

## Reglerne for servicefradrag i 2023

Håndværkerfradraget er afskaffet, men servicefradraget - der inden for visse rammer giver private ret til skattefradrag for udgifter til rengøringshjælp, vinduespudsning, børnepasning og havearbejde - gælder stadig.

Af Julie Refstrup, [juref@bdo.dk](mailto:juref@bdo.dk)

Håndværkerfradraget blev afskaffet med virkning fra 1. april 2022. Kun udgifter, der angår arbejde udført i årets første kvartal og som blev betalt seneste den 31. maj 2022, kan derfor fradrages på årsopgørelsen for 2022. Der kan højst fratrækkes 12.900 kr. Ægtefæller og samlevende med fælles økonomi har hvert sit fradrag og kan derfor tilsammen fratække op til 25.800 kr., uanset hvem af dem der har betalt regningen.

Reglerne for fradrag for udgifter til servicebistand i hjemmet eller i sommerhuset gælder derimod fortsat - og med følgende beløbsgrænser:

Max. fradrag	2022	2023
Serviceydelser	6.400 kr.	6.600 kr.

Også når det gælder servicefradraget har ægtefæller og samlevende hvert sit fradrag.

Skatteværdien - der er udtryk for den reelle skattebesparelse, der opnås qua fradraget - udgør både i 2022 og i 2023 ca. 26 % af udgiften. Et ægtepar, der på årsbasis har udgifter til rengørings- og havehjælp på i alt 10.000 kr., får dermed dækket ca. 2.600 kr. af udgiften via skatten, hvis de husker at indberette fradraget på skat.dk.

### Arten af service

Der kan foretages fradrag for følgende:

- Udgifter til rengøring, herunder vask og strygning af tøj, støvsugning og vask af gulve samt rensning af tæpper, persiener og gardiner, når dette sker i hjemmet.
- Udgifter til vinduespudsning både inde og ude.
- Udgifter til børnepasning, herunder hjælp til at hente børn fra eller transportere børn til daginstitutioner og fritidsaktiviteter, men kun, hvis børnepassereren er fyldt 18 år ved årets udgang. Udgifter til lektiehjælp - som ikke sker i forbindelse med pasning - er ikke fradragsberettiget.
- Udgifter til almindeligt havearbejde, herunder lugning, græsslåning og beskæring af buske og træer. Der kan ikke foretages fradrag for udgifter til træfældning eller til rensning af tag og tagrender og heller ikke til anlæg af ny græsplæne eller ny terrasse.

### Særligt om sommerhuse

Der kan ikke foretages fradrag for udgifter til hjælp i sommerhuset, hvis dette i løbet af året har været udlejet. Det gælder, uanset om arbejdet er udført i perioder, hvor man selv har brugt det. For sommerhuse i udlandet, der ikke har været udlejet, kan der som udgangspunkt foretages fradrag efter samme regler som for sommerhuse i Danmark.

DEPECHEN 2022, NR. 26  
21. december 2022

### INDHOLD

- Reglerne for servicefradrag i 2023
- Guide til den nye regerings skatteplaner
- Regnskabsmæssige konsekvenser ved nedsættelse af huslejen
- Sådan bliver virksomhedernes energiafgifter i 2023
- Store skatteudfordringer ved brug af udenlandsk arbejdskraft
- Stop for modregning i pension pga. ægtefælles arbejdsindkomst

## Guide til den nye regerings skatteplaner

Ændret topskat, øget beskæftigelses- og FOU-fradrag, ingen lagerskat på udlejningsejendomme og lempeligere generationsskifteregler. Planerne er mange, men ingen ved, hvornår de nye regler får virkning fra.

Af Anne Katrine Lindholt, [anlin@bdo.dk](mailto:anlin@bdo.dk)

Den nye regerings planer på skatteområdet er i [regeringsgrundlaget](#) kun beskrevet i overordnede vendinger, der kan sammenfattes således:

### Ændret topskatteberegning

Fremover skal der betales tre former for topskat. En lille topskat på 7,5 % af indkomst mellem 618.370 kr. (2023-niveau) og 750.000 kr. En mellem-topskat på 15 % af indkomst mellem 750.000 kr. og 2.500.000 kr. Og en top-topskat på 20 % af indkomst over 2,5 mio. kr. Alle de nævnte beløbsgrænser er før AM-bidrag. Det fremgår ikke, hvornår de nye regler skal have virkning fra. Indfasning over en årrække kan næppe udelukkes.

Indførelsen af den lille topskat på 7,5 % vil betyde en årlig skattelettelse på ca. 9.000 kr. til dem, der tjener over 750.000 kr. og giver for denne gruppe i øvrigt samme resultat, som hvis grænsen for den nuværende topskat var blevet hævet med 60.550 kr.

Indførelse af en top-topskat på 20 % vil betyde, at marginalsatten for mange personer i denne gruppe vil komme over 61 %. Dem, der skal betale top-topskatten, vil reelt først mærke den ved en indkomst over ca. 2,7 mio. kr., da ekstraskatten af indkomsten i intervallet 2,5 - 2,7 mio. kr. modsvarer af skattelettelsen af indkomsten i intervallet 618.370 kr. - 750.000 kr.

For nogle hovedaktionærer vil top-topskatten betyde, at det bliver mere interessant - billigere - for dem at hæve udbytte fremfor løn, medmindre skatten for aktieindkomst også ændres, hvilket der ikke lægges op til.

### Beskæftigelsesfradraget

Beregnes i 2023 som 10,65 % af løn og virksomhedsoverskud og kan ikke overstige et beløb på 45.600 kr. Ifølge regeringsgrundlaget vil fradraget blive hævet, men det fremgår ikke, om det er procenten eller maksimumfradraget, der vil blive øget - eller begge dele. Hvis der fx bliver tale om en permanentgørelse af den forhøjelse af det maksimale fradrag, som blev vedtaget tilbage i september måned, vil det give en beskeden årlig skattelettelse på omkring 500 kr. til alle med en månedlig indkomst på over ca. 35.000 kr.

### Lempeligere generationsskifteregler

Arveafgiften for virksomhedsandele vil blive sat ned fra 15 % til 10 %. Samtidig er der afsat midler til at skabe en ny - formentlig beregningsteknisk - model for værdiansættelse af sådanne andele. Heller ikke på dette punkt er der oplyst noget om tidshorisonten for de nye reglers ikrafttræden. Det er nærliggende at tro, at en del planlagte generationsskifter vil blive stillet i bero, indtil de nye regler er trådt i kraft.

### Beskatning af erhvervsejendomme

Den politisk aftalte lagerbeskatning af værdistigninger på visse udlejningsejendomme er annulleret og bliver dermed ikke til noget. Derimod vil den varslede nedsættelse af afskrivningssatsen for bygninger fra 4 % til 3 % angiveligt blive opretholdt med virkning for ejendomme, der købes eller opføres i 2023 eller senere.

### F&U-fradrag

Der er i regeringsgrundlaget afsat 1 mia. kr. til ordningen med fradrag for forsknings- og udviklingsomkostninger. Det er nærliggende at tro, at pengene vil blive brugt til en permanentgørelse af det forhøjede fradrag på 130 %.

*”Indfasning  
over en  
årrække kan  
næppe  
udelukkes”*

## Regnskabsmæssige konsekvenser ved nedsættelse af huslejen

Som følge af de stigende energipriser og den økonomiske tilbagegang har nogle virksomheder fået nedsat deres husleje og/eller deres leasingydelse, hvilket har konsekvenser for regnskabsafslæggelsen.

Af Claus Bonde Hansen, [cbh@bdo.dk](mailto:cbh@bdo.dk)

Genforhandling af leje- og leasingaftaler kan udmønte sig på flere forskellige måder, fx i en simpel henstand med betalingerne for en periode. En aftale herom påvirker ikke resultatopgørelsen.

I andre tilfælde kan der blive tale om eftergivelse af hele eller dele af en skyldig betaling. En sådan indtægt vil - medmindre der er tale om en koncerntintern aftale - normalt altid skulle indregnes i resultatopgørelsen. Det vil i denne forbindelse skulle vurderes, hvorvidt beløbet har en sådan størrelse, at det opfylder definitionen på en særlig post med den konsekvens, at forholdet kræver noteoplysning og omtale i ledelsesberetningen.

Endelig kan udgangen blive en aftale om, at de fremtidige betalinger nedsættes permanent, det vil sige uden en tilsvarende stigning på et senere tidspunkt. Dette vil i givet fald påvirke årsregnskabet således:

### Huslejeaftaler

Hvis huslejen nedsættes for en periode, skal den samlede nedsættelse periodiseres over det resterende antal måneder, som lejekontrakten løber over. Alternativt over en uopsigelighedsperiode, hvis lejekontrakten har en bestemmelse herom.

Hvis den månedlige husleje for et mindre lejemål fx har været nedsat fra 10.000 kr. til 5.000 kr. i marts, april og maj måned 2022, betyder det ikke, at den samlede husleje i årsregnskabet for kalenderåret 2022 falder fra 120.000 kr. til 105.000 kr., hvis lejekontrakten løber frem til udgangen af 2024. I stedet skal nedsættelsen på de 15.000 kr. fordeles over perioden fra 1. marts 2022 til 31. december 2024. Det betyder, at udgiften til husleje i årsregnskabet for 2022 kommer til at udgøre 115.590 kr.

Er huslejeaftalen tidsbestemt og uden en uopsigelighedsperiode, må ledelsen foretage et skøn over den forventede lejeperiode og indregne lejebesparelsen over denne.

### Leasingaftaler

De regnskabsmæssige konsekvenser af en aftale om reduktion af fremtidige leasingydelse afhænger i første række af, om der er tale om finansiel eller operationel leasing.

Er der tale om operationel leasing, fordeles ydelserne som udgangspunkt lineært over leasingperioden. En aftale om reduktion vil derfor skulle behandles på samme måde, jf. eksemplet ovenfor om husleje.

Hvis der er tale om finansiel leasing, hvor aktivet er optaget i balancen på samme måde som et købt aktiv, skal der ske genberegning af kontrakten, fordi nedsættelsen af ydelserne er udtryk for en modifikation til denne.

Finansielt leasede aktiver indregnes fra starten til en opgjort kostpris, mens forpligtelsen overfor leasingelskabet indregnes som en gældsforpligtelse. På indgåelsestidspunktet vil de to poster som hovedregel være lige store.

Aktivet afskrives over brugstiden, mens de løbende leasingydelse opdeles i en rentedel, der indregnes i resultatopgørelsen, og en afdragsdel, der reducerer leasingforpligtelsen. Værdien af aktivet og størrelsen af forpligtelsen vil ofte udvikle sig forskelligt i leasingperioden, da afskrivninger og afdrag sjældent vil have samme størrelse.

*”Hvis huslejen nedsættes for en periode, skal den samlede nedsættelse periodiseres over det resterende antal måneder, som lejekontrakten løber over”*

## Sådan bliver virksomhedernes energifgifter i 2023

Virksomheder inden for de liberale erhverv kan fra det nye år få godtgjort elafgift efter samme regler som øvrige momspligtige virksomheder. Overgangen kræver dog mange steder et tjek af procedurer og aftaler.

Af Mette Lund Hansen, [mld@bdo.dk](mailto:mld@bdo.dk)

De stigende energipriser har medført, at der i 2022 har været stort fokus på energifgifterne. Dog mest fra de private husholdninger, da de fleste virksomheder via deres momsregnskab kan få godtgjort den væsentligste del af de afgifter, som opkræves af deres energileverandør, hvis ellers virksomheden ikke har så stort et forbrug, at den kan lade sig forbrugsregistrere, hvilket du kan læse mere om i [denne artikel](#).

### Nye satser

Med virkning fra nytår forhøjes de fleste energifgifter og dermed også den del, som virksomhederne kan få godtgjort. De væsentligste af de nye satser kan i skemaform vises således:

Energiart	Enhed	Afgift 2022	Afgift 2023	Godtgørelse 2023
Naturgas	Kr./m <sup>3</sup>	2,496	2,531	2,353
Stenkul	Kr./GJ	63,00	63,90	59,40
Gas- og dieselolie	Kr./l	2,261	2,293	2,1313
Elektricitet	Kr./kWh	0,723*	0,008**	0,004**

\*Afgiften har i 2022 været ændret flere gange. Den angivne sats er den for 4. kvartal gældende.

\*\*Den anførte afgift henholdsvis godtgørelse er den for 1. halvår af 2023 gældende. Med virkning fra 1. juli 2023 forhøjes afgiften til 0,697 og godtgørelsen til 0,693, sådan at virksomhederne for hele året kun betaler en afgift på 0,4 øre, svarende til EU's mindstesats.

Der gælder særlige regler for godtgørelse for virksomheder inden for landbrug, gartneri mv. og for virksomheder med energiintensive og konkurrenceudsatte produktionsformer.

### Liberale erhverv

Virksomheder inden for visse liberale erhverv har hidtil - når det gælder elafgift - kun kunne få godtgjort afgiften for den elektricitet, der har været anvendt til rumvarme, til opvarmning af varmt brugsvand samt til komfortkøling. Altså ikke for elektricitet til drift af computere, maskiner mv.

Dette ændres med virkning fra 1. januar 2023, hvor de berørte virksomheder får samme vilkår som andre momspligtige virksomheder. Det bliver til fordel for fx arkitekter, konsulenter, ingeniører, marketingvirksomheder, advokater, ejendomsmæglere og revisorer - naturligvis især for de store virksomheder inden for disse erhverv.

Overgangen bliver dog ikke ligetil, idet virksomhederne skal navigere i et univers af regler og muligheder, som de hidtil ikke har skullet interessere sig for. Fx skal de sikre sig, at alle betingelser for godtgørelse af elafgiften er opfyldt, herunder kravene til købsfakturaen og elkøbsaftalen, forbrugskriteriet og kravet om betaling i samme juridiske enhed, ligesom afgiften kun kan godtgøres, i det omfang forbruget kan henføres til momspligtige aktiviteter. Hvis virksomheden deler lokaler med andre, afhænger muligheden for godtgørelse i forhold til fællesarealer af den indgåede lejeaftale.

### Forvent stigning i procesafgiften

Der er indgået en politisk aftale om, at afgiften på fossile brændsler (den ikke godtgørelsesberettigede andel) skal hæves fra 4,5 til 8,5 kr./GJ med virkning fra 1. januar 2023, men loven er endnu ikke vedtaget. Vi forventer, at det sker i starten af det nye år.

*”Overgangen bliver dog ikke ligetil, idet virksomhederne skal navigere i et univers af regler og muligheder, som de hidtil ikke har skullet interessere sig for”*

## Store skatteudfordringer ved brug af udenlandsk arbejdskraft

Ny dom fra Højesteret betyder, at det efterhånden er mere end svært for danske virksomheder at hyre "arme og ben" i udlandet, uden at der skal indeholdes dansk skat i betalingerne til eller for disse.

Af Tanja Stocholm, [tst@bdo.dk](mailto:tst@bdo.dk)

Skattestyrelsen har stort fokus på danske virksomheders brug af udenlandsk arbejdskraft. På overfladen handler det om, at myndighederne mener, at udlændingene er skattepligtige her til landet, men i praksis rettes skattekravene næsten altid mod den danske virksomhed, for hvem de pågældende har arbejdet.

Det er ganske bekvemt for Skattestyrelsen, som derved undgår at skulle rejse tusindvis af sager mod lønmodtagere, og i stedet kan hente skatten hos opdraggiveren. Det sker ved at gøre gældende, at udlændingene enten skal anses for ansatte i den danske virksomhed - som i den nedenfor omtalte sag - eller for udlejet til denne, og at virksomheden derfor hæfter for ikke-indeholdt kildeskat i de vederlag, der er udbetalt.

I princippet kan den danske virksomhed efterfølgende gøre regres gældende overfor de udenlandske arbejdere, men dette er i praksis lettere sagt end gjort, og ofte ender regningen - der kan være betydelig - hos den danske virksomhed.

### Dykkersagen

Den netop afgjorte sag handlede om et hollandsk selskab, der tilbage i 2011 fik en opgave med at fjerne overflødige anlæg under vand ved en række boreplatforme i Nordsøen. Til opgaven hyrede selskabet mere end 100 dykkere fra 15 forskellige lande, hvoraf langt de fleste var bosiddende i enten England eller Holland. Alle dykkerne blev hyret på konsulentaftaler, som var betinget af, at de kunne fremvise en erklæring fra de hollandske skattemyndigheder om, at de efter hollandsk ret blev anset for selvstændige.

De danske skattemyndigheder anså imidlertid dykkerne for lønmodtagere efter dansk ret og pålagde derfor det hollandske selskab - der var skattepligtig til Danmark, fordi det udførte arbejde på den danske kontinentalsokkel - at betale et beløb på knap 4,7 mio. kr. i form af ikke-indeholdt skat af dykkernes vederlag.

Denne afgørelse blev tiltrådt af Højesteret, som efter en samlet vurdering fandt, at dykkerne ikke kan anses for at have udført arbejdet som selvstændige erhvervsdrivende for egen regning og risiko, men må anses for lønmodtagere. Du kan læse dommen [her](#).

### Hvad kan virksomhederne gøre?

Virksomhederne slipper ikke for hæftelsesrisikoen ved at hyre den udenlandske arbejdskraft gennem et vikarbureau, hvilket nogle desværre tror. Hvis der statueres arbejdsudleje er det nemlig den, som arbejdet ultimativt udføres for, som hæfter for skatten, jf. [denne byretsdom](#), hvor en mellemstor byggevirksomhed blev dømt til at betale arbejdsudlejeskat med et beløb på knap 1 mio. kr.

Den eneste skudsikre løsning - hvis enhver skatterisiko ønskes elimineret - består i at ansætte den udenlandske arbejdskraft i den danske virksomhed, men dette er udlændingene helst fri for, fordi de som oftest kun er her kortvarigt. Den næstbedste løsning er at have fokus på kontraktgrundlaget med udlændingene, herunder med de virksomheder som sender dem til Danmark. Dette er ikke altid tilstrækkeligt til at fjerne enhver risiko, men det kan minimere denne.

### Vi kan hjælpe

Ønsker du en vurdering af det set-up, som I bruger i jeres virksomhed, er du velkommen til at kontakte os. Vi har skatteeksperter i alle landets regioner, som kan hjælpe.

*"Det er ganske bekvemt for Skattestyrelsen, som derved undgår at skulle rejse tusindvis af sager mod lønmodtagere, og i stedet kan hente skatten hos opdraggiveren"*

## Stop for modregning i pension pga. ægtefælles arbejdsindtægt

Fra 1. januar 2023 sker der ikke længere modregning i folke-, senior- og førtidspension på grund af en ægtefælles arbejdsindkomst. Det kommer op mod 100.000 pensionister til gode.

Af Henning Boye Hansen, [hbh@bdo.dk](mailto:hbh@bdo.dk)

For pensionister med et godt helbred og lyst til at arbejde ser fremtiden i økonomisk forstand ganske lys ud. Fra nytår ændres reglerne om modregning nemlig derhen, at der ikke længere sker modregning i pensionen på grund af en ægtefælles arbejdsindkomst. Og senere på året - men nok med tilbagevirkende kraft til 1. januar 2023 - kommer der formentlig endnu en ændring, sådan at også egen arbejdsindkomst ikke længere skal modregnes i den offentlige pension.

Reglerne om modregning i offentlige ydelser opfattes nok af mange som en form for indirekte beskatning, men at få beskåret en indkomst er selvsagt en del mere byrdefuld end at betale skat af den. Af samme årsag har bortfald af en modregning derfor også en markant positiv effekt, og en del hovedaktionærer vil fra næste år formentlig hæve deres løn, fordi den ikke længere vil kunne påvirke ægtefællens folkepension.

### Ægtefælles arbejdsindkomst

Efter de hidtidige regler har der i forhold til folkepension og førtidspension efter gammel ordning skullet tages hensyn til ægtefællens arbejdsindkomst, hvis denne har oversteget et beløb på 122.004 kr. (2022), mens beløbsgrænsen i forhold til seniorpension og førtidspension efter ny ordning har ligget på kun 30.000 kr.

Tilbage i juni måned blev der imidlertid vedtaget en lov, der med virkning fra nytår betyder, at modregning i folke-, senior- og førtidspension på grund af en ægtefælles arbejdsindkomst nu bortfalder. Det kommer op mod 100.000 pensionister til gode.

Af [forarbejderne til loven](#) fremgår, at ca. 65.000 folkepensionsmodtagere i gennemsnit vil få udbetalt 20.000 kr. mere årligt før skat. Det svarer for den overvejende del til omkring 1.000 kr. mere om måneden efter skat. Ca. 30.000 modtagere af senior- eller førtidspension vil få udbetalt endnu mere - nemlig i gennemsnit 35.000 kr. årligt før skat. Det svarer til omkring 1.800 kr. mere om måneden efter skat for de fleste. Der bliver altså tale om en mærkbar indtægtsfremgang for mange.

Det er vigtigt at være opmærksom på, at det kun er i forhold til arbejdsindkomst, at reglerne ændres. Der ændres ikke i reglerne om ægtefælleafhængighed for andre skattepligtige indkomster. Det vil sige, at udbetalinger fra fx private pensionsordninger samt kapital- og aktieindkomst stadig kan føre til nedsættelse af pensionerne.

### Egen arbejdsindkomst

Når det gælder egen arbejdsindkomst, nedsættes folkepensionens grundbeløb efter de gældende reglerne med 30 % af den del af indkomsten, som overstiger et beløb på 359.200 kr. (2023). Den regel har kun betydning for relativt få. Når det gælder pensionstillæg, er beløbsgrænsen markant lavere og berører derfor mange flere. Her indgår egen arbejdsindkomst over 122.004 kr. nemlig i regnestykket.

Også denne modregningsregel står dog nok for fald. Den politiske aftale om stop for modregning som følge af en ægtefælles arbejdsindkomst indeholdt nemlig også et afsnit om afskaffelse af reglen om modregning på grund af egen arbejdsindkomst.

Denne regelændring nåede imidlertid aldrig at blive vedtaget i Folketinget inden valget. Det er imidlertid vores vurdering, at forslaget med stor sandsynlighed vil blive fremsat og vedtaget efter jul og med tilbagevirkende kraft til 1. januar 2023.

*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 1.400 medarbejdere, mens det verdensomspændende BDO-netværk har godt 111.307 medarbejdere i mere end 164 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.*