

REVISORPOSTEN²⁻²⁰²⁶

- 
- 2 || Virksomhedsejerens fraflytning – skattemæssige konsekvenser
 - 3 || Det digitale bogholderi – herunder håndtering af bilag
 - 4 || Værdiskabelse via bestyrelsen
 - 5 || Bestyrelsesansvar ved bestyrelsesarbejde
 - 6 || Deltidsansattes ret til overtidbetaling
 - 7 || 120 sygedagesreglen i praksis
 - 7 || Skærpede registreringskrav i RUT for udenlandske arbejdere udenfor EØ/EUS og Schweiz
 - 8 || Vi noterer, at ...

SIDE **5**

TREKRONER  REVISION A/S

STATSAUTORISERED E REVISORER

UNIVERSITETSPARKEN 2 · 4000 ROSKILDE · TLF. 46 36 11 99 · FAX 46 32 18 32 · CVR-NR. 28 99 13 55

VIRKSOMHEDS- EJERENS FRAFLYTNING SKATTEMÆSSIGE KONSEKVENSER

Af Bo Torpegaard Rubien, Senior
Manager, Tax Legal, BDO

Denne artikel gennemgår de væsentligste skattemæssige problemstillinger, som knytter sig til fraflytningen.

Ophør af fuld skattepligt – hvornår “flytter man skattemæssigt”?

Det grundlæggende udgangspunkt ved fraflytning er vurderingen af, hvornår den fulde skattepligt til Danmark ophører.

Vurderingen beror på en konkret samlet bedømmelse af, om personen har opgivet sin bopæl her i landet (solgt, opsagt leje eller lejet ud uopsigeligt i minimum 3 år), og hvis ikke bopælen er opgivet, om de er flyttet til et land med en dobbeltbeskatningsaftale (hjemstedsvurdering) eller ej (fortsat fuld skattepligt til Danmark).

For virksomhedsejere vil der ofte være betydelige økonomiske interesser i Danmark, hvilket kan komplicere vurderingen.

Fraflytningsbeskatning – exitbeskatning Virksomheden er et A/S eller ApS

Når den fulde skattepligt ophører, anses aktier og andre visse værdipapirer som udgangspunkt for afstået til handelsværdien på fraflytningstidspunktet, hvilket udløser beskatning af den latente avance.

Særligt for unoterede aktier rejser dette betydelige udfordringer i forhold til værdiansættelse.

Fastlæggelsen af handelsværdien kræver ofte brug af værdiansættelsesmodeller, og forskelle i vurdering kan føre til usikkerhed og risiko for efterfølgende tvister med skattemyndighederne.

Virksomheden er personlig drevet – virksomheds-skatteordningen

Har virksomhedsejeren opsparet overskud i virksomheden, skal virksomhedsejeren som udgangspunkt beskattes af dette ved fraflytning.

Undtagelsen til dette er, hvis virksomheden fortsat har fast driftssted i Danmark.

Henstandsordningen – muligheder og risici

For at imødegå likviditetsbelastningen giver fraflytningsreglerne mulighed for at søge om henstand med betaling af fraflytningskatten.

Henstand på aktier/anparter

På aktier er det muligt at få rentefri henstand med betaling af den latente skat på avancen – der er ingen tidsbegrænsning på denne henstand.

Henstanden administreres løbende, og der skal indsendes årlige opgørelser/oversigter over hændelser, der påvirker henstandssaldoen. Det vil typisk være modtagelse af udbytte, salg af aktier eller ændringer i selskabsstrukturen. Det vil ofte medføre helt eller delvist forfald af henstandsskatten.

Har man en større selskabsstruktur, skal man især være opmærksom på, at lån til ikke 100 % ejede datterselskaber medfører afdrag på henstandssaldoen med et beløb svarende til lånebeløbet.

Dette kan især medføre udfordringer, hvis der er flere ejere i de underliggende selskaber.

Ved fraflytning til lande uden for EU/EØS stilles der krav om sikkerhedsstillelse for skatten. Dette gøres typisk i form af pantsætning af aktierne/anparterne – alternativet er en bankgaranti.

Henstand på opsparet overskud i virksomhedsordningen

Henstanden på opsparet overskud i virksomhedsordningen gælder kun ved flytning til et land indenfor EU/EØS. Derudover er henstanden tidsbegrænset til maksimalt 7 år, hvor henstanden afdrages med de faktiske hævninger, dog afdrages der minimum 1/7 hvert år.

Fortsat skattepligt til Danmark efter fraflytning

Fraflytning indebærer ikke nødvendigvis et fuldstændigt ophør af dansk beskatning. Mange vil fortsat være begrænset skattepligtige til Danmark af bestemte indkomsttyper.

Dette gælder blandt andet bestyrelseshonorarer, udbytter fra danske selskaber og indkomst fra fast ejendom.

Modtager ejerlederen fortsat løn fra det danske selskab, vil lønnen som udgangspunkt kun være skattepligtig til Danmark for de dage, hvor ejerlederen fysisk udfører arbejdet i Danmark. Det vil dog altid være en konkret vurdering af de faktiske omstændigheder omkring lønudbetalingen, herunder om der eksisterer en dobbeltbeskatningsaftale med det nye bopælsland,

Det er vigtigt at være opmærksom på, at det at flytte til udlandet ikke medfører, at man ikke fortsat kan være skattepligtig til Danmark.

Sociale bidrag og pensionsforhold

Selv om fokus ofte er på skatten, bør sociale sikringsforhold og pensioner ikke overses.

Fraflytning indebærer som udgangspunkt ophør af dansk social sikring.

Fortsatte indbetalinger til danske pensionsordninger kan vise sig skattemæssigt u hensigtsmæssige.

Indbetales der eksempelvis fortsat på den efter danske regler fradragsberettigede pensionsordning, opnås der ikke fradrag i skatten, men der vil fortsat være skat på udbetalingen fra pensionsordningen.

Der bør også søges om PAL-fritagelse i disse situationer.

Afsluttende bemærkninger

Virksomhedsejerens fraflytning indebærer en række komplekse problemstillinger, som kræver grundig analyse og professionel rådgivning.

For revisoren og rådgiveren ligger den væsentligste værdi i at skabe overblik, afdække risici og sikre, at klienten træffer beslutninger på et oplyst grundlag – før flytningen gennemføres.

Hertil kommer at sikre, at klienten også “lander” godt i udlandet i forhold til de lokale skatteregler.

DET DIGITALE BOGHOLDERI – HERUNDER HÅNDTERINGEN AF BILAG

Af Jonas Langhoff, Statsaut. revisor,
Blicher Revision & Rådgivning

Personligt ejede virksomheder kan fra 2026 nu også blive omfattet af bogføringslovens opdaterede krav om digitalt bogholderi. Tidshorisonten har været således:

- Virksomheder har siden 1. juli 2024 skulle bogføre digitalt, hvis de anvender et registreret bogføringssystem (pligten gælder dem, der skal indsende årsrapport efter årsregnskabsloven)
- Siden 1. januar 2025 har virksomheder med et ikke-registreret/specialtilpasset bogføringssystem skullet bogføre digitalt (tilsvarende pligtig med indsendelse af årsrapport)
- Personligt ejede virksomheder skal fra 1. januar 2026 have etableret et digitalt bogholderi, når den årlige nettoomsætning i to på hinanden følgende år overstiger 300.000 kr.

Pligten gælder fra det regnskabsår, som påbegyndes fra og med ovenstående datoer. Det vil sige, at et selskab med kalenderår som regnskabsår, som anvender et registreret bogføringssystem, først er omfattet fra 1. januar 2025.

Til afklaring af, hvilke virksomhedstyper der omfattes af bogføringslovens krav, er det sandsynligvis nemmest at vende det om og afgrænse, på hvilke der falder uden for loven. Som udgangspunkt vil foreninger, ideelle foreninger (fx idrætsklubber og ejerforeninger mv.), fonde og organisationer, som ikke genererer indtægter ved erhvervsaktivitet, ikke være omfattet af bogføringslovens krav. Det vil dog i visse situationer bero på en konkret vurdering.

Krav til digitalt bogføringssystem

I Erhvervsstyrelsens vejledning om bogføringssystem angives følgende om digitalt bogføringssystem: *”Et digitalt bogføringssystem er en digital service eller software, som indeholder funktioner, hvorved virksomheder kan registrere alle deres transaktioner samt opbevare registreringerne og tilhørende bilag,*

eller som minimum kan opbevare en fuldstændig sikkerhedskopi heraf på en server hos en udbyder eller en anden tredjepart”.

For at sikre et transaktionsspor skal bogføringssystemet bl.a. kunne tildele hver transaktion en registreringsdato, fortløbende transaktionsnummer og initialer eller lignende på den person eller det program, der har bogført en transaktion. Dette skal være med til at identificere og dokumentere transaktionen, således at man kan følge registreringen via de relevante konti i bogholderiet til de enkelte linjer/poster i regnskabet.

Herudover skal bogføringssystemet automatisk kunne sende og modtage elektronisk faktura/kreditnota via Nemhandel i det såkaldte OIOUBL-format samt BIS-format via det europæiske Pepsol-netværk.

Yderligere krav til systemet er understøttelse af deling af data til offentlige myndigheder via en SAF-T-fil, understøttelse af afstemning af virksomhedens bogføring med virksomhedens bankkonto, og at der tydeligt fremhæves differencer, hvis en postering ikke er afstemt med virksomhedens bankkonto.

Såfremt der anvendes et ikke-registreret bogføringssystem, er det virksomheden selv, der har pligten til at sikre, at systemet opfylder kravene i bogføringsloven, herunder de førnævnte forhold. Således skal det pågældende system – med eventuelle tillægs-/integrationsmoduler – teknisk og systemmæssigt kunne håndtere kravene.

Når man vælger et bogføringssystem, der er registreret hos Erhvervsstyrelsen, har man sikkerhed for, at de krav, bogføringsloven angiver, kan overholdes.

Digital opbevaring af bilag

Når man er omfattet af den nu opdaterede bogføringslov, er der krav om digital opbevaring af bilag. Dog er det værd at fremhæve, at det alene

er købs- og salgsfakturaer, der skal opbevares digitalt, og kun når de indeholder alle de følgende oplysninger:

1. udstedelsesdato / 2. leverancens art / 3. beløb
4. navn/adresse og CVR/SE-nummer på køber og sælger
5. momsbeløb 6. betalingsoplysninger

Det vil sige, at fx kassestrimler/boner, udlægsbilag, som ikke indeholder alle de 6 nævnte oplysninger og udenlandske fysiske bilag, ikke er underlagt krav om digital opbevaring.

Selvom mange bilag potentielt ikke er omfattet af den digitale opbevaringspligt, skal man dog huske, at virksomheden er forpligtet til at gøre, hvad der må anses for rimeligt for at sikre, at alt bogførings- og regnskabsmateriale ikke går tabt. Opbevaringspligten er fortsat 5 år ud over det indeværende år.

Når bilag skal opbevares digitalt, er det ikke tilstrækkeligt at have det liggende på en lokal server eller ekstern harddisk/USB-stik. Bilagene skal derfor opbevares i bogføringssystemet eller et tillægsmodul, hvor de kan tilgås.

Sikkerhedskopiering/backup

Når man bruger et registreret bogføringssystem, er det udbyderen af systemet, der har ansvar for at sikre en høj IT-sikkerhed, herunder at der foretages daglig backup af transaktioner og bilag, der opbevares digitalt i systemet samt sikre, at såvel driftsmiljøet som backups opbevares forsvarligt.

Ved ikke-registrerede bogføringssystemer skal virksomheden sørge for, at der mindst ugentligt tages fuld sikkerhedskopi af alle bogførte transaktioner og bilag. Man skal yderligere sikre, at sikkerhedskopien opbevares hos en ekstern og uafhængig part, der skal opfylde anerkendte standarder for it-sikkerhed, på en server i et EU- eller EØS-land.



VÆRDISKABELSE VIA BESTYRELSEN

Af Thomas Vang Christensen, Advokat, Ret & Råd Advokater

Samfundet har en meget stor interesse i, at bestyrelser er velfungerende og værdiskabende. Det er velkendt, at virksomheder med en bestyrelse klarer sig bedre og længere end virksomheder, der ikke har en bestyrelse.

Ser man på iværksættervirksomheder over tid, vil man finde, at 30 % flere af iværksættervirksomhederne med en bestyrelse fortsat driver virksomhed efter tre år sammenlignet med virksomheder, der ikke har en bestyrelse. Man kan derfor stille sig selv spørgsmålet – hvorfor forholder det sig sådan?

Der er ingen tvivl om, at systemet med opdeling af opgaver mellem direktion og bestyrelse er godt. Det sikrer, at den ansvarlige for den daglige drift har tilknyttet personer til virksomheden via bestyrelsen, som arbejder mod det samme mål som direktøren – nemlig at skabe værdi for virksomheden. Samtidig har direktionen nogen at "spille bold med" i forhold til at træffe fornuftige og værdiskabende beslutninger. En strategi er godt forankret, når den er gennemarbejdet af flere personer, og når den har været gjort til genstand for debat og løbende opfølgning.

Et virksomhedsgrundlag, som kun er udtænkt af én person, har sværere kår, end hvis det er udfordret og prøvet af i et forum af professionelt virkende personer, som er med til at skabe et godt miljø for at træffe sunde og forretningsmæssige dispositioner og beslutninger.

Bestyrelsens værdiskabelse består imidlertid ikke alene i at føre tilsyn med virksomheden. Den består i høj grad også i at bidrage aktivt med erfaring, perspektiv og kritisk refleksion. En velfungerende bestyrelse er kendetegnet ved, at medlemmerne tør stille spørgsmål, udfordre antagelser og sikre, at væsentlige beslutninger træffes på et oplyst grundlag. Den konstruktive dialog mellem direktion og bestyrelse er ofte afgørende for, om virksomheden formår at udvikle sig og tilpasse sig ændrede markedsvilkår.

Det er krævende at sidde i en bestyrelse, fordi man skal acceptere spillereglerne, hvorefter man alene bør sidde i bestyrelsen, hvis man gennem sit virke skaber værdi for netop virksomheden. Når man "afleverer sit CPR-nummer" i forbindelse med bestyrelsesarbejdet og lader sig registrere som medlem af bestyrelsen, skal man huske på, hvad formålet med tiltrædelsen er: Der skal skabes værdi gennem aktivt bestyrelsesarbejde, og man må påregne, at der i langt de fleste virksomheder gælder en tommelfingerregel, hvorefter møder naturligt afholdes efter udgangen af hvert kvartal med henblik på at drøfte udviklingen i virksomheden, modtage relevant økonomisk rapportering samt sikre implementeringen og overholdelsen af den lagte strategi.

Derudover skal man afsætte tid til strategiseminarer i virksomheden, ligesom man naturligvis skal være til rådighed ved ordinære og ekstraordinære generalforsamlinger.

Værdiskabelse gennem bestyrelsesarbejde forudsætter også, at bestyrelsen har adgang til relevant og rettidig information. Uden et solidt beslutningsgrundlag bliver bestyrelsens arbejde reaktivt i stedet for proaktivt. Det er derfor afgørende, at der etableres klare rapporteringsrutiner, hvor bestyrelsen løbende modtager oplysninger om virksomhedens økonomi, risici og strategiske udvikling. Kun på den måde kan bestyrelsen udøve sit hverv på en måde, der både er ansvarligt og værdiskabende.

En velfungerende bestyrelse kan desuden bidrage til at styrke virksomhedens troværdighed over for omverdenen. Investorer, långivere, samarbejdspartnere og medarbejdere tillægger det ofte betydning, at virksomheden har en aktiv og kompetent bestyrelse, som kan sikre stabilitet, retning og ansvarlig ledelse. Bestyrelsen bliver dermed ikke alene et internt ledelsesorgan, men også en vigtig faktor i opbygningen af tillid og langsigtede relationer, hvilket i sig selv er en væsentlig del af den samlede værdiskabelse.

Endelig må det understreges, at værdiskabelse via bestyrelsen ikke opstår af sig selv. Den kræver engagement, forberedelse og en vilje til at investere tid i opgaven. Bestyrelsesarbejde er ikke en passiv funktion, men en aktiv ledelsesopgave, hvor medlemmerne forventes at bidrage med deres kompetencer og erfaring til gavn for virksomhedens langsigtede udvikling og bæredygtighed. Desuden kan vigtigheden af værdifuld sparring med direktøren ikke undervurderes.

BESTYRELSESANSVAR VED BESTYRELSESARBEJDE

Af Thomas Vang Christensen, Advokat, Ret & Råd Advokater

Bestyrelsesarbejde er vigtigt. Via bestyrelsen fastlægges retning, strategi og rammer for den daglige drift, og herigen- nem skabes værdi og stabilitet. Men det er ikke uden ansvar at påtage sig en bestyrelsespost. Med rollen følger et ledelsesansvar, som i visse situationer kan føre til erstatningsansvar.

Samfundet har en væsentlig interesse i, at kompetente personer vil påtage sig bestyrelsesarbejde og dermed i yderste konsekvens risikere ledelsesansvar og erstatning. Vores selskabsretlige regulering bygger på en klar arbejdsdeling mellem direktion og bestyrelse. Direktionen varetager den daglige ledelse, mens bestyrelsen har ansvaret for den overordnede og strategiske ledelse samt tilsynet med direktionens arbejde. Denne todeling er et grundlæggende princip i moderne selskabsledelse.

Samspillet mellem direktion og bestyrelse er afgørende for, hvordan opgaven løses, og har også betydning for, hvilket ansvar man ifalder. Selskabsloven opstiller en række pligter for bestyrelsen. Efter selskabslovens § 115 skal bestyrelsen blandt andet sikre en forsvarlig organisation af selskabets virksomhed og føre tilsyn med, at bogføring, risikostyring, rapportering og kapitalberedskab er tilrettelagt på en betryggende måde. Bestyrelsen har således en løbende pligt til at holde sig orienteret om virksomhedens økonomiske situation og reagere rettidigt, hvis forholdene udvikler sig kritisk.

Man kan ikke læse direkte i selskabsloven, hvornår man ifalder et ansvar som bestyrelsesmedlem, men hvis man ikke overholder sine forpligtelser, så er man i stor risiko.

Forpligtelserne indebærer blandt andet pligt til aktiv deltagelse i bestyrelsesmøder, sikring af en kontinuerlig mødeaktivitet samt tilvejebringelse af fornøden dokumentation for bestyrelsens beslutninger gennem referater og skriftlighed. Bestyrelsesmedlemmet skal endvidere udvise den fornødne omhu og loyalitet ved varetagelsen af hvervet og arbejde for, at virksomhedens, foreningens eller organisationens interesser til enhver tid varetages forsvarligt.

Hvis et bestyrelsesmedlem ikke deltager aktivt i bestyrelsesarbejdet, ikke sikrer tilstrækkelig skriftlighed om beslutninger og dispositioner og samtidig befinder sig i en situation, hvor virksomheden, foreningen eller organisationen udvikler sig negativt eller bliver nødlidende, må det forventes, at kreditorer og samhandelspartnere vil vurdere, om et forsvarligt bestyrelsesarbejde kunne have reduceret det økonomiske tab, herunder i tilfælde af konkurs. Hvis det vurderes, at udfordringerne kunne have været håndteret rettidigt og forsvarligt, må bestyrelsesmedlemmet påregne at blive mødt med et erstatningskrav for det tab, som kunne være undgået.

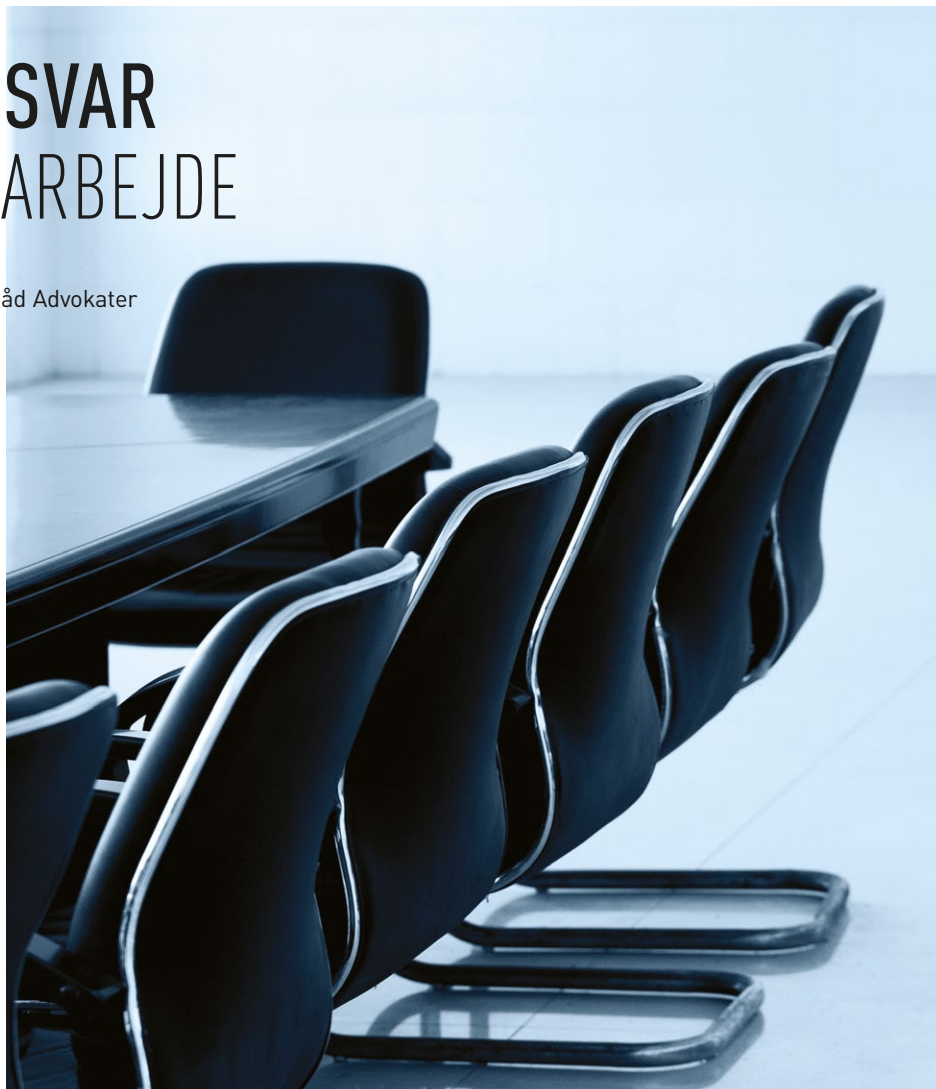
Der kan tegnes en bestyrelsesansvarsforsikring, og det er som udgangspunkt tilrådeligt, at man gør dette. En sådan forsikring indebærer imidlertid ikke, at risikoen for ansvar bortfalder.

Hvis tabet ikke kunne være afværget, foreligger der som udgangspunkt ikke et erstatningsansvar og dermed heller ikke grundlag for dækning. Tilsvarende vil forsikringen normalt ikke dække tab, der skyldes grov uagtsomhed eller forsætlig adfærd. Den dækker kun den uforsigtige, men ikke helt uforsvarlige indsats i bestyrelsen, og grænserne er ofte flydende.

Som det ses, er der således en relativt snæver dækning i forsikringen, men forsikringen er alligevel tilrådelig, fordi den kan træde til i situationer, hvor man ikke har været i stand til at udføre sin opgave på en måde, hvor indsatsen kan karakteriseres som tilstrækkelig professionel.

I et retssagsforløb vil forsikringen ofte træde til og dermed sikre, at ens interesser varetages under sagen, og det er langt fra sikkert, at en kreditor kan få medhold i et synspunkt om, at bestyrelsen kan holdes ansvarlig for et tab, som kreditor lider. Kreditorer glemmer ofte, at de driver professionel virksomhed, hvor det at påtage sig risiko for andres betalingsevne er en naturlig del af driften.

Der skal meget til for at holde en ledelse ansvarlig, men det bør ikke være en sovepude for den enkelte. Man skal udvise omhu, når man træder til og stiller sig til rådighed for bestyrelsesarbejde. Når man "afgiver sit CPR-nummer" i dette regi, bør man derfor spørge sig selv, om man har tid til at varetage sine forpligtelser, og om man har den fornødne viden og det fornødne engagement til at varetage virksomhedens, foreningens eller organisationens bedste interesser. Hvis ikke, bør man afstå fra at påtage sig hvervet.



DELTIDSANSATTES RET TIL OVERTIDSBETALING

Af Kristian Bro, director, advokat, Kromann Reumert



To faglige voldgiftskendelser har taget stilling til, hvorvidt det er i strid med deltidsskildretivet, at deltidssansatte først har krav på overtidstillæg, når de har arbejdet ud over fuldtidsnormen. Kendelserne viser, at visse overenskomstbestemmelser på det private og det offentlige område er i strid med deltidsskildretivet. Deltidssansatte har derfor krav på overtidstillæg for arbejde, der ligger ud over deltidsskildrenormen – på samme måde som sammenlignelige fuldtidssansatte – uanset om arbejdet overstiger fuldtidsskildrenormen.

Sagerne kort

I årtier har retsstillingen på det private og det offentlige arbejdsmarked i henhold til visse overenskomster været, at deltidssansatte først har haft ret til overtidstillæg, når deres arbejde oversteg den overenskomstfastsatte fuldtidsskildrenorm i en nærmere angivet opgørelsesperiode – typisk 37 timer på en arbejdsuge. Deltidssansatte har således ikke modtaget overtidssbetaling, når de har arbejdet ud over deres aftalte deltidsskildrenorm, medmindre arbejdstiden gennemsnitligt oversteg fuldtidsskildrenormen (37 timer).

De faglige voldgiftssager handlede om, hvorvidt de pågældende overenskomstbestemmelser var i strid med deltidsskildretivet i lyset af EU-Domstolens retspraksis, og hvis de var i strid med deltidsskildretivet, hvilket tidspunkt en sådan afgørelse skulle have virkning fra.

Forbud mod forskelsbehandling

Opmændene fandt indledningsvist, at deltidsskildretivet indeholder et forbud mod, at deltidssansatte behandles mindre gunstigt end sammenlignelige fuldtidssansatte for så vidt angår ansættelsesvilkår, udelukkende fordi de arbejder

på deltid – medmindre forskelsbehandlingen kan begrundes i objektive forhold. Det vil sige, at de deltidssansattes ansættelsesvilkår skal vurderes i forhold til en fuldtidssansattes ansættelsesvilkår i samme virksomhed, der har samme type ansættelseskontrakt eller ansættelsesforhold, og som er involveret i samme eller tilsvarende arbejde/beskæftigelse, idet der kan tages hensyn til andre forhold som anciennitet og kvalifikationer/færdigheder (sammenlignelig medarbejder).

Objektive forhold

Med henvisning til EU-Domstolens praksis vurderede opmændene, om der forelå objektive forhold, som kunne begrunde forskelsbehandlingen af deltidssansatte i forhold til retten til overtidssbetaling. Det forhold, at forskellen i rettighederne for deltidssansatte og fuldtidssansatte var fastsat generelt ved kollektiv overenskomst, kunne ikke i sig selv udgøre en objektiv begrundelse. Opmændene anførte, at der kræves præcise og konkrete omstændigheder knyttet til det konkrete ansættelsesvilkår, som viser, at forskelsbehandlingen opfylder et reelt behov, er egnet til at nå det forfulgte formål og er nødvendig herfor. Et eksempel herpå kan være den særlige karakter af de opgaver, som den deltidssansatte er ansat til at udføre, eller forfølgelsen af et lovligt socialpolitisk formål. Opmændene fandt imidlertid, at der ikke forelå sådanne objektive forhold, der kunne begrunde en lovlig forskelsbehandling.

Frivilligt merarbejde og afspadsering

Det havde i sagerne ikke betydning for vurderingen af, om medarbejdere var sammenlignelige, om der var tale om frivilligt (ikke-pålagt) merarbejde, eller om der var forskel på muligheden for – eller pligten til – at afspadsere arbejde i spændet mellem deltidsskildrenormen og fuldtidsskildrenormen og muligheden for – eller pligten til – at overspadsere overarbejde (det vil sige arbejde ud over

fuldtidsskildrenormen). Derfor vil afspadsering af timer svarende til 1:1 i stedet for eksempelvis 1:1,5 også kunne udløse berettigede krav, hvis der foreligger en forskelsbehandling i forhold til sammenlignelige fuldtidssansatte medarbejdere.

Den tidsmæssige virkning

Opmændene fandt, at kendelserne ikke alene har fremadrettet virkning. Deltidssansatte lønmodtagere kan således – under hensyntagen til eventuel forældelse – rejse krav på overtidssbetaling fra tidspunktet for implementeringen af deltidsskildretivet i den konkrete overenskomst.

Forældelse

Forældelsesfristen for krav, der udspringer af et ansættelsesforhold, er som udgangspunkt fem år fra det tidspunkt, hvor betalingen skulle være sket. Forældelsen kan dog være suspenderet som følge af medarbejderens ukendskab til kravet, der som klart udgangspunkt skal vedrøre de faktiske forhold, mens ukendskab til lovgivningen ikke medfører suspension af forældelsesfristen uden helt særegne omstændigheder. Ved suspension regnes forældelsen fra den dag, hvor medarbejderen fik eller burde have fået kendskab til kravet – dog maksimalt 10 år fra det tidspunkt, hvor betalingen skulle være sket.

Relevante overvejelser

For at sikre korrekt håndtering anbefaler vi, at arbejdsgivere overvejer følgende:

- Har arbejdsgiver efter overenskomst eller individuelle aftaler fulgt den praksis, der nu er blevet underkendt?
- Findes der sammenlignelige fuldtidssansatte, og om der foreligger objektive forhold, der kan begrunde en konkret forskelsbehandling?
- Er sammensætningen af arbejdsstyrken i forhold til deltidsskildre- og fuldtidssansatte hensigtsmæssig fremadrettet?



120 SYGEDAGSREGLEN I PRAKSIS

Af Kristian Weber, Advokat, Partner, Advodan

120-sygedagsreglen er en funktionærretlig regel, der giver arbejdsgiver mulighed for at opsiges en funktionær med et forkortet varsel på 1 måned til en måneds udgang, uanset funktionærens anciennitet, og varsel i øvrigt, hvis følgende betingelser er opfyldt:

1. Funktionæren har haft 120 sygedage inden for en periode af 12 på hinanden følgende måneder
2. Funktionæren har oppebåret løn under sygdommen
3. Funktionæren er fortsat syg på opsigelsestidspunktet
4. Opsigelsen sker i umiddelbar tilknytning til udløbet af de 120 sygedage

120-sygedagsreglen finder ikke automatisk anvendelse, så det er derudover en forudsætning, at den er aftalt, eksempelvis i ansættelseskontrakten eller et tillæg hertil.

Er betingelserne opfyldt, kan funktionæren i almindelighed ikke rejse krav om godtgørelse i

anledning af opsigelsen, idet en gyldig opsigelse efter 120-sygedagsreglen som udgangspunkt anses for saglig.

Ad 1 Optællingen

Optællingen kan i praksis volde problemer, særligt hvis der er tale om deltidssygdom, og arbejdsgiver bør nøje sikre sig, at der bliver ført regnskab med sygefravær, herunder også delvist sygefravær.

En hel sygedag medregnes fuldt ud. Weekender, helligdage og andre arbejdsfrie dage medregnes også som hele sygedage, såfremt funktionæren er syg på begge sider af henholdsvis weekenden, helligdagen eller den arbejdsfri dag.

Er funktionæren kun syg en del af arbejdsdagen, fx fordi vedkommende møder sent ind eller går tidligere hjem, medregnes kun den faktiske fraværstid. Delvis sygdom umiddelbart før eller efter en weekend medfører derfor, at weekenden ikke medtælles. Tilsvarende gælder for helligdage og andre arbejdsfrie dage.

Arbejdsgiver har ikke pligt til at acceptere et tilbud fra funktionæren om at genoptage arbejdet delvist i en sygeperiode. Fortsat sygefravær i en periode, hvor funktionæren kunne have genoptaget arbejdet delvist, medregnes derfor fuldt ud i opgørelsen.

Ad 4 Umiddelbar tilknytning

Det er en betingelse for anvendelse af reglen, at opsigelse finder sted i umiddelbar tilknytning til udløbet af de 120 sygedage, hvilket først og fremmest indebærer, at opsigelse ikke kan afgives før udløbet.

Afgivelse af opsigelse på selve 120. sygedag er i praksis accepteret, hvis opsigelse afsendes efter arbejdstids ophør.

Dernæst må opsigelse heller ikke afgives for lang tid efter, da betingelsen om "umiddelbar tilknytning" dermed ikke er opfyldt. Reglen har været genstand for righoldig retspraksis, men Højesteret har senest udtalt, at den tidsmæssige tilknytning i almindelighed skal forstås som mindre end 10 kalenderdage.

SKÆRPEDE REGISTRERINGSKRAV I RUT FOR UDENLANDSKE MEDARBEJDERE UDENFOR EU/EØS OG SCHWEIZ

Af Iben Pedersen, Senior Manager, Tax Legal, BDO



Når danske virksomheder indgår aftale med en udenlandsk underleverandør, har den udenlandske virksomhed en pligt til at registrere deres medarbejdere i RUT-registeret (Register af Udenlandsk Tjenesteydelser) i Danmark.

Med virkning fra 1. januar 2026 er nye regler trådt i kraft vedrørende registrering af udenlandske medarbejdere, der er statsborgere i et land uden for EU/EØS og Schweiz. Der er tale om både en skærpelse og udvidelse af registreringskravene for udenlandske virksomheder, der anvender denne type arbejdskraft i Danmark.

Indtil 1. januar 2026 gjaldt disse registreringskrav til RUT for alle udenlandske virksomheder, som sender udenlandske medarbejdere til Danmark. Virksomhederne skulle registrere følgende:

- Virksomhedens navn
- Dato for påbegyndelse og afslutning af tjenesteydelsen
- Kontaktpersoner for virksomheden
- Identitet på udstationerede medarbejdere og
- Udstationeringsperiodens varighed m.v.

Ovenstående registreringskrav gælder fortsat for udenlandske medarbejdere, der er statsborgere i EU/EØS og Schweiz.

Udvidet krav fra 1. januar 2026

Gældende fra 1. januar 2026 er registreringskravene for medarbejdere, der er statsborgere uden for EU/EØS og Schweiz, udvidet og omfatter nu også følgende dokumentation:

- Kontrakten mellem den udenlandske virksomhed og den danske hvervgiver vedrørende det arbejde, der skal udføres i Danmark
- Ansættelseskontrakten for hver enkelt medarbejder, der skal arbejde i Danmark
- Gyldig opholds- og arbejdstilladelse for de pågældende medarbejdere, som skal arbejde i Danmark

Som det fremgår af ovenstående, er der således tale om en betydelig skærpelse af dokumentationskravene for denne type medarbejdere. Formålet med stramningen af registreringskravene er

at give myndighederne en bedre mulighed for at føre tilsyn med, at de udenlandske virksomheder, som udfører arbejde i Danmark, overholder de danske regler. Skærpelsen skal ses som en del af myndighedernes projekt om social dumping, som Skattestyrelsen og Arbejdstilsynet har haft fokus på gennem en årrække.

Ansvar for den danske hvervgiver

Det er den udenlandske underleverandør, der har ansvaret for en korrekt registrering i RUT, men den danske hvervgiver har i visse brancher også en kontrolforpligtelse. Det gælder bl.a. inden for byggeri og anlæg, landbrug, skovbrug, gartneri, havearbejde og rengøring.

Den danske virksomhed har således pligt til senest tre dage efter, at arbejdet er begyndt at underrette Arbejdstilsynet, hvis virksomheden ikke har modtaget dokumentation for registrering. Gør virksomheden ikke det, kan det koste en bøde.

VI NOTERER, AT ...

Af Erik Høegh, skattekonsulent

Forsikring i holdingselskaber

I mange simple holdingselskaber, hvis primære aktivitet er ejerskabet af aktier i datterselskaber, er det ofte således, at der ikke er tegnet forsikringer.

Dette er noget, som bør bringes på plads. Selv om der er tale om et holdingselskab uden egentlig aktivitet, og det dermed er svært, at se behovet for en forsikring, må der henses til loven om arbejdsskadesikring.

Denne medfører, at alle arbejdsgivere skal tegne en lovpligtig arbejdsskade- og sygdomsforsikring. Da alle holdingselskaber har en direktør, ofte ejeren selv, medfører dette, at der skal tegnes en forsikring.

Dette er også gældende i situationer, hvor der ikke udbetales løn.

Det kan eventuelt aftales med forsikringsselskabet, at arbejdsskade- og sygdomsforsikringen i et datterselskab også kan komme til at gælde for holdingselskabet.

En måde at undgå forsikringskravet kan være at lave en skriftlig aftale med et datterselskab, således at holdingselskabet outsourcer alt arbejde til datterselskabet. Dette kan også være en mulighed i forhold til en ekstern part.

Dokumentationskrav for importvarers oprindelsesland

Når en virksomhed importerer varer, der er omfattet af en handelsaftale, skal der være dokumentation for varens præferenceoprindelse. Der er her tale om en status, der giver nedsat told eller nul told ved import mellem EU og specifikke lande med handelsaftaler. Det er eksportørens ansvar at sørge for dokumentationen i form af et oprindelsesbevis. Væsentligt er at være opmærksom på, at eksportøren udsteder et korrekt bevis, idet et forkert dokument kan medføre, at virksomheden som importør bliver pålagt at betale den oprindelige told for varerne.

Det fremgår af den enkelte handelsaftale, hvilke oprindelsesbeviser eksportøren kan bruge. Eksempler herpå kan være:

- EUR. 1 eller EUR-MED-varecertifikat
- Fakturaerklæring
- Oprindelseserklæring
- Udtalelse om oprindelse

Som importør skal opmærksomheden yderligere henledes på:

- Hvilket land der handles med. For at modtage varer med toldnedsættelse skal EU have indgået en handelsaftale med det pågældende land
- Hvordan foregår transporten af de importerede varer? Der kan være særlige krav i handelsaftalen
- Er toldangivelsen korrekt udfyldt.

Familielån

Rente- og afdragsfrie familielån er stadig mere populære. Det kan være i forbindelse med virksomhedsoverdragelse ved generationsskifter, og i den seneste tid har det især været lån til unge førstegangskøbere af fast ejendom. Dette ud fra de stærkt stigende ejendomspriser i de større studiebyer, hvor familielån ofte er en nødvendighed for, at de unge mennesker kan erhverve en studiebolig.

Skattemæssigt ydes lånene på anfordringsvilkår, hvilket vil sige, at lånet kan opsiges og kræves tilbagebetalt med kort varsel. Forældrene skal ikke beskattes af en anslået renteindtægt, og barnet skal ikke betale gaveafgift af den kapitaliserede værdi af rentefordelen.

Familielånet kan årligt nedskrives med gaver fx svarende til bundgrænsen for afgiftsfrie gaver, hvilket i 2026 udgør 80.600 kr. Den eventuelle årlige gave må på ingen måde fremgå af gældsbeviset, idet der skal være tale om sporadiske gaver, som der træffes beslutning om hvert år.

Hvis det fremgår af anfordringsgældsbeviset, og der dermed på forhånd er givet tilsagn om nedskrivning, bliver familielånet anset som gave, og der udløses gaveafgift.

Det anbefales, at den årlige gave overføres i kontanter til barnets bankkonto, hvorefter pengene senere overføres som afdrag på familielånet.

Skat ved sommerhusudlejning

Sommeren står for døren, og det medfører stor aktivitet med hensyn til udlejning af sommerhuse.

De sommerhusejere, der udlejer deres sommerhus, skal betale skat af overskuddet i forbindelse hermed.

Til opgørelse af overskuddet findes 2 metoder:

Regnskabsmodellen

Ved anvendelse af denne model skal der udarbejdes et egentligt regnskab for udlejningen. Dette skal indeholde samtlige lejeindtægter inklusive betaling for el, vand og varme samt rengøring, men hvor der også kan fratrækkes alle udgifter forbundet med udlejningen, herunder vedligeholdelse af inventar samt afskrivninger på udgifter til køb af møbler m.m. Der kan dog ikke afskrives på hårde hvidevarer.

Bundfradragsmetoden

Den oftest anvendte metode er bundfradragsmetoden, som ikke medfører en regnskabsmæssig opgørelse.

Det skattepligtige overskud opgøres her som 60 % af lejeindtægterne inklusive betaling for forbrug efter fradrag for bundfradraget.

Bundfradraget for 2026 er følgende:

Udlejning gennem bureau 50.200 kr.

Ejeren står selv for udlejning 13.800 kr.

Uanset hvilken model der anvendes, beskattes overskuddet som kapitalindkomst med en marginalskat på ca. 42 %.

Selv om sommerhuset har været brugt ved udlejning, vil en gevinst ved salg normalt være skattefri, hvis sommerhuset også har været brugt privat.

Moms ved tab på debitorer

Momsregistrerede virksomheder har fradrag for momsen ved tab på debitorer. For fordringer over 10.000 kr. skal fordringen være søgt ind-drevet af uafhængig inkassovirksomhed, og /eller der skal foreligge en insolvenserklæring fra debitoren, eller der skal være foretaget forgæves fagedforretning mod denne.

Tabet skal således være endeligt konstateret, før der kan opnås fradrag. Dette giver særlige udfordringer i forbindelse med konkurssager, hvor den endelige konstatering ofte sker sent i bobehandlingsperioden. Momsfradraget vil her først kunne ske i den momsperiode, hvori der modtages information om den forventede dividende fra boets kurator.

Meddelelsen fra kurator vil ofte ske flere år efter konkursens indtræden. Det er lang ventetid for en kreditor og kan have stor betydning for særligt mindre virksomheder.

Dato

Diskontoen

Nationalbankens udlånsrente

Fra 8. maj 2023	2,85 %	3,00 %
Fra 16. juni 2023	3,10 %	3,25 %
Fra 28. juli 2023	3,35 %	3,50 %
Fra 15. september 2023	3,60 %	3,75 %
Fra 7. juni 2024	3,35 %	3,50 %
Fra 18. oktober 2024	2,85 %	3,00 %
Fra 13. december 2024	2,60 %	2,75 %
Fra 31. januar 2025	2,35 %	2,50 %
Fra 7. marts 2025	2,10 %	2,25 %
Fra 22. april 2025	1,85 %	2,00 %
Fra 6. juni 2025	1,60 %	1,75 %



FSC

MIX

Papir fra ansvarlige kilder
FSC® C108519

Redaktion afsluttet den 14. maj 2026

Redaktion:

Statsautoriseret revisor Hans Peter Andersen
Partner Skat Mikael Risager
Partner Moms og Afgifter Linda-Sophia Danielsen
Advokat Peter Zacho Skovbo

Redaktør: Mia Jensen, Karnov Group Denmark

Design: Sine Andersen, Karnov Group Denmark

Tryk: Skabertrang

ISSN nr.: 0108-9196

KARNOV
GROUP