

# REVISORPOSTEN<sup>1-2022</sup>



Danmark har fået en ny finanslov. Efter aftale med regeringen, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Enhedslisten, Alternativet og Kristendemokraterne er der opnået enighed omkring finansloven for 2022.

SIDE **2**

- 2 || Finansloven 2022
- 3 || Overdragelse af ejendomme til børn og andre familiemedlemmer
- 4 || Faldgruber ved udlodning af ekstraordinært udbytte – selskabsretligt
- 6 || Arbejdspladsvurdering (APV)
- 7 || Momsreglerne for underleverandører – hvad skal der stå på en faktura ...
- 8 || Vi noterer, at ...



**RØNNE REVISION**  
Statsautoriseret Revisionsvirksomhed

St. Torvegade 12 · DK-3700 Rønne  
Tlf. 56 95 05 95 · CVR-nr. 74717810  
post@ronnerevision.dk · www.ronnerevision.dk

# FINANSLOVEN 2022

Af Erik Høegh, skattekonsulent



**Danmark har fået en ny finanslov. Efter aftale med regeringen, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Enhedslisten, Alternativet og Kristendemokraterne er der opnået enighed omkring finansloven for 2022.**

Loven er fremsat i Folketinget i oktober 2021 og blev vedtaget ved 3.-behandlingen i december 2021.

Loven indeholder mange tiltag og initiativer på bl.a. uddannelsesområdet, ældreområdet, sundhedsområdet og den grønne omstilling.

Det anføres i lovforslaget, at finansloven for 2022 er fuldt finansieret via de nuværende skatter og afgifter m.m. Derudover foretages der følgende:

- udmøntning af centrale reserver, som er afsat til finansloven for 2022
- afskaffelse af håndværksdelen i BoligJob-ordningen

Det skal ikke længere være muligt at få et skattefradrag, når ejendomme istandsættes. Håndværkerfradraget afskaffes således med virkning fra 1. april 2022.

Der vil dog stadigvæk være mulighed for at få fradrag for serviceydelser, såsom rengøringshjælp, vinduespudding eller børnepasning.

Ud over at skabe finansiering til de forskellige tiltag i finansloven er afskaffelsen også sket for at dæmpe aktiviteten i bygge- og anlægsbranchen.

På det klimamæssige område er der følgende erhvervmæssige hovedaktiviteter:

En grøn skattereform, som kommer til at indeholde en CO<sub>2</sub>-afgift, som skal være hovedtiltaget til indfrielse af 70 %-målsætningen omkring reduktion af CO<sub>2</sub>-udledningen og samtidig understøtte effekten af at udvikle og udbrede ny teknologi.

Forhandlinger mellem de politiske partier påbegyndes i 1. halvdel af 2022.

Herudover satses der på et grønnere og mere digitalt erhvervsliv. Dette på baggrund af, at danske SMV-virksomheder investerer mindre i tek-

nologiske løsninger end store virksomheder og innoverer mindre end SMV'erne i vores nabolande.

Der afsættes midler i perioden 2022-2025 til den digitale omstilling af små og mellemstore virksomheder gennem ordningen SMV Digital. Det sker bl.a. ved tilskud til indkøb af kompetenceforløb, sparring og netværk samt vejledning om regulering, konkurrencevilkår og datasikkerhed.

Herudover afsættes også midler i perioden 2022-2025 til standardisering af virksomhedens ESG-data og yderligere udvikling af klimakompasset, der gør det nemmere for virksomheder at arbejde med deres klimaaftryk.

Initiativerne er en del af den samlede indsats vedrørende MinVirksomhed, der skal lette virksomhedens administrative byrder.

Endelig foretages der en analyse af de digitale stopklodser i skattekontrolloven. Formålet hermed er at vurdere effekterne af skatteforvaltningens kontrolaktiviteter, herunder påvirkning på de offentlige finanser samt samfundsøkonomien.





# OVERDRAGELSE AF EJENDOMME TIL BØRN OG ANDRE FAMILIEMEDLEMMER

Af Marie-Louise Møller Mikkelsen,  
Consultant, Skat, BDO

Der har siden 2016 været stigende fokus på familieoverdragelser af fast ejendom. Med udsendelsen af de første nye ejendomsvurderinger i september 2021 er antallet af familieoverdragelser steget, ligesom skattemyndighedernes fokus herpå er vokset. Nedenfor kigger vi nærmere på den nyeste praksis indenfor familieoverdragelser, samt hvilke ændringer de nye ejendomsvurderinger har medført.

## Regler for familieoverdragelse

Udgangspunktet for værdiansættelsen ved familieoverdragelser af ejendomme vil i arve- og afgiftsmæssig henseende være handelsværdien/markedsværdien, ligesom det gør sig gældende, såfremt ejendommen overdrages til tredjemand.

Det fremgår imidlertid af værdiansættelsescirkulæret fra 1982, at ved overdragelser til nærtstående – f.eks. bedsteforældre, forældre, børn mm. – vil ejendommen kunne værdiansættes til en værdi, der ligger +/- 15 % fra den seneste offentlige ejendomsvurdering uden, at der heri ligger en gave i afgiftsmæssig henseende (15 %-reglen). Dette udgangspunkt gælder både ved overdragelser fra et dødsbo og i levende live.

I forbindelse med vedtagelsen af den nye ejendomsvurderingslov og udsendelsen af de nye offentlige ejendomsvurderinger er der blevet vedtaget en række ændringer i værdiansættelsescirkulæret. En af de væsentligste ændringer i

værdiansættelsescirkulæret er, at den såkaldte 15 %-regel pr. 15. oktober 2021 er blevet ændret til en 20 %-regel. De nye regler finder imidlertid kun anvendelse for ejendomme, som er vurderet efter de nye regler. Til trods for at dette umiddelbart lyder favorabelt i forhold til den gamle 15 %-regel, så vil det ofte ikke være tilfældet, idet de nye ejendomsvurderinger ofte vil være højere end de gamle vurderinger.

## Særlige omstændigheder

Anvendelsen af værdiansættelsescirkulærets regler forudsætter ifølge praksis, at der ikke foreligger *særlige omstændigheder*, som kan begrunde en fravigelse af reglen. Denne undtagelse blev introduceret af Højesteret i SKM2016.279.HR og har siden da været omdrejningspunktet for mange sager vedrørende familieoverdragelser. Ved ændringen af cirkulæret til 20 %-reglen er betingelsen skrevet direkte ind i cirkulæret.

Siden introduktionen af særlige omstændigheder i 2016 har begrebet flere gange været genstand for fortolkning ved skattemyndighederne og domstolene. I henhold til praksis kan særlige omstændigheder f.eks. være en handel af den konkrete ejendom mellem uafhængige parter, belåning af ejendommen, arveforskud til de børn, som ikke overtager ejendommen, eller væsentlige renoveringer mv.

Det er imidlertid slået fast af Højesteret, at det ikke er en særlig omstændighed, at ejendomsvurderingerne i en årrække har været videreført uændret. Højesteret udtalte således i SKM2021.267.HR, at det er det offentlige, som må bære risikoen

for, at den offentlige ejendomsvurdering er for lav, uanset om prisstatistikker, beregnede afkastprocenter og den almindelige prisudvikling understøtter, at ejendommen har en højere værdi.

Hvorvidt der foreligger en eller flere særlige omstændigheder, som kan begrunde en afvigelse af reglerne i værdiansættelsescirkulæret, beror på en konkret vurdering. Der ses i praksis at blive lagt vægt på den prismæssige afvigelse og tidshorisonten.

## Nyere praksis og fortolkningsbidrag

I løbet af 2021 tog Skatterådet flere gange stilling til, hvornår der foreligger særlige omstændigheder, som kan begrunde en afvigelse af reglerne i værdiansættelsescirkulæret.

I SKM2021.493.SR var overdragelsessummen opgjort efter +/- 15 %-reglen til 1.725.000 kr. Ejendommen var erhvervet i april 2019 til 2.998.000 kr. Skatterådet fandt herefter, at der var tale om særlige omstændigheder, som kunne begrunde en afvigelse. Der blev særligt lagt vægt på den prismæssige afvigelse og tidshorisonten, at ejendommen var erhvervet ca. 2 år og 4 måneder forinden, og at handelsprisen på 2.998.000 kr. var ca. 74 % højere end overdragelsessummen på 1.725.000 kr.

Ovenstående var ligeledes udfaldet i SKM2021.498.SR, hvor ejendommen var erhvervet ca. 3 år og 2 måneder forinden, og handelsprisen på 1.785.000 kr. var ca. 110 % højere end overdragelsessummen på 850.000 kr. Skatterådet fandt tilsvarende i denne sag, at der var tale om særlige omstændigheder, som kunne begrunde en afvigelse.

(fortsættes) ...

Der ses således at være en tydelig sammenhæng mellem den prismæssige afvigelse og tidshorisonten mellem erhvervelsen og overdragelsen. I SKM2021.494.SR var ejendommen ligeledes erhvervet ca. 3 år og 2 måneder forinden, ligesom ovenfor, men her fandt Skatterådet, at der ikke var tale om en særlig omstændighed, som kunne begrunde en afvigelse. Skatterådet lagde her vægt på, at overdragelsessummen på 1.667.500 kr. ikke afveg væsentligt (ca. 54 % lavere) fra handelsprisen på 2.575.000 kr.

Ligeledes gør det sig gældende i SKM2021.530.SR, hvor der heller ikke fandtes at foreligge særlige omstændigheder. Overdragelsessummen opgjort efter værdiansættelsescirkulæret var på 1.450.000 kr., og spørger havde købt lejligheden ca. 3 år og 9 måneder forinden fra tredjemand for 3.450.000 kr. Handelsprisen på 3.450.000 kr.

var således ca. 138 % højere end den påtænkte overdragelsessum på 1.450.000 kr., men grundet den tidsmæssige forskel mellem erhvervelsen og overdragelsen fandtes der ikke at foreligge særlige omstændigheder, som kunne begrunde en afvigelse fra +/-15 %-reglen.

Det er svært på baggrund af ovenstående at danne sig et fuldstændigt billede af, hvornår en prismæssig afvigelse er en særlig omstændighed eller ej, da det skal holdes op imod den tidsmæssige forskel mellem erhvervelsen og overdragelsen. Det må dog formodes, at der ved familieoverdragelser, der foretages over 3 år og 2 måneder efter erhvervelsen, skal være tale om en væsentlig forskel (mere end 100 %) mellem handelsværdien og overdragelsessummen, førend der vil være tale om en særlig omstændighed, som kan begrunde en afvigelse.

### Hvad ser vi ind i?

For de ejendomme, som fortsat ikke har modtaget en ny ejendomsvurdering efter indførslen af den nye ejendomsvurderingslov, vil overdragelsen fortsat kunne ske til +/-15 % af den seneste offentlige ejendomsvurdering.

For ejendomme med en ny ejendomsvurdering vil overdragelsen kunne ske til +/-20 %. For størstedelen af ejendommene vil det gøre sig gældende, at overdragelsessummen efter de nye vurderinger er væsentlig højere, hvorfor det ikke umiddelbart kan betale sig at vente.

Gældende for både den gamle 15 %-regel og den nye 20 %-regel er, at de kan afviges, såfremt der foreligger særlige omstændigheder. Der er således ikke en fast administrativ praksis, som giver et retskrav på anvendelse af reglerne ved familieoverdragelser.

# FALDGRUPPER VED UDLODNING AF EKSTRAORDINÆRT UDBYTTE – SELSKABSRETTLIGT

Af René Hermann Rasmussen, statsautoriseret revisor, BDO

Udbyttet fra selskaber kan udloddes – dels som ordinært udbytte og dels som ekstraordinært udbytte udloddet i løbet af året, hvor beslutningen er truffet af generalforsamlingen på en ekstraordinær generalforsamling eller af selskabets centrale ledelsesorgan efter forudgående bemyndigelse af generalforsamlingen.

Selskabslovens bestemmelser om ekstraordinært udbytte giver således selskaber mulighed for at udlodde udbytte i løbet af regnskabsåret og er en måde, som ledelsen kan anvende til at tilpasse kapitalen løbende.

Udlodning af ekstraordinært udbytte kræver overholdelse af selskabslovens bestemmelser og betingelser. Det betyder samtidigt, at manglende efterlevelse af en eller flere af betingelserne medfører, at beslutningen om udlodning af

udbytte bliver ulovlig. Det er derfor vigtigt at være opmærksom på de selskabsretlige faldgrupper ved udlodning af ekstraordinært udbytte, da det ellers kan medføre manglende efterlevelse af selskabslovens bestemmelser.

### Selskabsretlige regler for udlodning af ekstraordinært udbytte

Udlodning af ekstraordinært udbytte kræver, at følgende betingelser er overholdt. De enkelte

betingelser er anført herunder med forklarende kommentarer:

1. Udlodningen skal være forsvarlig. Dette er et generelt krav i selskabsloven og skal iagttages ved alle typer af kapitalafgang, dvs. fx også ved kapitalnedsættelse til udbetaling til kapitalejerne.
2. Selskabet skal have aflagt mindst én årsrapport. Der kan derfor ikke udloddes ekstraordinært udbytte inden for selskabets første regnskabsår. Vælger et nystiftet selskab derfor, at første regnskabsår skal omfatte en længere periode end 12 måneder, vil tidspunktet fra, hvornår selskabet kan udlodde udbytte, samtidig blive udskudt.
3. Beslutningen skal træffes af generalforsamlingen eller det centrale ledelsesorgan. Det centrale ledelsesorgan skal være bemyndiget af generalforsamlingen for at kunne træffe beslutningen. Det centrale ledelsesorgan vil være bestyrelsen, hvis selskabet har en bestyrelse, og ellers direktionen.
4. Der skal være tilstrækkelige, frie reserver på udlodningstidspunktet, og disse skal kunne anvendes til udlodning af ekstraordinært udbytte. Bemærk, at der er forskel på reserver, der er "frie" og kan anvendes til udlodning af udbytte, og reserver, der kan anvendes til fx kapitalforhøjelse ved udstedelse af fondsandele (fondsemission).
5. Der skal udarbejdes en mellembalance, når beslutningen om udlodning af ekstraordinært udbytte træffes mere end 6 måneder efter balancedagen for selskabets seneste godkendte årsrapport. I visse situationer, hvor udlodningen sker inden for 6 måneder efter balancedagen, skal der ligeledes udarbejdes en mellembalance. Mellembalancen skal vise, at der er tilstrækkelige midler til rådighed for udlodningen. Mellembalancen må ikke have en balancedag, der ligger mere end 6 måneder forud for beslutningen om udlodning af ekstraordinært udbytte. Herudover skal mellembalancen foreligge på beslutningstidspunktet og skal udarbejdes efter principperne i årsregnskabsloven og inden for den regnskabspraksis, som selskabet anvender ved udarbejdelse af årsregnskabet. Mellembalancen skal ikke indsendes til Erhvervsstyrelsen.
6. En mellembalance skal være gennemgået af revisor, hvis selskabet er underlagt revisionspligt (selskabsretligt), dvs. som minimum påføres en review-erklæring. I forhold til vurdering af den selskabsretlige revisionspligt er det uden betydning, om selskabet faktisk har fravalgt revision af årsregnskabet. Det afgørende er, om selskabet kunne have fravalgt revision.

Hvis selskabet ikke er revisionspligtigt, men revisorer assisterer selskabet med opstilling af mellembalancen, skal mellembalancen forsynes med en erklæring om assistance med opstilling af finansielle oplysninger.

7. Sker udlodningen i andre værdier end kontanter, fx ved udlodning af en fordring på kapitalejeren, skal der udarbejdes en vurderingsberetning. Husk krav om overdragelsesbalance i vurderingsberetningen ved udlodning af en bestående virksomhed. Dette er ikke påkrævet ved udlodning af enkeltaktiver.
8. Beslutningen om udlodning af ekstraordinært udbytte skal optages i forhandlingsprotokollen (generalforsamlingsreferatet).

### Hyppige faldgrupper

Fra praksis synes især manglende overholdelse af betingelse nr. 4 og 5 at være hyppigt forekommende, nemlig at der mangler udarbejdelse af en mellembalance, og der på beslutningstidspunktet ikke er tilstrækkelige, frie reserver.

### Manglende mellembalance

Det gælder for både anpartsselskaber og aktieselskaber, at træffes beslutningen om udlodning af ekstraordinært udbytte mere 6 måneder efter balancedagen i selskabets seneste godkendte årsrapport, skal der udarbejdes en mellembalance. Oftest mangler mellembalancen helt på beslutningstidspunktet, og udlodningen er derfor ulovlig. Er alle øvrige betingelser overholdt, og vil en mellembalance vise, at udlodningen er forsvarlig, er der uændret tale om et ulovligt udbytte. En mellembalance udgør en del af beslutningsgrundlaget og skal derfor foreligge på beslutningstidspunktet for at overholde reglerne.

I andre tilfælde har selskabet været bekendt med kravet om en mellembalance, men har ikke fortolket reglerne korrekt. Dette ses fx i den situation, hvor et selskab har kalenderåret som regnskabsår. Selskabet beslutter et ekstraordinært udbytte i marts 2022. Selskabet er revisionspligtigt, og revisionen af regnskabet for 2021 er endnu ikke påbegyndt. Er der krav om en mellembalance, der også er gennemgået af revisor? Svaret er to gange "ja". Beslutningen om udlodning af ekstraordinært udbytte sker mere end 6 måneder efter balancedagen i selskabets *seneste, godkendte* årsrapport. De 6 måneder regnes nemlig ikke fra balancedagen 31. december 2021, men fra balancedagen i selskabets *seneste, godkendte årsrapport*, der er den 31. december 2020. På beslutningstidspunktet i marts 2022 er der derfor gået 15 måneder og dermed langt mere end 6 måneder. Der er derfor krav om en mellembalance, der også er gennem-

gået af revisor – mellembalancen kan her udgøres af årsregnskabet for 2021, der formentlig er udarbejdet men ikke offentliggjort.

Er selskabet revisionspligtigt, og er mellembalancen udarbejdet, men ikke gennemgået af revisor, vil udlodningen også være ulovlig.

### Manglende frie reserver

Manglende frie reserver på udlodningstidspunktet er en *gammel* bekendt. Ekstraordinært udbytte må ikke overstige de frie reserver, der kan anvendes til ordinært udbytte, samt optjent overskud og frie reserver, der er opstået eller blevet frigjort efter den periode, der senest er aflagt årsrapport for, medmindre beløbet er udloddet, forbrugt eller bundet. Det betyder også, at der på beslutningstidspunktet skal tages højde for underskud opstået efter balancedagen.

I den forbindelse skal det også bemærkes, at der på beslutningstidspunktet frie reserver for 100.000 kr., men udlodningen udgør 110.000 kr., så udgør det ulovlige udbytte ikke alene 10.000 kr., men hele udlodningen på 110.000 kr.

### Konsekvenser ved udbytte foretaget i strid med selskabsloven

Det er ikke muligt og heller ikke tilladt at anse et ulovligt udbytte for at være en nullitet. Der vil altid være tale om en selskabsretlig disposition foretaget i strid med reglerne. Det er således heller ikke muligt at "reparere" med tilbagevirkende kraft, fx udarbejde mellembalancen efterfølgende. Det er heller ikke muligt at anse udlodningen for en fejl grundet, at man som ledelse ikke var bekendt med selskabslovens regler. Driver man virksomhed i Danmark, er præmissen, at ledelsen kender reglerne – ellers må ledelsen søge rådgivning hos fx revisor. Så med andre ord er formalia overholdt, eller også er formalia ikke overholdt på beslutningstidspunktet.

Når udlodningen er ulovlig og udbetalt, får selskabet et tilgodehavende mod kapitalejeren. Selskabslovens hovedregel er, at tilgodehavende skal tilbagebetales til selskabet inkl. tilskrevne lovpligtige renter under forudsætning af, at kapitalejeren var i ond tro. Renten opgøres som 10 % tillagt Nationalbankens udlånsrente. Renten udgør 9,55 % p.a. fra og med den 1. januar 2022.

Som revisorer ser vi jævnligt, at betingelserne ikke er overholdt. Mit bedste råd er derfor at sætte sig grundigt ind i reglerne eller søge rådgivning hos revisor, før der træffes en beslutning om udlodning af ekstraordinært udbytte. Dermed sikres, at krav til mellembalance, opgørelsen af frie reserver, revisorerklæring, dokumentation mv. er overholdt.





# ARBEJDSPLADSVURDERING (APV)

Af Tanja Morley Rostrup, Sundhedsfaglig og Arbejdsmiljøkonsulent, Falck Healthcare

Det er lovpligtigt at gennemføre en skriftlig APV, minimum hvert 3. år for alle virksomheder med ansatte. APV'en skal omfatte alle arbejdsmiljøforhold i virksomheden og skal løbende revideres, såfremt der sker ændringer i arbejdet eller måden arbejdet udføres på, dog kun hvis det kan have betydning for arbejdsmiljøet. Det kan eksempelvis være en markant stigning i sygefraværet, indførelse af hjemmearbejde, hvis virksomheden flytter i nye lokaler m.v.

## Virksomhedens redskab til at få styr på arbejdsmiljøet

En APV giver mulighed for at arbejde effektivt og systematisk ved at kortlægge og udpege de områder, hvor der er behov for en indsats til at forbedre arbejdsmiljøet, samt at lægge en plan for, hvordan arbejdsmiljøet skal forbedres. Det er samtidig medarbejdernes mulighed for at få indflydelse på arbejdsmiljøet samt deres egen og kollegaernes trivsel.

Resultaterne fra APV'en kan blandt andet anvendes til at mindske sygefraværet samt øge trivslen, motivationen og produktiviteten, hvilket kan bidrage til en arbejdsplads med øget arbejdsglæde og færre udskiftninger af medarbejdere.

Det er et krav, at sygefravær inddrages i virksomhedens APV, hvilket har den fordel, at det bliver nemmere at identificere de udfordringer i arbejdsmiljøet, som kan føre til højt sygefravær. Det er første skridt i den rigtige retning mod et bedre arbejdsmiljø og trivsel.

## Arbejdstilsynets krav om udførelse af APV

Det er et krav, at ledelse og Arbejdsmiljøorganisationen (AMO), eller medarbejdere i mindre virksomheder, skal samarbejde gennem hele APV-processen. Ligeledes skal den færdige APV være tilgængelig og synlig for både ledelse og medarbejdere i virksomheden. Det er arbejdsgiverens ansvar, at APV'en gennemføres, og at medarbejderne inddrages i processen. AMO/medarbejderne skal underskrive APV'en som dokumentation for, at de har deltaget i APV-arbejdet.

Uagtet, hvilken skriftlig metode virksomheden anvender, er det et krav, at nedenstående 5 faser følges.

## Arbejdstilsynets 5 faser om udførelse af APV:

- Identifikation og kortlægning af virksomhedens samlede arbejdsmiljø
- Beskrivelse og vurdering af virksomhedens arbejdsmiljøproblemer
- Inddragelse af virksomhedens sygefravær

- Prioritering af løsning af virksomhedens arbejdsmiljøproblemer og udarbejdelse af handlingsplan
- Retningslinjer for opfølgning på handlingsplan

## Identificering af arbejdsmiljøudfordringer

Hvis den gennemførte APV viser, at der er udfordringer i forhold til arbejdsmiljøet, som udgør en akut risiko for medarbejdernes sikkerhed eller sundhed, har virksomheden ansvar for straks at fjerne faren eller reducere den til et acceptabelt niveau. Dernæst bør disse udfordringer indgå i handlingsplanen, som skal indeholde en prioritering af de identificerede udfordringer, hvilken rækkefølge udfordringerne skal løses i, hvornår dette skal ske, samt hvem der har ansvaret. Det er en god idé at inddrage medarbejderne i udviklingen af diverse løsninger, da indflydelse bidrager til ejerskab hos medarbejderne.

## Udførelsen af APV'en kan ske internt eller eksternt

Arbejdstilsynet skal ikke godkende APV'en, men føre tilsyn med, at virksomheden gennemfører APV'en i overensstemmelse med gældende lovkrav. Hvis virksomheden ikke har tilstrækkelig indsigt i at gennemføre APV'en, skal de, i overensstemmelse med Arbejdsmiljøorganisationen, hente hjælp fra eksterne rådgivere.

# MOMSREGLERNE FOR UNDERLEVERANDØRER

## HVAD SKAL DER STÅ PÅ EN FAKTURA – ANSVARET LIGGER (OGSÅ) HOS KØBER

Af Pernille Rise, Senior Manager, Moms, BDO

Momsbekendtgørelsen opstiller strenge krav til, hvilke oplysninger der skal fremgå af en faktura. Opfyldelse af disse krav er en grundlæggende forudsætning for, at køber kan have adgang til fradragsret for momsen vedrørende det indkøb, som fakturaen vedrører.

Det betyder, at selvom det er sælger, der har forpligtelsen til at udstede fakturaen for et momsbelagt salg, så er det i vidt omfang køber, der har risikoen, hvis fakturaen ikke lever op til de fastsatte krav.

Ifølge momsbekendtgørelsen skal en faktura indeholde følgende oplysninger:

1. Udstedelsesdato (fakturadato)
2. Fakturanummer (et fortløbende nummer, der bygger på én eller flere serier)
3. Sælgers momsregistreringsnummer (CVR-nr.)
4. Sælgers navn og adresse
5. Købers navn og adresse
6. Mængden og arten af de leverede varer og/eller ydelser
7. Leveringsdato (hvis denne er forskellig fra fakturadatoen)
8. Momsgrundlaget, det vil sige pris pr. enhed uden moms, evt. prisnedslag og rabatter mv., hvis disse ikke er indregnet i prisen pr. enhed
9. Den gældende momssats
10. Det momsbeløb, der skal betales.

I praksis ses løbende sager på, at manglende opfyldelse af fakturakravene giver anledning til, at Skattestyrelsen nægter køber adgang til momsfradrag for indkøbet.

Specielt kravene om, at følgende skal specificeres på fakturaen, giver anledning til afvisning af fradrag:

- Købers navn og adresse,
- Mængden og arten af de leverede varer eller omfanget og arten af de leverede ydelser,

- Den dato, hvor levering af varerne eller ydelserne foretages eller afsluttes og
- Prisen pr. enhed.

Umiddelbart kan det virke en smule aparte, at manglende almindelige standardoplysninger så ofte er genstand for tvister med Skattestyrelsen. Det er nærliggende at konkludere, at der ofte er tale om manglende omhu ved udstedelse af fakturaer eller endog uvidenhed om fakturakravene.

En nyere afgørelse fra byretten illustrerer desuden fint, hvorledes fakturakravene bliver fortolket i praksis, og afgørelsen er også på linje med andre lignende afgørelser. I sagen var der tale om en virksomhed, der leverede rengøringsydelser til forskellige virksomheder, og som til brug for denne levering anvendte underleverandører.

Skattestyrelsen fik af byretten medhold i, at det ikke er tilstrækkeligt til opfyldelse af fakturakravene, at der på fakturaen fx var angivet "Rengøring for august måned" og et samlet beløb uden nærmere specifikation af, hvor ydelsen var udført, og hvordan beløbet fremkom – fx ved angivelse af antallet af timer ganget med en timepris eller med henvisning til en kontraktsbestemt fast pris.

Virksomheder i alle brancher bør derfor være opmærksomme på, om oplysningerne i deres købsfakturaer er tilstrækkelige til at leve op til kravene, således at retten til fradrag ikke risikerer at fortabes.

### Underliggende dokumentation og drøftelser med skattemyndighederne

Typisk gives afslaget på fradrag dog alene, hvis der ej heller kan fremlægges understøttende dokumentation i form af kontrakter, timesedler eller andet til dokumentation for, at den pågældende levering har fundet sted.

Der ses særligt ofte sager på nægtelse af fradrag for indkøb af underleverandørydelser i rengørings-, transport- eller byggebranchen. Årsagen hertil er, at disse brancher er kendetegnede ved ofte ikke at arbejde med skriftlige aftaler mellem

parterne omkring, hvad der skal leveres, hvor leveringen skal finde sted og priser herfor. Der kan derfor ofte ikke fremlægges tilstrækkelig understøttende dokumentation.

I den ovenfor omtalte sag kunne køberen af underleverandørydelserne ikke underbygge fakturaens oplysninger, idet de samarbejdsaftaler, der var indgået, ikke indeholdt en nærmere beskrivelse af arbejdsydelsens omfang, ligesom der heller ikke blev fremlagt arbejdsedler eller anden dokumentation for, at arbejdet var udført.

Køberen af underleverandørydelserne blev derfor nægtet fradrag for den på fakturaerne angivne moms.

Selvom det i et vist omfang kan lade sig gøre at opretholde retten til momsfradrag ved fremlægelse af understøttende dokumentation, er det altid vores anbefaling, at køber sikrer sig, at fakturakravene er overholdt.

Køber vil i alle tilfælde stå bedre ved at have en korrekt udfyldt faktura, idet køber på den måde kan undgå at skulle indgå i en debat med Skattestyrelsen omkring, hvorvidt den understøttende dokumentation er tilstrækkelig til at fastholde retten til fradrag.

### Korrektion af fakturaer

Hvis køber modtager en faktura, som ikke opfylder fakturakravene ovenfor, er det derfor vores anbefaling, at køber henvender sig til sælger med henblik på at få sælger til at udstede en kreditnota og en ny faktura, der opfylder momsbekendtgørelsens krav.

Det er vores erfaring, at det er lettest at få en korrekt faktura fra sælger, hvis man retter henvendelse umiddelbart efter modtagelsen af fakturaen. Er der først gået en længere periode, og har sælger modtaget sin betaling, kan det vise sig vanskeligt at få sælger til at lave en kreditnota og ny faktura.

Kan eller vil sælger ikke udstede en ny faktura, vil det være køber, som bærer dels risikoen for nægtelse af momsfradrag og dels udgiften til den ikke-fradragsberettigede moms.

# VI NOTERER, AT ...

Af Erik Høegh, skattekonsulent



## Skattefri seniorpræmie

Hvis man fortsætter med at arbejde, når pensionsalderen nås, vil der blive givet en skattefri seniorpræmie.

Seniorpræmien kan optjenes fra det tidspunkt, hvor folkepensionsalderen nås med mulighed for at få enten et eller to beløb i seniorpræmie afhængig af, hvor længe personen forsætter med at arbejde. Seniorpræmien udgør følgende beløb (2022):

1. år efter folkepensionsalderen	44.221 kr.
2. år efter folkepensionsalderen	26.322 kr.

Der er ingen skattefri præmie som belønning, hvis der arbejdes 3 eller flere år efter opnået folkepensionsalder.

Forudsætninger for at få seniorpræmien er følgende:

- Personen skal være født efter 1. januar 1954 og arbejdet skal udgøre mindst 30 timer om ugen i gennemsnit det første år efter opnået folkepensionsalder (svarende til 1.560 betalte arbejdstimer inklusive ferie).
- Den gennemsnitlige, månedlige timeløn skal være på minimum 128,34 kroner (2022). Er der tale om en selvstændig erhvervsdrivende, er der også mulighed for at få seniorpræmien på baggrund af overskuddet i virksomheden. Overskuddet omregnes til løntimer ved brug af en omregningssats på 128,34 kr. (2022).

## Skattefri kørsels- og rejsegodtgørelse

Satser for skattefri kørselsgodtgørelse er i 2022 blevet lidt højere i forhold til sidste år og udgør følgende:

Kørsel op til 20.000 km årligt, bil og motorcykel	3,51 kr. pr. km
Kørsel ud over 20.000 km årligt, bil og motorcykel	1,98 kr. pr. km
Sats for cykel, knallert, scooter og el-løbehjul	0,55 kr. pr. km

Satserne for rejsegodtgørelse for 2022 udgør følgende:

Kost pr. døgn	539,00 kr.
Logi pr. døgn	231,00 kr.
25 % godtgørelse pr. døgn	134,75 kr.

Den særlige 25% godtgørelse udbetales til medarbejdere, der er på rejse af en varighed på mindst 24 timer til et midlertidigt arbejdssted og derfor overnatter udenfor hjemmet, og som på rejsen får dækket deres omkostninger efter regning.

Den skattefri udbetaling af kørselsgodtgørelse og diæter forudsætter, at arbejdsgiveren fører nøje kontrol med rejseafregninger m.m. Vurderes kontrollen fra skattemyndighedernes side ikke at være tilstrækkelig, bliver de udbetalte beløb skattepligtige.

## Håndværkerfradrag for 2022

Håndværkerfradraget udgør for indkomståret 2022 følgende beløb:

Max. fradrag for serviceydelser	6.400 kr.
Max. fradrag for håndværksydelser	12.900 kr.

I forbindelse med den politiske aftale omkring finansloven for 2022 blev det besluttet, at håndværkerfradraget afskaffes med virkning fra 1. april 2022. Dette medfører, at beløbsgrænsen for håndværkerydelser kun gælder for arbejde, der udføres i første kvartal 2022.

Dato	Diskontoen	Nationalbankens udlånsrente
Fra 8. april 2011	1,00 %	1,30 %
Fra 8. juli 2011	1,25 %	1,55 %
Fra 3. november 2011	1,00 %	1,20 %
Fra 9. december 2011	0,75 %	0,70 %
Fra 1. juli 2012	0,25 %	0,45 %
Fra 6. juli 2012	0,00 %	0,20 %
Fra 25. januar 2013	0,00 %	0,30 %
Fra 3. maj 2013	0,00 %	0,20 %
Fra 20. januar 2015	0,00 %	0,05 %
Fra 1. oktober 2021	0,00 %	-0,45 %

Det kræves, at regningen betales senest den 31. maj 2022. Ægtefæller og samlevende med fælles økonomi har hver sit fradrag, uanset hvem der har betalt regningen.

Håndværksdelen giver ret til fradrag for en række specifikke udgifter til energirenovering af boligen, herunder fx isolering af ydervægge, udskiftning af vinduer og døre samt installation af varmepumper eller opsætning af solceller.

Servicedelen giver ret til fradrag for udgifter til hjælp i egen bolig eller i sommerhuset og omfatter udgifter til rengøringshjælp, vinduespudning, børnepasning og havearbejde.

Det er kun udgiften til arbejdsløn inkl. moms, der kan fratækes. Værdien af skattefradraget udgør ca. 25 %.

## Husk ændring af bilbeskatning

De nye indfasningsregler for bilbeskatning gør, at der fra 1. januar 2022 igen skal foretages ændring af bilbeskatningen. Beskatningen for 2022 kan vises således:

Skattepligtig del af nyvognspris op til 300.000 kr.	24,0 %
Skattepligtig del af nyvognspris over 300.000 kr.	21,0 %
Ejeravgiften indregnes med	350,0 %

Ejeravgiften er for 2022 blevet forhøjet med 3 %.

Endelig er der også ændringer vedrørende genberegning af registreringsafgift for firmabiler. Genberegningsperioden nedsættes nu til tre måneder med virkning for biler, der indregistreres i 2022. Denne periode har tidligere været 4 måneder.

I tilfælde, hvor der sker genberegning, skal den nye værdi anvendes med virkning for opgørelse af beskatningsgrundlaget fra og med den måned, hvor genberegningen sker. Der sker således ikke regulering med tilbagevirkende kraft.

Redaktion afsluttet d. 15. februar 2022

Ansvarshavende redaktør:  
Statsautoriseret revisor Niels Lynge Pedersen

Redaktion:  
Statsautoriseret revisor Hans Peter Andersen  
Partner, skat Mikael Risager

Redaktører, Karnov Group Denmark A/S  
Majbritt Cordt og Julie Enemark Christiansen

Design+sats: Karnov Group Denmark A/S  
Sine Andersen

Tryk: Skabertrang ISSN nr.: 0108-9196

REVISORPOSTEN  
Produceres af

**KARNOV**  
GROUP