 5 %*
- *Ejendomsværdien den 1. januar 2002.*

Disse værdier skal reguleres for senere afholdte ombygningsudgifter mv. Baggrunden for disse forskellige værdier er skatkestoppet, som blev indført fra og med indkomståret 2002. Disse regler gælder også for ny erhvervede og nyopførte ejendomme, hvilket betyder, at en ejendom, som er nyopført i f.eks. 2004, bliver tildelt en ejendomsværdi for såvel 2001 som 2002.

For udenlandske ejendomme skulle ejendomsværdiskatten derimod beregnes på grundlag af handelsværdien. Var ejendommen købt den 1. januar 2002 eller senere, skulle handelsværdien ikke nedsættes med eventuelle prisstigninger fra 2001/2002 og frem til købstidspunktet. Dette be-

tød, at ejendomsværdiskatten for udenlandske ejendomme blev relativt større end for danske ejendomme.

Om de nye regler for beregning af ejendomsværdiskat for udenlandske ejendomme, se under SKAT-meddelelser, herunder muligheden for at få for meget betalt ejendomsværdiskat for tidligere år tilbage fra SKAT.

Rentehenstand – hovedaktionærselskab

En hovedaktionær havde et forrentet usikret tilgodehavende i sit selskab.

Selskabet drev virksomhed med investering i værdipapirer overvejende for lånte midler. Selskabets bank havde pant i værdipapirerne, og renterne på banklånet var løbende blevet betalt. På grund af faldende aktiekurser blev selskabets egenkapital negativ, og selskabet var ikke umiddelbart i stand til at betale renter til hovedaktionæren. Hovedaktionæren håbede på stigende aktiekurser og valgte i stedet at indgå en skriftlig aftale med selskabet om, at rentebetalingen var udskudt indtil videre. Hovedaktionæren havde i et bilag til sin selvangivelse for de to omhandlede indkomstår oplyst om den ydede henstand med rentebetaling.

Skatteministeriets påstand var, at der var indrømmet rentefrihed og ikke blot rentehenstand, bl.a. henset til, at renterne ikke var udgiftsført eller passiveret i selskabets regnskab. Den manglende forrentning var derfor et skattepligtigt tilskud til selskabet.

Højesteret fandt, at hovedaktionæren alene havde ydet selskabet rentehenstand henset til den indgåede aftales ordlyd, hovedaktionærens oplysning herom i bilag til selvangivelsen og selskabets senere faktiske betaling af renterne. Højesteret anførte, at det også i forholdet mellem uafhængige parter regelmæssigt forekommer, at kreditor yder henstand med betaling af renter i tilsvarende situationer, hvorfor aftalen om rentehenstand ikke kunne tilsidesættes.

Dommen er offentliggjort i SKM2008.9.

Kommentarer

Højesteret fastslår, at SKAT ikke har adgang til at beskatte en fikseret rente i de indkomstår, hvor der foreligger

en reel rentehenstand på markedsvilkår – det vil sige en situation, hvor også en uafhængig kreditor ville have indrømmet debitor rentehenstand.

Højesterets dom er således i tråd med det grundlæggende armslængdeprincip.

Indretning af lejede lokaler – hovedaktionærselskab

Et selskab drev autolakeringsvirksomhed fra en ejendom, som var ejet af hovedaktionæren. Selskabet havde afholdt udgifter til indretning af et såkaldt ”slusebad”. Etableringen heraf var sket efter påbud fra Arbejdstilsynet.

Spørgsmålet for Højesteret var, om selskabet kunne afskrive på denne udgift som indretning af lejede lokaler, eller om ejendommen som følge af slusebadet var blevet tilført en varig værdiforøgelse, som hovedaktionæren skulle beskattes af – maskeret udlodning.

Højesterets flertal fandt, at slusebadet havde tilført ejendommen en varig værdiforøgelse – ejendommen var ved købet indrettet som et autolakeringsværksted og siden da udlejet og anvendt af selskabet til dette formål. Hovedaktionæren skulle derfor beskattes af et beløb svarende til den af selskabet afholdte udgift.

Mindretallet i Højesteret mente ikke, at indretningen – hverken helt eller delvist – havde medført en varig forøgelse af værdien af den faste ejendom som sådan, det vil sige af ejendommen uafhængigt af den virksomhed, som aktuelt blev drevet på den. Selskabet kunne derfor afskrive på slusebadet – og hovedaktionæren skulle ikke beskattes af maskeret udlodning.

Dommens resultat blev derfor, at hovedaktionæren skulle beskattes af en varig værdiforøgelse.

Dommen er offentliggjort i SKM2008.384.

Kommentarer

Det er fast praksis, at når et selskab afholder ombygningsudgifter på den ejendom, som selskabet har lejet af hovedaktionæren, skal hovedaktionæren beskattes, hvis ombygningen har tilført ejendommen en varig værdiforøgelse.

Nu har Højesteret statueret, at selv om der er tale om en specialejendom, og den ombygning, der foretages, sker

for at opfylde lovkrav i en bestemt type virksomhed, skal hovedaktionæren alligevel beskattes – endog af den fulde udgift, som dog tillægges ejendommens anskaffelsessum.

Repræsentationsudgifter – workshops

Højesteret har taget stilling til, hvorvidt udgifter afholdt til workshops mv. for kunder var fuldt ud fradragsberettigede driftsudgifter, eller om udgifterne alene kunne fratrækkes som repræsentationsudgifter med 25 %.

Der var tale om en virksomhed, der drev engrossalg af brugskunst og pynteting. Virksomheden inviterede kunderne (detailbutikkerne) til juledemonstration. Arrangementet bestod af dels bespisning, dels produkt-demonstrationer mv. udført af eksterne foredragsholdere, som ikke blot skulle informere om og reklamere for virksomhedens produkter, men tillige inspirere og underholde deltagerne.

Højesteret fandt, at samtlige udgifter var repræsentationsudgifter, og fradraget udgjorde derfor alene 25 %.

Dommen er offentliggjort i SKM2008.84.

Kommentarer

Den største udgiftspost (55 %) var til en ekstern foredragsholder. Udgiften til mad og drikkevarer udgjorde ca. 25 %, og de øvrige udgifter var til leje af lydudstyr, borde og stole mv.

Højesteret fandt, at ikke blot udgifterne til bespisning, men også de øvrige udgifter måtte karakteriseres som repræsentationsudgifter.

Efter praksis kan medicinalfirmaers udgifter til konferencer mv., hvor nye præparater præsenteres for læger, opdeles i repræsentationsudgifter – udgifter til rejse, ophold og fortæring – og i fuldt fradragsberettigede driftsudgifter – udgifter til lokaleleje, foredragsholdere mv.

Denne praksis kunne efter Højesterets opfattelse ikke anvendes i denne sag, da foredragsholderne ikke blot skulle informere og reklamere for virksomhedens produkter, men tillige inspirere og underholde deltagerne, der var virksomhedens forretningsforbindelser.

Rejsebegrebet – sædvanlig bopæl

Vestre Landsret har taget stilling til, hvad der skal forstås ved sædvanlig bopæl i relation til reglerne om fradrag for rejseudgifter.

Et lægeægteskab havde indtil afslutningen af medicinstudierne boet i X-by. De skulle begge begynde i turnusstillinger (1½ års varighed) og fik derfor en lejlighed i Y-by, men bibeholdt den oprindelige lejlighed og var fortsat tilmeldt folkeregistret i X-by. Ægteparret og et fællesbarn flyttede til Y-by, hvor de arbejdede mv. og alle tre tilbragte det meste af deres tid. Den oprindelige lejlighed blev kun brugt lejlighedsvis i ca. 1 år og blev herefter udlejet og senere solgt.

Vestre Landsret fandt – ud fra en samlet vurdering af ægteparrets arbejdsmæssige, bolig-mæssige og familiemæssige tilknytning – at den sædvanlige bopæl var lejligheden i Y-by. Ægteparret var således ikke på rejse – set i forhold til X-by – og kunne derfor ikke fratække rejseudgifter.

Dommen er offentliggjort i SKM2008.454.

Kommentarer

Når afstanden mellem bopæl og et midlertidigt arbejdssted er så stor, at det ikke er muligt at overnatte på den sædvanlige bopæl, er man på rejse og kan derfor foretage fradrag for kost og logi.

Betingelsen om, at der var tale om et midlertidigt arbejdssted, var opfyldt, og det samme gjaldt afstands-betingelsen. Indtil lejligheden i X-by blev udlejet, var spørgsmålet, om lejligheden i X-by eller Y-by skulle anses for at være den sædvanlige bopæl.

Selv om begge ægtefæller tager ophold i en anden by, vil den oprindelige bolig efter vores opfattelse kunne anses for sædvanlig bopæl. Et ægtepar, der er bosiddende i Vestjylland, påtager sig eksempelvis en midlertidig arbejdsopgave i København. I København lejes en møbleret lejlighed, og parret bor normalt i denne fra mandag til fredag. Weekender, feriedage og fridage tilbringes i familiens parcelhus i Vestjylland. I en sådan situation vil den sædvanlige bopæl efter vores opfattelse være Vestjylland, og ægteparret er derfor på rejse.



Foto: Scampix

Helsinki 1952. Bent Peder Benjamin Rasch og Finn Haunstoft, Danmark, guld i 1000 m toerkano

Parcelhusreglen – opdeling i ejerlejligheder

Byretten har taget stilling til, om en person kan sælge en ejerlejlighed skattefrit efter parcelhusreglen, når ejerlejligheden bliver opdelt i to lejligheder.

Personen havde boet i en ejerlejlighed i adskillige år. Denne lejlighed blev opdelt i to ejerlejligheder, hvorefter den ene lejlighed blev solgt.

Byretten fandt, at fortjenesten ved salget af ejerlejligheden var skattefri, henset til formuleringen i den dagældende Ligningsvejledning.

Dommen er offentliggjort i SKM2008.149.

Kommentarer

Resultatet af dommen er principielt forkert, men da det dengang af Ligningsvejledningen fremgik, at der var skattefrihed ved salg af et enfamiliehus, som var blevet opdelt i 2 ejerlejligheder, når blot ejeren havde anvendt huset som helårsbolig inden opdelingen, er byretsdommen korrekt, da der kan støttes ret på Ligningsvejledningen.

Et enfamiliehus kan normalt sælges skattefrit (parcelhusreglen). Sker der opdeling (udstyknings) af et enfamiliehus i to lejligheder, opstår der to nye ejendomme. Det betyder, at kun den lejlighed, som ejeren bebor efter opdelingen, kan sælges skattefrit. Fortjeneste ved salg af den anden lejlighed vil udløse skat. Hvis den anden lejlighed derimod sælges betinget af opdeling, er salget skattefrit. Baggrunden er, at der så ikke er tale om salg af en ny lejlighed, men delsalg af et enfamiliehus. Den lejlighed, der efter opdeling har tjent til bolig for ejeren, kan ligeledes sælges skattefrit. Samme fremgangsmåde kan anvendes ved opdeling af et tofamiliehus i to ejerlejligheder.

Parcelhusreglen – udstykning af grund

Byretten har taget stilling til, hvorvidt en udstykket grund kunne sælges skattefrit.

Et enfamiliehus var beliggende på en grund på 1.320 m². Der blev udstykket en grund fra ejendommen.

Påstanden for byretten var, at da hele ejendommen kunne være solgt skattefrit – ejeren og familien boede i

huset – var fortjenesten ved salget af den ubebyggede grund også skattefrit.

Byretten fastslog, at fortjenesten ved grundsalget var skattepligtig.

Dommen er offentliggjort i SKM2008.53.

Kommentarer

Påstanden om, at hele ejendommen kunne være solgt skattefrit, er korrekt, da ejeren anvendte parcelhuset til helårsbeboelse, og grundens samlede areal var under 1.400 m².

Skattefritagelsen efter parcelhusreglen kræver, at ejendommen har tjent til bolig for ejeren, og dermed kan en ubebygget grund ikke sælges skattefrit.

Derimod kunne personen i stedet have valgt at frasælge grunden, inden udstykning var sket – salget skulle betinges af udstykning. Dermed ville fortjenesten ved salget være skattefrit, da hele ejendommen kunne have været solgt uden beskatning.

Skat ved salg af ejerlejlighed

Fortjeneste ved salg af en ejerlejlighed anvendt bl.a. til fritidsbolig er af byretten statueret som skattepligtig.

Der var tale om en ejerlejlighed, som ejeren dels havde anvendt som fritidsbolig, dels lejet ud. På salgstidspunktet havde lejligheden status af helårsbolig med bopælspligt.

Byretten anså fortjenesten som skattepligtig, da der var tale om salg af en helårsbolig, som ejeren dels havde anvendt som fritidsbolig, dels havde udlejet.

Dommen er offentliggjort i SKM2008.433.

Kommentarer

En ejerlejlighed kan sælges skattefrit efter parcelhusreglen, hvis lejligheden har tjent til bolig for ejeren eller ejerens husstand, mens et sommerhus kan sælges skattefrit efter sommerhusreglen, hvis ejeren eller dennes husstand har benyttet sommerhuset til private formål.

En helårsbolig, der kun har været anvendt til fritidsformål, kan som udgangspunkt ikke sælges uden beskatning, da den ikke har tjent til bolig for ejeren. Ifølge praksis kan såvel en ejerlejlighed som et enfamiliehus dog

sælges skattefrit, selv om boligen kun har været anvendt til fritidsformål, hvis den er købt med henblik herpå og anvendt som sådan. Det er endvidere et krav, at boligen skal omvurderes til en fritidsbolig, hvis dette er muligt.

I sagen for byretten var ejerlejligheden efter det ophyste købt med henblik på eventuel brug som belårsbolig for ejeren – hvilket ikke skete – og lejligheden havde også været udlejet, hvorfor fortjenesten ved salget var skattepligtig.



Foto: Aris Messinis / Scanpix

Athen 2004. Det olympiske flag

Tyske vindmøller

Skatterådet traf i foråret 2007 en afgørelse, der betød, at der efter danske skatteregler ikke kunne afskrives på tyske vindmøller, når der med den tyske långiver var indgået en "Sicherungsübereignungsvereinbarung" – aftale om transport i løsøre til sikkerhed for lån. Skatterådet var af den opfattelse, at banken havde overtaget ejendomsretten til vindmøllerne, hvorfor investorer ikke kunne afskrive.

Skatterådet har nu behandlet sagen på ny, og svaret er nu, at der alligevel kan afskrives på de tyske vindmøller, da investorer på trods af de foretagne sikkerhedsstillelser over for banken fortsat er den reelle ejer af vindmøllerne.

Det bindende svar er offentliggjort i SKM2008.368.

Kommentarer

Det nu bindende svar fra Skatterådet er korrekt.

Der var alene tale om sikkerhedsstillelse, hvor banken ikke opnåede en ejers rettigheder. Forholdet kan sammen-

lignes med, at långiver fik pant i vindmøllerne. Banken kunne kun råde over vindmøllerne, hvis låntager misligholdt sine forpligtelser over for banken. Tvivlen var begrundet i, at de danske og tyske pantsætningsregler ikke er ens. Der er ofte problemstillinger af lignende art, når danske og udenlandske civilretlige regler ikke stemmer overens.

Parcelhusreglen – to boliger

En familie havde såvel et enfamiliehus som en ejerlejlighed. Enfamiliehuset tjente til bolig for ejeren og dennes husstand, mens lejligheden var købt i forbindelse med et jobskifte, hvor familien ikke ønskede at flytte.

Lejligheden blev typisk anvendt af ejeren 3 dage om ugen i forbindelse med det nye job. Efter en periode på godt 1½ år blev jobbet opsagt og lejligheden solgt.

Skatterådet fandt, at fortjenesten ved salget af ejerlejligheden var skattefri efter parcelhusreglen, da lejligheden havde tjent til bolig af arbejdsmæssige årsager.

Det bindende svar er offentliggjort i SKM 2008.39.

München 1972. Lasse Virén, Finland, guld i 5.000 m og 10.000 m



Kommentarer

Efter praksis kan en ejendom, der har været anvendt af ejeren af arbejdsmæssige årsager, sælges skattefrit efter parcelhusreglen, selv om familien samtidig råder over en anden helårsbolig. Det er uden betydning, om ejeren anskaffede ejendommen af arbejdsmæssige årsager eller ej, blot ejeren faktisk har anvendt ejendommen af arbejdsmæssige årsager. Det er en betingelse, at den arbejdsmæssige anvendelse af ejendommen har haft et sådant omfang, at den supplerende ejendom kan anses for at have tjent til bolig for ejeren. Der skal være tale om længerevarende ophold eller regelmæssigt tilbagevendende ophold, som eksempelvis en eller to overnatninger hver uge.

Skattefri rejsegodtgørelse

En lagermedarbejder med bopæl i Silkeborg skulle i en periode på ca. 4 uger arbejde i Billund. Den daglige arbejdstid ville være på 12 timer. Afstanden mellem bopælen og Billund udgjorde 66 km med en vejledende køretid på ca. 1 time.

Skatterådet fandt ikke, at en daglig arbejdstid på 12 timer med tillæg af transporttid på 2 timer var tilstrækkeligt til, at personen kunne anses for at være på rejse. Der kunne derfor ikke udbetales skattefri rejsegodtgørelse ved valg af overnatning i Billund.

Det bindende svar er offentliggjort i SKM2008.41.

Kommentarer

Når afstanden mellem bopæl og et midlertidigt arbejdssted er så stor, at det ikke er muligt at overnatte på den sædvanlige bopæl, er man på rejse (rejsebegrebet), og der kan derfor foretages fradrag for kost og logi eller modtages skattefrie godtgørelser fra arbejdsgiveren med Skatterådets standardsatser.

Ved afgørelsen af, om rejsebegrebet er opfyldt, ses ikke kun på afstanden mellem bopælen og arbejdsstedet, men tillige på den daglige arbejdstids længde. Fra praksis kan nævnes nogle afgørelser, hvor rejsebegrebet var opfyldt.

En metroarbejder var omfattet af rejsereglerne for de dage, hvor den daglige arbejdstid var på mere end 10 timer. Den gennemsnitlige arbejdstid var på ca. 11½ time, og den daglige transporttid på i alt ca. 3 timer.

En jord- og betonarbejder opfyldte rejsebegrebet, da den daglige arbejdstid udgjorde 12–13 timer og afstanden mellem bopæl og arbejdsplads var 76 km.

Skatterådet har i en konkret sag udtalt, at der kunne udbetales skattefri rejsegodtgørelse, hvis arbejdstiden var på 12 timer, afstanden mellem bopæl og arbejdsplads 70–90 km, og arbejdet fysisk hårdt. Det samme var tilfældet med en arbejdstid på mere end 10 timer og en afstand på minimum 100 km mellem bopæl og arbejdsplads. Også her var der tale om særdeles hårdt fysisk arbejde (40–70 grader), der krævede hviletid, bad, saltpilller mv. efter arbejdstids ophør.

Kørselsgodtgørelse

En virksomhed, der havde skiftet adresse, overvejede at udbetale skattefri kørselsgodtgørelse til medarbejderne for kørsel i egen bil i 60 dage for kørsel mellem hjem og arbejde. Udbetalingen af den skattefri kørselsgodtgørelse ville dog ske ved en såkaldt lønreduktion før skat – også kaldet bruttotrækordning.

Skatterådets svar var, at kørselsgodtgørelsen var skattepligtig, idet en sådan ikke må finansieres via en bruttolønnedgang.

Det bindende svar er offentliggjort i SKM2008.189.

Kommentarer

Bruttotrækordninger kan være interessante både for arbejdsgivere og medarbejdere, fordi visse personalegoder efter lovgivning og praksis begunstiges skattemæssigt i forhold til beskatning af kontant løn. Nogle personalegoder er skattefrie. Andre personalegoder værdiansættes til et beløb, der afviger fra den udgift, som arbejdsgiveren har afholdt.

Udgangspunktet for beskatning af personalegoder er statskatteloven, der fastslår, at alle indtægter er skattepligtige. Ligningsloven indeholder samme princip om beskatning af personalegoder og fastslår desuden, at naturalier som hovedregel skal værdiansættes til den objektive markedsværdi. Skattepligten og værdiansættelsen kan kun fraviges, hvis der er særskilt hjemmel hertil.

Hvis et skattepligtigt personalegode skal værdiansættes til den objektive markedsværdi, er en bruttotrækordning



Foto: Staff / Scanpix

Rom 1960. Wilma Rudolph, USA, guld i 100 m, 200 m og 4 x 100 m stafet

ikke interessant, bortset fra eventuel besparelse af AM-bidraget. Bruttotrækordninger er derfor kun interessante i de tilfælde, hvor personalegodet er skattefrit, eller hvor personalegodet beskattes med et lavere beløb end markedsværdien.

Kørselsgodtgørelse for erhvervmæssig kørsel er skattefri, så derfor kunne en bruttotrækordning være interessant, hvis arbejdsgiveren ikke vil udbetale en sådan skattefri kørselsgodtgørelse.

Skatterådets svar skyldes, at det af lovgivningen fremgår, at kørselsgodtgørelse skal medregnes ved indkomstopgørelsen, hvis den fragår i en forud aftalt bruttoløn. Det samme gælder i øvrigt rejseudgifter (kost og logi) efter Skatterådets satser. Der er altså i loven et direkte forbud mod etablering af en bruttotrækordning. Et sådant forbud mod etablering af bruttotrækordning gælder også computere.

Parkeringsudgifter

En selvstændig erhvervsdrivende havde taget fradrag for erhvervmæssig befordring med standardsatserne (satserne for skattefri kørselsgodtgørelse) og samtidig selvangivet fradrag for udgifter til erhvervmæssig parkering.

Landsskatteretten godkendte ikke fradrag for parkeringsudgifterne. Begrundelsen var, at udgifter til parkering er indeholdt i standardsatserne for skattefri kørselsgodtgørelse, og Landsskatteretten henviste i den forbindelse til de årlige cirkulærer herom.

Kendelsen er offentliggjort i SKM2008.338.

Kommentarer

Medarbejdere er skattefrie, når arbejdsgiveren betaler en parkeringsplads for medarbejderne, når parkeringspladsen er stillet til rådighed af hensyn til arbejdet. Dette gælder også parkometerafgifter, parkeringskort og lignende betaling. Skattefriheden gælder også, når medarbejderen modtager skattefri kørselsgodtgørelse og parkerer et andet sted end arbejdsgiverens faste forretningssted.

Landsskatterettens kendelse er umiddelbart rigtig, da fradrag efter standardsatserne for skattefri kørselsgodtgørelse også dækker udgifter til parkering.

Det kan blot undre, at der skal være den forskel på medarbejdere og selvstændigt erhvervsdrivende. Forklaringen er nok, at der er selvstændig lovhjemmel til skattefri dækning af medarbejderes parkeringsudgifter, uanset om parkeringen sker på arbejdsgiverens faste forretningssted eller ude hos kunderne.

Udlejning af parkeringspladser til andelshavere

Landskatteretten har i en kendelse fastslået, at en andelsboligforenings udlejning af parkeringspladser til de enkelte andelshavere og andre lejere er omfattet af momspligten. I den konkrete sag havde en andelsboligforening lejet en parkeringskælder ud til foreningens medlemmer samt til andre udenforstående lejere. Ved købet af ejendommen med tilhørende parkeringskælder havde andelsboligforeningen fratrukket momsen vedrørende parkeringskælder, samtidig med at der blevet opkrævet moms af lejen.

SKAT mente, at der var tale om en integreret momsfri udleje af parkeringspladser til foreningens medlemmer, der skulle behandles på lige fod med udlejning af fast ejendom til boligformål, hvorfor andelsboligforeningen blev nægtet momsfradrag.

Landskatteretten fastslog derimod, at andelsboligforeningens udleje af parkeringspladser ikke sker som en integreret del af momsfritaget udlejning af fast ejendom, idet de enkelte andelshavere ejer den faste ejendom gennem foreningen.

Kendelsen er offentliggjort i SKM2007.882.

Kommentarer

Vi er enige i den konklusion, som Landskatteretten når frem til, idet andelshavere i en andelsboligforening ikke er lejere, men ejere af fast ejendom.

Med denne kendelse får andelsboligforeninger mulighed for at opføre og købe parkeringspladser med momsfradrag til følge, dog mod at opkræve moms ved udleje. Endvidere vil der være mulighed for at få momsfradrag for andre omkostninger, der direkte kan henføres til den momspligtige udlejning, og delvis fradragsret for fællesomkostninger.

Kostvejledning mv. – ej momsfritaget

Landskatteretten har i en kendelse slået fast, at et selskab, der yder behandlinger i form af kostvejledning, elektrisk muskeltræning og mentaltræning rettet mod vægt- og figurproblemer, ikke er momsfritaget.

I den omhandlede sag solgte et selskab ydelser ud fra et bestemt koncept rettet mod folk med vægtproblemer og heraf afledte bivirkninger i form af smerter i ryg, muskler og knogler samt andre belastningsproblemer. Tilbage i 2000 blev selskabet afmeldt fra momsregistrering med henvisning til dispensationskravet vedrørende alternative behandlere. I 2006 anså SKAT dog selskabets ydelser for ikke at være omfattet af momsfrigørelse, idet de ydelser, som blev udført, havde karakter af personlig rådgivning og vejledning. Landskatteretten fastslår i sin kendelse ligeledes, at de udførte ydelser hverken kan betragtes som lægelig behandling eller anden sundhedspleje, der kan fritages for momspligten.

Kendelsen er offentliggjort i SKM2008.248.

Kommentarer

Der er efterhånden mange former for alternativ behandling, som kan anses for at være "anden egentlig sundhedspleje" og dermed være omfattet af momsfrigørelse. Grundlæggende for en del af disse ydelser er, at der er tale om pleje eller egentlige behandlinger, og at de alternative behandlere opfylder visse uddannelseskraav. I den konkrete sag var der hverken lægelig henvisning eller egentlig udførelse af en sundhedsmæssig behandling, hvorfor vi mener, at Landskatteretten er kommet frem til det rigtige resultat ved at karakterisere ydelserne som personlig rådgivning og vejledning.

Kendelsen kan få betydning for de mange alternative behandlere, som udfører egentlig rådgivning inden for kost og motion.

Momsfrigørelse – diagnosticering af sædceller

Skatterådet har i et bindende svar taget stilling til, hvorvidt en biotekvirksomhed moms frit kan diagnosticere sædceller med henblik på at kortlægge ufrivillig

barnløshed. I den konkrete sag har en dansk biotekvirksomhed specialiseret sig i at kortlægge menneskers arvmasse og forplantningsevne via en avanceret analyse af mandens sædkvalitet. Skatterådet har i den forbindelse udtalt, at virksomheden momsfrit kan sælge disse ydelser, såfremt ydelsen sker efter en lægehenvi-ning.

Det bindende svar er offentliggjort i SKM2008.217.

Kommentarer

Afgørelsen fra Skatterådet er korrekt, idet man lægger vægt på, at ydelsen sker i forbindelse med en lægehenvi-ning. Udføres ydelsen uden den fornødne henvisning, kan leveringen ikke ske momsfrit.

Efter vores opfattelse giver afgørelsen fra Skatterådet mulighed for at yde forskellige former for analyser vedrørende menneskets helbred og tilstand, så længe patienten ud fra et lægeligt grundlag er blevet henvist for at få foretaget analysen.

Athen 2004. Carolina Klüft, Sverige, guld i syvkamp



Foto: Lars Møller / Scanpix

Underholdning i storcenter – ej momsfradrag

Skatterådet er i en konkret sag blevet spurgt, om der kan opnås momsfradrag for omkostninger til underholdning i et storcenter, hvor underholdningens primære formål er at skabe en øget omsætning i de enkelte butikker i centret. I den konkrete sag havde et storcenter med tilhørende centerforening afholdt udgifter til underholdningsshow, der foregik fra centrets scene, og som primært var rettet mod centrets kunder. Der var fri adgang for kunderne til at se de pågældende sceneshows, som bestod i sang, dans og generel optræden. Centerforeningen havde i forbindelse med afholdelsen undladt at fratække momsen. Skatterådet fastslog, at der ikke kan opnås fradrag for momsen af udgifter til underholdning.

Det bindende svar er offentliggjort i SKM2008.419.

Kommentarer

Efter vores opfattelse er det uheldigt, at Skatterådet vurderer underholdningsydelsen særskilt og ikke ser på formålet og markedsføringen af butikkerne i storcentret.

Som bekendt kan der opnås momsfradrag for udgifter til reklame og markedsføring, mens der som hovedregel ikke kan opnås momsfradrag for udgifter til underholdning, restaurationsydelser og repræsentation. Afgrænsningen mellem fradragsret og ingen fradragsret skal typisk ske ud fra, hvem man henvender sig til og formålet hermed. Henvender man sig til en bred kreds af potentielle kunder for at gøre reklame og pleje omdømmet, er der fradragsret. Henvender man sig derimod til en lille kreds af kunder, vil der være en begrænsning i fradragsretten. Skatterådet vælger at fokusere på begrebet underholdning og samtidig se bort fra formålet og deltagerkredsen, hvilket efter vores opfattelse er forkert.

Svaret fra Skatterådet kan få betydning for flere butikcentre og kædebutikker, der gerne vil tilbyde en anderledes markedsføring. Selv om underholdningen er til for at tiltrække kunder og gøre reklame for centret, anses den leverede ydelse primært for at være underholdning og ikke reklame, hvorfor momsfradrag for omkostningen ikke kan opnås.

RGD RevisorGruppen Danmark

Busch-Sørensen, Statsautoriseret revisionspartnerselskab, Århus / Skanderborg
cityrevision, statsautoriseret revisionspartnerselskab, Århus
Grønlands Revisionskontor A/S, Statsautoriserede revisorer, Nuuk
Gym Lops Brandt, Statsautoriserede revisorer A/S, Køge / København
Gunni Pedersen, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, København
Haugbyrd, Faurum & Andersen, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, Frederiksberg
PKF Kresten Foged, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, København
Krøyer Pedersen, Statsautoriserede revisorer I/S, Holstebro / Struer
Kvist & Jensen, Statsautoriserede revisorer A/S, Randers / Hammel / Hadsund / Grenaa / Hadsten
Revisionskontoret Lemvig-Thyborøn, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, Lemvig / Thyborøn
Martinsen, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, Esbjerg / Grindsted / Kolding /
Tørring / Varde / Vejen / Vejle
MGI Revision, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, København
Nielsen & Christensen, Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, Aalborg / København / Aars
Partner Revision, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, Brande / Galten / Herning /
Ikast / Jelling / Ringkøbing / Silkeborg / Skjern / Tarm
PKF Munkebo Jensen Vindeløv, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, Glostrup
PKF Revisorsamvirket, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, Herlev
Curios, Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, Horsens
Revision Syd, Statsautoriserede revisorer I/S, Nykøbing F
RIR Revision, Statsautoriserede revisorer I/S, Roskilde / Holbæk
Sønderjyllands Revision, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, Aabenraa / Padborg / Sønderborg
Ullits & Winther, Statsautoriserede revisorer I/S, Viborg

Redaktion afsluttet den 15. juni 2008

Skatteinformation august 2008

© Revitax A/S
revitax@revitax.com

Redaktion: Dorte Borup Madsen (ansv.), Ebbe Melchior,
Mark Arnecke og Jens Staugaard.

Vi tager forbehold for fejl og mangler i vores referat
af lovgivning med mere, og vi påtager os intet
rådgivningsansvar uden forudgående konsultation
vedrørende de omhandlede emner.

Eftertryk af uddrag af materialet med kildeangivelse
tilladt.

RevisorGruppen Danmark er en videnbaseret
sammenslutning af selvstændige, statsautoriserede
revisionsfirmaer.

Fotos: © Scanpix. De olympiske varemærker gengives
med tilladelse af DIF Olympisk komite.

Grafisk tilrettelæggelse: Moquist Copenhagen ApS.

Tryk: KLS Grafisk Hus A/S