



# facit

MAJ-JUNI 2019



## **Jubilæum!**

Dette er Facit nr. 100; det skal markeres. Direktør Lars Hjort funderer over fremtiden på **side 2**.

## **Facit i 25 år**

Udviklingschef Thomas Bjerrehus giver et tilbageblik over nogle af de emner, der har rørt sig. **Side 3-4**.



## **Er der en revisor til stede?**

Skatteminister Karsten Lauritzen har pennen og fortæller om sine holdninger til revisorenes indsats på **side 5**.

## **Fra revisor analog til revisor digital**

Adm. direktør Charlotte Jepsen, FSR - danske revisorer, giver sit syn på fremtidens revisorer på **side 6**.

## **Samspelet mellem revisor og advokat**

Advokat Martin Kruhl belyser samspelet mellem de to fag – og kundernes udbytte af et godt samarbejde. Læs om det på **side 7-8**.

## **Har vi det skattesystem, vi fortjener?**

Direktør, cand.jur. Ebbe Melchior gør sig som skatteekspert sine tanker. Læs konklusionen **side 16-17**.



**Redaktion:**

Lars Hjort Frederiksen (ansv.)  
Jens Skovby

**Layout:**

Jette Schøler

**Tryk:**

www.skabertrang.dk.

Redaktionen er afsluttet den  
25. april 2019.

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 hele artikler med kildeangivelse tilladt.

# Hvad mon der sker de næste 25 år?

Lars Hjort

Direktør, statsautoriseret revisor

Revisorgruppen Danmark

Kære læser

Du sidder med en jubilæumsudgave af Facit, som undtagelsesvist er på 20 sider. Normalt klarer vi os med 12 sider, men hvis mængden af reguleringer fortsætter i samme tempo, vil vi med sikkerhed ikke kunne nøjes med 12 siders udgaver af Facit om 25 år. Men giver det overhovedet mening af skrive "hvis"?

Det er ikke tidligere i historien sket, at regelmængden er reduceret, og selv om vi i mange år har talt om regelforenkling og administrative lettelser, er realiteten en anden.

Det er muligt, at tempoet for regeludarbejdelse er reduceret – det kan man af gode grunde ikke sige noget om – men færre regler er der i hvert fald ikke blevet.

Det gode spørgsmål er, om vi som virksomhedsejere og -ledere, som ansatte, som borgere eller i det hele taget bare som mennesker kan blive ved med at kapere alle disse regler. Kan vi nå at sætte os ind i dem, kan vi forstå dem, og begriber vi sammenhænge mellem dem?

Af en eller anden grund vil vi mennesker gerne sætte regler op for hinanden. "Min måde er den rigtige, og derfor bør du gøre lige sådan".

Psykologer kan sikkert redegøre for, hvorfor det hænger sammen på den måde, men de tilhører jo en faggruppe, som sædvanligvis ikke får spaltepads i Facit.

Hvis man leder i historiebøgerne efter tidligere succeser med forenkling af civilisationer, så ender man i kapitler med beskrivelse af blodige revolutioner, altødelæggende krige eller sygdomme med omfattende reduktion af menneskeheden til følge. Skal vi mon helt derud igen, før det lykkes?

Lad os håbe, at Facit om 25 år er på mindst 24 sider ...

God fornøjelse med læsningen.



**RGD** REVISORGRUPPEN DANMARK

– er en videnskabeligt sammenslutning af uafhængige, statsautoriserede revisionsfirmaer:

**Albjerg** Brøndby | **BRANDT** København · Aarhus · Esbjerg · Kolding · Skive · Fredericia · Thisted · Nykøbing Mors · Fjerritslev · Hurup Thy · Hanstholm | **Buus Jensen** København | **Baagø Schou** København | **Christensen Kjærulff** København | **GLB REVISION** København · Køge · **Grant Thornton** København · Hillerød | **Grønlands Revisionskontor** Nuuk | **Januar** Tórshavn | **Kovsted & Skovgård** Aarhus · Ebeltoft · Rønne · **Krøyer Pedersen** Holstebro · Struer | **Kvist & Jensen** Grenaa · Hadsten · Hadsund · Hammel · Randers · Aalborg · Aarhus | **Martinsen** Esbjerg · Grindsted · Kolding · København · Odder · Skjern · Tørring · Vejen · Vejle · Aarhus | **Nejstgaard & Vetlov** Allerød | **One Revision** Frederiksberg · Vejle | **Partner Revision** Herning · Ikast · Silkeborg · Brande · Ringkøbing · Skjern · Give · Videbæk | **PKF Munkebo Vindlev** Glostrup · **Redmark** Aalborg · Aarhus · København | **Revision & Råd** Odense | **RIR Revision** Roskilde · Holbæk | **Sønderjyllands Revision** Aabenraa · Padborg · Sønderborg | **Tal & Tanker** Silkeborg · Pandrup · Frederiksberg | **Tranberg** Svendborg | **Ullits & Winther** Viborg

# Facit i 25 år

Thomas Bjerrehus  
Udviklingschef, Revisorgruppen Danmark

"Dette er første nummer af Facit ...", stod der på forsiden af vores publikation tilbage i oktober 1994.

Bortset fra baggrundsfarverne, skrifttyperne, logoet og de grafiske tricks (eller manglen på samme), er alt dog – næsten – ved det gamle.

Facit er stadig skrevet af et nøje udvalgt korps af kompetente fagfolk og praktikere.

Facit er skrevet til revisionsfirmaets kunder – såvel virksomhedskunder som privatpersoner.

Emnerne strækker sig vidt omkring, men har fokus på revisors kerneydelser: Revision, skatter og afgifter, regnskaber og økonomisk rådgivning.

Lige fra den allerførste udgave af publikationen har vi i redaktionen haft som målsætning at informere om aktuelle emner og problemstillinger på et forståeligt dansk - og gerne med lidt "kant".

Facit er ikke specifik rådgivning om vanskelige problemstillinger. Derimod får den trofaste læser af Facit adgang til viden om mange områder, som vi af erfaring ved interesserer virksomheds-ejeren, direktøren eller lønmodtageren.

## Revisorgruppen Danmark

I det første nummer af Facit kunne det bekendtgøres, at det faglige netværk af revisionsfirmaer, som tilbage i foråret 1992 blev stiftet under det velklingende navn "Gruppen af selvstændige statsautoriserede revisionsfirmaer" for fremtiden skulle tituleres "Revisorgruppen Danmark".

På sekretariatet blev det efterfølgende noget nemmere at modtage telefonopkald ...

## Offentlighedens tillidsrepræsentant

Vi har gennem årene bragt flere artikler om de regler, revisorer er underlagt. Revisorloven undergår som al anden lovgivning justeringer og nyskabelser, og en af de mere markante ændringer kom, da begrebet "offentlighedens tillidsrepræsentant" blev skrevet ind i loven.

Begrebet dækker over det forhold, at vi som revisorer skal varetage hensynet til kundevirksomhedens omverden eksempelvis i form af offentlige myndigheder, medarbejdere, investorer og kreditorer, når vi afgiver revisionspåtegninger og andre erklæringer med sikkerhed.

Disse interessenter kan have modstående interesser i forhold til kundevirksomhedens ledelse, som jo er ansvarlige



Et historisk tilbageblik



for det produkt, vores erklæring er rettet imod. At være offentlighedens tillidsrepræsentant forpligter!

## År 2000 problematikken

Selv om det er mange år siden, skaber denne overskrift ganske givet "søde" minder hos mange Facit-læsere.

Citat fra Facit, juni 1997:

"År 2000-problemet består i korthed i, at edb-systemer (ja, det hed det dengang), der anvender datoer, risikerer at bryde ned, når årstallet 2000 begynder at forekomme i de data, systemet anvender."

Der blev slået på stortromme – særligt fra it-branchen – men virksomheder og revisorer var også i en slags alarmberedskab. Problemet kunne jo ultimativt tage livet af en virksomhed, hvis "intet" fungerede den 1. januar 2000.

Helt så slemt gik det heldigvis ikke, selv om bølgerne gik temmelig højt i perioden op til årtusindeskiftet.

Med den for nyligt gennemlevede periode frem mod en ny GDPR-lovgivning in mente, kunne man næsten føle sig ramt af deja-vu ...

## Revisors rapportering

I de 25 år der er gået, siden første udgave af Facit så dagens lys, har revisors kommunikation i form af erklæringer og intern rapportering været igennem en rivende udvikling. Nogle vil mene, at omfanget af de påtegninger og erklæ-



ringer, revisorerne afgiver i 2019, er urimeligt stort og ikke medvirker til at skabe bedre forståelse for det arbejde og de konklusioner, revisorerne er nået frem til.

Dertil er der blot at sige, at revisorerne er underlagt lovbestemte krav og internationale standarder, der stiller en lang række specifikke krav til revisors erklæringer og anden rapportering.

Vi har i perioden fra 1994 til i dag blandt andet omtalt indførelsen af begreberne ”grad af sikkerhed” og ”den uafhængige revisor”.

Dertil er også kommet de efterhånden mange forskellige erklæringstyper – herunder også erklæringer med forbehold (som i dag omtales som erklæringer med modificeret konklusion). Der er kommet erklæringer med fremhævelser (som tidligere hed supplerende oplysninger), og der er kommet udtalelse om ledelsesberetningen og meget andet.

Selv den gode gamle revisionsprotokol, som igennem flere menneskealdre var revisors lovkrævede meddelelsesmiddel til virksomhedernes øverste ledelser, når der var udført revision, er nu ikke længere et krav (lige bortset fra ved revision af de børsnoterede virksomheder).

Det har dog ikke betydet, at der ikke længere udarbejdes revisionsprotokollater, men der kan skimtes en tendens til, at revisor i større og større grad lader protokollatet erstattes af et såkaldt ledelsesbrev.

## Selskabslovgivningen

Dette regelsæt, som tilbage i 1994 var delt i to love, henholdsvis aktieselskabsloven og anpartsselskabsloven, har været flittigt omtalt – og med god grund.

Selskabsloven regulerer den overvejende del af de virksomhedskunder, revisorerne til dagligt rådgiver, og det er således vores forpligtelse at bidrage til en bedre forståelse af regelsættet og de væsentlige ændringer og fortolkninger heraf, som vi har oplevet over de seneste årtier.

Tænk blot på emner som kapitalkrav, udbytte regler, aktionærlån (lovlige og ulovlige) og selvfinansiering, iværksætterselskaber, partnerselskaber, ejerbog og ejerregister samt mange andre ”nyheder”.

## Skattelovgivning

Skatte- og afgiftslovgivningen i Danmark er særdeles omfattende og kompliceret. Det er over årene blevet afspejlet i nærmest utallige artikler om store såvel som mindre ændringer af dette centrale område.

På redaktionen giver netop det skattemæssige område ofte anledning til udfordringer, fordi der er så mange emner at tage fat i. Her kan man virkelig tale om begrænsningens kunst.

Vi har over de seneste 25 år blandt andet behandlet diverse »pakker» (fx Pinsepakken og Forårspakker), generationsskifte og omstrukturering, forskerskatteordninger, transfer pricing og dobbeltbeskatningsoverenskomster.

Også mere jordnære emner som bilbeskatning, ”håndværkerfradrag” og forældre køb har fundet vej til spalterne i Facit. I en årrække var temaet ”skattemæssige overvejelser inden nytår” en fast bestanddel af december-udgaven af Facit. Det er knap så relevant længere.

Det er 23 år siden, vi kunne oplyse, at Folketinget som led i forliget om Finansloven for 1996 havde besluttet at afskaffe formueskatten! Nu forlyder det, at der fra politisk hold gøres tiltag i retning af genindførelse af denne beskatning. Tankevækkende, som alting går i ring ...

## Alt det andet

Som det fremgår af dette tilbageblik på de første 99 udgaver af Facit, kommer man vidt omkring som Facit-læser.

Læg hertil mange andre interessante emner, hvor eksempelvis indførelse af euroen i nogle af EU-landene, efterlønsreglerne, erhvervsservicekonceptet, reglerne om virksomhedspant, ny arvelovgivning, utallige ændringer af årsregnskabsloven, hvidvaskeregler, GDPR og ansættelsesforhold er værd at fremhæve. Så får man et lille indblik i den alsidighed, vi tilstræber at finde plads til i publikationen.

## De næste 25 år

Med et ønske og håb om fortsat at kunne bidrage til at imødekomme vores læsers nysgerrighed og behov for viden har vi en forventning om at kunne markere 50-års jubilæet for Facit i år 2044.

God læselyst!





# Er der en revisor til stede?

Karsten Lauritzen, skatteminister

58 % af alle små og mellemstore virksomheder har fejl i det regnskab, de indberetter til skatteforvaltningen. Det vil sige, at hvis du møder en mand på gaden, og han fortæller dig, at han har sin egen virksomhed, så er der statistisk set større sandsynlighed for, at han har rod i sit regnskab, end at han ikke har.

Skal vi være tilfredse med det? Nej, det mener jeg bestemt ikke – og det mener jeg hverken som skatteyder eller folketingsmedlem og slet ikke som skatteminister!

Jeg mener, at vi skal gøre noget politisk. Spørgsmålet er hvad? Et oplagt svar er at kigge på kravene til virksomhedernes brug af revisorer.

## Revisorerne er det første forsvar imod fejl

Selv om over halvdelen af de små og mellemstore virksomheder har fejl i deres regnskaber, så er det "kun" ca. 10 %, der bevidst forsøger at snyde med skat eller moms.

Det fortæller mig, at langt de fleste af de små og mellemstore virksomheder har hjertet på rette sted. Men mange af dem har brug for en hjælpende hånd. Det kunne eksempelvis være revision.

Revisorer er nemlig den første forsvarslinje, vi har imod fejl, når virksomhederne bevæger sig ind i regnskabets jungle af rubrikker og begreber. Rubrikker og begreber, der kan forvirre selv skarpe og dygtige iværksættere.

Vi ved, at de regnskaber, der har været i hænderne på en revisor, generelt har færre fejl, end dem, der ikke har. Og det er faktisk uanset, om revisorerne har foretaget en decideret revision af regnskabet, eller om revisoren blot har hjulpet med review eller assistance.

Derfor er en udvidelse af revisionspligten ikke det eneste gangbare politiske tiltag. I mange tilfælde vil bare en hjælpende hånd fra en revisor skabe stor værdi.

## Vores indsats skal være fokuseret

Som liberal skatteminister vil jeg virksomhederne det bedste. Derfor ønsker jeg ikke at pålægge dem krav, som vil bremse deres vækst og virkelyst unødigt.



Vi politikere på Christiansborg er godt i gang med at drøfte kravene til brugen af revisorer, og jeg håber på en løsning, hvor det ikke bare er virksomhedens størrelse, der afgør, hvilke krav vi stiller.

Hvis myndighederne eksempelvis vurderer, at der er risiko for, at en virksomhed enten har eller vil overtræde regnskabslovgivningen, så kunne et konkret initiativ være at give Erhvervsstyrelsen hjemmel til at pålægge en sådan virksomhed at få tjekket sin bogføring og sit regnskab af en godkendt revisor.

Det er for mig helt afgørende, at vi fokuserer indsatsen frem for at skyde med spredehagl. Ideelt set kommer vi i land med en løsning, som ikke unødigt øger kravene til de virksomheder, der i forvejen har styr på regnskabet, men derimod får de rigtige virksomheder til at spørge: "Er der en revisor til stede?"



# Fra revisor analog til revisor digital

Charlotte Jepsen, administrerende direktør  
FSR – danske revisorer

Revisorerne er og har altid været en væsentlig og respekteret del af dansk erhvervsliv. Sådan var det for 25 år siden, og sådan er det fortsat den dag i dag. Meget er alligevel forandret, og forandringerne sker i stadigt hastigere tempo. Det er til gavn for både samfundet og kunderne. Det vender jeg tilbage til.

Revisorerne er først og fremmest samfundets vagthund, der sikrer, at der er tillid til virksomhedernes regnskaber, så banker, investorer, leverandører og myndigheder kan handle i tryghed og i tillid til, at regnskaberne er troværdige. Revisorerne er også virksomhedernes foretrukne rådgiver og sparringspartner. De har den direkte kontakt med virksomhederne – både den globale børsnoterede virksomhed og den lille håndværksmester. Det giver de bedste forudsætninger for at levere rådgivning af høj kvalitet, fordi revisorerne har et indgående kendskab til virksomhedernes DNA og de vilkår, virksomhederne arbejder under.

Det viser sig ved, at over 600.000 transaktioner og beslutninger i erhvervslivet, i kommunerne, i foreninger og fonde hvert år er understøttet af en erklæring fra en godkendt revisor. Det gør sig blandt andet gældende, når revisor påtegner årsregnskabet, afgiver en erklæring på en skatteopgørelse eller gennemgår oplysningerne i et miljø-

regnskab. Revisorerens ydelser er den smørelse, der får hjulene i erhvervslivet til at dreje let og ubesværet, når der skal findes finansiering eller indgås nye samarbejdsaftaler.

Troværdig og uafhængig revision hører med til et retssamfund på lige fod med uafhængige domstole, en ubestikkelig administration og gennemsigtighed i det politiske system. Selvom grænsen for revisionspligt er blevet løftet, har otte ud af 10 danske selskaber fortsat en erklæring fra en revisor på deres årsregnskab. Sikkerhed for, at vi kan stole på oplysningerne fra vores virksomheder, er en af grundpillerne i et retssamfund. Det er branchens legitimitet og berettigelse helt tilbage fra 1909, hvor loven om autoriserede revisorer blev vedtaget.

En lempelse af revisionspligten betyder imidlertid, at markedet for revision bliver mindre. Det betyder omvendt ikke, at behovet for validering og sikkerhed forsvinder. Tværtimod. Det er her, forandringerne kommer ind i billedet.

Ny teknologi er i fuld gang med at forandre vores samfund og den måde, som revisorerne arbejder på. Mange af branchens ydelser er enten blevet – eller står over for at blive – automatiserede og digitaliserede. "Manuel" revision bliver mindre, fordi computeren automatisk gennemgår processerne og sætter hak,

når opgaven er løst. Stikprøvekontrollerne bliver færre, fordi teknologien gør det muligt at komme hele vejen rundt. Bogføringsopgaver falder væk, fordi fakturaer og bilag er blevet elektroniske.

Det er til gavn for samfundet, som får større kvalitet og sikkerhed. Det er til gavn for kunderne, der kan se frem til bedre og billigere ydelser. Det giver også mere tid til at tale med sin revisor om at udvikle forretningen. Derudover er det til gavn for branchen, der slipper for noget af rutinearbejdet og i stedet kan koncentrere sig om at skabe mere værdi for kunderne.

Her har revisorbranchen en unik position. Revisorerne kender virksomhederne og har den dybe indsigt i disses forretning og i nøgletallene. Revisorerne har de grundlæggende kompetencer til at foretage den komplekse analyse og transformere resultatet til værdifuld viden for kunderne. Disse kompetencer skal toppes med digital viden og indsigt i ny teknologi. Det er den udvikling, vi ser ind i. Udviklingen sker lige nu og her, og det går stærkt. Revisorbranchen er på en hasterejse fra revisor analog til revisor digital. Hvor det fører hen over de næste 25 år er svært at spå om, men med et digitalt kørekort ved siden af revisorkompetencerne står branchen stærkt rustet til turen.



# Samspillet mellem advokat og revisor

*Martin Chr. Kruhl, Ph.D., partner, DLA Piper*

Som advokater giver vores forretningsforståelse en unik mulighed for at tilbyde virksomheder en helhedsorienteret og professionel rådgivning. Advokatbranchen grænser imidlertid op til forskellige andre brancher og professioner.

En af disse er revisorbranchen, som erhvervsadvokater traditionelt har arbejdet tæt sammen med, hvilket er sket i en erkendelse af, at advokatens rådgivning hverken kan eller bør stå alene. Der er områder, hvor de to professioner klart har hver deres arbejdsområde, og hvor visse spørgsmål kun kan besvares af den ene, men ikke af den anden.

Der er imidlertid også andre områder, hvor det er nødvendigt at inddrage begge, idet kun en samlet indsats fra både advokaten og revisoren kan besvare de udfordringer, som et givet forhold rejser. Selvom advokater således har mulighed for at give en helhedsorienteret og professionel rådgivning, bør denne i mange tilfælde suppleres af rådgivning fra revisor, og vice versa.

Et område, hvor samspillet mellem advokater og revisorer kommer til udtryk, er fx ved virksomhedsstiftelser. Assistance fra revisor er relevant ved både valget af selskabsformen og etableringen af virksomheden.

Disse opgaver rejser blandt andet spørgsmål af juridisk og af skatte- og regnskabsmæssig karakter. Mens visse opgaver i denne forbindelse traditionelt

varetages af advokater, fx udformningen af stiftelsesdokumenter og vedtægter, varetages andre af revisorer, herunder udarbejdelse af en åbningsbalance og en vurderingsberetning.

Andre forhold, herunder stillingtagen til selskabets kapitalisering, skattemæssige forhold eller brugen af egen- eller fremmedkapital, nødvendiggør en inddragelse af både advokatens og revisorens ekspertise. Særligt på skatteområdet kommer henholdsvis advokatens og revisorens styrker til udtryk.

Endnu et område, hvor samspillet mellem de to brancher kommer til udtryk, er ved virksomhedsoverdragelser. I tilfælde af en erhvervelse eller afhændelse af en virksomhed foretages der ofte due diligence, det vil sige en undersøgelse

af alle virksomhedens forhold, herunder økonomiske, regnskabsmæssige og juridiske.

Ved disse undersøgelser inddrages oftest både advokater og revisorer, således at de juridiske forhold, fx gennemgang af virksomhedens vedtægter, kontrakter med tredjemand og ansættelseskontrakter, undersøges af advokaten, mens virksomhedens regnskabsmæssige forhold undersøges af revisoren.

Revisoren vil i denne sammenhæng typisk undersøge virksomhedens årsregnskaber, selvangivelser, bogføring og budgetter. Der er også spørgsmål ved virksomhedsoverdragelsen, som aktualiserer inddragelse af bistand fra såvel advokat som revisor.

Et eksempel herpå er selve valget af overdragelsesform (aktiver eller aktier), idet juridiske faktorer som virksomhedens forhold til omverdenen, eventuelle godkendelser og tilladelser samt revisionsmæssige faktorer som skatteforhold og regnskaber har stor betydning for klientens retsstilling ved valg af én overdragelsesform fremfor en anden.

Et tredje område, hvor samspillet mellem de to professioner giver et betydningsfuldt udbytte, er ved generationsskifte. Afhængigt af størrelsen og karakteren af virksomheden er der forskellige muligheder for gennemførelse af generationsskifte:



1. Generationsskifte i familien
2. Generationsskifte til medarbejdere eller andre
3. Fondsmodellen
4. Andre modeller

Når der tales om generationsskifte, tænkes der ofte på generationsskifte i familien eller til medarbejdere. For at et sådant generationsskifte kan blive succesfuldt, skal det sikres, at virksomhedens ledelse er egnet til at styre virksomheden. Måske har den yngre generation både viljen og evnerne til at overtage ledelsen. Alternativt skal ledelsen måske findes blandt medarbejderne eller uden for virksomheden.

Derudover kan generationsskiftet rumme en likviditetsmæssig udfordring, idet købesummen og skatter og afgifter ved generationsskiftet skal finansieres.

Typisk har revisoren mest kendskab til den virksomhed, som skal generationsskiftes som følge af dennes revision og øvrige tilknytning til virksomheden, men det er klart, at der også her er tale om et område, hvor advokaters ekspertise med fordel kan inddrages.

Generationsskifter kan såvel juridisk som økonomisk være en større opgave, som bedst løses i fællesskab mellem klient, revisor og advokat.

Generationsskifte er dog andet og mere end blot værdiberegninger, successionsmodeller, afvejning af fordele og ulemper ved fondseje kontra salg og så videre.

Generationsskifter handler i vid udstrækning også om mennesker og om at være klar til at "give slip" på den virksomhed, man eventuelt har opbygget igennem et helt liv. Det kræver grundig forberedelse, ikke kun juridisk og skattemæssigt, men også menneskeligt.

Ofte er de sværeste drøftelser ikke med advokat og revisor, men med den næste generation. Alle disse drøftelser og overvejelser spiller også ind og bør prioriteres mindst lige så meget som de juridiske og skattemæssige. Den bedste generationsskiftemodel i den konkrete situation er ikke nødvendigvis den skattemæssigt optimale.

Den rigtige generationsskiftemodel er den, der tager alle forhold i betragtning, også de menneskelige, og imødekommer disse bedst muligt. At løfte denne opgave er en fælles opgave for både revisor og advokat, og de bedste resultater opnås altid, når revisor og advokat arbejder sammen om dette.

Ovenstående er langt fra en udtømmende gennemgang af områder, hvor advokat og revisor arbejder sammen, idet blandt andet fusioner og spaltninger, dødsboer, insolvenssager og andre sagstyper også aktualiserer en inddragelse af både advokater og revisorer. De tre eksempler viser imidlertid, at samspillet mellem de to brancher er udbredt og en vigtig faktor for at sikre, at klientens rådgivningsbehov opfyldes.

En inddragelse af både advokater og revisorer giver klienten det bedst mulige resultat, idet de hver især besidder ekspertise og viden inden for deres respektive fagområde. Samspillet mellem advokater og revisorer skal derfor ske med gensidig respekt for den andens viden og kompetencer.





# Udnyt fleksibiliteten til at købe de ydelser, der skaber størst værdi

Kristian Koktvedgaard, fagleder, DI

God rådgivning skaber værdi. Det kan vi i DI dokumentere gang på gang – men hvilken rådgivning er der behov for? Revisionsbranchen tilbyder en lang række services, som skaber en merværdi i virksomhederne – også services på andre områder end regnskab, revision og skat.

Fra DI's side lægger vi vægt på, at virksomhederne har fleksibilitet til at købe den rådgivning, der skaber mest værdi i den givne situation. Derfor har vi også kæmpet hårdt for at sikre, at de mindste virksomheder har fuld fleksibilitet til at købe de ydelser, som passer til den konkrete virksomhed. I en lang række tilfælde vil en revision eller en udvidet gennemgang skabe en positiv merværdi.

Tilvalg af revision (eller udvidet gennemgang) er også et tilvalg af en uafhængig revisor. Uafhængigheden er et af revisors adelsmærker. Det er ikke kun for tætte relationer – eksempelvis i lokalsamfundet – der kan skabe tvivl om uafhængigheden.

I udgangspunktet er det også et problem, hvis revisor også sælger andre ydelser til virksomheden og så at sige skal revidere sit eget arbejde. Det betyder, at når man køber en ydelse som revision eller udvidet gennemgang, lægger det begrænsninger på, hvilke andre ydelser der kan købes af revisor.

Som nystartet eller mindre virksomhed kan det være, at det primære behov for assistance ligger et helt andet sted end de områder, som omfattes af en revision. Typisk vil virksomhedens udfordring ligge i opbygningen af en økonomifunktion, at sikre korrekt fakturering og en god likviditet eller at få designet it-sikkerheden i selskabet. Brugen af revisor til disse opgaver vil i visse situationer medføre, at revisor skal vurdere, hvorvidt der kan være uafhængighedsproblemer i relation til ydelsen. Eksempelvis

må revisor ikke tage et ledelsesansvar – heller ikke i relation til bogføring. Som virksomhed er det derfor vigtigt at tage en snak med revisor og eksempelvis banken, før man indleder et samarbejde på andre områder.

## Verden udvikler sig – og det gør revisionsbranchen også

Nye forretningsmodeller opstår løbende – og de vil typisk have en direkte indflydelse på selskabets regnskab og risikoprofil. Studier fra DI viser, at services udgør en stigende andel af salget – særligt i brancher, der traditionelt kun har solgt varer. En tidlig forståelse af disse konsekvenser kan spare mange omkostninger ved en senere lejlighed og udgøre forskellen på en succes og en fiasko. Revisor kan være en værdifuld bidragsyder i denne sammenhæng, men det er vigtigt at stille krav og afstemme forventningerne, så rådgivningen skaber værdi.

Vi ser også en rivende udvikling på de interne linjer. Fra EU-side er der pres på brug af elektronisk fakturering, og vi vil se en lang række offentlige myndigheder i andre EU-lande stille krav om dette i de kommende år. I Danmark er det allerede et krav, når man handler med det offentlige, men vi forventer, at udviklingen også vil tage fart i samhandlen med private virksomheder. Elektronisk fakturering kombineret med den kommende automatiske erhvervsrapportering, hvor årsregnskabet og anden rapportering genereres direkte på baggrund af bogføringsdata, vil ændre på arbejdsgangene i virksomhederne og – potentielt – også på måden, der samarbejdes med revisor på. Vi kan kun opfordre til at tage dialogen løbende, få synliggjort værdien og bruge forandringerne aktivt til at skabe en merværdi.



## IVS – farvel

Så er det vedtaget – der kan ikke længere stiftes et selskab ved hjælp af en rund krone i kapital.

De såkaldte iværksætterselskaber var et forsøg på at gøre det lettere at stifte et selskab, der siden kunne vokse sig større og få opsparet tilstrækkeligt overskud til at blive til et "rigtigt" anpartsselskab eller måske et aktieselskab.

Desværre viste det sig, at ællingen (grim eller ej) ikke altid bliver til en flot svane. Alt for mange iværksætterselskaber er gået nedenunder og hjem eller har været brugt til at fremme mere lyssky formål.

Det er synd for de selskaber, der er stiftet og drives i en god mening – for det dårlige ry kan smitte. Det har helt fra starten været svært at opnå kredit som et iværksætterselskab uden hæftelse fra personer bag – og i det lys kunne man fra starten godt frygte, at der ville komme nogle fejlskud og misforståelser.

Intentionerne var gode nok, men for mange tvivlsomme forretningsmodeller viste sig at være den tue, der væltede læsset. Det er derfor forståeligt, at politikerne har draget konsekvensen og dermed stoppet etableringen af flere iværksætterselskaber.

Vi må håbe, at de resterende og lovligt stiftede iværksætterselskaber vokser op og bliver gode og sunde virksomheder.



# GDPR - en døgnflue?

*Martin Brogaard Nielsen, direktør, REVI-IT*

Der er talt og skrevet meget om de ændringer i lovgivningen om persondatabeskyttelse, som trådte endeligt i kraft i maj 2018. Mange taler og skriver stadig om det, og måske har nogen efterhånden vendt det døde øre til.

Der er mange, der har ventet på at se, hvilke konsekvenser det skulle have, hvis man som almindelig dansk virksomhed ikke håndterer sin persondatabeskyttelse tilstrækkeligt, for selv om vi alle gerne vil leve op til love og regulativer, kan det være svært med motivationen, hvis der ikke er en konsekvens.

Idet der er tale om en EU-forordning, har vi set reglerne håndhævet i forskellige Europæiske Datatilsyn, og her er der udstedt bøder, som har været langt over, hvad vi har set under de gamle regler (et EU-direktiv, som i Danmark var udmøntet i Persondataloven).

I marts 2019 kom det danske Datatilsyn med den første politianmeldelse, hvor det anbefales, at et taxaselskab idømmes en bøde på 1,2 mio. kr. Taxaselskabet har behandlet almindelige persondata om deres kunder i længere tid, end der er hjemmel til, og det er dette forhold, taxaselskabet i givet fald måtte få en bøde for.

Efter det oplyste har der ikke været datalæk eller problemer med it-sikkerheden generelt.

Det danske Datatilsyn indikerer dermed, at alene det at have data til rådighed – som i øvrigt ikke er følsomme – i ”for lang tid”, kan give en velvoksen bøde.

Om det er rimeligt eller ej, forholder vi os ikke til, men vigtigt er, at selv den helt almindelige virksomhed i sin fortegnelse (GDPR, art. 30) tager stilling til, hvor lang tid data må opbevares, før de skal slettes.

Datatilsynet har – og er – på tilsynsbesøg hos en række virksomheder, og man fokuserer specielt på, at virksomhederne har styr på fortegnelser (oversigt over, hvilke personoplysninger der behandles), placering af data (inden for eller uden for EU), risikoafvejning og databehandlere (underleverandører).

GDPR er ikke en døgnflue. Alle er nødt til at forholde sig til GDPR.



# Moms ved salgsfremmende ordninger

Jacob Stagaard Larsen, Senior VAT Manager, Revitax

Skattestyrelsen har gennem de seneste år haft fokus på den momsmæssige behandling af salgsmæssige tiltag i form af levering af "gratis" varer og tjenesteydelser – også kaldet tilgift. Et nyt styresignal præciserer nu reglerne.

Mange virksomheder annoncerer med, at der ved køb af deres varer eller tjenesteydelser samtidig kan fås forskellige andre varer eller tjenesteydelser gratis. Det kan fx være en gratis dessert ved køb af en hovedret, en gratis middag på sin fødselsdag, gratis kaffe mellem kl. 7-9 om morgenen eller en gratis bilvask, kaffe og sodavand efter et vist antal køb. Andre virksomheder, fx tøjforretninger og kosmetikforretninger, har diverse medlemsordninger, hvor der ved køb i forretningen optjenes point, der kan anvendes ved fremtidige køb af varer i samme forretning.

Som udgangspunkt er der ikke momsfradrag på indkøb af varer og ydelser, som gives bort i form af "gratis" varer og tjenesteydelser (såkaldt tilgift). Virksomheder, som allerede har taget momsfradrag på indkøbs-/fremstillingstidspunktet, og som efterfølgende anvender det indkøbte til en sådan gratis leverance, skal i stedet betale udtagningsmoms af varens indkøbs-/fremstillingspris. Skattestyrelsen har derfor opkrævet

udtagningsmoms, når en virksomhed i salgsøjemed leverer varer eller tjenesteydelser til sine kunder uden konkret betaling, både ved anvendelse af point og ved samtidigt køb af forskellige andre varer eller tjenesteydelser.

Det præciseres nu i et styresignal, at der er så stor en tilknytning mellem betalingen for fx 9 kopper og leveringen af den 10. kop kaffe, at den 10. kop ikke kan anses for "gratis". Der skal derfor ikke betales udtagningsmoms for værdien af den 10. kop. Herudover præciseres det, at de udløsende køb kan bestå af forskellige varer, så længe den "gratis" vare indgår som en naturlig del af virksomhedens sortiment. Løbende køb af 9 sodavand, kopper kaffe eller slikposer kan således fx godt udløse en gratis chokoladebar, så længe alle varer indgår som en naturlig del af virksomhedens sortiment. Herudover er det en forudsætning for, at der ikke skal betales udtagningsmoms, at der i forbindelse med udleveringen af den "gratis" vare forevises dokumentation for de udløsende køb, fx i form af et udfyldt rabatkort.

For så vidt angår øvrige salgsmæssige ordninger, bør der fortsat udvises stor påpasselighed i relation til moms. Måden, hvorpå virksomheden annoncerer over for kunden, kan have afgørende betydning, ligesom det ikke er ligegyldigt, om der tilbydes "gratis" varer eller tjenesteydelser.

## Godt nyt til sommerhusejere - med grøn opvarmning

Aage Brink Thomsen, Martinsen

Bliver dit hus primært opvarmet med el, jordvarme eller varmepumpe, kan du få en reduktion i din elpris og dermed skære toppen af din elregning. Reglerne herom har for sommerhusejere været i kraft siden 1. februar 2019.

Privatkunder, som bruger el, jordvarme eller varmepumpe som primær varmekilde til deres helårsbolig, sommerhus eller ferielejlighed, kan få skåret toppen af deres elregning på det forbrug, der overstiger 4.000 kWh pr. år.

Sommerhuse og ferieboliger har som noget nyt med virkning fra 1. februar 2019 fået samme muligheder, som hidtil kun har været for helårsboliger. Private

sommerhusejere skal ikke opsætte bimålere. De får automatisk nedsat prisen på deres elektricitet, hvis de hos forsyningsselskabet er registreret med elvarme. Nedslaget gives kun, hvis boligen er registreret med elvarme i BBR-registret.

Hvis din bolig ikke er korrekt registreret, skal du starte med at bringe dette i orden. Derefter kan du bede dit elseskab om nedslag i elafgiften. De fleste elseskaber har en blanket på deres hjemmeside, som du kan bruge.

Elselskabet sender din anmodning til kommunen, som skal attestere, at boligen er registreret med elvarme. Når dette er sket, vil elseskabet efterfølgen-

de automatisk fakturere dig med nedsat afgift, men kun for den del af forbruget, der årligt overstiger 4.000 kWh.

### Hvor meget kan jeg spare?

I 2019 bliver din elafgift beregnet efter følgende satser, hvis du har ret til reduceret elafgift: Forbrug op til 4.000 kWh/år: 88,40 øre uden moms.

Forbrug over 4.000 kWh/år: 25,90 øre uden moms. Besparelsen udgør således 62,50 øre/kWh svarende til 78,13 øre pr. kWh for den nedslagsberettigede del af dit forbrug, hvis du er berettiget til nedsættelse.

# Milepæle i dansk regnskabsregulering

Frank Thinggaard, Professor, Ph.d.  
Institut for Økonomi, BSS Aarhus Universitet

Revisorgruppen Danmarks publikation Facit har i 25 år over 100 numre forsynet kunder og revisorer med nyttig, faglig information. Stort til lykke med det. Inden for det regnskabsmæssige område har der været nok at skrive om. Erhvervsstyrelsen oplyste fx for nylig, at der alene siden 2001 er vedtaget ikke mindre end 34 ændringer til årsregnskabsloven (ÅRL) – store som små.

I denne korte artikel vil jeg lave nogle nedslagspunkter i dansk regnskabsregulering over tid for at vise vigtige milepæle og pege på væsentlige kilder, som har bidraget til udfyldning og fortolkning.

## Den spæde start – traditionsregulering

Udgangspunktet for regnskabsreguleringen i Danmark findes i aktieselskabsloven af 1930. Loven indeholder ganske få paragraffer om årsregnskabet. Den centrale bestemmelse siger, at årsregnskabet "under omhyggelig hensyntagen til tilstedeværende værdier og forpligtelser samt under foretagelse af nødvendige afskrivninger skal opgøres, således som ordentlig og forsigtig forretningsbrug tilsiger". Rettesnoren er den nationale tradition: Gør som en kyndig og ordentlig dansk regnskabsmand/revisor altid har gjort.

## Fra ordentlig og forsigtig forretningsbrug til god regnskabsskik

Den meget vage regnskabsregulering fik lov til at stå helt frem til 1973, hvor en ny aktieselskabslov blev vedtaget. Regnskabsreglerne i den nye 1973-selskabslov er også baseret på normregulering. Det tidligere begreb "god forretningskik" erstattes således af, at "... årsregnskabet skal opgøres således, som god regnskabsskik tilsiger".

Samlet set indeholder loven dog 13 paragraffer om årsregnskab og koncernregnskab, som er med til at udfylde princippet. Nyt er blandt andet krav om oplysninger, der skal fremgå af balancen og resultatopgørelsen samt regler om, hvor højt aktiver og forpligtelser må vurderes i balancen.

## Revisorerne og IAS udfylder reglerne

Der er ingen tvivl om, at revisorerne var afgørende i forhold til at fastlægge gængse sædvaner for regnskabsaflæggelsen i disse år. I 1973 skete der dog en vigtig begivenhed, nemlig dannelsen af den internationale standardsætter inden for regnskabsområdet IASC.

IASC begyndte at udstede internationale regnskabsstandarder (IAS), som mere detaljeret kom med anvisninger på, hvordan forskellige regnskabsmæssige forhold skulle behandles.





IAS'erne var ikke obligatoriske for danske virksomheder, men ret tidligt begyndte Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR) at forsyne dem med et dansk forord, hvori de tilkendegav, om behandlingen i standarden anses for at være i overensstemmelse med dansk regnskabspraksis.

Vi ser altså allerede her, at en international organisation begynder at influere dansk regnskabsaflæggelse. Man gik dermed mere mod regulering udefra og ovenfra; i første omgang fra regnskabsstanden selv.

## Første årsregnskabslov 1981 – retvisende billede

I 1973 bliver Danmark medlem af EF (EU). EF vedtager i hhv. 1978 og 1983 to regnskabsdirektiver, som indeholder regler om skemaer for regnskabsopstillinger og en lang række bestemmelser om måling og noteoplysninger.

Danmark vedtager i 1981 som det første land i EF en separat årsregnskabslov baseret på EF-reguleringen. De 13 paragrafer i aktieselskabsloven fra 1973 vokser nu til 68. Det sidste direktiv indarbejdes i loven i 1990, og visse dele udskilles i en særlig bekendtgørelse.

Årsregnskabsloven fra 1981 indeholder et nyt princip ("generalklausul") til erstatning for det hidtidige "god regnskabs-skik", nemlig at "... årsregnskabet skal give et retvisende billede". I modsætning til "god regnskabs-skik" angiver "retvisende billede" i højere grad, at regnskabsaflægger skal orientere sig mod brugernes informationsbehov fremfor at se på, "hvad gør de andre". Pilen pegede dermed mod mere regnskabsregulering påvirket af andre end revisorer.

## Danske regnskabsvejledninger

I 1988 begynder FSR at udgive danske regnskabsvejledninger som supplement til og udfyldelse af årsregnskabsloven. Disse er vejledende for ikke-børsnoterede selskaber, men bliver nogle år senere via oplysningsforpligtelserne på Københavns Fondsbørs obligatoriske for børsnoterede.

Regnskabsvejledningerne er i høj grad inspireret af de internationale regnskabsstandarder og indeholder blandt andet et appendix, hvor indholdet i regnskabsvejledningen sammenlignes med IAS'erne.

Der er stort sammenfald, men nogle gange vælger regnskabsvejledningerne mellem valgmulighederne i IAS eller træffer lidt andre valg. IASB afløser i 2001 IASC som international standardsætter blandt andet med det formål at inddrage andre regnskabsbrugere end revisorer i organisationen og gøre den mere uafhængig.

## Årsregnskabsloven 2001

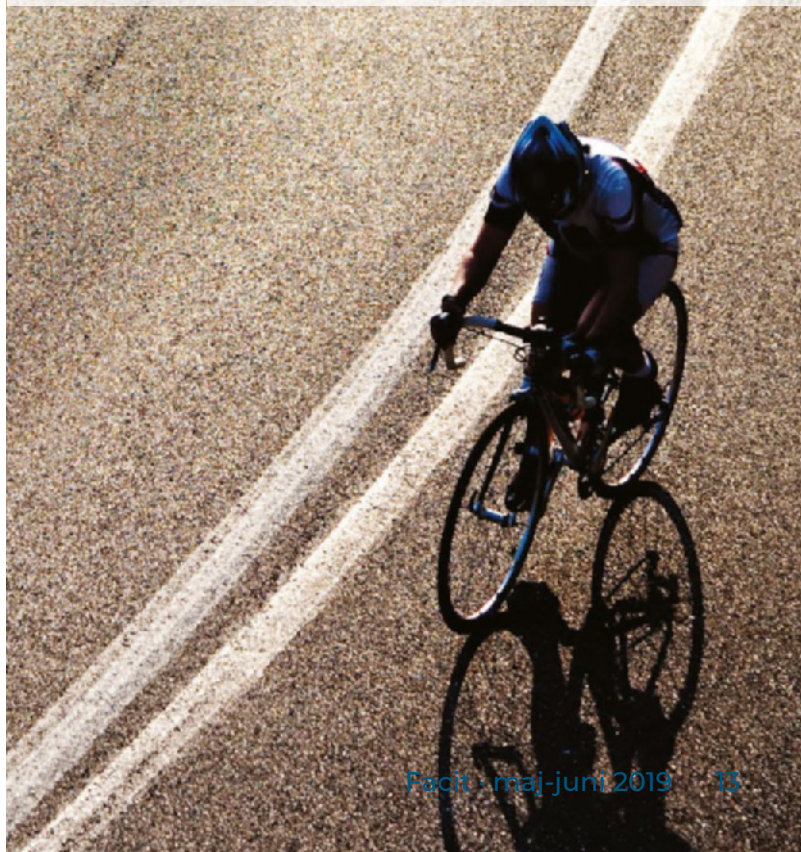
I 2001 laves en større revision af årsregnskabsloven, som skaber fundamentet for den årsregnskabslov, vi kender i dag. Den grundlæggende idé i den nye lov var at udnytte EU-direktivernes rummelighed til at komme tæt på IAS-standarderne. Herunder importerede man elementer fra den internationale standardsætters begrebsramme.

Et sidste stort formål med loven var at gøre den mere brugervenlig. Dette førte blandt andet til, at man opbyggede loven efter regnskabsklasser ud fra primært størrelse – hvad der internationalt blev kaldt "the famous Danish byggeklodsmodeL". Loven var nu vokset til 170 paragraffer plus bilag.

## Dansk standardsætter?

I 2001-lovens § 136 blev der indsat en bemyndigelse til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen (i dag Erhvervsstyrelsen) til at udstede standarder, der i nødvendigt omfang skal udfylde og supplere loven. Styrelsen har dog mulighed for at delegerere arbejdet til en uafhængig organisation.

Det er vigtigt at fastslå, at Erhvervsstyrelsen aldrig har oprettet et sådant organ, og at FSR eller andre aldrig har fået tildelt en sådan kompetence.



FSR har på egen hånd fortsat sit arbejde med at udgive regnskabsvejledninger for små og mellemstore virksomheder, men siden 2005, hvor de internationale regnskabsstandarder overtager for de børsnoterede selskaber, har FSR's regnskabsvejledninger ikke haft nogen formel status i reguleringshierarkiet.

Selv om Erhvervsstyrelsen ikke udsteder standarder, så udsteder styrelsen dog med lange intervaller notater og udtalelser om forskellige regnskabsforhold.

Selv om disse kun har vejledende status, så er man som regnskabsaflægger på tynd is, hvis man ignorerer, hvad en styrelse med ansvar for kvalitetskontrollen af de indberettede regnskaber siger.

Disse notater og udtalelser er i høj grad inspireret af de internationale regnskabsstandarder, som siden 2001 har heddet IFRS.

## IFRS bliver obligatoriske – og frivillige

Som det fremgår, er den internationale standardsætters betydning for dansk regnskabsregulering gradvist blevet større og større, og revisorernes direkte betydning mindre. I 2002 blev IASB's betydning helt eksplisit.

Her vedtager EU nemlig en forordning, som med virkning fra 2005 kræver brug af de internationale regnskabsstandarder i stedet for årsregnskabsloven i børsnoterede selskabers koncernregnskaber.



Samtidig får medlemslandene mulighed for at tillade, at andre end de børsnoterede kan bruge IFRS-standarderne.

Endelig bliver der mulighed for at tillade, at IFRS kan bruges i andre regnskaber end koncernregnskabet. Danmarks IFRS-venlige holdning viser sig ved, at disse muligheder bliver indført i årsregnskabsloven som en frivillig mulighed.

## Seneste ændringer

Som nævnt i starten af artiklen, er der siden 2001 vedtaget 34 store og små ændringer af årsregnskabsloven. Den største ændring kom i 2015, hvor loven blev ændret for dels at tilpasse den et ændret EU regnskabsdirektiv dels for – så vidt det var muligt inden for direktivet - at tilpasse loven til de mange ændringer, som var sket i de internationale regnskabsstandarder i de senere år.

IFRS-betydningen er tydelig. Undersøger man bemærkningerne til lovforslaget, er der således ikke mindre end 202 henvisninger til specifikke IAS/IFRS-standarder. Desuden fremgår det om muligheden for at fravige årsregnskabslovens specifikke bestemmelser, at "...lovens krav kan næppe fraviges således, at der anvendes andre metoder for indregning og måling, end hvad der er tilladt efter de internationale regnskabsstandarder IFRS".

Den seneste ændring til årsregnskabsloven er fra 2018, hvor virksomhederne blandt andet får mulighed for at vælge mellem at indregne omsætning efter enten de nye IFRS-standarder eller de gamle IAS-standarder, ligesom leasing kan behandles efter den nyeste IFRS-standard eller den gamle IAS-standard.

De internationale regnskabsstandarder har altså selv for virksomheder under årsregnskabsloven stor legitimitet. De er ikke bare relevante for de børsnoterede selskaber. Det kan give spændinger mellem EU-regulering og IASB-regulering.

## Fremtiden

Det slutter ikke her. Alle de mange ændringer af årsregnskabsloven har betydet, at den er blevet et patchwork af forskellige krav til forskellige virksomheder – afhængigt af deres størrelse. "The famous Danish byggeklodsmodel" er ikke længere så overskuelig, som den var engang. Samtidig giver digitalisering nye udfordringer og muligheder.

Erhvervsstyrelsen har derfor varslet, at styrelsen i samarbejde med regnskabsrådet vil give årsregnskabsloven et eftersyn hen over 2019. Det skal der nok komme en masse spændende ud af. Der bliver med andre ord nok at skrive om i Facit i fremtiden.





# Momsfri virksomhedsoverdragelse

– den nye fortolkning

*Elsebeth H. Rasmussen, advokat, partner,  
Hejm Vilsgaard Advokater*

En virksomheds salg af aktiver kan blive anset for en momsfri virksomhedsoverdragelse, når en række betingelser er opfyldt.

Læser man momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt., fremgår det direkte af dens ordlyd, at en af betingelserne er, at køber er eller bliver momsregistreret.

Nu skal man jo som bekendt ikke altid tro på, hvad man læser, og det gælder også her.

Skatterådet har nemlig (senest i SKM2018.460.SR) fastslået, at der skal ses bort fra denne betingelse, hvis en virksomhed, der har momsfrie aktiviteter, overdrager sin virksomhed til en køber, der vil videreføre den i en eller anden form. I den situation vil der ifølge Skatterådet være tale om en momsfri virksomhedsoverdragelse, selv om køber ikke er og heller ikke kan blive momsregistreret.

Et område, hvor denne nye fortolkning kan få betydning, vil være i forhold til salg af fast ejendom, hvor køber vil udleje ejendommen til boligformål.

Hovedreglen er, at salg af fast ejendom er fritaget for moms, men hvis ejendommen er en "ny bygning", er salget som udgangspunkt momspligtigt. Momsbekendtgørelsen definerer, hvad der forstås ved "bygning" og "ny".

En virksomhed, der opfører en bygning og umiddelbart derefter sælger den, skal derfor som den klare hovedregel opkræve moms af salgsprisen, idet bygningen er "ny". Hvis køber vil anvende bygningen til boligudlejning, som er en momsfri aktivitet, har køber ikke ret til at blive momsregistreret herfor og har heller ikke ret til at fradrage momsen af købet.

Købers manglende momsfradragsret må forventes at presse salgsprisen, idet købers fokus er på prisen inklusive moms og ikke eksklusive moms. Sælger har derfor en interesse i, at salget bliver fritaget for moms. Spørgsmålet er nu, om den nye fortolkning af momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt. giver sælger en mulighed for at gøre salget momsfrit efter reglerne for momsfri virksomhedsoverdragelse.

Vil det eksempelvis blive anset for en momsfri virksomhedsoverdragelse, hvis sælger i stedet for at sælge den nyopførte bygning uden lejere sælger bygningen med lejere, og køber ifølge aftalen

indtræder i samtlige lejekontrakter og overtager alle rettigheder og forpligtelser forbundet med lejemålene?

Betingelserne for en momsfri virksomhedsoverdragelse er isoleret set opfyldt. Sælger overdrager sin udlejningsvirksomhed til køber, der vil videreføre udlejningen. Det forhold, at køber i denne situation ikke er og heller ikke kan blive momsregistreret, er irrelevant, idet købers momsregistrering ikke længere er en betingelse for en momsfri virksomhedsoverdragelse. Svaret bør derfor være et "ja".

Skatterådet synes at være enig i dette svar, hvis sælger og køber indgår aftalen, efter at byggeriet er påbegyndt, og sælger enten har påbegyndt udlejningen i sælgers navn på tidspunktet for overdragelsen af bygningen eller som minimum har indgået lejeaftaler i sælgers navn på tidspunktet for overdragelsen af bygningen. Dette synes at fremgå af to bindende svar, som Skatterådet for nylig har givet. Svarene er dog ikke ganske klare, og praksis på området er endnu sparsom. Derfor bør man overveje at anmode Skattestyrelsen om et bindende svar, hvis man vil være sikker på, om salg af en "ny bygning", kan anses som værende en momsfri virksomhedsoverdragelse.

# Har vi det skattesystem, vi fortjener?



## Rapport fra en gulvspand

Ebbe Melchior, adm. direktør, cand.jur., Revitax

Når man som rådgiver dagligt beskæftiger sig med skatte-spørgsmål, skattesystemet og de forskellige styrelser, som SKAT nu er opdelt i, forledes man i mørke stunder til at sammenligne sit virke med arbejdet i et rengøringsfirma.

En stor, evigt arbejdende, støjende og stadigt mere kompleks skattemaskine, der producerer indtægter til det offentlige, afgiver som led heri en mængde slagge og andet affald, bestående i uforståelige og fejlbehæftede produkter.

Som rådgiver forsøger man at forklare og rette fejl, altså at feje op og gøre rent, så borgerne, de tvungne aftagere af produkterne, ikke opgiver ævred, men fortsætter deres samfundsnyttige virke.

Hermed er anslået nogle temaer, som vil blive nærmere kommenteret i det følgende.

### Kompleksiteten

Til stadighed påstås det, at skattesystemet er for indviklet, og at der er behov for omfattende forenklinger. Politiske partier er blevet etableret stort set med dette som eneste program-punkt. Det er egentlig uforståeligt, at der ikke er sket mere, når der tilsyneladende er bred enighed herom.

Der er flere grunde til skattelovgivningens kompleksitet. Grundloven kræver, at der er klar lovhjælp til beskatning. Det skal tydeligt fremgå af loven, hvilke skattemæssige konsekvenser en given retlig eller faktisk disposition indebærer. Det er en af forklaringerne på, at skattelovene ofte er meget detaljerede og indeholder præcise sondringer, undtagelser og undtagelser fra undtagelserne. Grundlovens krav kan direkte føres tilbage til forfatningskampen i det 19. århundrede. Det var af afgørende demokratisk betydning, at skatteudskrivningsretten var folkeligt forankret som et lovgivningsanliggende.

En anden grund til kompleksiteten er den banale kendsgerning, at verden bliver mere og mere kompliceret. Tænk bare på den stigende globalisering med blandt andet digital handel

over landegrænserne. Arbejdskraften bevæger sig også over landegrænserne. Hvad skal beskattes? I hvilket land? Der skal mange og præcise lovttekster til at opfange og beskrive alle de menneskelige aktiviteter, der påvirker skattebetalingen.

Dertil kommer, at borgernes retfærdighedsfølelse, for at bruge et højtideligt begreb, er med til at gøre skattesystemet indviklet. Den nu afdøde, forhenværende skatteminister, professor Isi Foighel, sagde det engang meget rammende: "I kampen mellem enkelhed og retfærdighed, vinder retfærdigheden hver gang."

Det var naturligvis ikke en højere overjordisk retfærdighed, der var tale om, men det simple forhold, at de fleste mennesker ikke bryder sig om enkle håndfaste kategoriseringer eller opdelinger, hvis dette betyder, at individuelle, konkrete omstændigheder, der ikke passer helt ind i de fastlagte – over-skuelige, men unuancerede kategorier – er uden betydning for den skattemæssige bedømmelse. Borgerne bryder sig ikke om bestemmelser, der eksempelvis statuerer beskatning, hvis man afstår et aktiv inden for tre års ejetid, mens en afståelse efter tre år og én dag er skattefri. Det er ikke retfærdigt. Det skal nuanceres. Og så bliver det nuanceret!

Isi Foighel var i øvrigt skatteministeren, som fik virksomheds-skatteordningen vedtaget i Folketinget.

Skattesystemets kompleksitet øges også af de mange værneregler, hvor målet er at hindre skatteundgåelse eller placering af skattebetalingen i lande med en lavere beskatning.

Ved skattelovgivningens udformning tages der samtidig en række sociale, boligpolitiske og vækstbaserede hensyn. Dette



øger mængden og dermed kompleksiteten af lovsættet. Man må konstatere, at de lande, vi plejer at sammenligne os med, og som har et samfundssystem og nogle værdier, vi er enige i, ikke har løst problemet. Skattesystemerne i disse lande er lige så indviklede som vores.

Naturligvis kan man forenkle skattesystemet! Vi skal fra rådgiverkredse være med til til stadighed at sætte fokus herpå. Det er blot ikke muligt at skabe et helt enkelt system. En kompleks verden må nødvendigvis betyde et komplekst skattesystem.

## Administrationen af skattesystemet

Vi har vænnet os til at leve med et komplekst skattesystem. Derimod er det svært at leve med og acceptere tingenes tilstand efter sammenbruddet i SKAT.

Det er forståeligt, at de mange nye medarbejdere i Skattestyrelsen og de øvrige styrelser begår mange og betydelige fejl, når de sættes til at producere afgørelser, før de har de faglige forudsætninger for det. Det er imidlertid kritisabelt, at man tilsyneladende ikke opererer med nogen form for kvalitetssikring. Det betyder væsentligt flere fejl, end nødvendigt er – selv med nye medarbejdere. Hvad værre er – i sådanne tilfælde med fejlbehæftede afgørelser er det tilsyneladende ikke muligt eller i hvert fald svært at få fejl rettet i selve systemet. End ikke åbenlyse fejl. Man må vente et eller andet antal år i klageinstansen.

Udefra set er forklaringen, at der ikke er nogen, der kan eller vil rette selv åbenlyse fejl. Tidligere var det muligt at få kontakt med ledende medarbejdere, som hurtigt og smertefrit fik tingene på plads. Det er tilsyneladende ikke længere muligt, formentlig fordi cheferne nu er uden faglige kompetencer. De er ansat til at lede, hedder det. Det kan konstateres, at det er svært at lede, når man ikke har indsigt i det faglige område, man leder!

Vi ved godt, at det nye SKAT er under beskyddning og under stadig overvågning. Det er svært at være ansat i en sådan periode. Psykologisk plejer det at betyde, at medarbejderne føler sig under belejring og derfor graver sig ned. Omverdenen er fjendtlig! Desværre er det tilfældet også i det nye SKAT.

De forvaltningsretlige regler, herunder ombudsmandens regler om god forvaltningsskik, er i realiteten blot udtryk for, at man skal behandle borgerne ordentligt, når man træffer afgørelser af betydning for dem. Skattemæssige afgørelser kan have stor økonomisk betydning.

Det kniber med at leve op til disse regler om anstændig behandling af borgerne. Resultatet er, at borgerne føler sig trådt på, selv om det ikke har været hensigten.

Det giver anledning til en betydelig undren, at det nye SKAT i en sådan periode under genopbygning, hvor de faglige mangler er betydelige, samtidig spiller med musklerne. Eksempelvis er praksis skærpet med hensyn til bedømmelsen af, om der foreligger simpel eller grov uagtsomhed. SKAT tolererer stort

set ikke fejl begået af borgere og slet ikke af revisorer og andre rådgivere. De bør vide bedre! Konsekvensen er, at SKAT kan gå 10 år tilbage og ændre årsopgørelsen i ugunstig retning, hvilket man faktisk også gør. 10 år tilbage! SKAT er sandelig gunstigt stillet. Borgerne har slet ikke de samme muligheder for at gå tilbage i tiden og eksempelvis få årsopgørelsen ændret med glemte fradrag eller lignende.

Den ulige retstilstand er uacceptabel.

Borgere og virksomheder synes tålsomme i SKATs genopbygningsfase. Man finder det uforståeligt og uacceptabelt, at SKAT er kørt i sæk, men man ved godt, at der er behov for skatter for at løse en lang række opgaver. Hvis borgere og virksomheder oplever ikke at blive behandlet ordentligt, men som fjender, vil tilslutningen til skattesystemet formindskes med uoverskuelige konsekvenser. Dette forstærkes, hvis borgerne samtidig kan konstatere, at SKAT begår fejl uden konsekvenser.

Sagsbehandlingstiderne i klageinstanser er dertil simpelthen uantagelige. Det kan ikke være rigtigt, at det skal tage tre år eller mere at få en sag behandlet ved Skatteankestyrelsen og Landsskatteretten.

## Hvad skal rådgiverne gøre?

Som skatterådgiver – og dermed såkaldt skatteekspert – har miseren i SKAT fået betydning. Det er blevet en mere usikker verden, hvor der ikke er den grad af sikkerhed i rådgivningen, man kunne ønske.

Hvor man tidligere var relativt sikker på, at ens korrekte rådgivning ikke blev anfægtet af SKAT, må man i dag være forberedt på, at en ung nyansat i SKAT kan have en anden opfattelse og gøre den gældende. Værst af alt i denne situation er, at det tager så lang tid at få forholdene på plads igen.

Som rådgiver skal man derfor:

- Væbne sig med tålmodighed, tage de nødvendige forbehold og informere sine kunder om forholdene.
- Søge at få reableret nogle af de platforme, hvor skattemæssige problemstillinger tidligere blev drøftet og debatteret, og hvor både rådgivere og offentligt ansatte deltog. Det var fagligt givende, og man lærte hinanden at kende i et positivt samarbejde.
- Konstruktivt bidrage til at forenkle regelsættet, hvor det er muligt.
- Forsøge at få forholdene i Skattestyrelsen og klageinstanser forbedret.

Målet er, at svaret på spørgsmålet i overskriften – ”Har vi det skattesystem, vi fortjener?” – igen bliver et ja, hvor svaret for tiden desværre må siges at være et nej.



# Erhvervsmæssig anvendelse af egen ejendom

Aage Brink Thomsen, Martinsen

Der er fradrag for driftsudgifter og nedslag i ejendomsværdiskatten vedrørende den erhvervsmæssigt anvendte del af en privat ejendom. Anvendelse af reglerne herom forudsætter, at man kan leve op til en række krav i lovgivningen.

Et af de væsentligste krav, der skal være opfyldt for at kunne anvende reglerne, er, at den erhvervsmæssige del bruges fuldt ud erhvervsmæssigt og ikke bliver anvendt privat. De løbende udgifter, der i givet fald er fradragsberettigede, er ejendomsskatter, vedligeholdelsesudgifter, eventuelle afskrivninger samt udgifter til el, vand og varme.

Man kan kun trække den erhvervsmæssige del af ejendomsskatten fra, hvis der er tale om en ikke uvæsentlig erhvervsmæssig anvendelse. I almindelighed anses anvendelsen for ikke uvæsentlig, hvis den udgør mindst 10 % af ejendommens vurderede areal.

Som udgangspunkt kan man tillige fratække den forholdsmæssige andel af udgiften til el, vand og varme, der svarer til den erhvervsmæssige andel af ejendommens samlede areal. Dette beror dog på en konkret vurdering.

Desuden skal der alene betales ejendomsværdiskat på den private andel af ejendommen. Dette forudsætter normalt, at Vurderingsstyrelsen har foretaget en fordeling af ejendomsværdien. Vurderingsstyrelsen har hidtil fordelt ejendomsværdien, når ejendommen blev anset for benyttet erhvervsmæs-

sigt i væsentligt omfang, hvilket i praksis var ensbetydende med, at værdien af de erhvervsmæssigt benyttede dele af bygninger og grund udgjorde 25 % eller mere af ejendommens samlede værdi.

Hvis man driver sin virksomhed på en ejendom, der ikke berettiger til vurderingsfordeling af ejendomsværdien på boligen og den øvrige ejendom, (i de tilfælde, hvor værdien af de erhvervsmæssigt benyttede dele af bygninger og grund udgør mindre end 25 % af ejendommens samlede værdi), kan man nu få nedsat ejendomsværdiskatten med den del, der skønsmæssigt svarer til det erhvervsmæssige areals andel af ejendomsværdiskatten.

I tilfælde, hvor der ikke er foretaget en vurderingsfordeling, kan den erhvervsmæssigt anvendte del af ejendommen ikke indgå i virksomhedsordningen.

Som det fremgår, skal den erhvervsmæssige anvendelse omfatte mindst 10 % af husets areal, inden reglerne kommer i spil. Hertil kommer, at der skal være tale om en reel opdeling af ejendommen i en erhvervsmæssig andel og en privat andel.

I det omfang, det erhvervsmæssige areal udgør mindst 25 %, skal der som regel foretages en vurderingsopdeling (af værdien og dermed beregningsgrundlaget for ejendomsværdiskat). Det kan give et andet resultat, idet det ikke er sikkert, de erhvervsmæssigt anvendte kvadratmeter har samme værdi som de privat anvendte.



# I kunstens tjeneste

Jacob Thage, direktør  
Museum Jorn, Silkeborg

Du kender formodentlig ikke Frank Dunphy – men måske har du hørt om kunstneren Damien Hirst? Hvis du kender den engelskfødte Hirst, kan det måske skyldes, at han i mange år ikke blot har været en af verdens toneangivende men også en af de dyreste kunstnere. Hans navn figurerede for få år siden hyppigt i aviserne, når priserne på hans kunstværker nåede nye højder på de store auktioner i London og New York.

Selv tilbage i 2008, da kunstmarkedet i døningerne efter aktiemarkedets nedtur i en periode var stort set ikke eksisterende, omsattes Hirsts værker stadig for over en milliard kroner tilsammen

på en auktion. Han er kendt for sine malerier med rækker af farvede cirkler og fik sit gennembrud i 1990'ernes London med sine store glasbassiner eller tanke med hele eller halve store dyr i formaldehyd. Han var en af kunstverdenens absolutte favoritter og var samtidig en provokatør af Guds nåde. Verdens største museer viste udstillinger med hans værker. Det gør de stadig, men han er måske ikke helt så "hypet" i dag, som han var for nogle år siden.

Damien Hirst befinder sig imidlertid stadig i den absolut dyreste prisklasse på kunstmarkedet med sine overraskende og nogle gange chokerende kunstværker. Han kan som få udfordre og sætte spørgsmålstejn ved, hvad, vi mener, er og ikke er kunst i dag. Hvad for eksem-

pel med et kranie af platin helt dækket med over 8.000 (ja, tallet er rigtigt) af de reneste diamanter eller en kæmpe montre i glas og stål, hvor han har udstillet flere tusind forskellige piller i alle farver sirligt anbragt ved siden af hinanden på række efter række.

Men hvem er Frank Dunphy da? Han var i al beskedenhed Damien Hirsts revisor. Indtil i efteråret 2018 havde han ikke påkaldt sig større opmærksomhed, men så var det også slut. Da det engelske auktionshus Sotheby's i efteråret solgte hans kunstsamling, som ikke mindst bestod af de kunstværker, han gennem årene havde købt af Damien Hirst, optrådte hans navn pludselig i avisernes overskrifter. Så han må have gjort det godt som revisor for kunstneren.

Nu er en af de almindelige antagelser om kunstnere, at de er kreative sjæle, der sjældent har styr på deres pengesager. Om det også gælder for Hirst, vides ikke, og det er for så vidt også underordnet. For en anden af de fordomme, som vi har om kunstnere, nemlig den at de er fattige og originale eneboere, som skaber deres værker alene på et koldt og ufremkommeligt atelier, gælder ikke for store, moderne kunstnere af Hirsts karat.

De driver ofte værksteder eller atelierer, som nærmest er hele fabrikker eller mellemstore virksomheder. Mange af vor tids skulpturer og installationer kan være teknisk komplicerede, og Hirst har gennem årene kastet sig ud i projekter, som det ikke mindst har krævet et veludviklet organisationstalant at gennemføre.

Der arbejder et væld af forskellige håndværkere og andre assistenter, som hver har deres andel i at føre kunstnerens ideer ud i livet. Det kan ind imellem være et skue, som ville kunne gøre enhver julemand grøn af misundelse. Det har også krævet sin revisor at holde styr på økonomien hos Hirst.

Til gengæld blev revisor Dunphys samling vurderet til 8,4 mio. engelske pund (ca. 73 mio. danske kroner), og den blev solgt i september 2018 for over 10 mio. pund. Slet ikke dårligt gået.

Morale: Revisorerne skal altid have forståelse for kundernes forretning og produkter.



Når man sejler på Canal Grande i Venedig, kommer man forbi det kendte palads Ca'Sagredo med Damien Hirsts hænder.

# Nu skal vi videre!



*Jens Skovby, statsautoriseret revisor, Revisorgruppen Danmark*

Det er spændende at have været med til at udarbejde Facit 100 gange. Mange skribenter har været i gang, og mange emner har, som det fremgår af publikationens artikler, været behandlet.

Det er nok ikke særlig realistisk at antage, at når Facit er udkommet 200 gange, er skribenterne de samme som i nummer 1. Det vil kræve en arbejdsindsats hen over 50 år – hvilket ikke er utænkeligt; det opnår jeg selv til næste år – men det skal samtidig være 50 år i samme miljø; og det oplever de færreste trods alt.

Det er en styrke, at der sker en løbende udskiftning i kredsen af skribenter. Der kommer nye synspunkter og holdninger – og emnerne udvikler sig også. Der er fuld fart på verden omkring Facit – og derfor skal der også være fuld fart på Facit, der hele tiden skal følge med.

Vi hviler ikke på laurbærrene eller læner os tilbage, når dette nummer er kommet i kioskerne. Vi er for længst videre med forberedelsen af nummer 101, og tidsplanen for nummer 102 er også på plads. Dog kan vi fortælle, at vi vender tilbage til et lidt mere behersket sideantal i de kommende numre.

Nogle forhold kan vi ikke gardere os imod. I den periode, hvor nummer 100 er forberedt, bimler valgklokkerne tydeligere og tydeligere. Der er udløbsdato på det siddende folketing, der er udløbsdato på det siddende Europa-Parlament, der er ingen afklaring på Brexit.

Sådan har vilkårene altid været – og sådan er omverdenen med til at sikre, at vi aldrig står stille. Fortsat god fornøjelse med læsningen til såvel gamle som nye læsere ønskes af hele holdet bag Facit.



**REVISORGRUPPEN DANMARK**

Ballevej 2B • 8600 Silkeborg • Telefon 8680 2175  
revisorgruppen@revisorgruppen.dk • www.revisorgruppen.dk