

Glæd dig til årsopgørelsen

Når årsopgørelsen for 2021 kommer, vil det endnu engang vise sig, at langt de fleste skal have penge tilbage i skat. Af dem, der får restskat, vil den overvejende del nok få den indregnet i deres forskudsskat for 2023.

Af Morten Neumann Jørgensen, mne@bdo.dk

Der er nu mindre end en måned til, at Skattestyrelsen åbner for adgangen til årsopgørelsen for indkomståret 2021. Hvis alt går som det plejer, vil det nemlig ske fredag den 11. marts 2022 sidst på eftermiddagen, selvom den officielle åbningsdato hedder den 14. marts. Og i dagene op til og lige efter vil Skattestyrelsen tæppebombe de sociale medier med opslag om vigtigheden af, at vi alle tjekker årsopgørelsen og retter det, der skal rettes.

De fleste opfatter vores skatteregler som svært forståelige, og næsten ingen er i stand til at udregne deres egen skat. Ikke desto mindre er vi fantastisk dygtige til år efter år at få vores skat til nogenlunde at balancere. Det gælder især for gruppen af borgere med enkle indkomstforhold, det vil sige lønmodtagere, pensionister og studerende. En gruppe som omfatter omkring 4,5 mio. personer.

For indkomståret 2020 fik hele 80 % i denne gruppe - svarende til 3,6 mio. borgere - udbetalt overskydende skat i april måned sidste år med et samlet beløb på 19,5 mia. kr. I gennemsnit 5.422 kr. til hver.

At så mange ender med at få penge tilbage kan forekomme overraskende i betragtning af, at mindre end hver anden borger ændrede sin forskudsopgørelse for 2020 i løbet af året. Ifølge oplysninger fra Skattestyrelsen var der knap 2,2 mio. borgere, der ændrede deres forskudsopgørelse, men en del gjorde det flere gange. Det unikke antal var dermed lavere. Den relativt lave ændringsrate skyldes, at indkomstforholdene hos de fleste ikke ændres det store fra år til år. I så fald er der ikke behov for at ændre forskudsopgørelsen.

Dem med restskat

I gruppen af borgere med enkle indkomstforhold var der for indkomståret 2020 godt 900.000 personer (20 %), som fik restskat med i gennemsnit ca. 7.900 kr. hver. Et ikke uoverkommeligt beløb for de fleste og i alle tilfælde ikke et alarmerende niveau.

Når det gælder restskat, foretrækker nogle at betale den med det samme. Langt de fleste vælger dog at lade restskatten indregne i forskudsskatten for det efterfølgende år. Af et [nyligt svar fra skatteministeren](#) til Folketingets Skatteudvalg fremgår, at ca. 576.000 personer med enkle indkomstforhold har fået indregnet restskat for indkomståret 2020 i deres forskudsskat for 2022 med i gennemsnit ca. 3.800 kr.

I et [andet svar](#) oplyser ministeren, at kun ca. 55.700 personer for indkomståret 2020 havde så stor en restskat, at den ikke fuldt ud kunne indregnes. De modtog derfor indbetalingskort til betaling af tilsammen ca. 1 mia. kr. i løbet af andet halvår af 2021. I gennemsnit skulle de dermed indbetale knap 18.000 kr. hver.

DEPECHEN 2022, NR. 4
16. februar 2022

INDHOLD

- Glæd dig til årsopgørelsen
- Ingen skattefradrag for meget høje lønninger fra næste år
- Skattestyrelsen intensiverer kontrollen af aktielønsordninger
- Fast driftssted: Når udenlandske selskaber skal betale skat hér
- Nye afgørelser om momsmaessig fællesregistrering

Ingen skattefradrag for meget høje lønninger fra næste år

Regeringen vil indføre et loft på 7,5 mio. kr. for virksomheders fradrag for løn til enkeltpersoner. Det forventede nettoprovenu svarer til en beskæring af lønfradrag med i alt ca. 725 mio. kr. hvert år.

Af Ole B. Sørensen, obs@bdo.dk

På finans.dk kunne man for nylig læse, at den samlede løn til topchefen i Carlsberg i 2021 udgjorde 46,6 mio. kr., mens virksomhedens finansdirektør samme år modtog 25,7 mio. kr. i løn. Dermed er det sandsynligt, at Carlsberg bliver en af de virksomheder, som fra 2023 kommer til at betale mere i skat, fordi regeringen vil indføre nye regler, hvorefter der ikke længere skal kunne opnås skattefradrag for løn over 7,5 mio. kr. (2022-niveau) pr. person. Der lægges altså ikke loft over lønnens størrelse, men over hvor stor en andel af denne, som skal kunne fratrækkes ved indkomstopgørelsen hos arbejdsgiveren.

Sådan bliver reglerne

De nye regler er nærmere beskrevet i et [nyligt offentliggjort lovudkast](#), som synes at skulle forstås derhen, at den løn, der skal måles på efter de nye regler, ikke er den regnskabsmæssigt udgiftsførte løn, men derimod det beløb som medarbejderen er blevet beskattet af i samme periode. For en firmabil bliver det således ikke virksomhedens faktiske udgifter til denne, som skal indgå i opgørelsen, men den skattepligtige værdi for medarbejderen. Og når det gælder regnskabsmæssige hensættelser til fx bonus, vil disse ofte først skulle indgå i opgørelsen i det efterfølgende år, fordi disse hos medarbejderen almindeligvis beskattes i udbetalingsåret og ikke i optjeningsåret. De nye regler vil af den grund medføre et ikke ubetydeligt administrativt besvær hos de berørte virksomheder.

Fradragsloftet kommer til at gælde på koncernniveau og kommer også til at gælde for løn til personer, der er bosiddende her, men som aflønnes fra et udenlandsk selskab, såvel som for personer, der aflønnes fra et dansk selskab, men er bosiddende i udlandet.

De løndele, der skal indgå i opgørelsen, omfatter alle former for vederlag, som modtageren skal betale arbejdsmarkedsbidrag af, herunder pengeløn, arbejdsgiverbidrag til pensionsordninger samt naturalier i form af fx fri kost og logi, fri bil, fri helårsbolig samt ikke mindst visse typer af aktieafløsning i form af gratisaktier, warrants og optioner.

Hvor mange?

Af lovudkastet fremgår, at regeringen regner med et umiddelbart årligt provenu på 750 mio. kr. Det svarer til, at der vil skulle beskæres lønfradrag for et samlet beløb på omkring 3,4 mia. kr. hvert år. Efter såkaldt "tilbageløb og adfærd" regnes der med et nettoprovenu på 160 mio. kr. årligt. Alene adfærdsændringen er anslået til 470 mio. kr. Det er nærliggende at tro, at dette til dels beror på en forventning om, at en række hovedaktionærer i konsekvens af de nye regler vil nedsætte deres løn til fordel for større udbytteudlodninger.

Lovudkastet rummer ingen oplysninger om antallet af personer, hvis løn er så høj, at arbejdsgiveren står til at miste en del af sit skattefradrag for denne. Vi har imidlertid hos Skattestyrelsen fået oplyst, at der for indkomståret 2020 var 597 personer med en årsindkomst over 5 mio. kr. eksklusive arbejdsgiverbetalte pensionsindbetalinger. For indkomståret 2021 var der 664 personer med en sådan indkomst. Det er på den baggrund nærliggende at tro, at de 3,4 mia. kr. i bruttobeskæring umiddelbart angår færre end 700 personer. Efter adfærdsændringer formentlig noget under 500 personer.

Ikrafttræden

De nye regler skal efter lovudkastet have virkning for indkomståret, der påbegyndes den 1. januar 2023 eller senere. For selskaber med skævt regnskabsår vil reglerne således første gang skulle anvendes ved indkomstopgørelsen for regnskabsåret 2023/24.

"Det er nærliggende at tro, at dette til dels beror på en forventning om, at en række hovedaktionærer i konsekvens af de nye regler vil nedsætte deres løn til fordel for større udbytteudlodninger"

Skattestyrelsen intensiverer kontrollen af aktielønsordninger

Samtidig med at vi ser tegn på, at Skattestyrelsen har øget sit kontrolfokus på aktielønsordninger, har regeringen oplyst, at den ikke har planer om hverken at forenkle reglerne eller udvide mulighederne for den slags.

Af Lars Jacobsen, lar@bdo.dk

I en artikel i dagbladet Børsen kunne man for nylig læse, at fintech-selskabet Pleo i et såkaldt warrant-incidentprogram har udstedt tegningsretter til 250 ud af selskabets 430 medarbejdere, og at de udstedte warrants nu har en værdi af 2 mia. kr., svarende til et gennemsnitligt beløb på hele 8 mio. kr. for hver af de omfattede medarbejdere.

Selvom beløbet måske nok er større end normalt, og givetvis ikke lige stort for alle, så er der intet usædvanligt i ordningen. Flere og flere virksomheder etablerer nemlig aktielønsordninger af forskellig art, fordi det er med til at knytte medarbejderne tættere til virksomheden. Du kan læse mere om reglerne for beskatning af aktieløn - både i Danmark og i et par af vores nabolande - i [denne artikel](#).

Nye ministersvar

Folketingets Skatteudvalg har for nylig stillet spørgsmål til den daværende skatteminister om muligheden dels for at øge omfanget af aktieløn, ved at frafalde kravet om, at aktielønnen ikke må overstige en bestemt procentdel af årslønnen, og dels for en simplificering af reglerne for værdiansættelse af selskabers aktier, sådan at virksomhedernes omkostninger til rådgivning kan nedbringes.

I forhold til det første [oplyser ministeren](#), at ordningen med skattefrie medarbejderaktier især er interessant for topskattebetalere og for ansatte i den finansielle sektor, og at regeringen af den grund ikke ønsker at udvide mulighederne. Hertil kommer, at en ændring af den del af reglerne, som gælder for nye mindre virksomheder, ikke kan ændres uden godkendelse af EU.

I [det andet svar](#) oplyser ministeren, at der findes flere metoder til værdiansættelse af ikke-børsnoterede aktier, og at regeringen ikke finder det hensigtsmæssigt med en særlig metode for medarbejderaktier.

Kommentar

Problemet med værdiansættelsen er ikke så meget, at der ikke findes metoder til at foretage denne, men derimod, at Skattestyrelsen har vetoret. Det betyder, at der ved etablering af en aktielønsordning altid består en risiko for en efterfølgende diskussion med skattemyndighederne, hvis der ikke er indhentet en forhåndsgodkendelse af værdiansættelsen. Dette fravælger de fleste virksomheder at gøre alene på grund af den tid, som det tager at opnå en sådan.

Hvis Skattestyrelsen efterfølgende måtte finde, at værdien af de modtagne aktier, optioner eller tegningsretter er højere end den af virksomheden skønnede, kan det betyde, at skattefriheden hos medarbejderne forsvinder. Den risiko lever ganske mange lønmodtagere med.

Hidtil har myndighederne heldigvis ikke rejst mange sager herom, men vi har for nylig set tegn på, at Skattestyrelsen har øget sit kontrolfokus på aktielønsordninger og er begyndt at spørge ind til grundlaget for sådanne værdiansættelser. På grund af den markante udbredelse af sådanne ordninger i de senere år er det vores forventning, at dette fremover snarere bliver reglen end undtagelsen. Virksomheder, der modtager anmodninger om indsendelse af materiale omkring deres aktielønsordning, råder vi konsekvent til ikke kun at indsende de beregninger, der ligger til grund for værdiansættelsen, men også en detaljeret redegørelse for de bagvedliggende forudsætninger og overvejelser.

”Problemet med værdiansættelsen er ikke så meget, at der ikke findes metoder til at foretage denne, men derimod at Skattestyrelsen har vetoret”

Fast driftssted: Når udenlandske selskaber skal betale skat hér

En helt ny afgørelse viser, at en udenlandsk virksomhed kan blive skattepligtig til Danmark bare ved at ansætte en dansk medarbejder. Altså uden selv at have hverken et kontor eller et forretningslokale her i landet.

Af Henning Boye Hansen, hbh@bdo.dk

Selskaber med hjemsted i udlandet bliver skattepligtige til Danmark, hvis de etablerer et fast driftssted her i landet. At de bliver skattepligtige betyder, at de skal lade sig registrere hos de danske skattemyndigheder og udarbejde et særskilt regnskab for deres aktiviteter her i landet.

Tilbage i tid var begrebet "fast driftssted" synonymt med et kontor, en forretning, et lager eller en fabrik. Altså en fysisk lokalitet, hvor firmanavnet stod på døren. Sådan er det ikke længere. Nu om dage kan ansættelsen af en enkelt medarbejder være tilstrækkelig til, at der foreligger et fast driftssted, uagtet at medarbejderen blot udstyres med en pc og en smartphone og i øvrigt blot har et skrivebord i sit private soveværelse som hjemmekontor. Det viser en [ny afgørelse fra Skatterådet](#).

Den schweiziske virksomhed

Sagen handler om et selskab, der er hjemmehørende i Schweiz, og som driver virksomhed med salg og markedsføring ved etablering af salgskanaler for en anden virksomhed, der driver forretning med ombygning af biler.

Med henblik på at udvikle det skandinaviske marked ansatte den schweiziske virksomhed en dansk statsborger, der fik til opgave at kortlægge og opsøge bilforhandlere i Norge, Sverige, Finland og Danmark med henblik på at informere disse om konceptet og mulighederne for ombygning af biler.

Langt det meste af medarbejderens arbejdstid skulle anvendes på rejseaktiviteter primært udenfor Danmark, og hans vigtigste arbejdsredskaber bestod derfor af en mobiltelefon og en laptop, som firmaet stillede til hans rådighed. Alligevel fandt Skatterådet, at det schweiziske selskab ved ansættelsen af medarbejderen fik fast driftssted i Danmark. Det skete med den begrundelse, at medarbejderens geografiske placering måtte anses for at have en selvstændig værdi for arbejdsgiveren, og at medarbejderen faktisk ville udføre en indtægtsskabende aktivitet fra sit hjemmekontor.

Kommentar

Når en virksomhed helst er fri for, at der statueres fast driftssted, er det ikke så meget for at undgå at skulle betale skat, men ofte mere på grund af de administrative besværligheder, som dette medfører. Den skat, der måske skal betales til Danmark, vil nemlig typisk kunne modregnes helt eller delvist i skatten i hjemlandet.

I Schweiz afhænger selskabsskatteprocenten af, hvilken kanton selskabet er hjemmehørende i, og den effektive sats varierer mellem 12 og 24 %. I princippet kunne det i det konkrete tilfælde derfor måske ligefrem have været en lille fordel for selskabet at få en del af sin indkomst beskattet i Danmark med 22 %. Og i værste fald en lille ulempe. Uanset hvad, var det næppe skatten, som var det væsentlige.

Den konkrete afgørelse er ikke udtryk for en ændring af praksis, men ikke desto mindre - i vores optik - ganske restriktiv, og under alle omstændigheder et godt eksempel på, hvor afgørende de konkrete forhold er for udfaldet.

Sådan er det imidlertid ikke kun i Danmark. Alle danske virksomheder, der overvejer at ansætte medarbejdere i udlandet efter samme setup, anbefaler vi derfor at få undersøgt, hvorvidt dette kan medføre lokal skattepligt, herunder fordele og ulemper herved.

"Tilbage i tid var begrebet "fast driftssted" synonymt med et kontor, en forretning, et lager eller en fabrik"

Nye afgørelser om momsmæssig fællesregistrering

To nye kendelser fra Landsskatteretten indenfor et ellers uproblematisk område. I den ene stadfæstede retten en afgørelse om nægtelse af fællesregistrering. I den anden tiltrådte retten et påbud om sektoropdeling.

Af Jens Christian Kjærgaard, jck@bdo.dk

Fællesregistrering betyder, at to eller flere - typisk koncernforbundne - momspligtige virksomheder lader sig registrere under ét i momsmæssig henseende, således at en af virksomhederne afregner moms for alle de af fællesregistreringen omfattede selskaber.

Fordelen ved fællesregistrering består i første række i, at det typisk medfører en administrativ lettelse for virksomhederne. Hertil kommer, at interne leverancer af varer og ydelser mellem disse kan faktureres uden moms. En fællesregistrering kan dog også medføre en reduktion af den samlede momsbelastning. Det vil især være tilfældet, hvis der er enheder, som kun har begrænset eller ingen fradrag for deres købsmoms.

Fællesregistrering kan kun ske efter ansøgning til Erhvervsstyrelsen, og at dette ikke blot er en formssag kan illustreres med to helt nye afgørelser fra Landsskatteretten.

Livsforsikringselskabet

Sagen angik spørgsmålet om, hvorvidt et livsforsikringselskab kunne opnå tilladelse til fællesregistrering med et datterselskab med ikkeregistreringspligtige aktiviteter. Dette havde Skattestyrelsen meddelt afslag på med den begrundelse, at moderselskabet alene ejede omkring 90 % af aktierne i datterselskabet, hvilket ikke er tilstrækkeligt, da det i momsloven er bestemt, at en sådan fællesregistrering forudsætter, at moderselskabet direkte eller indirekte ejer alle aktier.

For Landsskatteretten gjorde moderselskabet gældende, at denne regel var i strid med EU-retten, som stiller krav om 100 % ejerskab. Landsskatteretten stadfæstede imidlertid afgørelsen med henvisning til, at der i momsdirektivet er overladt en skønsbeføjelse til den enkelte medlemsstat. Den beføjelse har det danske Folketing valgt at udnytte til at gøre denne type fællesregistrering betinget af ejerskab af samtlige aktier. Du kan læse [hele afgørelsen her](#).

Fonden og museet

Denne sag handlede om en erhvervsdrivende fond og et museum, der tidligere havde fået tilladelse til fællesregistrering med fonden som den afregnende enhed. Fællesregistreringen havde for kalenderåret 2012 opgjort sin fradragsprocent for købsmoms til 66 %, idet både fondens og museets omsætning indgik i beregningen.

Fondens formål var at yde økonomisk støtte til museet, men havde også momspligtige aktiviteter i form af drift af en café og en butik i tilknytning til museet samt salg af visse kataloger. Museets indtægter bestod blandt andet af tilskud og kontingenter, entré- og sponsorindtægter samt indtægter ved udlejning af lokaler. Altså af både momspligtige og momsfrie indtægter.

Problemstillingen i sagen var, hvorvidt det var i orden, at Skattestyrelsen i 2017 havde påbudt fællesregistreringen at foretage en såkaldt sektoropdeling, således at museet skulle opgøre sin fradragsret særskilt, hvilket angiveligt ville medføre en lavere grad af fradrag for købsmoms.

I sin afgørelse fastslog Landsskatteretten, at den af museet udøvede aktivitet var forskellig fra de af fællesregistreringen i øvrigt udøvede driftsaktiviteter, og at betingelserne for det af Skattestyrelsen udstedte påbud derfor var opfyldt, og at den ville medføre et mere retvisende billede af fradragsretten for købsmoms.

BDO Statsautoriseret revisionsaktieselskab, en danskejet rådgivnings- og revisionsvirksomhed, er medlem af BDO International Limited - et UK-baseret selskab med begrænset hæftelse - og del af det internationale BDO-netværk bestående af uafhængige medlemsfirmaer. BDO er varemærke for både BDO-netværket og for alle BDO medlemsfirmaerne. BDO i Danmark beskæftiger omkring 1.300 medarbejdere, mens det verdensomspændende BDO-netværk har godt 100.000 medarbejdere i mere end 165 lande.

Denne publikation er skrevet i generelle vendinger og skal alene betragtes som generel vejledning. Publikationen dækker ikke specifikke situationer, og du bør ikke handle - eller undlade at handle - uden at have fået professionel rådgivning. Kontakt venligst BDO for at drøfte de specifikke problemstillinger. BDO, vores partnere og medarbejdere påtager os ikke ansvar for tab foranlediget af en handling, der er taget - eller ikke er taget - på baggrund af oplysningerne i denne publikation.