

Tjekliste 2012



Indholdsfortegnelse

1.	Forord	3
2.	Årsrapporten bliver til skatteregnskabet – tjekliste	4
2.1.	Selvangivelsen	4
2.2.	Kontrollerede transaktioner – transfer pricing	4
2.3.	Skatteregnskab	5
2.4.	Årsrapport	6
2.5.	Selskabsbeskatning	6
2.6.	Selskabsskatteloven, satser - indkomståret 2012	6
2.7.	Elektronisk indberetning	6
3.	Forkortelser	32
4.	Mindstekravsbekendgørelsen	33

1. Forord

Denne tjekliste er tiltænkt som et arbejdsredskab i forbindelse med udarbejdelse af opgørelsen af et selskabs skattepligtige indkomst.

Vi har med denne tjekliste forsøgt at omtale de fleste problemstillinger, der kan være i forbindelse med udarbejdelsen af skatteregnskabet (selvangivelsen) for et selskab. Vi har henvist til de relevante lovparagraffer, således at man har mulighed for at slå op, hvis man er i tvivl. Tjeklisten er ikke en detaljeret beskrivelse af skattereglerne, og anvendelsen forudsætter et vist generelt kendskab til skatteret. Tjeklisten er primært baseret på en beskrivelse af skatteregler for indkomståret 2012. Redaktionen er afsluttet den 15. januar 2013, og der er derfor ikke taget hensyn til lovregler, afgørelser mv. efter denne dato.

Vi hører naturligvis gerne, hvis der er kommentarer til områder i tjeklisten. Hvis der er spørgsmål til lovreglerne, er du naturligvis velkommen til at kontakte undertegnede eller vores kollegaer i skatteafdelingen.

Med venlig hilsen

Kim Wind Andersen
Partner

Allan Fornæs
Partner

2. Årsrapporten bliver til skatteregnskabet – tjekliste

2.1. Selvangivelsen

Fristen for indsendelse er senest 6 måneder efter indkomstårets udløb. Udløber indkomståret i perioden 1.2 – 31.3, skal selvangivelsen dog indsendes senest den 1.8 samme år.

Selvangivelsesblanketten, kontrollerede transaktioner og øvrige blanketter kan rekvireres på www.skat.dk.

2.2. Kontrollerede transaktioner – transfer pricing

Visse selskaber, som enten kontrollerer juridiske personer, eller som kontrolleres af juridiske eller fysiske personer, eller som har fast driftssted beliggende i udlandet, skal i selvangivelsen afgive oplysninger om art og omfang af handelsmæssige og/eller økonomiske transaktioner med disse interesseforbundne parter (kontrollerede transaktioner), jf. SKL § 3 B, stk. 1, jf. selvangivelsesblanketten for selskaber. Faste driftssteder i Danmark og private equity-fonde mv. er også omfattet af transfer pricing-reglerne.

Det afkrydses på selvangivelsesblanketten, om transaktionerne akkumuleret i året har oversteget 5 mio. kr. Hvis dette er tilfældet, udfyldes den særskilte blanket "Kontrollerede transaktioner" (blanket 05.021 og 05.022 – engelsk udgave). Denne blanket skal udfyldes for alle transaktioner, dvs. også for transaktioner, der enkeltvis eller akkumuleret er under 5 mio. kr.

Endvidere gælder det, at der skal udarbejdes og opbevares fyldestgørende transfer pricing-dokumentation for, hvorledes priser og vilkår er fastsat for de kontrollerede transaktioner, jf. SKL § 3 B stk. 5. Fuld dokumentation udarbejdes, hvis koncernen samlet har 250 eller flere beskæftigede samt, hvis koncernen enten har en årlig samlet balance på 125 mio. kr. eller derover eller en årlig omsætning på 250 mio. kr. Hvis disse kriterier ikke er opfyldt, er virksomheden omfattet af den begrænsede dokumentationspligt, jf. SKL § 3 B, stk. 6 og 7. En manglende overholdelse af dokumentationspligten sanktioneres.

res med en bødestraf. Bøden for manglende transfer pricing-dokumentation udgør et fast grundbeløb på 250.000 kr. pr. dokumentationspligtigt selskab med tillæg af 10 % af en eventuel indkomstforhøjelse. Grundbeløbet kan nedsættes til 125.000 kr., hvis der senere bliver indsendt fyldestgørende transfer pricing-dokumentation. Der vil kunne ifaldes bøde for hvert enkelt indkomstår, hvor der ikke er indgivet fyldestgørende transfer pricing-dokumentation. Herudover kan der ifaldes bøder ved afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger til brug for skattemyndighedernes vurdering af, om selskabet er omfattet af dokumentationspligt. Transfer pricing-dokumentationen skal fremlægges senest 60 dage efter, at SKAT har anmodet om det.

SKAT anser transfer pricing-dokumentation som en del af selvangivelsen og forventer, at dokumentationen foreligger senest på selvangivelsestidspunktet.

SKAT kan desuden pålægge virksomheder, der er omfattet af transfer pricing-dokumentationskravene, at indhente en revisorerklæring fra en revisor, som ikke er selskabets normale revisor eller har udarbejdet transfer pricing-dokumentationen. Revisor skal heri erklære, at denne i forbindelse med det udførte arbejde ikke er blevet bekendt med forhold, som giver anledning til at konkludere, at transfer pricing-dokumentationen i) ikke giver et retvisende billede af de kontrollerede transaktioner, ii) ikke opfylder dokumentationskravene eller iii) ikke er i overensstemmelse med armslængdeprincippet. SKAT kan alene indhente en revisorerklæring, hvis selskabet har haft enten i) kontrollerede transaktioner med enheder i lande uden for EU og EØS, som Danmark ikke har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med eller ii) et gennemsnitligt driftsmæssigt underskud de seneste 4 år ifølge årsrapporten, målt som resultat af primær drift før finansiering, ekstraordinære poster og skat. Det er endvidere en betingelse, at indhentelse af revisorerklæringen er et hensigtsmæssigt og relevant kontrolskridt. Selskabet vil få en frist på mindst 90 dage til at indsende revisorerklæringen, og udgifterne i forbindelse med udarbejdelse af revisorerklæringen skal afholdes af selskabet.

2.3. Skatteregnskab

Den skattepligtige indkomst opgøres med udgangspunkt i nettoresultatet i årsrapporten, som normalt korrigeres i et bilag for de forskelle, der er mellem de regnskabsmæssige og de skattemæssige principper.

Selskaber med en nettoomsætning på over 100 mio. kr. og visse selskaber med specielle forhold, f.eks. el-selskaber, rederier, pengeinstitutter, selskaber med international sambeskatning mv., skal sammen med selvangivelsen indgive et skatteregnskab, jf. mindstekravsbekendtgørelsen for større virksomheder. Hvis en national sambeskatningsenhed samlet har en nettoomsætning på over 100 mio. kr., skal hvert enkelt selskab i sambeskatningen overholde mindstekravsbekendtgørelsens krav til skatteregnskabet for større virksomheder.

Øvrige selskaber (dog ikke hvis omsætningen er under 500.000 kr.) mv. skal i stedet udfylde regnskabsoplysningerne påtrykt på selvangivelsesblanketten, jf. mindstekravsbekendtgørelsen for mindre virksomheder. Skatteregnskabet fremlægges efterfølgende, hvis SKAT anmoder herom i forbindelse med en skatterevision.

Det skattemæssige årsregnskab kan udarbejdes i én fremmed valuta, hvorefter den skattepligtige indkomst omregnes til danske kroner. Det er en betingelse, at selskabet inden begyndelsen af det indkomstår, for hvilket der vælges en anden valuta end dansk mønt, har indgivet meddelelse til skattemyndighederne om, hvilken valuta der ønskes anvendt, og hvilken centralbanks kurs der ønskes anvendt ved omregningen af resultatet, jf. SKL § 3 C. Skattemyndigheden kan i særlige tilfælde dispensere fra fristen.

2.4. Årsrapport

I de tilfælde hvor Erhvervs- og Selskabsstyrelsen har modtaget en årsrapport, skal selskabet undlade at indgive årsrapporten som en del af det skattemæssige årsregnskab.

2.5. Selskabsbeskatning

Selskabsskattesatsen udgør 25 % for indkomståret 2012. Der betales acontoskat den 20. marts og den 20. november. Den endelige restskat forfalder til betaling den 20. november 2013.

2.6. Selskabsskatteloven, satser - indkomståret 2012

Rente godtgørelsesprocent ved overskydende skat = 0,8 %

Restskatteprocent = 4,3 %

Procenttillægget ved frivillig indbetaling = 0,2 %

Standardsatsen, SEL § 11 B = 3,5 %

2.7. Elektronisk indberetning

Indberetningen af den beregnede skattepligtige indkomst kan ske via TastSelv Erhverv. Dette kræver en digital signatur eller en TastSelv-kode og gøres direkte via SKATs hjemmeside.

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

	Permanente korrektioner	
	Advokat- og revisorudgifter:	
LL § 7 Q, stk. 3 L 202, bilag 10 (2008/09)	Udgifter til sagkyndig bistand i forbindelse med skattesager er fradragsberettigede. Udgifter afholdt i perioden inden SKAT har udarbejdet en "agterskrivelse", dvs. et forslag til sagens afgørelse, herunder udgifter forbundet med tilvejebringelse af yderligere materiale, som "agterskrivelsen" giver anledning til, er fradragsberettigede.	
LL § 8 J	Udgifter til rådgivning (fra f.eks. advokat eller revisor) vedrørende investering i aktier m.v. med henblik på helt eller delvis at erhverve et eller flere selskaber m.v. med henblik på at deltage i ledelsen og driften af disse kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.	
	Akkord og gældseftergivelse (skyldners synsvinkel):	
KGL § 24 LL § 15 SEL § 31 D	Gældseftergivelse er skattefri ved tvangsakkord/aftale om en samlet ordning (frivillig akkord), hvis gælden ikke nedskrives til et lavere beløb end fordringens værdi for kreditor på tidspunktet for gældseftergivelsen, medmindre debitor er skattefri af tilskud ydet af kreditor efter SEL § 31 D. Husk dog evt. underskudsbegrænsning. Hvis gælden nedskrives til lavere beløb end fordringens værdi på gældseftergivelsestidspunktet, skal der også ske beskatning efter reglerne i KGL, dvs. underskudsbegrænsning efter LL § 15 bliver tilsvarende mindre. Disse regler er ved L 2012 591 overført til selskabs-skatte-lovens §§ 12 - 12 D med virkning for indkomstår, der påbegyndes 1. juli 2012 eller senere.	
LL § 5, stk. 9	Fradragsret for skyldige renter begrænses i forhold til det afskrevne gældsbeløb. Fratrukne skyldige renter reguleres ikke, hvis de kan rummes i gælden efter nedskrivning.	
KGL § 8 LL § 15	Gevinst på gæld i koncernforhold evt. skattefri, husk i givet fald tilsvarende særregler om underskudsbegrænsning.	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

	Aktier:	
ABL §§ 4 A, 4 B og 8	Gevinst og tab ved afståelse af koncernselskabsaktier og datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier medregnes ikke ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. – HUSK mellemholdingreglen.	
ABL § 10	Gevinst og tab på egne aktier medregnes ikke ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.	
ABL § 9, stk. 1	Gevinst på porteføljeaktier medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Dette gælder ikke egne aktier. Udbytte medregnes 100 pct. til den skattepligtige indkomst. Porteføljeaktier er aktier, der ikke datterselskabsaktier eller koncernselskabsaktier. OBS! Med virkning fra 1.januar 2013 er avancer og udbytter fra noterede porteføljeaktier gjort skattefrie. Som en konsekvens heraf, kan tab på noterede porteføljeaktier ikke længere fradrages i den skattepligtige indkomst. Særlige værnsregler er samtidigt vedtaget.	
ABL § 23, stk. 5 og 6	Selskaber skal anvende lagerprincippet ved opgørelse af gevinst og tab på porteføljeaktier. <i>Særlige muligheder for at anvende realisationsprincippet ved opgørelse af gevinst og tab på noterede porteføljeaktier.</i>	
ABL § 9, stk. 2	Ved anvendelse af lagerprincippet fradrages tab på porteføljeaktier ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Dette gælder dog ikke koncerninterne konvertible obligationer og tegningsretter til sådanne konvertible obligationer og egne aktier.	
Lov 525 af 12. juni 2009, § 22, stk. 9	Ved overgangen fra realisationsbeskatning til lagerbeskatning anvendes handelsværdien ved begyndelsen af indkomståret 2010 som anskaffelsessum. For at undgå beskatning af fiktive avancer skal selskabet primo 2010 opgøre en nettotabskonto. Hvis selskabet har nettotab på porteføljeaktier primo 2010, vil dette tab kunne fremføres til fradrag i senere avancer. Der gælder særlige tabsfradragsbegrænsningsregler for noterede aktier, hvor realisationsprincippet anvendes.	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

ABL § 17 ABL § 24, stk. 4	Gevinst/tab på næringsaktier er skattepligtig medmindre der er tale om egne aktier.	
	Særlige regler ved aktier omfattet af ABL §§ 18 – 22, dvs. andele i andelsforeninger, investeringsforeningsbeviser og aktier i investerings-selskaber.	
	Bøder/erstatninger:	
SL § 6 a	Bøder kan normalt ikke fradrages.	
SK § 6 a	Udgifter til erstatninger kan i visse tilfælde ikke fradrages, jf. eksempelvis SKM 2006,678 LSR (et selskab, der havde drevet et diskotek, blev nægtet fradrag for erstatning i anledning af tilskadekomst på et toilet, hvor gulvet var tilsmudset i en sådan grad, at det var farligt at færdes på). Der er i afgørelsen lagt vægt på uagtsom adfærd hos skadevolder.	
	Ejendomme:	
EBL §§ 6, 6 a og 6 c	Gevinst ved salg af ejendom er skattepligtig, medmindre reglerne om genanbringelse anvendes. Salgssummer og anskaffelsessummer kontantomregnes, evt. pristalsreguleres.	
EBL § 4, stk. 3 og 4 a	Gevinst og tab efter ejendomsavancebeskatningsloven opgøres efter særlige regler med indgangsværdier mv.	
EBL § 6	Skattemæssigt tab ved salg af fast ejendom er ikke fradragsberettiget men kan modregnes i avancer på salg af andre ejendomme og kan fremføres.	
SL § 4/SL § 6 a	Regnskabsmæssig gevinst/tab ved salg af ejendom skal tilbageføres.	
EBL § 5, stk. 4-8	Bemærk ikke-genvundne afskrivninger og tab ved salg af bygninger og installationer påvirker ejendomsavancen.	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

SL § 6 a	Forskellig definition på forbedring/vedligeholdelse skattemæssigt versus regnskabsmæssigt (særligt relevant vedr. ikke-afskrivningsberettigede bygninger).	
AL § 18, stk. 2	Mulighed for straksfradrag på ombygning/forbedring, hvis udgift til vedligeholdelse, ombygning og forbedring ikke overstiger 5 % af afskrivningsgrundlaget for den bygning, som udgifterne vedrører. Ved denne opgørelse medregnes først udgift til vedligeholdelse. Beregningen sker for hver enkelt bygning. Husk at tillægge forlods afskrivning med investeringsfondsmidler i beregningsgrundlaget for straksfradrag, jf. TfS 2004,634.	
AL § 24 & EBL § 10	Særlige regler gælder ved modtagelse af erstatnings- eller forsikringssum.	
SL § 4-6	Særlige regler gælder i næringstilfælde.	
	Driftsomkostninger:	
SL § 6 a	<p>Kun udgifter, som i årets løb er anvendt til at erhverve, sikre og vedligeholde indkomsten, kan fratrækkes skattemæssigt.</p> <p>SKM2006.534.VLR/SKM2008.956+957SR (direktørbonus ved salg af selskab ikke fradragsberettiget), SKM 2007.404 LSR (advokatudgifter vedr. insiderhandel ikke fradragsberettiget) og SKM 2007.458 LSR (udgifter til advokat og revisor vedr. "elevatormodellen" ikke fradragsberettigede).</p> <p>Modydelser, som et selskab er kontraktlig forpligtet til at afholde/levere, er fuldt fradragsberettigede, jf. SKM2002.440.DEP (en fodboldklubs bespisning af sponsorer ifm. hjemmekampe) og SKM2008.1025.SR (modydelser der indgår i leverance af medicinsk udstyr).</p>	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

	Etableringsudgifter:	
SL § 6 a	Etableringsudgifter kan ikke fradrages, jf. f.eks. SKM 2006.319 VLR (en vognmandsforretnings udgifter til stiftelse af leasingkontrakter i forbindelse med leasede køretøjer til brug for virksomhedens drift kunne ikke fratrækkes). Se også SKM2008.615.LSR (ikke fradrag for forgæves afholdte udgifter til undersøgelser vedrørende etablering af driftscenter).	
	Finansielle kontrakter:	
KGL § 31	Som udgangspunkt er der ikke fradragsret for tab på aktiebaserede finansielle salgskontrakter men kun modregningsret i aktiebaserede kontrakter under visse omstændigheder.	
	Gaver:	
LL § 8 A	Gaver til godkendte almenvælgørende eller almennyttige foreninger mv. kan kun fradrages med det beløb, de samlede gaver overstiger 500 kr., og kan ikke udgøre mere end 14.500 kr. Overskydende beløb kan som udgangspunkt ikke beskattes som maskeret udlodning, jf. SKM2009.29HR.	
LL § 8	Ved afholdelse af udgifter til gaver må der skattemæssigt sondres mellem gaver, der anses som repræsentationsudgifter med begrænset fradrag og reklamegaver med fuld fradragsret, jf. eksempelvis SKM 2004.262 LR (donation til hjælpeorganisation anset for reklameudgifter).	
SEL § 31 D	Tilskud fra koncernforbundne selskaber er i visse tilfælde skattefri, hvis tilskudsyderen ikke har fradrag efter udenlandske regler mv. Tilsvarende er tilskud til koncernforbundne selskaber ikke fradragsberettiget.	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

LL § 8 H LL § 8 S	<p>Fradrag for gaver, som det godtgøres, at selskabet har ydet til almen-velgørende eller på anden måde almen-nyttige foreninger mv., der anvender deres midler, herunder de modtagne ydelser, til forskning, hvis Det Frie Forskningsråd har godkendt den pågældende forening mv.</p> <p>Mulighed for fradrag for gaver til visse kulturinstitutioner, hvis visse betingelser er opfyldt.</p>	
	Kapitalinteresser:	
SL § 4/SL § 6 a	Resultat vedrørende kapitalinteresser, der regnskabsmæssigt er behandlet efter equity-metoden, skal tilbageføres skattemæssigt.	
KGL § 29	Kursgevinst/tab vedrørende egenkapital, døtre mv. afdækket af finansielle kontrakter kan være skattepligtig (fradragsberettiget) efter lagerprincippet. Finansielle kontrakter vedr. sikring af varesalg og køb behandles efter realisationsprincippet, SKM 2003.36 LSR.	
SL § 4/SL § 6 a	Regnskabsmæssigt resultat af I/S-andele mv. tilbageføres og skattemæssigt resultat opgøres.	
SEL § 32	<p>Særlige regler gælder for løbende beskatning i finansielle datterselskaber, hvor de danske CFC-regler kan finde anvendelse.</p> <p>OBS! HUSK danske CFC-selskaber.</p>	
SEL § 1, stk. 6	Udenlandske datterselskaber: Har ledelsen sæde i Danmark?	
	Renter mv.:	
SEL § 2 B	Renteudgifter og kurstab til en kontrollerende person mv. eller et koncernforbundet selskab, som er hjemmehørende i udlandet, anses for at være udbytteudlodninger, hvis fordringen mv. efter udenlandske skatteregler anses for at være indskudt kapital.	
LL § 17 A	Renter og gebyrer ved for sen indbetaling af skatter og afgifter til det offentlige (moms, A-skat mv.) kan ikke fradrages.	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

SEL § 29 B, stk. 11	Godtgørelse vedr. overskydende skat/restskattetillæg tilbageføres.	
SEL § 2 B	<p>Et selskabs gæld til koncernforbundne udenlandske selskaber skal behandles som egenkapital efter dansk skatteret, hvis fordringen efter udenlandsk skatteret behandles som egenkapital.</p> <p>Gælder også i det omfang kreditor selv har gæld til et koncernforbundet selskab, for hvilket der er tale om egenkapital</p> <p>Omkvalifikation medfører, at rentebetalinger og kurstab anses for at være ikke-fradragsberettigede udbytteudlodninger.</p>	
	Repræsentationsudgifter:	
LL § 8, stk. 4	Alene 25 % af repræsentationsudgifterne er fradragsberettigede. Begrænsningen af fradragsretten for repræsentationsudgifter gælder, uanset om udgifterne afholdes over for danske eller udenlandske forretningsforbindelser, og uanset om udgifterne afholdes i Danmark eller i udlandet.	
BEK § 12	<p>Hvis der er afholdt udgifter til repræsentation, skal følgende poster fremgå af skatteregnskabet:</p> <ul style="list-style-type: none"> • repræsentationsudgifter, der er omfattet af begrænset fradragsret • repræsentationsudgifter, der er fuldt fradragsberettigede. 	
	Stiftelsesprovision mv.:	
LL § 8, stk. 3 KGL	Engangsprovision fra lån, kaution og præmier mv. med løbetid over to år kan som udgangspunkt ikke fradragges. Indgår evt. i stedet for i lånets anskaffelsessum, hvilket har betydning for den skattemæssige behandling efter KGL (midlertidig forskel).	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

	Udbytte:	
SEL § 13, stk. 1, nr. 2	<p>Udbytte fra datterselskabsaktier eller koncernselskabsaktier medregnes som udgangspunkt ikke i den skattepligtige indkomst.</p> <p>Skattefriheden er ikke betinget af ejertid.</p> <p>Der gælder særlige regler, hvis det udloddende selskab eller et underliggende koncernforbundet selskab har skattemæssigt fradrag for udbytteudlodningen.</p>	
LL § 16 A SEL § 17, stk. 2	<p>Aktieavance, udbytte vedrørende porteføljeaktier beskattes med 100 %, uanset hvor datterselskabet er beliggende.</p> <p>Til gengæld er der mulighed for tabsfradrag.</p> <p>Bemærk, at i tilfælde med eksempelvis to danske selskaber, der hver ejer 50 % af kapitalen i et selskab i en stat uden DBO, kan der være tale om en porteføljeaktie.</p> <p>OBS! Med virkning fra 1. januar 2013 er avancer og udbytter fra noterede porteføljeaktier gjort skattefrie. Som en konsekvens heraf, kan tab på noterede porteføljeaktier ikke længere fradrages i den skattepligtige indkomst. Særlige værnsregler er samtidigt vedtaget.</p> <p>Mulighed for datterselskabslempelse vedrørende udbyttebeskatningen</p>	
	Øvrige udgifter:	
LL §§ 7 A og 28, stk. 3 og 4	Gamle ordninger for så vidt angår udgifter vedrørende medarbejderaktier, tegningsretter, warrants og køberetter er under visse betingelser fradragsberettigede.	
SL § 6 a	Regnskabsmæssige tab ført via egenkapitalen, f.eks. i forbindelse med ændring af regnskabspraksis, tilrettes.	
SEL § 2 A	Skal det danske selskab behandles som en SEL § 2 A-filial, medfører dette, at interne ydelser (renter, royalties mv.) ikke skal beskattes/ikke kan fratrækkes.	
SEL § 11 A	Ikke fradragsret for visse koncerninterne forsikringspræmier.	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

	Øvrige indkomster:	
SL § 4	Regnskabsmæssige gevinster ført via egenkapitalen f.eks. i forbindelse med ændring af regnskabspraksis tilrettes.	
SEL § 11 A	Forsikringsudbetalinger, som tilfalder forsikringstageren, er ikke altid skattepligtig.	
	Tynd kapitalisering:	
SEL § 11	Begrænsning af fradrag for renteudgifter og kurstab på kontrolleret gæld finder sted for den del af den kontrollerede gæld, som skulle omkvalificeres til egenkapital, for at forholdet mellem fremmedkapital (gæld) og egenkapital ved indkomstårets udløb udgør 4:1, og den kontrollerede gæld overstiger 10 mio. kr., medmindre det kan dokumenteres, at tilsvarende lån kunne opnås hos uafhængig tredjepart på samme vilkår, jf. f.eks. SKM 2006.252 LSR og SKM2008.171.SR.	
SEL § 11	Renter og kursgevinster beskattes ikke, hvis debitor ikke kan fratække renteudgiften. Dette gælder dog ikke for renter af lån fra tredjemand, som den kontrollerende ejerkreds eller hermed koncernforbundne selskaber direkte eller indirekte har stillet sikkerhed for.	
	Renteloftet (nettofinansieringsudgifterne overstiger 21,3 mio. kr.):	
SEL § 11 B	Der kan maksimalt opnås fradrag for nettofinansieringsudgifter svarende til 3,5 % af selskabets skattemæssige aktiver m.v.. Renteudgifter, der beskæres, kan ikke fremføres og bortfalder permanent (med undtagelse for kurstab, der kan fremføres i tre år). Endvidere gælder der en undtagelse i relation til nettokurstab, som overstiger årets renteindtægter. Særlige regler vedrørende renteswaps. (Med hensyn til rentebegrænsning efter SEL § 11 C henvises der til "Midlertidige forskelle" nedenfor).	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

	Midlertidige forskelle	
	Afskrivning:	
SL § 6 a	Regnskabsmæssige afskrivninger tilbageføres.	
SL § 4/SL § 6 a	Regnskabsmæssige gevinster og tab tilbageføres.	
AL	Skattemæssige afskrivninger foretages.	
SEL § 31, stk. 3	Særlige regler ved ændring af koncernforbindelse (delopgørelse). Hvis der ikke har været koncernforbindelse i hele indkomståret, kan skattemæssige afskrivninger maksimalt foretages i forhold til, hvor stor en del indkomstperioden udgør af et kalenderår. De skattemæssige værdier og periodiseringsprincipper m.v. der er lagt til grund ved indkomstopgørelsen på tidspunktet for etablering af koncernforbindelsen, anvendes ved indkomstopgørelsen for den resterende periode.	
AL kap. 3	Bygninger og installationer:	
AL § 17	Skattemæssige afskrivninger på bygninger og installationer kan som udgangspunkt foretages med indtil 4 % af anskaffessummen.	
AL § 45	Opgørelse af afskrivningsgrundlag. Har køber og sælger aftalt fordeling mellem grund, bygninger og installationer?	
AL § 21	Genvundne afskrivninger og tab ved salg af bygninger og installationer indgår i den skattepligtige indkomst i salgsåret (påvirker evt. opgørelse af ejendomsavance). Husk pristalsregulerede afskrivninger samt eventuelle investeringsfonds- og forskudsafskrivninger.	
AL § 18	Udgifter til ombygning eller forbedring afskrives særskilt. Vedrørende udgifter afholdt i samme indkomstår kan der dog afskrives samlet.	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

AL § 22	Særlige regler om nedrivningsfradrag.	
AL §§ 25-26	Særlige regler gælder for afskrivning af bygning med hjemfaldspligt eller på lejet grund.	
	Driftsmidler og skibe:	
AL kap. 2	Saldoafskrivninger på driftsmidler og skibe er som udgangspunkt 25 %.	
AL § 5 C	Der er to særskilte saldi for driftsmidler: <ul style="list-style-type: none"> 1. Driftsmidler med karakter af "faste anlæg" (højst 19 % afskrivning i 2012) 2. Infrastrukturanlæg (højst 7 %). Den del af anlæggene, som udgøres af Edb-software og -hardware, omfattes ikke.	
AL § 28	Skattemæssige forskudsafskrivninger på skibe kan foretages – dog ikke skibe omfattet af AL § 5 B.	
AL § 5, stk. 4-6	Selskaber, der erhverver driftsmidler eller skibe til udlejning, kan ikke foretage afskrivning i anskaffelsesåret men kan i det følgende indkomstår afskrive 50 % af anskaffessummen. OBS! Dispensation mulig.	
AL § 6	Småaktiver under 12.300 kr. (2012) kan fratrækkes eller aktiveres på afskrivningssaldo. Valgfrit. Aktiver i et samlesæt eller lignende samt aktiver, der er bestemt til at fungere samlet, anses for ét driftsmiddel. Aktiver, der er bestemt til at fungere sammen med allerede anskaffede aktiver, kan ikke straksafskrives, hvis den samlede anskaffessum overstiger grundbeløbet. Forbedringsudgifter sidestilles med udgifter til anskaffelse af aktiver, der er bestemt til at fungere sammen med allerede anskaffede aktiver.	
AL § 6	Driftsmidler med fysisk levetid under tre år kan straksafskrives. Valgfrit.	
AL § 6	Driftsmidler med en anskaffessum over grænsen for småaktiver, der er udgiftsført i årsregnskabet, tilbageføres og tillægges den skattemæssige saldoværdi med henblik på afskrivning.	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

LL § 12 B	Der gælder særlige regler, når vederlaget for et skatte-relevant aktiv består i løbende ydelser.	
AL § 5 B	Særlige regler for skibe med en bruttotonnage på 20 tons eller derover.	
Tonnage-skatteloven	Særlige regler for skibe og driftsmidler i tonnageskatte-ordningen.	
AL § 2, stk. 3 AL § 44 A	På driftsmidler, hvis værdi ikke forringes (for eksempel kunst og antikviteter), kan afskrivning ikke foretages. Dog særlige regler vedrørende kunstnerisk udsmyk-ning af en bygning samt førstegangskøb af original billedkunst.	
AL §§ 8 og 9	Negativ driftsmiddelsaldo skal indtægtsføres eller frem-føres til næste indkomstår til udligning eller indtægts-førsel dog særlige regler vedr. virksomhedsophør.	
AL §§ 2 og 6	Edb-software kan straksafskrives.	
AL § 6, stk. 1, nr. 3	Driftsmidler til forsøgs- og forskningsvirksomhed kan fradrages fuldt ud i anskaffelsesåret, når der bortses fra driftsmidler til efterforskning efter råstoffer.	
SL § 6 a	Finansielle leasingaktiver: Renter og afskrivninger tilbageføres, og fradrag gives for leasingydelser.	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

AL § 5 D	<p>Den 13/6 2012 vedtog Folketinget L 192 der giver mulighed for at afskrive</p> <p>på 115 pct. af anskaffelsessummen af fabriksnye driftsmidler anskaffet i perioden fra 30/5 2012 til 31. december 2013.</p> <p>Den skattepligtige kan i stedet for at afskrive efter AL § 5 vælge at afskrive udgifter til anskaffelse af nye driftsmidler som udelukkende benyttes erhvervsmæssigt, på en særskilt saldo, hvor anskaffelsessummen indgår med 115 pct. Ved nye driftsmidler forstås driftsmidler, der anskaffes af den skattepligtige som fabriksnye.</p> <p>Reglen finder ikke anvendelse på anskaffelse af personbiler og skibe, og gælder ligeledes ikke for aktiver der kan straksafskrives efter AL § 6, stk. 2.</p> <p>Afskrivninger efter § 5 D kan højst udgøre 25 % af den afskrivningsberettigede saldværdi.</p>	
AL § 5 A	Der kan foretages tabsfradrag på driftsmidler og skibe i salgsåret.	
	Forsøgs- og forskningsudgifter:	
LL § 8 B, stk. 1 AL § 6, stk. 1, nr. 3.	Forsøgs- og forskningsudgifter fradrages fuldt ud i afholdelsesåret eller afskrives over fem år med 20 % årligt. Ingen mulighed for principskifte. Vær opmærksom på, at anskaffelsessummen for driftsmidler til forsøgs- og forskningsvirksomhed kan straksafskrives.	
LL § 8 Q	Mulighed for 150 % fradrag for udgifter, som afholdes i forbindelse med et samfinansieret forskningsprojekt mellem en erhvervsvirksomhed og en offentlig forskningsinstitution (forhåndsgodkendte projekter indgået i 2004-2006).	
LL § 8 X	<p>Mulighed for kontant udbetaling af et kontant beløb svarende til 25 pct. af det skattemæssige underskud, der stammer fra forsøgs- og forskningsudgifter som er valgt straksafskrevet efter ligningslovens § 8 B, stk. 1 eller afskrivningslovens § 6, stk. 1, nr. 3. Der kan dog maksimalt udbetales 1,25 mio. kr. årligt.</p> <p>Virkning fra og med indkomståret 2012.</p>	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

	Goodwill:	
AL §§ 40, stk. 6, og 45	Kontantværdien af fortjeneste eller tab på goodwill skal indgå i overdragerens skattepligtige indkomst. Både anskaffelsessummen og afståelsessummen skal kontantomregnes.	
AL § 40, stk. 1 AL § 60	Den kontantomregnede anskaffelsessum af goodwill afskrives med op til 1/7 årligt inkl. anskaffelsesåret. Goodwill erhvervet før 1. januar 1998 kan kun afskrives med indtil 10 % årligt. Bemærk særlige overgangsregler for goodwill købt før 1994.	
AL § 40, stk. 5	Goodwill erhvervet fra interesseforbundne parter kan maksimalt afskrives med et beløb svarende til anskaffelsessummen med fradrag af den ikke-afskrivningsberettigede del af sælgers anskaffelsessum.	
SEL § 8 B	Bemærk særlige regler vedrørende koncerninterne overdragelser.	
LL § 12 B/ AL § 40, stk. 7	Der gælder særlige regler, når vederlaget for et skatte-relevant aktiv består i løbende ydelser. I den forbindelse gælder en særlig henstandsordning for goodwill og andre immaterielle aktiver.	
	Indretning og lejede lokaler:	
AL § 39 § 3, stk. 3, i lov nr. 1376 af 20. dec. 2004	<p>Indretningsudgifter afskrives som udgangspunkt med indtil 20 % årligt, jf. især TFS 2003,515 LSR. For lejekontrakter indgået den 7. oktober 2004 eller senere, hvor der er aftalt uopsigelighed fra udlejers side, kan den årlige afskrivning ikke overstige et beløb svarende til, at afskrivning sker med lige store årlige beløb over uopsigelighedsperioden.</p> <p>Der gælder visse begrænsninger ved interessesammenfald mellem lejer og udlejer, f.eks. hvis en af parterne har en gunstig option på køb eller salg.</p> <p>Der er ikke mulighed for tabsfradrag eller nedskrivningsfradrag ved interessefællesskab, uanset om bygningen er omfattet af AL § 14, jf. SKM2008.767 og SKM2010.189.LSR.</p> <p>Bemærk at ved delafståelse af lejede lokaler skal avance/tab opgøres. Se SKM2012.612.ØLR</p>	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

	Knowhow, varemærker mv.:	
LL § 27 A	Særlige regler for indtægtsførsel af gevinst.	
AL §§ 40 og 41	Kontantværdien af udgifter til knowhow mv. kan under visse forudsætninger fradrages fuldt ud i afholdelsesåret eller afskrives lineært over et til rettighederne svarende åremål, hvis rettighederne er tidsubegrænsede med 1/7 årligt.	
	Varedebitorer:	
SL/KGL §§ 3 og 25	Generel hensættelse på debitorer kan som udgangspunkt ikke fradrages – konstaterede tab? Selskaber kan overgå til lagerprincippet og optage debitorerne til handelsværdien ultimo.	
KGL § 25, stk. 6-9	Særlige regler for nedskrivninger på udlån og hensættelser til tab på garantier mv. for pengeinstitutter, realkreditinstitutter, og finansieringsselskaber mv.	
	Hensættelser:	
SL § 6 a	Regnskabsmæssige hensættelser ultimo, som ikke er endelige forpligtelser, tilbageføres.	
SL § 6 a	Regnskabsmæssige hensættelser primo, som er blevet endelige forpligtelser, kan fradrages.	
JV C.C.2.5.3.3.10 og LV E.B.3.	Undtaget fra ovennævnte er i særlige tilfælde garanti-forpligtelser. Opgør derfor: <ul style="list-style-type: none"> • garantihensættelser • serviceforpligtelser • bonus • fratrædelsesgodtgørelser • uafdækkede pensionsforpligtelser • andet. 	
LV E.B.3.1.6	Feriepengeforpligtelsen kan skattemæssigt opgøres såvel konkret som efter en summarisk metode.	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

LV E.A.3.2	Vær opmærksom på, hvorvidt usædvanlige eller større periodeafgrænsningsposter, herunder forudbetalte omkostninger (især reklame og forsikringsudgifter), kan behandles anderledes skattemæssigt, jf. 2003,833 LSR, hvor Landsskatteretten anerkendte, at forudbetalinger på højst 12 måneder, der dækker over to indkomstår, ikke skulle periodiseres. Se også SKM 2006,683 LSR (ikke fradrag for forudbetalt husleje, da lejen alene vedrørte 2005) og SKM2007.426.LSR (forudbetalt løn kunne ikke fratrækkes).	
	Varelager:	
VL § 1	Hver varegruppe kan værdiansættes efter indkøbspris, fremstillingspris eller dagsprisen ved regnskabsårets slutning.	
VL § 1	Indirekte produktionsomkostninger kan medregnes til fremstillingsprisen, men der er ikke krav herom, jf. TfS 2000,1018 LSR.	
JV C.C.2.3.1.	Til opgørelse af kostpriser accepteres ud over den direkte metode også FIFO-metoden og et gennemsnitsprincip. LIFO-metoden er ikke accepteret.	
VL § 1	Regnskabsmæssige nedskrivninger tilbageføres som udgangspunkt.	
JV C.C.2.3.1	Der kan med virkning for den skattepligtige indkomst foretages ukuransnedskrivning for varer, der er beskadiget eller defekte.	
JV C.C.2.3.1	Hvis ukurans er begrundet i tekniske/driftsøkonomiske forhold, vil de ukurante varer kunne optages med følgende procenter: 1. år: 50 % 2. år: 25 % 3. år: 0 %.	
	Igangværende arbejde:	
SKM 2006,635	Vurder, om igangværende arbejder for fremmed regning skal opgøres efter faktureringsprincippet eller produktionsprincippet. Der kan som udgangspunkt skiftes opgørelsesprincip fra år til år, dog ikke hvis der sker eliminering af skatten.	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

LV C.C.2.3.2	Der er særregler for arkitekter, ingeniører, advokater, revisorer og udøvere af lignende liberale erhverv.	
	Fordringer:	
KGL §§ 3, 6, 8, og 24	Gevinst på fordringer indgår i den skattepligtige indkomst, dog er der undtagelser ved koncernforhold og akkord mv. Afdrag på koncerninterne fordringer foretaget efter d. 22. april 2009 skal, uanset at de tidligere har været anset for at være skattefrit udbytte, nu altid behandles efter reglerne i kursgevinstloven.	
SL § 4/KGL	Amortiseret kostpris. Opskrivning i resultatopgørelsen tilbageføres.	
KGL § 4	Tab på fordringer på koncernforbundne selskaber samt på sambeskattede selskaber og selskaber, der vil kunne sambeskattes, er som udgangspunkt ikke fradragsberettigede, der er dog undtagelser for fordringer: <ul style="list-style-type: none"> - erhvervet som vederlag for varer og tjenesteydelser og uden for sambeskatning. Gælder dog ikke tab, hvis ikke debitor beskattes/underskuds begrænses - børsnoterede obligationer og fordringer - rentefordringer opstået uden for sambeskatning - fordringer inden for næring over for en midlertidig koncernforbindelse. 	
KGL § 4	Koncerntabsfradragsbegrænsningen gælder som udgangspunkt ikke valutakursændringer.	
KGL § 5	Tab på fordring kan ikke fradrages, hvor renteindtægter eller gevinster ikke skal beskattes i medfør af dobbeltbeskatningsaftale.	
KGL §§ 25 og 26	Opgørelse af kurstab/gevinst vedr. tilgodehavende udbytte i fremmed valuta er altid relevant, hvis beslutningstidspunktet ikke er lig med udbetalingstidspunktet.	
KGL §§ 25-27	Hovedregel for beskatning af fordringer er lagerbeskatning, dog ikke for koncerninterne fordringer, vederlagsfordringer mv. Der er mulighed for at vælge lagerprincippet på koncerninterne fordringer og vederlagsfordringer. Når lagerprincip er valgt, kan opgørelsesmetoden kun ændres med tilladelse fra SKAT.	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

	Gæld:	
KGL § 6	Har gælden skiftet karakter, således at fordringen/gælden anses for indfriet og ny fordring/gæld stiftet? – se f.eks. SKM 2006.162 (ændring af lånevilkår).	
KGL §§ 2-8	Kurstab/gevinst på gæld i både danske kroner og fremmed valuta indgår som udgangspunkt i skattepligtig indkomst.	
KGL §§ 25	Hovedregel for beskatning af gæld er realisationsprincippet, men der er mulighed for at anvende lagerprincippet. Når lagerprincip er valgt, kan opgørelsesmetoden kun ændres med tilladelse fra SKAT.	
KGL	Omkostninger vedr. optagelse af kontantlån og almindelige banklån kan evt. fradrages i takt med afdrag på lånet, jf. TS-Cirk. 2003-25. Låneomkostninger vedr. oprettelse af en kassekredit kan først fratrækkes, når kassekrediten endeligt indfries, jf. SKM 2004.389 LSR.	
SL § 6 a/KGL	<p>Omkostninger vedrørende låneoptagelse udgiftsført regnskabsmæssigt tilbageføres og tillægges som udgangspunkt lånets anskaffelsessum/ afståelsessum.</p> <p>Det bemærkes, at låneomkostninger – ifølge Landskatterettens praksis – skal foretages i takt med lånets afvikling, selv om opgørelsen af kurstabet på lånet foretages efter lagerprincippet, jf. TfS 2005, 550 LSR.</p>	
KGL § 7, stk. 2 (overkursreglen)	<p>Tab som følge af indfrielse af gæld i danske kroner til forud fastsat overkurs, når den nominelle rente opfylder mindsterentekravet, er ikke fradragsberettiget, hvis gælden er stiftet før 27. januar 2010. Bestemmelsen omfatter f.eks. obligationslån og pantebrevsgæld.</p> <p>Det er vigtigt at bemærke, at selv om der ikke er fradrag for kurstab, er eventuelle gevinst på den pågældende gæld skattepligtig.</p> <p>For lån stiftet fra 27. januar 2010 er der fuldt fradrag.</p>	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

KGL § 7, stk. 3 og 4	<p>Uanset overkursreglen i den tidligere KGL § 7, stk. 2, kan der for lån mv., der er udstedt den 1. juli 2007 eller senere, som udgangspunkt foretages fradrag for tab på lån, der optages med sikkerhed i:</p> <ul style="list-style-type: none"> • fast ejendom • skibe eller • direkte hæftelse eller garanti fra centralregeringer, centralbanker, offentlige enheder eller regionale eller lokale myndigheder i et land inden for EU eller EØS. 	
KGL § 8	Særlige regler for gevinst på mellemværender mellem koncernforbundne selskaber dog ikke valutakursændringer.	
KGL §§ 6, 25 og 26	<p>Ved opgørelse af kursgevinst/tab på kontantlån tages udgangspunkt i pantebrevsrestgælden, jf. TfS 1996.886 sammenholdt med TfS 1997.336. Hvis selskabet selv har optaget kontantlånet, skal fortjeneste/tab opgøres som forskellen på indfrielsestidspunktet mellem den nominelle pantebrevsrestgæld og kursværdien af pantebrevsrestgælden. Hvis selskabet derimod har overtaget lånet, skal fortjeneste/tab opgøres som forskellen på indfrielsestidspunktet mellem på den ene side den nominelle pantebrevsrestgæld gange "pantebrevskursen" på overtagelsestidspunktet og på den anden side kursværdien af pantebrevsrestgælden (dvs. det beløb, som pantebrevet kan indfries til).</p>	
KGL § 41	Gevinst/tab på gæld stiftet før den 27. december 1990 er som udgangspunkt ikke skattepligtig/fradragsberettiget, bortset fra næringstilfælde.	
SL § 6 a/KGL	Amortiseret kostpris. Kursreguleringen i resultatopgørelsen tilbageføres.	
KGL § 33	Fortjeneste og tab fra finansielle kontrakter opgøres skattemæssigt som hovedregel på grundlag af lagerprincippet. Der kan derfor være forskel på regnskabsmæssige og skattemæssige fortjeneste/tab, jf. SKM 2003.36 LSR (realisationsprincippet).	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

	EBIT-reglen (nettofinansieringsudgifterne overstiger 21,3 mio. kr.)	
SEL § 11 C	Den skattepligtige indkomst før nettofinansieringsudgifter kan højst nedbringes med 80 % som følge af nettofinansieringsudgifter. Renteudgifter, der beskæres, kan fremføres uendeligt til modregning i senere indkomst. (Med hensyn til rentefradragsbegrænsningen efter SEL § 11 B henvises der til "Renteloftet" ovenfor på side 9).	
	Underskud:	
LL § 15 (SEL §§ 12-12D)	LL § 15 indeholdt reglerne om selskabers mulighed for fremførelse af underskud til modregning i senere års positive indkomst og forskellige begrænsninger i adgangen til underskudsfradrag. Disse regler er ved L 2012 591 overført til selskabsskattelovens §§ 12 - 12 D med virkning for indkomstår, der påbegyndes 1. juli 2012 eller senere.	
LL § 15	Underskud fra 2002 og senere år kan fremføres tidsubegrænset.	
LL § 15, stk. 2-3 KGL § 8	Underskud fra tidligere år nedsættes med ubeskattet akkordfordel (frivillig eller tvangsakkord) allerede for akkordåret. Visse undtagelser når kreditor ikke har fradrag. Husk nedsættelse af underskud vedr. tab af ABL, EBL og KGL.	
LL § 15, stk. 2	Konvertering af gæld til aktier eller konvertible obligationer sidestilles med gælds-nedsættelse.	
LL § 15, stk. 3-5	Nedbringelse eller indfrielse af gæld i forbindelse med direkte eller indirekte kapitalindskud eller et tilskud efter SEL § 31 D med karakter af en samlet kreditorordning.	
LL § 15, stk. 7-12	Underskud kan kun anvendes til nedbringelse af andet end nettokapitalindtægter og udlejningsindtægter fra skibe og driftsmidler, hvis mere end 50 % af aktierne eller stemmевærdierne ejes af andre ved udgangen af året end ved begyndelsen af et tidligere indkomstår med underskud. Der gælder yderligere begrænsning for selskaber uden økonomiske aktiviteter på overdragelsestidspunktet.	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

SEL § 12	<p>OBS! For indkomstår som påbegyndes efter 1. juli 2012 indføres en nye regel hvorefter underskud fra tidligere indkomstår kun kan fradrages fuldt ud i den del af årets skattepligtige indkomst, der ikke overstiger 7,5 mio. kr. Det resterende underskud kan alene fradrages med 60 %, af den del af årets overskud som overstiger 7,5 mio. kr.</p> <p>Husk optimering af den skattepligtige indkomst for 2012.</p>	
----------	---	--

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

	Skyggesambeskatning (tidligere sambeskatning med udenlandske selskaber):	
<p>§ 15, stk. 8, i lov nr. 426 af 6/6 2005 samt LL § 33 E</p>	<p>Når der optræder eller har optrådt udenlandske selskaber i en sambeskatning, skal moderselskabets indkomst (eventuelt) forhøjes med overskud i det udenlandske datterselskab i efterfølgende indkomstår, så længe der er en genbeskatningssaldo.</p> <p>Dispositioner, som ville udløse genbeskatning efter reglerne i LL § 33 E, udløser fortsat genbeskatning efter de tidligere regler, indtil genbeskatningssaldiene er udlignet, eksempelvis:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ved frivilligt sambeskatningsophør (kan fortsat vælges fuld genbeskatning). • Hvis et udenlandsk sambeskattet selskab sælges til koncern-forbundne selskaber mv. (der gælder undtagelser). • Hvis et udenlandsk sambeskattet selskab helt eller delvist afhænder virksomheden til koncernforbundne selskaber mv. (der gælder undtagelser – eksempelvis hvis betingelsen i LL § 33 E, stk. 2, 2. pkt. er opfyldt). • Når virksomheden i det udenlandske sambeskattede selskab overdrages koncerninternt eller til tredjemand (begrænset genbeskatning). • Når der modtages udbytter og aktieavancer fra et tidligere sambeskattet udenlandsk selskab. • Hvis der i visse tilfælde genvindes kontrol med et tidligere sambeskattet udenlandsk selskab. • Hvis det udenlandske sambeskattede selskab afhænder aktier eller anparter i selskaber, hvor det direkte eller indirekte ejer mindst 25 % af aktie- eller anpartskapitalen. <p>Der gælder særlige regler for underskud i indkomståret 1992 til 1995 og andre regler for underskud i indkomståret 1996 og følgende år.</p> <p>Selvangivelsen skal indeholde opgørelse af genbeskatningssaldi ("skyggesambeskatning"). Eventuelle beløb, der genbeskattes, skal omregnes, så de bliver beskattet med 28 % selskabsskat.</p>	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

	<p>Genbeskatningssaldoen kan ikke nedbringes, i det omfang beskatningen af det udenlandske datterselskab skyldes renteindtægter og kursgevinster på fordringer på moderselskabet eller selskaber, som moderselskabet er sambeskattet med. Moderselskabet vil således blive beskattet af renteindtægterne og kursgevinsterne, men beskatningen medvirker ikke til, at genbeskatningssaldoen nedbringes (har virkning for renter, der påløber, samt gevinst og tab, der realiseres den 13. december 2006 eller senere).</p> <p>NB: Husk, at genbeskatningssaldoen skal oplyses i selvangivelsens rubrik 181.</p>	
	Skatteberegning:	
LL § 33 F	Den udenlandske indkomst skal opgøres efter et netto-princip.	
Cirkulære nr. 72 af 17/4-1996 pkt. 5.1.1	Lempelsen skal beregnes for hvert land for sig og individuelt for hver indtægtskilde.	
LL §§ 15, stk. 7-12, og 33 H	Mulighed for udskydelse af underskud af hensyn til opnåelse af credit-lempeisen for udenlandsk skat.	
SEL § 31, stk. 7	Mulighed for at bortse fra underskud i sambeskattet fast driftssted eller datterselskab i Danmark med henblik på lempelse af dansk skat for det udenlandske hovedkontor.	
SEL § 31, stk. 2, 2. pkt.	Underskud i et fast driftssted i Danmark kan som udgangspunkt ikke fradrages i sambeskatningsindkomsten, da hovedkontoret i de fleste lande har fradrag for underskuddet i den udenlandske skattepligtige indkomst.	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

	Udenlandske faste driftssteder og ejendomme (international sambeskatning fravalgt):	
SEL § 8, stk. 2	<p>Indtægter og udgifter, som vedrører et fast driftssted eller en fast ejendom beliggende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland, medregnes ikke ved opgørelsen af danske selskabers skattepligtige indkomst.</p> <p>Dette gælder dog ikke indkomst ved international skibs- og luftfartsvirksomhed eller tilfælde, hvor Danmark i henhold til en DBO eller anden international aftale er tildelt beskatningsretten.</p> <p>CFC-beskatningsreglerne i SEL § 32 finder også anvendelse på danske selskabers faste driftssteder i fremmede stater.</p>	
SEL § 8, stk. 3	Særlige valgmuligheder vedrørende faste driftssteder med mobile borerigge.	
Skatteministerens svar i bilag 16 vedr. lov nr. 426 af 6/6 2005	Der skal som udgangspunkt foretages eliminering af lån og rentebetalinger, kursreguleringer mv. mellem et dansk selskab og dets udenlandske filial, jf. SKM 2007,237 SR (Valutakursreguleringer - koncerninternt varemellemværende).	
SEL § 8, stk. 4 § 15, stk. 10 i lov nr. 426 af 6/6 2005	Aktiver og passiver, der er overført internt i selskabet fra Danmark til det faste driftssted, anses for solgt til handelsværdien på tidspunktet for skattepligtens ophør, medmindre aktiverne og passiverne var tilknyttet det faste driftssted inden den 2. marts 2005.	
§ 15, stk. 10, i lov nr. 426 af 6/6 2005	Genbeskatning af et dansk selskabs udenlandske faste driftssteder mv., der ikke længere medregnes ved opgørelsen af den danske skattepligtige indkomst.	
	Genbeskatningssaldoen kan ikke nedbringes, i det omfang beskatningen af det udenlandske datterselskab skyldes renteindtægter og kursgevinster på fordringer på moderselskabet eller selskaber, som moderselskabet er sambeskattet med. Moderselskabet vil således blive beskattet af renteindtægterne og kursgevinsterne, men beskatningen medvirker ikke til, at genbeskatningssaldoen nedbringes.	

Paragraf henvisning	Tjekliste	Henvisning årsregnskab råbalance
---------------------	-----------	----------------------------------

§ 15, stk. 10, i lov nr. 426 af 6/6 2005	Hvis der er underskud til fremførelse i et dansk selskab, som vedrører tidligere års underskud i udenlandske faste driftssteder mv., så kan dette underskud ikke fremføres efter LL § 15.	
--	---	--

3. Forkortelser

Love mv.:

ABL	=	Aktieavancebeskatningsloven
AL	=	Afskrivningsloven
BEK	=	Mindstekravsbekendtgørelsen for større virksomheder nr. 593 af 12.06.2006.
EBL	=	Ejendomsavancebeskatningsloven
KGL	=	Kursgevinstloven
LL	=	Ligningsloven
LV	=	Ligningsvejledningen
SAMBEK	=	Sambeskatningsbekendtgørelsen, nr. 996 af 26.09.2006.
SEL	=	Selskabsskatteloven
SFL	=	Skatteforvaltningsloven
SKL	=	Skattekontrolloven
SSL	=	Skattestyrelsesloven
SL	=	Statsskatteloven
VL	=	Varelagerloven

4. Mindstekravsbekendtgørelsen

I henhold til Mindstekravsbekendtgørelsen for større virksomheder og Sambeskatnings-bekendtgørelsen skal følgende krav blandt andet opfyldes:

Nettoomsætningen skal vises.	
Ændring i værdien af igangværende arbejder for fremmed regning i nettoomsætningen skal angives særskilt.	
Specifikation af omkostninger efter art.	
Oplysning om repræsentationsudgifter med og uden begrænset fradrag samt skattefrie rejse- og befordringsgodtgørelser.	
Specifikation af periodiserede renteindtægter og -udgifter med angivelse af forfaldne og periodiserede beløb primo og ultimo.	
Ekstraordinære poster specificeres, medmindre de er uvæsentlige.	
Tilgodehavender skal anføres uden nedskrivning, og nedskrivninger og konstaterede tab oplyses særskilt.	
Beholdning af værdipapirer, herunder finansielle kontrakter, skal specificeres efter art med angivelse af nominel værdi og kursværdi.	
Nedslag for ukuransnedskrivning på varelager anføres særskilt.	
Indirekte produktionsomkostninger og acontoavance vedr. igangværende arbejder oplyses særskilt.	
Aktiver, hvorpå der kan foretages skattemæssige afskrivninger, skal specificeres, således at der gives de nødvendige oplysninger til brug for kontrollen med afskrivningsgrundlaget og de foretagne afskrivningers beregning. For skattemæssige afskrivninger på bygninger og installationer skal der endvidere angives de foretagne afskrivninger på aktivet for hele ejerperioden. For så vidt angår skattemæssige afskrivninger på andre aktiver end driftsmidler og skibe, skal tillige angives anskaffelsestidspunktet for aktivet.	
Hvis der er sket modregning mellem udgifts- og indtægtsposter eller mellem aktiver og passiver, skal bruttotalene vises.	
Oplysning om størrelsen af udgående og indgående merværdiafgift i regnskabsperioden.	

Lønafstemning. Regnskab afstemt til lønoplysningssedler. Sandsynlighedstest.	
Genbeskatningssaldi vedrørende tidligere sambeskattede udenlandske selskaber mv. (international sambeskatning fravalgt).	
En redegørelse for koncernstrukturen i både Danmark og udlandet ved indkomstårets begyndelse og afslutning med forklaring af ændringer i årets løb. Kan dog undlades, hvis dette fremgår af årsrapporten modtaget i Erhvervs- og Selskabsstyrelsen.	
På anfordring skal selskaber mv. inden tre måneder kunne fremvise det interne regnskab for de udenlandske selskaber mv., der indgår i det danske moderselskabs koncernregnskab (koncernkonsolidering) eller dennes højere modervirksomhed, hvor det danske moderselskab er fritaget for at udarbejde koncernregnskab efter regnskabslovgivningen. Samtidig skal der redegøres for sammenhængen mellem det officielle datterselskabsregnskab og det interne regnskab.	
Opgørelse af genbeskatningssaldoen for hvert datterselskab i udlandet og for hvert fast driftssted og fast ejendom, herunder ændringerne af denne, samt ved afståelse eller ophør af virksomhed i et udenlandsk selskab eller fast driftssted/fast ejendom, hvor der er en genbeskatningssaldo, skal det oplyses, hvorledes virksomheden videreføres, og til hvem og hvordan selskabet eller det faste driftssted/faste ejendom er afstået.	
Oplysning om hvorvidt bestemmelserne i LL § 5 G om dobbelt fradrag er opfyldt.	
Kræves der credit for betalte skatter i udlandet, jf. § 33, stk. 3, skal den betalte skat oplyses, samt oplysning om efterfølgende ændring af den udenlandske betalte skat for tidligere år. På anfordring skal selskabet inden en måned kunne dokumentere den udenlandske betalte skat.	
Oplysning om, hvorledes det udenlandske datterselskab har opgjort den skattepligtige indkomst i domicillandet med hensyn til reglerne i LL § 5 I og reglerne om maksimering af credit.	
På anfordring skal selskabet oplyse, om der er set bort fra underskud, jf. bestemmelserne i LL § 33 H, og herunder kunne vise en opgørelse af det beløb, der er set bort fra, og som fremføres efter LL § 15.	

Om Deloitte

Deloitte leverer ydelser inden for Revision, Skat, Consulting og Financial Advisory til både offentlige og private virksomheder i en lang række brancher. Vores globale netværk med medlemsfirmaer i mere end 150 lande sikrer, at vi kan stille stærke kompetencer til rådighed og yde service af højeste kvalitet, når vi skal hjælpe vores kunder med at løse deres mest komplekse forretningsmæssige udfordringer. Deloitte's ca. 182.000 medarbejdere arbejder målrettet efter at sætte den højeste standard.

Deloitte Touche Tohmatsu Limited

Deloitte er en betegnelse for Deloitte Touche Tohmatsu Limited, der er et britisk selskab med begrænset ansvar, og dets netværk af medlemsfirmaer. Hvert medlemsfirma udgør en separat og uafhængig juridisk enhed. Vi henviser til www.deloitte.com/about for en udførlig beskrivelse af den juridiske struktur i Deloitte Touche Tohmatsu Limited og dets medlemsfirmaer.