



Kantinemoms

Vær opmærksom på de særlige regler Side 3

Cybersikkerhed

Cybersikkerhed handler om mere end teknik Side 4



Beneficial owner

Udlodning til udenlandske ejere er ikke blevet nemmere Side 6

Udvidet gennemgang

Et muligt alternativ til revision Side 9

Nødlidende virksomheder

Hvilke redskaber tilbyder konkurslovens regler om rekonstruktion? Side 11

Redaktion:

Lars Hjort Frederiksen (ansv.)
Thomas Bjerrehus

Layout:

Skabertrang A/S

Tryk:

www.skabertrang.dk

Redaktionen er afsluttet den
22. februar 2023.

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

Eftertryk af hele artikler med kildeangivelse tilladt.

Afskaf St. Bødedag

Lars Hjort, direktør, statsautoriseret revisor,
Revisorgruppen Danmark

Vi lever i et af de lande i verden, hvor samfundsmodellen fungerer allerbedst. Ingen tvivl om det. Vi har ovenikøbet haft titlen som verdens lykkeligste folk, og vi ligger i skrivende stund på en 2. plads. Vi har det godt og er alt i alt tilfredse med vores land, men er der alligevel plads til forbedringer?

Alting kommer med en pris og således også et fantastisk og velfungerende samfund, for det kræver åbenbart et ubeskriveligt omfattende regelsæt at styre al den lykke – eller gør det?

Det er vel ikke urimeligt at påstå, at detailreguleringen er stukket lidt af, når reglerne for moms ved kantineordninger er blevet så komplicerede, at rigtig mange virksomheder håndterer reglerne forkert. Man kunne endda fristes til at påstå, at det simpelthen er gået for vidt, når det skal være så indviklet at tilbyde sine ansatte lidt frokost. Der er vel trods alt større udfordringer end risikoen for at få et uberettiget momsfradrag for at servere et halvt stykke med rullepølse og sky. Reglerne er uddybet i en artikel i denne udgave af Facit.

Momsreglerne er i øvrigt noget af det mindst problematiske ved en kantineordning, især hvis virksomheden driver sin egen kantine med håndtering af fødevarer og måske endda tilberedning. Så går der først manualer, egenkontrol og gummihandsker i den. Den slags har vi slet ikke kompetencer til at beskæftige os med i Facit, så tilbage til momsen.

Hvis virksomheden ikke kan finde ud af at overholde reglerne for kantine-drift, kan der falde brænde ned – ofte i form af en bøde (og har det noget med hygiejnen at gøre, suppleres endda med offentlig udskamning). Helt galt kan det gå, hvis sagen trækker ud, for så tilskrives der renter. Disse kan endda i nogle tilfælde ikke undgås, uanset om man ønsker at betale eller ej, hvilket fremgår af en af artiklerne længere fremme.

Hvis fejl er tilsigtede eller udtryk for uacceptabelt sjusk (forsæt eller grov uagtsomhed), skal der selvfølgelig slås hårdt ned, men hvis det nu blot er mangel på indsigt eller misforståelser, er vores model så hensigtsmæssig?

Selvfølgelig skal vi have regulering, der sikrer en god hygiejne, og der skal naturligvis også være styr på momsen, men behøver det være så millimeterretfærdigt? Og er fokus flyttet fra forenkling og vejledning til en fejlfinderkultur med overvågning og afstraffelse som følgesvende?

Der findes faktisk masser af vejledning, beskrivelse og information, men det burde ikke kræve en længerevarende boglig uddannelse og masser af tid til selvstudier at drive en virksomhed i Danmark. Hverken en lille eller en stor. Og det burde være muligt at kunne rette en fejl – måske ovenikøbet få hjælp til det – uden risiko for at blive mødt med bødekrav eller det, der er værre.

Afskaf St. Bødedag!



– er en videnbaseret sammenslutning af uafhængige, statsautoriserede revisionsfirmaer:

Albjerg
Attent
Buus Jensen
Baagøe Schou
Christensen Kjærulff
Ecomentor
Grant Thornton
Grønlands Revisionskontor A/S
Januar

Kovsted & Skovgård
Krøyer Pedersen
Kvist & Jensen
Martinsen
Nejstgaard & Vetlov
One Revision
Partner Revision
Piaster Revisorerne
PKF Munkebo

Redmark
ReviPoint
Revision & Råd
Revisionshuset Tal & Tanker
RSM Danmark
Sønderjyllands Revision
Tranberg
Ullits & Winther

Kantinemoms og momsfradrag ved servering i forbindelse med møder mv.

Jacob S. Larsen, Senior Tax Manager, Revitax

Mange virksomheder har en kantine-/ frokostordning, hvor medarbejderne kan købe mad- og drikkevarer til en pris, der er lavere end indkøbs- eller fremstillingsprisen (kostprisen). Virksomhederne skal her være opmærksomme på de særlige regler om afregning af kantinemoms samt mulighederne for momsfradrag ved servering i forbindelse med møder mv.

Kantinemoms

Reglerne om afregning af kantinemoms gælder, når en virksomhed tilbyder sine medarbejdere en frokostordning, som medarbejderne delvist selv betaler for. Der skal afregnes kantinemoms uanset om virksomheden selv driver kantinen, eller om kantinedriften er outsourcet til en ekstern leverandør, herunder også levering af færdiglavet mad udefra, som blot stilles frem.

I alle tilfælde skal der beregnes og angives udgående moms (kantinemoms) af frokostordningens kostpris og ikke af medarbejdernes egenbetaling. Samtidig har virksomheden fuld fradragsret for moms af alle udgifter i forbindelse med kantinedriften.

Medarbejdernes egenbetaling skal udgøre mindst 15 kr. pr. dag, hvis frokostordningen er eksklusive drikkevarer og mindst 20 kr. pr. dag, hvis frokostordningen er inklusive drikkevarer. I modsat fald skal medarbejderne beskattes.

Beregning af kostprisen

Som udgangspunkt skal en virksomhed beregne kantinemoms af virksomhedens kostpris ved salg af mad- og drikkevarer til sine medarbejdere i forbindelse

med en frokostordning. Alle udgifter, der medgår og kan henføres til fremstilling af frokosten, skal indgå ved beregning af kostprisen, herunder f.eks.:

- Indkøb og transport af varer
- Lokaleudgifter
- Driftsudgifter som f.eks. vand, varme og elektricitet
- Arbejdsydelser og løn medgået til bl.a. forarbejdning og salg
- Benyttelse af driftsmidler og inventar m.m.

Udgifter, der kan henføres til afrydning, indkøb og rengøring af service og inventar i frokoststuen, skal ikke indgå ved beregning af kostprisen. Svind opstået i forbindelse med tilberedning og salg af maden skal derimod indgå.

Det er kun udgifter medgået til fremstilling af maden, der skal beregnes kantesalgsmoms af. Dermed skal der ikke beregnes moms af udgifter vedrørende frokoststuen, da sådanne udgifter ikke medgår til selve fremstillingen af maden.

Kun lokaleudgifter, der relaterer sig til de egentlige køkkenlokaler, altså dér hvor mad- og drikkevarerne tilberedes, opbevares og sælges (herunder evt. lageropbevaring af råvarerne), skal medgå til opgørelsen af kostprisen. I det omfang der i fysisk tilknytning til kantinen findes lokaler, hvorfra bl.a. bestilling af råvarer og regnskabsførelse over kantinedriften foregår, skal omkostninger til dette lokale tillige medgå. Udgifter til øvrige lokaler i virksomheden skal ikke medregnes. Dermed skal udgifter til f.eks. renovering af bygningens tag eller bygningen i øvrigt ikke indgå.

Såfremt en ekstern kantineleverandør opkræver management fee, skal der ske en konkret vurdering af, hvilke ydelser denne fee vedrører for at kunne afgøre, om beløbet (evt. kun delvist) skal medregnes til kostprisen.

I stedet for at foretage en konkret beregning af kostprisen, kan man anvende 2 forskellige, forenklede ordninger til beregning af kantinemoms, alt efter om virksomheden selv driver kantinen eller ej. I begge tilfælde er der fradragsret for al købsmoms af indkøb til kantinedriften.

De forenklede ordninger

De forenklede ordninger er et alternativ til en eksakt opgørelse af kostprisen. Det er virksomhedens eget valg, om den ønsker at anvende en forenklet ordning.

Ordning 1

Denne ordning kan anvendes, når virksomheden selv driver kantinen. Her beregnes kantinemomsen på grundlag af følgende priser (alle eksklusive moms):

- Indkøbspris af råvarer + 5 %
- Indkøbspris af ekstern arbejdskraft til beskæftigelse med indkøb, tilberedning og salg i kantinen
- Lønninger til eget personale, der helt eller delvist er beskæftiget i kantinen - 25 %.

De 5 %, der beregnes af råvareprisen, anses for at dække virksomhedens udgifter til indkøb af køkkenmaskiner m.v. De 25 %, der fragår lønudgiften til eget personale, anses for at udgøre lønninger til afrydning m.v., der er en generel omkostning for virksomheden og derfor ikke skal indgå i beregningen af kantinemomsen.

Ordning 2

Denne ordning kan anvendes, når kantinedriften er outsourcet, herunder også ved levering af færdiglavet mad udefra. Kantinemomsen beregnes på grundlag af følgende priser (alle eksklusive moms):

- Den samlede indkøbspris (eksklusive moms)
- Lønninger til personale, der helt eller delvist er beskæftiget i kantinen - 25 %.

De 25 %, der fragår lønudgiften til personale, anses ligesom ved "ordning 1" for at udgøre lønninger til afrydning m.v., der er en generel omkostning for virksomheden og derfor ikke skal indgå i beregningen af kantomoms.

Fælles for ordningerne er, at også når virksomheden anvender en forenklet ordning, skal alle udgifter til ekstern arbejdskraft, der medgår til køb, fremstilling og salg af varen, herunder også udgifter til rengøring i forbindelse med madlavningen, medregnes til kostprisen.

Servering i forbindelse med møder mv.

En virksomhed har fradragsret for moms af udgifter til servering af mad og drikke under møder med forretningsforbindelser samt interne medarbejdermøder med fagligt indhold, når møderne finder sted i virksomhedens egne lokaler. Dette gælder også ved afholdelse af interne kurser i virksomhedens egne lokaler. Fradragsretten afhænger af virksomhedens generelle momsfradragsret. Fuldt momspligtige virksomheder har således fuldt fradrag for moms af udgifter til såkaldt mødebespisning, mens virksomheder med delvis

momsfradragsret alene har delvist momsfradrag ved mødebespisning.

Såfremt en fuldt momspligtig virksomheds kantine står for serveringen under møder, skal der som følge heraf ikke afregnes kantomoms vedrørende mødebespisning.

I forbindelse med opgørelse af kantomomsen (den udgående moms) kan virksomheden fratække den andel, der vedrører mødeservering. Dette kan både gøres ved den eksakte opgørelse af kostprisen eller under de forenkledede ordninger.

Anvendes de forenkledede ordninger, skal der hvert år foretages en opgørelse af serveringen i forbindelse med møder, således at beregningsgrundlaget for afregning af kantomoms reduceres. Reduktion i indeværende år kan ske med samme andel, som virksomhedens kantine i det foregående år leverede gratis bespisning. Der skal så i det følgende års første momsperiode foretages en eventuel regulering, dog ikke hvis udsvinget er mindre end 5 procentpoint.

Alternativt kan en fast reduktionsprocent på 3 anvendes. Det vil sige, at hvis der bare er et minimum af mødeservering,

kan beregningsgrundlaget for afregning af kantomoms altid reduceres med 3 %. Der gælder særlige regler for virksomheder med delvis momsfradragsret.

Afsluttende bemærkninger

Skattestyrelsen har øget fokus på, om virksomheder afregner den korrekte kantomoms. De har skrevet til mange virksomheder og vejledt om reglerne, og det må forventes, at denne vejledning følges op af en kontrolindsats på området.

I første omgang er det dog væsentligt, at en virksomhed er opmærksom på pligten til overhovedet at beregne og afregne kantomoms. Herefter skal virksomheden klarlægge, om kantomomsen skal opgøres på baggrund af den eksakte kostpris, eller om en af de forenkledede ordninger bør anvendes i stedet.

De typiske fejl er, at virksomhederne foretager fradrag, men ikke samtidig afregner udgående moms eller kun afregner udgående moms af medarbejderbetalingerne. Samtidig skal virksomhederne sørge for også at opnå de berettigede momsfradrag for udgifter i forbindelse med mødebespisning.

Cybersikkerhed og SMV-virksomheden



Cybersikkerhed handler om mere end teknik.

Martin Brogaard Nielsen, partner, IT Risk Assurance & Advisory Services, Grant Thornton

Hvad er cybersikkerhed?

Konsulentbranchen inden for cybersikkerhed har næppe haft det bedre end nu, og lovgivere, forsikringsselskaber og brancheforeninger taler meget om cybersikkerhed. Men hvad er cybersikkerhed egentlig for noget, og er det i virkeligheden en betegnelse, som dækker over flere forskellige emner?

IT-sikkerhed er nok den betegnelse, som de fleste brugte, før det begyndte at hedde cybersikkerhed. IT-branchen har en stolt tradition for at opfinde nye ord og begreber for eksisterende temaer, så det er der intet nyt i.

Og bør SMV-virksomheden gøre noget mere end blot at tegne en forsikring og installere antivirus-software?

Spørger man ChatGPT (den kunstige intelligens, der findes på internettet, og som kan svare på alt), er svaret følgende: "Cybersikkerhed er beskyttelsen af digitale systemer, netværk og data mod cybertrusler og angreb. Det inkluderer

beskyttelse mod hacking, malware, phishing, dataoverførsler, identitetstyveri og andre former for onlinesikkerhedstrusler. Målet med cybersikkerhed er at beskytte organisationers og enkeltpersoners informationsteknologi-infrastruktur og data mod uønskede eller skadelige handlinger."

Så det er altså det, vi tidligere har kendt som 'IT-sikkerhed' (ChatGPT er i øvrigt enig).

Vælger man at nedbryde betegnelsen til noget mere håndgribeligt, kan det være

følgende: ”Cybersikkerhed er den forretningsmæssige sikkerhed for, at vores IT-systemer også virker som forventet i morgen, og at vi kan stole på de data, der er i systemerne – og kun med adgang for de personer, vi har besluttet at give adgang.”

Ingen virksomhedsleder er i tvivl om, at hvis lagerbeholdningen af varer bliver stjålet, brænder eller bliver fordærvet, så har virksomheden et forretningsmæssigt problem. Det er også en udfordring, hvis virksomhedens 3 sælgere siger op på samme tidspunkt. Tilsvarende hvis bogholderiet ødelægges eller forsvinder.

Forannævnte kan give større eller mindre problemer, men det virker som om, mange virksomhedsledere fortsat tænker, at store problemer med cybersikkerhed kun opstår hos naboen, eller at man blot kan betale sig fra det – ”det er sikkert bare en teknisk dims, der skal skiftes ud.” Det er en lidt pudsigt holdning, for ingen – uanset om man er håndværksmester eller leder af en ”kontororganisation” – kan vel benægte, at det vil være mere end almindeligt irriterende, hvis IT en dag ikke virker. Det kunne måske endda være katastrofalt.

Konkrete eksempler på angreb

Udfordringen er sandsynligvis, at mange ikke er klar over de latente risici. Mange tænker måske, at ”vi bruger standard-systemer, så vi kan altid få hjælp fra nogen”, eller ”vi bruger Microsoft Cloud, og de er helt sikre og pålidelige.”

Faktum er imidlertid, at Microsoft var utilgængelig i det meste af 12 timer en dag i januar 2023. Et andet faktum er, at sikkerheden i Microsoft Cloud-løsningerne ofte er et tilvalg, som virksomhederne selv skal foretage. Det kommer ikke ’ud af boksen’, som mange måske tror. Tilsvarende har en moderne bil mange sikkerhedssystemer, men de kan alle sammen deaktiveres.

I en standard cloud-løsning er de fleste sikkerhedssystemer slået fra. Man skal selv vurdere, hvad der er relevant og skal aktiveres. Denne gang ramte det Microsoft, men risikoen er den samme for de fleste andre store cloud-leverandører. Desuden er det lidt firkantet beskrevet her, men ikke desto mindre er det tankevækkende.

En anden årsag til den manglende aktive ageren ift. IT-sikkerhed i danske SMV’er er, at vi oftest kun hører om problemer med IT-sikkerheden, når det er store organisationer, der bliver udsat for nedbrud. Alle kan nok huske, da Mærsk måtte bruge mange millioner kroner på at få styr på tingene efter et angreb på deres IT-systemer, ligesom vi har hørt om nedbrud og angreb på andre store danske virksomheder og offentlige myndigheder.

De fleste tænker nok, at angrebene har været målrettet disse virksomheder, og det kan heller ikke udelukkes. Men det kan med større sandsynlighed være tilfældigt, at Mærsk blev ramt. Det kan lige så godt være den lokale håndværksmesters iPhone, der pludselig ikke virker.

Et relativt nyt eksempel, som rigtig mange danskere blev berørt af, var angrebet på 7-Eleven. Et ransomware-angreb gjorde, at butikkerne var lukket i flere dage – i visse tilfælde helt op til 1 uge.

Der er ingen forsikring, der i fuldt omfang dækker tabet ved sådan en hændelse, og når problemet opstod, fordi en medarbejder klikkede på et ”forkert” link, kunne IT-systemet (måske) have været konfigureret med nogle vandtætte skotter, så problemet ikke var blevet et nationalt problem, men kunne have været begrænset til at være lokalt. Kun 7-Eleven ved det, men det kunne måske have været muligt at begrænse spredningen af problemet med det rette set-up.

GDPR-regler og anden regulering

De nugældende GDPR-regler blev indført i 2018, og siden da er der kommet en del direktiver og forordninger, der skal højne IT-sikkerheden dels generelt, dels i specifikke brancher eller markeder. I skrivende stund er der 11 forordninger på vej, som vil være relevante for f.eks. forsyningskritiske virksomheder (NIS2), IT-virksomheder, der arbejder med softwareløsninger, kunstig intelligens og meget mere.

Lovgiverne vil gerne beskytte individet, men vil samtidig fremme konkurrenceevnen. Sidstnævnte kan til dels også oversættes til, at niveauet skal højnes i virksomheder og organisationer, således at der ikke lides driftstab, at personhenførbare oplysninger ikke offentliggøres ved en fejl, at kunstig intelligens ikke

træffer forkerte beslutninger mv. De næste år bliver spændende!

Husk at tænke IT-sikkerhed!

Mulighederne for at fremme konkurrenceevnen er i øvrigt helt reel, for en undersøgelse fra november 2022 fra Industriens Fond med hjælp fra Analyse & Tal og Grant Thornton Danmark viser, at virksomheder oplever en målbar forbedring af konkurrenceevnen, når de igangsætter konkrete initiativer inden for cybersikkerhed.

Analysen viser blandt andet også, at nogle virksomheder har implementeret forskellige tiltag i forhold til at opnå sikkerhedsgodkendelser, har udarbejdet en sikkerhedspolitik eller har måske endda indhentet en revisorerklæring (ISAE 3402 eller ISAE 3000) eller ISO 27001-certificering. Formålet i virksomhederne har imidlertid været af kommercielt hensyn, idet der har været behov for at kunne ”berolige” kunder og samarbejdspartnere, mens ønsket om at forstå trusselsbilledet og implementere nødvendige sikkerhedstiltag har fyldt mindre. Se mere herom på <https://cyberbarometer.dk/>

For SMV-virksomheden er det væsentligt at tænke IT-sikkerhed – eller IT-styring – ind i den daglige drift. Det bør også være et element i bestyrelsens årshjul. Det medfører konkurrencefordele, og det giver en sikkerhed for, at man som virksomhed har tænkt sig om, afdækket risici og forberedt nødplaner, når (ikke hvis) noget ikke går, som det plejer.



Renter af skattekrav og beneficial owner

Ebbe Melchior, Partner, Head of Tax,
Grant Thornton

Udlodning af udbytte fra danske selskaber til udenlandske ejere er ikke blevet nemmere. Det udloddende selskab skal tænke sig godt om, inden det foretager udlodning uden indeholdelse af kildeskat for at undgå at komme i problemer hos Skattestyrelsen.

Højesteret har i en ny dom af 9. januar 2023 taget stilling til både "beneficial owner" og renter af skattekrav, og i denne artikel belyses de 2 emner og Højesterets stillingtagen hertil.

Beneficial owner – retmæssige ejere

Beneficial owner-sagerne har kørt i mere end 10 år, og der er senest 9. januar 2023 kommet en ny højesteretsafgørelse vedrørende emnet.

Men hvad går det egentlig ud på, og vedrører det kun de "store" virksomheder, eller har det også betydning for andre?

Beneficial owner/den retmæssige ejer defineres som enhver fysisk person, som ejer eller kontrollerer en juridisk enhed, og/eller den fysiske person, på hvis vegne en transaktion gennemføres.

Dette inkluderer også de fysiske personer, som udøver direkte eller indirekte kontrol over den juridiske enhed:

- En fysisk persons besiddelse af en procentdel af aktier over 25 % eller et ejerskab af mere end 25 % af en virksomhed er en indikation af dens direkte kontrol
- Besiddelse af mere end 25 % af aktierne eller mere end 25 % af ejerskabet af et selskab, af et andet selskab, som er kontrolleret af en fysisk person/personer eller af flere selskaber, kontrolleret af de samme fysiske personer, er en indikation af indirekte kontrol.

Sagerne er kendetegnet ved, at de umiddelbare modtagere af renter eller udbytte er selskaber, der er beliggende i andre EU-medlemslande eller beliggende i lande, som Danmark har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med. Et af hovedspørgsmålene i sagerne er, om renter og udbytte er fritaget for dansk kildeskat efter reglerne i de respektive dobbeltbeskatningsoverenskomster samt rente-/royaltydirektivet og moder-/datterselskabsdirektivet.

Det er skattemyndighedernes opfattelse, at de udenlandske moderselskaber, der er de umiddelbare modtagere af udbytterne fra de danske selskaber, er afskåret fra at påberåbe sig fordelene i de respektive direktiver og dobbeltbeskatningsoverenskomster, fordi moderselskaberne ikke kan anses for de retmæssige ejere (beneficial owners) af udbytterne, da disse selskaber anses for at være gennemstrømningsselskaber – udbyttet "strømmer" blot igennem dem.

Det er ofte Skattestyrelsens opfattelse, at der foreligger misbrug af moder-/datterselskabsdirektivet eller dobbeltbeskatningsoverenskomsten, således at de gør det udbyttmodtagende selskab til begrænset skattepligtig af udbyttet, selvom udbyttet som udgangspunkt ville være skattefrit i Danmark. Det vil sige, at sagerne reelt angår, hvorvidt danske datterselskaber skal indeholde dansk kildeskat ved betaling af udbytte til deres udenlandske moderselskaber.

Beneficial owner – transaktionsbestemt vurdering

Beneficial owner er således en transaktionsbestemt vurdering, der skal foretages for hver enkelt udbytteudlodning. Dette sker særligt med henblik på at fastlægge, hvem der har dispositionsretten over udlodningen/datterselskabsaktierne.



I sagerne har Skattestyrelsen gjort gældende, at de udenlandske moderselskaber er såkaldte "gennemstrømningselskaber", hvorefter disse ikke kan anses som værende beneficial owner (retmæssig ejer) af de modtagne beløb, og herved ikke har ret til at drage fordel af reglerne om lempelse eller skattefritagelse.

De sager, der hovedsageligt har været ført ved domstolene, er meget store sager, som f.eks. TDC- og NetsApp-sagerne. I TDC-sagen var det 6 mia. kr. i udbytte, man diskuterede beskatningen af, hvorfor det kommer til at fremstå som om, at beneficial owner-begrebet kun er for de "store" virksomheder og ikke noget, som vi i SMV-segmentet skal tage os synderligt af – eller skal vi?

Det er min erfaring, at det skal vi i høj grad iagttagende, da Skattestyrelsen allerede rejser mindre sager.

Et eksempel herpå er et dansk selskab ejet af 3 holdingselskaber med 1/3 til hver: 2 danske holdingselskaber og 1 UK-holdingselskab. UK-selskabet er ejet af en britisk statsborger, der er fuldt skattepligtig i UK.

Det danske driftsselskab er et mindre selskab, som realiserer overskud på et par millioner om året, og der er udloddet udbytte på nogenlunde samme størrelse. Der er i indkomståret 2021 udloddet 1,8 mio. kr. – 600.000 kr. til hvert ejerselskab.

Det vil sige, at der også er udloddet 600.000 kr. til UK-selskabet. Beløbet er udloddet uden indeholdelse af dansk kildeskat, da det er udloddet til et moderselskab (ejer mindst 10 %), som er beliggende i et land, hvormed Danmark har indgået en dobbeltbeskatningsaftale. Så umiddelbart er alt jo, som det skal være.

Skattestyrelsen har dog undersøgt forholdet og konstateret, at UK-selskabet har videreudloddet en del af dette udbytte til den personlige ejer af selskabet. Ejeren er blevet beskattet af det udbytte, han har modtaget personligt i UK. Der er udloddet ca. 450.000 kr. af de i alt 600.000 kr., som selskabet modtog. De resterende 150.000 kr. forventer selskabet at bruge på investeringer i fremtiden.

Skattepligt

Skattemæssigt er udbytter til selskaber (der ejer mindst 10 %) skattefritaget, hvorimod der hviler kildeskat på 27 % på udbytter til personer. Efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten med UK har Danmark ret til 15 % ved udlodning til personer, og 0 % når det er selskaber, der ejer mindst 25 % af kapitalen. (I praksis dog 10 %, da vi ikke har intern hjemmel til at beskatte, når der ejes mindst 10 %).

I den konkrete sag er det Skattestyrelsens opfattelse, at der foreligger "misbrug" af dobbeltbeskatningsoverenskomsten, og de anser ejeren af UK-holdingselskabet for retmæssig ejer af ejerandelen i det danske selskab, og det danske selskab skulle derfor have indeholdt kildeskat i det udloddede udbytte. Det er dog Skattestyrelsens opfattelse, at der alene skulle have været indeholdt udbytte-skat i den del, som er videreudloddet til moderselskabets aktionær. Så Skattestyrelsen har nu sendt et krav til det danske driftsselskab med opkrævning af den manglende, indeholdte kildeskat.

Skattestyrelsen finder ikke, at holdingselskabskonstruktioner aldrig skal respekteres, så et udbyttmodtagende holdingselskab ikke kan påberåbe sig en dobbeltbeskatningsoverenskomst indgået med kildelandet med henblik på fritagelse for eller begrænsning af kildelandsbeskatning.

Den retmæssige ejer

Et holdingselskab kan kun frakendes sin status som retmæssig ejer, hvis ejerne udøver en kontrol med selskabet, som ligger udover den planlægning og styring på koncernplan, og hvis det pågældende selskab er indskudt som et mellemed med henblik på, at den/de bagvedliggende ejere kan opnå fordele i henhold til en dobbeltbeskatningsoverenskomst, som ikke ville kunne opnås af ejerne direkte.

På den baggrund er det tilsyneladende Skattestyrelsens opfattelse, at UK-holdingselskabet er etableret til dette formål – som en tom skal. Det skal sikre, at det kan modtage udbytte uden dansk kildeskat efter aktionærens behov. Det britiske holdingselskab bliver ikke anset som retsmæssige ejer af de udbytter, som er videreudloddet, og der kan dermed ikke ske en overenskomstmæssig begrænsning af kildeskatten efter overenskomstens artikel om beskatningsret til udbytter.

Skattestyrelsens opfattelse medfører, at de selskaber, som udlodder udbytte til modtagende moderselskab i udlandet, skal vide, hvorledes det modtagende selskab har tænkt sig at bruge midlerne. Skal de videreudloddet til en anden enhed/person, skal det udloddede selskab undersøge, hvorvidt der kunne være en situation med beneficial owner.

I modsat fald hæfter selskabet for udbytteskatten, og den kan i situationen være vanskelig at få tilbage.

I kommentaren til OECD's modeloverenskomst står der følgende:

"Når modtageren af udbytte har ret til at bruge og nyde udbyttet uden at være bundet af kontraktretlige eller juridiske forpligtelser til at videreformidle de udbetalinger, som vedkommende har modtaget, til en anden person, er modtageren den "retmæssige ejer" af dette udbytte."

Når denne kommentar lægges til grund, kan det syntes som en urimelig eller restriktiv fortolkning af reglerne, når Skattestyrelsen i helt almindelige holding-konstruktioner anlægger en betragtning om, at der er tale om beneficial owner. Især når det tages med i betragtningen, at der ikke er tale om etablering af skatteunddragelse eller skatteundgåelse, da udbyttet er overført til et land, hvormed Danmark har en dobbeltbeskatningsaftale, og aktionæren ikke er hjemmehørende i et skattemyndighedsland, men netop er blevet beskattet i sit hjemland af det modtagne udbytte.

Når seneste praksis lægges til grund, kan det ikke udelukkes, at Skattestyrelsen har ret i deres antagelser, og vi derfor i fremtiden vil se meget mere til disse sager. Derfor er opfordringen, at man som udloddende selskab skal tænke sig godt om, før man foretager en skattefri udlodning til et moderselskab i udlandet.

Rentekravet

Højesteret behandlede endnu et spørgsmål i deres dom af 9. januar 2023. Det omhandlede, hvorvidt Skattestyrelsen havde et rentekrav i en situation, hvor skatteyderen havde fået medhold ved Landsskatteretten og til dels også ved landsretten, men hvor Skatteministeriet havde indbragt sagerne for højeste instans med påstand om betaling af skatten. Da der var opnået medhold i tidligere instans, havde skatteyderen fået det pågældende skattebeløb udbetalt, men som følge af anken var der risiko for, at dette skulle tilbagebetales til Skattestyrelsen.

Problemstillingen er, om Skattestyrelsen har et rentekrav mod skatteyderen i de situationer, hvor man ikke kan foretage

indbetalingen, f.eks. på skattekontoen, og dermed frigøre sig fra et rentekrav. Skattestyrelsens krav på renter går helt tilbage til året efter det indkomstår, som skatten vedrører, og hvor betalingen skulle have været foretaget senest, hvis Skattestyrelsen har ret i deres antagelse om beskatning.

NetApp Denmark, som sagen vedrørte, havde ved landsretten fået medhold i, at Skattestyrelsen ikke kunne kræve rente, når der ikke havde været mulighed for at frigøre sig for rentekravet ved indbetaling.

Højesteret udtaler, at det af opkrævningsloven fremgår, at en debetsaldo på kontoen forrentes med den rente, der er fastsat i loven, og at renten beregnes dagligt og tilskrives månedligt, dvs. med rentes rente.

Reglerne om én skattekonto trådte i kraft 1. august 2013, og efter lovens ordlyd skal det skyldige beløb herefter forrentes som påstået af Skatteministeriet.

Højesteret nævner, at en forståelse af opkrævningsloven i overensstemmelse med dens ordlyd indebærer, at skattemyndighedernes samlede rentekrav mod NetApp Denmark er meget stort i forhold til det indeholdelsespligtige beløb.

En væsentlig del af kravet skyldes de nævnte bestemmelser i loven om rentes rente. Dette skal ses i sammenhæng med, at NetApp Denmark – som følge af, at selskabet har fået medhold i Landskatteretten og til dels i landsretten – ikke har haft mulighed for at deponere de omstridte beløb, f.eks. ved indsættelse på skattekontoen, og herved undgå forrentning indtil det tidspunkt, hvor domstolene måtte give Skatteministeriet medhold i de foreliggende sager.

I dommen kommer Højesteret desuden med en noget utraditionel udtalelse, idet de har en opfordring til lovgivningsmagten. Højesteret mener, at lovgivningsmagten bør forholde sig til, om konsekvenser af opkrævningsloven, som de foreligger, og når de ses i sammenhæng med spørgsmålet om ret til deponering af omstridte beløb, er ønskelige. Højesteret siger reelt til politikkerne, at de bør se på dette regelsæt, da det syntes mere end urimeligt for skatteborgerne.

Vi kan kun håbe, at Skatteministeriet følger Højesterets opfordring og foreslår en lovændring på området.

Udvidet gennemgang – et muligt alternativ til revision?

Thomas Bjerrehus, udviklingschef,
Revisorgruppen Danmark

En revisorerklæring på et regnskab er af væsentlig betydning for regnskabsbrugernes tillid til regnskabets indhold. Erklæringen bidrager til bankens, leverandørernes, kundernes, investorenes og andre interessenters opfattelse af troværdigheden af regnskabsinformationen.

Revisorerklæring findes i flere forskellige varianter, og det er vigtigt at kende forskel på de alternativer, der findes, herunder de 4 centrale erklæringstyper, revisor anvender som resultat af sit arbejde med kundernes årsrapporter.

Virksomheder, der er omfattet af årsregnskabsloven, har forskellige muligheder for at vælge blandt alternative erklæringstyper. Valget afhænger af både virksomhedstypen og -størrelsen. I nærværende artikel er der fokuseret på den erklæringstype, der bærer betegnelsen "udvidet gennemgang".

Alternativ til hvad?

Som overskriften på artiklen antyder, vil udvidet gennemgang som regel blive bragt i spil, når der er tale om en virksomhed, der er omfattet af årsregnskabslovens krav om at lade årsregnskabet revidere.

Udvidet gennemgang er mulig for virksomheder i regnskabsklasse B, men kan dog ikke anvendes på f.eks. erhvervsdrivende fonde. Derfor vil det primært være aktie- og anpartsselskaber, der ikke overstiger grænserne i regnskabsklasse B, som vil skulle overveje alternativet til revision.

Størrelsesgrænserne for regnskabsklasse B er:

- Balancesum på 44 mio. kr.
- Nettoomsætning på 89 mio. kr.
- Gennemsnitligt antal ansatte på 50.

Hvis 2 af disse 3 grænser overskrides i 2 på hinanden følgende regnskabsår, "vokser" virksomheden ind i regnskabsklasse C, og udvidet gennemgang vil ikke længere være en valgmulighed.

Når man bliver præsenteret for alternative valg, er det selvsagt nødvendigt at kende til de centrale forskelle mellem alternativerne.

Forskellen til revision

Revision, der udføres efter de internationale standarder (ISA), er forbundet med en meget omfattende

arbejdsindsats fra revisors side. Der skal opnås en indgående forståelse for virksomheden samt dens forretningsgange og interne kontrolsystem, og der stilles store krav til det bevis, revisor skal opnå for at kunne give den fornødne sikkerhed for sin konklusion om årsregnskabet. Ved revision vil konklusionen derfor kunne gives med høj grad af sikkerhed.





Udvidet gennemgang er som udgangspunkt baseret på forespørgsler til relevante personer i virksomheden og analyser af regnskabet. For at opnå yderligere sikkerhed i forhold til gennemgangen, udvides denne med 4 obligatoriske handlinger, som består i, at revisor:

- indhenter engagementsforespørgsler fra pengeinstitutter
- indhenter oplysninger fra tingbog, personbog, andelsboligbog og bilbog
- indhenter information fra advokater
- kontrollerer indberetninger af A-skat, AM-bidrag, lønsumsafgift og moms.

Hvis revisor når til den opfattelse, at der udover forespørgsler, analyser og de 4 ovennævnte handlinger skal indhentes yderligere bevis, vil revisor eksempelvis indhente eksterne bekræftelser eller foretage stikprøvevis gennemgang af bilagsmaterialet.

Som følge af den reducerede kontrolindsats fra revisors side, udtrykker revisor kun begrænset sikkerhed i konklusionen i erklæringen om udvidet gennemgang. De 4 supplerende handlinger medfører helt naturligt en yderligere sikkerhed for revisors konklusion, og denne yderligere sikkerhed vil også blive omtalt i erklæringen.

Hvordan vælges udvidet gennemgang?

Virksomheder, der er omfattet af revisionspligten, kan beslutte at overgå fra revision til udvidet gennemgang. Beslutningen skal træffes på en ordinær generalforsamling.

En nystiftet virksomhed kan fra starten vælge at få foretaget udvidet gennemgang af årsregnskabet. Hvis man f.eks. ved en forglemmelse ikke har fået tilvalgt udvidet gennemgang i stiftelses-

dokumentet, kan dette tilvalg besluttes på en ekstraordinær generalforsamling inden årsrapporten og revisors erklæring underskrives. Tilsvarende gør sig gældende for virksomheder, der "vokser" ind i revisionspligten. Her træffes beslutningen om udvidet gennemgang af årsregnskabet på den ekstraordinære generalforsamling, hvor der vælges revisor.

Revisor skal, som ved revision, anmeldes til Erhvervsstyrelsen via cvr.dk. Dette gælder dog ikke, hvis en virksomhed, der ikke er omfattet af revisionspligten, frivilligt får udført udvidet gennemgang.

I selskabsloven er der ikke længere krav om, at en virksomheds vedtægter skal indeholde oplysninger om revision. Når der træffes beslutning om at overgå fra revision til udvidet gennemgang, skal det imidlertid sikres, at vedtægterne ikke udtrykkeligt indeholder omtale af, at revisionen af årsregnskabet sker efter de internationale standarder om revision. Hvis det er tilfældet, skal vedtægterne ændres, idet disse i modsat fald vil være misvisende.

Hvem kan overveje udvidet gennemgang?

Det anbefales, at beslutningen om valg af udvidet gennemgang tages i samråd med en revisor. Derved vil alle relevante forhold i tilknytning til valget blive tilstrækkeligt belyst.

Det vigtigste at påpege i denne sammenhæng er, at det skal sikres, at der er den rigtige balance mellem hensynet til regnskabsbrugernes forventninger, virksomhedens egnethed og det økonomiske incitament.

En udvidet gennemgang vil normalt være mindre omkostningskrævende end en revision. Hvis forventningerne fra de

primære brugere af årsrapporten – f.eks. fra virksomhedens bankforbindelse eller fremtidige kunder eller leverandører – imidlertid er, at der leveres revision, kan en beslutning om at få foretaget udvidet gennemgang vise sig at være både forkert og dyr.

Virksomhedens kompleksitet, ejerstruktur, ledelse samt den økonomiske situation og forventninger til fremtidig udvikling vil alle være faktorer, der skal inddrages i valget.

Selvom der ikke findes entydige retningslinjer for valget af erklæringstype, vil virksomheder, hvor ejeren varetager ledelsen af virksomheden, ofte være i målgruppen for erklæringstypen udvidet gennemgang. Karakteristika som lav gældsfinansiering, lille sandsynlighed for yderligere gældsoptagelse eller kapitalindskud, ukomplekse regnskabsmæssige problemstillinger vil i kombination med ejerlederens overvågning af de væsentlige forhold i virksomheden tale i retning af udvidet gennemgang som et relevant alternativ til revision.

Visse virksomhedstyper, som deltager i tilbudsgivning og prækvalifikationer, f.eks. i forbindelse med EU-udbud eller andre offentlige udbud, skal være opmærksom på, at der ved disse opgavetyper kan være krav om revision af årsregnskabet.

Afslutning

Udvidet gennemgang blev introduceret i dansk lovgivning tilbage i 2012 som et alternativ til "rigtig" revision for virksomheder i regnskabsklasse B. Efter en lidt træg opstart har denne erklæringstype vundet indpas blandt virksomheder i SMV-segmentet.

Virksomheder, der matcher de grundlæggende forudsætninger for at vælge udvidet gennemgang af årsregnskabet, hvor særligt ejerstruktur, ledelse, finansiering og kompleksitet spiller en væsentlig rolle, har i mange tilfælde allerede en løbende dialog med deres revisor om fordele og ulemper ved at skifte revision ud med udvidet gennemgang. Måske var det en overvejelse værd igen at tænke i retning af alternativet til revision frem mod den forestående ordinære generalforsamling, hvor et eventuelt skifte skal besluttes.

Nødlidende virksomheder

– hvilke redskaber tilbyder konkurslovens regler om rekonstruktion?

Per Buttenschøn, advokat DLA Piper,
og Gert Nissen, advokat DLA Piper

Når vi kigger ind i krystalkuglen for 2023, ser vi desværre ind i et år, som for mange virksomheder helst blot skal overstås. Vi ser også ind i, at mange virksomheder kommer ud med nogenlunde anstændige årsrapporter for 2022, men likviditetspresset i 2023 forventes at blive stort – og for mange nok også for stort.

Vi vil således se en række virksomheder, som reelt driver en fornuftig forretning, men hvor CVR-nummeret bliver nødlidende som følge af manglende likviditet. I disse tilfælde, hvor der er en levedygtig virksomhedsaktivitet, er det relevant at overveje mulighederne for en rekonstruktion.

Sådan er reglerne

Reglerne om rekonstruktion er blevet revideret et par gange i løbet af de seneste

par år, og den seneste ændring trådte i kraft 17. juli 2022.

Når der indleveres en begæring om rekonstruktion til skifteretten, vil skifteretten straks udpege en rekonstruktør. Herefter vil denne sammen med virksomheden skulle udarbejde en plan for rekonstruktionen, som skal præsenteres for kreditorerne på planmødet, som finder sted 4 uger efter indledningen. Mødet kan på begæring udsættes til 8 uger efter indledningen, således at virksomheden kan få arbejdsro til at udarbejde en realistisk plan for rekonstruktionen. Det er især inden for denne periode på 4-8 uger frem til planmødet, at rekonstruktionsreglerne er gjort lettere at arbejde med.

Indtil planmødet er det ikke længere nødvendigt, at der udpeges en regnskabskyndig tillidsmand. Det er en positiv ændring, da det kan være et fordyrende led, at en helt ny revisor skal sætte sig ind i virksomhedens forhold.

Ofte vil selskabets hidtidige revisor være langt hurtigere til at få overblik over situationen og til at producere det materiale, som skal bruges til planmødet.

Mange rekonstruktioner ender med en overdragelse af hele eller en del af virksomheden. Der er frem til planmødet indført mulighed for at gennemføre en virksomhedsoverdragelse væsentligt hurtigere end tidligere via en såkaldt "fast track-model". En virksomhedsoverdragelse efter fast track-modellen indebærer, at virksomheden efter tiltrædelse fra rekonstruktøren indgår en aftale om overdragelse af virksomheden, som er betinget af, at kreditorerne ikke har indsigelser mod overdragelsen.

Når virksomhedsoverdragelsesaftalen er underskrevet, vil kreditorerne blive informeret om aftalen og de vigtigste punkter i denne. Herefter har kreditorerne 5 hverdage til at komme med indsigelser. Gør de ikke det, vil virksomhedsoverdragelsen være endelig.



Muligheden for en fast track-overdragelse samtidig med, at rekonstruktøren kan antage virksomhedens hidtidige revisor til at udarbejde materialet medfører, at rekonstruktion bliver et hurtigt og effektivt redskab til at rekonstruere virksomheder.

Såfremt det viser sig, at en rekonstruktion ikke er det rigtige værktøj for at redde virksomheden, er det nu frem til planmødet muligt for virksomheden at træde ud af rekonstruktionen, uden det automatisk medfører en konkursbehandling. Der er således indført en model, som minder om de tidligere regler om betalingsstandsning, hvor man også kunne lade betalingsstandsningen ophøre, uden det automatisk medførte en konkursbehandling.

Ethvert ledelsesgreb kan bringes i spil

Tidligere var det sådan, at selve rekonstruktionsforslaget skulle indeholde enten en tvangsakkord eller en virksomhedsoverdragelse. Dette er nu udvidet til, at et rekonstruktionsforslag også kan indeholde "andre tiltag", som tjener til at løse virksomhedens økonomiske vanskeligheder. Der er med andre ord åbnet for, at ethvert ledelsesgreb kan

bringes i spil i en rekonstruktion. Som eksempel kan nævnes, at der nu kan akkorderes ansvarlig lånekapital og efterstillede krav på konventionalbod. Der er endvidere mulighed for at tvangsakkordere selskabskapital i forbindelse med, at der sker forhøjelse med en ny selskabskapital, som kan tegnes af både kreditorer og investorer, idet de hidtidige kapitalejere ikke har fortegningsret.

Rekonstruktionsreglerne indeholder relativt komplicerede afstemningsregler. Hidtil har princippet været, at 1 krone i gæld giver 1 stemme. Det betyder, at en enkelt, stor kreditor har kunnet blokere for vedtagelsen af et rekonstruktionsforslag, som vil redde virksomheden.

Der er foretaget en markant ændring i stemmereglerne for vedtagelse af et rekonstruktionsforslag, således at kreditorerne nu inddeles i stemmeklasser, hvor hver klasse foretager sin egen afstemning, og hvor hver klasse tildeles 1 stemme.

Formålet med dette klasseindelingsystem er at sikre en højere grad af beskyttelse for mindretalskreditorer, hvis interesse i virksomhedens overlevelse kan være forskellig fra hovedkreditors.

Klasseinddelingen skal godkendes af skifteretten, men typiske klasser vil f.eks. være:

- (i) offentlige kreditorer
- (ii) leverandører
- (iii) finansielle kreditorer.

Sammenfattende er det vores opfattelse, at rekonstruktionsreglerne, som de er udformet i dag, giver gode muligheder for at rekonstruere virksomheder, som er nødlidende, men levedygtige.



PKF Munkebo Vindelev Statsautoriseret Revisionsaktieselskab

Hovedvejen 56 | DK-2600 Glostrup
Tel (+45) 43 96 06 56 | Fax (+45) 43 43 04 01

PKF

Accountants &
business advisers