



## En tiltagende undren

Miljø og finansiering. Direktør Lars Hjort undrer sig på **side 2**.



## Sparringspartnere

Hvordan kan kunde og revisor sammen skabe værdi? Læs svaret **side 4-5**.

## Tilbagerulning

Hvad der gjaldt i går, gælder måske igen i morgen. Mere herom **side 5**.



## GDPR og billeder

Man kan ikke bare bruge billedet. Læs hvorfor på **side 6-7**.

## Delvis indbetaling

Ikke alle penge behøver at falde nu. Læs **side 8-9**.

## Afregning punktafgifter

Det kan blive dyrt at overse reglerne. Læs herom **side 10-11**.



## Redaktion:

Lars Hjort Frederiksen (ansv.)  
Jens Skovby

## Layout:

Jette Schøler

## Tryk:

www.skabertrang.dk.

Redaktionen er afsluttet den  
19. november 2019.

Vi tager forbehold for fejl og mangler  
i vores referat af lovgivning med mere,  
og vi påtager os intet rådgivnings-  
ansvar uden forudgående konsultati-  
on vedrørende de omhandlede emner.

Eftertryk af hele artikler med  
kildeangivelse tilladt.



# En tiltagende undren

Lars Hjort  
direktør, statsautoriseret revisor  
Revisorgruppen Danmark

Kære læser

Der er forbløffende meget, man kan  
undre sig over, når man er borger i et  
gennemreguleret velfærdssamfund som  
det danske.

Listen med emner synes i hvert fald  
endeløs inde i mit hoved. Det behøver  
selvfølgelig ikke skyldes lovkomplek-  
set med tilhørende bekendtgørelser og  
cirkulærer samt forudsætningsgivende  
forordninger og direktiver. Det kan også  
blot skyldes en begrænset kapacitet i  
det øverst placerede organ og manglen-  
de evne – og måske vilje – til at se det  
smukke og velmenende i reguleringsvir-  
varet.

Tag nu fx miljøafgifterne. Disse afgifter  
er i bund og grund blot punktafgifter,  
der er pålagt varer, der er skadelige for  
miljøet. Det giver for så vidt god men-  
ing. Men er det overhovedet den reelle  
begrundelse? Der er jo også afgift på  
chokolade og is, og der er begrundelsen  
blot en anden.

Hvis miljøafgifterne skulle være udtryk  
for, at vi vil have mindre miljøsvineri,  
så ville det da give rigtig god mening at  
lægge store afgifter på brændeovne. De  
forurener voldsomt. Det har også i flere  
omgange været drøftet i politikerkrede,  
om brændeovne burde pålægges afgifter,  
men det er aldrig blevet til andet end

ufiltreret røg. Tilsyneladende er begrun-  
delsen, at afgiften vil ramme socialt  
skævt, men hvordan retfærdiggør man  
så afgifterne på benzin og diesel?

Vi har også i adskillige år hørt politiker-  
ne overbyde hinanden, når det handler  
om at placere Danmark i den absolutte  
elite inden for digitalisering. Derfor vir-  
kede det også gennemtænkt, at vi ikke  
længere skulle beskattes af fri telefon  
og multimedier, for IT-motorvejen skulle  
være fri og let tilgængelig for alle.

Nu er der så brug for flere skattekrone  
for at få velfærden finansieret. Formålet  
er nobelt, og som de fleste andre har jeg  
ikke noget imod at bidrage yderligere til  
netop dette, men hvad blev der lige af  
ambitionen om at fastholde Danmark  
i eliten? Kunne det ikke også være med  
til at sikre den fremtidige velfærd? Og  
rammer multimediebeskatningen ikke  
lige så socialt skævt som afgifter på  
brændeovne? Dog uden at skade miljøet  
– under forudsætning af at de giganti-  
ske serverparker forsynes med strøm  
fra vindmølleparker, der i hvert fald er  
miljøvenlige i produktionsfasen.

Er der sammenhæng mellem de sto-  
re ambitioner for miljøet og en dansk  
digitaliseringsoverlegenhed på den ene  
side og en tilsyneladende uopfindsom og  
rutinepræget finansieringspolitik på den  
anden?

Man undrer sig.

God fornøjelse med læsningen.

**RGD** REVISORGRUPPEN DANMARK

– er en videnbaseret sammenslutning af uafhængige, statsautoriserede revisionsfirmaer:

**Albjerg** Brøndby | **BRANDT** København · Aarhus · Esbjerg · Kolding · Skive · Fredericia · Thisted · Nykøbing M · Fjerritslev · Hurup · Hanstholm  
**Buus Jensen** København | **Baagøe Schou** København | **Christensen Kjærulff** København | **GLB REVISION** København · Køge | **Grant Thornton**  
København · Hillerød · Viby Sj. | **Grønlands Revisionskontor** Nuuk | **Januar** Tórshavn | **Kovsted & Skovgård** Aarhus · Ebeltoft · Rønde  
**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 Vindelev** Glostrup | **Redmark**  
Aalborg · Aarhus · København | **ReviPoint** København | **Revision & Råd** Odense | **Sønderjyllands Revision** Aabenraa · Padborg · Sønderborg |  
**Tal & Tanker** Silkeborg Pandrup · Frederiksberg | **Tranberg** Svendborg | **Ullits & Winther** Viborg

# Momstjek



Advokat Elsebeth Hjortshøj Rasmussen, Hejm Vilsgaard Advokater

## Et momstjek af din virksomhed – bør det overvejes?

Mange vil sikkert mene, at et momstjek er unødvendigt, for momsreglerne – i modsætning til skattereglerne – er jo nemme at forstå og administrere, så et momstjek vil enten ikke afdække nogen fejl eller kun ubetydelige fejl. Moms er jo ”bare” 25 %.

For mange år siden ville vi nok have været enige, men ikke i dag.

Fra den første momslov blev vedtaget i Danmark i 1967 og til i dag, er momsreglerne blevet mere og mere komplicerede og på godt jysk bøvlende at håndtere. Det skyldes mange forhold.

Eksempelvis har reglerne skullet forsøge at følge med virksomhedernes ændrede handelsmønstre i form af bl.a. øget grænseoverskridende handel og handel på nettet.

Herudover er momsreglerne ikke længere blot et nationalt anliggende, som de var i 1967, men er blevet underlagt EU's forordninger, direktiver og EU-Domstolen, og det har bestemt heller ikke gjort dem enklere.

Alt dette og meget mere bevirker, at moms i dag desværre ikke blot er ”bare” 25 %.

Derfor er det også vores erfaring, at selv om virksomhederne forsøger at efterleve momsreglerne – sammen med de mange, mange andre regler, de også skal efterleve – vil et momstjek ofte afdække, at der er områder, hvor det ikke sker. Det kan skyldes misforståelse af reglerne eller manglende kendskab til dem.

Et momstjek vil afdække disse områder, og det vil ikke kun være områder, hvor virksomheden har angivet for lidt i moms, eller hvor der ligger et latent momskrav, men også områder, hvor virksomheden populært sagt har snydt sig selv og derfor har krav på at få moms tilbagebetalt.

## Hvor ser man så de fleste fejl ved et momstjek?

Det er ofte i forbindelse med grænseoverskridende køb og salg af varer og ydelser, aktiviteter i andre EU-lande, herunder arbejde udført i andre EU-lande, salg fra varelagre i andre EU-lande, salg af fast ejendom, salg af brugte varer, herunder biler, salg af mad til ansatte (kantinemoms), bespisning af forretningsforbindelser og ansatte, køb og drift af biler og udlæg.

Er der tale om virksomheder/institutioner, der både har momspligtige og momsfrie aktiviteter, og som derfor er omfattet af reglerne om delvist momsfradrag, vil fejlene som hovedregel også ses i opgørelsen af det delvise momsfradrag og ved vurderingen af, hvorvidt en aktivitet er momspligtig eller momsfri.

Ovennævnte er blot eksempler og ikke en udtømmende liste over de områder, hvor der findes fejl.

Hvis en virksomhed/institution beslutter at få foretaget et momstjek, bør den måske også overveje samtidig at få tjekket, om den får godtgjort for meget – eller for lidt – af diverse afgifter, herunder elafgift. Reglerne om godtgørelse af afgifter kan nemlig også være komplicerede, men det er en anden historie.

# Bestyrelsens sparringspartner



*Hvad man (også)  
kan bruge sin revisor til*

*Jens Skovby, statsautoriseret revisor, Revisorgruppen Danmark*

Lad det være slået fast med det samme: Denne artikel handler ikke om badminton, bordfodbold eller maratonløb for ledere.

Derimod handler den om, at ledelsen i erhvervsvirksomheder, fonde og andre aktører i hverdagen ofte har brug for en person udefra til at debattere med – og til at få vendt tingene lidt på hovedet; spille djævelens advokat eller komme med nye ideer.

Massevis af danske virksomheder er ejet af én eller ganske få personer, der ofte er i familie med hinanden. Hertil kommer et stort antal virksomheder, fonde og foreninger, der ikke har denne form for ejerskab. Oven i det hele kommer den del, der har mange ejere – som ikke kender hinanden – og som ikke deltager i ledelsen.

## **Den familieejede virksomhed**

Begynder vi med den typiske, danske familieejede virksomhed, udgør familien typisk også ledelsen. Det kan være i form af personligt ejerskab, som direktører og dermed daglige ledere eller (eventuelt som en kombination) som deltagere i en eventuel bestyrelse.

Uanset om bestyrelsen udgøres af familien eller har deltagelse af personer "udefra", er der meget ofte behov for at gennemgå en problemstilling med en udenforstående – og her kommer virksomhedens revisor ind i billedet.

Bestyrelsen (eller direktøren) kan bruge revisoren til at debattere og vurdere mange forskellige forhold ("sparre", som det populært kaldes). Skat, bogholderi, sikkerhedsforanstaltninger i bogholderiet, udvidelser af produktionen, rentabilitetsanalyser, opkøb, personaleforhold – vores værktøjskasse i revisorverdenen er stor.

## **Den lidt større virksomhed, fond eller forening**

Som nævnt er der her ofte en bestyrelse og/eller en "fremmed" direktør, der er ansvarlig for den daglige drift.

Her vil ledelsen selv typisk være tættere på problemstillingerne og anvende virksomhedens revisor på en mere målrettet måde – og ledelsen vil ofte selv have vurderet og kortlagt problemstillingen og konsekvenserne af forskellige tiltag.

Her vil revisoren kunne vurdere de forelagte ideer og forslag, og disse vil kunne blive udsat for en konstruktiv bedømmelse. Samtidig vil der kunne fremkomme alternative forslag, justeringer – eller helt nye vinkler på problemstillingen.

Ledelsen og revisoren kan samarbejde – og ledelsen har den helt afgørende fordel, at revisoren kender virksomheden, dens forretningsgange og interne såvel som eksterne forhold ganske indgående, i og med at en revisor skal forstå en virksomhed for at kunne revidere dens regnskaber.

## Den store virksomhed, fond eller forening

Oftest er der her en ledelse, der er valgt ud fra professionelle kriterier – personer, der har særlig viden om produktet, afsætningskanalerne, personaleforhold og så videre. Herudover er der som udgangspunkt ud over bestyrelsen en ansat direktør, der varetager den daglige drift. Bestyrelsen fungerer her i større grad end ved de små og mellemstore virksomheder på den måde, bestyrelsens rolle er beskrevet i lovgivningen – det vil sige bestyrelsen udstikker kursen, og direktøren omsætter denne i praksis ved at dreje på de ønskede håndtag.

Samtidig har direktøren ansvaret for den daglige drift over for bestyrelsen, der ansætter eller afskediger direktøren. Dette giver den skillelinje, at revisor i nogle tilfælde kan blive involveret som sparringspartner for direktøren – og i andre tilfælde som sparringspartner for bestyrelsen.

Det er vigtigt at slå fast, at revisoren refererer til og har ansvar over for bestyrelsen (der på generalforsamlingen lige

som bestyrelsen er valgt af aktionærerne eller andre organer i eksempelvis fonde og foreninger).

Det betyder, at revisoren først og fremmest er bestyrelsens sparringspartner på de overordnede linjer, og at sparringen med direktøren er på et mere "praktisk" og detaljepræget niveau end med bestyrelsen.

## Alt i alt

Revisoren kan altid bruges som sparringspartner – og er oftest den mest nærliggende grundet en bred erhvervsmæssig uddannelse, stor viden om kunden, erfaring og adgang til netværker. Samtidig er revisoren uafhængig af virksomheden i overensstemmelse med lovgivningen, og det giver alt andet lige en mere objektiv rådgivning.

Revisoren kan altid kommentere, kritisere og komme med gode forslag – men det er uhyre vigtigt at slå fast, at revisoren aldrig kan træffe beslutninger på ejeres eller ledelsers vegne. Revisoren kan komme med sin vurdering og se sagen fra flere sider, men aldrig træffe beslutninger for kunderne.

Vi har erfaringen, kompetencerne og netværket – så vi kan blot anbefale at bruge os på ethvert niveau.

# Tilbagerulning af generationsskiftereglerne

## Er frem og tilbage lige langt?

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

I denne tid hører man ofte i pressen, at regeringen vil tilbagerulle de generationsskifteregler, som den borgerlige regering indførte.

Tilbagerulningen indgår som et led i forhandlingerne om finansloven. Men hvad betyder det for virksomhederne og generationsskifterne af de danske virksomheder?

Det man taler om, er "alene" en ændring af den afgiftssats, som skal

betales af den gave, som den ældre generation måtte give den yngre generation i forbindelse med gennemførelsen af generationsskiftet.

Det har ikke været nævnt af regeringen eller dens støttepartier, at man ønsker at ændre på muligheden for overdragelse med succession.

Overdragelse med succession betyder, at den ældre generation kan overdrage sin skattebyrde (den skat som skal betales, hvis man solgte virksomheden til 3. mand), til den yngre generation.

Af skattebyrden kan beregnes en passivpost. Der kan ydes en gave svarende til passivposten, uden at der skal beregnes gaveafgift, og dermed kan overdragelse delvist finansieres. Der er altså ikke noget, der tyder, på at disse regler ændres.

Ved gaveoverdragelse af en virksomhed i 2019, skal der af gaven svares en gaveafgift på 6 %.

Det var planen, at denne sats i 2020 skulle nedsættes til 5 %. Som det ser ud på nuværende tidspunkt, bliver nedsættelsen ikke til noget. Tværtimod vil man hæve den nuværende sats til 15 %.

Derudover er der politisk "risiko" for, at der indføres en progressionsgrænse, forstået på den måde, at der af arv eller gave, som overstiger en vis grænse, skal betales arve- eller gaveafgift på 30 %.

Der har været nævnt grænser på såvel 3 mio. kr. som 5 mio. kr.

Af positive initiativer skal nævnes henstandsordning. Regeringen har foreslået, at der indføres en henstandsordning på op til 30 år, hvilket betyder, at den beregnede gaveafgift kan afvikles over en periode på op til 30 år. Regeringen har foreslået, at afgiftsbeløbet skal være rentefrit.

Der foreligger endnu ikke nogen konkrete lovforslag på området.



# Portræt vs. situationsbilleder

## – med GDPR-brillerne på er der ingen forskel

Martin Brogaard Nielsen, direktør, REVI-IT

Fra den 26. september 2019 skelner man ikke længere mellem portrætter og situationsbilleder, når det gælder GDPR. Alle billeder, der lægges på nettet, skal nu behandles, som om de var portrætbilleder.

Men det rejser unægteligt også en række spørgsmål for både offentligt ansatte og private virksomheder, der jævnligt lægger billeder op på sociale medier. For hvad må man, og hvad må man ikke?

Siden 2002 har Datatilsynet skelnet mellem de to typer billeder, der har to forskellige formål. Portrætter afbilder personer; situationsbilleder en stemning, en aktivitet eller – som navnet antyder – en situation.

I de senere år har der dog hersket tvivl om, hvornår et billede bliver til et portræt, og hvornår det kun viser en situation.

Når man offentliggjorde et situationsbillede af myldretiden på Københavns Hovedbanegård kl. 9 mandag morgen, skulle man ikke have et samtykke fra de mennesker, der måtte optræde på billedet. Til gengæld var samtykke et krav, når der var tale om et portræt.

Netop den sondring – når et billede går fra at være en situation til at være et portræt – har mange haft svært ved i praksis. Derfor har Datatilsynet besluttet, at man ikke længere skelner mellem de to.

### Den nye praksis fra Datatilsynet: Billeder og GDPR

Når man overvejer, om et billede må offentliggøres på nettet, eller om man må anvende det til et andet formål, uden

at man har indhentet samtykke fra de mennesker, der optræder på billedet, skal man udføre en helhedsvurdering.

Helhedsvurderingen betyder – populært sagt – at man skal behandle billedet som enhver anden personoplysning. Man skal altså tage stilling til følgende:

- Der skal være et formål med offentliggørelsen af billedet.
- Det overvejes, om de mennesker, der optræder på billedet, skal oplyses om, at billedet offentliggøres til et bestemt formål. Den, der offentliggør det, har oplysningspligten.
- Man skal sikre, at der er en gyldig grund til at offentliggøre billedet.
- Der skal tages hensyn til børn og unge.

Det får måske det hele til at lyde simpelt, men vi vil fremhæve to skjulte faktorer, der i praksis kan gøre det besværligt at offentliggøre, hvad man tidligere kaldte et situationsbillede uden samtykke.

Den første faktor er ”de og det afbilledet”. Personoplysninger opdeler man i kategorierne almindelige, fortrolige og følsomme personoplysninger. Afhængigt af typen er det såkaldte hjemmelskrav forskelligt.

Eksempelvis kan en skole bruge en ”interesseafvejningshjemmel”, hvis skolen vurderer, at de har en interesse i at vise et billede af skolens aktiviteter. Den gælder fx, når billedet er i kategorien almindelig personoplysning.

Når billedet bliver til en følsom oplysning, kan man ikke længere bruge billedet, fordi det alene er i skolens interesse.

Det er derfor vigtigt at overveje følgende i forhold til billeder og GDPR:

- Har nogen af personerne på billedet, en tydelig sygdom eller et tydeligt handicap?
- Kan man aflæse noget om personens samfundsmæssige situation (tro, seksuelle overbevisning osv.)?
- Kan man – baseret på lokationen – antage noget om personens helbred eller samfundsmæssige situation? Som konkrete eksempler kan nævnes billeder af besøgende i en kirke eller tilsvarende religiøs enhed, eller billeder af deltagere til events, der støtter en bestemt overbevisning.

Vi vil dog understrege, at selv om skoler og andre institutioner godt kan offentliggøre billeder af børn og unge uden forældres samtykke, skal man give en særlig beskyttelse til den gruppe – blandt andet fordi de ikke har samme bevidsthed om konsekvensen, når billeder af dem bliver lagt online.

### Almindelige eller følsomme oplysninger – et eksempel

Et eksempel kunne være en familie med et barn i 3. klasse. Af en eller anden god grund har familien navne- og adressebeskyttelse.

En dag ser forældrene, at skolen uden at informere om det har taget et billede af barnets klasse, hvor de bager julekager, og har delt billedet på skolens Instagram-profil.

Under normale omstændigheder er skolen i sin gode ret til at offentliggøre billedet, så længe ingen af børnene har noget identificerbart handicap, eller så længe billedet ikke afslører deres religion, og hvis blot skolen har en legitim



## Man skal tænke sig godt om – uanset om man er portrætfotograf eller ej

interesse i at offentliggøre billedet, som i dette tilfælde fx kunne være at vise, hvor dejligt børnene har det på skolen.

Nu er situationen imidlertid den, at data om barnets lokation ikke længere er almindelige personoplysninger, men en fortrolig information.

Den skal derfor beskyttes, som var den følsom. Derfor ville man kunne få den fjernet – eller få barnet skåret ud af billedet.

Skulle skolen af uransagelige årsager ikke ville gå med til at fjerne billedet, kan skolen meldes til Datatilsynet.

Vores anbefaling er, at hvis barnet af en eller anden årsag ikke skal fotograferes, bør man melde det klart ud (gerne på skrift) til både lærere og ledere.

### GDPR for den enkelte?

#### Billeder af personen selv

Den nye praksis gør det lettere for en privatperson at udfordre virksomheder, hvis de offentliggør billeder af én på nettet.

Hvis man ser et billede af sig selv på nettet, kan man i princippet gå ud fra, at virksomheden holder sig inden for lovens rammer, i kraft af at de burde have taget højde for de ting, der er beskrevet tidligere i denne artikel.

Hvis man imidlertid mener, at billedet afslører følsomme informationer om én selv, kan det være, at virksomheden har begået en fejl ved ikke at få et samtykke fra personen. I dette tilfælde kan man bede virksomheden om at redegøre

for, hvorfor de mener, de har ret til at offentliggøre billedet.

Hvis man er uenig med dem, kan man bede dem om at fjerne billedet. Hvis ikke de gør det, kan man melde dem til Datatilsynet – man skal dog altid selv tage kontakt til virksomheden først.

#### Tilbagetrækning af samtykke

Hvis man har givet samtykke til offentliggørelse af et billede, er det ikke ensbetydende med, at man ikke kan få det fjernet. Et samtykke kan nemlig altid tilbagekaldes. Det betyder, at virksomheden ikke længere må bruge det.

Det betyder dog ikke, at virksomheden skal slette alle data, den har indsamlet, mens samtykket var gyldigt. Det samme gælder offentlige institutioner.



## Billeder i virksomheder/organisationer

Den nye praksis betyder, at en virksomhed altid skal kunne dokumentere en gyldig grund til at uploade et billede.

Praksis fjerner ikke behovet for at tage stilling til, om billedet kan intimidere et eller flere af de mennesker, der er på billedet. Man skal stadig tage hensyn til, hvad billedet afbilder.

Billeder af ansatte, som tydeligvis har taget godt for sig af juleøllen, må derfor ikke lægges op. Den eneste undtagelse vil være, hvis personen selv har givet sit samtykke til det. Vi anbefaler, at samtykket fås, når branderten er aftaget en smule.

Det er vigtigt at understrege, at hvis virksomheden har indhent et generelt samtykke til at tage og offentliggøre billeder af en arbejdssituation, gælder

den ikke her. Den skal i dette tilfælde indhente unikt samtykke.

Datatilsynet skriver derudover, at det normalt vil kræve et samtykke at offentliggøre følgende:

- Billeder af besøgende hos lægen, kunder i banken og i fitnesscentret eller lignende.
- Billeder af besøgende på en bar, natklub, diskotek eller lignende.
- Billeder af ansatte på arbejde i en privat virksomhed eller hos en offentlig myndighed.

## Mere overskueligt at offentliggøre billeder

Det positive ved den nye praksis er, at hvis man har en klar grund til at offentliggøre

liggøre billeder af sine ansatte, vil man ikke behøve at indhente samtykke hver gang, man vil offentliggøre et billede af dem. Man skal imidlertid kunne argumentere for, at virksomhedens interesse overgår den private.

Man er dog ikke fri af oplysningspligten; man skal informere de ansatte, inden man bruger billedet. Skulle en ansat bede om at få fjernet et billede, som virksomheden ikke kan se, skader personen, og kan den dokumentere en legitim grund til, at billedet er offentliggjort, er den ikke tvunget til at fjerne det.

## Alt i alt

GDPR er kommet for at blive. At det måske kan virke som noget "bøvl", opvejes forhåbentlig ved, at vi vel alle har en interesse i, at vi passer på hinanden og vores data.

# Delvis indbetaling af selskabskapital

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

Selskabsloven indeholder en adgang for kapitalselskaber til alene at indskyde en del af deres selskabskapital i forbindelse med stiftelser og kapitalforhøjelser. Den resterende del udstår dermed som ikke-indbetalt selskabskapital – en resthæftelse, som kapitalejerne har over for selskabet.

Det fremgår af selskabsloven, at aktieselskaber skal have en selskabskapital på mindst 400.000 kr., mens anpartsselskaber skal have en selskabskapital på mindst 40.000 kr.

Mens disse minimumskrav fastholdes, giver selskabsloven mulighed for, at selskabet alene indbetaler 25 % af den pågældende selskabskapital. For anpartsselskaber betyder dette, at reglen først har betydning, når selskabet har en selskabskapital på mindst nominelt 160.000 kr.

Kravet om indbetaling af de 25 % giver til gengæld ikke anledning til beregningsproblemer for aktieselskaber, idet bestemmelsen indebærer, at der til enhver tid skal være indbetalt 100.000 kr., idet minimumskapitalen er 400.000 kr.



## De kontante midler kan reduceres ved stiftelse

De regnskabsmæssige konsekvenser af, at en kapitalandel ikke er fuldt indbetalt er, at der skal oprettes en såkaldt reserve for ikke indbetalt virksomhedskapital.

Der er ifølge selskabsloven mulighed for at indskyde selskabskapital i form af andre værdier end kontanter, såkaldt apportindskud. I relation til 25 %-reglen er det dog væsentligt at bemærke, at det ikke er muligt at opfylde kravet om indbetaling af mindst 25 % af selskabskapitalen ved apportindskud.

Der stilles således krav om fuld indbetaling af selskabskapitalen ved helt eller delvist indskud af apportindskud. Er der dog tale om efterfølgende apportindskud til opfyldelse af kapitalejerens resthæftelse, er dette tilladt, hvis ledelsen har givet samtykke hertil.



Den resterende del af selskabskapitalen, som ikke er blevet indbetalt, kan enten betales frivilligt af kapitalejerne eller efter påkrav fra ledelsen. Kapitalejerne kan således til enhver tid frivilligt indbetale den udestående selskabskapital, selv om ledelsen ikke har fremsat påkrav herom.

Ledelsen har ret til at kræve den udestående selskabskapital indbetalt på anfordring, hvilket betyder, at dette kan ske uden yderligere dokumentation for kravet. Fristen for indbetalingen er herefter mindst to uger fra kapitalejerens modtagelse af anmodningen, medmindre der i vedtægterne er fastsat et længere varsel, dog ikke længere end fire uger.

Ledelsen har et grundlæggende ansvar for, at selskabet til enhver tid drives med det nødvendige kapitalberedskab og skal derfor løbende vurdere, om selskabets kapital er forsvarlig og står i rimeligt forhold til selskabets aktiviteter. Det bør derfor overvejes, hvad konsekvenserne er ved, at en kapital-ejer undlader at efterkomme ledelsens påkrav om indbetaling af restfordringen.

Ledelsen har som udgangspunkt ikke pligt til at undersøge kapitalejernes økonomiske forhold (foretage en kreditvurdering), men får ledelsen konkret kendskab til eller begrundet mistanke om, at restfordringen hos kapitalejeren er uerholdeligt, bør ledelsen reagere og forsøge at inddrive fordringen ved udlæg, inkasso eller tvangsfuldbyrdelse.

Kapitalejeren har ret til at overdrage sin ikke fuldt indbetalte kapitalandel til tredjemand. Den overdragende kapitalejer hæfter dog solidarisk med erhververen og senere erhververe for den resterende indbetaling af kapitalandelen.

Set fra kapitalselskabets side må kapitalejerens mulighed for at overdrage ikke fuldt indbetalte kapitalandele anses som noget positivt, idet den solidariske hæftelse indebærer, at selskabet opnår et bedre økonomisk grundlag for at inddrive restfordringen.

Den solidariske hæftelse er tidsubegrænset og ophører først ved fuld indfrielse af restfordringen. Hæftelsen er ikke begrænset til overdragelse til eje, men også til sikkerhed. En pantnaver, der har pant i kapitalandele, der ikke er fuldt indbetalte, hæfter således paradoksalt nok over for selskabet for den udestående resthæftelse.

Omvendt har selskabet ikke mulighed for at overdrage fordringer på indbetalinger på kapitalandele, idet selskabsloven bestemmer, at restfordringerne hverken kan afhændes eller pantsættes. Overdragelsesforbuddet varetager et hensyn til kapitalejeren, idet kapitalejeren alternativt vil være forpligtet til at betale til en tredjemand, som ikke har indflydelse på, om selskabet opfyldte sin del af kontrakten over for kapitalejeren i form af udlevering af de kapitalandele, der svarede til indbetalingen.

For selskabets øvrige kreditorer indebærer forbuddet desuden en beskyttelse mod, at selskabskapitalen udhules. Hvis forbuddet overtrædes, og en restfordring alligevel overdrages, er retsvirkningen, at overdragelsen anses for ugyldig, og kapitalejeren vil ikke være forpligtet til at betale til tredjemand.



## Beskatningen af fri multimedier genindføres

Aage Brink Thomsen, Martinsen

Den nye regering har i sit lovprogram annonceret, at den vil tilbagerulle den ophævelse af beskatningen af fri telefon og internet, som ellers blev vedtaget af det tidligere Folketing i 2018 med virkning fra og med indkomståret 2020. Tilbagerulningen udgør en del af finansieringen af regeringens forslag til finanslov for 2020.

De gældende regler for 2019 går kort fortalt ud på, at man skal betale skat af 2.800 kr. om året, hvis arbejdsgiver betaler for en telefon, og man må bruge den privat.

Det samme gælder, hvis arbejdsgiver betaler for en internetforbindelse, som ikke har adgang til netværket på arbejdspladsen. Har man begge dele, skal man stadig betale skat af 2.800 kr. Arbejdsgiver skal trække A-skat og am-bidrag af de 2.800 kr.

Hvis der udelukkende er tale om en arbejdstelefon, skal man ikke betale skat af den. Det kræver en tro- og loveerklæring med arbejdsgiver om, at telefonen er en arbejdstelefon.

Tilsvarende er en arbejdsgiverbetalt internetforbindelse skattefri, når netforbindelsen giver adgang til virksomhedens netværk.

Arbejdsgiverbetalte internetforbindelser, der indgår som en del af en tv-programpakke (telefon, internet og tv), er skattepligtige, og man skal betale skat af hele pakken.

Har man en computer til rådighed udelukkende til privat brug, skal der betales skat af dens værdi svarende til, hvad det ville koste at leje en tilsvarende computer.

Omvendt skal man ikke betale skat af en arbejdsgiverbetalt computer til brug for arbejdet.

Tablets bliver skattemæssigt betragtet som computere. De er derfor ikke skattepligtige, hvis de er indkøbt og stillet til rådighed til arbejdsmæssigt brug.

Skattefriheden omfatter sædvanligt tilbehør, dvs. computerskærm, softwareprogrammer og printer af almindelig størrelse og standard.

# Er din virksomhed ansvarlig for afregning af punktafgifter?



## Fra dæk til chokolade – afgiften skal afregnes

*Jacob Stagaard Larsen, Senior VAT Manager, Revitax*

Punktafgifter er særlige afgifter på eksempelvis emballage, spiritus, øl, vin, chokolade, is og spil. Nogle punktafgifter kaldes også miljø- og energiafgifter, det gælder fx afgifter på batterier, dæk, el og olie. Som udgangspunkt skal en virksomhed registreres for punktafgifter, hvis den fremstiller varer her i landet eller køber punktafgiftspligtige varer i udlandet. Der er flere former for registrering og afregning af punktafgifter.

Skattemyndighederne har generelt stort fokus på punktafgifterne. Det gælder især energiafgifterne, men også på andre områder – ikke mindst chokoladeafgiften – ses et stigende antal sager og efterbetalingskrav. Det er væsentligt at være opmærksom på pligten til registrering og afregning af de mange forskellige punktafgifter.

### Afgiftspligtige varer

Det er i første omgang væsentligt for en virksomhed at være opmærksom på, om man fremstiller, forarbejder eller handler med punktafgiftspligtige varer.

Der findes en lang række forskellige punktafgifter. Den enkelte punktafgiftslov indeholder en angivelse af de varer eller vareområder, der skal betales afgift af. Dette betegnes som det afgiftspligtige vareområde. Alt inden for det afgiftspligtige vareområde er som udgangspunkt afgiftspligtigt uanset varens grad af forarbejdning.

For afgifter, som er lagt på bestemte aktiviteter eller ydelser, så som afgift på forsikringer eller udledning af miljøbelastende stoffer, vil den afgiftspligtige ydelse eller aktivitet også være præcist defineret i afgiftsloven.

### Registrering

Når det er fastslået, at ens virksomhed fremstiller, forarbejder eller handler med punktafgiftspligtige varer, skal det vurderes, om virksomheden er pligtig til at lade sig registrere for den pågældende punktafgift. Der skal i gives fald ske registrering for hver enkelt relevant punktafgift.

Virksomheder, der fremstiller eller forarbejder afgiftspligtige varer, skal som hovedregel registreres som oplaghaver.

En registrering som oplagshaver medfører som udgangspunkt, at virksomheden kan modtage og oplægge punkt-afgiftspligtige varer samt udlevere punkt-afgiftspligtige varer til andre oplagshavere, uden at varen betragtes som overgået til forbrug.

Tidspunktet for varens overgang til forbrug og dermed pligten til at betale punkt-afgift opstår først ved forbrug hos oplagshaveren eller ved udlevering til andre, som ikke er registrerede som oplagshavere.

Virksomheder, der som led i udøvelsen af deres erhverv modtager (får tilsendt) varer fra udlandet, og erhvervsdrivende, som selv henter varer i udlandet, skal registreres som varemottagere.

En registrering som varemottager medfører, at virksomheden eller den erhvervsdrivende kan modtage afgiftspligtige varer uden krav om forhånds-anmeldelse af varetransporten til Skatteforvaltningen, og uden at der skal betales afgift i forbindelse med varemottagelsen.

## Afregning

Ved afgiftens størrelse forstås det beløb, som afgiften skal betales med pr. afgiftspligtig enhed, eller den procentsats, hvormed afgiften skal beregnes af den afgiftspligtige værdi.

Afgiften kan også være en kombineret mængde- og værdiafgift. De enkelte love kan indeholde forskellige satser for hver varegruppe, som er omfattet af loven.

Hvis afgiften er en mængdeafgift, definerer loven den afgiftspligtige mængde, som afgiften skal beregnes af. Det kan være antal stk., liter, kg, kWh, m<sup>3</sup>, GJ eller en særlig enhed som ved spiritus, hvor afgiften beregnes af det faktiske indhold af alkohol.

Hvis afgiften er en værdiafgift, definerer loven den afgiftspligtige værdi. Det kan være varens engros- eller detailpris.

Den afgiftspligtige mængde eller værdi skal efter afgiftsloven opgøres for en afgiftsperiode. Som hovedregel er afgifts-

perioden fastsat som kalendermåneden. I visse punkt-afgiftslove kan der dog være bestemmelser om en anden periode end kalendermåneden. Det gælder fx for affaldsafgiften, afgiften af lednings-ført vand og spildevandsafgiften.

Oplagshavere skal efter udløbet af hver afgiftsperiode opgøre den afgiftspligtige mængde eller værdi af afgiftspligtige varer eller ydelser, som virksomheden har udleveret i perioden. Virksomhedens forbrug af egne varer sidestilles med udlevering.

Varemottagere skal efter udløbet af hver afgiftsperiode opgøre den afgiftspligtige mængde eller værdi af afgiftspligtige varer eller ydelser, som virksomheden har modtaget fra udlandet i perioden.

## Afgiftsfritagelse og afgiftsgodtgørelse

Begrebet "fritaget for afgift" betyder, at varen er omfattet af lovens bestemmelser om det afgiftspligtige vareområde, men at den kan fritages for afgift på nærmere fastsatte betingelser. Det kan blandt andet være:

- varer leveret til udlandet
- varer til diplomater
- varer der bruges til særlige formål

Der kan være knyttet særlige betingelser til den enkelte afgiftsfritagelse.

Herudover indeholder en række afgiftslove regler om godtgørelse (tilbagebetaling) af afgift, hvis visse betingelser er opfyldt. Dette gælder primært de momsregistrerede virksomheders ret til godtgørelse af energiafgifter.

## Afsluttende bemærkninger

Manglende opmærksomhed på pligten til afregning af punkt-afgifter kan koste en virksomhed dyrt. Det er fast praksis, at Skatteforvaltningen foretager efteropkrævning med 3 års tilbagevirkende kraft. Ofte går de også længere tilbage med den begrundelse, at der er udvist grov uagtsomhed ved den manglende afregning.

# Lån og hvidvask

Desværre – dette er ikke en opskrift på en ny metode i det omsiggribende univers vedrørende hvidvask og sortvask.

Tværtimod! Lige inden redaktionens slutning offentliggjorde Erhvervsstyrelsen en holdning til indberetning i henhold til hvidvaskloven. Emnerne er lån til kapitalejere eller ledelsesmedlemmer, som er ydet i strid med selskabslovens bestemmelser.

Der skal efter Erhvervsstyrelsens opfattelse ikke være megen skelen til forholdene vedrørende lånets opståen eller en eventuel efterfølgende opretning af skattemæssige forhold vedrørende lånene. Skattemæssigt og selskabsretligt er behandlingen af lånet forskellig.

Dette forhold har givet mange udfordringer for vores kunder og for os. Indtil nu har vi kunnet nøjes med at hjælpe med den skatteretlige opretning af problemstillingen, og vi har som følge af lovgivningen skullet oplyse dette i vores revisionspåtegninger.

Det kan vi ikke nøjes med længere. Nu kræver Erhvervsstyrelsen i samarbejde med Hvidvasksekretariatet, at vi anmelder alle ulovlige lån til Hvidvaskdirektoratet. Det kan vi ikke slippe for.

Vi har anlagt den betragtning, at kun lån konstateret (ikke ydet!) efter starten af november 2019 er omfattet af vores indberetningspligt. Det er ikke tilladt for os at informere vores kunder om den foretagne indberetning.

Efter vores opfattelse er lån ikke lige den bedste måde at hvidvaske på, og det er vores opfattelse, at realiteten er overbelastning af Hvidvasksekretariatet og ærgrelser over spild af tid.

# Beskatning af vandrende arbejdskraft giver arbejdsgiverne sved på panden



Aage Brink Thomsen, Martinsen

Vi modtager flere og flere henvendelser fra danske og udenlandske firmaer, der udsender medarbejdere eller ansætter medarbejdere på tværs af landegrænser til at udføre opgaver i et andet land.

Fri bevægelighed for kapital og arbejdskraft er en væsentlig del af det fundament, som den europæiske union er bygget på. I praksis har det vist sig at være mere end vanskeligt at sikre arbejdskraftens frie bevægelighed.

EU-domstolen har over årene afgjort mere end 400 sager om den "vandrende arbejdskraft", som det kaldes på EU-sprog. EU-reglerne om den vandrende arbejdskraft skal sikre, at EU-borgere kan slå sig ned og arbejde i et hvilket som helst EU-land uden at være stillet ringere end borgerne i værtslandet.

I princippet skal en EU-borger have ret til samme ydelser, som borgerne i værtslandet, og samtidig skal man kunne bevare de rettigheder, man har med sig fra andre EU-lande.

Det danske velfærdssystem er som hovedregel skattefinansieret. Det betyder, at alle danske statsborgere, som opfylder lovens betingelser, er berettiget til ydelserne.

De fleste andre EU-lande baserer i varierende omfang deres systemer på forsikringsordninger, hvor sociale bidrag fra

arbejdsgivere og lønmodtagere til diverse fonde og sygekasser finansierer en stor del af velfærdsydelserne.

Det sociale tilhørsforhold er derfor en vigtig del af det regelsæt, der skal iagttages, når man modtager eller udsender en arbejdstager.

I praksis søger man om en attest, der dokumenterer, hvilket land man er omfattet af social sikring i, når man ikke kun arbejder i sit hjemland. Udbetaling Danmark administrerer reglerne i Danmark og fastlægger for en periode af 2 år – med mulighed for forlængelse i op til 3 år – hvor man er socialt sikret under udlandsopholdet.

Danmark har tillige indgået en lang række socialkonventioner med lande uden for EU og EØS.

Sociale afgifter i Danmark udgør ATP, bidrag til Barsel DK, AES, forsikring mod følger af arbejdsulykker og sygedagpenge efter dagpengelovens regler.

Når det er fastlagt, hvor medarbejderen er socialt sikret, udestår der fortsat et stort arbejde med at sikre sig, at de lokale regler for opnåelse af arbejdstilladelse bliver overholdt, og at medarbejderen bliver beskattet i udstationslandet efter de der gældende regler. Dette vender vi tilbage til i næste nummer af Facit.



REVISORGRUPPEN DANMARK

Sønderhøj 5-7 • 8260 Viby J • Telefon 8680 2175

revisorgruppen@revisorgruppen.dk • www.revisorgruppen.dk