



# Indhold

## **1. Lønmodtagere m.fl.**

- 1.1 Hvem er omfattet
- 1.2 Skattefrie godtgørelser
- 1.3 Indberetningspligt

## **2. Honorarmodtagere m.fl.**

- 2.1 Hvem er omfattet
- 2.2 Skattepligtige godtgørelser
- 2.3 Indberetningspligt

## **3. Ulønnede (i forbindelse med skattefri foreningsaktivitet, jf. ligningslovens § 7 M)**

- 3.1 Hvem er omfattet
- 3.2 Skattefrie godtgørelser
- 3.3 Indberetningspligt

## Der opstår ofte tvivl om, hvordan udbetaling af diæter og godtgørelser skal behandles skattemæssigt – særligt når der er tale om udbetaling til ulønnede personer.

Denne publikation beskriver, hvilke persongrupper der er omfattet af de forskellige regelsæt.

Vi beskriver, i hvilke situationer og til hvem der kan udbetales skattefrie godtgørelser, samt hvornår og i hvilke situationer der er indberetningspligt.

For gennemgang af betingelser for udbetaling af skattefrie rejsegodtgørelse og satser henviser vi til vores publikation Rejseudgifter.

For gennemgang af betingelser for udbetaling af skattefrie befodringsgodtgørelse og satser for erhvervmæssig kørsel i egen bil, henviser vi til vores publikation Firmabil/Egen bil.

### Gældende regelsæt

Den skattemæssige behandling af udbetaling af diæter og godtgørelser kan helt overord-

net inddeles i følgende 3 regelsæt:

1. Lønmodtagere m.fl.
2. Honorarmodtagere m.fl.
3. Ulønnede (i forbindelse med skattefrie foreningsaktivitet, jf. ligningslovens § 7 M).

Det er afgørende for en korrekt skattemæssig behandling, at udbetalingen i den konkrete situation henføres til ét regelsæt, da der ikke er mulighed for at kombinere de forskellige regelsæt.

### 1. Lønmodtagere m.fl.

#### 1.1 Hvem er omfattet

Som udgangspunkt gælder disse regler for udbetaling til ansatte, og det forudsættes, at der er tale om lønnede medarbejdere –dvs. A-indkomstmodtagere. Der kan således ikke udbetales skattefrie rejse- eller befodringsgodtgørelse til ulønnede familiemedlemmer eller andre personer, der ikke er kontraktmæssigt tilknyttet virksomheden.

Egentligt ansatte kan få udbetalt skattefrie godtgørelse i forbindelse med tjeneste-/forretningsrejser, herunder kongres- og kursusaktiviteter samt for erhvervmæssig kørsel i virksomhedens interesse.

Medlemmer og medhjælp for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd og lign. kan ligeledes få udbetalt skattefrie rejse- og befodringsgodtgørelse efter samme regler, uanset om de modtager vederlag i forbindelse med hvervets udførelse eller ej. Dette forudsætter dog, at personen er kontraktmæssigt tilknyttet den, der udbetaler godtgørelsen (virksomheden), og at vederlaget er A-indkomst, eller et evt. vederlag ville have været A-indkomst.

For bestyrelsesmedlemmer m.fl. gælder imidlertid, at der alene kan udbetales skattefrie rejse- og befodringsgodtgørelse i forbindelse med sædvanligt bestyrelsesarbejde. Det vil sige, at der skal være tale om befodrning i forbindelse med traditionelle bestyrelsesopgaver eller befodrning i forbindelse med opgaver, som står i naturlig forbindelse med hvervet som medlem af bestyrelsen.

#### 1.2 Skattefrie godtgørelser

En arbejdsgiver kan altid refundere faktisk afholdte erhvervmæssige udgifter for lønmodtagere m.fl. som udlæg efter regning (dvs. mod indlevering af original dokumentation).

Ifølge seneste praksis accepterer Skattestyrelsen nu efter omstændighederne også indscannede eller kopierede

udgiftsbilag eller dokumenter, der i øvrigt beviser eller sandsynliggør, at en udgift er afholdt for arbejdsgiveren.

Alternativt kan arbejdsgiver vælge at udbetale skattefrie rejse- og befodringsgodtgørelse efter Skatterådets satser, jf. reglerne i ligningslovens § 9 A og 9 B. Der gælder særlige regler ved udbetaling af godtgørelser i forbindelse med uddannelse.

Hvis der udbetales godtgørelser, der overstiger Skatterådets satser, anses hele godtgørelsen for skattepligtig lønindkomst (medmindre der sker en opdeling på udbetalingstidspunktet), og der er ikke mulighed for fradrag i den personlige indkomst.

Udbetales der f.eks. ikke skattefrie befodringsgodtgørelse for erhvervmæssig kørsel, har lønmodtagere m.fl. alene mulighed for at tage et ligningsmæssigt fradrag med samme satser som for befodrning mellem hjem og arbejde. Lønmodtagere m.fl. har ikke mulighed for at tage fradrag med den høje sats for skattefrie befodringsgodtgørelse.

#### 1.3 Indberetningspligt

Refusion af erhvervmæssige udgifter, som udlæg efter regning, skal ikke indberettes.

Udbetaling af skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse til lønmodtagere m.fl. skal indberettes til elndkomst i felt 48.

Bemærk at fra 1. juli 2018 skal udbetaling af skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse indberettes med særskilt indtægtsart, udover indberetningen i felt 48. Skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse skal indberettes med indtægtsart 0108, og skattefri befordringsgodtgørelse skal indberettes med indtægtsart 0109.

Efter vores opfattelse er der ingen særskilt lovhjemmel til at undlade indberetning ved udbetaling til ulønnede, selvom der i øvrigt ikke samtidig indberettes oplysninger i felt 13 eller 14 (A-indkomst). Se afsnit 2 om honorarmodtagere.

Ved udbetaling af skattefrie godtgørelser i forbindelse med uddannelse skal kode 0049 supplerende angives i felt 48.

## 2. Honorarmodtagere m.fl.

Begrebet honorar omfatter vederlag for arbejde, der udføres uden for tjenesteforhold, og som heller ikke kan henføres til selvstændig erhvervsvirksomhed. Et sådant honorar er B-indkomst.

Situationen, hvor personen er selvstændigt erhvervsdrivende, og hvor der udstedes en faktura inkl. moms for udført arbejde, falder helt uden for begrebet "honorarmodtager."

### 2.1 Hvem er omfattet

Personer, der modtager et honorar for arbejde, der udføres uden for tjenesteforhold, anses for honorarmodtagere. Dette kunne f.eks. være konsulenter og foredragsholdere m.fl., hvor der ikke foreligger en faktura inkl. moms.

Selvom man taler om bestyrelseshonorar, så er et sådant vederlag defineret som A-indkomst, og derfor er bestyrelsesmedlemmer omfattet af regelsættet beskrevet under punkt 1.

### 2.2 Skattepligtige godtgørelser

Honorarmodtagere kan ikke få udbetalt skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse. Evt. udbetaling af godtgørelser skal behandles og indberettes som (en del af) et honorar (B-indkomst).

En undtagelse gælder dog i relation til ulønnede medlemmer af en fagforening, arbejdsløshedskasse eller pensionskasse, som får udbetalt befordringsgodtgørelse efter en reduceret sats i forbindelse med kørsel til uddannelse, kurser eller anden kompetenceudvikling.

### 2.3 Indberetningspligt

Udbetaling af godtgørelser til honorarmodtagere skal behandles og indberettes

som honorar (B-indkomst), dvs. som hovedregel i felt 36 til elndkomst.

### Udbetaling af skattefrie godtgørelser efter Skatterådets satser til honorarmodtagere kan dog indberettes særskilt i felt 38 (uden AM-bidrag).

En honorarmodtager kan dog tage fradrag for enten:

1. Faktiske rejseudgifter.
2. Dokumenteret erhvervs-mæssig kørsel i egen bil med den høje takst (kilometerpenge).

Frdraget kan tages i det indberettede honorar, og nettobeløbet selvangives som personlig indkomst. Dette betyder i realiteten, at også honorarmodtagere kan få udbetalt rejse- og befordringsgodtgørelse – der i sidste ende reelt er skattefrie. Forskellen er blot, at den, der udbetaler, skal indberette det som skattepligtigt honorar, og honorarmodtageren skal selv tage et fradrag og således selv kunne dokumentere de faktiske rejseudgifter eller den faktiske kørsel.

Der er ikke indberetningspligt i de situationer, hvor der foreligger en faktura inkl. moms for udført arbejde fra en selvstændigt erhvervsdrivende.

## 3. Ulønnede (i forbindelse med skattefri foreningsaktivitet, jf. ligningslovens § 7 M)

Jævnfør ligningslovens § 7 M kan en forening udbetale skattefrie godtgørelser til ulønnede bestyrelsesmedlemmer eller til frivillige, ulønnede medhjælpere, der yder bistand som led i foreningens skattefri virksomhed.

Skattefriheden er betinget af, at godtgørelsen udbetales til dækning af udgifter, som modtageren afholder på foreningens vegne, samt at godtgørelsen ikke overstiger satser, der fastsættes af Skatterådet.

### 3.1 Hvem er omfattet

Det daværende Ligningsråd har i en afgørelse tilkendegivet, at der skal sondres mellem to grupper af foreninger, når det vurderes, om en forening er omfattet af ligningslovens § 7 M:

1. Foreninger, som udfører skattefri virksomhed, der er anført i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, og som ikke er omfattet af fondsbeskatningsloven, og
2. Foreninger (herunder fagforeninger), som er nævnt i fondsbeskatningsloven.

Ifølge praksis er ulønnede bestyrelsesmedlemmer og frivillige, ulønnede medhjælpere omfattet af ligningslovens § 7 M, hvis der udføres arbejde for f. eks. følgende foreninger

m.m., og arbejdet er i forbindelse med foreningens skattefrie aktiviteter:

- Idrætsforeninger og sportsklubber.
- Foreninger på arbejdspladsen (f.eks. firma-idrætsklubber og kunstforeninger, hvor arbejdsgiver ikke har væsentlig indflydelse).
- Teaterforeninger og andre kulturelle foreninger.
- Politiske foreninger/politiske partier.
- Grundejerforeninger, ejerforeninger, haveforeninger og andelsboligforeninger.
- Almennyttige boligforeninger og bolig-selskaber.

Faglige organisationer er ikke omfattet af de særlige regler i ligningslovens § 7 M og kan ikke udbetale diæter eller godtgørelser, herunder kontant omkostningsgodtgørelse til ulønnede, efter disse regler.

### 3.2 Skattefrie godtgørelser

Pr. 1. januar 2019 har Skatterådet (jf. særskilt bekendtgørelse nr. 1651 af 18/12 2018) fastsat, at der kan udbetales skattefri godtgørelse til ulønnede bestyrelsesmedlemmer eller til frivillige, ulønnede medhjælpere, der yder bistand som led i foreningens skattefrie virksomhed, med følgende satser:

Udgifter	Refusion/godtgørelse
Befordringsudgifter for kørsel i egen bil	De almindelige satser, jf. ligningslovens § 9 B (kilometerpenge). Dog ingen begrænsning, jf. 60-dages reglen.
Rejseudgifter	De almindelige satser, jf. ligningslovens § 9 A (standardsatser for kost og logi).
Merudgifter til fortæring ved deltagelse i endagsarrangementer af min. 5 timers varighed	80 kr. pr. dag.
Udgifter til telefonsamtaler og internetforbrug	Med indtil 2.400 kr. pr. år.

Andre udokumenterede udgifter	Refusion/godtgørelse
Kontorartikler, porto og møder	Med indtil 1.450 kr. pr. år.
Køb, vask og vedligeholdelse af særlig beklædning	Indtil 2.000 kr. pr. år.
Til idrætsdommere kan i stedet udbetales	Op til 250 kr. pr. kamp, maks. 500 kr. pr. dag.
Merudgifter til fortæring i forbindelse med indtagelse af et måltid som led i kommunal spisevenordning	80 kr. pr. dag.

I stedet for at udbetale godtgørelse efter ovenstående satser kan foreningen vælge at refundere faktiske udgifter mod dokumentation ved eksterne originalbilag. Ifølge seneste praksis, accepterer Skattestyrelsen

nu, efter omstændighederne, også indscannede eller kopierede udgiftsbilag eller dokumenter, der i øvrigt beviser eller sandsynliggør, at en udgift er afholdt for arbejdsgiveren.

Der kan ikke udbetales skattefri godtgørelse inden for samme indkomstår, samtidig med at den pågældende person har fået refunderet udgifter efter regning. Dette gælder isoleret for hver enkelt udgiftstype, angivet i skemaet.

Personer, der er omfattet af ligningslovens § 7 M, anses i øvrigt fortsat for ulønnede, selvom de får stillet telefoni og internet samt computer med tilbehør til rådighed til brug for deres frivillige foreningsarbejde og skal således ikke beskattes heraf.

### 3.3 Indberetningspligt

Udbetaling af diæter og godtgørelser samt kontante omkostningsgodtgørelser efter de særlige satser er fritaget for indberetning. Foreninger skal således ikke foretage indberetning til Skattestyrelsen (indkomst) af udbetalinger til ulønnede medlemmer og medhjælpere for bestyrelser m.m., når udbetalingerne er omfattet af reglerne i ligningslovens § 7 M.

En forening skal ikke indberette (eller indeholde AM-bidrag og A-skat) af vederlag til en person – for arbejde udført som led i den skattefrie virksomhed – hvis vederlaget ikke overstiger 1.500 kr./år. Dette omfatter også vederlag til bestyrelsesmedlemmer. Den pågældende skal selv angive beløbet – AM-bidraget og skatten opkræves via årsopgørelsen.

# Kontorer i Danmark

## Aalborg

Østre Havnepromenade 26, 4. sal  
9000 Aalborg  
Tel. +45 98 79 60 00  
aalborg@deloitte.dk

## Aarhus

City Tower  
Værkmestergade 2, 18.-21. etage  
8000 Aarhus C  
Tel. +45 89 41 41 41  
aarhus@deloitte.dk

## Esbjerg

Dokken 8  
6700 Esbjerg  
Tel. +45 79 12 84 44  
esbjerg@deloitte.dk

## Kolding

Egtved Allé 4  
6000 Kolding  
Tel. +45 75 53 00 00  
kolding@deloitte.dk

## København

Weidekampsgade 6  
2300 København S  
Tel. +45 36 10 20 30  
koebenhavn@deloitte.dk

## Odense

Tværkajen 5  
5100 Odense C  
Tel. +45 63 14 66 00  
odense@deloitte.dk

## Silkeborg

Papirfabrikken 26  
8600 Silkeborg  
Tel. +45 89 20 70 00  
silkeborg@deloitte.dk

## Nuuk

Imaneq 33, 6.-7. etage  
3900 Nuuk  
Tel. +299 32 15 11  
nuuk@deloitte.dk

# Deloitte.

Deloitte leverer ydelser indenfor revision, consulting, financial advisory, risikostyring, skat og dertil knyttede ydelser til både offentlige og private kunder i en lang række brancher. Deloitte betjener fire ud af fem virksomheder på listen over verdens største selskaber, Fortune Global 500®, gennem et globalt forbundet netværk af medlemsfirmaer i over 150 lande, der leverer kompetencer og viden i verdensklasse og service af høj kvalitet til at håndtere kundernes mest komplekse forretningsmæssige udfordringer. Vil du vide mere om, hvordan Deloitte omkring 286.000 medarbejdere gør en forskel, der betyder noget, så besøg os på Facebook, LinkedIn eller Twitter.

Deloitte er en betegnelse for Deloitte Touche Tohmatsu Limited, der er et britisk selskab med begrænset ansvar (DTTL), dets netværk af medlemsfirmaer og deres tilknyttede virksomheder. DTTL og alle dets medlemsfirmaer udgør separate og uafhængige juridiske enheder. DTTL, der også betegnes Deloitte Global, leverer ikke selv ydelser til kunderne. Vi henviser til [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) for en udførlig beskrivelse af DTTL og dets medlemsfirmaer.

© 2019 Deloitte Statsautoriseret Revisionspartnerselskab. Medlem af Deloitte Touche Tohmatsu Limited.