

# REVISORPOSTEN

## 1-2024



### INDHOLD

Artificial intelligence (AI) giver nye GDPR-udfordringer .....	2
Aktionærlån, ledelsesansvar og straf.....	3
Virksomhedsomdannelse.....	4
SAFE (Simple Agreement for Future Equity) .....	5
Hvordan undgår man ulovlig eksport af varer?.....	6
Nye regler om whistleblowerordninger .....	7
Nye regler om registrering af arbejdstid .....	7
Vi noterer, at ... ..	8

### Det konstruktive alternativ: KRESTON DANMARK

Et landsdækkende samarbejde mellem uafhængige danske statsautoriserede og godkendte revisionsvirksomheder. Vi kombinerer den mindre revisionsvirksomheds fordele med den stores ressourcer.  
[www.kreston.dk](http://www.kreston.dk)

A member of Kreston Global | A global network of independent accounting firms

# ARTIFICIAL INTELLIGENCE (AI) GIVER NYE GDPR-UDFORDRINGER

Af Advokat (H), Partner I LExoforms A/S og CIPPe Wivi H. Larsen

Lægger vi oplysninger ind på, især åbne ai-/chat-platforme, er oplysningerne tilgængelige for alle. Vi skal derfor være uhyre forsigtige med, hvad vi gør.

Den 9.12.2023 offentliggjorde EU-Kommissionen en ny politisk EU-aftale om AI.

Meningen er, at de nye AI-ræglar skal bruges på samme måde i hele EU og forpligte os alle til at foretage en risikovurdering af AI-systemerne, inden vi bruger dem.

## Minimal risiko

Langt de fleste AI-systemer forventes at falde ind under kategorien minimal risiko, f.eks. AI-aktiverede anbefalingssystemer eller spamfiltre vil kunne drage fordel af et fripas og fravær af forpligtelser, da disse systemer kun udgør minimal eller ingen risiko for borgernes rettigheder eller sikkerhed.

## Højrisiko systemer

Højrisikosystemer skal overholde strenge krav, herunder risikobegrænsende systemer, have datasæt af høj kvalitet, logning af aktivitet, detaljeret dokumentation, klare brugeroplysninger, menneskeligt tilsyn og en høj grad af robusthed, nøjagtighed og cybersikkerhed. Det er f.eks. AI-systemer til visse kritiske infrastrukturer, der anvendes inden for retshåndhævelse, grænsekontrol, retspleje og demokratiske processer. Desuden betragtes biometrisk identifikation, kategorisering og følelsesgenkendelsessystemer også som højrisikosystemer.

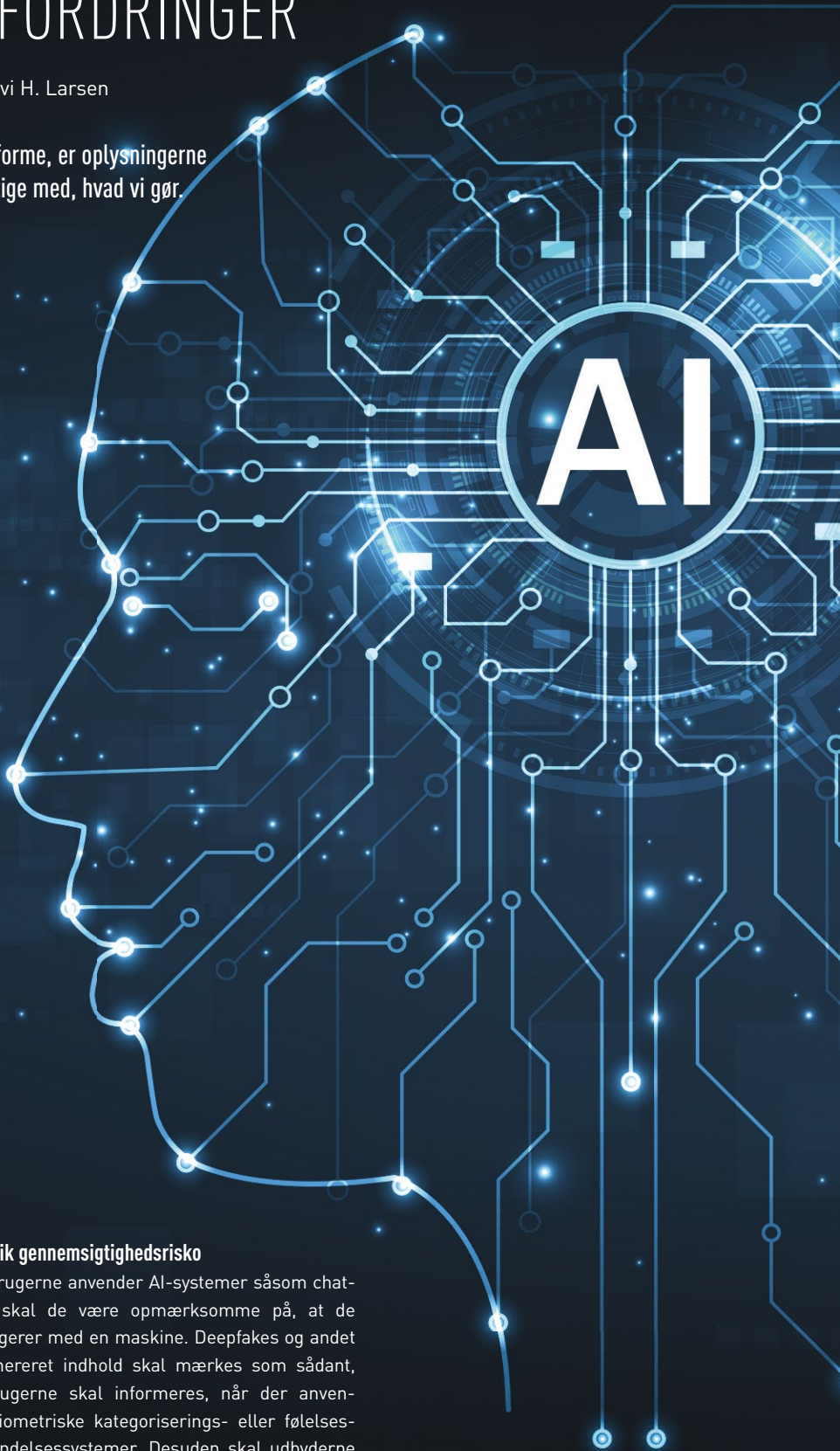
## Uacceptabel risiko

AI-systemer, der betragtes som en klar trussel mod menneskers grundlæggende rettigheder, vil blive forbudt. Dette omfatter AI-systemer, der manipulerer menneskelig adfærd for at omgå brugernes frie vilje, såsom legetøj, der bruger stemmeassistance, der tilskynder til farlig adfærd hos mindreårige, eller systemer, der tillader "social scoring" fra regeringer eller virksomheder, og visse anvendelser af forudsigende politiarbejde. Desuden vil visse anvendelser af biometriske systemer blive forbudt, f.eks. følelsesgenkendelsessystemer, der anvendes på arbejdspladsen, og visse systemer til kategorisering af personer eller biometrisk fjernidentifikation i realtid med henblik på retshåndhævelse på offentlige steder (med snævre undtagelser).

## Specifik gennemsiglighedsrisiko

Når brugerne anvender AI-systemer såsom chatbots, skal de være opmærksomme på, at de interagerer med en maskine. Deepfakes og andet AI-genereret indhold skal mærkes som sådant, og brugerne skal informeres, når der anvendes biometriske kategoriserings- eller følelsesgenkendelsessystemer. Desuden skal udbyderne udforme systemerne på en sådan måde, at syntetisk lyd-, video-, tekst- og billedindhold mærkes i et maskinlæsbart format, så modtagerne kan se, at de er kunstigt genererede eller manipulerede.

I kan læse mere her: [https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip\\_23\\_6473](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_23_6473)



# AKTIONÆRLÅN, LEDELSESANSVAR & STRAF

Af Nicholas Ørum Keller, Advokat, Partner, Baker Tilly Legal Advokatfirma



I 2017 blev visse aktionærlån lovlige. Men 90 % af de aktionærlån, vi oplever, er fortsat ulovlige. Det er disse lån som artiklen omhandler. I denne artikel vil vi advare mod de typiske fejl, vi ser, ligesom vi vil gennemgå de negative konsekvenser for ledelsen og de personer, der har modtaget det ulovlige lån. Til sidst giver vi en løsning på, hvad I kan gøre, hvis I er havnet i denne uheldige situation.

## Hvad er et ulovligt aktionærlån?

Kort fortalt opstår et ulovligt aktionærlån, når selskabets penge pludselig indgår i privatøkonomien hos en aktionær, hos et ledelsesmedlem eller hos disses familier.

For at tage et lavpraktisk eksempel kan det ske ved en fejl ved, at håndværkeren i en periode bruger firmakortet til at handle i supermarkedet med.

Men den typiske situation er, at man har været presset i privatøkonomien, og at man derfor låner et beløb fra sit selskab i en periode. Eller at man lader selskabet stille sikkerhed for de forpligtelser, man har som privatperson, f.eks. hvis selskabet stiller sikkerhed for et privat boliglån.

Det er således ethvert lån fra et selskab til en kapitalejer, der potentielt kan være ulovligt. Til trods for, hvad navnet kan give anledning til at tro, gælder reglerne for aktionærlån også for selskabets ledelse. Reglerne omfatter ligeledes nærtstående parter til kapitalejerne og ledelsen.

## Hvordan undgår man ulovlige aktionærlån?

Der er som nævnt to hovedkategorier: lån, der opstår ved en fejl, og lån, der opstår med vilje.

Det er i sagens natur svært at undgå lån, der opstår ved en fejl. Det bedste praktiske værktøj til at imødegå denne situation er at sørge for, at selskabet hele tiden "skylder dig noget". Typisk vil du – som ejer – løbende udbetale selskabets overskud til dig selv som udbytte. Når du har vedtaget ejernes årlige udbytte – og betalt udbytteskat – kan du lade være med at overføre hele det

kontante udbytte til dig selv, men lade en smule stå hos selskabet. Hvis du så ved en fejl bruger firmakortet, hvor du skulle have brugt dit private kreditkort, så kan du bedre argumentere for, at der blot er tale om en modregning, idet selskabet stadig skylder dig i kontant udbytte.

I den anden kategori – lån og udbetalinger, der sker med vilje – så kom der i 2017 en procedure, du kan følge for, at du lovligt kan låne penge fra dit selskab. Detaljerne fremgår af selskabslovens §§ 210-215, og vi anbefaler dig at søge rådgivning inden. Vi skal dog her understrege, at det vigtige er, at proceduren er fulgt, *inden* der sker udbetaling af lånet. Det er altså ikke en måde, du kan reparere på et allerede udbetalt lån. Aktionærlån kan desuden først lovligt vedtages, når selskabet har aflagt sit første årsregnskab.

## Hvad er konsekvensen af, at et ulovligt aktionærlån er opstået?

### Tilbagebetaling

For det første skal et ulovligt aktionærlån tilbagebetales. Udover at lånets hovedstol skal betales, skal der betales renter. Renteniveauet er højt. Det er udlånsrenten + 10 %. Med en udlånsrente på pt. 3,75 % vil et lån på DKK 100.000 tilskrives renter for ca. DKK 13.750 pr. år. Aktionæren får i øvrigt ikke fradrag for renterne.

### Beskatning af låntager

På trods af at lånet skal tilbagebetales fuldt ud inkl. renter, så vil låntageren alligevel blive beskattet svarende til, at der reelt var udlodtet et udbytte af samme størrelse som lånet (op til 42 % beskatning). Så selvom ejeren har betalt de DKK 100.000 tilbage, bliver ejeren alligevel beskattet med typisk DKK 33.123. I nogle tilfælde beskattes det endda som lønindkomst med op til 56 %.

### Straf (bøde) til ledelsen

Hvis ledelsen ikke forsøger at inddrive det ulovlige lån, er der en risiko for tvangsbøder, indtil det er sket. Der er derudover risiko for, at ledelsen hæfter for tabet, hvis lånet ikke tilbagebetales.

Når det fremgår af selskabets årsrapport, at der er foretaget et ulovligt aktionærlån, vil Erhvervsstyrelsen desuden indgive anmeldelse til politiet. Anklagemyndigheden rejser herefter tiltale med en påstand om bødestraf på 5 % af det ulovlige lån. Hvis lånet er indfriet indenfor seks uger fra Erhvervsstyrelsens påbud om inddrivelse, vil bødestraffen dog typisk blive nedsat til 2,5 %. Hvis det samlede mønster indikerer skattesvig af mere væsentlig karakter, kan strafansvaret stige.

Aktionæren – som i mange SMV'er ligeledes er en del af ledelsen – ender dermed samlet med 1) at skulle betale lånet tilbage med renter (som der ikke er fradrag for), 2) at blive fuldt beskattet af lånet, selvom det er tilbagebetalt samt 3) at få en bødestraf.

## Hvad kan man gøre, hvis man har foretaget et ulovligt aktionærlån?

Hvis beløbet ikke er tilbagebetalt til selskabet endnu, er der en mulighed for at forbedre aktionærens stilling en smule.

Fordi der gælder forskellige regler i selskabsretten i forhold til skatteretten, er der en løsning, hvor man kan slippe for at betale lånet tilbage og dermed også for at betale dele af renterne.

På samme måde, som man kan udlodde udbytte (overskud) fra selskabet til aktionæren på den årlige ordinære generalforsamling, kan man vælge at udlodde den ret (fordring) til at kræve beløbet tilbagebetalt med renter, som selskabet har mod aktionæren.

Hvis man udlodder denne fordring til aktionæren, er slutresultatet, at aktionæren i vores eksempel 1) fortsat bliver beskattet med DKK 33.123 i udbytteskat, men 2) aktionæren behøver ikke længere tilbagebetale lånet til selskabet, og aktionæren behøver kun at betale renter til selskabet indtil udlodningstidspunktet. Der vil dog stadig 3) blive idømt en bøde for det ulovlige aktionærlån.

*Denne artikel udgør ikke selvstændig rådgivning og er med forbehold for fejl. Kontakt din rådgiver.*

# VIRKSOMHEDSOMDANNELSE

Af Jacob S. Larsen, Senior VAT manager, Revitax og Kim Falborg Bysand, Senior Tax manager, Revitax

Ved virksomhedsomdannelse forstås i denne sammenhæng omdannelse fra personligt drevet virksomhed til et kapital-selskab, f.eks. et ApS eller A/S, som er et alternativ til virksomhedsordningen.

Virksomhedsomdannelse kan skattemæssigt gennemføres enten som en skattepligtig eller som en skattefri omdannelse. En skattepligtig omdannelse sidestilles med en afståelse, og en skattefri omdannelse gennemføres efter loven om skattefri virksomhedsomdannelse, hvor samtlige betingelser for dette skal iagttages og opfyldes.

## Skattepligtig omdannelse

Omdannes en personligt drevet virksomhed til et kapital-selskab, anses alle aktiver og passiver for at være afstået til selskabet. Gevinst og tab skal derfor medregnes til den skattepligtige indkomst.

Ved omdannelsen tages der udgangspunkt i handelsværdien på de aktiver og passiver, som omdannes, og de skattemæssige værdier ultimo året før omdannelsesåret. Der skal kontantomregnes efter de almindelige regler, og kursreguleringen skal fordeles på de medfølgende aktiver, med undtagelse af de likvide midler. En til virksomheden knyttet goodwill skal indgå i omdannelsen og medfører beskatning. Efter praksis er der ikke knyttet goodwill til en virksomhed med udlejnings-ejendomme.

Goodwill værdiansættes efter et skøn. Foreligger der ikke særlige branchekutymer eller andet

holdepunkt for at værdiansætte goodwill, kan den vejledende anvisning, der fremgår af TSSCIRK 2000-10, anvendes.

I modsætning til reglerne om skattefrie omdannelser er det ved en skattepligtig omdannelse muligt at modtage et stiftertilgodehavende (en fordring) i forbindelse med omdannelsen. I selskabet er et stiftertilgodehavende en gældspost, som indgår i kontantomregningen.

Har virksomhedsordningen været anvendt forud for omdannelsen, medfører omdannelsen som udgangspunkt endelig beskatning af et opsparet overskud.

## Skattefri omdannelse

Ved skattefri omdannelse beskattes overdrager ikke af avancerne, og et eventuelt opsparet overskud i virksomhedsordningen kan ligeledes indgå i omdannelsen, uden beskatning.

Avancerne og konto for opsparet overskud ned-sætter i stedet den skattemæssige anskaffelsessum for de kapitalandele, der erhverves i forbindelse med omdannelsen. Som konsekvens succederer selskabet i den oprindelige ejers skattemæssige stilling. Dette gælder både for så vidt angår skattemæssig anskaffelsessum og oprindeligt erhvervelsestidspunkt. Hele vederlæggelsen skal ske i form af kapitalandele og en eventuel overkurs.

Skattemæssige tab, der kan opgøres i forbindelse med omdannelsen, påvirker modsætningsvis ikke den skattemæssige anskaffelsessum.

Der kan alene ske omdannelse af en erhvervs-

mæssig virksomhed, der senest ved udløbet af det indkomstår, der går forud for omdannelsen, kan anses for at være erhvervsmæssig i skattemæssig forstand.

Der er derudover en række betingelser, som skal opfyldes for at opfylde betingelserne for en skattefri omdannelse. Dette gælder f.eks., at samtlige aktiver og passiver skal indgå i omdannelsen. I praksis opstår der ofte tvister med Skattestyrelsen på spørgsmålet, om alle aktiver og passiver er medtaget i omdannelsen, hvis der forud for omdannelsen har været drevet flere virksomheder. Det kan ligeledes være biler, der er holdt uden for virksomhedsordningen forud for omdannelsen, som skal indgå i omdannelsen, hvis biludgifterne til den erhvervsmæssige kørsel er blevet refunderet efter de faktiske udgifter.

Det er alene aktiver, som ejes af overdrager, der kan indgå i omdannelsen. Dette er en udfordring, når den ene ægtefælle helt eller delvist ejer den ejendom, som den anden ægtefælle ønsker at inddrage i omdannelsen.

Der er særligt risiko for fejl ved omdannelser i de situationer, hvor der enten drives flere virksomheder, og der alene ønskes gennemført en delomdannelse, eller hvis en virksomhed, der ønskes omdannet, har flere ejere.

For virksomheder i virksomhedsordningen er der særlige regler i forbindelse den skattefrie omdannelse. Det er bl.a. en betingelse, at en eventuel negativ indskudskonto bliver udlignet, inden omdannelsen gennemføres. Opstår der ved opgørelse af kapitalandelene en negativ anskaffel-

sessum, er det alene muligt at anvende reglerne, hvis ejeren året forud for omdannelsen har anvendt virksomhedsordningen. Derudover er det et krav, at der sker omdannelse af samtlige virksomheder, hvis anskaffelsessummen er negativ.

Er samtlige betingelser for den skattefrie omdannelse ikke opfyldt, bliver omdannelsen skattepligtig, og det er ikke i alle tilfælde, at fejl i en skattefri virksomhedsomdannelse kan repareres. Ofte bør en omdannelse forberedes i et eller flere år forud for omdannelsen, så det er muligt at gennemføre den fornødne tilpasning og klargøring til omdannelsen.

### Momsmæssige behandling

Uanset om en omdannelse er skattepligtig eller skattefri, vil der momsmæssigt som altovervejende udgangspunkt være tale om en momsfri virksomhedsoverdragelse.

Det skyldes, at den personlige virksomhed som udgangspunkt ophører med at drive den overdragne virksomhedsaktivitet, mens selskabet driver virksomhedsaktiviteten videre. Kun i det teoretiske tilfælde, hvor selskabet ikke driver aktiviteten videre, men f.eks. sælger alle aktiver i stedet, vil der være tale om en momspligtig overdragelse fra den personlige virksomhed til selskabet. I så fald skal den personlige virksomhed fakturere og afregne udgående moms af værdien af driftsmidler, varelager, goodwill mv., hvorefter selskabet vil kunne fradrage denne moms, såfremt selskabet driver momspligtig virksomhed.

I forbindelse med en omdannelse, der behandles som en momsfri virksomhedsoverdragelse, vil der ofte være en pligt for den personlige virksomhed til at regulere tidligere foretagne momsfradrag, herunder f.eks. ved omkostninger til køb af driftsmidler eller omkostninger til opførelse eller ombygning af fast ejendom. En sådan regulering kan dog undlades, hvis selskabet overtager momsreguleringsforpligtelsen. En forudsætning for, at en momsreguleringsforpligtelse formelt set er overdraget, er, at Skattestyrelsen underrettes om overdragelsen, senest 8 dage efter at handelen har fundet sted. Denne underretning skal også finde sted ved en omdannelse fra personlig virksomhed til selskab.



# SAFE (SIMPLE AGREEMENT FOR FUTURE EQUITY)

Af Daniel Rath, Associate, CORIT Advisory P/S

Selskaber kan have behov for at rejse kapital, herunder især i opstartsfasen. Udover de traditionelle finansieringsmetoder opstår undertiden alternative finansieringsformer. Et sådant alternativ er en SAFE (Simple Agreement for Future Equity).

### Hvad er en SAFE?

En SAFE er et investeringsinstrument udviklet i USA, der senere kan konverteres til kapitalandele i et selskab. En SAFE er en aftale mellem investor og selskab, som giver investoren ret til fremtidig egenkapital svarende til en warrant, men tegningsprisen på aktien er ikke fastlagt på investeringstidspunktet. Investoren sikres adgang til aktietegning ved fx investeringsrunder eller "liquidity events". Eventenes indtræden er dog usikker. Formålet er at sikre en simplere mekanisme til at søge initial finansiering i forhold til fx konvertible obligationer. Fordelene er, at investor enkelt kan opnå kapitalandele ved senere investeringsrunder, at selskabets værdiansættelse udskydes, og at der ingen gæld eller rentebetaling er.

Andre eksempler er KISS (*Keep it Simple Security*) og HATCH.

### Skattemæssige udfordringer

SAFE's er noget stedmoderligt behandlet i dansk ret. De få afgørelser, der er, illustrerer, at SAFE's er vanskelige at behandle ud fra de danske skatteregler, da lovgivningen ikke er tilpasset disse nye finansieringsinstrumenter. Det er uklart, hvilken "kasse" SAFE's skal puttes ned i, og hvordan investor og selskab beskattes.

SAFE's skal ikke ansues som aktietegning, ordi-

nær fremmedkapital eller konvertible obligationer, jf. bl.a. SKM2020.423.SR og SKM2022.259.LSR. I SKM2023.472.SR vurderedes SAFE'en til at være en *option på tegningsretter*, jf. KGL § 29, stk. 1.

Konsekvensen er potentielt, at investor og selskab begge årligt beskattes af gevinst og tab efter lagerprincippet i kursgevinstloven. Hvis aftalen derimod ikke omfattes af kursgevinstloven, kan den eventuelt henføres til SL § 4 f, som væddemålskontrakt. I så fald beskattes investor formelt af forskellen mellem værdien af de modtagne aktier ved konvertering og det beløb, som oprindeligt blev udlånt, mens et eventuelt tab ikke kan fradrages. Det er i den situation uafklaret, om selskabet er skattepligtigt af hele det modtagne beløb på udbetalingstidspunktet eller kun af en eventuel "overkurs".

### Sammenfatning og perspektiver

Der er uklart, hvordan SAFE's skal behandles skattemæssigt, hvilket i yderste konsekvens kan medføre, at instrumenterne ikke bruges. Dette er hæmmende for startup-miljøet og dansk erhvervsliv og stik imod instrumenternes oprindelige intentioner. Forhåbentlig vil kommende afgørelser have nogle grundige og velovervejede betragtninger om den skattemæssige behandling af SAFE's.



# HVORDAN UNDGÅR MAN ULOVLIG EKSPORT AF VARER?

Af Klaus Kalsmose Jakobsen, Partner, Customs & international trade, BDO

**Det stigende antal konflikter i verden betyder, at handelsrestriktionerne ved eksport af varer er på det højeste niveau i 30 år. Danske virksomheder er generelt særligt udsatte, da en stor del af de varer, som sælges, eksporteres til lande uden for EU.**

Handelsrestriktioner er et politisk instrument, der som en del af EU's handelspolitik har til formål at sikre international fred og stabilitet. EU's handelsrestriktioner for eksport af varer kan opdeles i to regelsæt. Det ene omhandler reglerne for eksportkontrol, som gælder varer og teknologisk knowhow, der kan udgøre en trussel mod fred og stabilitet, og som enten er beregnet til militær anvendelse eller er et civil produkt, der også kan finde anvendelse militært (dual-use). Reglerne om eksportkontrol tager udgangspunkt i det specifikke produkt og derefter destinationen.

Det andet regelsæt omhandler sanktioner, som fastsætter handelsrestriktioner i forhold til bestemte personer, virksomheder og lande. Handelsrestriktioner i form af sanktioner tager udgangspunkt i modtageren/destinationen og varer defineret efter EU's toldtarif (TARIC). Et eksempel herpå er EU's sanktioner mod Rusland på baggrund af Ruslands fortsatte invasion af Ukraine.

Særligt i forhold til sanktioner er der en risiko for, at danske virksomheder overtræder reglerne, fordi de sanktionerede varer er defineret ud fra varekoder i modsætning til reglerne om eksportkontrol, hvor varerne er defineret ud fra produktets anvendelse (militært eller dual-use). Risikoen for overtrædelse af sanktionsreglerne opstår især, hvis virksomheden ikke har fået tariferet sine varer korrekt og dermed anvender forkerte varekoder i forbindelse med eksport. I et sådant tilfælde kan virksomheden risikere uagtsomt at eksportere en sanktioneret vare, fordi virksomheden anvender en forkert varekode i forbindelse med eksporten.

Danske virksomheder skal ikke blot være opmærksomme på, hvilken varekode deres varer har, når de eksporterer til sanktionerede lande. EU's sanktionsregler indeholder også et forbud mod omgåelse, hvilket betyder, at bl.a. eksport af varer til lande, som samarbejder med sanktionerede lande, anses som en overtrædelse af sanktionerne. Et eksempel herpå er eksport til lande som Kasakhstan, Armenien og Kirgisistan, der er medlemmer af den Eurasiske Økonomiske Union sammen med Rusland.

## Hvad kan eksportvirksomheder gøre?

Risikoen for ulovlig eksport af sanktionerede varer kan minimeres betragteligt ved at få tariferet virksomhedens varer, så der er sikkerhed for, at den tildelte varekode på de enkelte varer er kor-

rekt. Herved får virksomheden et overblik over, om det er muligt at eksportere de påtænkte varer til et sanktioneret land, og om der er behov for at fortage særlige foranstaltninger for at forhindre omgåelse af EU's sanktioner i forbindelse med eksport til lande, som samarbejder med sanktionerede lande. I forhold til medlemmer af den Eurasiske Økonomiske Union kan det bl.a. være at sikre sig, at produkterne ikke skal bruges i, eller reeksporteres til, Rusland, fx ved anvendelsen af slutbrugerkærlinger, særlige bestemmelser i kontrakten eller efterfølgende krav om dokumentation herfor.

I forhold til bedømmelsen af om en virksomheds varer er omfattet af reglerne for eksportkontrol, skal virksomheden sikre sig det nødvendige kendskab til varernes anvendelsesmuligheder. Det er forholdsvis enkelt, hvis varerne er fremstillet med henblik på militær anvendelse, men kan være mere problematisk, hvis det er et civil produkt, der også kan finde anvendelse militært (dual-use). Det kan i den sidste situation anbefales at kontakte en rådgiver med speciale i eksportkontrol eller Erhvervsstyrelsens Team Global Handel og Sikkerhed.

Danske virksomheder skal desuden være opmærksomme på, at de kan være omfattet af de amerikanske eksportkontrolregler, hvis de eksporterer amerikanske produkter, software og teknologi eller varer, som indeholder disse.

Overtrædelser af EU's forordninger om sanktioner straffes i henhold til straffelovens § 110 c, stk. 3, jf. stk. 2, med bøde eller fængsel indtil 4 måneder eller under særligt skærpede omstændigheder med fængsel indtil 4 år. I henhold til § 110 c, stk. 4, straffes uagtsomme overtrædelser med bøde eller fængsel indtil 2 år.

# NYE REGLER OM WHISTLEBLOWER-ORDNINGER

Af Peter Zacho Skovbo, Advokat, Kønig Advokater



Den 17. december 2023 trådte en ny lov i kraft ("Lov om beskyttelse af whistleblowerere"), hvorefter alle mellemstore private virksomheder med mellem 50 og 249 ansatte fremover har pligt til at have en whistleblowerenhed, som virksomhedens ansatte kan indberette til. Formålet er at sikre nemmere adgang til at indberette lovovertrædelser og kritisable forhold, at der bliver fulgt op på indberetningerne, og at whistleblowerere ydes beskyttelse og fortrolighed.

## Hvem kan indberette?

Alle ansatte i virksomheden skal kunne indberette til whistleblowerenheden. Dette gælder både fuldtids- og deltidsansatte, vikarer m.fl. Derudover kan virksomheden vælge at udvide whistleblowerordningens omfang, så også andre har mulighed for at indberette til whistleblowerenheden, f.eks. leverandører og samarbejdspartnere m.v.

## Hvilke forhold kan indberettes?

Til whistleblowerordningen skal der efter lovens anvendelsesområde kunne indberettes om overtrædelser af forhold indenfor EU-retten, eksempelvis forebyggelse af hvidvask af penge, finansiering af terrorisme, produktsikkerhed, forbrugerbeskyttelse m.v. Derudover kan der indberettes om andre alvorlige lovovertrædelser eller øvrige alvorlige forhold. Dette omfatter bl.a. oplysninger om strafbare forhold, samt tilfælde af seksuel chikane eller andre grove personalerelaterede konflikter på arbejdspladsen. Indberetningen skal kunne ske enten skriftligt, mundtligt eller på begge måder. Indberetninger afvises, hvis de ikke er omfattet af lovens anvendelsesområde.

## Whistleblowerenheden

Der skal udpeges en upartisk person eller afdeling, som skal sikre følgende:

- At modtage indberetninger og have kontakt med whistlebloweren,
- At følge op på indberetninger på en saglig og objektiv måde og
- At give feedback til whistlebloweren.

Virksomheden kan selv bestemme, om opgaverne skal varetages internt i virksomheden eller af en ekstern tredjepart.

Whistleblowerordningen skal udformes, etableres og drives, så der er fortrolighed for whistlebloweren, den person det omhandler og andre, hvis identitet fremgår af indberetningen.

Der skal laves en whistleblowerpolitik, hvor virksomheden skal stille oplysninger til rådighed for de ansatte om proceduren for indberetning og behandling af indberetninger, herunder hvilke forhold der kan indberettes om m.v.

Udover de interne whistleblowerordninger i de private virksomheder er der tillige oprettet en ekstern whistleblowerordning hos Datatilsynet, som der også er mulighed for at rette henvendelse til.

# NYE REGLER OM REGISTRERING AF ARBEJDSSTID

Af Peter Zacho Skovbo, Advokat, Kønig Advokater



EU-Domstolens afgørelse af 14. maj 2019 (C-55/18) fastslår, at virksomheder skal registrere deres medarbejders arbejdstid for at overholde gældende regler i arbejdstidsdirektivet. Derfor skal Danmark og andre EU-lande implementere disse regler ved lov i national ret. Lovforslaget herom blev vedtaget d. 23. januar 2024 med ikrafttræden d. 1. juli 2024.

Når loven træder i kraft, skal samtlige danske virksomheder have et tidsregistreringssystem, som kan dokumentere medarbejdernes arbejdstid af hensyn til at sikre medarbejdernes rettigheder i form af bl.a. hviletidsregler og maksimal ugentlig arbejdstid på 48 timer over en periode på fire måneder.

## Hvad skal systemet kunne?

Der er principielt metodefrihed. Men tidsregistreringssystemet skal opfylde følgende krav:

- Være objektivt, pålideligt og tilgængeligt for den enkelte medarbejder,
- kunne måle den daglige og ugentlige arbejdstid og
- oplysningerne skal gemmes i 5 år.

Alle virksomheder skal derfor tjekke deres systemer for at afklare, om der skal investeres i nye systemer, eller om der eventuelt skal tilføjes nye funktioner til eksisterende systemer.

## Mulighed for undtagelse

Kravet om tidsregistrering gælder som udgangspunkt for alle medarbejdere. Men lovforslaget lægger op til, at der vil være mulighed for, at man kan undtages fra kravet om tidsregistrering, den maksimale arbejdstid på 48 timer om ugen, samt pause- og natarbejderegler.

Denne undtagelsesmulighed gælder ifølge lovforslaget såkaldte "selvtilrettelæggere". Der vil altid være tale om en konkret vurdering. Men det vil typisk være de medarbejdere, hvor arbejdsti-

den ikke kan måles eller fastsættes på forhånd, eller når medarbejderen selv i væsentligt omfang kan bestemme, hvordan og hvornår arbejdet udføres, samt hvis der er tale om medarbejdere med ledelsesmæssige funktioner eller væsentlige beføjelser til at træffe selvstændige beslutninger.

Husk, at det skal anføres i medarbejderens ansættelsesbevis, at der i givet fald er tale om en selvtilrettelægger. Fremgår dette ikke, er medarbejderen omfattet af reglerne ligesom alle andre.

## Anbefaling

Det anbefales, at hver medarbejder får pligt til at registrere sin daglige arbejdstid i overensstemmelse med virksomhedens politik om arbejdstidsregistrering, og at det kan få ansættelsesretlige konsekvenser, hvis det ikke overholdes. Endvidere må det anbefales, at man som virksomhed kommer i gang med at forberede sig på den nye lov snarest muligt for at sikre en succesfuld implementering.

# VI NOTERER, AT ...

Af Erik Høegh, skattekonsulent

## Likvidationsudlodninger

Udlodning af likvidationsprovenu i samme kalenderår, som selskabet opløses, beskattes efter aktieavancebeskatningsloven. Det vil sige, at det udloddende beløb anses som afståelsessum for aktierne, og der skal dermed opgøres gevinst/tab efter reglerne i aktieavancebeskatningsloven.

Udlodninger i årene før ophørsåret beskattes som aktieudbytte.

Der er i dag ingen regler for indberetning til Skatteforvaltningen om udlodning af likvidationsprovenu i forbindelse med likvidation af selskaber.

Der ligger nu et lovforslag om, at der indføres pligt til, at selskaber i forbindelse med likvidation skal indberette oplysninger til Skatteforvaltningen om udlodning af likvidationsprovenu til selskabets kapitalejere. Dette kommer til at gælde for såvel frivillig som tvungen likvidation.

Indberetningen skal ske i det kalenderår, hvor likvidationsprovenuet udbetales, og inden selskabet afmeldes til registrering.

De nye bestemmelser forventes at skulle have virkning for udlodninger i kalenderåret 2025 og senere.

## Ligningslovens § 33 A – skærper

Efter ligningslovens § 33 A kan der opnås lempelse af beskattningen ved arbejdsindkomst optjent for arbejdsdage uden for Danmark.

Betingelserne herfor er følgende:

- Udstationeringen skal vare i mindst 6 måneder. I den periode må der ikke ske ophold i Danmark i mere end 42 dage i enhver 6-månedersperiode.
- Arbejde i Danmark må kun udføres, hvis det er strengt nødvendigt for udlandsopholdet.
- Arbejde i Danmark kan være møder, rapportering, instruktioner m.m.

Den fulde lønindkomst skal indberettes på oplysningskemaet og indgår i det danske beskatningsgrundlag.

Den nye praksis på området er en skærpelse, idet det fremover er en forudsætning for skattelempelse, at arbejdet i udlandet har en forretningsmæssig begrundelse. Der vil således ikke kunne gives lempelse, hvis arbejdet udføres fra en udenlandsk adresse i det tilfælde, hvor arbejdsgiver ikke er repræsenteret i det pågældende land, og ønsket om bopæl i udlandet er den ansattes eget ønske.

Dette får også betydning for ægtefæller til udstationerede. Det er således ikke nok at have aftalt med sin arbejdsgiver at kunne arbejde fra udlandet, mens ægtefællen er udstationeret. Dette vil typisk mangle den forretningsmæssige begrundelse for at kunne anvende ligningslovens § 33 A.

## Husk at tjekke e-post

Myndighederne sender breve via e-post, medmindre der er søgt om fritagelse, hvilket er muligt for typisk ældre borgere m.v., som ikke har gang til computer i eget hjem, eller hvis borgeren ikke behersker dansk, eller hvis man bor et sted med dårlig bredbåndsforbindelse.

Et brev sendt med digital post anses for at være kommet frem til borgeren på det tidspunkt, hvor brevet ligger i borgerens e-Boks.

Det tidspunkt, hvor et brev anses for at være kommet frem til modtageren, har betydning for, hvornår en afgørelse får retsvirkning over for borgeren. Det er uden betydning, hvornår borgeren rent faktisk læser brevet.

Ligesom man selv har ansvaret for at tømme sin fysiske postkasse, har man også ansvaret for at holde øje med, om der kommer post i e-Boks. Dermed bærer borgeren også selv risikoen for eventuelle renter, rykkergebyrer, bøder eller lignende som følge af manglende tjek af sin e-Boks.

## Selvangivelse for foreninger

Foreninger er kun skattepligtige af indkomst ved erhvervsmæssig virksomhed. Det defineres som indtægter ved salg til andre end foreningens medlemmer.

Hvis foreningen således har fx entréindtægter, sponsorindtægter, indtægter ved salg af drikkevarer m.m. ved forskellige arrangementer eller indtægter ved at bistå ved arrangementer, har den i princippet skattepligtig indkomst.

Dette betyder dog ikke, at foreningen skal indsende selvangivelse, da foreninger har fradragsret for udlodninger til almenvælgørende/almennyttige formål i overensstemmelse med foreningens vedtægter i et sådant omfang, at foreningen ikke har indkomst til beskattning, og der vil derfor ikke være oplysningspligt/selvangivelsespligt. Foreningens vedtægter skal indeholde en bestemmelse om, at formuen i tilfælde af foreningens opløsning skal anvendes til almenvælgørende/almennyttige forhold.

Med hensyn til andelsboligforeninger er disse ikke omfattet af skattepligten og dermed ikke selvangivelsespligtige. Det er dog en forudsætning, at de ikke driver erhvervsmæssig virksomhed. Det kan eksempelvis være tilfældet ved udleje af lokaler til ikke-medlemmer, hvor indkomsten ved denne virksomhed vil være skattepligtig, og der skal derfor indgives oplysninger om denne indkomst til skattemyndighederne.

## Satser for skattefri rejsegodtgørelse for 2024

Satserne for 2024 er forhøjet med cirka 3,4 % og er herefter følgende:

Kost pr. døgn	574,00 kr.
Logi pr. døgn	246,00 kr.
25 % godtgørelse pr. døgn	138,75 kr.

Den særlige 25 %-godtgørelse kan udbetales til medarbejdere, der er på rejse af en varighed på mindst 24 timer til et midlertidigt arbejdssted, og som får dækket udgifter til kost efter regning.

## Servicefradrag 2024

Et flertal i Folketinget har vedtaget, at servicefradraget i 2024 får et markant løft og kommer til at udgøre 11.900 kr.

Servicefradraget er fradrag for udgifter til rengøringshjælp, vinduespolering, børnepasning og havearbejde.

Ægtefæller og samlevende har hver sit fradrag, som fratrækkes som ligningsmæssigt fradrag ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Redaktion afsluttet den 16. februar 2024

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 A/S

Design/sats: Sine Andersen, Karnov Group Denmark A/S

Tryk: Skabertrang

ISSN nr.: 0108-9196

**KARNOV**  
 GROUP

### Dato

Dato	Diskontoen	Nationalbankens udlånsrente
Fra 3. maj 2013	0,00 %	0,20 %
Fra 20. januar 2015	0,00 %	0,05 %
Fra 1. oktober 2021	0,00 %	-0,45 %
Fra 9. september 2022	0,65 %	0,80 %
Fra 28. oktober 2022	1,25 %	1,40 %
Fra 16. december 2022	1,75 %	1,90 %
Fra 3. februar 2023	2,10 %	2,25 %
Fra 17. marts 2023	2,60 %	2,70 %
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 %