

Det nye store bededagsløntillæg - regnskabsmæssig betydning

Hvis virksomhederne vælger at udbetale det nye løntillæg efter den såkaldte årsmodel, får det betydning ved fremtidige regnskabsafslutninger. Det gør det ikke, hvis udbetalingen sker efter månedsmodellen.

Af Claus Bonde Hansen, cbh@bdo.dk

Månedslønnede medarbejdere er fra 1. januar 2024 berettiget til et tillæg på 0,45 % af deres faste løn som kompensation for afskaffelsen af store bededag som en helligdag. Det er [bestemt i en lov](#), som Folketinget vedtog sidste år. Tillægget udgør 1/222 af lønnen, idet der regnes med 222 arbejdsdage på et år. Antallet af dage er beregnet som 52 uger á fem dage med fradrag af 30 dages ferie og gennemsnitligt otte helligdage på hverdage.

Tillægget skal fremover vises særskilt på lønsedlen. I princippet for tid og evighed. Det er uafklaret, hvorvidt det også gælder for nye medarbejdere. Det er således ikke givet, at det for fremtidige ansættelser bare kan aftales, at tillægget indgår i den aftalte løn.

Det er også uafklaret, hvorvidt arbejdsgivere, der fortsat giver medarbejderne fri på store bededag, skal udbetale det nye tillæg.

Beregningsgrundlaget for tillægget er den "påregnelige" årsløn, men omfatter ikke værdien af fri bil og telefon mv., hvis sådanne goder også er til rådighed under ferie. Heller ikke overarbejdsbetaling vil som udgangspunkt skulle indgå, da overarbejde ikke anses for påregneligt. Der er dog intet til hinder for, at arbejdsgiveren - fx af praktiske årsager - alligevel lader sådan betaling indgå på lige fod med øvrig pengeløn.

Løntillægget optjenes løbende pr. måned fra og med den 1. januar 2024 og kan enten udbetales efter en årsmodel eller en månedsmodel.

Efter årsmodellen skal tillægget udbetales sammen med medarbejderens ferietillæg, som udbetales to gange årligt - sammen med lønnen for maj for perioden 1/9 - 31/5 og for august måned for perioden 1/6 - 31/8. Valg af denne model betyder, at der skal ske forholdsmæssig afregning af tillægget til medarbejdere, der fratræder.

Efter månedsmodellen udbetales tillægget sammen med den faste månedsløn - altså i takt med, at det optjenes.

Det er vores forventning, at langt de fleste virksomheder vil vælge månedsmodellen blandt andet for at undgå merarbejdet ved fratrædelse af medarbejdere.

Regnskabsmæssige konsekvenser

Virksomheder, der vælger at anvende årsmodellen, skal ved fremtidige regnskabsafslutninger indregne optjent løntillæg frem til statutidspunktet som en forpligtelse. I årsregnskabet skal skyldigt løntillæg præsenteres i balancen som en kortfristet gældsforpligtelse under "Anden gæld".

DEPECHEN 2024, NR. 1
3. januar 2024

INDHOLD

- Det nye store bededagsløntillæg - regnskabsmæssig betydning
- Satserne for skattefrie kørepenge og diæter i 2024
- Højere kørselsfradrag for pendlere i yderkommuner
- Tilretning af beskatningsgrundlag for firmabiler
- Indberetning af RSU-, ESPP- og øvrige aktielønsordninger
- Virksomhedernes energifgifter i 2024

Satserne for skattefrie kørepenge og diæter i 2024

Muligheden for udbetaling af skattefri befordrings- og rejsegodtgørelse har stor praktisk betydning for næsten alle arbejdsgivere, der tilsammen årligt udbetaler omkring 9 mia. kr. af den slags.

Af Pernille Nissen Byg, pnb@bdo.dk, og Mette Eskildsen, meesk@bdo.dk

Ifølge oplysninger fra Skattestyrelsen udbetalte landets arbejdsgivere i 2022 et samlet beløb på hele 8,7 mia. kr. i skattefrie godtgørelser. Beløbet fordelte sig med 2,8 mia. kr. i rejsegodtgørelse (diæter) og 5,9 mia. kr. i befordringsgodtgørelse (kørepenge).

Skattefrie kørepenge

Satserne for skattefri befordringsgodtgørelse er for 2024 forhøjet med beskedne 1,61 %.

	2023	2024
Kørsel op til 20.000 km årligt, bil og motorcykel	3,73 kr.	3,79 kr.
Kørsel ud over 20.000 km årligt, bil og motorcykel	2,19 kr.	2,23 kr.
Sats for cykel, knallert, scooter og el-løbehjul pr. km	0,61 kr.	0,62 kr.

En lønmodtager, der årligt kører 15.000 km arbejdsmæssigt i sin egen bil, kan i 2024 få udbetalt 56.850 kr. i skattefri kørselsgodtgørelse. Det er 900 kr. mere end i 2023.

Den høje km-sats er fastsat efter et nøje regnestykke, hvor der er taget udgangspunkt i en benzindrevet bil, der kører 24.000 km om året og gennemsnitligt kører 19 km pr. liter. I regnestykket indgår et årligt værditab på 30.000 kr. samt vedligeholdelsesomkostninger med 22.887 kr. Sidstnævnte indeholder udgifter til udskiftning af sliddele, afbalancering af dæk og supplerende rustbehandling mv. Endelig er der indregnet faste udgifter til forsikring med 8.677 kr., ejerafgift med 1.420 og vask mv. med 3.343 kr. De samlede udgifter ved 24.000 km udgør dermed 91.031 kr. eller 3,79 kr. pr. km. Beregningsmetoden betyder, at de skattefrie kørepenge kan være en god forretning for dem, der enten kører i en elbil eller i mindre benzinbil og som selv klarer bilvasken og selv skifter dæk, olie og viskerblade og i øvrigt kører økonomisk.

Den lave sats er udregnet efter samme regnestykke, men dog uden de faste udgifter til forsikring mv. og uden det faste beløb for værditab. I stedet er der indregnet et kilometerafhængigt værditab på 0,25 kr. pr. km.

Skattefrie diæter

Satserne for skattefri rejsegodtgørelse er for 2024 forhøjet med cirka 3,4 %:

	2023	2024
Kost, pr. døgn	555,00 kr.	574,00 kr.
Logi, pr. døgn	238,00 kr.	246,00 kr.
25 %-godtgørelse, pr. døgn	138,75 kr.	143,50 kr.

Den særlige 25 %-godtgørelse kan udbetales til medarbejdere, der er på en rejse af en varighed på mindst 24 timer til et midlertidigt arbejdssted, og derfor overnatter udenfor hjemmet, og som på rejsen får dækket deres udgifter til mad og drikke (kost) efter regning. Altså får betalt eller refunderet deres faktiske udgifter. Beløbet er tænkt til dækning af udgifter til småforbrugsvarer - fx lidt frugt, en kop kaffe eller et stykke chokolade - og kan udbetales uden dokumentation for de faktiske udgifter.

En medarbejder med 100 rejsedage om året kan således i gennemsnit få udbetalt små 1.200 kr. skattefrit om måneden efter 25 %-reglen. Ønsker arbejdsgiveren ikke at udbetale godtgørelsen - hvilket denne ikke er forpligtet til - kan medarbejderen på sin årsopgørelse indtaste et fradrag af tilsvarende størrelse. Skatteværdien af et sådant fradrag er dog kun på ca. 26 %. Et fradrag på 14.350 kr. (100 dage) giver derfor kun en skattebesparelse på ca. 3.700 kr. og er dermed langt mindre gunstigt end en udbetaling af godtgørelsen.

"Ifølge oplysninger fra Skattestyrelsen udbetalte landets arbejdsgivere i 2022 et samlet beløb på hele 8,7 mia. kr. i skattefrie godtgørelser"

Højere kørselsfradrag for pendlere i yderkommuner

En pendler i en yderkommune med 100 km til arbejde kan se frem til en skattelettelse i 2024 på 192 kr. om måneden. Med de aktuelle brændstofpriser svarer det til prisen på 15 liter blyfri benzin 95 oktan.

Af Cecilie Bay Frandsen, cec@bdo.dk

Pendlere, der bor mere end 60 km fra deres arbejdsplads, er berettiget til et forhøjet kørselsfradrag, hvis de vel at mærke bor i en af de kommuner, som Folketinget har defineret som yderkommuner. Dem er der 25 af, og de er fordelt således:

- I Region Nordjylland: Frederikshavn, Hjørring, Brønderslev, Jammerbugt, Thisted, Morsø og Vesthimmerland.
- I Region Midtjylland: Struer, Skive og Norddjurs.
- I Region Syddanmark: Tønder, Aabenraa, Sønderborg, Faaborg-Midtfyn og Svendborg.
- I Region Sjælland: Lolland, Guldborgsund, Vordingborg, Slagelse og Odsherred.
- Ø-kommuner: Bornholm, Langeland, Samsø, Ærø og Læsø.

Også pendlere der bor på visse øer, som ikke er selvstændige kommuner, er omfattet af reglen. Det drejer sig om øerne Baagø, Egholm, Endelave, Hjarnø, Mandø, Nekselø, Orø, Sejerø, Tunø og Aarø.

Det forhøjede fradrag består i, at der også for daglig transport ud over 120 km kan fortages kørselsfradrag med den høje km-sats. Det vil i 2024 sige med 2,23 kr. pr. km. i stedet for 1,12 kr. pr. km, der gælder for langdistancependlere i andre kommuner.

Nu forhøjes fradraget

Som en del af finanslovsaftalen for 2024 er det aftalt, at kørselsfradraget for pendlere i yderkommuner og på de ovenfor nævnte småøer skal forbedres. Det skal helt konkret ske ved, at deres fulde fradrag automatisk forhøjes med 10,75 %. Det svarer til en forhøjelse af den høje km-sats med knap 24 øre fra 2,23 kr. til ca. 2,47 kr.

Formålet med det forhøjede fradrag er ifølge [det fremsatte lovforslag](#) at ”styrke mobiliteten i yderkommunerne og på visse småøer, og derved sikre et sammenhængende Danmark i geografisk balance.”

Effekten af det forhøjede fradrag kan illustreres med følgende eksempler, hvor der er regnet med 210 arbejdsdage i 2024:

Rute	Afstand	Kørselsfradrag 2024 - gl. regler	Kørselsfradrag 2024 - nye regler	Merfradrag	Skatteværdi af merfradrag
Hirtshals - Aalborg	2 x 70 km	54.323 kr.	60.163 kr.	5.840 kr.	1.518 kr.
Aabenraa - Vejle	2 x 85 km	68.372 kr.	75.722 kr.	7.350 kr.	1.911 kr.
Vordingborg - København	2 x 100 km	82.421 kr.	91.281 kr.	8.860 kr.	2.304 kr.

Skatteværdien er udtryk for den reelle skattebesparelse, som merfradraget giver og er beregnet som 26 % af dette, idet der er tale om såkaldt ligningsmæssigt fradrag. Skattelettelsen svinger i de tre eksempler mellem 127 kr. og 192 kr. om måneden.

Det forhøjede fradrag skal ifølge lovforslaget gælde for årene 2024-2027 altså for en fireårig periode. Alle kørselsfradrag - også det forhøjede - beregnes uafhængigt af, om turen til og fra arbejdet tilbagelægges i bil eller med bus og/eller tog.

”Det svarer til en forhøjelse af den høje km-sats med knap 24 øre fra 2,23 kr. til ca. 2,47 kr.”

Tilretning af beskatningsgrundlag for firmabiler

Endnu en gang er det blevet tid til justering af beskatningsgrundlaget for alle landets firmabiler. De berørte virksomheder kan glæde sig over, at det heldigvis snart er slut med dette merarbejde.

Af Mette Eskildsen, meesk@bdo.dk

Tilbage i 2020 blev der indgået en større politisk aftale, hvis sigte var at skaffe 1 mio. grønne biler på landevejene inden udgangen af 2030. Det skulle blandt andet ske ved en omlægning af bilafgifterne og ved en ændret firmabilbeskatning.

Det sidste betyder, at beskatningsgrundlaget for landets nok omkring 90.000 firmabiler skal ændres hvert år i januar frem til og med 2025, fordi den skattepligtige del af bilernes nyvognsværdi op til 300.000 kr. successivt nedsættes, mens den skattepligtige del for den overskydende del successivt øges. Hertil kommer, at den årlige ejerafgift skal indregnes i beskatningsgrundlaget med en stadig højere procent.

Det administrative merarbejde med justeringen beskatningsgrundlagene berører angiveligt ca. 29.000 virksomheder. Så mange fik nemlig sidste år brev fra Skattestyrelsen med en opfordring til at have fokus på opgørelsen af beskatningsgrundlaget for firmabiler.

I skemaform kan ændringerne fra 2023 til 2024 vises således:

	2023	2024
Skattepligtig del af nyvognsværdi op til 300.000 kr.	23,5 %	23,0 %
Skattepligtig del af nyvognsværdi over 300.000 kr.	21,5 %	22,0 %
Ejerafgiften indregnes med	450,0 %	600,0 %

Med hensyn til ejerafgift skal man være opmærksom på, at disse afgifter frem til og med 2026 hvert år forhøjes med en nærmere bestemt procentsats. Det er altså ikke muligt at anvende den i 2023 betalte ejerafgift ved opgørelsen af den skattepligtige værdi af firmabilen i 2024.

For en bil med en nyvognsværdi på 450.000 kr., hvor ejerafgiften på årsbasis stiger fra fx omkring 3.500 kr. i 2023 til 3.700 kr. i 2024, vil ændringerne samlet set medføre en stigning i den skattepligtige værdi på 5.700 kr. for hele 2024. Det vil for en topskattebetaler betyde en merskat i 2024 på ca. 3.200 kr. For mange vil ændringen formentlig kun være på nogle få hundrede kroner.

Registreringsafgift for elbiler

For dem, der planlægger udskiftning af deres firmabil i løbet af 2024, er det måske værd at notere, at det som en del af [finanslovsaftalen for 2024](#) er besluttet at annullere den stigning i registreringsafgiften for visse elbiler, som ellers tidligere er vedtaget. Selvom tiltaget koster statskassen 50 mio. kr. i 2024 og 150 mio. kr. i 2025, er der for den enkelte bil tale om et beskedent beløb, nemlig kun ca. 3.000 kr. i 2024 og ca. 5.500 kr. i 2025. Ændringen forventes ifølge Motorstyrelsen at træde i kraft i løbet af 1. kvartal af 2024.

Annulleringen af stigningen i registreringsafgiften har kun betydning for de lidt dyrere elbiler, idet elbiler, der koster under 436.000 kr., fortsat vil være afgiftsfritaget, jf. [denne artikel på fdm.dk](#). Ifølge samme artikel stod elbiler til over 450.000 kr. til at skulle stige med knap 11.000 kr. i afgift i 2024. Denne stigning er med aftalen reduceret til knap 8.000 kr.

Der er - foreløbig - ikke ændret på, at registreringsafgiften på elbiler i 2026 står til et markant hop. En stigning, der med den annullerede stigning i 2024 og 2025 nu bliver endnu mere mærkbar.

”For mange vil ændringen formentlig kun være på nogle få hundrede kroner”

Indberetning af RSU-, ESPP- og øvrige aktielønsordninger

Mandag den 22. januar 2024 er sidste frist for arbejdsgivere til at indberette oplysninger til Skattestyrelsen om aktielønsordninger, der blev udnyttet i 2023. Det er i mange tilfælde en tidskrævende opgave.

Af Lars Bodin Jacobsen, lar@bdo.dk

Fristen i uge 3 gælder for indberetninger til Skattestyrelsens såkaldte eKapital-register og omfatter de tilfælde, hvor medarbejderne har fået aktier i 2023. Til registret skal der foretages indberetning om følgende:

1. Identifikationsoplysninger for arbejdsgiveren.
2. Identifikationsoplysninger for hver enkelt medarbejder, der har fået aktier.
3. Identifikationsoplysninger for det selskab, der har udstedt aktierne - hvilket ikke nødvendigvis er arbejdsgiverselskabet, men fx kan være dettes moderselskab - samt oplysninger om de erhvervede aktier, herunder angivelse af disses ISIN-kode, hvis der er tale om børsnoterede aktier.
4. Oplysning om, hvorvidt aktien er børsnoteret - altså handles på et reguleret marked.
5. Oplysning om antallet af aktier, som den enkelte medarbejder har købt eller fået.
6. Den præcise dato for, hvornår aktierne er overført til medarbejderens depot.
7. Den skattemæssige anskaffelsessum for aktierne. Det betyder, at handelsomkostninger og en eventuel skattepligtig værdi skal medregnes.

Ved angivelse af særlige koder skal det derudover også oplyses, hvilke specifikke skatteregler ordningen er omfattet af.

Indberetningen til eKapital supplerer den indberetning, som arbejdsgiverne skal foretage til elndkomst-registret. Dels i det år, hvor tildelingen er sket, og dels i det år, hvor aftalen udnyttes. Det sidste gælder dog kun de tilfælde, hvor der skal ske beskatning som løn.

eKapital er desværre et meget tungt system at arbejde i. Vi anbefaler derfor, at arbejdet med indberetningen ikke udskydes til sidste øjeblik. Det gælder især for danske virksomheder med udenlandske ejere, hvor den danske ledelse enten slet ikke eller kun i begrænset omfang har været inddraget i overvejelserne omkring udformningen af ordningen, fordi der i så fald ofte skal indhentes en række oplysninger til indberetningen.

Amerikanske ordninger

I USA er aktielønsordninger nogenlunde lige så almindelige, som frugtordninger er det i danske virksomheder. Ordningerne kan variere meget, men de mest almindelige er efter vores erfaring dem, der omtales som enten RSU- eller ESPP-ordninger.

RSU er en forkortelse af "Restricted Stock Units" og dækker altså over betingede aktier. Det vil sige aktier, som der typisk optjenes ret til over en periode, og hvor man - for at kunne erhverve aktierne - skal være ansat i virksomheden på det tidspunkt, hvor aktierne frigives. RSU-aktier har normalt karakter af gratisaktier, der på udnyttelsestidspunktet overføres til et depot i et (ofte udenlandsk) pengeinstitut. Herefter må modtageren selv bestemme, hvornår aktierne skal sælges. Du kan læse om beskatningen af RSU-aktier i [denne artikel](#).

ESPP er en forkortelse for "Employee Stock Purchase Plan" og dækker almindeligvis over aftaler, hvor medarbejderne under visse betingelser får mulighed for at købe aktier med rabat. I nogle tilfælde bidrager medarbejderne selv til ordningen via en lønnedgang i perioden mellem tilbud og udnyttelse. Set i et dansk perspektiv kan dette være ganske fordelagtigt, hvis ordningen opfylder betingelserne for at være omfattet af de regler, hvorefter der først sker beskatning på det tidspunkt, hvor aktierne sælges.

"Ved angivelse af særlige koder skal det derudover også oplyses, hvilke specifikke skatteregler ordningen er omfattet af"

Virksomhedernes energiafgifter i 2024

Energiafgifterne er fra nytår forhøjet med 7,7 %. Det vil primært kunne mærkes af virksomheder, der bruger olie eller naturgas til opvarmning og/eller har mange biler og andet kørende materiel.

Af Marie Odgaard-Mogensen, maodg@bdo.dk

Virksomhedernes muligheder for via deres momsregnskab at få godtgjort de energifgifter, der normalt opkræves af deres energileverandør, afhænger i første række af arten af energi og dernæst af, hvad den bruges til.

Er der tale om elektricitet, er reglerne ganske simple. Uanset om strømmen anvendes til procesformål eller til opvarmning og til varmt vand, godtgøres så stor en del af afgiften, at virksomhederne kun betaler en afgift på 0,4 øre pr. kWh, svarende til EU's mindstesats. Der gælder særlige regler for strøm til opladning af elbiler.

Når det gælder afgifter på fossile brændsler - olie, kul og naturgas - er det noget mere kompliceret. For det første, fordi virksomhederne ikke kan få godtgjort afgiften af forbrug til opvarmning og til varmt vand. For det andet, fordi det ikke er den fulde afgift af forbruget til procesformål, der godtgøres, idet virksomhederne skal betale den såkaldte procesafgift, der udgør 13,53 % af afgiften.

Nye satser

Nedenfor vises udviklingen i de væsentligste afgifter (eksklusive moms) fra 2023 til 2024 samt den nye godtgørelsesandel. Sidstnævnte blev for fossile brændsler nedsat i andet kvartal af 2023 og bliver det igen fra 2025 som en konsekvens af den såkaldt grønne skattereform. I 2024 sker der intet på den front.

Energiart	Enhed	Afgift 2023	Afgift 2024	Godtgørelse 2024
Naturgas*	Kr./m ³	2,531	2,726	2,357
Stenkul	Kr./GJ	63,90	68,80	59,49
Gas- og dieselolie*	Kr./l	2,293	2,469	2,135
Elektricitet	Kr./kWh	0,697**	0,761	0,757

*Afgiftssatsen er for energi, der ikke anvendes som motorbrændstof.

**Den anførte afgiftssats er den for 2. halvår af 2023 gældende.

Der gælder særlige regler for godtgørelse for virksomheder indenfor landbrug, gartneri mv. og for virksomheder med energiintensive og konkurrenceudsatte produktionsformer.

Ingen godtgørelse

Også afgiften på benzin og diesel er fra nytår forhøjet med 7,7 %. Når denne afgift ikke fremgår af skemaet, skyldes det, at ingen del heraf godtgøres. Afgiften på benzin er steget med 36 øre pr. liter eksklusiv moms, mens den på diesel er steget med 26 øre. For en lastbil med et brændstofforbrug på én liter diesel pr. 3 km, betyder stigningen en ekstraudgift på små 9.000 kr. for hver 100.000 km på landevejen.

Forbrugsregistrering

Virksomheder med et meget stort energiforbrug kan under visse betingelser opnå tilladelse til, at deres energileverandør fakturerer dem uden afgift, mod at de selv indbetaler den del af afgiften, som ikke godtgøres. Det kan du læse mere om [her](#).

Disse regler udvides med virkning fra den 1. april 2024 for så vidt angår levering af elektricitet. Udvidelsen gælder for virksomheder med et årligt elforbrug på over 100.000 kWh inden for samme lokalitet, og som får leveret elektriciteten via en direkte linje, jf. [dette nyligt vedtagne lovforslag](#).

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 1.400 medarbejdere, mens det verdensomspændende BDO-netværk har godt 111.000 medarbejdere i mere end 164 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.