



Kundeinformation januar 2004

RGD RevisorGruppen Danmark

Ballevej 2B ▪ 8600 Silkeborg ▪ Telefon 8680 2175 ▪ Fax 8680 5513
E-post: revisorgruppen@revisorgruppen.dk
Hjemmeside: www.revisorgruppen.dk



FORORD

2004 tegner til at blive et godt år. Vi får nemlig skattelettelser. Grænsen for mellem-skat forhøjes med ca. 12.000 kr., og der indføres et jobfradrag på op til 6.000 kr. Samlet giver det en skattelettelse på ca. 2.700 kr. om året. Ikke så meget måske, men bedre end ingenting og meget bedre end skatteforhøjelser.

Derudover ser det ud til, at der bliver taget hul på forenklingerne af skattesystemet. Også her sker det med små skridt, men igen er det bedre end ingenting. Nødvendigheden af forenklinger er tydeligt illustreret af den opstandelse, der har været om TDC's milliardfradrag. Der hersker ikke tvivl om, at TDC har fulgt lovens bogstav vedrørende fradraget, og TDC har oven i købet gjort sig den ulempe at få Ligningsrådets godkendelse, før man gik i gang. Ligningsrådet måtte tilsyneladende mod sin vilje acceptere fradraget, fordi fradraget nu en gang var i overensstemmelse med lovgivningen. En lovgivning, der er så detaljeret og udstikker så præcise retningslinier, at skattemyndighederne ikke kan nægte et fradrag, blot fordi tallet er stort og i strid med politikernes intentioner. Men samtidig en lovgivning, der er så kompleks, at umiddelbart ubetydelige ændringer – som egentligt blev indført for at skærpe reglerne – åbner en lille sprække et eller andet sted, som før eller senere bliver udnyttet. Skruppelløst måske, men samtidig med åbne kort og efter godkendelse fra Ligningsrådet, som er landets højeste skattemyndighed.

Ud over et spændende forår inden for skatteretten byder maj måned på royalt bryllup. Den kulørte presse flyder allerede over med det kommende bryllup, og vi har ikke helt kunnet undgå at blive smittet af stemningen. Vi har derfor valgt at illustrere denne publikation med en række smukke billeder fra brudens hjemland, Tasmanien.

Vi håber, at vor publikation vil interessere Dem, og vi ønsker Dem et godt nytår.

LIFFEY FALLS I NÆRHEDEDEN AF DELORRAINE



INDHOLD



TASMANSK WARATAH (TELOPEA TRUNCATA)

UDVIKLINGSTENDENSER

Omlægning af beskatning af aktieindkomst	5
Forenklinger i øvrigt	5
Moms af rejsebureauydelse	7
Leveringsstedet for gas og elektricitet	7
Leveringsstedet for tjenesteydelse	8
Andre ændringer af momsloven	8

SELVANGIVELSEN 2003

Gode råd	9
Personer	9
Selskaber	10
Frister for indsendelse	11

SKAT OG SOCIAL SIKRING VED BOPÆL/ARBEJDE I HENHOLDSVIS DANMARK OG SVERIGE

Gode råd	13
Bopæl i Sverige	13
Bopæl i Danmark	14
Social sikring	15

BESKATNING AF EJERLEJLIGHEDSFORENINGER OG DERES MEDLEMMER

Gode råd	17
Ejerlejlighedsforeningers skattepligt	17
Konsekvenser af praksisændringen	18
Beskatning af ejendomsavance	19
Selvangivelsespligt	19

GODTGØRELSE AF ENERGIAFGIFTER

Gode råd	20
Miljø- og energiafgifter i Danmark	20
Hvilke energiformer er omfattet?	20
Hvad er principperne for godtgørelse?	20
Hvad er procesformål?	21
Hvornår godtgøres afgiften på motorbrændstof?	22
Hvad forstås ved rumvarme og varmt brugsvand?	22
Hvordan opgøres den afgift, som godtgøres?	22

SKATTEFRI REJSEGODTGØRELSE

Rejsebegrebet	23
---------------------	----

NYE LOVE

Udenlandske selskaber, der inddrages under dansk beskatning	25
Afskaffelse af kapitalforklaring	26
Større befordringsfradrag til pendlere i udkantkommuner	26
Øresundspendlere	27
Skattefrihed for dusører og findeløn	28



DEN TASMANSKE DJÆVEL

VERSERENDE LOVFORSLAG

EU-pakken	30
Etableringskontomidler	34
Forhøjelse af grænsen for gratis medarbejderaktier	36
Professionelle sportsudøvere – opsparing i form af ratepension	36
Mere fleksible regler for pensionsordninger	37

CIRKULÆRER OG BEKENDTGØRELSER

Genoptagelse – kurstab på pari-parilån	40
Pristalsregulering af ejendomme anskaffet før den 19. maj 1993	40
Tilbagebetaling af tillægsskat i dødsboer	40
Tilbagebetaling af lønsumsafgift – salg af virksomhed	41
Den momsmæssige behandling af leasingydelser	41
Bekendtgørelse om momsloven	41

EF- OG HØJESTERETSDOMME

Fri bil – hovedaktionær – bolig og erhverv på samme adresse	42
Ejendomsavance – forkøbsret – salg til broder	42
Udlandsophold – lempelse – 6-måneders-reglen	42
Førtidig indfrielse af fordring	43
Den danske registreringsafgift på biler er ikke EU-stridig	43

LANDSRETSDOMME

Forrentning – tilbagebetaling af AM-bidrag	45
Terminskontrakt – fradrag for tab på futures	45
Fri bil – sportsvogn – hovedaktionær	45
Kørselsgodtgørelse – krav til godtgørelse	46
AM-bidrag – sygedagpenge – virksomhedsordningen	46

ADMINISTRATIVE AFGØRELSER

Bygningsafskrivning – indhegning – plantager	47
Leasing kontra køb	47
Gældseftergivelse – akkord – ej samlet ordning	47
Receptionsudgifter – runde fødselsdage	48
Momsfradrag – salg af fast ejendom	48
Momsfradrag – telefonforbindelser i ansattes private hjem	48

© R. Ian Lloyd / Masterfile / Scanpix



STRAFREFANGEKOLONI FRA 1833

PORT ARTHUR,



UDVIKLINGSTENDENSER

Trods skattestop er der masser af lovændringer på vej. Langt de fleste kommer til at dreje sig om forenklinger. Yderligere skattelettelser skal vi nok ikke forvente på denne side af et folketingsvalg.



Omlægning af beskatning af aktieindkomst

I 1996 nedsatte den daværende skatteminister en arbejdsgruppe, der skulle forsøge at gøre beskatningen af aktieavance mere overskuelig og sammenhængende.

Arbejdsgruppen afsluttede sit arbejde i efteråret 2000, men der er endnu ikke kommet et lovforslag ud af gruppens rapport. Tilsyneladende sker det heller ikke foreløbigt på grund af skattestoppet, da nogle af de oplagte ændringer kan medføre en skærpet beskatning for enkelte aktionærer.

Rapportens konklusioner skal dog kort fremhæves.

100.000 kr.'s reglen ophæves

Avancer på børsnoterede aktier er skattefrie, hvis man kun ejer beholdninger under en vis grænse. Grænsen er pristalsreguleret og udgør 133.700 kr. i 2004 (dobbelts for ægtefæller). Reglen er imidlertid mere kompliceret end som så og er desuden svær at kontrollere og administrere.

Vi forventer, at "100.000" kr.'s reglen ophæves.

Alle skattepligtige aktieavancer beskattes som aktieindkomst uanset ejertid

Et andet kompliceret element er, at aktier ejet i under 3 år beskattes som kapitalindkomst, medens aktier ejet i mindst 3 år beskattes som aktieindkomst.

Det kan forventes, at sondringen mellem aktieindkomst og kapitalindkomst bliver ophævet, således at alle avancer beskattes som aktieindkomst. Det vil medføre lettelser for de fleste aktionærer.

For aktionærer med negativ kapitalindkomst medfører ændringen en øget beskatning ved salg af aktier ejet i under 3 år. Dette er i konflikt med

skattestoppet, hvilket sandsynligvis er den egentlige grund til, at reglerne ikke er blevet ændret.

Selskaber fritages for beskatning af aktieavancer (ophævelse af 3-års-reglen)

En ophævelse af 3-års-reglen, således at selskaber fritages for beskatning af aktieavance, vil medføre en ganske væsentlig forenkling, da selskaber så ikke længere skal holde styr på, om aktierne har været ejet i over eller under 3 år.

Forenklinger i øvrigt

Arbejdet med forenklinger fortsætter. Ud over de tiltag, som allerede er gennemført, overvejer Skatteministeriet følgende tiltag (kilde: www.skm.dk):

Ejerlejlighedsavancebeskatningsloven

Ejerlejlighedsavancebeskatningsloven giver hjemmel til en særlig beskatning ved salg af "restejerlejligheder". Altså lejligheder udstykket inden den 12. februar 1986, som var udlejet til beboelse den 11. februar 1986.

Loven er i dag næsten overflødig og kan erstattes af en beskatning efter de almindelige regler, der såmænd er komplicerede nok endda.

Ophævelse af frigørelsesafgiftsloven

Frigørelsesafgiften har til formål at beskatte den værdistigning, der fremkommer, når en ejendom overgår fra landzone til byzone eller sommerhusområde. Skatteministeriet har vurderet, at der ikke længere er behov for denne særlov, og den forventes derfor ophævet med et lovforslag i januar 2004.

Succession i virksomhedsordningen

Ægtefællers adgang til at succedere i virksomhedsordningen forventes udvidet, således at beskatnin-

gen ved virksomhedsoverdragelse lettes, når en personligt ejet virksomhed overdrages mellem ægtefæller.

Bindende ligningssvar til selskaber og hovedaktionærer

Borgere kan i dag få et bindende ligningssvar fra deres kommune, inden de disponerer i skattesager. Ordningen om bindende ligningssvar forventes udvidet til også at omfatte selskaber og hovedaktionærer, som i dag er henvist til at anmode Ligningsrådet om en bindende forhåndsbesked, hvor sagsbehandlingstiden er meget lang.

Tilbage salg af aktier/anpartar til udstedende selskab

Det overvejes at objektivisere reglerne for, hvorvidt tilbage salg af aktier til det udstedende selskab skal beskattes som udbytte eller efter de almindelige regler for aktiesalg. Der vil eventuelt blive tale om, at aktionæren får valgfrihed.

Mønstervirksomheder

Det undersøges, om der kan etableres en ordning, hvor virksomheder med orden i sagerne kontrolleres mindre end de virksomheder, hvor der er konstateret uregelmæssigheder.

Fælles afregningskonto

Der arbejdes på at indføre en fælles afregningskonto mellem det offentlige og de enkelte virksomheder. Forslaget vil gavne både erhvervslivet og den offentlige administration.

Lønindeholdelse

Der er iværksat en undersøgelse af, om beløb, som borgere skylder det offentlige, kan trækkes over skatten.

Årlig slutafregning af moms

Det undersøges, om det er muligt at gennemføre en enklere afregning af moms. En mulighed kan måske være at etablere en aconto-ordning for momsbetalinger.

Udlæg i ægtefællens ejendele

I dag kan skattemyndighederne få tilgodehavender ind ved at tvangs sælge ejendele, som tilhører restantens ægtefælle. For at forbedre retssikkerheden analyseres det, om reglerne skal ændres eller ophæves.

Ensretning af begreber

Det overvejes, om begreber i selskabsretten, regnskabsretten og selskabsskatteretten kan ensrettes for at gøre reglerne lettere at gennemskue og anvende.

Digitalisering

Der arbejdes på en fælles internetbaseret løsningsmodel, hvor virksomheder kan indberette langt flere skatte- og regnskabsmæssige data. Samtidig analyseres det, om der er behov for så mange indberetninger i det hele taget.

Mod dette taler dog et samtidigt ønske om, at flere oplysninger skal kunne fortrykkes på selvangivelsen. Formålet er, at borgere og virksomheder selv skal selvangive så få oplysninger som muligt.

Modernisering af punktafgiftslovene

Det undersøges, om punktafgiftslovene, der omfatter bl.a. cigaret-, spiritus- og chokoladeafgiften, kan moderniseres og lettes ved at samle de generelle bestemmelser om f.eks. regnskab og kontrol i én lovgivning.

Harmonisering af reglerne for begrænset skattepligtige

En del udlændinge, der arbejder i Danmark, og danskere med fast bopæl i udlandet er begrænset skattepligtige til Danmark. Reglerne for beskattning af arbejdsvederlag mv. for begrænset skattepligtige personer omfatter 3-4 regelsæt. Det undersøges, om reglerne kan gøres mere ensartede og tidssvarende for derved at skabe større gennemskuelighed.

Afskaffelse af afgift på hårde pvc-produkter

Hårde pvc-produkter er bl.a. tagrender og tagplader. Pvc-afgiften er blevet fremhævet som en afgift, der er særligt tung at administrere for virksomhederne. Det overvejes at afskaffe afgiften, mod at branchen påtager sig en praktisk og økonomisk forpligtelse i forbindelse med indsamling, behandling og genanvendelse af pvc-produkter.

Afskrivning på blandet benyttede ejendomme

Hvis en afskrivningsberettiget ejendom anvendes både erhvervsmæssigt og privat, beregnes den afskrivningsberettigede del på baggrund af etageareal. Hvis den private brug af ejendommen ikke er afgrænset til en bestemt del af ejendommen,



kan ejendommen slet ikke afskrives. Det undersøges, om reglerne for afskrivning på blandet benyttede ejendomme kan gøres mere fleksible.

Sponsorydelser

Det undersøges, om der kan skabes klarere retningslinier for beskatning, fradrag, modydelse og indberetningspligt for sponsorydelser. Reklameudgifter kan fradrages fuldt ud, medens der kun er fradrag for 25% af repræsentationsudgifter. Sondringen mellem reklame- og repræsentationsudgifter er i praksis svær at foretage og medfører en del klagesager.

Omlægning af regnskabsår

Proceduren for omlægning af regnskabsår forventes forenklet. Et selskab, som vil omlægge sit regnskabsår, skal i dag henvende sig til både Erhvervs- og Selskabsstyrelsen og Told&Skat. Formålet med initiativet er, at selskaber fremover kun skal meddele omlægninger til én myndighed.

Eftergivelse af personskatter

Kompetencen til at eftergive personskatter forventes overført til kommunerne. I dag er det told- og skatteregionerne, der har kompetencen til at eftergive personskatter.

Forenkling af fondes selvangivelsespligt

Visse fonde kan indsende en erklæring til skattemyndighederne i stedet for en selvangivelse. Hvis man kan udvide området for erklæringsordningen, kan de administrative byrder for fonde lattes.

Mulighed for dispensation fra momsperioder

Det undersøges, om det er muligt at ændre skattemyndighedernes adgang til i særlige tilfælde at

dispensere fra momsperioder. Efter forslaget skal f.eks. salg af en mælkekvote i ét år ikke medføre overgang til månedlig afregning af moms i året efter, hvor aktiviteten er normal igen.

Opkrævning af vægt- og vejbenyttelsesafgift

Der vil blive gennemført en modernisering af edb-systemet til opkrævning af vægt- og vejbenyttelsesafgifter. Det undersøges, hvilke muligheder det nye edb-system giver for at forenkle opkrævningen.

Justering af reglerne for fri bil

Reglerne for beskatning af fri bil har eksisteret i næsten 10 år. I denne periode har praksis udviklet sig, og der er opstået et behov for at justere reglerne. Det undersøges, om en justering er mulig.

Elektronisk overførsel af årsopgørelse

Det undersøges, hvorvidt det er muligt at overføre borgeres årsopgørelser elektronisk til brug for låneansøgninger. En elektronisk overførsel vil forudsætte samtykke fra den enkelte borger.

Moms af rejsebureauydelse

EU-kommissionen arbejder fortsat på at få ændret momsreglerne ved levering af rejsebureauydelse.

En vedtagelse vil indebære, at Danmark ikke længere kan opretholde momsfrigagelsen for levering af rejsebureauydelse. Til gengæld skal der ikke længere betales lønsumsafgift.

Leveringsstedet for gas og elektricitet

Et direktivforslag om ændring af leveringsstedet for gas og elektricitet er blevet vedtaget.

En af de grundlæggende momsregler – nemlig reglen om, at momsbeskatning finder sted, hvor





VICTORIA DOCK, HOBART

© photography.com.au



varerne rent fysisk befinder sig – kan ikke oprettholdes i forbindelse med disse varer.

Når direktivet implementeres i dansk lovgivning, vil ændringen medføre, at alle leverancer forud for slutleverancen momses der, hvor kunden har etableret sin virksomhed, eller hvor leveringen af gas og elektricitet sker. Leverancer i slutledet skal momses der, hvor forbruget sker. Selve transmissionsydelse skal momses der, hvor kunden er etableret.

Leveringsstedet for tjenesteydelser

EU-kommissionen vil i januar 2004 fremsætte et direktivforslag om en forenkling af reglerne for fastlæggelse af leveringsstedet (og dermed momsbeskatningsstedet) for tjenesteydelser, som handles mellem erhvervsvirksomheder ("business to business").

Det er kommissionens hensigt, at alle leverancer forud for leverancen til endeligt forbrug skal momses der, hvor køberen har etableret sin virksomhed, og at køberen skal afregne momsen ved hjælp af den såkaldte reverse charge-procedure.

Forslaget vil medføre, at sælgere af tjenesteydelser har omtrent lige så let ved at udføre ydelser i andre EU-lande som i hjemlandet.

Andre ændringer af momsloven

På lidt længere sigt kan der forventes nye regler på følgende områder:

- Modernisering af momsrefusionsproceduren for udenlandsk moms.
- Moms på offentlige postydelser (brevporto).
- Momsmæssig behandling af offentlige institutioner.
- Momsmæssig behandling af finansielle ydelser, herunder forsikringstransaktioner.
- Modernisering af rapporteringen af oplysninger ved EU-handel (VIES).

SELVANGIVELSEN 2003

For langt de fleste lønmodtagere er selvangivelsen efterhånden blevet en forholdsvis enkel sag, fordi skattemyndighederne på forhånd kender næsten alle beløb og udfylder selvangivelsen automatisk.

Det er dog fortsat vigtigt at kontrollere, om alle indtægter og alle fradrag er med.

For erhvervsdrivende har skattemyndighederne kun kendskab til en lille del af både indtægter og udgifter, og der skal derfor arbejdes mere med tallene.

Gode råd

- Indsend selvangivelsen hurtigst muligt, hvis en tidlig årsopgørelse ønskes. Årsopgørelsen modtages normalt en måneds tid efter indsendelsen af selvangivelsen. Hvis selvangivelsen først indsendes i sidste øjeblik, modtages årsopgørelsen også først i løbet af juli eller august 2004.
- Vent med at indbetale de sidste 40.000 kr. i restskat til den 1. juli 2004.
- Betal restskat på over 40.000 kr. senest den 15. marts 2004. Dermed nøjes man med et tillæg på 2% og undgår et ikke-fradragsberettiget rentetillæg på 7%.
- Husk at indsende virksomhedsskema sammen med selvangivelsen.
- Husk at markere, hvis virksomhedsordningen eller kapitalafkastordningen ønskes anvendt.

Personer

Der er stadig forskellige selvangivelser for de forskellige typer skatteydere. Hvis man har fået en forkert selvangivelse, kan man rekvirere en ny hos skattemyndighederne.

Der er ikke formularpligt. Skattemyndighederne stiller sig principielt tilfredse, hvis blot de rigtige oplysninger er indsendt, og selvangivelsen er underskrevet (medmindre der er tale om en "print-selvangivelse"). Skattemyndighederne foretrækker dog de fortrykte blanketter, da det letter indtastningsarbejdet. Men noget egentligt krav er det ikke.

Selvangivelsesformularerne kan i øvrigt summeres som følger:

"Print-selvangivelsen"

Den almindelige fortrykte selvangivelse kan bruges af de fleste skatteydere. Også af skatteydere med aktieindkomst og anparter omfattet af anpartsreglerne. Hvis skattemyndighederne er i besiddelse af alle oplysninger til brug for årsopgørelsen, medfølger den sammen med selvangivelsen. Hvis årsopgørelsen ikke medfølger, mangler der altså nogle informationer.

Hvis der er fejl i de informationer, som skattemyndighederne har gengivet på "print-selvangivelsen", er det skatteyderens *pligt* at rette tallene. En manglende rettelse vil blive betragtet enten som en mangelfuld eller en fejlagtig selvangivelse, der i værste fald kan være strafbar.

Lønmodtagere skal ikke indsende bilag sammen med selvangivelsen. Hvis skattemyndighederne ønsker bilag, anmoder de selv herom.



Fra 2003 kan befodringsfradraget være fortrykt på selvangivelsen, men beløbet bør kontrolleres.

Den udvidede selvangivelse

For nogle skatteydere er "print-selvangivelsen" utilstrækkelig. I stedet anvendes den udvidede selvangivelse. Det gælder for eksempel, hvis skatteyderen:

- Driver selvstændig erhvervsvirksomhed.
- Ejer skibsanpart, som ikke er omfattet af anpartsreglerne.
- Har udlejningsejendom.
- Har forskudt regnskabsår.
- Er kunstner og omfattet af indkomstudligningsordningen.
- Har oplysningspligt om kontrollerede udenlandske transaktioner.
- Har udenlandsk indkomst.

Kun de relevante felter på den udvidede selvangivelse skal udfyldes. Man behøver altså ikke at anføre "0" i de tomme felter.

Hvis en skatteyder driver virksomhed under virksomhedsordningen eller kapitalafkastordningen, er det vigtigt at markere dette ved afkrydsning i det relevante felt. En manglende afkrydsning kan i værste fald betyde, at man betragtes som udgået af virksomhedsordningen med deraf følgende beskatning af opsparet overskud.

Virksomhedsskema

Erhvervsdrivende, der har haft en samlet erhvervmæssig nettoomsætning på over 500.000 kr., skal som hovedregel indsende et virksomhedsskema sammen med selvangivelsen.

Kapitalforklaring

Kravet om kapitalforklaring er bortfaldet fra og med 2003, men i praksis kan en kapitalforklaring dog kræves indsendt senere. Se side 26.

Udenlandsk indkomst

Indkomst, som er optjent i udlandet, skal selvangives på en særlig blanket. Alle former for udenlandsk indkomst skal selvangives, uanset om skatten af indkomsten bliver lempet efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller efter interne danske regler. Udenlandsk indkomst kan f.eks. omfatte løn ved arbejde i udlandet, ejerbolig i udlandet og aktieudbytte. Der skal indsendes et særskilt bilag for ejerbolig i udlandet.

Ejendomsværdiskat

Tidligere skulle man selvangive lejeværdi af egen bolig. Fra og med indkomståret 2000 er lejeværdi af egen bolig erstattet af ejendomsværdiskatten. Hvis skattemyndighederne mangler oplysninger, vil man modtage en blanket til udfyldelse.

Tast-selv via telefon eller internet

I stedet for at indsende selvangivelsen kan rettelser og tilføjelser indtastes via en tryknaptelefon eller internettet. På den måde modtager man årsopgørelsen hurtigere end ellers.

Tast-selv kan også anvendes ved den udvidede selvangivelse. Tast-selv-funktionen kan dog ikke anvendes for udenlandsk indkomst.

Blanketter

Blanketter og hjælpeskemaer findes på internettet (www.toldskat.dk) og kan hentes som filer i pdf-format, der udfyldes og udskrives på papir.

Selskaber

Kun få formularer

For selskaber sker indrapporteringen af den skattepligtige indkomst kun summarisk. Beregningen af den skattepligtige indkomst tager i stedet udgangspunkt i selskabets resultat før skat, reguleret for forskelle i den skattemæssige og den regnskabsmæssige behandling af enkeltposter.

Også for selskaber gælder der selvangivelsespligt, men ikke formularpligt. Skattemyndighederne stiller sig normalt tilfredse, hvis blot der er selvangivet tilstrækkelige informationer.

Underskud

Underskud i den skattepligtige indkomst samt tab ved salg af fast ejendom, aktier og finansielle instrumenter mv. skal selvangives særskilt.

Virksomhedsskema

I lighed med selvstændigt erhvervsdrivende skal selskaber indsende virksomhedsskema sammen med selvangivelsen.

Transfer pricing

Hvis et selskab eller en filial kontrollerer en udenlandsk enhed (selskab eller filial) eller er kontrolleret af en udenlandsk aktionær mv., gælder der en udvidet dokumentations- og selvangivelsespligt.

Disse selskaber mv. skal i selvangivelsen afgive oplysninger om arten og omfanget af handelsmæs-



sige eller økonomiske transaktioner. Heller ikke i disse tilfælde stiller lovgivningen særlige krav til, hvorledes oplysningerne skal selvangives, men netop her vil selskaber med fordel kunne anvende skattemyndighedernes fortrykte blanket (05.021). Oplysningspligten kan nemlig opfyldes ved at afkrydse nogle få felter.

Indsendelsesfrist for selskaber med forskudt indkomstår

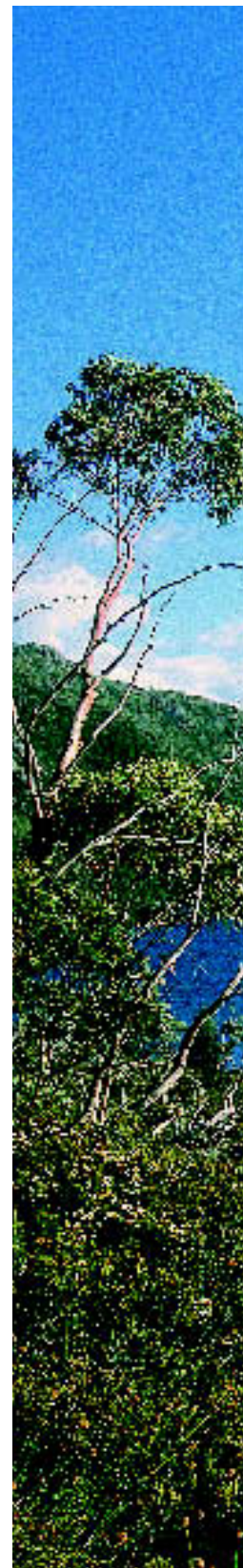
Selskaber, der afslutter deres indkomstår i perioden fra den 1. januar 2004 til den 31. marts 2004, skal indsende selvangivelse senest den 1. juli 2004.

Øvrige selskaber skal indsende selvangivelse senest 6 måneder efter indkomstårets udløb.

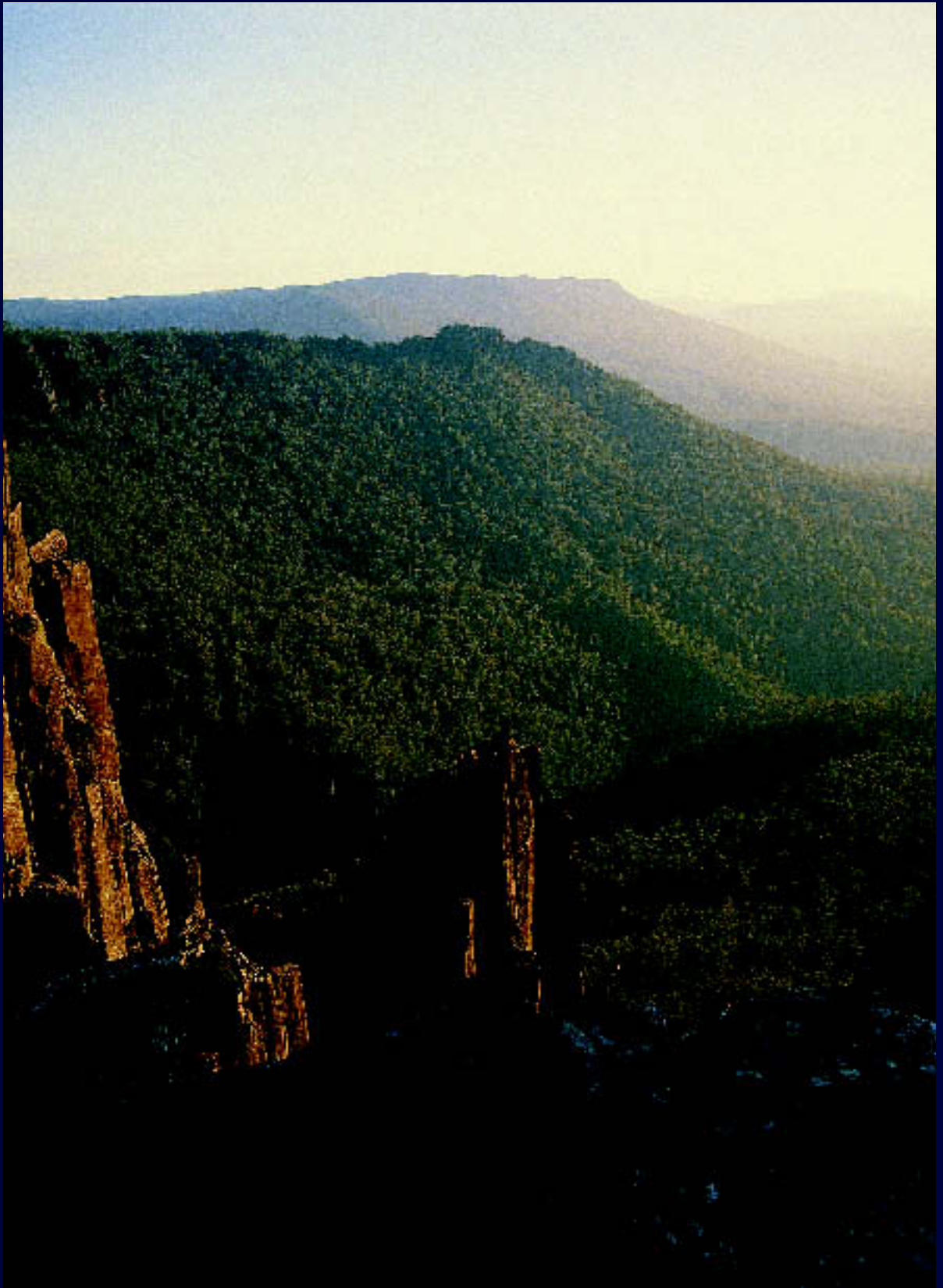
Frister for indsendelse

Følgende frister gælder for indsendelse af oplysninger mv. i 2004:

Restskat på over 40.000 kr.	
15. marts	Sidste frist for indbetaling af restskat på over 40.000 kr. uden et tillæg på 7%. Der fratrækkes dog 2% af den del af betalingen, der overstiger 40.000 kr.
Oplysninger til det fælles skatteregnskab	
15. april	Indberetning af oplysninger til det fælles skatteregnskab for virksomheder med mere end 10 ejere.
Gaveanmeldelser	
3. maj	Anmeldelse af afgiftspligtige gaver ydet i 2003.
Lønmodtagere	
3. maj	Indsendelse af selvangivelse for 2003 for personer, som har fået tilsendt den fortrykte selvangivelse, og som ikke har fravalgt denne. For deltagere i anpartsprojekter er fristen dog den 1. juli 2004.
Etableringskonto	
14. maj	Indskud på etableringskonto. Udsættelse med selvangivelsen forlænger ikke fristen for indskud.
Selskaber og fonde	
30. juni	Indsendelse af selvangivelse for selskaber og fonde mv. med kalenderregnskabsår. For selskaber og fonde mv., hvis regnskabsår udløber i perioden fra den 1. januar 2004 til den 31. marts 2004, er fristen den 1. juli 2004 – ellers 6 måneder efter regnskabsårets udløb.
Selvstændige	
1. juli	Indsendelse af selvangivelse for bogførings- eller regnskabspligtige personer – herunder personer, der anvender virksomhedsordningen, deltager i anpartsprojekter eller har udenlandsk indkomst. Hvis den udvidede selvangivelse ikke indsendes rettidigt, skal der betales et skatte-tillæg, selv om skattemyndighederne har alle oplysninger via servicebrevet.
Konjunkturudligning	
1. juli	Henlæggelse til konjunkturudligning for selvstændige, der anvender kapitalafkastordningen.
Restskat på 40.000 kr. og derunder	
1. juli	Restskat på 40.000 kr. og derunder kan indbetales uden procenttillæg.
September	Den del af en eventuel restskat, der ligger over 15.600 kr., opkræves i september, oktober og november 2004 med et tillæg på 7%. Den del, der ligger under 15.600 kr., indregnes sammen med procenttillægget i forskudsskatten for 2005.
Oktober	
November	



DEVILS GULLET, GREAT WESTERN TIERS



SKAT OG SOCIAL SIKRING VED BOPÆL/ARBEJDE I HENHOLDSVIS DANMARK OG SVERIGE

Noget kunne tyde på, at Øresundsbroen har øget interessen for at flytte til eller fra Sverige. I hvert fald flyttede 2.542 danskere til Skåne i 2002, medens lidt færre flyttede den modsatte vej. Årsagerne til grænsegængeriet kan være mange, eksempelvis udviklingen i ejendomspriserne og broens blotte tilstedeværelse, der bevirker, at store firmaer måske ikke længere ser et behov for at have en arbejdsplads på begge sider af Øresund.

Denne artikel beskriver i hovedtræk reglerne for beskatning og social sikring, når en person bor i Sverige og arbejder i Danmark, eller omvendt.



Gode råd

- Der kan opnås store økonomiske fordele for danskere ved at bo i Sverige og arbejde i Danmark. Fordelene består ikke i lavere skatter, men i lavere omkostninger. Til og med 2004 kan der opnås en besparelse ved en hjemmearbejdsplads i Sverige.
- Ved bopæl i Danmark og arbejde i Sverige opnås der store skattebesparelser, hvis den svenske indkomst lempes efter eksemptionsprincippet.

Bopæl i Sverige Beskatning i Sverige

Det svenske og det danske skattesystem ligner hinanden på mange områder med en enkelt meget væsentlig forskel. I Sverige betaler arbejdsgiveren meget høje sociale bidrag, men til gengæld er de svenske marginalskatte noget mindre end i Danmark. Det samlede skattetryk er på niveau med det danske, men opkrævningen sker på en anden måde.

Det betyder, at skatteberegningen for personer, som flytter til Sverige og fortsætter med at arbejde i Danmark, i virkeligheden er ret simpel. Beskatningen sker nemlig i praksis kun i Danmark og helt efter danske regler.

I teorien kan Sverige beskatte en person af globalindkomsten (ligesom i Danmark), hvis personen har bopæl i Sverige og arbejde i Danmark.

Da Danmark også beskatter indkomst optjent i Danmark, skal Sverige dog i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsten reducere den svenske skat. I praksis medtager Sverige slet ikke lønindkomst for arbejde i Danmark ved opgørelsen af den skattepligtige svenske indkomst.

Løn for arbejde udført i Sverige for en dansk arbejdsgiver kan ikke beskattes i Danmark, men beskattes til gengæld i Sverige efter de almindelige svenske regler. Indtil 2005 betyder det, at løn for arbejde udført i Sverige for en dansk arbejdsgiver (f.eks. fra en hjemmearbejdsplads) ikke er skattepligtig til Danmark, men kun til Sverige. Beskatningen vil efter omstændighederne blive ret begrænset, når den danske indkomst ikke indgår i beregningsgrundlaget. Fra 2005 kan Danmark også beskatte indkomst for arbejde udført på en hjemmearbejdsplads. Se nærmere herom på side 27.

Beskatning i Danmark

Som fuldt skattepligtig til Sverige vil en person kun være begrænset skattepligtig til Danmark, og Danmark kan derfor kun beskatte løn for arbejde udført i Danmark for en dansk arbejdsgiver eller for en udenlandsk arbejdsgiver med fast driftssted her i landet.

Når Danmark er tillagt beskatningsretten i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsten, og den interne danske betingelse for beskatning er opfyldt, sker beskatningen efter danske regler.

Efter hovedreglen gives der i lønindkomsten kun fradrag for udgifter, der er direkte knyttet til erhvervelsen af indkomsten, f.eks. befordringsfradrag og fagforeningskontingent. Herudover gives der et yderligere fradrag (også kaldet grænsegængerfradraget) svarende til personfradraget, hvis personen ved indkomstårets udgang er gift og lever sammen med en ægtefælle, og ægtefællen ikke selv har indkomst, der berettiger til dansk personfradrag. Man kan altså opnå et "dobbelt" personfradrag.

Hvis Danmark kan beskatte mindst 75% af den samlede globalindkomst, er der mulighed for fradrag stort set efter danske regler. Det vil sige, at man ud over ligningsmæssige fradrag kan få fradrag for f.eks. private renteudgifter. Anvendes disse regler, kan man dog ikke samtidig opnå grænsegængerfradraget.

Endelig er der fra den 1. januar 2004 indført fradrag for broafgift ved passage af Øresund. Fradraget udgør 50 kr. pr. passage ved benyttelse af bil eller motorcykel og 8 kr. pr. passage for brugere af kollektiv trafik.

Ved fortsat arbejde i Danmark vil man ikke opleve egentlige skattebesparelser ved at flytte til Sverige ud over det lille brofradrag. Fordelen består i lavere leveomkostninger som følge af lavere huspriser, væsentligt billigere biler og lavere priser på visse fødevarer mv.

Bopæl i Danmark

Beskatning i Danmark

En person med bopæl i Danmark er skattepligtig af globalindkomsten i Danmark. Det vil sige, at personen skal selvangive alle skattepligtige indkomster, uanset hvilket land de stammer fra.

Udenlandsk indkomst – i det konkrete tilfælde løn for arbejde i Sverige – skal derfor selvangives i Danmark.

De danske skattemyndigheder anlægger ikke samme pragmatiske indstilling til indkomst fra udlandet, som Sverige gør (se ovenfor), hvilket naturligvis hænger sammen med den høje danske marginalskat.

Dermed bliver det noget mere kompliceret at være grænsegænger med bopæl i Danmark end at være grænsegænger med bopæl i Sverige. Til gengæld er der under visse omstændigheder mulighed for reelle skattebesparelser.

Beskatning i Sverige

Når Sverige beskatter løn for arbejde udført i Sverige, sker det efter interne svenske regler.

I visse tilfælde er det muligt at opnå en brutto-skat på 25%. Den kaldes SINK-skat (særlig indkomstskat) og tillades efter ansøgning. SINK-skatten er en endelig svensk skat og skal tilbageholdes og indbetales i forbindelse med lønudbetalingen.

Hvis man ikke får tilladelse til SINK-beskatning, sker beskatningen efter almindelige svenske regler. Det betyder en svensk beskatning på ca. 30% i kommuneskatter, hvortil kommer 20%

i statskat af indkomst på mellem 284.300 - 430.000 SEK (ca. 235.000 - 354.000 DKK) og 25% af indkomst ud over 430.000 SEK.

Lempelse af dobbeltbeskatning

Ifølge den nordiske dobbeltbeskatningsoverenskomst har Sverige beskatningsretten til løn for arbejde udført i Sverige, hvis en af følgende betingelser er opfyldt:

- Personen opholder sig i Sverige i mere end 183 dage inden for en 12-måneders-periode.
- Lønnen udbetales af eller for en svensk arbejdsgiver.
- Lønnen udbetales af en arbejdsgiver med fast driftssted i Sverige.
- Der er tale om arbejdsudleje.

Hvis blot én af disse betingelser er opfyldt, må Sverige beskatte lønnen. Herved sker der umiddelbart en dobbeltbeskatning, da lønnen beskattes både i Danmark og i Sverige. For at undgå denne dobbeltbeskatning skal Danmark nedsætte den danske beskatning. Nedsættelsen kan ske efter nedenstående metoder.

Kreditmetoden (dobbeltbeskatningsoverenskomsten)

Hovedreglen er, at Danmark nedsætter skatten efter kreditmetoden.

Det vil sige, at den beregnede danske skat nedsættes med den skat, der er betalt i Sverige, men dog højst med den del af den danske skat, der falder på løn for arbejde udført i Sverige.

På grund af de høje personskatter i Danmark betyder det normalt, at den danske skat nedsættes med faktisk betalt skat i Sverige, og at den samlede beskatning umiddelbart bliver den samme, som hvis det kun havde været Danmark, der kunne beskatte hele indkomsten.

Dog kan der opnås en skattebesparelse, hvis personen er gift, har nettorenteudgifter og ingen "dansk" indkomst, som disse udgifter fragår i. For det første fragår nettorenteudgifterne i personens egen indkomst og dermed i den skat, der skal betales til Danmark. Men renteudgifterne fragår også i ægtefællens skatteberegning, hvorved der reelt opnås et dobbelt fradrag.

Ved indsendelse af den danske selvangivelse skal der anvendes en særlig blanket til udenlandsk indkomst, og der skal indsendes dokumentation for betalt svensk skat.



Ekseptionsmetoden (dobbelbeskatningsoverenskomsten)

Hvis personen er omfattet af og betaler til social sikring i Sverige, nedsættes den danske skat efter ekseptionsmetoden. Det betyder, at den danske skat nedsættes forholdsmæssigt med den del, der kan henføres til løn for arbejde udført i Sverige. Nedsættelsen af den danske skat er dermed uafhængig af størrelsen af den betalte svenske skat. Ekseptionslempelsen gælder også løn for arbejde udført for en offentlig svensk arbejdsgiver, herunder arbejde udført af sundhedspersonale på svenske sygehuse. Mange kommuner i Danmark er ikke klar over denne sondring og giver derfor – fejlagtigt – kun kreditlempelse.

Hvis ekseptionsmetoden anvendes, bliver lønnen fra Sverige teoretisk set ikke beskattet i Danmark, men kun i Sverige. I praksis får lønnen dog betydning for beskatningen af dansk indkomst på grund af progressionen i det danske skattesystem. Det skyldes, at den svenske indkomst også indgår i den danske skatteberegning, men at skatten altså lempes forholdsmæssigt.

Ekseptionsmetoden (intern dansk regel)

Ekseptionsmetoden finder også anvendelse efter interne danske regler i ligningslovens § 33 A og er altså uafhængig af reglerne for social sikring, hvis følgende betingelser alle er opfyldt:

- Bopæl i Danmark.
- Der er tale om løn i et ansættelsesforhold.
- Opholdet i Sverige varer mindst 6 måneder.
- Personen opholder sig i Danmark i højst 42 dage inden for de 6 måneder og kun på grund af ferie- og fridage samt eventuelt nødvendigt arbejde i Danmark i form af afrapportering og lignende, der har tilknytning til arbejdet i Sverige.

I de 42 dage medregnes påbegyndte døgn, og det betyder, at eksempelvis hjemkomst sent fredag aften med udrejse tidligt den efterfølgende mandag morgen tæller som 4 dage.

Det er en forudsætning for "fuld" lempelse efter ligningslovens § 33 A, at Sverige beskatter lønnen. Hvis en person arbejder i Sverige for en dansk arbejdsgiver, der ikke har fast driftssted dér, og opholdet i Sverige ikke overstiger 183 dage inden for en 12-måneders-periode, er Danmark tillagt beskatningsretten til lønnen. Det betyder, at den danske skat kun nedsættes med halvdelen, men til gengæld skal der ikke betales svensk skat.

Social sikring

Reglerne for social sikring følger af en EF-forordning, der foreskriver, at personer som hovedregel er omfattet af arbejdslandets sociale sikringssystem.

Hvis en person udelukkende arbejder i Sverige, er personen normalt omfattet af de svenske sociale sikringsordninger og skal som følge heraf betale i henhold til interne svenske regler. Det betyder i givet fald, at personen skal betale 7% af bruttolønnen til social sikring, medens arbejdsgiveren skal betale ca. 31%, uanset om det er en dansk eller svensk arbejdsgiver. Personen skal dog ikke betale til social sikring i Sverige, hvis han er omfattet af den svenske SINK-beskatning. Hvis arbejdsgiveren skal betale til social sikring, må det antages, at lønnen tilpasses, således at arbejdsgiverens udgifter er neutrale.

Fra hovedreglen gælder der imidlertid flere undtagelser. En person er omfattet af bopælslandets sociale sikringssystem, hvis personen arbejder samtidigt i to EØS-lande, f.eks. Danmark og Sverige. En person kan også være omfattet af bopælslandets sociale sikringssystem, hvis personen er udstationeret af eksempelvis en dansk arbejdsgiver til Sverige i højst ét år. Endelig kan en person i visse tilfælde fortsat være omfattet af bopælslandets sociale sikringssystem, hvis arbejdet i det andet land har en varighed på højst 3 år.

Danmark og Sverige har derudover indgået aftale om, at en person kan blive omfattet af arbejdslandets sociale sikringssystem, hvis den overvejende del af arbejdet udføres for en arbejdsgiver dér. Det vil sige, at mindst 50% af det samlede arbejde skal udføres i Sverige for en svensk arbejdsgiver, for at personen kan blive omfattet af svensk social sikring. Endvidere er det et krav, at arbejdet i bopælslandet kan karakteriseres som distancearbejde, typisk i form af en hjemmearbejdsplads.

Hvis den overvejende del af arbejdet udføres i Danmark for en dansk arbejdsgiver, kommer personen under dansk social sikring og skal betale AM- og SP-bidrag. Disse bidrag skal dog ikke betales af den del af lønnen, der optjenes ved arbejde i Sverige (f.eks. fra en hjemmearbejdsplads), da Danmark ikke har nogen intern hjemmel til at opkræve bidrag af indkomst, der ikke er omfattet af dansk skattepligt. Da personen er omfattet af dansk social sikring, kan Sverige ikke opkræve sociale bidrag, selv om en del af lønnen ikke er belagt med danske sociale bidrag. Fra og med 2005 kan Danmark også opkræve AM- og SP-bidrag af





løn for arbejde udført i Sverige, forudsat at den svenske rigsdag vedtager Øresundsaf-talen.

Hvis personen derimod er omfattet af svensk social sikring, skal der betales svensk socialt bidrag af hele lønnen, hvor arbejdsgiverbidraget er langt det væsentligste.

Eksempler

- Bopæl i Danmark.
- Dansk arbejdsgiver.
- Løn for arbejde udført i Danmark (fra en hjem-mearbejdsplads): 100.000 DKK.
- Løn for arbejde udført i Sverige: 400.000 DKK.
- Personen er omfattet af dansk social sikring.

Kreditlempelse		
	Dansk social sikring	
Løn før skat i alt		500.000 DKK
AM- og SP-bidrag		-45.000 DKK
Dansk skat i alt før lempelse ca.	-195.000 DKK	
Lempelse	100.000 DKK	-95.000 DKK
SINK-skat		-100.000 DKK
Netto efter skat		260.000 DKK

Ekseptionslempelse		
	Dansk social sikring	
Løn før skat i alt		500.000 DKK
AM- og SP-bidrag		-45.000 DKK
Dansk skat i alt før lempelse ca.	-195.000 DKK	
Lempelse	156.000 DKK	-39.000 DKK
SINK-skat		-100.000 DKK
Netto efter skat		316.000 DKK

Der kan således opnås en skattebesparelse på ca. 56.000 DKK, hvis personen opfylder betingelsen for ekseptionslempelse efter den interne danske regel.

I andre tilfælde er der kun forholdsvist begræn-sede skattebesparelser.

BESKATNING AF EJERLEJLIGHEDS-FORENINGER OG DERES MEDLEMMER

Det har gennem årene været antaget, at ejerlejlighedsforeninger ikke er selvstændige skattesubjekter, hvorved det er det enkelte medlem – og ikke foreningen selv – der skal beskattes af ejerlejlighedsforeningens eventuelle indtægter.

Ligningsrådet lagde i 2003 op til en praksisændring, hvorefter ejerlejlighedsforeninger i visse tilfælde kan være selvstændige skattesubjekter. Men denne praksisændring medfører naturligvis en anden problemstilling; nemlig om det er den enkelte ejerlejlighedsforening eller medlemmerne, som er rette indkomstmottager af f.eks. en realiseret avance ved salg af en loft- eller viceværtlejlighed.



Gode råd

- Slå koldt vand i blodet. Vi er uenige i Ligningsrådets praksisændring, og efter vor opfattelse vil praksis falde på plads igen på et senere tidspunkt.
- For at reducere risikoen for beskatning kan foreningen ændre vedtægterne på de punkter, som Ligningsrådet lægger særlig vægt på. Især bør det enkelte medlems hæftelse ikke begrænses.
- Hvis foreningen skulle blive anset for at være et selvstændigt skattesubjekt, behøver det ikke nødvendigvis at medføre en ændret skat for hverken foreningen eller medlemmerne. En ændring, der medfører beskatning, bør påklages.
- Sørg for, at foreningen selvangiver eventuelle erhvervs-mæssige indtægter korrekt, således at indkomstårene ikke senere bliver genoptaget i deres helhed.

Ejerlejlighedsforeningers skattepligt

Ligningsrådets vurdering

Om en ejerlejlighedsforening udgør et selvstændigt skattesubjekt, beror efter Ligningsrådets opfattelse på en konkret vurdering, der tager udgangspunkt i ejerlejlighedsforeningens vedtægter.

Ligningsrådet anser ejerlejlighedsforeninger for at være skattepligtige i følgende tilfælde:

- Der er en skiftende deltagerkreds.
- Optagelsen af nye medlemmer sker efter objektive kriterier eller er eventuelt helt fri.
- Foreningen styres af foreningsorganer (general-forsamlingen og en valgt bestyrelse).

- Et medlems udtræden er uden retlig betydning for foreningens beståen og giver ikke det udtrædende medlem krav på en andel af foreningens formue.
- Medlemmerne hæfter kun med deres indskud.

Bortset fra begrænsningen i medlemmernes hæftelse opfylder næsten alle ejerlejlighedsforeninger ovennævnte kriterier.

Ligningsrådet lægger særlig vægt på, om ejerlejlighedsforeningen fortsat består efter en kontinuerlig udskiftning af medlemskredsen. Endvidere om vedtægterne adskiller sig fra et sameje i og med, at det enkelte medlem ikke får en andel af foreningsformuen ved sin udtræden.

Sidstnævnte kan løses ved, at foreningens vedtægter forsynes med en bestemmelse om, at udtrædende medlemmer modtager deres andel af foreningens formue i forbindelse med udtræden. Samtidig kan det anføres, at nye medlemmer skal indskyde en tilsvarende del.

Hidtidig praksis

At anse ejerlejlighedsforeninger for at være selvstændige skattesubjekter er nyt og strider imod en kendelse fra 1996.

Landsskatteretten fandt dengang, at et medlem var skattepligtigt af en andel af procesrenter, som var tilkendt ejerlejlighedsforeningen ved en retssag. Begrundelsen var, at en ejerlejlighedsforening ikke er et selvstændigt skattesubjekt, når foreningen varetager opgaver inden for dens almindelige formål.

Ejerlejlighedsforeningen opfyldte reglerne i lov om ejerlejligheder, og vedtægterne bestod af normalvedtægten for ejerlejlighedsforeninger. Der er



WALLABY, DEN LILLE KENGURU

derfor ikke grundlag for at antage, at netop denne ejerlejlighedsforenings vedtægter skulle adskille sig fra vedtægterne i de foreninger, som er involveret i de nye bindende forhåndsbeskeder fra Ligningsrådet.

Vi er uenige

Vi er uenige i Ligningsrådets konklusion i de to bindende forhåndsbeskeder og mener, at den "gamle" praksis bør fastholdes. Altså at der primært bør lægges vægt på, om en ejerlejlighedsforening kun er oprettet med det formål at varetage medlemmernes interesser, herunder administrationen af fællesejede arealer.

Ligningsrådet synes også at have overset forhold:

- At det enkelte medlems udtræden sker i forbindelse med salg af lejligheden, hvor det nye medlem normalt ikke skal foretage indskud ved (tvangs)medlemskabet. Det nye medlem viderefører blot det gamle medlems rettigheder og forpligtelser.
- I tilfælde af foreningens ophør (hvilket efter normalvedtægterne kræver 100% enighed) skal foreningens formue opløses og normalt udlægges til medlemmerne.

Konsekvenser af praksisændringen

Generelt

Hvis en ejerlejlighedsforening anses for at være et selvstændigt skattesubjekt, er foreningen skattepligtig efter selskabsskatteovens foreningsbestemmelser. Det betyder, at foreningen kun er skattepligtig af indkomster fra omsætning med ikke-medlemmer – eksempelvis reklameindtægter i forbindelse med opsætning af gavlreklamer.

Foreningen er også skattepligtig af ejendomsavancer på de af foreningens lejligheder, der har været benyttet i forbindelse med erhvervmæssig virksomhed.

Renteudgifter

De renteudgifter, som påhviler det enkelte medlem, og som kan henføres til det enkelte medlems ejerlejlighed, kan fortsat fratrækkes ved opgørelsen af medlemmets skattepligtige indkomst.

I relation til renteudgifter fra fælleslån er spørgsmålet, om de enkelte medlemmer af en ejerlejlighedsforening kan fradrage deres andel af den sam-

© Shin Yoshino / Minden Pictures / Scanpix

lede renteudgift fra et fælleslån, når lånet optages af foreningen.

Ligningsrådet har i den forbindelse fastslået, at ejerlejlighedsforeninger ikke handler på egne vegne ved optagelse af fælleslån, men på medlemmernes vegne som fuldmægtig for disse. Som en konsekvens heraf skal de renteudgifter, der er forbundet med fælleslånet, henføres til medlemmerne, som dermed kan fradrage deres andele af den samlede renteudgift fra et fælleslån.

Man skal være opmærksom på, at rentefradragsretten kun overføres til medlemmerne i de tilfælde, hvor ejerlejlighedsforeningen udelukkende optræder som fuldmægtig for medlemmerne. Der kan altså forekomme situationer, hvor det ikke er muligt at opnå rentefradrag for fælleslån hos det enkelte medlem.

Hvis ejerlejlighedsforeningen ikke er et selvstændigt skattesubjekt, er der slet ingen tvivl om, at medlemmerne har ret til at foretage rentefradrag for fælleslån ved indkomstopgørelsen.

Renteindtægter

Ejerlejlighedsforeningen er rette indkomstmottager af renteindtægter, som realiseres på foreningens bankkonti mv.

Disse renteindtægter er kun skattepligtige, hvis de kan henføres til en erhvervsmæssig aktivitet i foreningen.

Beskatning af ejendomsavance

Salg af det enkelte medlems lejlighed udløser ikke beskatning af avancen, hvis medlemmet blot har anvendt lejligheden til beboelse for sig selv og sin familie i ejerperioden.

Beskatning af ejendomsavance kan komme på tale i de situationer, hvor ejerlejlighedsforeningen sælger en viceværtlejlighed eller et loftrum.

Salg af loftrum

Igennem de senere år er der især i københavnsområdet blevet indrettet beboelseslejligheder i uudnyttede loftrum.

Disse loftrum er som regel ejet af en ejerlejlighedsforening eller dens medlemmer, som afstår loftrummet til en entreprenør, der herefter etablerer lejligheder.

Hvis et loftrum endnu ikke er opdelt (udstykket), anses loftrummet for at være en del af ejendommens fællesareal.

Ved salg af fællesareal handler ejerlejlighedsforeningen på medlemmernes vegne som fuldmægtig for disse. En eventuel fortjeneste ved salget vil derfor blive henført til de enkelte medlemmer som rette indkomstmottagere.

Det betyder, at det enkelte medlem er berettiget til at modtage en andel af salgssummen. Salgssummen skal fordeles efter ejerlejlighedsforeningens fordelingstal. Hvis det solgte endnu ikke er udstykket, og hvis det kan henføres til ejendommens fællesareal, er avancen skattefri for det enkelte medlem, når medlemmet har benyttet sin egen lejlighed til beboelse for sig selv og sin familie.

Det er en forudsætning for skattefritagelse, at salget af loftrummet er betinget af udstykning, men at udstykning endnu ikke er sket.

Salg af viceværtlejlighed

Hvis ejerlejlighedsforeningen er tinglyst ejer af en lejlighed, der sælges, tilgår en eventuel avance fra salget foreningen som rette indkomstmottager.

Ejerlejlighedsforeningen er skattepligtig af avancen fra salget af lejligheden, hvis lejligheden har haft tilknytning til en erhvervsmæssig virksomhed, der drives af ejerlejlighedsforeningen i form af eksempelvis udlejning af andre lejligheder. Hvis der derimod ikke drives erhvervsmæssig virksomhed, og en viceværtlejlighed sælges, er avancen skattefri for foreningen.

Hvis ejerlejlighedsforeningen er rette indkomstmottager, betyder det, at midlerne fra salget af lejligheden skal placeres i ejerlejlighedsforeningen. Ved udlodning af midlerne til medlemmerne er medlemmerne skattepligtige af udlodningen som personlig indkomst.

Skævdeling af vederlag

Hvis medlemmerne fordeler en salgssum på anden vis end efter det almindelige fordelingstal, kan dette medføre en skævdeling af vederlaget. Denne skævdeling vil blive anset for at være skattepligtig.

Selvangivelsespligt

Hvis en ejerlejlighedsforening anses for at være et selvstændigt skattesubjekt, betyder det samtidig, at foreningen bliver selvangivelsespligtig.

Selvangivelsespligten indtræder dog kun, hvis ejerlejlighedsforeningen har erhvervsmæssig indkomst. Er der ingen erhvervsmæssig indkomst, skal der altså ikke indsendes selvangivelse til skattemyndighederne.



GODTGØRELSE AF ENERGIAFGIFTER



I det danske skattesystem findes der en stor mængde afgifter, som er indført for at få virksomheder og private forbrugere til at tage større hensyn til miljøet. En momsregistreret virksomhed har dog visse muligheder for at få godtgjort en række afgifter på energi via sin momsangivelse, men reglerne om godtgørelse er komplicerede og svære at få overblik over.

Denne artikel indeholder en kort gennemgang af reglerne om godtgørelse af energiafgifter og afgifter på ledningsført vand.

Gode råd

- Gennemgå virksomhedens energi- og afgiftsforhold. Hent f.eks. inspiration på www.energi-ekonomi.dk, eller kontakt en specialist.
- Husk at søge energi- og vandafgiften retur via momsangivelsen.
- Virksomheder, som har værktøj mv., der drives af en generator, kan spare op til 5/6 af afgiften på energiforbruget i generatoren, hvis virksomheden registreres efter elafgiftsloven.

Miljø- og energiafgifter i Danmark

En stor del af de danske miljøafgifter opkræves, når et givet produkt sælges første gang i Danmark, og i alle efterfølgende salgsled er afgiften indregnet i produktets pris. Denne type afgift har den almindelige virksomhed ikke mulighed for at få godtgjort. Som eksempler kan nævnes afgift på engangsemballage og på genopladelige batterier.

Visse afgifter på energi har den momsregistrerede virksomhed dog mulighed for at få godtgjort.

Hvilke energiformer er omfattet?

Det er muligt at få godtgørelse af afgift på elektricitet, naturgas, dieselolie, kul, koks, fyringsolie og andre olieprodukter til opvarmning.

De nævnte energiformer afgiver desuden CO₂ (kuldioxid) ved afbrænding, og indholdet af CO₂ er også belagt med afgift.

Endelig er der afgift på ledningsført vand, som ganske vist ikke er en form for energi, men hvor godtgørelsesreglerne alligevel svarer til godtgørelsesreglerne for energiafgifter.

Afgifterne fremgår af fakturaer fra leverandørerne, f.eks. varmeværk, vandværk eller naturgasselskab.

Afgiften på elektricitet er som den eneste afgift delt op i flere dele; dels selve energiafgiften, dels et el-distributionsbidrag på 4 øre pr. kWh og dels et el-spærbidrag på 0,6 øre pr. kWh.

Hvad er principperne for godtgørelse?

Energiafgifter opkræves hos alle forbrugere, uanset om der er tale om privatpersoner eller virksomheder. Formålet med godtgørelsesreglerne er at føre energiafgifter tilbage til erhvervslivet, når energien bruges direkte til fremstilling af varer og ydelser (såkaldt procesenergi).

Når erhvervslivet bruger energi til samme formål som private husholdninger, dvs. til fremstilling af rumvarme og varmt forbrugsvand, skal afgiften derimod udgøre en omkostning for erhvervslivet.

Det er desuden et krav, at der kun godtgøres afgifter på energi, der anvendes til momspligtige aktiviteter.

Hvis en virksomhed har både momspligtig og momsfri omsætning, og energien udgør en omkostning for hele virksomheden, kan afgifter på den del af energien, som forholdsmæssigt svarer til den momsfrie omsætningsandel, aldrig godtgøres. For eksempel kan en momspligtig bilforhandler, der også har momsfrie indtægter fra formidling af billån, ikke få godtgjort afgifter på hele sit energiforbrug.

Det er også en forudsætning, at virksomheden selv har forbrugt den energi, som man ansøger om afgiftsgodtgørelse for. For eksempel kan en udlejer af fast ejendom aldrig få afgiftsgodtgørelse for den energi, som forbruges af de enkelte lejere – heller

ikke selv om udlejeren opkræver et bidrag til dækning af udgiften til lejernes energiforbrug. Udlejer kan i stedet oplyse størrelsen af afgifterne til lejerne, som derefter kan ansøge om godtgørelse hver især.

Hvad er procesformål?

Energi til procesformål, der altså giver ret til godtgørelse, er energi, som bruges til fremstilling af momspligtige varer eller ydelser.

I de fleste virksomheder anvendes der hovedsageligt elektricitet til procesformål, f.eks. belysning, drift af maskiner, kontorudstyr og kaffemaskiner.

Hvis en vare skal opvarmes i løbet af fremstillingsprocessen (f.eks. kogning af fødevarer eller pasteurisering af mælk), er der også ret til godtgørelse af afgifterne på varmekonsumet, der typisk er fremstillet ved hjælp af olie, kul eller naturgas.

Der er også afgiftsgodtgørelse for energi anvendt til opvarmning i staldbygninger, gartneriers drivhuse, malekabiner og tørrerum til træ.

Energi til opvarmning af vand kan også i visse tilfælde anses for at være procesenergi. Som eksempler kan nævnes rengøring i slagterier, vask af tekstiler eller tilsætning af varmt vand direkte til varen under fremstillingen, f.eks. i bagerier eller restauranter.

Forbrug af olie eller gas i forbrændingsmotorer er principielt procesenergi, men som hovedregel er der ikke ret til afgiftsgodtgørelse for dette forbrug. De nærmere regler er omtalt nedenfor.

Hvad angår afgifter på energi anvendt til procesformål, godtgøres selve el-afgiften og el-sparebidraget fuldt ud. Af el-distributionsbidraget på 4 øre pr. kWh godtgøres forlods 3 øre. Når forbruget af el overstiger 15 mio. kWh, godtgøres også den sidste øre vedrørende det overskydende forbrug.

For virksomheder i de liberale erhverv (arkitekter, advokater, revisorer, reklame- og andre bureauer) og virksomheder i forlystelsesbranchen (biografer, teatre, vandlande og lignende) gælder den særlige regel, at der ikke gives godtgørelse af afgifter på elektricitet og ledningsført vand, selv om elektriciteten eller vandet anvendes til procesformål. I de seneste år har myndighederne udvidet begrebet "bureauer" til at gælde alle virksomheder, som leverer tjenesteydelser fra et kontormiljø.

Når energiafgiften godtgøres fuldt ud, har virksomheden også mulighed for at få godtgjort en andel af den CO₂-afgift, som hviler på energifor-



© R. Ian Lloyd / Masterfile / Scanpix

LAUNCESTON



bruket. Langt den største del af danske virksomheder kan kun få godtgjort 10% af CO₂-afgiften, men virksomheder med særligt energikrævende processer (f.eks. fremstilling af cement eller glas) kan få godtgjort 75% af CO₂-afgiften.

Hvornår godtgøres afgiften på motorbrændstof?

Som nævnt er der store begrænsninger i retten til godtgørelse af afgifter på motorbrændstof.

Udgangspunktet er, at afgiften på motorbrændstof ikke godtgøres, uanset om forbrændingsmotoren sidder i et transportmiddel (f.eks. en lastbil) eller er stationær (f.eks. en kran eller et hejseværk).

Virksomheder inden for landbrug, skovbrug, fiskeri, gartneri, frugtavl, dambrug eller pelsdyravl kan dog få godtgjort afgiften på brændstof, som bruges i ikke-registrerede køretøjer, når køretøjerne udfører arbejde i virksomheden. Der gives også godtgørelse for forbrug til transport af virksomhedens produkter hen til køberen.

Virksomheder, som udfører rutekørsel, sejlads eller flytransport, kan også få godtgjort afgifterne på deres forbrug af motorbrændstof.

Hvis en virksomhed bruger dieselolie eller gas i en generator, som driver redskaber eller værktøj, kan virksomheden lade sig registrere efter elafgiftsloven. Dette betyder, at virksomheden får godtgjort alle udgifter til dieselolie eller gas mod i stedet at beregne el-afgift. Afgiften på den el, som bruges af værktøjet eller redskabet, kan dog i stort omfang godtgøres via virksomhedens momsangivelse efter de almindelige regler for procesenergi. Dermed reduceres virksomhedens omkostning til energiafgift med ca. 5/6 for den energi, som bruges i generatoren.

Det er dog en betingelse for at blive registreret, at den enkelte generator har en effekt på mindst 50 kW, og at generatoren producerer mindst 50.000 kWh om året.

Hvad forstås ved rumvarme og varmt brugsvand?

Energi anvendt til fremstilling af rumvarme og varmt brugsvand giver ikke ret til afgiftsgodtgørelse.

Ved "rumvarme" forstås enhver opvarmning af et lokale af hensyn til de ansattes komfort eller bevarelsen af lagervarens tilstand. Opvarmning af alle former for kontorlokaler, produktionslokaler eller lagerlokaler anses således for at være rumvarme.

Varme, som fremkommer ved en produktionsproces, og som også opvarmer det lokale, hvor processen foregår, anses dog ikke for at være rumvarme, og godtgørelsen af afgifterne sker i stedet efter reglerne for procesenergi.

Varmt brugsvand er ganske enkelt alt varmt vand, som anvendes af virksomheden, og som ikke er omfattet af begrebet "procesenergi". Den energi, som anvendes til opvarmning af vandet, kan ikke godtgøres.

Det skal understreges, at afgiften på selve det ledningsførte vand, som p.t. udgør 5 kr. pr. m³, stadig kan godtgøres, selv om energien til opvarmning af vandet ikke kan godtgøres (med undtagelse af forbruget i de liberale erhverv m.fl. som omtalt ovenfor).

Hvordan opgøres den afgift, som godtgøres?

For langt de fleste virksomheder er det let at opgøre den afgift, som kan godtgøres, fordi virksomhederne modtager separate regninger for el og for varme.

Det hænder dog, at en virksomhed opvarmer et eller flere lokaler ved hjælp af el-radiatorer, og forbruget skal derfor fordeles på procesenergi og rumvarme.

Fordelingen skal som udgangspunkt ske ved måling, men der findes alternativer, som dog resulterer i en mindre godtgørelse. F.eks. kan virksomheden i stedet for måling vælge at reducere sin godtgørelse af el-afgift med en "rumvarmeandel", som udgør 10 kr. pr. måned for hver m², der opvarmes ved hjælp af el-radiatorer. Reduktionen skal anvendes i alle årets 12 måneder, også selv om radiatorerne er slukket i sommerhalvåret.

Det er også vigtigt at være opmærksom på, at afgifter på energi, som anvendes til ventilation, kan godtgøres i modsætning til afgifter på energi, som anvendes til at opvarme luften i ventilationsanlægget. Hvis virksomheden skal have afgiftsgodtgørelse for energien til ventilation, skal dette forbrug altså adskilles fra forbruget til opvarmning.

I stedet for en egentlig måling er det kun muligt at anvende en række godkendte alternativer. Et skøn over forbruget til procesformål vil så godt som aldrig blive accepteret af myndighederne, og konsekvensen af et skøn vil ofte være, at virksomheden ikke får afgiftsgodtgørelse for nogen del af sit energiforbrug.

SKATTEFRI REJSEGODTGØRELSE

Arbejdsgivere kan udbetale skattefri rejsegodtgørelse til medarbejdere, der er på rejse. Det er en betingelse, at rejsen er forbundet med overnatning, og at den har en varighed på mindst 24 timer. Hvis medarbejderen er berettiget til skattefri rejsegodtgørelse, men godtgørelsen ikke udbetales af arbejdsgiveren, kan der foretages et ligningsmæssigt fradrag på selvangivelsen.

Satserne for skattefri rejsegodtgørelse opdeles i henholdsvis kostsatsen på 399 kr. (2004) og logisatsen på 171 kr. (2004). Begge satser kan udbetales uden dokumentation for rejseudgifternes størrelse. Satserne er ens for rejse i Danmark og i udlandet.

Kostgodtgørelsen skal dække udgifter til måltider og småfornödenheder. Logigodtgørelsen skal dække udokumenterede udgifter til overnatning. Der kan godt ske en kombination, således at arbejdsgiveren f.eks. dækker kostudgifterne med standardsatsen på 399 kr., medens overnatningsudgifterne dækkes som udlæg efter regning.

Rejsebegrebet

Af ligningslovens § 9 A fremgår det, at "godtgørelser til dækning af rejseudgifter, der påføres lønmodtageren, fordi lønmodtageren på grund af afstanden ikke har mulighed for at overnatte på sin sædvanlige bopæl, medregnes ikke til indkomstopgørelsen, ..."

En medarbejder anses altså for at være på rejse:

- Når medarbejderen på grund af afstanden mellem bopæl og et midlertidigt arbejdssted ikke har mulighed for at overnatte på sin sædvanlige bopæl.
- Når arbejdsgiveren midlertidigt udsender medarbejderen til et andet arbejdssted end hans sæd-

vanlige arbejdsplads, og dette medfører, at medarbejderen ikke har mulighed for at overnatte på sin sædvanlige bopæl.

I begge situationer er det et krav, at der er tale om en sædvanlig bopæl og et midlertidigt arbejdssted.

Sædvanlig bopæl

Udgangspunktet er, at udgifter til kost og logi er private udgifter, der ikke kan dækkes af arbejdsgiveren uden beskatning af medarbejderen. Skattefritagelse forudsætter, at afholdelsen af udgifterne sker af erhvervsmæssige årsager.

Det er en grundlæggende betingelse for skattefri rejsegodtgørelse eller fradrag for udgifter til



© Manfred Gottschalk / AGE / Scanpix

TASMAN BRIDGE OVER DERWENT RIVER, HOBART

kost og logi, at rejsen har påført medarbejderen merudgifter til kost og logi, fordi medarbejderen samtidig med rejsen afholder udgifter til en sædvanlig bopæl.

Midlertidigt arbejdssted

Hvornår et arbejdssted kan anses for at være midlertidigt, afgøres konkret på baggrund af medarbejderens ansættelses- eller arbejdsforhold. Det er ikke tilstrækkeligt, at medarbejderen ud fra en subjektiv vurdering påstår, at arbejdsstedet er midlertidigt, f.eks. fordi han ved, at han kun vil arbejde langt fra sin bopæl i en begrænset periode. Der skal også rent objektivt være forhold, der sandsynliggør, at arbejdsstedet er af midlertidig karakter.

At arbejdsstedet er af midlertidig karakter, er udgangspunktet i nogle erhverv, f.eks. i håndværksfag. Men ved arbejde, der typisk lader sig udføre varigt det samme sted, skal der være konkrete forhold, der viser, at en ansættelse, der som udgangspunkt vil blive anset for at være varig, er midlertidig. Som eksempler kan nævnes et vikariat, eller at ansættelsesaftalen indeholder en prøvetid eller lignende.

Ved udbetaling af skattefri kostgodtgørelse er midlertidigheden begrænset til 12 måneder. Med hensyn til satsen for logi, udlæg efter regning samt fri kost og logi er det ikke på tilsvarende måde nøjagtigt fastsat, hvor lang tid man kan være på rejse uden at overskride midlertidighedsbetingelsen. Det må derfor bero på en konkret vurdering, hvor længe medarbejderen fortsat kan anses for at være på rejse. Den øvre grænse for et midlertidigt arbejdssted må dog anses for at være mindre end 2 år, jf. reglerne om dobbelt husførelse.

Ikke muligt at overnatte på sædvanlig bopæl

Begge rejsesituationer indeholder et krav om, at medarbejderen ikke har mulighed for at overnatte på sin sædvanlige bopæl. Det er ikke en betingelse, at det er umuligt at overnatte på den sædvanlige bopæl, men det er heller ikke tilstrækkeligt, at det er besværligt, for langt, upraktisk eller for dyrt i transportudgifter.

Lønmodtagerens eget valg – afstanden

I den situation, hvor en medarbejder selv har valgt at arbejde på et midlertidigt arbejdssted, er det et ufravigeligt krav, at det er afstanden mellem det midlertidige arbejdssted og bopælen, der gør det nødvendigt at overnatte ude.

Der er ikke fastsat retningslinier for, hverken hvor mange kilometer der skal være mellem bopælen og det midlertidige arbejdssted, eller hvor lang mertransporttid man må tåle, inden afstanden medfører, at daglig ud- og hjemrejse ikke er mulig. Bedømmelsen skal ske ud fra en objektiv vurdering af, om medarbejderen ved hjælp af et eller flere almindelige transportmidler (f.eks. bil, tog eller bus) kan tilbagelægge strækningen mellem sin sædvanlige bopæl og det midlertidige arbejdssted inden for et tidsrum, der muliggør medarbejderens overnatning hjemme. Det skal bemærkes, at skattemyndighederne ved denne vurdering ikke tager hensyn til, om medarbejderen er i besiddelse af en bil, idet rejsens varighed vurderes generelt.

Tjenesterejse – øvrige momenter

Hvis der er tale om den traditionelle rejsesituation, hvor arbejdsgiveren beder medarbejderen udføre arbejde uden for det sædvanlige arbejdssted, er det ikke et ubetinget krav, at afstanden mellem bopælen og arbejdsstedet nødvendiggør overnatning ude. Ved tjenesterejser skal der foretages en konkret bedømmelse af medarbejderens samlede arbejdsvilkår på det midlertidige arbejdssted, herunder arbejdsgiverens arbejdsmæssigt begrundede instruktioner til medarbejderen.

Ved arbejdsmæssigt begrundede instruktioner er der især tænkt på tilkaldevagt, lange eller skiftende arbejdstider, arbejdsmarkedsregler (især EU's køre-/hviletidsbestemmelser), og om der er tale om udførelse af farligt arbejde eller andre særlige forhold. Som et eksempel på særlige forhold kan nævnes en lærer, der er på lejrskole med en klasse, hvor skolen kræver, at læreren overnatter sammen med eleverne. Her kan læreren anses for at være på rejse, uanset hvor tæt på den sædvanlige bopæl lejrskolen finder sted.



NYE LOVE

Udenlandske selskaber, der inddrages under dansk beskatning

Som en udløber af TDC-sagen er reglerne om indgangsværdier for udenlandske aktiver ændret. Herudover er der indført regler om tvungne udenlandske afskrivninger i selskaber, der indgår i en dansk sambeskatning, hvor der er en genbeskatningssaldo på grund af fratrukne underskud.

Indgangsværdier for udenlandske aktiver

Der skal fortsat fastsættes indgangsværdier for aktiver og passiver i følgende tilfælde:

- Når et udenlandsk selskab inddrages under sambeskatning.
- Når ledelsens sæde flyttes til Danmark.
- Ved visse omstruktureringer mv.

Aktiver og passiver, som ikke i forvejen er omfattet af dansk beskatning, anses for at være anskaffet på det faktiske anskaffelsestidspunkt til handelsværdien på det tidspunkt, hvor de inddrages under dansk beskatning.

Som hovedregel skal afskrivningsberettigede aktiver anses for at være erhvervet til den faktiske anskaffelsessum afskrevet maksimalt efter danske regler.

Som en ny værnsregel kan der ikke afskrives eller foretages tabsfradrag på goodwill og andre immaterielle aktiver, hvis disse aktiver er oparbejdet af selskabet selv. Ved et senere salg af det enkelte aktiv skal der kun ske beskatning af den værdistigning, der er sket, medens aktivet har været

inddraget under dansk beskatning. Til brug for den fremtidige avanceopgørelse skal der altså fortsat fastsættes en handelsværdi/indgangsværdi på det tidspunkt, hvor aktivet inddrages under dansk beskatning.

En tilsvarende værnsregel er indsat ved erhvervelse af afskrivningsberettigede aktiver fra koncernforbundne selskaber. "Lex TDC"-bestemmelsen skal forhindre opskrivning af aktiver ved udenlandske skattefrie omstruktureringer, før et udenlandsk datterselskab inddrages under dansk sambeskatning.

Efter de nye regler skal der ske succession i det overdragende selskabs anskaffelsestidspunkt og anskaffelsessum, når overdragelsen ikke har medført dansk eller udenlandsk beskatning af genvundne afskrivninger mv. Aktiverne anses for at være afskrevet maksimalt efter danske regler. Hvis goodwill og andre immaterielle aktiver erhverves fra et koncernforbundet selskab, og disse aktiver er oparbejdet af det overdragende selskab eller andre koncernforbundne selskaber, anses aktiverne for at være oparbejdet af det erhvervende selskab. Der kan således ikke fastsættes nogen indgangsværdi, hvis overdragelsen ikke har medført dansk eller udenlandsk beskatning.

Ikrafttrædelsesreglerne gælder i et vist omfang aktiver, der allerede er inddraget under dansk beskatning mv.

Hovedreglen er, at de ændrede værdiansættelsesregler kun skal gælde for aktiver, der er erhvervet den 9. oktober 2003 eller senere. Afskrivningsberettigede aktiver, der er erhvervet inden denne



© Manfred Gotschalk / AGE / Scanpix

STANLEY VED "THE NUT"

dato, beholder således deres nuværende anskaffelsessummer.

For goodwill og immaterielle aktiver, der er inddraget under dansk beskatning eller erhvervet i indkomståret 1997 eller senere, men inden den 9. oktober 2003, finder de nye regler også anvendelse, men for igangværende indkomstår, der ikke er udløbet den 9. oktober 2003, kan der afskrives efter de hidtil gældende regler. For aktiver anskaffet i denne periode skal der for senere indkomstår fastsættes en indgangsværdi efter de nye regler nedsat med samtlige foretagne afskrivninger – dog kan anskaffelsessummen ikke blive negativ.

Ved salg af sådanne aktiver er de foretagne danske afskrivninger skattepligtige – dog højst forskellen mellem salgssummen og den fastsatte indgangsværdi nedsat med foretagne afskrivninger.

Tvungne afskrivninger mv. i udenlandske selskaber

For udenlandske selskaber, der er inddraget under dansk sambeskatning, kan der kun opnås kreditlempelse for betalte udenlandske skatter. Der sker imidlertid ikke en løbende genbeskatning af fratrukne underskud på grund af kreditlempelsen. En positiv udenlandsk indkomst reducerer genbeskatningssaldoen, men den øgede danske skat reduceres af den udenlandsk betalte skat. Først ved udtræden af sambeskatning mv. sker der genbeskatning af underskud, som ikke er blevet modsvaret af senere års overskud.

Disse regler kunne i visse tilfælde give et incitament til at lade datterselskabet udskyde anvendelsen af sine fradragmuligheder ved den udenlandske indkomstopgørelse.

Den yderligere skattebetaling i udlandet, som dette medførte, fragik i det danske moderselskabs skat af det genbeskatningspligtige underskud. Den yderligere udenlandske skattebetaling var dermed så at sige gratis. Efter ophøret af sambeskatningen kunne datterselskabet anvende de udskudte fradragmuligheder ved opgørelsen af den udenlandske indkomst.

Lovændringen indebærer, at så længe der eksisterer en genbeskatningssaldo, skal det udenlandske selskab principielt foretage de maksimalt tilladte fradrag i udlandet i form af afskrivninger mv. for at få kredit for den udenlandske skat. Udnyttede fradragmulighederne ikke, kan der ikke opnås kredit for den del af den udenlandske skat, der svarer til de uudnyttede fradragmuligheder.

Denne ændring har virkning for indkomstår, der er påbegyndt den 10. oktober 2003 eller senere.

Lov om ændring af selskabsskattebogen, fusionsskattebogen og ligningsloven (L 27) blev vedtaget den 19. december 2003.

Afskaffelse af kapitalforklaring

Kravet om, at selvstændigt erhvervsdrivende og hovedaktionærer skal indsende en kapitalforklaring sammen med selvangivelsen, er ophævet.

Det skattemæssige årsregnskab for bogførings- eller regnskabspligtige personer skal fortsat indeholde oplysninger om den del af formuen, der vedrører virksomheden.

Men kapitalforklaringen er alligevel ikke helt afskaffet, da der er indført en bestemmelse om, at skattemyndighederne efterfølgende kan afkræve alle skattepligtige personer diverse formueoplysninger mv., som skattemyndighederne ikke i forvejen har kendskab til. De oplysninger, der kan afkræves, er: "formuen ved indkomstårets begyndelse og ved indkomstårets udløb samt størrelsen og arten af ændringer i formuen i indkomståret, herunder hovedposter i årets privatforbrug". Oplysningerne skal også omfatte en samlevende ægtefælle.

Sagt med andre ord: Kapitalforklaringen er ikke længere obligatorisk, men skattemyndighederne kan efterfølgende kræve den indsendt.

Afskaffelsen af den obligatoriske kapitalforklaring har virkning fra og med indkomståret 2003.

Lov om ændring af skattekontrolloven (L 29) blev vedtaget den 27. november 2003.

Større befodringsfradrag til pendlere i udkantskommuner

Efter de gældende regler om fradrag for befodrning mellem sædvanlig bopæl og arbejdsplads opnås der ikke fradrag for de første 24 km's daglige kørsel.

Fradragnet for daglig kørsel mellem 24-100 km er 1,62 kr. pr. km (2004), medens fradragnet for daglig kørsel ud over 100 km udgør det halve, nemlig 0,81 kr. pr. km (2004).

Fremover kan personer, der bor i udkantskommuner få fradrag med den høje sats på 1,62 kr. pr. km for hele den del af den daglige kørsel, der overstiger 24 km.

Følgende 50 kommuner er "udpeget" som udkantskommuner:



Kommunerne er udpeget for perioden 2004-2006, hvorefter ordningen skal tages op til revision.

Det større befodringsfradrag gælder fra og med den 1. januar 2004.

Hvis man bor i en af udkantskommunerne inden udgangen af 2006, og den daglige kørsel overstiger 100 km, sikres man befodringsfradraget i en periode på 5 år.

Lov om ændring af ligningsloven (L 30) blev vedtaget den 27. november 2003.

Øresundspendlere

Danmarks og Sveriges skatteministre har indgået en aftale, der medfører ændrede regler for personer, der bor og arbejder på tværs af den dansk/svenske grænse. Formålet med den nye aftale er at skabe neutralitet for arbejde i Øresundsregionen, ved at skat og sociale bidrag betales i ét og samme land.

Aftalen blev vedtaget i det danske folketing i 2003, men forventes først vedtaget i den svenske rigsdag i 2004.

Aftalens hovedtræk er følgende:

- Beskatningsretten til hele lønindkomsten tilkommer arbejdslandet, selv om visse dele af arbejdet udføres som hjemmearbejde, tjenesterejser eller andet arbejde af lejlighedsvis karakter.
- Begge lande indfører fradrag for grænsegængeres pensionsindbetalinger til institutter i bopælslandet. Tilflyttere fra det andet land får også fradrag for pensionsindbetalinger til institutter i fraflytningslandet.
- Der indføres fradrag for broafgiften på Øresund. Fradraget udgør 50 kr. pr. passage ved benyttelse af bil eller motorcykel og 8 kr. pr. passage ved benyttelse af kollektiv trafik.

Beskatningsret til lønindkomst

Den nugældende dobbeltbeskatningsoverenskomst deler beskatningsretten mellem Danmark og Sverige, hvis en person eksempelvis bor i Danmark og arbejder i Sverige for en svensk arbejdsgiver, men for den samme arbejdsgiver også arbejder i Danmark. Hvis personen ugentligt arbejder 3 dage i Sverige og 2 dage i Danmark, har Sverige kun beskatningsretten til 3/5 af lønnen.

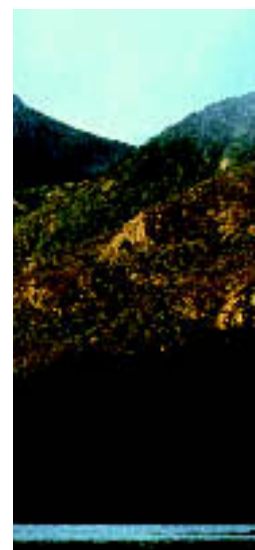
Den nye aftale vil give Sverige ret til at beskatte den samlede løn i nævnte situation. Beskatningsretten vil nemlig blive tillagt det land, hvor arbejdet hovedsageligt udføres, når der er tale om en dér hjemmehørende arbejdsgiver, herunder et fast driftssted.

Beskatningsretten til den samlede løn vil tilfalde arbejdsgiverlandet, hvis mindst 50% af arbejdet målt over en 3-måneders-periode udføres i arbejdsgiverlandet.

Det er herudover en betingelse, at:

- Arbejdet i bopælslandet foregår på lønmodtagerens bopæl (hjemmearbejdsplads), eller
- Arbejdet i bopælslandet eller i et tredjeland er tjenesterejser eller andet arbejde af lejlighedsvis karakter.

Hvis en person bor i Sverige, men arbejder eksempelvis 75% af tiden i Danmark og 25% af tiden på den svenske bopæl (herunder tjenesterejser i Sverige eller udlandet) for en dansk arbejdsgiver, vil Danmark altså have beskatningsretten til den samlede lønindkomst. Hvis personen er omfattet af dansk social sikring, får de nye regler også den konsekvens, at der kan opkræves AM- og SP-bidrag af den samlede løn, og ikke kun af den dan-



ske del af lønnen som i dag. Dette vil resultere i en højere beskatning, og derudover skal der betales AM- og SP-bidrag af hele indkomsten.

Denne ændring af fordeling af beskatningsretten får virkning fra den 1. januar 2005, hvis den svenske rigsdag som forventet vedtager aftalen i løbet af 2004.

Fradragsret for pensionsindbetalinger

Efter de gældende interne danske skatteregler er der kun fradragsret for pensionsindbetalinger på ordninger oprettet i danske pengeinstitutter eller forsikringsselskaber mv.

Danmark og Sverige har nu aftalt, at grænsegængere og tilflyttere skal kunne opnå fradrag for indbetalinger til pensionsordninger i det andet land.

I relation til pensionsindbetalinger er grænsegængere og tilflyttere defineret som følger:

- Grænsegængere er lønmodtagere og selvstændigt erhvervsdrivende, som arbejder og beskattes i det ene land, men bor i det andet land. Den indkomst, som kan beskattes i arbejdslandet, skal udgøre mindst 75% af personens samlede nettoindtægter fra personligt arbejde i tjenesteforhold eller fra selvstændig erhvervsvirksomhed.
- Tilflyttere er lønmodtagere eller selvstændigt erhvervsdrivende, som er hjemmehørende i ét land og umiddelbart inden tilflytningen betalte til en pensionsordning i det andet land.

Det er en betingelse for fradrag, at pensionsordningen er en skattebegünstiget ordning i det land, hvor indbetalingen foretages. Indbetalinger er desuden kun fradragsberettigede inden for de beløbsgrænser, som måtte gælde i begge lande.

Fradragsretten for pensionsindbetalinger har virkning fra og med den 1. januar 2004, men forudsætter naturligvis den svenske rigsdags vedtagelse af aftalen.

Fradrag for broafgift

Sverige har allerede indført fradrag for broafgiften ved passage af Øresundsbroen.

Med virkning fra den 1. januar 2004 har Danmark indført fradrag for udgifter til passage af Øresundsbroen. Fradraget udgør 50 kr. pr. passage ved benyttelse af bil eller motorcykel og 8 kr. ved benyttelse af kollektiv trafik.

Ophævelse af grænsegængerreglen for personer bosat i Danmark

Til og med 1996 blev grænsegængere mellem Danmark og Sverige som hovedregel beskattet i bopælslandet. Reglen blev ophævet fra og med den 1. januar 1997, men der blev samtidig fastsat overgangsregler. Overgangsreglerne medførte, at personer, der skattemæssigt var grænsegængere inden den 1. januar 1997, fortsat var omfattet af reglerne, så længe betingelserne herfor var opfyldt. Det betyder, at der i dag er grænsegængere, der beskattes i bopælslandet, selv om arbejdet udføres i det andet land.

Denne overgangsregel ophæves for personer, der bor i Danmark og arbejder i Sverige. Beskatningsretten til lønindkomsten vil herefter følge de almindelige regler, hvilket betyder, at ved arbejde i Sverige for en svensk arbejdsgiver har Sverige beskatningsretten til lønindkomsten. Når den nye aftale er vedtaget i Sverige, vil Sverige også have beskatningsretten til den samlede lønindkomst, selv om der tillige udføres arbejde på den danske bopæl, når blot arbejdet i Sverige udgør mindst 50% af arbejdstiden. Det vil normalt ikke betyde noget for personens samlede skattebetaling, hvis der kun opnås kreditlempelse i Danmark, hvori- mod der vil være tale om en skattelettelse, hvis Danmark giver eksemptionslempelse. Se side 16.

Lov om indgåelse af aftale mellem Kongeriget Danmark og Kongeriget Sverige om visse skattespørgsmål (L 59) blev vedtaget den 4. december 2003.

Skattefrihed for dusører og findeløn

Der er indført skattefrihed for findeløn og en række andre dusører mv.

Det drejer sig om godtgørelser udbetalt efter:

- Hittegodsloven.
- Bestemmelserne om danefæ eller danekræ.
- Dusører og belønninger for indsats for at redde mennesker eller medvirken til opklaring eller forhindring af forbrydelser, forudsat at indsatsen ikke er personens erhverv.

Skattefriheden for disse dusører mv. har virkning fra og med indkomståret 2003.

Lov om ændring af ligningsloven (L 63) blev vedtaget den 11. december 2003.

CASCADE BREWERY, AUSTRALIENS ÄLDSTE BRYGGERI, MED MOUNT WELLINGTON I BAGGRUNDEN



VERSERENDE LOVFORSLAG

EU-pakken

Skatteministeren har fremsat et lovforslag, der har til formål at tilpasse dansk skatte Lovgivning, således at den ikke strider imod EU-rettens bestemmelser om arbejdskraftens og etableringsrettens fri bevægelighed. Endvidere vil lovforslaget gennemføre EU's rentebeskatningsdirektiv og EU's rente-/royaltydirektiv.

Der er i hovedtræk foreslået følgende ændringer:

- *Fraflytningsbeskatning af aktier mv.:* Ingen sikkerhedsstillelse ved flytning til EU-lande mv., og ingen renteberegning ved henstand med skatten af urealiserede avancer.
- *Ejendomsavance og genanbringelsesreglen:* Gælder også udenlandske ejendomme.
- *Omregning til helårsindkomst:* Årets faktiske indkomster kan anvendes, og ingen omregning for personer, der kun er begrænset skattepligtige.
- *Begrænset skattepligt ved arbejdsudleje mv.:* De almindelige skatteregler kan vælges i stedet for 30%'s bruttobeskatning.
- *Tynd kapitalisering:* Reglerne udvides til også at omfatte danske selskaber og lempes, således at fradragsbeskæring kun sker, hvis den kontrollerede gæld overstiger 10 mio. kr.
- *Renter mv. i koncernforhold uden for området for tynd kapitalisering:* Intet fradrag, når selskabet er transparent efter udenlandske regler.
- *Udvidet adgang til sambeskatning:* Reglerne skal også gælde søsterselskaber, selv om moderselskabet ikke indgår i sambeskatningen.
- *EU's rente-/royaltydirektiv:* Tilpasning af reglerne om udenlandske selskabers begrænsede skattepligt af renter og royalty.

- *EU's rentebeskatningsdirektiv:* Oplysningspligt for renter til personer.

Fraflytningsbeskatning af aktier mv.

Efter de gældende regler medfører ophør af skattepligt eller flytning af skattemæssigt hjemsted, at der skal ske beskatning af urealiserede avancer på aktier og fordringer mv. samt på købe- og tegningsretter omfattet af ligningslovens § 28.

Bortset fra avancer på fordringer omfattet af kursgevinstloven er det muligt at få henstand med betalingen af skatten af urealiserede avancer. Henstandsbeløbet skal forrentes med diskontoen.

Lovforslaget indeholder følgende ændringsforslag vedrørende fraflytningsbeskatning:

- Der skal også kunne opnås henstand med skatten af urealiserede avancer omfattet af kursgevinstloven, ligesom der skal kunne ske omberegning af avancen ved et senere salg.
- Der skal ikke længere stilles sikkerhed for skatten, når personen flytter til et af de øvrige nordiske lande eller til et EU-land.
- Der skal ikke betales renter af henstandsbeløbet.
- Beskatning af urealiserede aktieavancer skal kunne ske, hvis personen har været fuldt skattepligtig til Danmark i mindst 7 år (i dag 5 år) inden for de seneste 10 år forud for fraflytningen.
- Der kan ske omberegning af aktieavancen ved aktionærens død, uanset om boet skiftes i Danmark eller udlandet.
- Den begrænsede skattepligt af renter for personer gælder kun, hvis personen har været fuldt skattepligtig til Danmark i mindst 7 år (i dag 5 år) inden for de seneste 10 år.

© photography.com.au



MOLE CREEK I NÆRHEDEN AF DELORAINE

Ikrafttrædelse

De ændrede regler foreslås at have virkning fra og med den 1. januar 2004. Dog skal kravet om sikkerhedsstillelse og forrentning også bortfalde for personer, der har opnået henstand før den 1. januar 2004.

Ejendomsavance og genanbringelsesreglen

Efter de gældende regler kan beskatning af fortjeneste på en erhvervsjendom udskydes, hvis der genanskaffes en ny erhvervsjendom, idet fortjenesten nedsætter anskaffessummen for den nye ejendom. Denne mulighed for genanbringelse gælder dog ikke udenlandske ejendomme.

Efter lovforslaget kan genanbringelsesreglerne også anvendes ved køb og salg af udenlandske erhvervsjendomme, forudsat at personen er fuldt skattepligtig til Danmark.

Ved flytning til udlandet (ophør af fuld dansk skattepligt mv.) skal der ske efterbeskatning, hvis der er sket genanbringelse i en udenlandsk ejendom. Der kan opnås henstand med betaling af skatten, indtil ejendommen sælges. Der skal ikke stilles sikkerhed for henstandsbeløbet, hvis flytning sker til et af de øvrige nordiske lande eller til et EU-land. Henstandsbeløbet er rentefrit.

Ikrafttrædelse

Reglerne om genanbringelse i udenlandske ejendomme foreslås at have virkning for køb den 1. januar 2002 og senere. Efterbeskatningsreglerne skal derfor også gælde ved skattepligtsophør den 1. januar 2002 eller senere.

Omregning til helårsindkomst

Efter de gældende regler skal der ske omregning til helårsindkomst, hvis indkomstansættelsen omfatter en kortere periode end ét år. Bestemmelsen gælder både ved fuld og begrænset skattepligt.

Der foreslås følgende ændringer:

- Omregning til helårsindkomst for til- og fraflyttere kan ske på baggrund af de faktiske indkomster i hele indkomståret i stedet for indkomsten i skattepligtsperioden.
- Der skal ikke ske omregning for begrænset skattepligtige.
- Retten til personfradrag for begrænset skattepligtige ophæves, når indkomstansættelsen omfatter en kortere periode end ét år. Dette gælder

dog ikke, hvis personen opfylder betingelserne for grænsegængere (75% af globalindkomsten er omfattet af dansk skattepligt).

Ikrafttrædelse

Reglerne foreslås at have virkning fra og med indkomståret 2004. Ved omregning til helårsindkomst foreslås det, at der kan ske genoptagelse af skatteansættelserne for indkomstårene 1996-2003, således at de nye regler finder anvendelse.

Begrænset skattepligt ved arbejdsudleje mv.

Efter de gældende regler beskattes personer, som er bosat i udlandet, og som er udlejet til en dansk hvervgiver, med en bruttoskat på 30%. Det samme gælder en udenlandsk lønmodtager, der arbejder inden for kulbrintesektoren, når den udenlandske arbejdsgiver ikke har hjemsted i Danmark.

Det foreslås, at bruttobeskatningen på 30% opretholdes, men at lønmodtageren skal kunne vælges at blive omfattet af de almindelige regler for beskatning af lønindkomst for begrænset skattepligtige.

Ikrafttrædelse

Valgfriheden foreslås at have virkning fra og med indkomståret 2004. For lønmodtagere inden for kulbrintesektoren kan der dog ske genoptagelse af skatteansættelserne for indkomstårene 1996-2003.

Tynd kapitalisering

De gældende regler beskærer adgangen til fradrag for renter og kurstab, når långiver er et udenlandsk selskab eller en udenlandsk person, der kontrollerer det danske selskab (mere end 50% af aktierne eller stemmerne), og når selskabet er tyndt kapitaliseret.

Ved tynd kapitalisering forstås, at selskabets fremmedkapital set i forhold til egenkapitalen overstiger forholdet 4:1. Det vil sige, at egenkapitalen er mindre end 20% af de samlede passiver.

Bestemmelsen foreslås opretholdt, men med følgende ændringer:

- Udvidelse til også at omfatte danske långivere.
- Indskrænkelse til kun at gælde, når långiver er en juridisk person som nævnt i ligningslovens § 2 (kontrolleret gæld).
- Kun fradragsbeskæring, hvis den kontrollerede gæld overstiger 10 mio. kr.





CRADLE MOUNTAIN, LAKE SAINT CLAIR NATIONAL PARK

- Kun fradragsbeskæring for den del af den kontrollerede gæld, som skulle omkvalificeres til egenkapital, for at forholdet mellem fremmedkapital og egenkapital ved indkomstårets udløb ville udgøre 4:1.
- Fradragsbeskæringen foretages først for dansk kontrolleret gæld og derefter for udenlandsk kontrolleret gæld.
- Renter og kursgevinster er ikke skattepligtige for selskaber, der er omfattet af fuld dansk skattepligt eller begrænset skattepligt af virksomhed med fast driftssted i Danmark, hvis debitor ikke har fradrag efter reglerne om tynd kapitalisering. Dette gælder dog ikke renter af lån fra tredjemand, som den kontrollerende ejerkreds mv. direkte eller indirekte har stillet sikkerhed for.

Ikrafttrædelse

Ændringerne foreslås at have virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2004 eller senere. Der skal dog efter anmodning kunne ske genoptagelse (herunder ekstraordinær genoptagelse) af ansættelser for tidligere indkomstår, således at de ændrede regler om tynd kapitalisering også anvendes for tidligere indkomstår.

Renter mv. i koncernforhold uden for området for tynd kapitalisering

Med de nuværende regler kan en udenlandsk ejet koncern undgå både dansk og udenlandsk beskatning af renter i koncernforhold. Dette kan bl.a. ske ved koncerninterne lån fra et udenlandsk selskab, som efter skattereglerne i det pågældende land bliver konsolideret med det danske selskab, således at de to selskaber ved udenlandsk beskatning anses for at være det samme selskab. En sådan transparens gælder eksempelvis de såkaldte amerikanske check the box-regler. Disse regler medfører, at USA anser rentebetalinger fra det danske selskab for at være en skattemæssigt irrelevant intern overførsel inden for samme enhed. Selv om det danske selskab får fradrag for betalingen, bliver selskabet i USA ikke beskattet af de modtagne renter.

Det foreslås derfor, at selskaber, der er omfattet af fuld eller begrænset skattepligt til Danmark, ikke ved den danske indkomstopgørelse skal kunne opnå fradrag for renter og royalty mv., der betales til et udenlandsk koncernforbundet selskab, når dette selskab ikke er skattepligtigt af indkomsten i udlandet som følge af transparensprincippet.

© Gerry Ellis / Minden Pictures / Scanpix

Reglen skal kun gælde selskaber i EU- og EØS-lande samt selskaber i lande, som Danmark har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med.

Ikrafttrædelse

Reglerne foreslås at have virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2004 eller senere.

Udvidet adgang til sambeskatning

Det foreslås, at der indføres adgang til sambeskatning mellem søsterselskaber, hvis samtlige aktier i søsterselskaberne ejes direkte af det fælles moderselskab, og hvis moderselskabet er beliggende i Danmark, inden for EU eller EØS eller i et land, som Danmark har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med. Søsterselskaber skal kunne vælge, at sambeskatningen også skal omfatte underliggende danske eller udenlandske datterselskaber. Søsterselskaber, der er ejet af et dansk moderselskab, skal også kunne vælge sambeskatning, som ikke omfatter moderselskabet.

I tilfælde, hvor sambeskatning mellem søsterselskaber ikke omfatter moderselskabet, skal en eventuel genbeskatning af underskud ved ophør af sambeskatningen ske ved en forhøjelse af sambeskatningsindkomsten.

Herudover foreslås det, at der i et vist omfang indføres tilladelse til, at udenlandske selskabers faste driftssted i Danmark skal kunne indgå i en dansk sambeskatning.

Ikrafttrædelse

Udvidelsen af sambeskatningsreglerne foreslås at have virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2004 eller senere.

EU's rente-/royaltydirektiv

Direktivet medfører, at Danmark ikke kan beskatte renter og royalties, som danske selskaber betaler til associerede selskaber i de øvrige EU-lande.

Renter

Efter gældende regler er udenlandske selskaber ikke begrænset skattepligtige til Danmark af renter. Det foreslås, at der indføres begrænset skattepligt af visse koncerninterne renter.

Den begrænsede skattepligt skal ikke omfatte renter til EU-selskaber eller selskaber, der er beliggende i lande, som Danmark har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med, hvorefter beskatningen skal nedsættes eller frafalder.

Hvis renterne er omfattet af den begrænsede skattepligt, skal der ske indeholdelse af skat på 30%.

Royalty

Efter de gældende interne regler er udenlandske selskaber begrænset skattepligtige til Danmark af royalty.

Det foreslås, at anvendelsesområdet indskrænkes, således at den begrænsede skattepligt ikke omfatter royalty, der betales til et selskab inden for EU, hvis rente-/royaltydirektivets bestemmelser er opfyldt, og hvis de to selskaber har været associerede i en sammenhængende periode på mindst ét år, inden for hvilket betalingstidspunktet skal ligge.

Ikrafttrædelse

Den begrænsede skattepligt for renter foreslås at have virkning for renter fra og med den 1. april 2004.

Indskrænkningen af royaltybeskatningen foreslås at have virkning for royalty, der udbetales eller godskrives den 1. januar 2004 eller senere.

Grækenland, Portugal og Spanien har dog fået overgangsordninger, således at de i en periode alligevel kan opkræve kildeskat af sådanne betalinger.

EU's rentebeskatningsdirektiv

Direktivets formål er at sikre, at renter udbetalt til personer beskattes, uanset i hvilket land formuen er placeret. I Danmark gælder globalindkomstprincippet, hvilket betyder, at den fulde danske skattepligt også omfatter udenlandsk indkomst. Dette ændres ikke, men direktivet påfører landene indberetningspligt mv.

Det foreslås, at der indføres indberetningspligt for banker mv. vedrørende renter, der tilfalder fysiske personer i andre EU-lande mv. De danske skattemyndigheder vil være forpligtede til at videregive disse oplysninger til skattemyndighederne i det land, hvor rentemodtageren er bosiddende.

Andre EU-lande mv. indfører en tilsvarende bestemmelse og skal derfor videresende relevante oplysninger til de danske skattemyndigheder.

Ikrafttrædelse

Reglerne om indberetningspligt og udveksling af oplysninger skal efter forslaget have virkning for renter, der godskrives eller udbetales fra og med den 1. januar 2005 under forudsætning af, at Schweiz, Liechtenstein, Andorra, Monaco og San



Marino samt en række områder tilknyttet Holland og England også sikrer beskatningen af rentebetalingen fra disse områder.

Belgien, Luxembourg og Østrig skal dog i en overgangsperiode sikre beskatningen af rentebetalingen fra disse lande ved at opkræve kildeskat af beløbet og overføre en del af kildeskatten til modtagerens bopælsland. I relation til den danske skatteberegning vil den indeholdte kildeskat blive betragtet som en foreløbig betalt skat.

Overgangsordningen løber, indtil Schweiz og andre vigtige tredjelande accepterer at give EU's medlemsstater oplysninger om rentebetalingen fra disse lande til personer i medlemsstaterne.

Forslag til lov om ændring af forskellige skattelove (L 119) blev fremsat den 17. december 2003.

Etableringskontomidler

Der er foreslået en række ændringer til etableringskontoloven, som kan sammenfattes i følgende hovedpunkter:

- Beløbsgrænsen for etablering nedsættes.
- Køb af aktier kan ske for etableringskontomidler.
- Lønudgifter mv. kan dækkes af etableringskontomidler.
- Etablering af virksomhed i udlandet kan ske for etableringskontomidler.

Beløbsgrænsen

I dag kræves det, at den samlede anskaffelsessum for aktiver til virksomheden udgør 202.000 kr. (2004), for at der kan hæves etableringskontoinndskud til forlods afskrivning. Denne grænse foreslås nedsat til 100.000 kr. (2004).

Køb af aktier

Efter de gældende regler kan etableringskontomidler kun anvendes, når der er tale om virksomhed drevet i personligt regi.

Det foreslås, at midlerne også kan anvendes til køb af aktier eller stiftelse af et selskab på følgende betingelser:

- Personen eller dennes ægtefælle (eller ægtefællerne tilsammen) ejer mindst 25% af kapitalen eller råder over mere end 50% af stemmeværdien.
- Der erhverves aktier for et beløb, der minimum svarer til etableringsgrænsen på 100.000 kr. (2004). Aktiekøb foretaget indtil 3 år forud for

starten af "etableringsåret" kan medregnes ved afgørelsen af, om etableringsgrænsen er nået.

- Der er ikke tale om et "pengetankselskab" (den velkendte definition er 50% i finansielle aktiver eller udlejningsejendomme mv.).
- Kravet om en ikke-uvæsentlig arbejdsindsats på mindst 50 timer om måneden i selskabet eller et koncernforbundet selskab overholdes i det år, hvor etableringskontoinndskud anvendes til aktiekøb, og i det efterfølgende indkomstår.

Med hensyn til kravet om ejer- og stemmeandel kan alle aktier medregnes, uanset hvornår de er anskaffet. Derimod er det kun aktier anskaffet inden for de seneste 3 år, der skal berettige til at hæve etableringskontomidler.

Eksempel 1

En person ejer 24% af kapitalen i et selskab. Denne aktiepost er anskaffet for 4 år siden. Der købes yderligere 5% af kapitalen.

Kravet om 25%'s ejerandel er nu opfyldt, og der kan hæves etableringskontomidler til købet af de 5%, forudsat at købesummen udgør mindst 100.000 kr. (2004), og at arbejdstidskravet mv. er opfyldt. De tidligere anskaffede aktier kan ikke medregnes til etableringsgrænsen, da disse aktier er erhvervet for mere end 3 år siden.

Eksempel 2

En person ejer 76% af kapitalen i et selskab. Aktieposten er anskaffet for 4 år siden.

Ved erhvervelse af yderligere aktier i dette selskab gælder det også her, at der kun kan ske frigivelse af etableringskontomidler, hvis anskaffelsessummen for aktierne ved det nye køb udgør mindst etableringsgrænsen på 100.000 kr. (2004).

"Forlodsafskrivning" – genbeskatning af fradrag

Hvis der frigives etableringskontomidler til køb af afskrivningsberettigede aktiver, skal de frigivne beløb nedsætte afskrivningsgrundlaget.

Ved køb af aktier for etableringskontomidler skal anskaffelsessummen for aktierne ikke nedsættes. I stedet skal der ske genbeskatning af de frigivne midler. Genbeskatningen sker i det år, hvor der er hævet indskud til køb af aktier og i de efterfølgende 9 år. Genbeskatningsprocenten afhænger af, hvornår der er foretaget fradrag for indskud. Indskud i 1998 og tidligere genbeskattes med



80%, indskud i 1999-2001 genbeskattes med 65%, medens indskud i 2002 eller senere genbeskattes med 60%. Genbeskatningen sker som personlig indkomst, dog uden betaling af AM- og SP-bidrag. De faldende procenter hænger sammen med den faldende fradragsværdi af ligningsmæssige fradrag.

Nedenstående eksempler illustrerer genbeskatningsreglerne, når etableringskontomidler er anvendt til køb af aktier.

Eksempel 1

Der købes aktier for 100.000 kr., og der frigives et tilsvarende beløb fra etableringskontoen. Henlæggelsen – fradraget på selvangivelsen – er sket i 2002. Der skal ske genbeskatning af 60.000 kr., som fordeles over 10 år. Som personlig indkomst selvangives der derfor 6.000 kr. om året i købsåret og i de efterfølgende 9 år.

Hvis indskuddet var foretaget for indkomståret 1998, ville genbeskatningsbeløbet være 80.000 kr. og dermed medføre et tillæg til den personlige indkomst på 8.000 kr. om året i 10 år.

Eksempel 2

Der frigives 200.000 kr. til køb af aktier, hvoraf 100.000 kr. er henlagt i 1999 og 100.000 kr. i 2002. Der skal således ske genbeskatning af 65% af 100.000 kr. og 60% af de øvrige 100.000 kr., eller i alt 125.000 kr. Tillægget til den personlige indkomst udgør derfor 12.500 kr. i etableringsåret og i de efterfølgende 9 år.

Anvendelse af etableringskontomidler til visse driftsudgifter

Ud over forslaget om en nedsættelse af etableringsgrænsen til 100.000 kr. (2004) foreslås det, at etablering af virksomhed også kan anses for at

være sket, når der er afholdt visse fradragsberettigede driftsudgifter på minimum 100.000 kr., hvorefter indskudte midler kan hæves til disse driftsudgifter.

Det drejer sig om følgende udgifter:

- Løn og andre personaleudgifter.
- Lejeudgifter til erhvervslokaler.
- Kursus- og uddannelsesudgifter.
- Forsøgs- og forskningsudgifter.
- Udgifter til markedsundersøgelser.
- Udgifter til revisor og advokat afholdt i forbindelse med etablering af virksomhed.

De gældende regler om, hvilke udgifter der er fradragsberettigede, skal ikke berøres af de foreslåede regler i etableringskontoloven. Der kan kun ske frigivelse af etableringskontomidler, hvis de ovennævnte udgifter er fradragsberettigede efter gældende regler eller praksis.

Da der skattemæssigt allerede er opnået fradrag for de foretagne indskud, vil fradragsberettigede driftsudgifter, der afholdes for etableringskontomidler, ikke kunne fratrækkes (fuldt ud).

Hvis der anvendes etableringskontomidler henlagt for indkomståret 1998 og tidligere, vil der ikke være fradrag for de driftsudgifter, der afholdes af sådanne indskud. Er henlæggelsen sket for indkomstårene 1999-2001, skal hævnningen af etableringskontomidler dække 77%, hvilket vil sige, at der opnås fradrag for 23% af de fradragsberettigede driftsudgifter. Sker der hævnning af indskud foretaget for 2002 eller senere, udgør fradraget 35% af de afholdte udgifter.

EU-regler

Den gældende bestemmelse om, at etableringskontomidler kun kan anvendes ved etablering af



© Manfred Gottschalk / AGE / Scanpix

WINEGLASS BAY, FREYCINET NATIONAL PARK

virksomhed i Danmark, foreslås ophævet. Der vil således kunne ske frigivelse, selv om virksomheden etableres i udlandet, eller der købes udenlandske aktier. Dette gælder både inden for og uden for EU.

Selv om denne lempelse umiddelbart virker fristende, skal man være opmærksom på ophørsbeskatning ved ophør af fuld dansk skattepligt eller domicilskift.

Ikrafttrædelse

De ændrede regler foreslås at have virkning fra og med den 1. juli 2004.

Forslag til ændring af lov om indskud på etableringskonto, ligningsloven, virksomhedsskatteloven og dødsboskatteloven (L 87) blev fremsat den 19. november 2003.

Forhøjelse af grænsen for gratis medarbejderaktier

Ligningslovens § 7 A omfatter generelle medarbejderaktieordninger og giver bl.a. arbejdsgivere ret til at tilbyde gratisaktier. Gratisordningen går ud på, at selskabet enten udsteder gratisaktier til medarbejderne eller udlodder gratisaktier fra selskabets beholdning af egne aktier.

Medarbejderne beskattes ikke ved tildelingen. Ved et senere salg af aktierne behandles fortjeneste og tab efter de almindelige regler i aktieavancebeskatningsloven. Aktierne anses for at være anskaffet til handelsværdien på tildelingstidspunktet, selv om aktierne er modtaget uden betaling. Selskabet har fradrag for værdien af de udloddede eller tildelte aktier.



Disse regler ændres der ikke på. Men det foreslås, at den gældende grænse på 8.000 kr. pr. år pr. medarbejder forhøjes til 20.000 kr. i 2004, og at beløbet for fremtiden inflationsreguleres på samme måde som de fleste andre beløbsgrænser.

Ikrafttrædelse

Den forhøjede beløbsgrænse foreslås at gælde fra og med indkomståret 2004.

Forslag til ændring af lov om indskud på etableringskonto, ligningsloven, virksomhedsskatteloven og dødsboskatteloven (L 87) blev fremsat den 19. november 2003.

Professionelle sportsudøvere – opsparing i form af ratepension

Skatteministeren har fremsat et lovforslag om en gunstig opsparingsordning i form af ratepension for professionelle sportsudøvere.

Professionelle sportsudøvere kan selv vælge, hvor stor en del af indkomsten fra deres sportsudøvelse der skal indbetales på en ratepension. Indkomst fra sportsudøvelse er både indkomst erhvervet i direkte tilknytning til sportsudøvelsen og præmie-, bonus- og sponsorindtægter.

Ratepensionen kan være både en privattegnen ordning og en arbejdsgiverordning. Ved en privattegnen ordning er der fuldt fradrag for årets indbetalinger – dvs. ingen regler om fradragsfordeling, heller ikke hvis der kun indbetales et enkelt år eller to. Er der tale om en arbejdsgiverordning, gælder den almindelige bortseelsesret.

Udbetalingerne fra ordningen beskattes som personlig indkomst. Udbetaling skal påbegyndes før det fyldte 40. år. Der kan samlet kun ske udbetaling af 1.500.000 kr. (2004), og den årlige rate kan maksimalt udgøre 300.000 kr. Udbetalingen skal ske over højst 10 år. Den del af opsparingen, der ikke er udbetalt efter disse regler, henstår til normal udbetaling tidligst fra det fyldte 60. år. Herudover kan der naturligvis ske ophævelse i utide mod betaling af en afgift på 60%.

Ikrafttrædelse

Loven skal efter forslaget træde i kraft den 1. marts 2004 og gælde for indkomståret 2004.

Forslag til lov om ændring af pensionsbeskatningsloven, pensionsafkastbeskatningsloven og skattekontrolloven (L 111) blev fremsat den 10. december 2003.

Mere fleksible regler for pensionsordninger

Der er foreslået en række ændringer i pensionsbeskatningsloven, der skal medføre større fleksibilitet for pensionsopsparring.

Det drejer sig om følgende ændringer:

- Forbedrede indbetalings-/fradragsregler for selvstændigt erhvervsdrivende.
- Bedre fradragsmuligheder ved skift af pensionsinstitut og ved forlængelse af indbetalingsperioden.
- Kapitalpensioner skal kunne hæves successivt.
- Overførsel til en anden pensionsordning ved fejlagtige indbetalinger til en kapitalpension.
- Større fleksibilitet ved opdeling af pensionsordninger i forbindelse med skilsmisse.
- Valgfrit udbetalingstidspunkt ved varigt nedsat funktionsevne.
- Børnepension til samlevers livsarvinger.
- Nedsat beskatning af pension fra det danske mindretals institutioner i Sydslesvig.

Forbedrede indbetalings-/fradragsregler for selvstændigt erhvervsdrivende

For at opnå fuldt fradrag for indbetalinger i forfalds-/indbetalingsåret skal privattegnede pensionsordninger med løbende udbetalinger eller ratepensioner tegnes med en indskudsperiode på mindst 10 år, ligesom de årlige indbetalinger skal være lige store. Sker der en nedsættelse af det aftalte indbetalingsbeløb, skal der ske omberegning/nedsættelse af allerede foretagne fradrag. Denne omberegningsbestemmelse foreslås lempet for selvstændigt erhvervsdrivende.

Selvstændigt erhvervsdrivende skal fortsat tegne en pensionsordning med et bestemt årligt beløb i en periode på mindst 10 år for at få fuldt fradrag i indbetalingsåret. Men omberegningsbestemmelsen foreslås delvist ophævet, således at der ikke skal ske omberegning, hvis blot årets indbetaling udgør minimum 10% af virksomhedens overskud før renter mv. Dog vil der blive indsat en værnsregel, hvis personen har lønindkomst mv., se nedenfor.

Hvis der eksempelvis er indbetalt 150.000 kr. om året i de første 2 år (aftalt 150.000 kr. om året i 10 år), og det kniber med likviditeten i år 3 (virksomhedens overskud før renter udgør eksempelvis kun 120.000 kr.), kan personen efter forslaget nøjes med at indbetale 12.000 kr. (10% af

120.000 kr.) på pensionsordningen, uden at fradragene for år 1 og 2 berøres. De 10% skal beregnes af det selvangivne overskud før renter, og beløbet skal blot være indbetalt senest den 1. juli i året efter indkomståret. Dvs. hvis der er tale om en indbetaling for indkomståret 2004, skal indbetalingen på de 10% ske senest den 1. juli 2005.

Hvis virksomhedens resultat før renter er negativt, kan man efter forslaget helt undlade at indbetale for underskudsåret.

Hvis en person ophører med at være selvstændigt erhvervsdrivende, vil retten til at nedsætte pensionsindbetalinger uden omberegning af allerede foretagne fradrag ophøre. Har personen eksempelvis indbetalt 100.000 kr. om året i 8 år og herefter ophører med at drive selvstændig erhvervsvirksomhed, skal han også indbetale 100.000 kr. om året i de næste 2 år for at undgå omberegningsreglen.

Det foreslås, at de nye bestemmelser skal indeholde en værnsregel for personer, der eksempelvis har en mindre selvstændig virksomhed og et lønmodtagerjob ved siden af.

Der skal som udgangspunkt ikke ske omberegning af allerede foretagne fradrag, selv om den aftalte indbetaling nedsættes i ét år, blot der som minimum indbetales 10% af virksomhedens overskud før renter. Indbetalingen kan dog ikke nedsættes til et lavere beløb end personens personlige indkomst (bortset fra overskud af virksomhed) før fradrag for pensionsindbetalinger med tillæg af positiv nettokapitalindkomst og aktieindkomst, bortset fra udbytte på op til 5.000 kr., hvori der er indeholdt udbytteskat.

Skift af pensionsinstitut og forlængelse af indbetalingsperioden

Hovedreglen om, at der kun kan opnås fuldt fradrag for indbetalinger på privattegnede pensionsordninger, hvis den aftalte indbetalingsperiode er på mindst 10 år, skal ikke ændres.

Der foreslås imidlertid to andre ændringer vedrørende fradragsretten, nemlig ved skift af pensionsinstitut og ved forlængelse af den oprindeligt aftalte 10-årsperiode.

Skift til andet pensionsinstitut

Hvis en person har tegnet en pensionsordning med en aftalt årlig indbetaling på 100.000 kr. i 10 år og ønsker at stoppe efter eksempelvis 6 år og herefter oprette en ny pensionsordning med en årlig indbetaling på ligeledes 100.000 kr. i et



andet forsikringselskab, kan dette ikke ske efter de gældende regler uden omberegning af de allerede foretagne fradrag (indbetalingen på 600.000 kr. skal fordeles over 10 år). Derudover skal indbetalingsperioden på den nye ordning være på mindst 10 år, for at der løbende kan opnås fuldt fradrag. Den eneste undtagelse er, hvis personen vælger at overføre den gamle pensionsordning til et nyt forsikringselskab. I så fald er fradragsretten uberørt.

Det foreslås, at både kravet om en overførsel af pensionsordningen og kravet om, at den nye pensionsordning har en indbetalingsperiode på mindst 10 år, afskaffes.

Hvis en person eksempelvis har oprettet en ratepension i et pensionsinstitut med en årlig indbetaling på 100.000 kr. og en indbetalingsperiode på 10 år, kan personen ophøre med at indbetale på pensionsordningen, uden at de allerede foretagne fradrag skal omberegnes, hvis der oprettes en ny ordning i et andet pensionsinstitut, hvor den årlige indbetaling ligeledes udgør 100.000 kr., og hvis indbetalingsperioden i de to institutter tilsammen udgør mindst 10 år. Ved indbetaling af 100.000 kr. om året i 6 år vil fradragsretten altså blive bevaret, hvis den nye pensionsordning oprettes med en indbetalingsperiode på mindst 4 år med 100.000 kr. om året. Der skal være tale om et uafbrudt forløb, således at indbetalingen på 100.000 kr. ikke springes over i noget indkomstår.

Hvis der aftales større indbetalinger til den nye ordning, vil der kun være fradrag for den fulde årlige indbetaling, hvis indbetalingsperioden aftales til mindst 10 år, eventuelt kun for forhøjelsen.

Forlængelse af den oprindeligt aftalte indbetalingsperiode på 10 år

Efter de gældende regler – som er i strid med intentionerne for pensionsopsparing – bliver en forlængelse af en indbetalingsperiode ud over det oprindeligt aftalte behandlet som en ny pensionsordning i relation til fradragskravet om 10 års indbetaling.

Denne regel foreslås ændret, således at indbetalingsperioden kan forlænges med fuldt fradrag for det oprindeligt aftalte indbetalingsbeløb i den forlængede periode.

Kapitalpensioner kan hæves successivt

Ved normal udbetaling af en kapitalpension skal der betales en afgift på 40%. Ved flere kapitalpen-

sionsordninger er det et krav, at samtlige kapitalpensioner bliver afgiftsberigtiget samtidigt. Hvis dette samtidighedskrav ikke er opfyldt, bliver den først hævede kapitalpension anset for at være hævet i utide, således at der skal betales en afgift på 60% i stedet for de normale 40%. Det er altså kun af den sidst udbetalte kapitalpension, der skal betales en afgift på 40%.

Dette samtidighedskrav foreslås ophævet. Kapitalpensioner skal således kunne hæves successivt mod en afgiftsbetaling på 40%, hvis der i øvrigt er tale om en "normal" udbetaling, hvilket typisk er udbetaling efter det fyldte 60. år. Hvis en kapitalpension hæves i utide, skal der fortsat betales en afgift på 60%.

Hvis man hæver kapitalpensioner successivt mod betaling af en afgift på 40%, kan der ikke indskydes på en kapitalpension fra og med indkomståret efter det år, hvor den første kapitalpension er hævet.

Fejlagtige indbetalinger til en kapitalpension

Frdrag for indbetalinger til en kapitalpension skal kunne rummes i den personlige indkomst, og hvis der er indbetalt for meget, kan det overskydende beløb udbetales uden skatte- og afgiftsmæssige konsekvenser.

Dette skal fortsat gælde, men efter forslaget kan man i stedet vælge at overføre beløbet til en ratepension mv. Samme adgang til overførsel til en anden pensionsordning skal gælde, hvis der i øvrigt er indbetalt et for stort beløb til kapitalpensionen eller fejlagtigt indbetalt, efter at den "første" kapitalpension er udbetalt, jf. ovenfor om mulighed for at hæve kapitalpensioner successivt.

Opdeling af pensionsordninger i forbindelse med skilsmisse

I forbindelse med skilsmisse kan der ske opdeling af en pensionsordning mellem ægtefællerne uden skatte- og afgiftsmæssige konsekvenser. Der er flere måder at foretage denne opdeling på, og disse regler skal i realiteten fortsætte uændret. Dog indeholder forslaget en lille forbedring, idet visse valg i dag skal træffes i forbindelse med opdelingen, hvilket kan være svært.

Der foreslås derfor indført mulighed for, at sådanne beslutninger også kan ske på et senere tidspunkt, uden at det har skatte- og afgiftsmæssige konsekvenser.

Valgfrit udbetalingstidspunkt ved varigt nedsat funktionsevne

Ved varigt nedsat funktionsevne er det efter de gældende regler kun muligt at vælge mellem to udbetalingstidspunkter, nemlig ved sygdommens indtræden eller ved det fyldte 60. år.

Efter de foreslåede regler kan udbetaling ske på et hvilket som helst tidspunkt, efter at sygdommen er indtrådt.

Børnepension til samlevers livsarvinger

For godt 4 år siden blev det skattemæssigt muligt at oprette samleverpension, således at der skete ligestilling mellem ægtefæller og samlevere.

I den forbindelse "glemte" lovgiver dog samlevers livsarvinger.

Samlevers livsarvinger skal efter forslaget side-stilles med livsarvinger i øvrigt. Herved sikres det, at reglerne ikke er til hinder for, at samlevers livsarvinger tilgodeses i samme omfang som egne livsarvinger.

Pension fra det danske mindretals institutioner i Sydslesvig

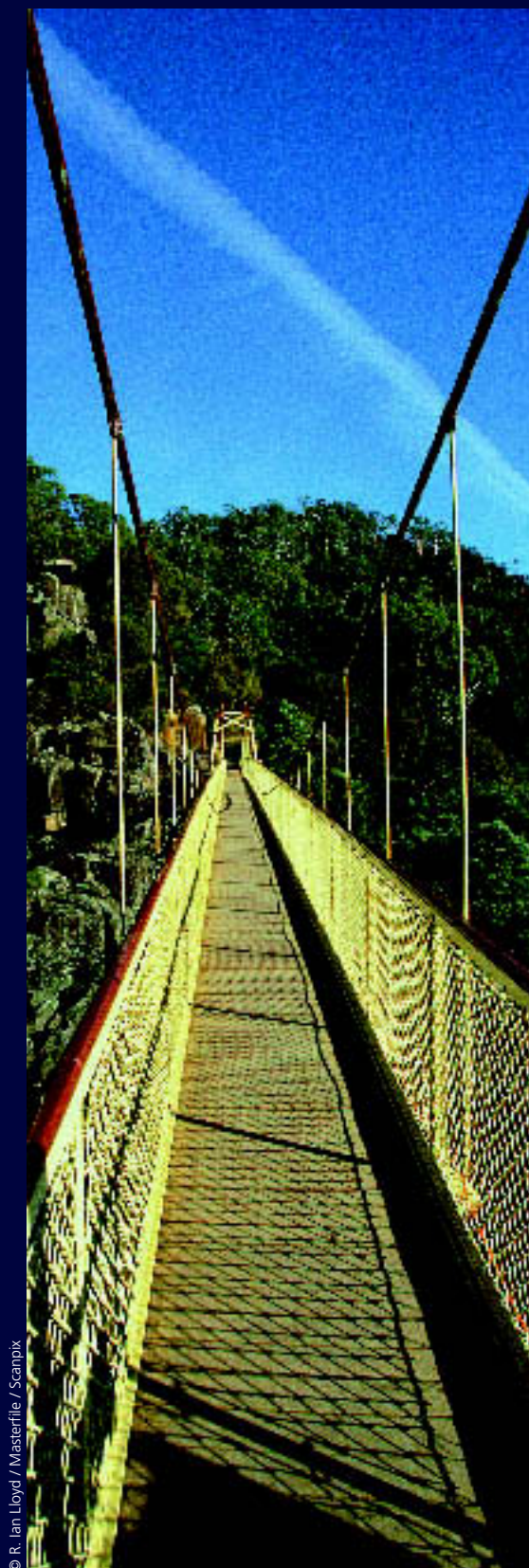
I henhold til den dansk-tyske dobbeltbeskatningsoverenskomst er en person, som har været bosat i Danmark, og som er flyttet til Tyskland den 1. januar 1997 eller senere, skattepligtig i Danmark af private pensionsordninger, der udbetales fra Danmark.

Denne bestemmelse foreslås ikke ændret. Men for en særlig gruppe, nemlig ansatte ved det danske mindretals institutioner i Sydslesvig, foreslås der indført en nedsættelse af den danske skat af pensionsudbetalinger. Nedsættelsens størrelse skal være afhængig af, hvor længe personen har boet i Tyskland. Den maksimale nedsættelse skal udgøre 50% og gælde, hvis personen boede i Tyskland og arbejdede for det danske mindretals institutioner i hele den periode, hvor retten til pensionen blev optjent.

Ikrafttrædelse

Ændringerne til pensionsbeskatningsloven foreslås for størstedelens vedkommende at have virkning fra og med den 1. januar 2004 eller indkomståret 2004.

Forslag til lov om ændring af pensionsbeskatningsloven og andre skattelove (L 60) blev fremsat den 5. november 2003.



ALEXANDRA SUSPENSION BRIDGE, CATARACT GORGE, LAUNCESTON

© R. Ian Lloyd / Masterfile / Scampix

Genoptagelse - kurstab på pari-parilån

Låneomkostninger, hvor der ikke er hjemmel til skattemæssigt fradrag, kan tillægges gældens kursværdi.

Efter hidtidig praksis anerkendte skattemyndighederne ikke, at låneomkostninger på pari-parilån var fradragsberettigede som kurstab, men Skatteministeriet tog i 2003 bekræftende til genmæle i en sag indbragt for Vestre Landsret.

Told- og Skattestyrelsen har derfor udsendt et genoptagelsescirkulære, som giver selskaber, der har optaget et lån i danske kroner til kurs pari og indfriet lånet til kurs pari i indkomståret 1995 eller senere, ret til at få genoptaget skatteansættelsen og få fradrag for kurstab som følge af låneomkostninger. Der gives fradrag for låneomkostninger i forbindelse med stiftelse og indfrielse af lån. Omkostningerne skal fordeles forholdsmæssigt på lånets afdrag.

Cirkulæret bortfalder med udgangen af april 2004.

TSS-cirkulære 2003-25 af den 8. oktober 2003 om genoptagelse af skatteansættelsen vedrørende opgørelse af gevinst og tab på gæld i danske kroner, der stiftes og indfries til kurs pari.

Pristalsregulering af ejendomme anskaffet før den 19. maj 1993

Efter hidtidig praksis kunne der ved afståelse af ejendomme, der var anskaffet før den 19. maj 1993, ske pristalsregulering af den faktiske anskaf-

felsessum fra anskaffelsen, dog tidligst fra 1975 til og med 1993. Denne praksis betød, at avancen ofte blev minimal.

Told- og Skattestyrelsen har nu udsendt et cirkulære, der ophæver denne adgang til pristalsregulering i de tilfælde, hvor salget af ejendommen sker den 11. oktober 2003 eller senere. Årsagen til ophævelsen er manglende lovhjemmel til pristalsregulering.

Skatteministeren har dog samtidig sendt et lovforslag i høring, hvoraf det fremgår, at man agter at genindføre pristalsregulering med tilbagevirkende kraft for ejendomme, der er solgt fra og med indkomståret 1999. Det vil i så fald betyde, at anskaffelsessummen for ejendomme, der er solgt den 11. oktober 2003 eller senere, også kan pristalsreguleres.

Lovforslaget er endnu ikke fremsat i Folketinget, hvorfor det stadig er uvist, hvorvidt pristalsreguleringen genindføres.

TSS-cirkulære 2003-28 af den 8. oktober 2003 om ophævelse af cirkulære nr. 49 af den 28. maj 2002 om pristalsregulering af visse anskaffelsessummer for ejendomme efter ejendomsavancebeskatningsloven.

Tilbagebetaling af tillægsskat i dødsboer

For dødsfald, der var sket den 31. december 2002 eller tidligere, indeholdt dødsboskatteoven hjemmel til at pålægge dødsboet eller arvingerne en tillægsskat, hvis afdøde strafbart havde unddraget sig skat. Herudover skulle dødsboet naturligvis betale den undragne skat.



MOUNT WELLINGTON MED UDSIGT OVER HOBART

Naturligt nok har det i teorien været drøftet, om tillægsskatten var en skat eller en straf. Hvis det var en straf, var opkrævningen i strid med den europæiske menneskerettighedskonvention.

Told- og Skattestyrelsen har nu udsendt et cirkulære, der meddeler, at tillægsskatten må anses for at være en straf, der er i strid med den europæiske menneskerettighedskonvention.

Cirkulæret giver derfor mulighed for tilbagebetaling af tillægsskat, der er indbetalt fra den 3. juli 1998 og fremefter. Pålagt tillægsskat, der endnu ikke er betalt, bortfalder.

TSS-cirkulære 2003-38 af den 27. november 2003 om tilbagebetaling af tillægsskat indbetalt i henhold til dødsboskattelovens § 86.

Tilbagebetaling af lønsumsafgift - salg af virksomhed

Efter hidtidig praksis skulle en virksomhed, der havde beregnet lønsumsafgift af lønsummen reguleret for over- eller underskud, medregne overskud fra salg af goodwill og aktiver ved ophør af virksomhed til lønsumsafgiftsgrundlaget i ophørsåret.

Told- og Skattestyrelsen har nu afgjort, at denne praksis ikke er korrekt. Det er kun over- eller underskud fra virksomhedens almindelige drift, der skal indgå i afgiftsgrundlaget. Fortjeneste fra salg af goodwill eller driftsmidler skal ikke påvirke grundlaget.

Virksomheder, som tidligere har betalt for meget i lønsumsafgift på grund af den forkerte praksis, har mulighed for at få tilbagebetalt den for meget betalte afgift. Virksomhederne skal følge de anvisninger, der er offentliggjort i Told- og Skattestyrelsens cirkulære om tilbagebetaling.

TSS-cirkulære 2003-18 af den 9. juli 2003 om den lønsumsafgiftsmæssige behandling af overskud eller underskud opstået i forbindelse med afståelse af virksomhed, herunder goodwill.

Den momsmæssige behandling af leasingydelser

Told- og Skattestyrelsen har udtalt sig om den momsmæssige behandling af tilbagediskonterede fremtidige leasingydelser i forbindelse med misligholdelse og ophør før aftalens udløb i øvrigt.

Ved opsigelse af leasingaftaler før aftalens udløb (og uden for bestemmelserne om misligholdelse) er det Told- og Skattestyrelsens opfattelse, at det

vederlag, som leasingtager efter aftalen skal betale til leasinggiver, er momspligtigt. Det samme er tilfældet i forbindelse med aftalte ændringer af allerede indgåede aftaler, f.eks. om en forkortelse af løbetiden eller at uopsigelige kontrakter alligevel skal være opsigelige. I disse tilfælde sker der en gensidig udveksling af ydelser i henhold til et gensidigt bebyrdende retsforhold.

I forbindelse med misligholdelse af leasingkontrakter er der ikke tale om en gensidig udveksling af ydelser. Det forhold, at leasinggiver i leasingkontrakten forbeholder sig ret til at kræve erstatning i tilfælde af misligholdelse, og at kontrakten indeholder bestemmelser om erstatningens beregning, kan ikke sidestilles med, at leasinggiver har accepteret leasingtagers eventuelle misligholdelse af kontrakten. Misligholdelse må derimod karakteriseres som en ikke-aftalt, ensidig undladelse fra leasingtagers side. En erstatning for denne undladelse er derfor ikke momspligtig.

TSS-meddelelse af den 23. juni 2003, 99/02-301-00918, er offentliggjort i TfS 2003, 570.

Bekendtgørelse om momsloven

Bekendtgørelsen indeholder de nye regler for indholdet af momspligtige virksomheders fakturaer.

I forhold til de nuværende krav til indholdet af en faktura skal der fremover angives følgende yderligere oplysninger:

- Leveringsdato (hvis denne dato er forskellig fra fakturadatoen).
- Enhedsprisen uden moms for de enkelte elementer i leverancen samt eventuelle prisnedslag, bonusser og rabatter, hvis disse ikke er indregnet i enhedsprisen.
- Gældende momssats.
- Det momsbeløb, som skal betales.
- Oplysning om momsfrigtagelse og angivelse af momsnummer ved salg af varer til momsregistrerede kunder i andre EU-lande.
- Oplysning om omvendt betalingspligt og angivelse af momsnummer ved momsfrig salg af tjenesteydelser til momsregistrerede kunder i andre EU-lande.

De nye regler trådte i kraft den 1. januar 2004.

Bekendtgørelse nr. 898 af den 6. november 2003 om momsloven.





Fri bil - hovedaktionær - bolig og erhverv på samme adresse

Højesteret har afsagt dom om, at en hovedaktionær ikke skulle beskattes af en personbil, som hans holdingselskab havde stillet til rådighed for erhvervsmæssig kørsel.

Hovedaktionæren arbejdede for holdingselskabet, som havde flere ansatte, og som bl.a. udførte administrationsopgaver for et norsk datterselskab. Der forelå en korrekt ført kørebog og en erklæring om, at bilen ikke måtte anvendes til privat kørsel.

Efter at have tabt sagen ved både Skatteankenævnet, Landsskatteretten og Vestre Landsret fremlagde hovedaktionæren yderligere oplysninger om rejserne til Norge for Højesteret. Det blev oplyst, at hovedaktionæren ikke var kørt til samme arbejdsplads i Norge i mere end 60 arbejdsdage inden for en forudgående periode på 24 måneder.

Højesteret fandt derfor, at kørslen var erhvervsmæssig efter gældende regler. Højesteret fandt desuden, at hovedaktionærens udelukkende erhvervsmæssige anvendelse var i overensstemmelse med den erklæring, som han havde afgivet over for selskabet.

Dommen er offentliggjort i TfS 2003, 627.

Vore kommentarer:

Dommen er enstemmig og i øvrigt også interessant, fordi den fastslår, at en aftale mellem en hovedaktionær og hans selskab skal tillægges betydning efter dens indhold - i hvert fald, når aftalen støttes af andre forhold, som f.eks. den korrekt førte kørebog i den konkrete sag.

Ejendomsavance - forkøbsret - salg til broder

Højesteret stadfæstede Østre Landsrets dom om, at en person skulle beskattes af en fortjeneste ved afståelse af en fast ejendom til sin broder, idet ejendommens overdragelsespris skulle ansættes til handelsværdien.

Personen (sælgeren) havde købt ejendommen af den kreditforening, der havde overtaget broderens ejendom på tvangsauktion. Ejendommen blev herefter udlejet til broderen, der samtidig fik en

forkøbs-/køberet til ejendommen til samme pris, som sælgeren havde givet, med tillæg af vedligeholdelses- og forbedringsomkostninger.

Da der var tale om en overdragelse mellem interesseforbundne parter, var skattemyndighederne berettiget til at korrigere den aftalte købesum. Sælgeren havde bevisbyrden for, at overdragelsen var sket til handelsværdien på overdragelsestidspunktet ca. 4 år efter købet.

Det var ikke godtgjort, at ejendommen ikke kunne sælges til tredjemand til en højere pris end den pris, der var aftalt mellem brødrene, og Højesteret fandt derfor, at skattemyndighederne kunne ansætte handelsværdien i overensstemmelse med administrativ praksis på området.

Dommen er offentliggjort i TfS 2003, 646.

Vore kommentarer:

Efter fast praksis skal overdragelse af aktiver mellem interesseforbundne parter ske til den værdi, der kunne være opnået ved et salg til en uafhængig tredjemand.

Udlandsophold - lempelse - 6-måneders-reglen

Højesteret har atter fastslået, at lempelsesreglen i ligningslovens § 33A er en månedsregel.

Sagen drejede sig om en medarbejder, der rejste fra Danmark den 13. maj og vendte tilbage den 11. november efter endt udlandsophold. Opholdet var afbrudt af ferie mv. i Danmark i perioden fra den 19. september til den 30. oktober (dvs. 40 dage i Danmark + 2 rejsedage).

Højesteret fandt, at udlandsopholdet ikke var afbrudt af et ferieophold mv. i Danmark på mere end 42 dage, idet kun rejsedagene i forbindelse med ferien skulle medregnes, hvorimod rejsedagene i forbindelse med udlandsopholdets begyndelse og afslutning ikke skulle medregnes. Da udrejse var sket den 13. maj og hjemrejse den 11. november, var 6-måneders-reglen ikke opfyldt.

Det var uden betydning, om udlandsopholdet havde varet i 183 dage, da der netop er tale om en månedsregel.

Dommen er offentliggjort i TfS 2003, 741.

Vore kommentarer:

Dommen illustrerer tydeligt, at man skal være meget omhyggelig i sin planlægning af et udlandsophold – specielt hvis udlandsopholdets længde er marginalt i forhold til lovens klare tekst.

Dommen viser, hvordan dagene medregnes i relation til både de 42 dage og de 6 måneder. Personen skulle have ventet med at rejse hjem til tidligst den 14. november.

I en tidligere højesteretsdom offentliggjort i TfS 2003, 426 blev det desuden fastslået, at 42-dagesreglen gælder inden for en hvilken som helst 6-månedersperiode.

Vort råd er derfor, at man skal være varsom med at planlægge udlandsophold på marginaler.

Førtidig indfrielse af fordring

Højesteret fandt, at et erstatningsbeløb, der skulle betales til en bank i forbindelse med en førtidig indfrielse af et fastforrentet lån, ikke var fradragsberettiget som en renteudgift.

Det fremgik af vilkårene i gælds brevet, at erstatningen skulle sikre banken det samme afkast, som banken ville have fået, hvis lånet var blevet fortsat uændret på de fastsatte vilkår indtil det aftalte indfrielsestidspunkt.

Erstatningsbeløbet kunne ikke sidestilles med fradragsberettigede renter af gæld og heller ikke med den fradragsberettigede differencerente, der betales ved førtidig indfrielse af et realkreditlån til kurs pari.

Dommen er offentliggjort i TfS 2003, 781.

Vore kommentarer:

Efter praksis kan renter defineres som beløb, der er sædvanlige, periodiske vederlag til kreditor – bereg-

net som en bestemt procentdel af den til enhver tid værende restgæld – for at stille kapital til rådighed.

Efter rentedefinitionen må vi medgive Højesteret, at der ikke er tale om en renteudgift. Der er i stedet tale om en erstatning for bankens manglende renteindtægt. Skattemæssigt kan erstatninger kun fratregkes, hvis de kan betegnes som et udslag af en normal driftsrisiko, hvilket en førtidig indfrielse af et lån ikke er.

Personer har derfor ikke fradrag for denne erstatning, hvorimod selskaber kan have fradrag efter kursgevinstlovens almindelige regler.

Den danske registreringsafgift på biler er ikke EU-stridig

EF-domstolen har afsagt dom i en sag, der drejede sig om, hvorvidt den danske registreringsafgift på biler var i strid med forbuddet imod kvantitative indførselsrestriktioner i EF-traktatens artikel 28.

Sagen var anlagt mod Skatteministeriet af De Danske Bilimportører. Østre Landsret besluttede at forelægge et præjudicielt spørgsmål om afgiften for EF-domstolen.

Domstolen udtalte, at registreringsafgiften reguleres af traktatens artikel 90, og ikke artikel 28. Traktatens artikel 90 forbyder diskriminerende afgifter, hvilket ikke er tilfældet med den danske registreringsafgift.

Dommen er offentliggjort i TfS 2003, 574.

Vore kommentarer:

Dommen betyder, at den danske registreringsafgift ikke bliver nedsat ved EU's mellemkomst. Hvis afgiften skal sænkes, kræver det en vedtagelse af et flertal i Folketinget, hvilket næppe er sandsynligt i øjeblikket.



© photography.com.au

CRADLE MOUNTAIN OG DOVE LAKE, LAKE SAINT CLAIR NATIONAL PARK

ADVENTURE BAY COASTAL RESERVE, BRUNY ISLAND



Forrentning – tilbagebetaling af AM-bidrag

Skatteministeriet har ved Vestre Landsret taget bekræftende til genmæle over for en skatteydere påstand om, at han havde krav på rentegodtgørelse.

Skatteyderen var blevet pålagt at betale AM-bidrag af overskud af fast ejendom i Tyskland for indkomstårene 1995 og 1996. Senere blev det fastslået, at sådant overskud slet ikke er bidragspligtigt.

Told- og Skattestyrelsen havde truffet afgørelse om, at skatteyderen kun havde krav på rentegodtgørelse for perioden fra oktober i henholdsvis 1996 og 1997 og frem til udbetalingstidspunktet, hvilket er i overensstemmelse med reglerne i arbejdsmarkedsfondsbekendtgørelsen.

Skatteyderen lagde sag an med påstand om, at han havde krav på forrentning fra indbetalingstidspunktet, og altså ikke først fra den 1. oktober i året efter indbetalingen.

Af Skatteministeriets bemærkninger fremgår det bl.a., at et resultat, der stiller borgerne ringere end det, som rentecirkulæret og almindelige retsgrundsatninger og risikobetræktninger fører til, må have sikker lovhjemmel. Under de konkrete omstændigheder fandt Ministeriet derfor, at anvendelsen af bekendtgørelsen ville føre til et helt urimeligt resultat, og at det var overvejende sandsynligt, at domstolene i denne helt ekstraordinære situation ville give skatteyderen medhold.

Dommen er offentliggjort i TfS 2003, 463 og kommenteret i TfS 2003, 471.

Vore kommentarer:

Vi finder dommen rimelig. Når Skatteministeriet forsøger at konkretisere dommen på grund af helt specielle og ekstraordinære omstændigheder, ser vi det som et udtryk for Ministeriets traditionelle forbehold for at imødegå et antal af nye sager.

Det er dog vor opfattelse, at dommen må føre til, at rentegodtgørelsescirkulæret finder anvendelse i situationer, hvor en skatteyder har indbetalt skatter og bidrag under protest, og hvor det senere viser sig, at opkrævningen ikke er sket på et lovhjemlet grundlag.

Terminskontrakt – fradrag for tab på futures

Vestre Landsret har i en dom givet en svineproducent fradrag for tab på svinefutures, fordi kontrakterne havde den fornødne tilknytning til hans erhvervmæssige virksomhed. Landsretten lagde til grund, at det var relevant for svineproducenten at søge at prissikre sin produktion, og at handel med svinefutures på råvarebørsen i Amsterdam var et instrument til prissikring af dansk svineproduktion. Endvidere blev det lagt til grund, at den mængde svin, som kontrakterne angik, ikke på noget tidspunkt oversteg svineproducentens egen svineproduktion.

Skatteministeriet havde gjort gældende, at der var tale om spekulation.

Dommen er offentliggjort i TfS 2003, 605.

Vore kommentarer:

Dommen er interessant, fordi den efter vor opfattelse kan finde analog anvendelse på andre erhvervsdrivendes investering i futures, hvis det kan godtgøres, at der foreligger den fornødne tilknytning til den erhvervsdrivendes egen produktion.

Fri bil – sportsvogn – hovedaktionær

Østre Landsret fandt med dommerstemmerne 2-1, at en hovedaktionær skulle beskattes af fri bil.

Hovedaktionærens selskab havde anskaffet en brugt sportsvogn (Maserati Spyder) i reklameøjemed og som blikfang. Uden for arbejdstiden var bilen henstillet i en garage på arbejdspladsen ca. 2,4 km fra hovedaktionærens bopæl. Der forelå ikke en erklæring om, at bilen ikke måtte anvendes til privat kørsel, og der var ikke ført kørebog.

Bilen havde i selskabets ejertid kørt ca. 1.500 km om året. Selskabet ejede samtidig en varebil, og privat ejede hovedaktionæren en Volvo, der kørte ca. 20.000 km årligt.

Landsrettens flertal lagde til grund, at bilen efter sin karakter var uegnet til erhvervmæssig anvendelse. Derudover var det ikke dokumenteret, at anskaffelsen var markedsførings- eller driftsmæssigt begrundet, da hovedaktionæren ikke kun-



ne redegøre for, i hvilken periode bilen havde været en iøjnefaldende reklame for virksomheden. Endvidere blev det tillagt betydning, at bilen var placeret i en garage tæt på hovedaktionærens bopæl, og at der ikke var ført kørebog.

Under henvisning til, at Skatteministeriet har anerkendt, at det er myndighederne, der har bevisbyrden for en bils private anvendelse, når bopæl og arbejdsplads ikke er sammenfaldende, fandt den dissenterende dommer ikke, at skattemyndighederne havde løftet denne bevisbyrde alene ud fra bilens karakter. Endvidere fandt denne dommer ikke, at mangel på kørebog og mangel på erklæring om rådighedsfraskrivelse kan tillægges bevismæssig vægt.

Dommen er offentliggjort i TFS 2003, 628.



HELLS GATES, MACQUARIE HARBOUR

© photography.com.au

Vore kommentarer:

Vi kan kun opfordre til, at hovedaktionærer og erhvervsdrivende, der benytter virksomhedsordningen, minutløst fører kørebøger og sørger for, at der foreligger en rådighedsfraskrivelse, således at der ikke sker beskatning af fri bil ud fra rådighedskriteriet.

Kørselsgodtgørelse - krav til godtgørelse

Østre Landsret fandt, at udbetalte kørselsgodtgørelser var skattepligtige. Landsrettens begrundelse var bl.a., at arbejdsgiveren ikke havde ført den fornødne kontrol med antallet af kørte kilometer, hvilket er en forudsætning for skattefrihed. Arbejdsgiveren havde desuden overset den øvre grænse på dengang 12.000 km for udbetaling af godtgørelser efter Ligningsrådets høje sats.

Dommen er offentliggjort i TFS 2003, 648.

Vore kommentarer:

Dommen er meget restriktiv, da det synes åbenbart, at nogle af kørselsgodtgørelserne kunne være udbetalt skattefrit, såfremt arbejdsgiveren havde ført den fornødne kontrol. Selv om en efterfølgende opsplitting på baggrund af foreliggende rejsebilag var mulig, skar Landsretten alligevel igennem under henvisning til, at der var udbetalt efter for høje satser, hvorfor hele beløbet var personlig indkomst.

Dommen er et klart signal til både arbejdsgivere og medarbejdere om at følge reglerne nøje.

AM-bidrag - sygedagpenge - virksomhedsordningen

Østre Landsret fandt ikke, at der forelå den fornødne klarhed i hjemmelsgrundlaget til, at der kunne opkræves AM-bidrag af sygedagpenge, der var udbetalt til en selvstændigt erhvervsdrivende i virksomhedsordningen. Sygedagpengene, der var udbetalt af den kommunale myndighed, kunne derfor ikke pålægges AM-bidrag.

Dommen er offentliggjort i TFS 2003, 770.

Vore kommentarer:

Anmodning om genoptagelse følger nu reglerne i skattestyrelseslovens §§ 34 og 35. Sagen vedrørte indkomstårene 1995-97, hvorfor der umiddelbart kan søges om genoptagelse tilbage til og med 1995.

Det fremgår ikke, om dommen har den konsekvens, at sygedagpenge ikke længere skal indgå i virksomhedsordningen, hvilket dog må antages at være tilfældet.

ADMINISTRATIVE AFGØRELSER

Bygningsafskrivning - indhegning - plantager

Landsskatteretten har anset udgifter til trådhegn omkring en juletræsplantage for at være afskrivningsberettigede efter reglerne for afskrivning på bygninger, da hegnet kunne anses for at være en selvstændig bygning i afskrivningslovens forstand.

Afskrivning kunne derfor godkendes under forudsætning af, at juletræsplantagen blev drevet erhvervsmæssigt, og at trådhegnet tjente til sikring af den erhvervsmæssige drift.

Kendelsen er offentliggjort i Tfs 2003, 499.

Vore kommentarer:

Kendelsen ændrer en bindende forhåndsbesked fra Ligningsrådet, hvor afskrivning blev nægtet under henvisning til, at hegn kun var afskrivningsberettiget, hvis hegnet var accessorisk til en afskrivningsberettiget bygning, hvilket ikke var tilfældet.

Leasing kontra køb

Landsskatteretten godkendte fradrag for leasingydelser i en sag, hvor de lokale skattemyndigheder havde anset leasingaftalen for at være en aftale om køb på kredit.

Landsskatteretten godkendte fradraget med den begrundelse, at kontraktens bestemmelser om leasingtagers anvisningsret og udskiftningsret ikke indebar både en køberet og en købepligt. Der var derfor ikke grundlag for at antage, at det var hensigten ved kontraktens indgåelse, at leasingtager skulle blive ejer af de leasede driftsmidler.

Kendelsen er offentliggjort i Tfs 2003, 510.

Vore kommentarer:

Kendelsen viser, at en anvisningsret og udskiftningsret ikke i sig selv kan tages som et udtryk for en køberet og købepligt og derfor heller ikke er et køb på kredit.

Kendelsen kan alt efter omstændighederne danne grundlag for genoptagelse af andre lignende sager.

Gældseftergivelse - akkord - ej samlet ordning

Landsskatteretten har efter en konkret vurdering afgjort, at en gældseftergivelse i forbindelse med en rekonstruktion af et selskab ikke kunne anses for at være en samlet ordning, hvilket resulterede i, at gældseftergivelsen var skattepligtig.

Gældseftergivelsen omfattede 48,52% af selskabets usikrede gæld. En væsentlig del af den gæld, der indgik i akkorden, var ansvarlig lånekapital. Der var ikke tale om en gældseftergivelse i koncernforhold.

Landsskatteretten lagde ved sin afgørelse vægt på, at det kun var 48,52% af den usikrede gæld, der indgik i akkorden sammenholdt med, at en bankgæld på ca. 3 mio. kr. blev holdt uden for gældseftergivelsen.

Kendelsen er offentliggjort i Tfs 2003, 514.

Vore kommentarer:

Efter kursgevinstloven er en gældseftergivelse skattefri, hvis der er tale om en tvangsakkord eller en samlet ordning, og hvis gælden ikke nedsættes til et lavere beløb end fordringens værdi for kreditor. Hvis der er tale om en singuler gældseftergivelse, er gældseftergi-



velsen skattepligtig, hvis den er uden for koncernforhold. Loven indeholder ikke en klar definition af "samlet ordning", men praksis peger nu på, at mindst 50% af den usikrede gæld skal deltage.

Kendelsen tog ikke specifikt hensyn til betydningen af den ansvarlige lånekapital, og det er derfor beklageligt, at kendelsen ikke er indbragt for domstolene.

Receptionsudgifter - runde fødselsdage

Landsskatteretten fandt, at udgifter til en reception, som et selskab afholdt i anledning af bestyrelsesformandens 70-års og vicedirektørens 60-års fødselsdage, var fradragsberettigede som repræsentationsudgifter. Landsskatteretten fandt, at fødselarerne ikke havde haft indflydelse på beslutningen om receptionens afholdelse, idet det var selskabet, der havde opfordret hertil. Desuden havde der stort set kun deltaget kunder og leverandører i receptionen.

Efter Landsskatterettens opfattelse var udgifterne afholdt for at gøre virksomheden fordelagtigt bemærket ved at markere de to begivenheder. Udgifterne var derfor ikke yderligere lønudgifter som påstået af skattemyndighederne.

Kendelsen er offentliggjort i TfS 2003, 609.

Vore kommentarer:

Kendelsen er i overensstemmelse med praksis, men den viser, at der fortsat er afvigende opfattelser hos enkelte skattemyndigheder. Også i tilfælde hvor der ikke er tale om et hovedaktionærsselskab som hér.

Kendelsen demonstrerer behovet for klarere regler inden for området, og man kan derfor kun glæde sig over, at skatteministeren har valgt at medtage repræsentationsreglerne i forenklingkataloget.

Momsfradrag - salg af fast ejendom

Landsskatteretten har afgjort, at et selskab inden for edb-branchen, som overdrog samtlige aktiver og passiver med undtagelse af selskabets faste ejendomme til én køber, medens de faste ejendomme blev overdraget til en anden køber, ikke havde momsfradrag for mægleromkostninger ved salget af ejendommene.

På trods af at selskabets overdragelse af aktiver og passiver skete som et led i en virksomhedsoverdragelse, anså Landsskatteretten ikke salget af den faste ejendom for at være en del af overdragelsen, fordi virksomhedsaktiviteten kunne videreføres af

den nye ejer uden brug af ejendommene. Mægleromkostningerne blev anset for at være knyttet til et momsfrit salg af fast ejendom.

Kendelsen er offentliggjort i TfS 2003, 581.

Vore kommentarer:

Kendelsen understreger den strenge håndhævelse af praksis for nægtelse af momsfradrag for omkostninger, der er direkte knyttet til momsfrie aktiviteter.

Momsfradrag - telefonforbindelser i ansattes private hjem

Landsskatteretten har udtalt, at en virksomhed, der havde etableret hjemmearbejdspladser for sine medarbejdere og herunder oprettet telefon- og ISDN-forbindelser til medarbejderne, kun havde delvist momsfradrag efter bestemmelsen i momsloven om anskaffelse og drift af telefoner.

Dette på trods af at forbindelserne udelukkende blev erhvervsmæssigt anvendt. Der kunne derfor kun godkendes 50% momsfradrag for disse installationer. Udgifter til ADSL-forbindelser kunne ikke karakteriseres som telefonudgifter, og der blev derfor godkendt fuldt momsfradrag for disse udgifter.

Kendelsen er offentliggjort i TfS 2003, 678.

Vore kommentarer:

Både Landsskatteretten og klager lader til at have overset, at bestemmelsen om begrænset momsfradrag for anskaffelse og drift af telefoner klart kun omhandlede blandet benyttede telefoner. Begrænsningen fremgik af bekendtgørelse nr. 645 af den 20. oktober 1988, som blev ophævet ved revisionen af momsloven i 1994. I lovbemærkningerne skrev Skatteministeriet, at der ikke skete en ændring af retstilstanden på området ved bestemmelsens overgang fra bekendtgørelse til lovtekst.

Ikke desto mindre er kendelsen et udtryk for den i øjeblikket gældende retstilstand, og en ændring heraf må afvente resultatet af en eventuel klage til Landsskatteretten.



KROKOIT



RGD RevisorGruppen Danmark

Andersen Hübertz Kirkhoff, statsautoriseret revisionsaktieselskab, København
Busch-Sørensen, Statsautoriserede revisorer, Århus / Skanderborg
Gunn Pedersen, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, København
Haugbyrd, Faurum & Andersen, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, Frederiksberg
Kresten Foged, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, København
Krøyer Pedersen, Statsautoriserede revisorer I/S, Holstebro / Struer
Kvist & Jensen AS, Statsautoriserede revisorer, Randers / Hammel / Hadsund / Grenaa / Hadsten / Mørke
Revisionskontoret Lemvig-Thyborøn, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, Lemvig / Thyborøn
Lund Thomsen & Partnere, Statsautoriserede revisorer, København
H. Martinsen, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, Esbjerg / Grindsted / Kolding / Varde / Vejen / Vejle
Partner Revision, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, Brande / Galten / Herning / Ikast / Jelling /
Ringkøbing / Silkeborg / Skjern / Tarm
Revision Syd, Statsautoriserede revisorer, Nykøbing F
Revisorsamvirket af 1975, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, Herlev
RIR Revision, Statsautoriserede revisorer I/S, Roskilde / Holbæk
SønderbroHus I/S, Statsautoriserede Revisorer, Horsens
Sønderjyllands Revision, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, Aabenraa / Padborg
Ullits & Winther, Statsautoriserede revisorer, Viborg

Redaktion afsluttet den 5. januar 2004

Kundeinformation er udarbejdet i samarbejde mellem RevisorGruppen Danmark og Revitax. Redaktion: Revitax, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab.

Vi tager forbehold for fejl og mangler i vort referat af lovgivning med mere, og vi påtager os intet rådgivningsansvar uden forudgående konsultation vedrørende de omhandlede emner.

Eftertryk af uddrag af materialet med kildeangivelse tilladt.

RevisorGruppen Danmark er en videnbaseret sammenslutning af selvstændige, statsautoriserede revisionsfirmaer.

Grafisk tilrettelæggelse: Moquist Copenhagen ApS.

Fotos: © Scanpix / Masterfile, Minden Pictures, AGE samt photography.com.au.

Tryk: Silkeborg Bogtrykkeri AVS