

Depechen

Nyhedsbrev om skat, moms og regnskab

BDO

Tjek din årsopgørelse for 2020 en sidste gang, den forælder nu

Har du glemt et fradrag på din årsopgørelse for 2020, er onsdag den 1. maj 2024 sidste chance for at få den ændret. Derefter er det slut. Det gælder næsten uanset årsagen til, at du kommer for sent og uanset beløbets størrelse.

Af Iben Pedersen, ibp@bdo.dk

Den 1. maj 2024 er en vigtig skattedato. Formelt set udløber fristen for at indtaste eller rette beløb på årsopgørelsen for 2023 nemlig på denne dato. Skattestyrelsen vil derfor i dagene op til nok være særdeles aktiv på de sociale medier med opfordringer til at huske fristen.

Reelt har datoen dog ikke den store betydning. Også efter den 1. maj 2024 er det muligt at få ændret årsopgørelsen for 2023, hvis noget er glemt. Ændringen sker blot efter et andet regelsæt, idet der i så fald formelt set er tale om genoptagelse af en skatteansættelse. Den eneste forskel mellem at indberette ændringer før og efter skæringsdagen er reelt, at der efter denne skal gives en nærmere forklaring på ændringen i en særlig dialogboks på Tast-Selv. Det skal der ikke før.

I virkeligheden er det snarere årsopgørelsen for 2020, der burde være i fokus op til den 1. maj 2024. Når det gælder glemte fradrag, smækkes porten nemlig i på denne dato, når det gælder skatteansættelsen for 2020. Herefter er det kun 2021 og fremefter, som kan ændres. Gamle skatteansættelser kan ganske vist altid ændres, men efter skæringsdatoen kun, hvis der foreligger særlige omstændigheder, og det anses så godt som aldrig at være tilfældet, når det gælder glemte fradrag. Vi bærer selv ansvaret, hvis vi kommer for sent.

Skat er bedre stillet

Umiddelbart skulle man tro, at forældelsesreglerne er de samme for Skattestyrelsen som for borgerne. Det er de også, men kun på papiret. Når det gælder glemte indkomster, er Skattestyrelsen nemlig ikke bundet af nogen forældelsesfrist, hvis forglemmelsen skyldes grov uagtsomhed, og det anses næsten altid for at være tilfældet.

Den ulige retsstilling kan nogle gange give helt absurde resultater. I en [dom fra 2022](#) gav Østre Landsret således Skattestyrelsen medhold i, at styrelsen på den ene side kunne forhøje en skatteansættelse med ikke selvangivne aktiegevinster for årene 2004, 2006 og 2007, uden samtidig at godkende fradrag for tab på de selv samme værdipapirer i årene 2005 og 2008. Årene med overskud kunne ændres, fordi den manglende selvangivelse blev anset for groft uagtsomt. Årene med underskud kunne ikke ændres, fordi der ikke forelå særlige omstændigheder. Helt urimeligt, synes vi.

Den omstændighed, at Skattestyrelsen kan ændre gamle skatteansættelser med den begrundelse, at der foreligger grov uagtsomhed, betyder ikke, at styrelsen kun kan ændre skatteansættelsen, hvis der samtidig gives en bøde. Faktisk har vi en oplevelse af, at der i sådanne sager kun meget sjældent gives bøder. Påstanden om grov uagtsomhed er kun en løftestang til at kunne ændre skatteansættelsen. Et forhold, der i vores optik blot udstiller den urimelige retsstilling.

DEPECHEN 2024, NR. 9

24. april 2024

Indhold

- Tjek din årsopgørelse for 2020 en sidste gang, den forælder nu
- Kapitalafkastordningen for aktier og anparter
- Noteoplysninger om investeringsejendomme til dagsværdi
- Udbytteskat ved udlodning til udenlandske aktionærer
- Nyt toldsystem til indberetning af eksport til tredjelande

BDO

Kapitalafkastordningen for aktier – en glemt fradragsmulighed?

Har du købt aktier eller anparter for et større beløb i den virksomhed, hvori du er ansat, eller har du overtaget en større ejerandel i en familievirksomhed, skal du huske et særligt fradrag på din årsopgørelse for 2023.

Af Rico Dam Raslow, rf@bdo.dk

Den særlige kapitalafkastordning for aktier og anparter har til formål at ligestille investeringer i selskabsdrevne virksomheder med investeringer i personligt ejede virksomheder, når det gælder skatteværdien af renteudgifter af gæld optaget til finansiering af investeringen.

Renter af gæld til køb af aktier kan på årsopgørelsen kun fradrages som kapitalindkomst med en skatteværdi på 25-42 %. Ved brug af den særlige kapitalafkastordning kan hele eller dele af renteudgifterne imidlertid rykkes op til fradrag i den personlige indkomst, hvilket kan øge skatteværdien til omkring 52 %. I mange tilfælde kan der altså opnås en skattebesparelse på op mod ca. 27 % af det beløb, der kan flyttes.

Det beløb, der kan fradrages i den personlige indkomst fremfor i kapitalindkomsten, beregnes som en procentdel af købesummen for aktierne, og den skal have et vist omfang. For indkomståret 2023 lyder beløbsgrænsen på 763.700 kr., mens procentsatsen er 3 %. På grund af det lave renteniveau lød procentsatsen i årene 2018-2022 på nul procent. Mange har derfor måske glemt eksistensen af det særlige fradrag, der skal indtastes i rubrik 162 på årsopgørelsen.

Frdraget kan foretages i de første 10 år efter købet af aktierne. Fradragsmuligheden i 2023 gælder derfor for dem, der har købt aktier i årene 2013-2023. Procentsatsen for 2023 betyder, at der for dette år kan opnås en skattebesparelse på op mod ca. 8.000 kr. for hver million kroner, der er investeret. Det forhold, at frdraget beregnes som en procentdel af købesummen for aktierne, betyder, at størrelsen af de faktiske renteudgifter er uden betydning. Også selv om aktierne helt eller delvist er købt for opsparede midler eller måske er finansieret med et familielån på særlige vilkår, kan der altså foretages fradrag.

Betingelser

Som nævnt er det en betingelse, at investeringen har et sådant omfang, at beløbsgrænsen for investeringsåret er opfyldt. Herudover er det et krav, at selskabet driver en aktiv virksomhed. Det betyder, at selskabet ikke i overvejende grad må drive virksomhed med udlejning af fast ejendom mv. eller have karakter af et investeringselskab.

Der stilles også krav til størrelsen af ejerandelen. Som udgangspunkt skal investoren selv eje 25 % af aktierne eller råde over mere end halvdelen af stemmerne. Opfyldes dette krav, er det ikke en betingelse, at investoren arbejder i virksomheden. Ordningen kan dermed fx bruges af børn af ejerledere, når de overtager kapitalandele i virksomheden. Det er i givet fald uden betydning, om overtagelsen sker med skattemæssig succession, altså uden beskatning hos sælgeren.

Reglerne kan imidlertid også anvendes ved mindre ejerandele, hvis der er tale om ansatte i virksomheden, og disse tilsammen ejer mindst 25 % af aktierne eller råder over mere end 50 % af stemmerne. Også ved køb af mindre ejerandele skal kravet til investeringens størrelse (beløbsgrænsen) dog være opfyldt af den enkelte investor.

Hvilke virksomheder?

På grund af den relativt høje beløbsgrænse er reglerne nok mest interessant for relativt højt-lønnede. Dem findes der imidlertid også ganske mange af især i alle typer af IT-virksomheder samt i ingeniør-, arkitekt-, landinspektør-, revisions- og advokatvirksomheder. Også læger og tandlæger vil i visse tilfælde kunne have glæde af reglen. Hertil kommer som nævnt børn (og børnebørn) af ejerledere, når der er tale om større ejerandele.

”I mange tilfælde kan der altså opnås en skattebesparelse på op mod ca. 27 % af det beløb, der kan flyttes”

Noteoplysninger om investeringsejendomme til dagsværdi

To nyere afgørelser fra Erhvervsstyrelsen er med til at belyse, hvilke oplysninger der i årsregnskabet skal gives om grundlaget for værdiansættelsen af investeringsejendomme til dagsværdi.

Af Mia Wauder, miw@bdo.dk

Investeringsejendomme omfatter groft sagt alle former for udlejningsejendomme. Det vil sige ejendomme, der besiddes med henblik på igennem en længere årrække at opnå et afkast i form af lejeindtægter og på langt sigt måske tillige en kapitalgevinst.

Sådanne ejendomme kan i årsregnskabet indregnes til kostprisen med fradrag af af- og nedskrivninger eller til dagsværdien med regulering enten over resultatopgørelsen eller over egenkapitalen. Sidstnævnte mulighed bortfalder snart ifølge et [verserende lovforslag](#).

Selskaber, der indregner sådanne ejendomme til dagsværdi med regulering over resultatopgørelsen – hvilket efterhånden nok er det mest anvendte princip – skal i en note redegøre nærmere for forudsætningerne for værdiansættelsen. Noget som de to nye afgørelser fra Erhvervsstyrelsen bidrager til forståelsen af.

I [den ene afgørelse](#) fastslog styrelsen, at det ikke var tilstrækkeligt at oplyse, at målingen af dagsværdien blev foretaget af en ekstern rådgiver. Der burde også være medtaget oplysninger om blandt andet finansieringsforhold, længden på lejekontrakter, kvadratmeterpriser, drifts- og vedligeholdelsesomkostninger og om tomgang.

I [den anden afgørelse](#) påpegede styrelsen blandt andet, at der burde være medtaget oplysninger om niveauet for fremtidige lejeindtægter, om brugen af en ekstern rådgiver til værdiansættelsen, ligesom der manglede en fordeling af tilgangen på henholdsvis nyanskaffelser og forbedringer. Det blev desuden påpeget, at der manglede en følsomhedsanalyse for effekten af visse af de anvendte forudsætninger.

Begge afgørelser angår regnskaber aflagt efter internationale regnskabsstandarder, men er efter vores vurdering også relevante i forhold til regnskaber, der aflægges efter årsregnskabsloven.

Huskeliste

Der findes ikke et regelsæt, der nøjagtigt beskriver, hvad der skal oplyses om, men efter vores opfattelse bør der som minimum oplyses om følgende forhold:

- Ejendomsstype.
- Geografisk beliggenhed.
- Anvendt værdiansættelsesmetode.
- Anvendt forrentningskrav/diskonteringsfaktor.
- Normalindtjening.
- Tomgang.
- Terminalperiode (ved anvendelse af DCF-metoden).
- Forventet inflation.
- Forventet vedligeholdelsesbehov.

Oplysningerne skal som udgangspunkt gives for hver ejendom, men det er muligt at gruppere efter fx geografisk beliggenhed eller ejendomsstype. Det er dog en forudsætning, at der ikke er væsentlige afvigelser i de centrale forudsætninger mellem de grupperede ejendomme.

Hvis forrentningskravet og andre ikke-observerbare forudsætninger kan medføre store udsving i dagsværdien, anbefaler vi, at der laves en følsomhedsanalyse til brug for en beskrivelse af konsekvenserne af disse udsving.

”Oplysningerne skal som udgangspunkt gives for hver ejendom, men det er muligt at gruppere efter fx geografisk beliggenhed eller ejendomsstype”

Udbytteskat ved udlodning til udenlandske aktionærer

Udbetaling af udbytte til et udenlandsk moderselskab er blevet en kompliceret sag, hvor ikke kun ejerandelen har betydning. Mange ting skal tjekkes, og Skattestyrelsen har stort fokus på, at det sker.

Af Arne Riis, ari@bdo.dk

Ligesom ved udbetaling til danske aktionærer, skal danske selskaber ved udbetaling af udbytte til udenlandske aktionærer – personer såvel som selskaber – som udgangspunkt indeholde udbytteskat med 27 %. Der gælder herfra en i praksis væsentlig undtagelse – nemlig i forhold til udbytte til moderselskaber, jf. nedenfor.

Den indeholdte udbytteskat skal indbetales til Skattestyrelsen senest den 10. i måneden efter den måned, hvor udbyttet er vedtaget, hvilket i princippet kan være før udbetalingen af restudbyttet til aktionærerne. For udbytte vedtaget i december måned er fristen for indbetaling af udbytteskatten den 17. januar i det efterfølgende år.

Kildeskatten på de 27 % gælder også i forhold til aktionærer, der er hjemmehørende i lande, hvor Danmark efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst kun kan beskatte udbyttet med en lavere sats – typisk med 15 %. I sådanne tilfælde er aktionæren nødsaget til selv at søge om refusion hos Skattestyrelsen af den for meget indeholdt udbytteskat.

Udbytte til moderselskaber

Der skal normalt ikke indeholdes udbytteskat ved udlodning af udbytte til et udenlandsk moderselskab. Det vil sige et selskab, der ejer mindst 10 % af kapitalen i det udbytteudloddende selskab. Reglen gælder kun for moderselskaber, der er hjemmehørende i andre EU-lande eller i lande, hvormed Danmark har en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Selvom begge betingelser er opfyldt, skal der dog stadig indeholdes udbytteskat, hvis blot ét af følgende to forhold er til stede:

- Hvis modtageren af udbyttet ikke i skattemæssig forstand er retmæssig ejer (beneficial owner) af dette, men fx kan tænkes enten straks eller senere at videreudlodde udbyttet til en kapitalejer i et land, som ikke ville kunne modtage udbytte skattefrit fra det danske selskab, fx fordi det er hjemmehørende i et skattely.
- Hvis ejer- eller transaktionsstrukturen – bedømt efter en særlig omgåelsesklausul – er konstrueret til at omgå skattereglerne i Danmark.

Det første forhold kræver fuld indsigt i ejerstrukturen, herunder kendskab til den ultimative ejer. Noget som det ikke altid er lige nemt at få oplysninger om. Det andet forhold kræver kendskab til det særlige regelsæt, som omgåelsesklausulen bygger på. Begge forhold skal undersøges grundigt ved hver enkelt udbytteudlodning, og er noget som Skattestyrelsen efter vores erfaring har stort fokus på i deres kontrolarbejde. Det gælder også i forhold til udlodninger i mindre koncerner.

Hæftelse

Selskaber, der i strid med reglerne udbetaler udbytte uden at indeholde udbytteskat, hæfter for den ikke-indeholdt skat medmindre det godtgøres, at der ikke er udvist forsømmelighed. Det er en bevisbyrde, som i praksis er svær at løfte. Læs mere herom i [denne artikel](#).

En efterbetaling af ikke-indeholdt udbytteskat vil normalt forudsætte, at det danske selskab kræver refusion af skatten hos modtageren af udbyttet. Sker dette ikke, vil det kunne anses for en ny udlodning og derfor føre til yderligere krav om indbetaling af udbytteskat.

”Det første forhold kræver fuld indsigt i ejerstrukturen, herunder kendskab til den ultimative ejer”

Nyt toldsystem til indberetning af eksport til tredjelande

Med udgangen af april måned lukker Toldstyrelsen sit gamle e-Exportsystem, som erstattes af et nyt system, DMS Eksport. Overgangen giver især udfordringer for virksomheder, der bruger den særlige eksportmomsordning.

Af Jeppe Persson, jeper@bdo.dk og Louise Eide Hartung, ljs@bdo.dk

Danske virksomheder, der sælger varer til kunder i lande udenfor EU – såkaldte tredjelande – skal indberette en række oplysninger om salget til Toldstyrelsen. Oplysninger om blandt andet arten, omfanget og værdien af varerne samt om modtagerens adresse. Der gælder ingen bagatelgrænse og kun få undtagelser, uanset om der er tale om såkaldt B2B- eller B2C-salg.

Oplysningerne anvendes til kontrol af, at der ikke sker salg, som er underlagt restriktioner, aktuelt fx i forhold til Rusland, men er også til statistisk brug.

Nyt system

Virksomhedernes indberetninger er hidtil sket til det såkaldte e-Exportsystem, men dette system lukker ved udgangen af april måned. Fra 1. maj 2024 skal al indberetning ske i det nye system, DMS Online (Declaration Management System), som i første omgang kun skal anvendes til indberetninger omkring eksport, men som på sigt også kommer til at rumme indberetninger om import og om forsendelser.

Virksomheder, der anvender en ekstern softwareløsning til at klare indberetningen, fx EMMA eller Butterfly, skal hos Toldstyrelsen søge om en såkaldt system-til-system adgang til DMS, inden de kan bruge dette. Virksomheder, der selv står for indberetningen skal søge om en standardadgang. Se mere herom i [denne nyhed](#) fra Toldstyrelsen.

Overgangen til det nye system vil næppe blive oplevet som problemfri hos virksomhederne, da det ifølge Toldstyrelsen ikke er muligt at lave en oversigt over, hvilke angivelsesarter i DMS, der erstatter de nuværende i e-Export, fordi de nye angivelsesarter ikke nødvendigvis svarer præcist til en af de gamle. Du kan læse mere om de nye angivelsesarter [her](#).

Virksomheder, der bruger eksportmomsordningen

For virksomheder, der anvender den særlige eksportmomsordning, kan overgangen til DMS Eksport give ekstra udfordringer. I alle tilfælde, hvis virksomheden ikke bruger en ekstern softwareløsning til indberetningen, eller hvis de ikke bruger eksportmomsordningen til al salg.

Eksportmomsordningen er en likviditetshjælp til eksportvirksomheder. Anvendelse af ordningen forudsætter, at virksomheden fakturerer sin eksport i to led. Først en intern fakturering med moms fra hovedenheden til eksportenheden. Og dernæst en ekstern fakturering uden moms fra eksportenheden til kunden. Den interne fakturering betyder, at eksportenheden – som skal have sit eget momsnummer – kun vil have negativ moms. Du kan læse mere om eksportmomsordningen i [denne publikation](#).

Udfordringen ved overgangen til DMS Eksport består i, at standardudgaven af det nye system ikke på nuværende tidspunkt er i stand til at validere det SE-nummer, som virksomhederne bruger i deres momseksportordning. De berørte virksomheder skal i første omgang søge om adgang til DMS e-Export på deres CVR-nummer. Efterfølgende skal angivelsen tilrettes således, at SE-nummeret kan anvendes. Se evt. [denne vejledning](#) fra Toldstyrelsen.

Brug for hjælp?

Har I brug for assistance i forbindelse med overgangen til DMS Eksport, hjælper vi gerne. Vi har rådgivere med indsigt i reglerne i alle landets regioner.

BDO Statsautoriseret revisionsaktieselskab, en danskejet rådgivnings- og revisionsvirksomhed, er medlem af BDO International Limited - et UK-baseret selskab med begrænset hæftelse - og del af det internationale BDO-netværk bestående af uafhængige medlemsfirmaer. BDO er varemærke for både BDO-netværket og for alle BDO medlemsfirmaerne. BDO i Danmark beskæftiger mere end 1.700 medarbejdere, mens det verdensomspændende BDO-netværk har godt 115.000 medarbejdere i mere end 166 lande.

Denne publikation er skrevet i generelle vendinger og skal alene betragtes som generel vejledning. Publikationen dækker ikke specifikke situationer, og du bør ikke handle - eller undlade at handle - uden at have fået professionel rådgivning. Kontakt venligst BDO for at drøfte de specifikke problemstillinger. BDO, vores partnere og medarbejdere påtager os ikke ansvar for tab foranlediget af en handling, der er taget - eller ikke er taget - på baggrund af oplysningerne i denne publikation.