

Momsfradragsret i museum med blandede aktiviteter

Nyheder

Skatterådet bekræftede i SKM2009.647.SR, at et museum var berettiget til delvis fradragsret for opførelse og drift af historiske bygninger samt anlæg og vedligeholdelse af gangarealer, haveanlæg og lejeområder.

Museet, der er organiseret som en selvejende institution, har momsfrie museumsaktiviteter i form af en lang række historiske bygninger, som tilsammen giver indtryk af en gammel købstad. Herudover har museet en række momspligtige aktiviteter såsom salg af varer og ydelser, udlejning af lokaler til møder og lignende samt indtægter i forbindelse med film og reklamer, der optages på museets arealer. Museet har ligeledes flere forskellige former for sponsorater, herunder hovedsponsorater, arrangementssponsorater samt sponsorater for størstedelen af de historiske bygninger.

Som følge af anvendelsen af historiske bygninger finder SKAT, at museets omkostninger til opførelse og drift af disse bygninger må anses for at have tilknytning til såvel de momspligtige som de momsfritagne transaktioner, hvorfor museet har ret til delvist momsfradrag. SKAT anlægger en tilsvarende betragtning for så vidt angår udendørsarealerne, hvorved museet indrømmes en delvis fradragsret. Det er en betingelse for opnåelse af fradragsretten, at sponsorernes navn/logo er synligt for gæsterne på eller i nær tilknytning til de sponsorerede bygninger.

Vores vurdering

Det bindende svar er endnu en bekræftelse på, at museer, zoologiske haver og andre attraktioner med momsfritaget indtægt med fordel kan indhente sponsorer og derved opnå en delvis fradragsret for gangarealer mv. inde i attraktionen.

Indhold

I dette nyhedsbrev bringer vi en kort omtale af de væsentligste nyheder på moms- og afgiftsområdet inden for de seneste måneder. Desuden bringer vi i denne udgave en artikel, hvori vi omtaler:

- Momspakken - vidtgående ændringer ved handel over landegrænser

Momsnyt udkommer igen den 26. februar 2010.

Fradrag for moms af udgifter til underholdning

Landsskatteretten har i SKM2009.666.LSR slået fast, at et storcenter var berettiget til at fradrage moms af udgifter til underholdning af centrets kunder, idet forholdet ikke kunne karakteriseres som underholdning omfattet af momslovens § 42,

stk., nr. 5. Hermed har Landsskatteretten ændret Skatterådets bindende svar, som vi tidligere har omtalt i Momsnyt for maj 2009, hvilket er glædeligt.

Bionedbrydelige bæreposer fremstillet på basis af plantestivelse

SKAT har i SKM2009.620.SKAT udsendt et styresignal, hvori det præciseres, hvorledes bionedbrydelige bæreposer skal behandles i relation til emballageafgiftsloven.

Da det er blevet muligt at producere bæreposer af et biologisk nedbrydeligt materiale, er der opstået spørgsmål om, hvorvidt disse afgiftsmæssigt skal behandles som plastposer eller papirposer. I nogle tilfælde har SKAT i afgiftsmæssig henseende ligestillet bionedbrydelige poser med plastposer, hvilket har resulteret i en hårdere afgiftsbelastning, da disse poser er tungere end plastposer.

SKAT er derfor ud fra en formålsfortolkning nået frem til, at bionedbrydelige poser skal afgiftsbelægges som papirposer, så de ikke diskrimineres i forhold til plastposer. Punktafgiftsvejledningen vil blive opdateret i overensstemmelse hermed.

Ydelse fra engelsk selskab med initiering af betalingsoverførsler mv. blev ej anset som moms fritaget finansiell ydelse

Landsskatteretten har i SKM2009.665.LSR taget stilling til, hvorvidt en dansk bank er pligtig til at beregne moms ved køb af ydelser fra et engelsk selskab i forbindelse med betalingsoverførsler.

De købte ydelser omhandler bl.a., at det engelske selskab som dataudvikler af bankens lånesystem forestår den løbende bogføring for banken, registrerer skyldige og foretagne indbetalinger, udarbejder betalingsdokumentation og initierer betalingsoverførsler fra låntagers konto til banken ved at indsende betalingsfiler til PBS. Efterfølgende registrerer selskabet betalingsoverførslerne, beregner renter af tilgodehavender og genererer kontoudtog.

Landskatteretten var af den opfattelse, at de modtagne ydelser har karakter af bogførings- og administrationsydelser, der består i løbende at sørge for, at status på bankens mellemværende med kunderne ajourføres. Landskatteretten fandt derfor, at de omhandlende ydelser må anses for momspligtige databehandlingsydelser, jf. momslovens § 4.

Vores vurdering

Kendelsen beviser endnu en gang, at moms fritagelsen, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 11, hviler på en knivsæg, og at det i det enkelte aftaleforhold nøje skal overvejes, hvad genstanden for det leverede rent faktisk er.



Momsfritagelse for ernæringsterapi

Landsskatteretten har i SKM2009.726.LSR taget stilling til, om ernæringsterapi er momsfrataget.

I omhandlende situation driver en ernæringsterapeut sin virksomhed på et center sammen med andre ernærings-terapeuter. Klienterne har forskellige lidelser, og de fleste klienter har fået stillet en egentlig diagnose. Ved første konsultation skrives en journal, og på grundlag heraf udarbejdes en individuel behandlingsplan. Ernæringsterapeuten opfyldte uddannelseskravene for at blive anset som alternativ behandler. Skatterådet anså ydelserne for at være personlig rådgivning og dermed momspligtige.

Landsskatteretten når frem til, at ydelserne er momsfratagne, når der er tale om behandling af personer. Dette vil være

tilfældet, hvis en klient kommer med en egentlig diagnosticeret sygdom eller sundhedsmæssig regelmæssighed, og at der på baggrund heraf udarbejdes journal og behandlingsplan.

Vores vurdering

Vi er bekendt med, at SKAT i øjeblikket har overvejelser om fastlæggelsen af det fremtidige momsfratagelsesområde inden for sundhedssektoren set i lyset af en række afgørelser fra EF-domstolen. Efter disse afgørelser fra EF-domstolen omfatter fritagelsesbestemmelsen for sundhed generelt set ydelser i form af forebyggelse, diagnosticering og behandling. Landsskatterettens kendelse er i tråd hermed. Virksomheder inden for sundhedsområdet bør i dette lys generelt genoverveje, om de aktiviteter, der udøves, er momsfratagne eller momspligtige.

Salg af tidsubegrænsede brugsretter til p-pladser

Landsskatteretten har i SKM2009.732.LSR taget stilling til, om salg af en parkeringsplads i en parkeringskælder er momspligtigt.

Sagen omhandlede et selskab, der har opført en ejendom med p-pladser i kælderens, som påtænkes overdraget til beboere og andre interesserede. Hver enkelt overdragelse vedrører en konkret p-plads individualiseret ved nummer eller lignende, hvorfor der ikke blot er tale om en generel ret til at parkere i kælderens. Overdragelsen vil ske ved, at der - mod et engangsvederlag - indgås en tidsbestemt lejekontrakt, som frit kan videreoverdrages.

Landsskatteretten fandt i modsætning til Skatterådet, at der var tale om levering af fast ejendom, som er momsfrataget.

Begrundelsen herfor var, at p-pladserne var tydeligt afgrænset på en varig måde, og lejeaftalerne indebar en væsentlig begrænsning i ejerens rettigheder. Den tidsubegrænsede brugsret kunne derfor sidestilles med en ejendomsret.

Vores vurdering

Ud fra ovennævnte kendelse kan det konkluderes, at salg af parkeringspladser, der knytter sig til en bestemt lejlighed, moms-mæssigt skal behandles som salg af en garage, der direkte knytter sig til en bestemt lejlighed og dermed momsfratages efter reglerne for salg af fast ejendom.

Pr. 1. januar 2011 indføres imidlertid moms på salg af nye ejendomme. Herefter vil ovennævnte salg skulle pålægges moms.

Momspligt af generelle førstehjælpskurser

Skatterådet bekræftede i SKM2009.738.SR, at et generelt førstehjælpskursus er momspligtigt.

Der var tale om en kørelærer, der i forbindelse med sin køreundervisning overvejer at udbyde kursus i førstehjælp. Som følge af det eksisterende lovkrav om førstehjælpskursus ved førstegangserhvervelse af kørekort har en almenvelgørende organisation som led i et samarbejde med Dansk Kørelærer-union stået for undervisningen af køreskoleeleverne.

Kørerlærere, der er godkendt som førstehjælpsinstruktører, kan imidlertid selv udbyde kurserne nu.

Skatterådet fastslog, at et førstehjælpskursus af generel karakter ikke kan anses som faglig uddannelse og dermed ikke er omfattet af momsfritagelsen. Foregår undervisningen imidlertid i forbindelse med erhvervelse af erhvervskørekort, kan der være tale om en ydelse i nær tilknytning til undervisning, og undervisningen i førstehjælp er af denne grund momsfrataget.

Godtgørelse af elafgift til kontorhoteller

SKAT har i SKM2009.725.SKAT udsendt et styresignal, hvori praksis for godtgørelse af elafgift for kontorhoteller præciseres.

Indledningsvist fastslår SKAT, at forudsætningen for at få tilbagebetalt elafgift er, at elektriciteten er forbrugt som led i virksomhedens drift.

Udlejere af kontorhoteller kan få godtgjort elafgift af elforbruget til fællesformål, eksempelvis mødelokaler, reception, kopirum, kantine mv., hvor lejer ikke har

en eksklusiv brugsret, under forudsætning af at forbruget er indregnet i lejerens faste ydelse. Faktureres lejerens særskilt, er det derimod lejeren, der kan få afgiften tilbagebetalt, hvis virksomhedens aktiviteter berettiger til godtgørelse.

Når elektriciteten vedrører lokaler eller faciliteter, hvor lejer har en eksklusiv brugsret, er det lejeren, der er berettiget til godtgørelsen. Elafgiften skal være specificeret på fakturaen.

Generelt gælder det, at udlejers og lejers afgang til godtgørelse kan nedsættes eller bortfalde, alt efter hvilke aktiviteter der udøves, jf. elafgiftslovens bilag 1.

Afgift af elektricitet forbrugt til fremstilling af rumvarme eller komfortkøling godtgøres ikke.

Vores vurdering

Af styresignalet kan udledes, at elforbrug i udstyr i kontorhotellet, som er en del af den faste ejendom, kun kan søges godtgjort af lejer, medmindre der er tale om fællesarealer. Udlejningen af andet elforbrugende udstyr inkl. elforbrug i forbindelse med kontorhotelludlejningen må fortsat kunne godtgøres af lejer.



Godtgørelse af elafgift - udlejning af udstyr inkl. strøm

Skatterådet har i et bindende svar - offentliggjort i SKM2009.739.SR - godkendt, at et selskab kunne få godtgjort elafgift i forbindelse med udlejning af udstyr inkl. strøm.

Sagen omhandlede et selskab, der udlejer generatorer, transformere, fordelingsudstyr samt mobile lysanlæg. Udlejningen af udstyr sker blandt andet til byggeri, elforsyning, industri mv. Endvidere udlejer selskabet mobile scener og sceneløsninger til festivaler, koncerter o.l.

Når selskabet udlejer scene-, billede-, lyd- og lysudstyr samt affugtere og varmelegemer inkl. strøm til en forud fastsat pris, er selskabet berettiget til afgiftsgodtgørelse, når elektriciteten anvendes til procesformål. I tilfælde, hvor eksterne håndværkere kan forbruge elektriciteten til deres værktøj, er godtgørelsesadgangen afskåret, hvilket også gælder, når skurby-faciliteterne ikke er ejet af selskabet.

Vores vurdering

Indførelsen af Forårspakke 2.0, hvor der sker ophævelse af Højesterets Dom af 16. september 2005, sag 159/2004, Energigruppen Jylland Service A/S mod Skatteministeriet - "gadebelysningssagen", kan betyde, at godtgørelsen af strøm til scenebelysningen bliver afskåret fra afgiftsgodtgørelsen, hvis det anses som salg af belysning.

Efter vores vurdering kan der imidlertid argumenteres for, at belysning som omtalt i Forårspakken kun omfatter belysning fremstillet på fast ejendom (vejbelysningsanlæg mv.). Når belysningen er fremstillet på løsøre, der er momspligtig ved udlejning, bør udlejer fortsat kunne opnå godtgørelse.

Produktionsskoles salg af landbrugsprodukter

Landsskatteretten har i SKM2009.808.LSR slået fast, at en produktionsskoles salg af landbrugsprodukter ikke kunne anses som momsfritaget levering af varer og ydelser i nær tilknytning til undervisning, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

Landsskatteretten ændrede dermed skattecentrets afgørelse.

Vores vurdering

Landsskatteretten slog ligeledes i SKM2007.934 fast, at indtægter fra salg af elevproducerede varer og ydelser er omfattet af momspligt. Det gælder eksempelvis salg af legehuse og lignende. Fremover vil kun salg af svendeprøver være fritaget for momspligt.

Kendelserne bidrager til en korrekt indsnævring af momsfritagelsen for salg af varer og ydelser i nær tilknytning til undervisning.

Hvis ikke skoler og øvrige uddannelsesinstitutioner allerede på baggrund af tidligere kendelser fra 2007 har foretaget en gennemgang af deres aktiviteter med henblik på at vurdere, om de har indtægter fra salg, som bør opkræves med tillæg af moms, bør de gøre dette nu.

Herudover vil de øgede momspligtige indtægter medføre en øget adgang til fradragsret for købsmoms, ligesom de giver adgang til en øget godtgørelse af energiafgifter.



Fitnessabonnement - fordeling af vederlag på flere ydelser

SKAT har i SKM2009.660.SKAT udsendt et styresignal, hvori de fastslår, hvorledes fordeling af et vederlag til et fitnesscenter skal opdeles.

Tegnes et fitnessabonnement, som giver adgang til såvel momspligtige som momsfritagne ydelser, skal vederlaget for fitnessabonnementet fordeles mellem den momspligtige ydelse og den momsfrie ydelse efter markedsprismetoden, når ydelserne sælges særskilt.

Ved markedsprismetoden skal vederlaget fordeles på ydelserne efter forholdet mellem salgsprisen for de særskilte salg.

Markedsprismetoden kan fraviges, hvis det kan godtgøres, at en omkostningsbaseret metode giver et pålideligt billede af vederlagets faktiske sammenhæng.

Når den afgiftspligtige ikke udbyder de momspligtige eller momsfrie ydelser særskilt, kan alene en omkostningsbaseret metode anvendes.

Ved den omkostningsbaserede metode skal vederlaget fordeles på ydelserne efter forholdet mellem de faktiske omkostninger til hver bestanddel.

Andet Implementering af momspakken

Det lovforslag, som implementerer momspakken i dansk lovgivning, blev vedtaget den 3. december 2009. Det vedtagne lovforslag er offentliggjort som L 19.

Bekendtgørelse om godtgørelse af moms

I forbindelse med implementeringen af momspakken, som indebærer væsentlige ændringer i proceduren for tilbagesøgning af moms i udlandet, er bekendtgørelsen herom sendt i høring. Bekendtgørelsen indeholder nærmere regler om den elektroniske ansøgning, der skal afgives ved tilbagesøgningen af moms betalt i andre EU-lande.

Bekendtgørelse om ændring af bekendtgørelse om momsloven

Udkast til ændringsbekendtgørelse til den gældende moms bekendtgørelse er ligeledes sendt i høring som følge af momspakken. Bekendtgørelsen indeholder blandt andet regler om håndtering af omvendt betalingspligt på ydelser og de deraf følgende ændringer på momsangivelsen. Endvidere indeholder bekendtgørelsen regler vedrørende listeindberetningspligten for ydelser.

Forslag til lov om ændring af energif afgift af mineralolieprodukter mv., lov om afgift af spiritus m.m., lov om tobaksafgifter, lov om afgift af øl, vin og frugtvin m.m. og forskellige andre love

Forslaget (L20), der skal gennemføre EU's cirkulationsdirektiv, er nu fremsat. Med forslaget indføres der et elektronisk kontrolsystem for varetransport inden for EU. Herudover indebærer forslaget en række tekniske ændringer, der moderniserer og præciserer de administrative regler for virksomhederne.

Vandafgift - Minimumsafgift - eftergivelse i forbindelse med vandspild

SKAT har på grundlag af en lovændring udsendt et nyhedsbrev om opgørelsen af den afgiftspligtige mængde ledningsført vand. Endvidere beskrives de nye regler for eftergivelse af vandafgift i forbindelse med vandspild. Nyhedsbrevet er offentliggjort på SKATs hjemmeside den 3. november 2009.

Tobaksafgift - cigaretter og røgtobak - afgiftsforhøjelse

Som følge af den vedtagne afgiftsstigning på cigaretter og røgtobak har SKAT udsendt nyhedsbrev omhandlede de nye afgiftssatser, nye stempelmærker samt proceduren for godtgørelse af gamle stempelmærker. Nyhedsbrevet er offentliggjort på SKATs hjemmeside den 3. november 2009.

Ændring af momssystemdirektivet

Skatteministeriet har offentliggjort grundnotat og nærhedsnotat om Kommissionens forslag om ændring af momssystemdirektivet vedrørende anvendelse af omvendt betalingspligt ved levering af varer og ydelser, som kan være udsat for svig.

Kommissionens forslag til en ny direktivbestemmelse skal gøre det muligt for medlemslandene at bekæmpe momssvig ved anvendelse af omvendt betalingspligt ved indenlandsk handel med CO₂-kvoter og andre specifikke varer, herunder mobiltelefoner, parfume og ædelmetaller. Forslaget indebærer også, at de medlemslande, som vælger at indføre denne ordning, samtidig skal indføre en indberetningspligt.

Danmarks regering støtter overordnet Kommissionens forslag, da bekæmpelse af momssvig sker mest effektivt på fællesskabsniveau.

I nærværende sammenhæng kan det nævnes, at den danske regering i forbindelse med lovforslag L19 har stillet forslag om indførelse af omvendt betalingspligt ved handel med CO₂-kvoter.

Komfortkøling - energiforbruget sidestilles med rumvarme

SKAT har udsendt et nyhedsbrev om ændringerne for afgiftsgodtgørelse for energiforbrug til komfortkøling (air condition). Som følge af Forårspakke 2.0 ophæves afgiftsgodtgørelsen, idet energiforbruget ligestilles med rumvarme.

Energiafgift og CO2-afgift af smøreolie o.l. samt emballageafgift

SKAT har udsendt et nyhedsbrev vedrørende indførelsen af energiafgift og CO2-afgift af smøreolie o.l., som er en del af Forårspakke 2.0. Nyhedsbrevet omhandler ligeledes emballageafgiften, der pr. 1. januar 2010 udvides til at omfatte alle varer, der er afgiftspligtige efter mineralolieafgiftsloven.

Godtgørelse af elafgift - virksomheder der leverer belysningsydelser

SKAT har udsendt et nyhedsbrev om godtgørelse af elafgift, idet denne ophæves for virksomheder, der leverer serviceydelser i form af belysningsydelser. Afskaffelsen af godtgørelsesadgangen er en del af Forårspakke 2.0.

Nedsat godtgørelse af energiafgift

SKAT har udsendt et nyhedsbrev om de ændrede regler for godtgørelse af energiafgift på brændsler og elektricitet. Godtgørelsesadgangen nedsættes løbende i de kommende år.



Artikel

Momspakken - vidtgående ændringer ved handel over landegrænser

- Af manager Anne Nørgaard og
senior manager Anja Gärtner-Dahlgaard

Regeringen har i december 2009 vedtaget en lov omhandlende en række ændringer af momsloven. Ændringsloven har primært til formål at gennemføre en række ændringer til momssystemet, som er vedtaget i EU.

Nedenstående har vi kort gennemgået de enkelte ændringer, der er trådt i kraft 1. januar 2010.

Fakturering - omvendt betalingspligt

Loven indeholder en række ændringer vedrørende salg af ydelser. Fra den 1. januar 2010 skal der efter de nye regler - som langt overvejende hovedregel - faktureres uden moms ved salg af ydelser til en virksomhed etableret i et andet EU-land, hvorefter det er den købende virksomheds pligt at afregne moms af købet.

Eksempel - regler gældende efter 1. januar 2010

En tysk håndværker skal reparere en maskine i Tyskland på vegne af en dansk virksomhed. Den tyske håndværker udsteder faktura uden moms til den danske virksomhed. Den danske virksomhed afregner moms af købet via deres danske momsangivelse og tager fradrag for momsen på samme momsangivelse.

Listesystemet

Ændringerne medfører som nævnt, at der i langt højere grad end tidligere skal udstedes faktura uden moms ved handel med ydelser. For at kunne kontrollere denne momsfrie handel indføres krav om indberetning via listesystemet ved salg af ydelser til andre EU-lande, svarende til de indberetningspligter der allerede er gældende ved salg af varer.

Indberetningen til listesystemet kan ske elektronisk enten direkte indtastet i TastSelv eller via filer. For at gøre det muligt for SKAT at læse de elektroniske filer, skal filerne være opsat i bestemte formater.

Ændring af momsangivelsen

Som en del af momspakken vil der ske ændringer i momsangivelsen. Dette medfører, at "Moms af varekøb mv. i udlandet", rubrik A og rubrik B splittes op i en varedel og en ydelsesdel. Virksomhedernes systemer skal derfor kunne opgøre de forskellige former for køb/salg.

Momskonti

Som en følge af ændringerne i momsloven har Skatteministeriet stillet forslag om ændring af momsbekendtgørelsen. Ifølge forslaget skal der ske en udvidelse af antallet af momskonti i virksomhedernes regnskab fra seks til ni poster.

Skatteministeriet anfører imidlertid i bekendtgørelsen, at hvis virksomheden på SKATs anmodning kan fremskaffe og specificere de oplysninger, der skulle være angivet i kontiene, kan virksomheden undlade at oprette de pågældende konti.

Godtgørelse af momsudgifter inden for EU

Uanset at der sker en udvidelse af området for salg af ydelser uden moms til en virksomhed i et andet EU-land, vil der fortsat være en række ydelser, hvor der skal opkræves lokal moms. I det omfang virksomheden er berettiget hertil, kan den lokale moms søges tilbagebetalt.

Følgende ydelser vil eksempelvis være pålagt lokal moms ved købet:

- Hotel
- Persontransport/taxa
- Mad og drikke
- Korttidsleje af bil mv.
- Entrébilletter
- Brændstof

Fremover vil der dog ske en række praktiske ændringer, der vil forenkle proceduren for tilbagebetaling af momsudgifter afholdt i andre EU-lande. Ændringerne vil bl.a. omfatte følgende:

- Danske virksomheder skal indsende deres anmodning om tilbagebetaling af momsen til SKAT i Danmark. SKAT videresender derefter anmodningerne til de pågældende landes myndigheder, der foretager den endelige vurdering af mulighed for godtgørelse
- Anmodningen skal indsendes elektronisk via SKATs TastSelv service
- Der er som udgangspunkt ikke krav om fremsendelse af originalbilag. Visse lande vil dog kræve en indscannet kopi af køb over 1.000 euro (ved køb af brændstof må beløbet dog minimum være 250 euro)

Det er vigtigt at være opmærksom på, at det udelukkende er korrekt opkrævet moms, der vil blive tilbagebetalt. Har en dansk virksomhed betalt tysk moms, hvor fakturaen skulle have været udstedt uden moms, vil de tyske myndigheder ikke tilbagebetale den tyske moms til den danske virksomhed. I det pågældende tilfælde skal den danske virksomhed have pengene tilbagebetalt af den tyske leverandør.



Ernst & Young

Assurance | Tax | Transactions | Advisory

www.ey.com/dk

Om Ernst & Young

Ernst & Young er et af verdens førende revisions- og rådgivningsfirmaer. Vores 144.000 ansatte verden over forenes af vores fælles værdier og et stærkt og kontinuerligt fokus på kvalitet. Vi gør en forskel ved at hjælpe vores medarbejdere, vores kunder og vores omgivende samfund til at realisere deres potentiale.

For mere information se venligst

www.ey.com/dk

Ernst & Young henviser til et eller flere medlemsfirmaer inden for Ernst & Young Global Limited, et engelsk 'company limited by guarantee'. Hvert enkelt medlem af denne globale organisation udgør en selvstændig juridisk enhed. Ernst & Young Global Limited yder ikke kunderådgivning. Den globale Ernst & Young-organisation er opdelt i fem geografiske områder, og de enkelte medlemsfirmaer indgår i en af følgende enheder: Ernst & Young Americas LLC, Ernst & Young EMEA Limited, Ernst & Young Far East Area Limited og Ernst & Young Oceania Limited. Disse enheder yder ikke kunderådgivning.

I Danmark er Ernst & Young Godkendt Revisionspartnerselskab et partnerselskab indregistreret i Danmark og medlem af Ernst & Young Global Limited.

Denne publikation er udarbejdet af Ernst & Young alene til orientering. Oplysningerne i denne publikation tilsigter ikke at være fyldestgørende, og de træder ikke i stedet for udførlige analyser eller udøvelsen af professionelle skøn. EYGM Limited og alle medlemmer af den globale Ernst & Young-organisation fraskriver sig ansvaret for ethvert tab, som måtte opstå ved, at brugere handler eller undlader at handle i tillid til de oplysninger, der findes i publikationen. I konkrete sager opfordres brugere i stedet til at henvende sig til Ernst & Young's rådgivere, inden der disponeres.

Har du spørgsmål kontakt:

mette.danielsen@dk.ey.com

anja.gartner-dahlgard@dk.ey.com

© 2010 Ernst & Young

All Rights reserved