

JANUAR 2019

Ny ferielov i 2020

REGNSKABSMÆSSIG BEHANDLING





Den nye ferielov

Den nye ferielov træder i kraft 1. september 2020. Overgangen fra den gældende til den nye ferielov vil dog påvirke regnskaberne i flere år, både før og efter ikrafttrædelsestidspunktet. Det gælder også for regnskabsåret 2018, herunder for virksomheder med balancedag 31. december 2018, hvis virksomheden indtil nu har brugt den summariske metode til opgørelse af feriepengeforpligtelsen.

Regnskaber med balancedag i 2019 og fremefter vil også blive påvirket af den nye ferielov i forhold til de forpligtelser, der følger af både den gældende og den nye ferielov.

I forhold til den regnskabsmæssige behandling af de forskellige typer af feriepengeforpligtelser for ansatte i virksomheden vil det forekomme, at praksis for indregning skal tilpasses henover flere regnskabsår.

Dansk Revision har nærmere beskrevet reglerne i den nye ferielov, herunder den overgangsordning, som er etableret mellem den gældende ferielov og den nye ferielov i en separat publikation. Denne publikation kan findes via dette link.

To opgørelsesmetoder

I forhold til feriepengeforpligtelserne kan regnskaberne blive påvirket af, hvilken metode, der hidtil er anvendt til opgørelse af forpligtelsen. Det gælder i de tilfælde, hvor virksomheden hidtil har brugt den summariske metode, idet denne metode ikke vil kunne bruges efter den nye ferielov. Alle feriepengeforpligtelser for ferie skal fremover opgøres efter den konkrete metode.



Praksis for opgørelse af feriepengeforpligtelser har hidtil været forskellig. To metoder har været i brug:

Den konkrete metode

Denne metode baserer sig på en konkret opgørelse af den enkelte medarbejders tilgodehavende ferie på opgørelsestidspunktet beregnet ud fra den faktiske løn, som medarbejderen har fået udbetalt hhv. vil få udbetalt på afholdelsestidspunktet, og den restferie, som medarbejderen har på opgørelsestidspunktet.

Den summariske metode

Denne metode baserer sig på Ligningsrådets skattemæssige satser, som bygger på et generelt statistisk skøn over medarbejderes optjening og afholdelse af ferie. Resultaterne ved brug af den summariske metode vil kunne ende med at undervurdere den reelle feriepengeforpligtelse, idet satserne fra SKAT ikke er justeret i forhold til brugen af for eksempel mere fleksible lønpakker og ekstra feriefridage. Den summariske metode er således mindre præcis end den konkrete metode.

Hvis virksomheden indtil nu har brugt den summariske metode for opgørelse af feriepengeforpligtelsen, kan det være en fordel at ændre metode til den konkrete metode allerede i 2018, således at det faktiske beløb for forpligtelsen fremgår af regnskabet allerede i 2018.

Ændring af metode fra den summariske til den konkrete metode for opgørelsen af feriepengeforpligtelsen anses som ændring af regnskabsmæssige skøn. Sammenligningstal vil derfor ikke skulle tilpasses. Hvis ændringen er væsentlig for regnskabet, vil ændringen skulle forklares i regnskabet, ligesom den beløbsmæssige konsekvens så vidt muligt vil skulle oplyses.



To typer af regnskabsmæssige forpligtelser

Feriepengeforpligtelser i regnskaberne på balancedagen kan fra regnskabsåret 2019 (balancedag 30. september 2019 eller senere) forekomme i to forskellige former:

Feriepengeforpligtelse for optjent, endnu ikke afholdt ferie for alle (også typisk for direktøren)

Denne forpligtelse svarer til den forpligtelse, som følger af den gældende ferielov for optjent, endnu ikke afholdt ferie. Det samlede beløb for feriepengeforpligtelsen vil dog typisk være mindre efter den nye ferielov sammenlignet med den gældende.

Forpligtelsen opgøres mest retvisende som det beløb, virksomheden forventer at udbetale til medarbejderen i løn på det tidspunkt, hvor medarbejderen vil holde sin ferie. I praksis opgøres beløbet ofte baseret på den månedsløn, som medarbejderen havde den sidste måned i regnskabsåret i forhold til antallet af optjente, endnu ikke afholdte feriedage.

Er der tale om medarbejdere med en meget variabel løn over året, fx provisionslønnede medarbejdere, bør forpligtelsen opgøres i forhold til, hvad virksomheden anser som mest retvisende for den løn, som medarbejderen vil få i sin ferie. Af den gældende ferielovs § 23, stk. 2 og den nye ferielovs § 17, stk. 1 fremgår det, at en provisionslønnede har ret til kompensation for den provision, der mistes som følge af ferieafholdelsen. Det betyder, at en forholdsmæssig andel af provisionen for året hhv. månedsprovision vil skulle indregnes i feriepengeforpligtelsen alt efter, hvordan den lovbestemte kompensation opgøres konkret af virksomheden (fx som fastsat i en ansættelseskontrakt).

Denne type feriepengeforpligtelse vil altid være en kortfristet forpligtelse, da den vil blive indfriet i takt med at medarbejderne holder deres ferie det kommende regnskabsår.

Forpligtelse for ferie for lønmodtagere optjent i overgangsperioden mellem gældende og ny ferielov 1. september 2019 – 30. august 2020

Denne forpligtelse er ny sammenlignet med den gældende ferielov og skyldes, at det nuværende princip om forskuddt ferie (optjeningsperiode er året før afholdelsesperiode) ændres til princippet om samtidighedsferie. Herved opstår der et enkelt år, hvor medarbejderne reelt optjener retten til dobbelt ferie, svarende til i alt 50 dages ferie i samme år, hvor halvdelen (25 dage) vil være optjent efter den gældende ferielov og den anden halvdel efter den nye ferielov. Den ene halvdel, de 25 dage optjent efter den gældende ferielov, indefrysers herefter i en ny fond under ATP, "Lønmodtagernes Fond for Tilgodehavende Feriemidler" (Fonden), og udbetales først til medarbejderen, når vedkommende går på pension eller på anden vis forlader arbejdsmarkedet.

Beløbet for denne forpligtelse opgøres som 12,5% af den ferieberettigede løn optjent i overgangsåret 1. september 2019 – 31. august 2020. Har medarbejderen således fået udbetalt bonus, gratialer etc. i denne periode, indgår disse beløb også i beregningen af de skyldige feriemidler. Dette gælder også for fx provisionslønnede medarbejdere, hvor de skyldige feriemidler opgøres efter, hvad medarbejderens ferieberettigede løn har været i overgangsperioden.

Beløbet indberettes til Fonden senest 31. december 2020 og kan indbetales til Fonden samtidig eller senere. Indbetaling kan foretages for alle medarbejdere på én gang eller for enkelte udvalgte medarbejdere, som virksomheden måtte ønske det. I de følgende år vil beløbet blive indekseret årligt. Denne indeksering vil skulle indregnes som en renteudgift i regnskabet.

Denne type feriepengeforpligtelse kan både være kortfristet og langfristet. Se nærmere under hvert af eksemplerne nedenfor.



To eksempler på opgørelse af feriepengeforpligtelser

Som illustrative eksempler på, hvordan feriepengeforpligtelser opgøres efter den nye ferielov præsenteres her to forskellige medarbejdertyper:

- Direktør
- Funktionær

Funktionær

En funktionær er direkte omfattet af ferieloven som lønmodtager. Der kan være specifikke regler i overenskomster, der gælder for den pågældende medarbejder.

Nedenstående eksempel er baseret på følgende forudsætninger:

- Det er en funktionær, der har været ansat på fuld tid igennem en række år før 2018 og også er i uopsagt stilling ved udgangen af 2021.
- Der er indgået en lokal overenskomst for vedkommende på arbejdspladsen. Reglerne om ferie i overenskomsten er de samme som i ferieloven. Medarbejderen optjener derfor 2,08 dages ferie pr. måned, svarende til 25 dage på et år.
- Efter den gældende ferielovs § 23, stk. 1 og den nye ferielovs § 16, stk. 1 får funktionæren fuld løn under sin ferie.
- Funktionæren har ret til ferietillæg på 1% af sin løn.
- Udover de 25 feriedage, som optjenes efter overenskomsten og ferieloven, giver overenskomsten ret til 5 ekstra feriefridage hvert år. Af overenskomsten følger ingen direkte krav til, hvordan disse feriefridage henholdsvis optjenes og afregnes, men virksomhedens praksis har været, at feriefridage optjenes og afholdes på samme måde som feriedage efter ferieloven, dvs. forskudt. Virksomheden har ikke ændret dette optjenings- og afholdelsesprincip for feriefridagene i hverken den lokale overenskomst eller i sit lønsystem i forbindelse med overgangen til den nye ferielov. Optjening og afregning af feriefridagene fortsætter derfor med at være forskudte.

... Funktionær

- Medarbejderen holder typisk al sin ferie hvert år, men har i enkelte år et par dages restferie ved ferieårets udgang, nogle år af sin ordinære ferie efter ferieloven og andre år af de særlige feriefridage.
- Funktionæren forventes at gå på pension 1. august 2022, da vedkommende fylder 67 år den 16. juli 2022. Som følge heraf har virksomheden besluttet selv at administrere de indefrosne midler i årene 2019-2022 i stedet for at indbetale dem til Fonden ved udgangen af 2020. Da virksomheden selv administrerer feriemidlerne indregnes først en langfristet forpligtelse i 2020 og i 2021 en kortfristet forpligtelse for disse feriemidler. Udbetalingen til medarbejderen (indeksreguleret, ikke medtaget i eksemplet) foretages af Fonden, som herefter vil opkræve sit tilgodehavende hos virksomheden på tidspunktet for medarbejderens pension i 2022. Indkomstskatten af feriemidlerne indbetales ligeledes af Fonden til SKAT samtidig at feriemidlerne afregnes til medarbejderen på pensionstidspunktet i 2022.

Feriepengeforpligtelser for en funktionær vil herefter kunne opgøres på følgende måde for regnskabsårene 2018-2021:

	2018	2019	2020	2021
--	------	------	------	------

Bruttoløn (seneste månedsløn)	50.000	50.000	50.000	50.000
Arbejdsgivers andel af pension 10%	5.000	5.000	5.000	5.000
I alt feriepengeberettiget løn	55.000	55.000	55.000	55.000
Forventet løn pr. dags ferie (20 dg/måned)	2.750	2.750	2.750	2.750

Opgørelse skyldige feriedage pr. 31/12				
Gældende ferielov (excl. feriefri dage)				
Feriedage optjent foregående år (efter gældende lov)	25	25	17	
Restferie fra tidligere år	-	3	-	-
Optjent til afholdelse gældende ferielov, indtil 31/8-20	25	17	-	-
Afholdt efter gældende ferielov (jf. optjent det foregående år)	-22	-28	-17	
Skyldige feriedage 31/12 gældende lov	28	17	-	-

Bemærk: De -8 dage i restferie i 2019 hhv. -17 dage i 2020 overføres til Fonden, jf. næste boks.

Gældende ferielov optjent til Fonden i overgangsperiode 1/9-19 - 31/8-20				
Optjent til afholdelse gældende ferielov (2.08 pr. måned)		8	17	-
Afholdt efter gældende ferielov (jf. optjent det foregående år)		-		
Skyldige feriedage 31/12 gældende lov (i alt 25 dage til indberetning til Fonden pr. 31/12-2020)	-	8	17	-

Ny ferielov (excl. feriefridage)				
Restferie fra tidligere år	-	-	-	4
Optjent til afholdelse efter ny ferielov	-	-	8	25
Afholdt efter ny ferielov (jf. optjent samme år)	-	-	-4	-29
Skyldige feriedage 31/12 ny ferielov	-	-	4	-

Feriefridage Gældende og ny ferielov (5 dage pr. år)				
Restferie fra tidligere år	-	-	2	-
Optjent til afholdelse gældende ferielov, indtil 31/8-20	5	5	5	5
Afholdt efter gældende ferielov (jf. optjent det foregående år)	-5	-3	-7	-5
Feriefridage Gældende og ny ferielov (5 dage pr. år) i alt	-	2	-	-

Skyldige feriedage i alt 31/12				
Feriedage optjent foregående år (efter gældende lov)	25	25	17	-
Restferie tidligere år	-	3	2	4
Optjent i alt	30	22	13	30
Optjent og indberettet til Fonden	-	8	17	-
Afholdt i alt	-27	-31	-28	-34
Skyldige feriedage i alt 31/12	28	27	21	-

Feriepengeforpligtelse				
Feriegodtgørelse	77.000	74.250	57.750	-
Ferietillæg 1% (antal feriedage * løn pr. dag)	550	550	2.310	-
Kortfristet feriepengeforpligtelse i alt	77.550	74.800	60.060	-

Optjent ferie til indberetning til Fonden i 2020 (administreres af virksomheden selv)				
Optjent ferieberettiget løn i overgangsperioden (1. september - 31. december 2019 hhv. 1. januar - 31. august 2020)	-	220.000	440.000	-
Feriepenge heraf 12,5%	-	27.500	55.000	-
Langfristet forpligtelse til Fonden 31/12	-	27.500	82.500	-
Kortfristet forpligtelse til Fonden 31/12 (pension i 2022)	-	-	-	82.500



Direktør

En direktør er ikke omfattet af ferieloven, da vedkommende ikke er lønmodtager. Direktøren er derfor heller ikke omfattet af kravet om overgangsordningen fra den gældende ferielov til den nye ferielov.

De nærmere særlige forhold om direktører er beskrevet i Dansk Revisions publikation "Ny ferielov". Publikationen kan ses via dette link.

Eksemplet nedenfor er baseret på følgende forudsætninger:

- Af direktørens kontrakt fremgår det, at direktøren afholder sin ferie i overensstemmelse med reglerne i ferieloven, med 2,08 dage pr. måned, i alt 5 uger pr. år.
- Direktøren optjener også efter sin kontrakt ret til 5 ekstra feriefridage, som optjenes og afholdes samtidigt.
- Virksomheden har ikke truffet beslutning om, hvorvidt eller hvordan den ekstra optjente ferie i overgangsperioden skal udbetales til direktøren. Beløbet indregnes derfor som en (kortfristet) forpligtelse i regnskabet.

Feriepengeforpligtelser for en direktør vil herefter kunne opgøres på følgende måde for regnskabsårene 2018-2021:

	2018	2019	2020	2021
--	------	------	------	------

Bruttoløn (seneste månedsløn)	60.000	60.000	60.000	60.000
Arbejdsgivers andel af pension 10%	6.000	6.000	6.000	6.000
Fri bil	7.000	7.000	7.000	7.000
Fri telefon, fri avis	1.000	1.000	1.000	1.000
I alt feriepengeberettiget løn	74.000	74.000	74.000	74.000
Forventet løn pr. dags ferie (20 dg/måned)	3.700	3.700	3.700	3.700

Opgørelse skyldige feriedage pr. 31/12				
Gældende - forskudt ferie (excl. feriefridage)				
Feriedage optjent foregående år (efter gældende lov)	25	25	17	
Restferie fra tidligere år	-	4	-	-
Optjent til afholdelse gældende ferielov, indtil 31/8-20	25	17	-	-
Afholdt efter gældende ferielov (jf. optjent det foregående år)	-21	-24	-17	
Skyldige feriedage 31/12 - forskudt ferie	29	22	-	-

Gældende ferielov optjent ferie i overgangsperiode 1/9-19 - 31/8-20				
Optjent til afholdelse gældende ferielov (2.08 pr. måned)		8	17	-
Afholdt efter gældende ferielov (jf. optjent det foregående år)		-		
Skyldige feriedage 31/12 gældende ferieregler	-	8	17	-

Nye regler - samtidighed (excl. feriefri dage)				
Restferie fra tidligere år	-	-	-	4
Optjent til afholdelse efter ny ferielov	-	-	8	25
Afholdt efter ny ferielov (jf. optjent samme år)	-	-	-4	-29
Skyldige feriedage 31/12 nye regler - samtidighed	-	-	4	-

Den 6. ferieuge (5 dage pr. år)				
Restferie fra tidligere år	-	-	2	-
Optjent til afholdelse gældende ferielov, indtil 31/8-20	5	5	5	5
Afholdt efter gældende ferielov (jf. optjent det foregående år)	-5	-3	-7	-5
Feriefridage Gældende og ny ferielov (5 dage pr. år) i alt	-	2	-	-

Skyldige feriedage i alt 31/12				
Feriedage optjent foregående år (efter gældende lov)	25	25	17	-
Restferie tidligere år	-	4	2	4
Optjent i alt	30	22	13	30
Optjent og indberettet til Fonden		8	17	
Afholdt i alt	-26	-27	-28	-34
Skyldige feriedage i alt 31/12	29	32	21	-

Feriepengeforpligtelse				
Ferietillæg 1% (antal feriedage * løn pr. dag)	107.300	118.400	77.700	-
Ferietillæg 1%	1.110	1.110	1.110	-
Kortfristet feriepengeforpligtelse i alt	108.410	119.510	78.810	-

Optjent ferie i overgangsperioden til mulig udbetaling, jf. virksomhedens beslutning				
Optjent ferieberettiget løn i overgangsperioden (1. september - 31. december 2019 hhv. 1. januar - 31. august 2020)	-	296.000	592.000	-
Feriepenge heraf 12,5%	-	37.000	74.000	-
Kortfristet forpligtelse 31/12	-	37.000	111.000	111.000



© **DANSK REVISION. WWW.DANSKREVISION.DK**

Denne publikation er udarbejdet til orientering uden at skulle være fyldestgørende. Indholdet heri træder ikke i stedet for analyser af konkrete problemstillinger eller udøvelse af professionelle skøn af Dansk Revisions medarbejdere. I konkrete sager opfordres læseren til at kontakte den lokale Dansk Revision revisor for nærmere rådgivning om emnet.



Kontakt din lokale revisor

www.danskrevision.dk

Dansk Revision A/S • Sekretariatet: Vandkunsten 3, 2. sal, DK — 1467 København K

Tlf. +45 44 35 61 00 • post@danskrevision.dk