



Ny ferielov i 2020

– overgangsregler og regnskabsmæssig behandling

Folketinget vedtog i januar 2018 en ny ferielov¹. Den nye lov ændrer det nuværende princip om den tidsmæssigt lange forskydning mellem optjening og afholdelse af ferie til en ny model med samtidighed mellem optjeningsperiode og afholdelsesperiode. Denne artikel beskriver det nye regelgrundlag, overgangen mellem den gældende lov og den nye ferielov og den regnskabsmæssige behandling, der i henhold til årsregnskabsloven følger af ændringen.



Af Fagdirektør, statsautoriseret revisor Kim Larsen og Fagkonsulent, cand.merc.aud Lotte Andersen, Dansk Revision.

Den nye ordning med samtidighedsferie træder i kraft den 1. september 2020. De nye ferieregler medfører, at feriepengeforpligtelser for virksomheder i regnskaberne i de fleste tilfælde på sigt bliver mindre end i dag. Baggrunden for lovændringen var en udtalelse fra EU-Kommissionen i april 2015 om, at den lange tidsmæssige forskydning mellem optjening og afholdelse af ferie var i strid med EU's Arbejdstidsdirektiv².

Inden den nye ferielov træder i kraft, vil der være et overgangsår mellem den gældende lov og den nye lov. Overgangsåret dækker perioden 1. september 2019 – 31. august 2020. Ved lovændringen kan virksomhederne i medfør af overgangsåret opleve et likviditetstab som følge af, at feriepenge optjent i denne periode kan indbetales til en ny fond under ATP efter den gældende ferielov efter udløbet af

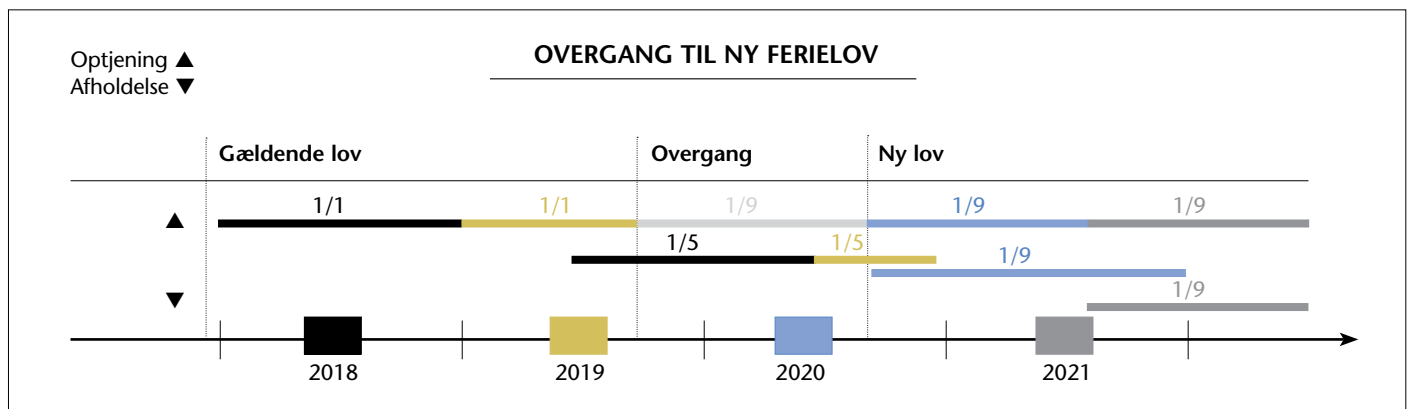
overgangsperioden samtidig med at medarbejderne vil holde deres ferie efter den nye lov. Af hensyn til virksomhederne som arbejdsgivere er der derfor etableret særlige overgangsregler for at imødegå denne konsekvens. Der vil dog i mange tilfælde være forskellige konsekvenser for virksomhederne, afhængig af om deres medarbejdere er funktionærer med månedsløn eller timelønnede.

Der vil fortsat være forskellige typer af betaling for medarbejdernes ferie, nemlig:

- To typer feriebetaling:
 - Ferie med løn 12%: Typisk funktionærer med månedsløn.
 - Feriegodtgørelse 12,5%: Typisk timelønnede med 14 dages løn.
- Ferietillæg: 1 % eller højere afhængig af overenskomster mv. (udbetalingstidspunkt dog ændret): Begge typer medarbejdere.



FIGUR 1



Denne opdeling vil have betydning for, hvordan beløbet for overgangsperioden håndteres for hver enkelt medarbejder.

Den nye ferielov ændrer ikke på antallet af feriedage. Medarbejdere vil som i dag også fremover have ret til 25 feriedage på et år, svarende til fem ugers ferie ved en fem-dages arbejdsuge.

Den nye ferielov omfatter, ligesom den gældende, udelukkende lønmodtagere. Direktører er ikke omfattet af loven. Når direktører holder ferie, sker det i henhold til deres kontrakt med virksomheden. De kontraktlige forhold for direktøren vil have betydning for opgørelsen af virksomhedens feriepengeforpligtelse.

Den nye ferielov indeholder en del elementer, som har betydning for den fremtidige regnskabsmæssige behandling af feriepenge og -forpligtelser. Artiklen vil berøre hovedparten af emnerne, som er:

1. Modellen for ferie efter den nye lov – fra forskudt ferie til samtidighedsferie.
2. Selve overgangsordningen fra den gældende ferielov til den nye ferielov med fokus på virksomhedernes forhold, dvs. i rollen som arbejdsgiver.
3. Feriepengeforpligtelser
4. Ferietillæg.
5. Feriefriidage – den 6. ferieuge.
6. Særligt for forskellige typer af medarbejdere – og direktøren:
 - a. Funktionærer
 - b. Timelønnede
 - c. Direktører.

1. Ny model for ferie

Den nye ferielov introducerer begrebet "Samtidighedsferie". Det erstatter den nuværende model for optjening og afholdelse af ferie i Danmark, hvor der er forholdsvis lang tid mellem de to tidspunkter, idet optjeningen skal ske året før, afholdelsen af ferien påbegyndes.

Samtidig ændres datoerne for, hvornår et ferieår starter og slutter. Den nye lov giver endvidere mulighed for, at afholdelse af optjent ferie kan strække sig over 16 måneder. Overførsel af overskydende ferie til nyt ferieår skal derfor ske hvert år pr. 31. december, se figur 1.

En medarbejder kan efter den nye lov skyldte feriedage til sin arbejdsgiver, hvis dette er aftalt (skriftligt) mellem de to parter. Hvis en medarbejder skylder feriedage på balancedagen, må det ikke modregnes i feriepengeforpligtelsen, men skal i stedet indregnes under Andre

tilgodehavender. Fratræder medarbejderen, inden den skyldige ferie er optjent, vil den skyldige ferie skulle modregnes i den sidste lønudbetaling inden fratrædelsen.

Har medarbejderen ikke afholdt al sin ferie optjent efter de gamle ferieregler inden 1. september 2020, kan de resterende dage overføres til afholdelse efter de nye regler. Medarbejderen kan efter den nye ferielov anmode om at få feriedage udover 20 dage udbetalt.

Disse nye forhold kan illustreres således.

Som det fremgår af figuren, vil overgangsperioden dække en periode på 12 måneder fra 1. september 2019 til 31. august 2020, forud for ikrafttræden af den nye ferielov. Den nye model vil i forhold til optjeningsperiode, afholdelsesperiode og ændringerne af tidspunkterne have betydning for den fremadrettede regnskabsmæssige behandling af feriepengene.

2. Overgangsordning

Ændringen fra forskudt ferie til samtidighedsferie resulterer i, at der for et enkelt år vil ske optjening af dobbelt så meget ferie i forhold til et normalår. Overgangen mellem den gældende og den nye ferielov og behovet for overgangsordning kan illustreres således (Ferielovens præcise datoer for optjening hhv. afholdelse af ferien er ikke medtaget), se figur 2.

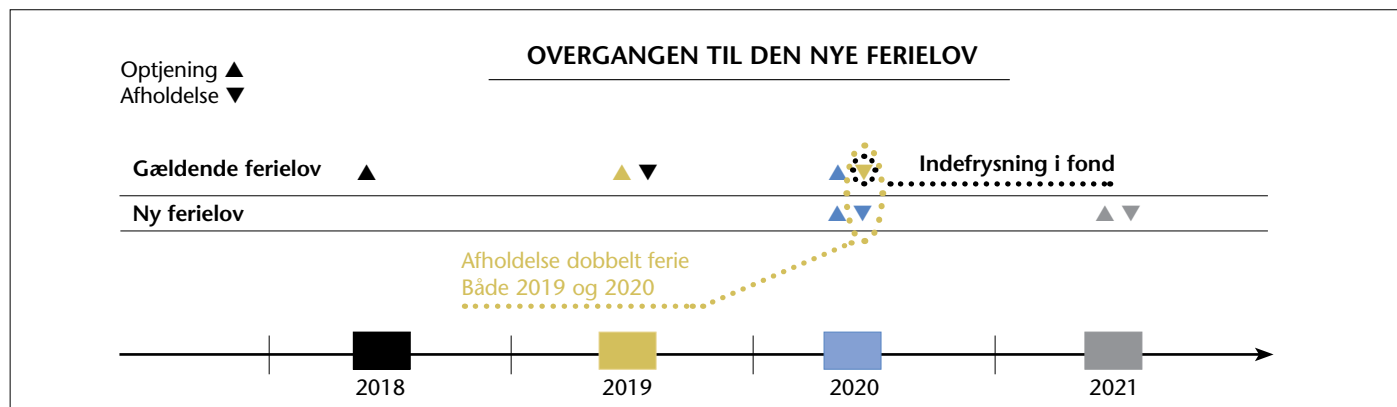
De skyldige feriepenge optjent i overgangsåret indberettes til en ny fond under Arbejdsmarkedets Tillægspension ATP "Forvaltning og administration af tilgodehavende feriemidler" (Fonden). Rent praktisk er der etableret digitale løsninger for indberetning af feriepengene via www.virk.dk og e-indkomst-systemet³.

Overgangsåret er perioden 1. september 2019 – 31. august 2020. Optjening og afholdelse af ferie i denne periode følger den gældende ferielov.

Overgangsordningen skal sikre, at samtlige lønmodtagere overgår til den nye ordning med samtidighedsferie på samme tid, således at virksomhederne kun skal administrere én ferieordning. Overgangsordningen skal desuden sikre, at lønmodtagerne får udbetalt alle de feriepenge, som de har ret til.

I stedet at udbetale dobbelt ferie til medarbejderne i 2021 vil Fonden administrere de feriemidler, som alle medarbejdere har optjent i perioden 1. september 2019 – 31. august 2020. Disse skyldige feriemidler vil blive udbetalt på tidspunktet for lønmodtagerens pension, eller når vedkommende på anden vis forlader arbejdsmarkedet.

FIGUR 2



Virksomheden må *ikke* på noget tidspunkt selv udbetale de opsparede feriemidler til medarbejderen, hverken på optjeningstidspunktet henholdsvis ved udløbet af overgangsperioden eller på pensionstidspunktet. Det vil være Fonden, der på pensionstidspunktet står for udbetalingen til medarbejderen. Det samme gælder for indkomstkatten af de opsparede feriemidler. Skatten afregner Fonden med SKAT samtidig med, at Fonden udbetaler opsparede feriemidler til medarbejderen på pensionstidspunktet (*der gælder særlige regler for nogle grupper af medarbejdere, mere herom nedenfor*).

Indberetning til Fonden

Virksomhederne vil i henhold til loven inden 31. december 2020 skulle indberette alle skyldige feriemidler for hver enkelt medarbejder til Fonden. Indberetningen vil skulle foretages via e-indkomst-systemet på www.virk.dk. Rent praktisk vil det være muligt via www.virk.dk at indberette skyldige feriemidler optjent i overgangsperioden løbende, dvs. i takt med, at lønudbetalingerne foretages fra september 2019 og frem.

Fortolkninger fra ATP om den nye ferielovs indvirkning på forskellige medarbejdertyper har resulteret i, at der vil være forskel på, hvordan de skyldige feriemidler kan og skal håndteres, afhængig af om virksomhedens ansatte er funktionærer aflønnet på månedsbasis og har ferie med løn eller timelønnede, som typisk aflønnes med 14-dages løn med afregning efter systemet om feriegodtgørelse⁴.

Funktionærer	Timelønnede med feriekonto (og fratrådte funktionærer i overgangsperioden)
<ul style="list-style-type: none"> • Optjente midler skal indberettes <u>brutto</u> til Fonden, dvs. <u>før</u> skat. • Indeksering af det indberettede hhv. indbetalte beløb vil derfor basere sig på ferieberettiget løn <u>før</u> skat. • Virksomheden <u>kan vælge</u> at indbetale eller administrere selv. 	<ul style="list-style-type: none"> • Optjente midler skal indberettes <u>netto</u> til Fonden, dvs. <u>efter</u> skat. • Indeksering af det indberettede hhv. indbetalte beløb vil derfor basere sig på ferieberettiget løn <u>efter</u> skat. • Virksomheden <u>skal indbetale</u> til Fonden (vil ske via Feriekonto).

Disse forskelle mellem de forskellige medarbejdertyper vil virksomhederne skulle tage højde for i administrationen af overgangsordningen og den regnskabsmæssige behandling heraf.

Har der i overgangsperioden været funktionærer, der har fratrådt deres stilling i virksomheden, vil feriepengene for disse medarbejdere skulle være afregnet og indbetalt til Feriekonto, sådan som det gøres i dag og som det normalt er tilfældet for timelønnede. Virksomheden vil derfor ikke skulle indberette hhv. indbetale til Fonden for disse medarbejdere. Det vil Feriekonto stå for.

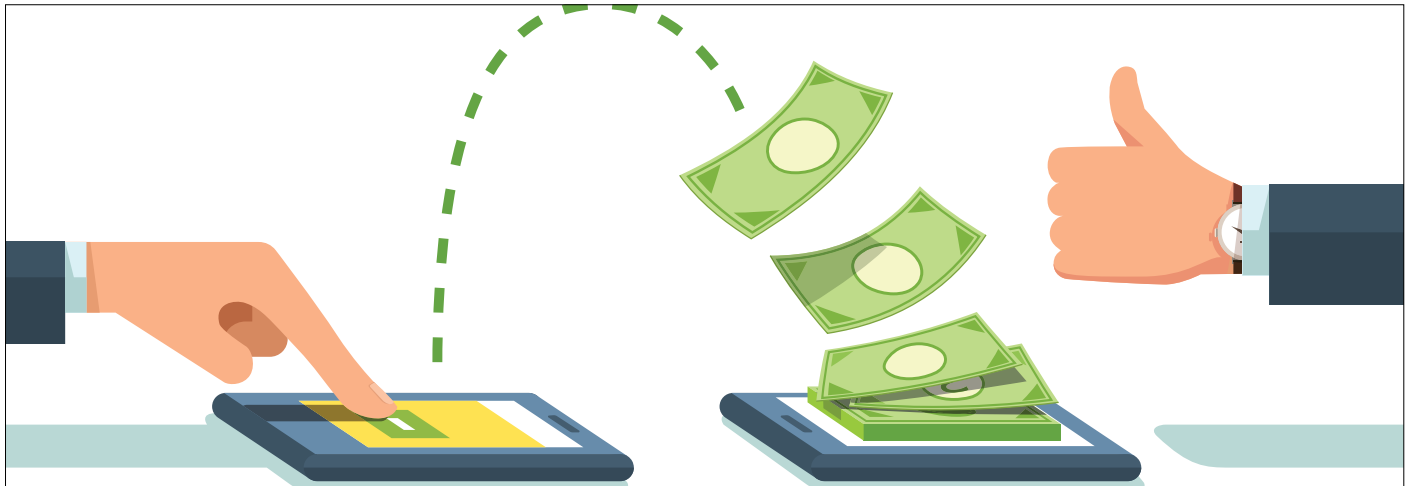
Indbetale eller administrere selv

Når virksomheden har indberettet feriepenge og de tilhørende feriedage for overgangsperioden, vil virksomheden skulle tage stilling til følgende valg:

- Indbetale: Skal de skyldige feriemidler optjent i overgangsåret indbetales til Fonden?
- Selv administrere: Skal virksomheden vælge selv at administrere de indberettede feriemidler, indtil medarbejderen går på pension?

De virksomheder, som skal træffe valget mellem at indbetale eller administrere feriemidlerne selv, vil i løbet af sommeren 2021 blive bedt om at tage stilling til, hvilken løsning de vælger. Virksomhederne vil kunne få behov for at gøre sig forskellige overvejelser i forhold til, hvad virksomheden anser for det mest hensigtsmæssige for dem. Overgangsordningen indeholder ikke betingelser eller krav til dette valg, men giver virksomhederne muligheden. Følgende overvejelser kan gøres i denne sammenhæng:

- Likviditetsmæssige konsekvenser: Hvor meget skylder virksomheden i alt? Har virksomheden likviditeten til at indbetale lidt over en ekstra månedsløn på én gang i september 2021?
 - Hvis nej, kan beløbet deles over flere indbetalinger, dvs. tage fx en andel af medarbejderne af gangen.
- Har virksomheden store udsving i likviditet over året? Indbetaling skal ske senest september 2021, har virksomheden likviditet lige der?
 - Det kan kræve et mere indgående likviditetsmæssigt overblik end normalt henover 2020-2021 og op til fristen for at sikre, at midlerne er der, når indbetalingen skal foretages.
- Antallet af medarbejdere?



Hvis virksomheden vælger at indbetale til Fonden, skal skyldige feriemidler indbetales til Fonden ifølge loven senest 31. december 2020. I praksis er denne frist dog blev udskudt, således at første indbetaling til Fonden senest skal være foretaget 1. september 2021. Indbetaling kan foretages for alle medarbejdere på én gang eller for en eller flere medarbejdere. Der vil ikke være krav om at indbetale for alle medarbejdere samtidig.

- Har virksomheden mange medarbejdere, så kan der være meget administration i ikke at indbetale og mange frister, som fremadrettet skal overholdes.
- Indbetale for nogen og ikke for andre?
 - Opdele i medarbejderkategorier, fx i forhold til alder, lønniveau, freelance/fastansatte.
- Aldersfordeling:
 - Ældre medarbejdere tæt på pension: Virksomheden vurderer måske, at den lige så godt kan administrere selv.
 - Mange unge: Der vil være meget administration i mange år, indtil disse medarbejdere når pensionsalderen.

Midler indbetalt til Fonden

Hvis virksomheden vælger at indbetale til Fonden, skal skyldige feriemidler indbetales til Fonden ifølge loven senest 31. december 2020. I praksis er denne frist dog blev udskudt, således at første indbetaling til Fonden senest skal være foretaget 1. september 2021. Indbetaling kan foretages for alle medarbejdere på én gang eller for en eller flere medarbejdere. Der vil ikke være krav om at indbetale for alle medarbejdere samtidig.

Administreret af virksomheden selv

Administrerer virksomheden selv de skyldige feriemidler, vil virksomheden årligt skulle bekræfte til Fonden, at de fortsat vil benytte denne

mulighed. Manglende bekræftelse af denne beslutning vil medføre, at de alle skyldige feriemidler for den pågældende virksomhed forfalder til betaling til Fonden. Beslutning om at beholde skyldige feriemidler i virksomheden vil kunne ændres efterfølgende og indbetales til Fonden, hvis virksomheden ikke længere ønsker at administrere de inde-frosne feriemidler selv.

De skyldige feriemidler vil hvert år blive indekseret, svarende til løn-udviklingen. De virksomheder, som vælger at administrere midlerne selv, vil hvert år 31. maj få besked fra Fonden om, hvad årets indekse- ring er. Indekseringen vil skulle indregnes i regnskabet som en finan- siel omkostning og forpligtelsen for de skyldige feriemidler vil dermed hvert år blive forøget tilsvarende.

De skyldige feriemidler administreret af virksomheden selv vil forfalde til indbetaling til Fonden ved virksomhedens opløsning, ophør eller konkurs. Går virksomheden konkurs, vil Lønmodtagernes Garantifond dække udbetalingerne af skyldige feriemidler til med- arbejderne. Overdrages virksomheden til en anden virksomhed, kan de to virksomheder i fællesskab give meddelelse til Fonden om, hvor forpligtelsen for de pågældende medarbejdere for de skyldige ferie- midler fremover vil være.

3. Feriepengeforpligtelser

En virksomhed, der selv administrerer de skyldige feriemidler, vil have to typer forpligtelser i sit regnskab, indtil forpligtelsen for skyldige feriemidler for overgangsperioden er udløbet (dvs. når alle virksomhe-

FIGUR 3

Feriepengeforpligtelse for optjent, endnu ikke afholdt ferie for alle (også typisk for direktøren)	Forpligtelse for ferie for lønmodtagere optjent i overgangsperioden mellem gældende og ny ferielov 1. september 2019 – 30. august 2020
<p>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.</p> <p>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.</p> <p>Er der tale om medarbejdere med en meget variabel løn over året, fx provisionslønnede medarbejdere, bør den normale feriepengeforpligtelse regnskabsmæssigt opgøres i forhold til, hvad virksomheden anser som mest retvisende for den løn, som medarbejderen vil få i sin ferie.</p> <p>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.</p>	<p>Denne forpligtelse er ny sammenlignet med den gældende ferielov og skyldes overgangsordningen mellem det nuværende princip om forskudt ferie (optjeningsperiode er året før afholdelsesperiode) og det nye princip om samtidighedsferie.</p> <p>Beløbet for denne forpligtelse opgøres som 12,5% af lønnen (den ferieberettigede løn) optjent i overgangsåret 1. september 2019 – 31. august 2020. Bonus, gratialer etc. udbetalt i denne periode indgår også i beregningen af de skyldige feriemidler. Dette gælder også for fx provisionslønnede medarbejdere.</p> <p>Hvis beløbet ikke indbetales til Fonden, vil denne type feriepengeforpligtelse være enten kortfristet eller langfristet, afhængig af, hvad virksomheden forventer i forhold til forfaldstidspunkt (helt eller delvist).</p>

dens medarbejdere fra overgangsperioden er gået på pension). Disse to typer forpligtelser kan beskrives som vist i figur 3.

Opgørelse af beløbet

Det er 12,5% af den ferieberettigede løn for hver medarbejder, der vil udgøre de opgjorte skyldige feriemidler, og som skal indberettes til Fonden. Afregning af indkomstkatten til SKAT vil ske, når Fonden udbetaler de skyldige feriemidler til medarbejderen, dvs. ved pension eller når medarbejderen forlader arbejdsmarkedet. Hvis virksomheden selv har administreret de indefrosne feriemidler i den mellemliggende periode, vil Fonden opkræve sit tilgodehavende hos virksomheden samtidig med, at den udbetaler pengene til medarbejderen og afregner indkomstkatten til SKAT.

Metode: Fra summarisk til konkret

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 de medarbejdere, som virksomheden har, den faktiske løn, som disse medarbejdere har fået udbetalt hhv. vil få udbetalt på afholdelsestidspunktet, og den restferie, som hver medarbejder har på opgørelsestidspunktet.

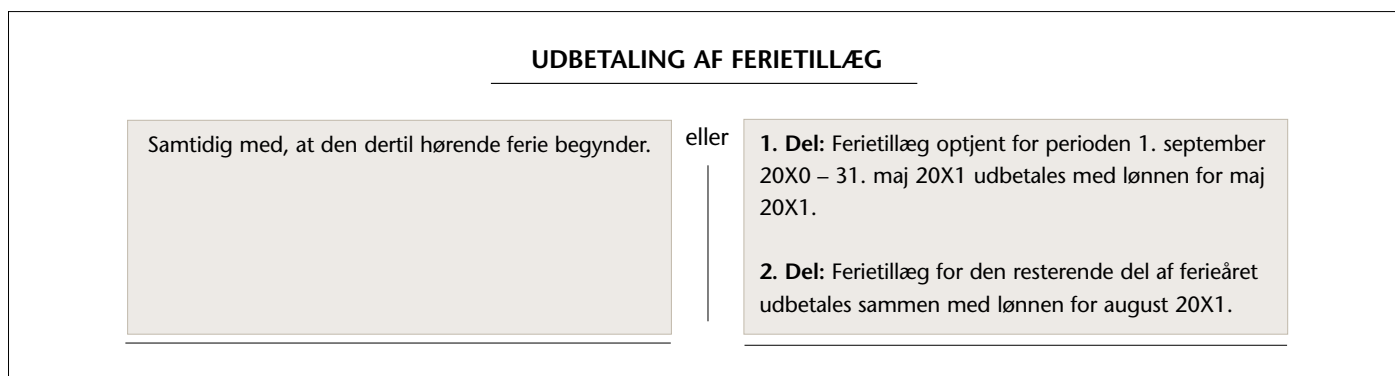
Den summariske metode: Denne metode baserer sig på Ligningsrådets skattemæssige satser, som bygger på et generelt statistisk skøn over medarbejderen optjening og afholdelse af ferie. Resultaterne ved brug af den summariske metode vil kunne ende med at undervurdere den reelle feriepengeforpligtelse, idet 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 regnskabsåret 2019, uanset at den nye lov først træder i kraft i regnskabsåret 2020.

Det vil derfor være vigtigt for alle virksomheder, at den har godt styr på antallet af skyldige feriedage, og at det er opgjort for hver enkelt medarbejder, både på tidspunktet for start af overgangsperioden og



FIGUR 4



ved udløbet af den, dvs. når den nye ferielov træder i kraft 1. september 2020.

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.

4. Ferietillæg

Ferietillæg optjenes på samme måde som i dag og udgør efter ferieloven som hidtil 1% (højere satser kan være aftalt i overenskomster eller i lokale aftaler). Udbetalingstidspunktet ændres dog med den nye ferielov. Nu sker udbetalingen af ferietillæg typisk sammen med lønnen for maj måned for tillæg optjent det foregående år.

Efter den nye ferielov kan ferietillægget udbetales på to forskellige måder, se figur 4.

Forpligtelsen for ferietillæg, om end den sandsynligvis er forholdsvis lille, vil dermed skulle opgøres ved regnskabsårets udløb som normalt.

5. Feriefridage

Feriefridage, også kaldet den sjette ferieuge, er ikke omfattet af ferieloven. Feriefridagene følger normalt af overenskomster, enten de kollektive eller private overenskomster eller af aftaler lokalt på virksomhederne. Selvom feriefridagene ikke er omfattet af ferieloven, optjenes de efter nogle overenskomster på samme måde, som de 25 feriedage, der følger af loven. I andre tilfælde er optjenings- og afholdelsesperioder ikke fastlagt skriftligt, men virksomheden kan have fast praksis for,

at disse dage følger ferielovens regler. Det vil sige, at feriefridagene i henhold til mange overenskomster i dag optjenes forskudt, således at de først afholdes året efter, de er optjent.

Dette vil den nye ferielov ikke ændre på. Hvis virksomhederne ønsker, at feriefridagene (den sjette ferieuge) fremover skal følge samme principper for samtidighed som feriedagene efter den nye ferielov, vil kravene om feriefridage i overenskomsterne og/eller i ansættelseskontrakter derfor skulle ændres med virkning fra 1. september 2020.

Regnskabsmæssigt vil virksomheden skulle opgøre en forpligtelse for udestående feriefridage som normalt. Disse dage indgår dog ikke i opgørelsen af feriedage i overgangsperioden, da de ikke er omfattet af ferieloven, og derfor ikke skal indberettes til Fonden.

6. Konsekvenser for forskellige medarbejdertyper og direktører

Den nye ferielov finder direkte anvendelse på alle lønmodtagere, og regulerer afholdelsen af ferie i samspil med andre regler i love, i offentlige eller private overenskomster og i ansættelseskontrakter. Direktører er derimod ikke lønmodtagere, og er derfor ikke omfattet af ferieloven.

De særlige forhold for medarbejdere og direktører er beskrevet nedenfor.

a. Særligt for funktionærer

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

Fratræder en funktionær i overgangsperioden, vil den udestående ferie skulle afregnes med Feriekonto, som det gøres efter den gældende

ferielov. Indkomstkatten af ferien vil derfor blive afregnet med SKAT på fratrædelsestidspunktet.

En provisionslønnen har ret til kompensation for den provision, der mistes som følge af ferieafholdelsen⁵. Det betyder, at en forholdsmæssig andel af provisionen for året vil skulle indregnes i feriepengeforpligtelsen (fx i henhold til en ansættelseskontrakt). For overgangsperioden vil det være lønnen (ferieberettiget løn) i præcis dén periode, også for de provisionslønnede, som skal indberettes til Fonden.

Nedenstående eksempel er baseret på følgende forudsætninger:

- Det er en funktionær, der har været ansat på fuld tid igennem en række år før 2019 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.
- Udover de 25 feriedage, som optjenes efter overenskomsten og ferieloven, giver overenskomsten ret til 5 ekstra feriefridage hvert

Når regnskaber ikke revideres

af Lars Kiertzner

Nyhed - 2. udgave er nu på gaden

Bogen behandler revisors opgaver med regnskaber, når slutmålet er at afgive en anden erklæring end en revisorpåtegning. Den nye udgave er ajourført i henhold til:

- › Reguleringen af udvidet gennemgang som blev ajourført i 2017 med virkning fra 1. jan. 2018.
- › Assistance med regnskabsopstilling har vundet yderligere terræn siden version 1.0 fra 2013.
- › Siden tidligere udgave er Revisorloven 2008 erstattet med Revisorloven 2016.

Bestillingsnr: 61941046 / Sider: 247 / Udgave: 2/2019 / Pris: 466,- ekskl. moms

Bestil på shop.karnovgroup.dk

Kundeservice

Telefon: 33 74 07 00

Mail: kundeservice@karnovgroup.com



Fås også i
onlineversion til
Karnov Online

KARNOV
GROUP



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.

- Medarbejderen 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. Som følge heraf har virksomheden besluttet selv at administrere de indefrosne midler i årene 2020-2022 i stedet for at indbetale dem til Fonden. 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.

Se skema 1.

b. Særligt for timelønnede

Den timelønnede medarbejder er omfattet af ferieloven som følge af, at vedkommende er lønmodtager. Der kan for den pågældende medarbejders arbejdsområde være indgået en kollektiv overenskomst. Det vil så være denne overenskomst, der efter ferieloven regulerer medarbejderens ret til at holde ferie. Den gældende kollektive overenskomst vil derfor skulle tilpasses, så den passer med den nye ferielov efter 1. september 2020, således at den er i overensstemmelse med ferieloven. Det samme gælder for private overenskomster.

Af den kollektive overenskomst følger typisk:

- Ferie optjenes med 2.08 dages ferie for hver månedens ansættelse i et kalenderår.
- Ferien skal afholdes i ferieåret (efter gældende lov 1. maj – 30. april).
- Feriegodtgørelse udgør 12,5% af den ferieberettigede løn i optjeningsåret.
- Feriegodtgørelsen udbetales, inden medarbejderen påbegynder sin ferie. Feriegodtgørelsen kan være indbetalt til Feriekonto løbende eller være administreret af virksomheden selv.
- Medarbejderen har ret til 5 feriefridage om året.

De timelønnede medarbejdere adskiller sig i forhold til ferie fra funktionæransatte ved, at de ikke får løn under ferie. De timelønnede medarbejdere optjener i stedet løn i løbet af året, som virksomheden indberetter til Feriekonto. Indberetning og indbetaling af skyldig ferie foretages løbende månedsvis eller kvartalsvis af virksomheden til Feriekonto. Udbetalingen af feriepengene sker derefter fra Feriekonto til medarbejderen, når medarbejderen holder sin ferie.

De timelønnede medarbejdere vil også være omfattet af overgangsordningen til den nye ferielov. Samspelet mellem de gældende regler for optjening af ferie i overenskomster, Feriekonto, afregning af SKAT og overgangsordningen til den nye ferielov er dog komplekst. Det resulterer i, at afregning af ferie for timelønnede medarbejdere fortsætter på samme måde som i dag. Det medfører, at det vil være Feriekonto, der indberetter skyldige feriemidler i medfør af overgangsordningen til Fonden og tilsvarende indbetaler til Fonden. Indbetalingen af midlerne vil dog være efter skat, idet skatten vil være afregnet på tidspunktet for indbetalingen af lønnen til Feriekonto.

For timelønnede medarbejdere vil virksomhederne derfor ikke have mulighed for at vælge at administrere midlerne selv, men vil i stedet skulle afregne med Feriekonto i takt med, at lønnen udbetales i overgangsperioden. Dette medfører et u hensigtsmæssigt likviditetstab for disse virksomheder.

c. Særligt for direktører

Ferieloven omfatter lønmodtagere. Det medfører, at direktører ikke er omfattet af ferieloven. Ret til ferie for direktører er i stedet reguleret direkte af den kontrakt, som direktøren har med virksomheden.

Som direktør anses den eller de personer, der er registreret som sådan til Erhvervsstyrelsen i overensstemmelse med Selskabslovens § 10.

I forhold til den nye ferielov vil en direktør ikke være omfattet af kravet om at indbetale feriemidler til Fonden i overgangsåret 2019-2020, da direktøren ikke er lønmodtager.

I de konkrete kontrakter for direktører kan retten til ferie variere meget fra kontrakt til kontrakt.

I hovedtræk kan tre forskellige typer af ansættelsesforhold for en direktør forekomme i praksis (disse kan fortsat variere i indhold):

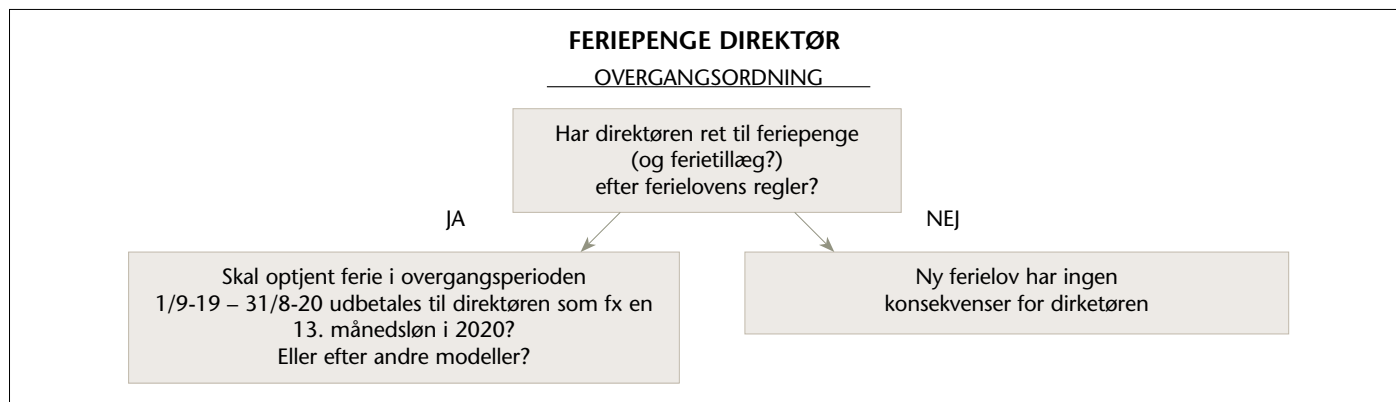
1. Direktør har en ansættelseskontrakt med virksomheden, hvori det er anført, at direktøren optjener ret til ferie "... i overensstemmelse med ferielovens regler ...".
2. Direktøren har en ansættelseskontrakt, hvori det er anført, at vedkommende *ikke er omfattet af ferieloven*. Det kan i kontrakten i stedet fx være anført, at direktøren "... har ret til 5 ugers ferie hvert kalenderår...".
3. Direktøren har ikke en ansættelseskontrakt, men holder normalt mellem 4 og 6 ugers ferie hvert år.

SKEMA 1. FERIENGEBEREGNING. NY FERILOV - FUNKTIONÆR

	2019	2020	2021
Bruttoløn (seneste månedsløn)	50.000	50.000	50.000
Arbejdsgivers andel af pension 10%	5.000	5.000	5.000
Bruttoløn pr. måned	55.000	55.000	55.000
Forventet løn pr. dags ferie (20 dg/md)	2.750	2.750	2.750
Samlet lønomkostning (12 mdr.)	600.000	600.000	600.000
Heraf løn under ferie	-57.692	-57.692	-57.692
Ferieberettiget løn (12 mdr.)	542.308	542.308	542.308
Opgørelse skyldige feriedage pr. 31/12			
Gældende ferielov (excl. Feriefridage)			
Feriedage optjent foregående år (efter gældende lov)	25	17	-
Restferie fra tidligere år	3	-	-
Optjent til afholdelse gældende ferielov, indtil 31/8-20	17	-	-
Afholdt efter gældende ferielov (jf. optjent det foregående år)	-28	-17	-
Skyldige feriedage 31/12 gældende lov	17	-	-
<i>Bemærk: De -8 dage i restferie i 2019 hhv. -17 dage i 2020 overføres til Fonden, jf. næste boks.</i>			
Gældende ferielov optjent til Fonden i overgangsperiode 1/9-19 – 31/8-20			
Optjent til afholdelse gældende ferielov (2.08 pr. måned)	8	17	-
Skyldige feriedage 31/12 gældende lov	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
Afholdt efter gældende ferielov (jf. optjent det foregående år)	-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	17	-
Restferie tidligere år	3	2	4
Optjent efter gældende (2019) hhv. ny (2020) lov excl. Fonden	22	13	30
Optjent til fonden	8	17	-
Indberettet til fonden	-8	-17	-
Afholdt i alt	-31	-28	-34
Skyldige feriedage i alt 31/12	19	4	-
Feriepengeforpligtelse			
Feriegodtgørelse	52.250	11.000	-
Ferietillæg 1% (ferieberettiget løn)	5.423	868	-
Kortfristet feriepengeforpligtelse i alt	57.673	11.868	-
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)	180.769	361.538	-
Feriepenge heraf 12,5%	22.596	45.192	-
Langfristet forpligtelse til fonden 31/12	22.596	67.788	-
Kortfristet forpligtelse til fonden 31/12 (pension i 2022)	-	-	67.788
I alt forpligtelse vedr. feriepenge ultimo	80.269	79.656	67.788



FIGUR 5



Håndtering af en direktørs optjening af feriepenge i overgangsperioden kan illustreres på følgende måde, se figur 5.

Ad 1. "... i overensstemmelse med ferielovens regler ..."

Direktørens kontrakt kan være udformet således:

§7	Ferie og fridage
	Ferie
	Ferie optjenes og afholdes i overensstemmelse med reglerne i ferieloven dog således, at der optjenes 2 1/2 feriedag pr. måned svarende til 6 uger årligt.
Optjening af dobbelt ferie i overgangsperioden	Den 6. ferieuge placeres efter reglerne om restferie i ferieloven.
	Det særlige ferietillæg i henhold til ferieloven udbetales med 1,5%, og medtages med sammen procentsats ved beregningen af feriegodtgørelse ved fratræden.
	Direktøren er berettiget til fuld løn under ferie fra tiltrædelsestidspunktet.

Hvis kontrakten henviser til ferielovens bestemmelser, optjener direktøren ret til ferie på samme måde, som alle andre, der er omfattet af ferieloven. Feriepengeforpligtelse vil derfor skulle opgøres og indregnes i regnskabet på samme måde som for virksomhedens lønmodtagere.

Afhængig af den konkrete formulering af direktørens kontrakt vil det skulle afklares, om kontrakten giver direktøren ret til optjening af dobbelt ferie i overgangsperioden 2019-2020.

Feriemidlerne for direktøren i overgangsperioden vil under alle omstændigheder ikke skulle indfryses i Fonden, da direktøren ikke er omfattet af pligten til at indberette henholdsvis indbetale til Fonden, men det kan være muligt, at virksomheden har en forpligtelse til at honorere direktøren for den optjente ferie i overgangsperioden 1. september 2019 – 30. august 2020. Tilsvarende gælder for ferietillægget, alt afhængig af, hvordan direktørens kontrakt er formuleret.

Afhængig af tidspunktet for aftalt (eller kontraktlig) udbetaling eller muligvis afholdelse af ferien vil der kunne opstå en forpligtelse for de skyldige feriemidler fra overgangsperioden for virksomheden, som vil skulle indregnes i regnskabet, så længe en eventuel forpligtelse består.

Ad 2. "... ikke omfattet af ferieloven ..."

Hvis det af ansættelseskontrakten for direktøren fremgår, at direktøren ikke er omfattet af ferieloven, vil det være en konkret juridisk vurdering, om forpligtelsen skal indregnes på balancedagen eller om indregning af først skal ske, når direktøren meddeler, at vedkommende vil holde ferie.

Da optjening og afholdelse sker i samme år, optjener direktøren ikke ret til dobbelt ferie i overgangsåret 2019-2020. Der er derfor ingen forpligtelse af denne type, der skal indregnes i regnskabet.

Ad 3. Direktøren har ingen kontrakt

Generelt gælder det efter Selskabslovens § 127, at "...Aftaler, som indgås mellem en enekapitalejer og kapitalsekskabet, er kun gyldige, hvis de affattes på en måde, som senere kan dokumenteres, medmindre der er tale om aftaler på sædvanlige vilkår som led i et løbende mellemværende".

Indeholder direktørens kontrakt ingen bestemmelser om ferie, eller har direktøren ingen kontrakt, men det er normalt, at direktøren holder ferie i løbet af et år, vil det typisk være mest retvisende, at en forpligtelse også opgøres og indregnes i regnskabet til direktørens ferie. Forpligtelsen vil typisk skulle opgøres svarende til de antal uger, som direktøren erfaringsmæssigt holder ferie. Der vil ikke være nogen forpligtelse at skulle afsætte i forhold til overgangen til den nye ferielov i denne situation.

Afslutning

Den nye ferielov giver anledning til forskellige overvejelser i den kommende tid, herunder:

- Ansættelseskontrakter og personalepolitikker vil sandsynligvis skulle opdateres inden 1. september 2020.

- Virksomheden skal beslutte, om de skyldige feriemidler optjent i overgangsperioden skal indbetales til Fonden eller om virksomheden selv vil påtage sig administrationen af midlerne, indtil de pågældende medarbejdere går på pension.
- Hvis virksomheden har brugt den summariske metode til den regnskabsmæssige opgørelse af feriepengeforpligtelser, vil metoden skulle ændres til den konkrete metode.

Så selvom der stadig er et år til, at den nye ferielov træder i kraft, vil forberedelsen inden kunne vise sig at være givet godt ud.

Noter

- 1 Lov om Ferie, lov nr. 60 af 30. januar 2018 <https://www.retsinformation.dk/Forms/r0710.aspx?id=198312>
- 2 Europa-Kommissionen Fakta-ark 29. april 2015: "Beskæftigelse: arbejdstid. Kommissionen anmoder DANMARK om at respektere arbejdstageres ret til at afholde deres årlige ferie i det samme år, som ferien optjenes." http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-15-4871_da.htm
- 3 Skattestyrelsens vejledning om indberetning af ferie og overgangsordning <https://www.skat.dk/skat.aspx?old=2271466&chk=215882>
- 4 Oversigt forskellige medarbejdertyper: https://indberet.virk.dk/sites/default/files/overblik_over_medarb.typer_og_indberetninger-konverteret.pdf
- 5 Jf. den gældende ferielovs § 23, stk. 2 og den nye ferielovs § 17, stk. 1.



Får du vores nyhedsbrev ?

Med Karnovs nyhedsbrev får du bl.a. information om:

- > Aktuelle kurser inden for skat, regnskab og revision
- > Gode råd til mere effektiv opgaveløsning
- > Webinarer med udvalgte specialister

Tilmeld nyhedsbrev på karnovgroup.dk/nyhed