

Skatteministeriet nr. 01.618.93

Den Spørgsmål 18 18

Til

Folketingets Skatteudvalg

Hermed fremsendes svar på spørgsmål nr.18 af 10. december 2001.

(Alm. del - bilag 25).

Svend Erik Hovmand

/Ivar Nordland

Spørgsmål: Med henvisning til Kommissions meddelelse af 23. oktober 2001 om selskabsbeskatning bedes ministeren oplyse, hvad han på det nuværende grundlag kan oplyse om forskelle/ligheder m.v. i beskatningsgrundlagene i de enkelte EU-lande.

Svar: Kommissionen fik i 1999 et formelt mandat til at analysere forskellene i det faktiske selskabsskatteniveau i EU-medlemslandene og at udpege de vigtigste skatteregler, som hæmmer selskabernes grænseoverskridende økonomiske aktiviteter i det indre marked. På baggrund af dette mandat iværksatte Kommissionen i 1999 en undersøgelse af den effektive skattebyrde for indenlandske og grænseoverskridende investeringer i de 15 EU-lande, hvor den fokuserede på nogle overordnede elementer i et typisk skattesystem, som er bestemmende for den effektive skattesats. Disse elementer, som yderligere er opdelt i underkategorier, vil i det følgende blive beskrevet for hvert af de 15 EU-lande – opdateret til år 2001.

1. Skattesatser

Der er stor forskel på medlemslandenes skattesatser. Irlands selskabsskattesats på 10% er den laveste, herefter er der en mellemgruppe af lande med skattesatser mellem omkring 25-30% (Danmark, Sverige, Finland, Luxembourg, UK og Tyskland), efterfulgt af en gruppe medlemslande med skattesatser på 31-40% (Østrig, Holland, Frankrig, Spanien, Portugal, Belgien, Italien og Grækenland).

Herudover skal det nævnes, at Italien fortsat har to forskellige selskabsskattesatser, der skelner mellem opsparet og udloddet overskud. Desuden har flere lande (fx England, Frankrig, Spanien, Belgien og Luxembourg) regler, der støtter små og mellemstore selskaber (SME), ved at have en særlig reduceret skattesats for selskaber med indkomst under en vis størrelse eller via progressive skattesatser. Særlige brancher kan herudover være underlagt andre satser end standardsatsen, ligesom f.eks. kapitalgevinster, ofte beskattes med andre skattesatser.

Oversigt over EU-landenes overordnede nominelle skattesatser:

	Skattesats	Reducerede satser	Ekstraafgift	Minimumsskat	særlige satser
Belgien	39%	Følgende reducerede satser kan anvendes af selskaber med en skattepligtig indkomst på under 13 mill. BEF: 1. Indkomst op til 1.000.000 BEF: 28%. 2. Indkomst på 1.000.001 BEF: 36%. 3. Indkomst på 3.600.001-13.000.000 BEF: 41%. Der findes herudover nogle undtagelser til reglen.	1. Midlertidig ekstraafgift på 3% beregnet af indkomstkatten før fradrag. 2. Dvs. at den generelle sats reelt er 40,17%, og de nedsatte satser er 28,84%, 37,08% og 42,23%.	-	1. 21,5%: Belgisk kontor for erhverv og landbrug. 2. 19,5%: godkendte investeringsfonde for fast ejendom og unoterede aktier. 3. 5%: godkendte professionelle kreditforeninger og nogle godkendte bygningsforeninger.
Holland	30% på de første 50.000 NLG og 35% herefter.	-	-	-	-
Finland	29%	-	-	-	-
Østrig	34%	-	-	Årlig minimumssats på 48.160 ATS for AGs og 24.080 ATS for GmbHs.	-
Frankrig	33 1/3%	1. Fra 1/1-2001 beskattes SME's med en reduceret sats på 25% af de første 250.000 FRF (dvs. reelt 26,5%). Resterende	1. 6% af den normale skattesats (dvs. at den reelle generelle skattesats er 35 1/3%).	1. 5000-200.000 FRF afhængig af omsætning. 2. Minimumsskatten kan fratrækkes selskabsskatten i det pågældende og de følgende 2 skatteår.	Visse kapitalgevinster og royalties beskattes med en reduceret sats på 19% (reelt 20,14%).

		overskud beskattes med standard satsen.	2. Fra 2001 pålægges større selskaber herudover en ekstra socialafgift på 3,3% på den del af selskabsskatten, som overstiger 5 mill. FRF.	Selskaber med et overskud på mindre end 500.000 FRF fritages for minimumsskatten.	
Grækenland	1. 40% (2001) 2. Fra 2002 opdeles satsen i 37,5% (Banker mv.), 35% (noterede selskaber mv.) og 25% (interessenskaber mv.)		-	-	20% og 30% på kapitalgevinster.
Irland	<ul style="list-style-type: none"> Skattesatsen på handelsindkomst er 20% i 2001, 16% i 2002 og 12,5% i 2003. Satsen på ikke-handelsindkomst er 25% fra 1/1 2000. 	<ol style="list-style-type: none"> Fra 1/1 2000 gælder der en ny sats på 12,5% for selskaber med anden handelsindkomst end indkomst som beskattes med 10%, og hvor indkomsten ikke overstiger 200.000 IEP p.a. (lempelse hvis indkomst mellem 200.000 og 260.000 p.a.). 12,5% fra 1/1 2001 for shipping-selskaber. 	-	-	<ol style="list-style-type: none"> 10% for produktionsselskaber mv. op til udgangen af 31/12 2010 med hensyn til indkomst fra produktion af varer i Irland. For SAZ og IFSC selskaber er udløbsdatoen 31/12 2005. 20% for kapitalgevinster.
Italien	36%.	<ol style="list-style-type: none"> 19% på den del af indkomsten som stammer fra forhøjelsen af egenkapitalen sammenlignet med egenkapitalen for 31/12 1996. For nyoprettede selskaber reduceres satsen på 19% til 7%, de første 3 år). 	-	-	1. Kapitalgevinster fra salg af virksomhed ejet i min. 3 år kan beskattes med 19%. Samme sats gælder for bestemte typer af kapitalgevinster.
Sverige	28%	-	-	-	-
Danmark	30%	-	-	-	-
Tyskland	<ol style="list-style-type: none"> 25% + 12-13% lokal erhvervsskat. 	-	5,5% solidaritetsafgift.	-	-
Spanien	<ul style="list-style-type: none"> 35%. Lokal erhvervsskat på max. 15% af selskabets gennemsnitlige overskud. Der gives fuldt fradrag for lokalskatten i selskabsskatten. 	30% på indkomst op til 15 mill. ESP p.a. på indkomst fra SME's.	-	-	<ol style="list-style-type: none"> 40% kulbrinteselskaber. 25% gensidige forsikringsselskaber. 25% landbrugs- og kooperative banker. 20/25% kooperativer. 10%/25% ikke-profit organisationer. 0% pensionsfonde m.v. 1% kollektive investeringsforeninger.
Luxembourg	<ol style="list-style-type: none"> 30% + lokalskat på mellem 7,2% og 12%, der kan fratrækkes i selskabsskatten. 	For selskaber med en skattepligtig indkomst som ikke overstiger 600.000 LUF: <ol style="list-style-type: none"> 20% for indkomst ≤ 400.000 LUF. 50% for indkomst 400.000-600.000 LUF. 	4% ekstraafgift beregnet på baggrund af selskabsskatten.	-	-
Portugal	32%	20% for selskaber, hvis hovedformål ikke er handel, industri eller landbrug.	Op til 10% ekstraafgift.	-	25% for selskaber som investerer i fast ejendom.
England	1. 30% (for overskud over 1,5 mill. £).	<ol style="list-style-type: none"> 22,5% for overskud 10.001-50.000 £. 20% for overskud, der ikke overstiger 300.000 £. 10% for overskud ≤ 10.000£. 	-	-	-

2. Afskrivningsregler

Afskrivningsreglerne anvendes i flere medlemsstater som et incitament til at tiltrække investeringer. Afskrivningsgrundlaget for anlægsaktiver er grundlæggende det samme i alle medlemsstater og svarer til anskaffelsesprisen - den eneste undtagelse er Grækenland, hvor revurdering er tilladt i visse tilfælde. De mest benyttede afskrivningsmetoder er saldoafskrivninger og lineære afskrivninger eller en kombination af disse metoder. Undersøgelser ne viser desuden, at det er afskrivningssatserne, der udgør den væsentligste forskel mellem medlemslandene - flere medlemslande har fx forskellige satser for forskellige aktiver.

Der er også stor forskel på medlemslandenes afskrivningsregler for immaterialrettigheder. Medlemslandene anvender meget forskellige satser og metoder for afskrivning af patenter og varemærker, men den største forskel findes i behandlingen af goodwill. Overordnet kan det dog konstateres, at de fleste medlemsstater har en form for afskrivningsret på goodwill - bortset fra Frankrig, Irland, Portugal og Storbritannien. Det er samtidig fælles for de fleste medlemslande, at der ikke er afskrivningsret på jord - Østrig og Finland giver dog mulighed for fradrag, når aktivet er faldet varigt i værdi.

Oversigt over EU-landenes afskrivningsregler:

	Basis	Metoder	Satser	Immateriale rettigheder	Ikke-afskrivningsberettigede aktiver
Belgien	De historiske anskaffelses- eller produktionsomkostninger.	<ol style="list-style-type: none"> Lineære afskrivninger. Saldoafskrivninger (undtagen immaterialrettigheder, biler og leasede aktiver). Hurtigere afskrivninger er tilladt for visse aktiver (fx skibe). 	<p>Saldoafskrivninger afskrives til dobbelt sats ifht. lineære afskrivninger, med et maksimum på 40 pct. Afskrivningssatserne er fastsat ud fra administrativ praksis:</p> <ol style="list-style-type: none"> Kontorbygninger 3% Industribygninger: 5% Produktionsudstyr: 10% eller 33%. Computerudstyr: 33% Rullende materiel: 20% 	Immateriale rettigheder inkl. goodwill, afskrives lineært.	Jord
Holland	De historiske anskaffelses- eller produktionsomkostninger (ikke under den resterende værdi)	<ol style="list-style-type: none"> Lineære afskrivninger. Saldoafskrivninger (undtagen bygninger). Kombination. Afskrivninger på grundlag af aktivets brug (Hvor den årlige benyttelse af aktivet varierer meget). Fri afskrivningsret på miljøaktiver. Aktiver under 1000 NLG kan straksafskrives. 	<p>Der afskrives over aktivets skønnede økonomiske levetid. Afskrivningssatser:</p> <ol style="list-style-type: none"> Kontorbygninger: 1,5-3%. Industribygninger: 2-4%. Maskiner og produktionsudstyr: 10-20%. Pc'er: 25-33%. Lastbiler: 30%. 	Immateriale rettigheder (inkl. goodwill, hvis købt af 3. mand) er principielt afskrivningsberettiget efter alle afskrivningsmetoder. Goodwill og patenter kan generelt afskrives over 5 år.	Jord
Finland	De historiske anskaffelses- eller produktionsomkostninger.	<ol style="list-style-type: none"> Lineære afskrivninger. Saldoafskrivninger. Værdiforringelsesmetode for naturressourcer. Maskiner og produktionsudstyr med en levetid på under 3 år, kan straks-afskrives. Skattemyndigheden kan vælge at afskrive med en hvilken som helst afskrivningsprocent mellem 0 og maksimum. 	<p>Der afskrives over aktivets skønnede økonomiske levetid. Bortset fra statsfastsatte satser for flere typer aktiver, er de maksimale afskrivningssatser:</p> <ol style="list-style-type: none"> Bygninger kan kun saldoafskrives: fx Beboelses- og administrative bygninger: 4%; Butiks- og industribygninger: 7%; bygninger brugt til forskning: 20%. Maskiner og produktionsudstyr: 30%. Biler: afskrives over 5 år. 	<ol style="list-style-type: none"> Lineære afskrivninger med en maksimumsafskrivningsperiode på 10 år. Afskrivning på goodwill foretages på samme måde. 	Værdinedgang af anlægsaktiver, som ikke udsættes for nedslidning, f.eks. jord, kan kun afskrives, hvis værdinedgangen er betydelig, og skattemyndigheden kan bevise det, eller aktiverne sælges.
Østrig	De historiske anskaffelses- eller produktionsomkostninger.	Lineære afskrivninger.	<p>Selvom standardsatser er blevet udviklet, er individuelle afskrivningssatser tilladt.</p> <ol style="list-style-type: none"> Erhvervsbygninger: op til 3%. Bygninger (bank og forsikring): 2,5%. Andre bygninger: 2%. Maskiner og anlægsaktiver: afskrives over den gennemsnitlige levetid. Biler: 12, 5%. Mobile anlægsaktiver, hvis nettoværdi ikke overstiger 5000 ATS kan straksafskrives. 	<ol style="list-style-type: none"> Immateriale rettigheder kan afskrives. Goodwill afskrives over 15 år i lige store portioner, selvom årsregnskabs afskrivninger på goodwill kan være mindre. 	Som en undtagelse kan jord eller finansielle aktiver nedskrives til en rimelig markedsværdi, hvis markedsværdien er faldet permanent under købsprisen.
Frankrig	De historiske anskaffelses- eller produktionsomkostninger. Afskrivninger på biler er begrænset til en del af købsprisen fx 120.000 FRF for biler købt efter 1. nov. 1996.	<ol style="list-style-type: none"> lineære afskrivninger. Saldoafskrivninger (valgfrit for bestemte aktiver). Straksafskrivninger for software og særlige miljøbeskyttelsesaktiver købt før 2003. 	<ol style="list-style-type: none"> Lineære afskrivningssatser fastsættes i overensstemmelse med aktivets normale brugstid, der fastsættes på grundlag af standardpraksis inden for den pågældende branche. Saldoafskrivningssatserne svarer til satserne for normale lineære afskrivninger ganget med en koefficient, der varierer fra 1,25 til 2,25 afhængig af den forventede brugstid på aktivet. 	<ol style="list-style-type: none"> Kun immaterielle aktiver med en begrænset levetid kan afskrives (f.eks. patenter, industrielle processer). Research omkostninger kan fratregkes indkomst i det regnskabsår, de er opstået, eller kan afskrives lineært over maks. 5 år. 	Jord, goodwill, varemærker (men særlige hensættelser kan oprettes til at dække værdinedgang for aktiver som ikke kan afskrives).
Grækenland	<ol style="list-style-type: none"> Anskaffelsesprisen, produktionsomkostningerne eller værdien efter omvurdering. Fra 1992 er selskaber pålagt at omvurdere bygninger hvert 4. år. 	<ol style="list-style-type: none"> Lineære afskrivninger. Saldoafskrivninger kan benyttes for maskiner og produktionsudstyr købt efter 1. januar 1998. Bygninger med en købspris på ikke mere end 	<ol style="list-style-type: none"> Satserne er fastlagt ved lov. Satserne for saldoafskrivningerne er dem, som gælder for lineære afskrivninger ganget med 3. 	<ol style="list-style-type: none"> Immaterielle aktiver inkl. goodwill kan afskrives. Goodwill kan straksafskrives eller afskrives over maks. 5 år. Research og udviklingsomkostninger kan normalt afskrives i de år de opstår. 	Jord.

	3. Kapitalgevinster som stammer fra omvurderingen er underlagt en særlig skat.	200.000 Drs. Kan straksafskrives. 4. I skattebegünstigede områder vil den favorable behandling ofte resultere i en væsentlig forhøjelse af de tilladte afskrivningssatser.			
Irland	De historiske anskaffelses- eller produktionsomkostninger.	1. Lineære afskrivninger. 2. Saldoafskrivning for motorkøretøjer. 3. Herudover kan nye anlæg, maskiner og bygninger - brugt i forbindelse med handel ved the Customs House docks area eller Shannon – straksafskrives.	1. Industribygninger: 4%. 2. Anlæg og maskiner: 20%. 3. Motorkøretøjer: 20% (maks. 17.000 IEP pr. bil indregistreret efter 2000)	1. Købte patenter afskrives over deres resterende levetid (begrænset til 17 år). 2. Udgifter på knowhow og forskning fratrækkes i den beregnede indkomst, når de opstår.	Jord, Goodwill.
Italien	De historiske anskaffelses- eller produktionsomkostninger.	1. Lineære afskrivninger. 2. Hurtigere afskrivninger er muligt op til to gange det normale beløb for afskrivninger i købsåret og de efterfølgende to år. 3. Hvis aktivet er købt brugt, er det kun tilladt at benytte de hurtige afskrivninger i det skatteår, hvor de tages i brug. 4. Hvis prisen for aktivet er mindre end 1 mill. ITL, kan det straksafskrives i købsåret.	1. Afskrivningssatserne er fastlagt ud fra ministerdekret og varierer alt afhængig af, hvilket aktiv det er, og hvilken aktivitet der udføres. 2. Mere intensiv brug kan retfærdiggøre en hurtigere afskrivning. 3. Hvis afskrivningerne i et skatteår er mindre end det maksimalt tilladte er forskellen fradragsberettiget i efterfølgende år, medmindre afskrivningerne er mindre end halvdelen af maksimum, og der ikke er bevis for mindre brug af aktivet ifht. normal brug.	1. Goodwill købt fra tredjemænd kan afskrives over en periode på ikke mindre end 10 år. 2. Omkostninger ved køb af patenter og knowhow er fradragsberettiget over 3 år. 3. Research og udviklingsomkostninger kan enten fratrækkes indkomsten i det skatteår, de er opstået. Eller afskrives i lige store dele over 5 år. 4. Varemærker kan afskrives med op til 1/10 i hvert skatteår.	Jord.
Sverige	De historiske anskaffelses- eller produktionsomkostninger.	1. Lineære afskrivninger. 2. Saldoafskrivninger. 3. Værdiforringelsesmetoden for nationale ressourcer.	1. Bygninger: 1,5-5% afhængig af den beregnede levetid for aktivet (lineære afskrivninger, følger trykte retningslinier). 2. Maskiner og produktionsudstyr: 20% (lineær) til 30% (saldo).	Immateriale rettigheder, incl. goodwill, kan afskrives ligesom maskiner og produktionsudstyr.	Jord.
Danmark	De historiske anskaffelses- eller produktionsomkostninger.	1. Lineære afskrivninger (bygninger). 2. Saldoafskrivninger (skibe, anlæg, maskiner og produktionsudstyr). 3. Straksafskrivninger for aktiver med lav værdi (9800 kr. i 2001) eller med en levetid på under 3 år, forskningsudstyr og –maskiner samt EDB software.	1. Erhvervsbygninger: max 5%. 2. Skibe, anlæg, maskiner og udstyr: max 25%	1. Immateriale rettigheder (inkl. goodwill) kan afskrives lineært over 7 år. 2. Know how og patenter (inkl. licenser) kan straksafskrives eller afskrives over 7 år.	Kontorer, lokaler for virksomheder i den finansielle sektor (f.eks. banker og forsikringselskaber), boliger (undt. hoteller), og jord.
Tyskland	De historiske anskaffelses- eller produktionsomkostninger.	1. Lineære afskrivninger. 2. Saldoafskrivninger (ikke for bygninger eller for immateriale rettigheder). 3. Produktionsmetoden, output metoden eller værdiforringelsesmetoden for særlige anlægsaktiver fx miner. 4. Det eneste metodeskift, som tillades er fra saldometoden til den lineære afskrivningsmetode. 5. Mulighed for yderligere afskrivninger for SME's på op til 20%.	Lineære afskrivninger: 1. Erhvervsbygninger (undtagen beboelsesbygninger): 3%. 2. Beboelsesbygninger: 2% 3. maskiner (10%), kontorudstyr (20%), kontormøbler (10%), computere (20%), biler mv. (20-25%). Saldoafskrivninger: 4. Anlæg, maskiner og produktionsudstyr: saldoafskrivninger, begrænset til 3 gange den tilladte lineære sats, max 20%. Aktiverne kan straksafskrives, hvis deres værdi er under 800 DEM. 5. Beboelsesbygninger: saldo (5% de første 8 år, 2,5% de næste 6 år og 1,25% de næste 36 år.	1. Immateriale rettigheder afskrives lineært over den forventede levetid. 2. Undtagen goodwill med en fast afskrivningsperiode på 15 år.	Jord.
Spanien	De historiske anskaffelses- eller produktionsomkostninger.	1. Lineær afskrivning. 2. Saldoafskrivning (ikke for bygninger, møbler eller værktøj). 3. Det er ikke muligt at skrive fra én metode til en anden.	Lineære afskrivninger: 1. Industribygninger og varehuse: max 3% i 68 år. 2. Kontorbygninger: max 2% i 100 år. 3. Maskiner og produktionsudstyr: max 8/10/12% i 18/20/25 år.	1. Immateriale rettigheder er afskrivningsberettiget. 2. Varemærker og patenter: årlig max på 1/10 af det totale beløb. 3. Goodwill: årlig max på 1/10 af det totale beløb, hvis købt af en uafhængig part. Hvor goodwill ikke er købt af uafhængig part	Jord

			4. Værktøj: max 30% i 8 år. 5. Computer hardware: max 25%. 6. Kontorinstallationer: max 8%. 7. Biler mv.: max 16%. Saldoafskrivninger: 8. Satserne for lineære afskrivninger ganges med 1,5 (for afskrivninger under 5 år), 2 (5-8 år) og 2,5 (8 år eller mere). 9. Satserne ganges med 2 for brugte aktiver.	afhænger afskrivningerne af den faktiske værdiforringelse.	
Luxembourg	De historiske anskaffelses- eller produktionsomkostninger.	1. Lineære afskrivninger er obligatorisk for bygninger og immaterielle aktiver. 2. Saldoafskrivninger må benyttes for anlægsaktiver (bortset fra bygninger). 3. Straksafskrivninger ved levetid på max 1 år og under 35.000 LUF.	Satserne for saldoafskrivninger må ikke overstige 3 gange satserne for lineære afskrivninger med en begrænsning på 30% af det afskrivningsberettigede aktivs værdi (4 gange og 40% for videnskabeligt og teknisk forskningsudstyr).	Erhvervet goodwill er fradragsberettiget over 10 år.	Jord.
Portugal	De historiske anskaffelses- eller produktionsomkostninger.	<ul style="list-style-type: none"> • Normalt lineære afskrivninger. • Men for de fleste nyere anlægsaktiver benyttes saldoafskrivninger (ikke for bygninger, passagerkøretøjer og kontormøbler). • Frie afskrivninger er mulige for aktiver, hvis værdi ikke overstiger 40.000 PTE. 	1. Saldoafskrivninger: lineære afskrivningssatser skal ganges med 1,5 (hvis levetid mindre end 5 år), 2 (mellem 5-6 år) og 2,5 (mere end 6 år). 2. Satserne bliver vejlet for aktiver, der bruges mere intensivt end normalt.	1. Immaterialrettigheder kan afskrives. 2. R&D udgifter afskrives med 33%.	1. Jord (ved bygninger, 25% af værdien anses for at være jord). 2. Goodwill, kan ikke afskrives, medmindre der sker en reduktion i værdien, som anerkendes af skattemyndighederne.
England	De historiske anskaffelses- eller produktionsomkostninger.	Lineære afskrivninger eller saldoafskrivninger afhængig af aktivet.	1. Industrielle bygninger kan vælge at få et 4% årligt fradrag efter en lineær metode. 2. Anlæg, maskiner (inkl. produktionsudstyr og motorkøretøjer): 25% årligt fradrag (saldo). 3. SME's kan få et 40% fradrag første år. 4. Udgifter til videnskabelig forskning og udvikling: 100%. 5. Skibe: 25%.	Patenter og know how: 25% fradrag.	Jord og goodwill.

3. Hensættelser

Formålet med hensættelser er bl.a. at give et retvisende billede af virksomhedens aktiver og gæld, så aktiver ikke overvurderes og udgifter bliver henført til den rigtige regnskabsperiode. Hensættelser kan imidlertid også virke som et skatteincitament, da det kan give virksomhederne mulighed for at flytte skattepligtige overskud til skattefrie reserver.

Reglerne for uerholdelige fordringer kan opdeles i tre forskellige kategorier – generelle regler, specifikke regler og regler med bestemte beløbsgrænser. Alle tre typer benyttes i EU – nogen gange i kombination - andre gange er der særlige regler for bestemte sektorer, som afspejler vigtigheden af fordringer for denne branche fx bankvirksomhed og finansielle aktiviteter. De fleste medlemslande giver herudover fradrag for hensættelser til fremtidige udg mod hensættelse til reparationer i flere medlemslande ikke er fradragsberettiget for at forhindre, at denne type hensættelser bruges som skattefrie reserver.

Den største forskel på medlemslandenes skattemæssige behandling af hensættelser findes i deres regler om pensionshensættelser - en form for skattefri reserve, der afhængig af, hvordan det pågældende medlemsland ellers behandler pensioner. Denne forskel giver sig bl.a. udslag i, at ca. halvdelen af medlemslandene giver fradrag for pensionshensættelser - så selskaberne kan lade pensionsmidlerne blive i virksomheden og stadig få fradrag - hvorimod den anden halvdel først giver selskabet fradrag, når det udbetaler midlerne.

Oversigt over medlemslandenes hensættelsesregler

	Risiko og fremtidige omkostninger	Uerholdelige fordringer	Pensioner	Reparationer
Belgien	Hensættelser er fradragsberettigede, hvis: <ol style="list-style-type: none"> 1. tabet er præcist defineret eller der er rimelig udsigt til, at udgifterne vil opstå. 2. hensættelser for sandsynlige tab og 3. hensættelser for sandsynlige risici og forandringer. 	Særlige hensættelser er tilladt. Generelle hensættelser er ikke tilladt.	Er kun fradragsberettigede hvis: <ol style="list-style-type: none"> 1. Der er en fast pensionsforpligtelse for arbejdsgiveren. 2. Den samlede lovpligtige pension er under 80% af sidste års løn. 3. beløbene er nødvendige for over en årrække at opbygge en pension. 4. Fradrag og reserver fremgår af regnskabet. 	Ikke fradragsberettigede.
Holland	<ol style="list-style-type: none"> 1. Udjævningsreserve: Ved forventning om bestemte fremtidige omkostninger, gør reserven det muligt at sprede periodisk tilbagevendende omkostninger over tid. 2. Risiko reserve: selskabets fradragsret svarer til den årlige bruttopræmie betalt til et forsikringselskab for den samme risiko. 	Både specifikke og generelle hensættelser er tilladt, så længe der er i overensstemmelse med sund forretnings praksis.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Pensionsbidrag til en udenlandsk pensionsfond er fradragsberettiget under visse betingelser. 2. Pensionsbidrag til en pensionsreserve er kun fradragsberettiget, hvis det er selskabet selv, der står for pensionsbetalingerne, og hvis der er en ugenkaldelig pligt for selskabet til at betale en pension. 3. Pensionsbidrag til en reserve for fremtidige pensionsudbetalinger 	En udskiftningsreserve er skattefri, så længe det er meningen, at aktivet skal repareres eller udskiftes inden for maksimum 3 år.

			er fradragsberettiget hvis: 1) en førtidspensionsordning etableres for medarbejdere, 2) som er ældre end 47 år og som ikke har en førtidspensionsordning i deres ansættelseskontrakt, og hvor 3) der faktisk må forventes fremtidige pensionsudbetalinger fra reserven.	
Finland	Ikke fradragsberettiget undtagen ved garantistillelse for fly og skibe eller byggeri.	<ol style="list-style-type: none"> Særlige hensættelser er tilladt, hvis de er i overensstemmelse med generelt accepterede regnskabsprincipper. Generelle hensættelser er ikke tilladt, men der er undtagelser for investeringshandlere. 	Hensættelser for fremtidige udbetalinger af medarbejderpensioner er ikke fradragsberettigede før udbetalingerne faktisk sker.	En udskiftningsreserve er skattefri, forudsat at aktivet udskiftes inden for 2 år,
Østrig	Kravene behøver ikke at være retsgyldige eller endeligt fastsat beløbsmæssigt - skatteyderens skøn bliver i høj grad taget til følge, hvis det hviler på objektive facts og erhvervs erfaring.	Særlige hensættelser er tilladt. Hensættelser for tvivlsomme fordringer tillades, selvom det er mere almindeligt med en direkte nedskrivning.	<p>Bidrag til en reserve for fremtidige pensionsudbetalinger er fradragsberettiget:</p> <ol style="list-style-type: none"> Hvor der er en forpligtelse i henhold til en aftale om alderspension. For den skattepligtige andel af de fremtidige beregnede pensionsforpligtelser, reduceret med 20% plus en reduktion for en skatterabat på 6% p.a. 	Ikke fradragsberettigede.
Frankrig	Fradragsberettiget	Særlige hensættelser er tilladt.	Ikke fradragsberettiget	Fradragsberettiget.
Grækenland	Ikke fradragsberettiget.	<p>Generelle hensættelser med begrænsninger:</p> <ol style="list-style-type: none"> fradragsberettiget op til max 0,5% af omsætningen, uden at overstige 35% af salgstilgodehavenderne. <p>Særlige hensættelser for banker.</p>	Fradragsberettiget	Ikke fradragsberettiget.
Irland	Fradragsberettiget.	Særlige hensættelser er tilladt.	Ikke fradragsberettiget, men pensionsbidrag til godkendte pensionsordninger er fradragsberettiget.	Fradragsberettiget hvis de er i overensstemmelse med normale regnskabsprincipper.
Italien	<ol style="list-style-type: none"> Skattelovgivningen fastslår udtrykkeligt, hvilke reserver og hensættelser der anerkendes skatteretligt. Hensættelser til at dække valutakursrisici samt til at dække udgifter til lotteri og andre præmier, er også tilladt efter skattelovgivningen. 	<p>Forudsat at de uerholdelige fordringer ikke er dækket af forsikring, er generelle hensættelser tilladt under følgende betingelser:</p> <ol style="list-style-type: none"> Fradragsberettiget med op til 0,5% af salgstilgodehavenderne indtil hensættelserne når 5% af de totale tilgodehavender. I det omfang det ikke er dækket af de generelle reserver er hensættelser også tilladt på tab som stammer fra debtors insolvens. 	<ol style="list-style-type: none"> Fradragsberettiget. Beløb til en fratrædelses- og understøttelsesreserve for medarbejdere er fradragsberettiget i overensstemmelse med de regler og aftalte bestemmelser, der styrer individuelle medarbejders ansættelsesforhold. Hensættelserne skal ske periodisk. 	<ol style="list-style-type: none"> Frdrag for realiserede omkostninger, reparationer og vedligeholdelse er tilladt med op til 5% af den bogførte værdi af de afskrivningsberettigede anlægsaktiver ved starten af det pågældende skatteår. Er omkostningerne større end 5% kan den overskydende del fradrages i lige store dele de efterfølgende 5 år. Skibs- og luftfartsselskaber må oprette en reserve for konjunkturbestemte reparationer og vedligeholdelsesomkostninger. Det maksimale fradrag er 5% af den bogførte værdi af de afskrivningsberettigede aktiver ved starten af det pågældende skatteår. Selskaber, der er involveret i produktion og udførelse af offentlige arbejder kan foretage et fradragsberettiget indskud på en reserve på max. 5% p.a. af værdien.
Sverige	<ol style="list-style-type: none"> Hensættelser for at imødegå fremtidige forpligtelser, der kan opstå som følge af garantistillelse overfor kunden. 25% af den skattepligtige indkomst kan indsættes på en periodiseringsfond, som er skattefri for yderligere 6 år. 	Særlige hensættelser er tilladt.	Der kan oprettes skattefrie reserver op til bestemte maksimumsbeløb. Reserverne er underlagt særlige retlige krav.	<p>Udskiftningsreserver:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) må oprettes til udskiftning af maskiner, bygninger og installationer pga. brand og andre ulykker, samt ekspropriation eller tvunget salg af maskiner og udstyr, 2) skal bruges inden 3 år, 3) til udgifter til reparationer og vedligeholdelse af de aktiver, reserven er oprettet for.
Danmark	<ul style="list-style-type: none"> Generelt ikke tilladt. Hensættelser for garantiforpligtelser er fradragsberettiget under strenge betingelser og under forudsætning af, at de ikke er immaterielle. Forsikringselskaber kan foretage skattefrie hensættelser til 	<ol style="list-style-type: none"> Særlige hensættelser er tilladt. Der er begrænsede fradrag for generelle hensættelser. Der gælder særlige regler for banker - de må fratække hensættelser for 	Ifølge pensionslovgivningen kan arbejdsgivere ikke oprette pensionsordninger for medarbejdere medmindre pensionsordningen er dækket af et godkendt forsikringselskab el. pensionsfond. Midlerne skal være udenfor arbejdsgiverens kontrol. Interne pensionsfonde er derfor ikke tilladt.	Generelt ikke tilladt.

	at dække fremtidige betalinger til forsikrede personer.	udestående fordringer i stedet for de aktuelle tab.		
Tyskland	<ol style="list-style-type: none"> Hensættelser til forudseelige udgifter er fradragsberettigede, når udgifterne kan henføres til det pågældende skatteår. Hensættelser som skal foretages regnskabsmæssigt, skal også foretages skattemæssigt, og er fradragsberettigede. Hensættelser til at imødegå miljørisici kan fradrages, når handling er tvunget. Hensættelser for brud på ophavsret og patenter er fradragsberettiget, når der er rejst krav eller det er meget sandsynligt, at der bliver rejst erstatningskrav. 	Særlige hensættelser er tilladt.	Hensættelser til pensionsudbetalinger er fradragsberettiget forudsat, at de støtter sig på beregninger fra en bindende pensionsordning. Tilbageiskonteret med en rente på 6%. Ingen restriktioner i brugen af hensættelserne.	Hensættelser, til betydelige reparationer eller vedligeholdelsesarbejder er skattefri, hvis vedligeholdelsen sker i de første 3 mdr. i det efterfølgende skatteår.
Spanien	Kravene behøver ikke være retsgyldige eller endeligt fastsat. Der er vide rammer for skattemyndighedens skøn, når det er baseret på objektive facts.	Særlige hensættelser er tilladt. Generelle hensættelser er kun tilladt for SME's. Fordringer er usikre, hvis en af følgende betingelser opfyldes: <ol style="list-style-type: none"> den er forfaldet for mere end et år siden. debitor er insolvent. debitor er anklaget for bedrageri. Betalinger afhænger af udfaldet af en retssag. <p>Intet fradrag for gæld fra koncernforbundne selskaber, offentlige myndigheder eller gæld, som der er stillet garanti for.</p>	<ol style="list-style-type: none"> Kun pensionsbidrag som opfylder kravene i pensionslovgivningen er fradragsberettigede, dvs. kun bidrag til pensionsordninger, som ikke kontrolleres af arbejdsgiveren - dvs., at bidrag til interne pensionsordninger ikke er fradragsberettigede. Der er særlige maksimumsgrænser for pensionsbidrag pr. år, pr. person - afhængig af personens alder. 	Hensættelser til betydelige reparationer er fradragsberettigede for fiskeriaktiviteter og luft- og skibstransport. I alle andre tilfælde skal planen for reparationerne godkendes af skattemyndighederne.
Luxembourg	Fradragsberettiget.	Særlige hensættelser er tilladt.	Fradragsberettiget.	Ikke fradragsberettiget.
Portugal	Særlige hensættelser er fradragsberettiget, f.eks. forudseelige udgifter fra verserende retssager eller miljørisici i udvindingsindustrien.	En fordring er usikker, hvis: debitor er insolvent, betalinger afhænger af udfaldet af en retssag, eller kravet forfaldt for mere end 6 mdr. siden. I disse tilfælde er følgende fradrag tilladt: <ol style="list-style-type: none"> 25% for > 6 < 12 mdr. 50% for > 12 < 18 mdr. 75% for > 18 < 24 mdr. 100% herudover. <p>Det er ikke muligt at fratække gæld mellem forbundne foretagender eller fra offentlige myndigheder eller støttet af garantier. Særlige regler gælder for banker og forsikringselskaber.</p>	Ikke fradragsberettiget. Betalinger til særlige ordninger er fradragsberettiget.	Ikke fradragsberettiget.
Storbritannien	Fradragsberettiget, hvor kravene eksisterer uafhængigt af virksomhedens fremtidige handlinger.	Særlige hensættelser er fradragsberettiget - generelle hensættelser er ikke.	Ikke fradragsberettiget. Betalinger til finansierede ordninger behandles under separate regler.	Generelt ikke fradragsberettiget.

4. Underskud

Tendensen går i retning af, at flere medlemslande afskaffer tidsbegrænsningen for underskudsfremførsel (carry forward), og at flere medlemslande indfører mulighed for tilbageførsel af underskud (carry back).

7 medlemslande har en tidsbegrænsning på carry forward - Finland og Spanien har carry forward på 10 år, Portugal har en tidsgrænse på 6 år og Danmark, Frankrig, Grækenland og Italien har en grænse på 5 år. Antallet af medlemslande, hvor der er mulighed for carry back er mere begrænset - 9 medlemslande tillader således ikke carry back, hvorimod Storbritannien, Tyskland og Irland giver mulighed for 1 års carry back, og Frankrig samt Holland giver mulighed for 3 års carry back.

Oversigt over medlemslandenes skattemæssige behandling af underskud

	Fremførsel af underskud	Tilbageførsel af underskud	Overførsel af tab
Belgien	Ingen tidsbegrænsning.	Ikke muligt.	Ikke muligt.
Holland	Ingen tidsbegrænsning.	Op til 3 år	Ingen særlige restriktioner undtagen for fusioner.
Finland	Op til 10 skatteår.	Ikke muligt.	Se punkt 7a.
Østrig	Ingen tidsbegrænsning.	Ikke muligt	Ikke muligt.
Frankrig	Op til 5 år (men uendeligt for underskud, der kan henføres til afskrivninger). Nægtes kun, hvor der sker store forandringer af aktiviteten (likvidation, fusion mv.).	3 års carry back. Såfremt muligheden ikke benyttes, udbetales pengene efter 5 år.	Kun muligt inden for samme koncern eller i forbindelse med særlige fusioner.

Grækenland	Op til 5 år.	Ikke muligt.	Ingen særlige restriktioner, undtagen i forbindelse med fusioner.
Irland	Ingen tidsbegrænsning. Tab kan kun fremføres til fradrag i fremtidig indkomst fra samme erhverv.	1 år.	Tabsoverførsel er muligt imellem medlemmer af en koncern, som handler i Irland.
Italien	Op til 5 år. Ingen begrænsning for tab opstået i de første 3 år af virksomhedens levetid.	Ikke muligt.	Ikke muligt.
Sverige	Ingen tidsbegrænsning.	Carry back tillades via en periodiseringsfond.	Begrænset.
Danmark	Op til 5 år.	Ikke muligt.	Gennem samsbeskatning se punkt 7a.
Tyskland	Ingen tidsbegrænsning for tab over 1 mill DEM.	1 års carry back for tab op til 1 mill DEM.	Ikke muligt.
Spanien	Op til 10 år.	Ikke muligt.	Ikke muligt.
Luxembourg	Ikke nogen tidsbegrænsning.	Ikke muligt.	Ingen særlige restriktioner undtagen ved fusion.
Portugal	Op til 6 år.	Ikke muligt.	Bortset fra koncernlempelsesreglerne er der ingen særlige restriktioner undtagen ved fusion, og hvor der sker en væsentlig ændring af virksomhedsområdet.
Storbritannien	Ikke nogen tidsbegrænsning. Tab kan kun fremføres til fradrag i fremtidig indkomst fra samme erhverv.	1 år.	Tilladt mellem koncernforbundne selskaber.

5. Kapitalgevinster/-tab

Behandlingen af kapitalgevinster kan opdeles i to hovedområder – materielle aktiver og immaterielle aktiver (fx aktier).

Reglerne for de anlægsaktiver har generelt nærmet sig hinanden. Kapitalgevinster af anlægsaktiver beskattes således i alle medlemslandene efter et realisationsprincip, og kapitalgevinsterne beskattes som hovedregel med selskabsskattesatsen. Med hensyn til kapitaltab på anlægsaktiver er det kun Irland og Storbritannien, der behandler kapitaltabene på en anden måde end almindelige tab. De fleste medlemslande har desuden bestemmelser om roll over lempelse ved beregning af kapitalgevinsterne, bortset fra Frankrig og Italien.

Der er større variation i medlemslandenes aktieavancebeskatning. I nogle medlemslande er aktieavancer skattefri, andre medlemsstater beskatter med en lavere sats, og nogle medlemsstater beskatter aktieavancerne med den almindelige selskabsskattesats. Aktietab behandles tilsvarende meget forskelligt afhængig af medlemslandenes regler for beskatning af aktieavancer.

Oversigt over medlemslandenes skattemæssige behandling af kapitalgevinster/-tab

	Kapitalgevinster				Kapitaltab	
	Salg af anlægsaktiver - beskatningstidspunkt	Satser	Fritagelse og lempelse	Salg af aktier	Anlægsaktiver	Aktier
Belgien	Kapitalgevinster beskattes på realisationstidspunktet.	Ingen særlige satser	<ol style="list-style-type: none"> Roll over lempelse for aktiver ejet i min. 5 år, på betingelse af geninvestering inden 3 år. Bogførte fortjenester er kun skattefritaget, når de er indsat på en særlig lukket konto (uden mulighed for uddeling). 	Ingen avancebeskatning.	Fradragsberettigede som almindelige tab. Gevinster beskattes som almindelige gevinster.	Intet fradrag for tab.
Holland	Kapitalgevinster beskattes på realisationstidspunktet ligesom almindelig erhvervsindkomst.	Ingen særlige satser	<ul style="list-style-type: none"> Roll over lempelse i form af en udskiftningsreserve for fortjeneste på materielle og immaterielle aktiver, der skal repareres eller udskiftes inden for 4 år. Afskrivninger på nye aktiver reduceres med det beløb, der står på den skattefri udskiftningsreserve. 	Skattefritagelse for fortjeneste ved salg af store aktiebeholdninger.	Fradragsberettigede som almindelige tab.	Tab ved salg af store aktiebeholdninger er ikke fradragsberettiget, medmindre tabene stammer fra likvidation.
Finland	Kapitalgevinster beskattes på realisationstidspunktet ligesom almindelig erhvervsindkomst.	Ingen særlige satser	<ul style="list-style-type: none"> Roll over lempelse i form af en skattefri udskiftningsreserve på betingelse af geninvestering inden for 2 år. 	Ingen særlig regulering.	Fradragsberettigede som almindelige tab.	<ol style="list-style-type: none"> Fradragsberettiget som almindeligt tab, medmindre aktierne ejes som anlægsaktiver eller som inventar. Fradragsberettiget i kapitalgevinster af samme type, hvis aktierne har været ejet som investeringer/finansielle aktiver.
Østrig	Kapitalgevinster beskattes på realisationstidspunktet ligesom almindelig erhvervsindkomst.	Ingen særlige satser	<ol style="list-style-type: none"> Roll over lempelse ved geninvestering i lignende aktiver inden for 1 år, på betingelse af, at det solgte anlægsaktiv har været ejet i mindst 7 år, og aktivet har været brugt i et selskab, hjemmehørende i Østrig eller et fast driftssted. 	Skattefrihed for salg af aktier i et ikke-hjemmehørende selskab, der opfylder betingelserne for datterselskabslempelse.	Fradragsberettigede som almindelige tab.	Tab opstået ved salg af aktier i et aktieselskab eller et selskab med begrænset hæftelse kan kun blive modregnet i anden indkomst i 7 lige store dele startende med salgsåret.
Frankrig	Beskattes på realisationstidspunktet.	1. HR: selskabsskattesatsen,	Ikke muligt.	Beskattes	Fradragsberettiget som almindeligt tab.	Kapitaltab ved salg af aktiver, der opfylder betingelserne for at blive omfattet af den

		2. U: reduceret sats på 19% (+ ekstraafgift) på kapitalgevinster af særlige aktier og særlig royalties og industrielle patenter.				reducerede skattesats på 19% kan kun fratrækkes i kapitalgevinster ved salg af tilsvarende aktiver. Tabet kan fremføres i 10 år.
Grækenland	Beskattes på realisationstidspunktet.	<ul style="list-style-type: none"> HR: selskabsskattesatsen U: reduceret sats ved salg af virksomhed, partnerskab m.v. (20%) og ved salg af immaterialrettigheder fx patenter (30%). 	Roll over lempelse. Kapitalgevinster fra salg af anlægsaktiver skattefritages ved geninvestering i anlægsaktiver indenfor 2 år.	Beskattes, medmindre det er salg af børsnoterede aktier er skattefrit som indsættes på en kapitalgevinstreserve og kan modregnes i tab fra både noterede og ikke-noterede aktier.	Fradragsberettiget som almindeligt tab.	Tab kan kun fradrages i fortjeneste fra salg af børsnoterede aktier.
Irland	Beskattes på realisationstidspunktet.	20%.	Roll over lempelse på kapitalgevinster fra salg af aktiver ved geninvestering i andre anlægsaktiver.	Beskattes	Kan ikke fradrages i handelsindkomst. Kan kun fradrages i kapitalgevinster fra samme år eller fremføres og fratrækkes i fremtidige kapitalgevinster.	Som for anlægsaktiver.
Italien	Beskattes på realisationstidspunktet.	<ol style="list-style-type: none"> HR: selskabsskattesatsen. U: særlig sats på 27% ved salg af virksomhed ejet i mindst 3 år eller ved salg af særlige kapitalandele. 	Skatten kan spredes over 5 år. Denne mulighed er begrænset til aktiver ejet i mindst 3 år - er også muligt for finansielle aktiver, som er blevet klassificeret som sådan i de seneste 3 år på balancen. LIFO metoden anvendes ved fastsættelse af ejertiden.	Beskattes	Behandlet på samme måde som almindeligt tab.	Som for anlægsaktiver
Sverige	<ol style="list-style-type: none"> Kapitalgevinster beskattes på realisationstidspunktet som almindelig erhvervsindkomst. Fast ejendom: alle afskrivninger samt forbedringsudgifter fratrukket indenfor 5 år før salget af ejendommen bliver omstødt og anset for skattepligtig indkomst. 	Ingen særlige satser.	Roll over lempelse på maskiner og udstyr: et beløb lig med størrelsen af kapitalgevinsten bliver fratrukket den samlede afskrivningsbase. Der opstår således ingen skat i salgsåret - den faktiske skattepligt udskydes i stedet for helt eller delvist til efterfølgende år gennem reducerede afskrivninger i disse år.	<ol style="list-style-type: none"> Principielt skattepligtigt som almindelig indkomst. Særlige regler for beregning af kapitalgevinsterne for børsnoterede aktier: købsprisen kan alternativt beregnes som 20% af salgsprisen. 	Må generelt fratrækkes i en hvilken som helst indkomst i det pågældende år.	Tab på aktier og andre værdipapirer, som ikke er nødvendige for selskabets erhverv, må kun modregnes i kapitalgevinster af samme type (+ kan fremføres ubegrænset)
Danmark	Kapitalgevinster beskattes på realisationstidspunktet som almindelig erhvervsindkomst.	Ingen særlige satser.	Fortjeneste på fast ejendom: Roll over lempelse ved geninvestering.	Fortjeneste fra aktiesalg etc. er fritaget når de er ejet i 3 år eller mere. Gælder ikke for aktier i udenlandske finansielle selskaber der er underlagt betydeligt lavere skat end i Danmark (medmindre selskabet har været underlagt dansk CFC-beskatning).	Kapitaltab på fast ejendom kan kun fratrækkes kapitalgevinster på fast ejendom.	<ol style="list-style-type: none"> Tab ved salg af aktier etc. ejet i mere end 3 år kan ikke fratrækkes. Kapitaltab på aktier solgt før 3 års ejertid kan kun modregnes i kapitalgevinster på aktier, der tilsvarende er ejet mindre end 3 år (men ikke i andre kapitalgevinster). Tabene kan fremføres i 5 år. Et kapitaltab på en finansiell kontrakt baseret på aktier er kun fradragsberettiget i det omfang tabet ikke overstiger indkomsten på samme kontrakt gennem de forudgående 5 skatteår og på betingelse af at intet andet tab på finansielle kontrakter baseret på akter er blevet modregnet i denne indkomst. Tabene kan fremføres i 5 år.
Tyskland	Kapitalgevinster beskattes på realisationstidspunktet som almindelig erhvervsindkomst.	Ingen særlige satser.	<ol style="list-style-type: none"> Roll over lempelse på kapitalgevinster fra salg af særlige anlægsaktiver som udskiftes med samme type aktiver i samme år eller i det efterfølgende år. De berettigede aktiver er jord og bygninger, som på salgstidspunktet har været ejet i mindst 6 år. Hvis kapitalgevinsten ikke geninvesteres med det samme kan der oprettes en geninvesteringsreserve, der kan fremføres i 4 år eller 6 år for visse bygninger. 	Selskaber kan fra og med år 2002 realisere skattefrit aktieavancer, hvis blot aktierne har været ejet i mindst 1 år. Skattefritagelsen gælder for såvel indenlandske som udenlandske aktier og der stilles ingen mindstekrav til ejerandelen.	Fradragsberettiget som almindeligt tab.	<ol style="list-style-type: none"> Fra og med år 2002 kan kapitaltab fra salg af aktier i såvel indenlandske som udenlandske selskaber ejet i mere end 1 år ikke fratrækkes. Er aktierne ejet i mindre end 1 år kan kapitaltabene fratrækkes, men kun i kapitalgevinster fra aktier som også har været ejet i mindre end 1 år.
Spanien		Ingen særlige satser.				Som for anlægsaktiver.

	Kapitalgevinster beskattes på realisationstidspunktet som almindelig erhvervsindkomst.		Elementer af skatteudskydelse for anlægsaktiver på betingelse af geninvestering i lignende type aktiver indenfor 3 år.	Beskatningen af kapitalgevinster udskydes ved salg af en aktieandel på min. 5%, ejet i min. 1 år. Det er en betingelse af, at gevinsterne geninvesteres indenfor 3 år.	Fradragsberettiget som almindeligt tab - under hensyn til tidligere skattefradragsberettigede hensættelser.	
Luxembourg	Kapitalgevinster beskattes som almindelig erhvervsindkomst på realisationstidspunktet.	Ingen særlige satser.	Kapitalgevinster fra salg af bygninger eller ikke-afskrivningsberettigede aktiver skattefritages, hvis gevinsten geninvesteres i lignende aktiver inden 2 år fra salgstidspunktet.	Kapitalgevinster på aktiesalg er skattefrie, ved ejerskab af min. 25% af kapitalen, i mindst 12 mdr. forud for det skatteår, hvori salget er foregået.	Fradragsberettiget som almindeligt tab.	Fradragsberettiget hvis fortjeneste ville have været skattepligtig.
Portugal	Kapitalgevinster beskattes som almindelig erhvervsindkomst på realisationstidspunktet.	Ingen særlige satser.	Roll over lempelse for anlægsaktiver på betingelse af geninvestering inden for 3 år. Finansministeren er autoriseret til at udvide perioden med et år.	Skattepligtig.	Fradragsberettiget som almindeligt tab (der skelnes ikke mellem kapitaltab og almindelige tab).	Fradragsberettiget som almindeligt tab (der skelnes ikke mellem kapitaltab og almindelige tab).
Storbritannien	Kapitalgevinster beskattes som almindelig erhvervsindkomst på realisationstidspunktet.	Ingen særlige satser.	Roll over lempelse for anlægsaktiver på betingelse af geninvestering indenfor 4 år (ét år før og tre år efter salget).	Skattepligtig.	Kan kun fremføres og modregnes i kapitalgevinster.	Kan kun fremføres og modregnes i kapitalgevinster.

6. Fusioner og virksomhedsopkøb

Fusioner og virksomhedsopkøb behandles relativt ens i EU som følge af fusionsbeskatningsdirektivet – Alle EU-landene giver således mulighed for en eller anden form for udskydelse af skatten på fortjeneste som følge af fusionen og tillader overførsel af skattebaser mellem selskaberne, selvom de fleste medlemslande har strenge regler med hensyn til overførsel af underskud. Nogle medlemsstater har desuden udvidet fusionsbeskatningsdir til også at gælde for nationale fusioner (fx Danmark, Holland og Finland).

Oversigt over medlemslandenes skattemæssige behandling af fusioner og virksomhedsopkøb

	Skatteudskydelse	Overførsel af tab.
Belgien	Muligt i overensstemmelse med fusionsdirektivet.	<ol style="list-style-type: none"> Særlige regler begrænser tabsfradraget, hvor selskabet er involveret i en skattefri reorganisering som fx fusion eller spaltning. Tab er i disse situationer ikke fradragsberettiget, hvor der er ydet unormale eller gratis fordele. Underskud kan ikke fremføres, når der er sket en ændring i ejerforholdet, som ikke kan begrundes i finansielle eller økonomiske behov.
Holland	Muligt i overensstemmelse med fusionsdirektivet - inklusiv nationale transaktioner.	Ingen tabskompensation, hvor tabene er opstået i et investeringsselskab eller et selskab som nedlægger sin virksomhed, medmindre mindst 70% af aktierne i selskabet ejes af de samme aktionærer.
Finland	Muligt i overensstemmelse med fusionsdirektivet - inklusiv nationale transaktioner.	<ul style="list-style-type: none"> Tabene i det indskydende selskab fremføres under forudsætning af, at det modtagende selskab og dets aktionærer fra starten af indkomståret ejer over 50% af den samlede aktiekapital i det indskydende selskab. Retten til at fremføre tab mistes, når mere end 50% af aktierne sælges. Spaltning behandles skattemæssigt på samme måde som fusion, med mulighed for dispensation fra skattemyndighederne.
Østrig	Muligt.	Ja.
Frankrig	<ol style="list-style-type: none"> Beskatning af kapitalgevinster ved fusion og ombytning af aktier udskydes - ved forudgående godkendelse. Tilførsel af aktiver giver også mulighed for skatteudskydelse, men uden forudgående godkendelse. Skatteudskydelse ved tilsvarende grænseoverskridende transaktioner (både indenfor og udenfor EU) - ved forudgående godkendelse. 	<ol style="list-style-type: none"> Ingen særlige restriktioner ved virksomhedsopkøb (under forudsætning af at der ikke sker en ændring af aktiviteten). Ved fusion kan tab i det indskydende selskab kun overføres til det modtagende selskab ved særlig aftale - kun muligt for industrivirksomheder, industrielle supportvirksomheder og SME's med finansielle problemer.
Grækenland	Fusioner og lignende transaktioner er kun skattefrie, hvis de opfylder betingelserne i særlige produktions- og udviklingsfremmende lovgivning fx love, der ansporer til oprettelse af store selskaber.	<ul style="list-style-type: none"> Ingen særlige restriktioner ved virksomhedsopkøb. Ved fusion kan de fusionerede selskabers tab ikke fremføres.
Irland	<ol style="list-style-type: none"> Nationale rekonstruktioner og fusioner er skattemønstre. Grænseoverskridende transaktioner i overensstemmelse med fusionsbeskatningsdirektivet er skattemønstre. Generelt er aktieombytning skattemønstre. 	Ved virksomhedsoverførsel mellem 75% koncernforbundne selskaber kan tab overføres til modtageren. I andre situationer kan fremførte tab ikke fratrækkes i fremtidig fortjeneste i det nye selskab.
Italien	Skattemønstre for indenlandske transaktioner og tilsvarende transaktioner inden for EU.	<ol style="list-style-type: none"> Ved virksomhedsopkøb kan underskud ikke fremføres, hvis stemmemajoriteten i selskabet overføres og aktiviteten ændres. Ved fusion er overførslen af tab underlagt særlige begrænsninger.
Sverige	Fra 1. januar 1999 tillades skattefrie fusioner både grænseoverskridende og nationalt i overensstemmelse med fusionsbeskatningsdirektivet.	<ul style="list-style-type: none"> Fusion: det modtagende selskab får samme ret til fremførsel og tilbageførsel af underskud, som det indskydende selskab for fusionen. Tab opstår i et af selskaberne før året for fusionen må ikke fratrækkes i de første 5 år efter fusionen. Virksomhedsopkøb: hvis et selskab får kontrol over et tabsgivende selskab, mister det tabsgivende selskab permanent dets ret til at fratække underskud, som overstiger 200% af købsprisen, og det må ikke modregne tabene i koncernbidrag modtaget fra det andet selskab i de første 5 år efter ændringen af ejerskabet.
Danmark	Regler tillader udskydelse af kapitalgevinstbeskatning ved fusion, spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier (skattefrie fusion m.v.).	<ul style="list-style-type: none"> Ved skattefrie fusion etc. kan underskud fra forudgående år i det modtagende og det indskydende selskab ikke fremføres. Ved en skattepligtig fusion er det kun underskud i det indskydende selskab, som ikke kan fremføres. Særlige regler gælder for samskattede selskaber. Virksomhedsopkøb: hvis mere end 50% af selskabets kapital i slutningen af skatteåret er ejet af andre aktionærer end dem, som var aktionærer i begyndelsen af skatteåret, begrænses muligheden for underskudsreturn i nogle tilfælde (for at begrænse handel med underskudsselskaber).

Tyskland	Fritagelse ved fusion og andre former for reorganiseringer.	<ul style="list-style-type: none"> Underskudsoverførsel er forbudt, hvis mere end 50% af selskabets aktier sælges, og selskabet fortsætter eller genopstarter dets virksomhed overvejende med nye aktiver - medmindre aktiverne tjener til at genoprette den tabsgivende forretning, og selskabet fortsætter virksomheden de næste 5 år. Underskudsoverførsel tillades ikke, når et selskab omdannes til et partnerskab og omvendt.
Spanien	Muligt for fusion, spaltning, ombytning af aktier og tilførsel af aktiver, inkl. grænseoverskridende operationer efter fusionsbeskatningsdirektivet.	<p>Muligheden for at fremføre tab begrænses, hvis:</p> <ul style="list-style-type: none"> Ejerskabet af aktiemajoriteten er blevet ændret efter, at tabene er indtrådt. Køberne ved slutningen af det tabsgivende år ejede mindre end 25% af aktiekapitalen, og Selskabet ikke drev erhvervsvirksomhed før ændringen i ejerskabet.
Luxembourg	Nationalt: skattnetralt.	Ved fusioner kan det modtagende selskab ikke overtage det indskydende selskabs underskud.
Portugal	<ol style="list-style-type: none"> Nationale fusioner, spaltninger og lignende transaktioner er skattnetralt under særlige betingelser. Samme system gælder også for tilsvarende grænseoverskridende operationer inden for rammerne af fusionsbeskatningsdirektivet. 	Ved fusioner er overførslen af underskud fra det indskydende selskab til det modtagende selskab kun muligt, hvis der er truffet en forudgående afgørelse herom (det skal bevises at fusionen vil forbedre den rekonstruerede virksomhed).
Storbritannien	<ul style="list-style-type: none"> UK selskabsret giver ikke mulighed for grænseoverskridende fusion og spaltning. Som konsekvens heraf gennemføres de fleste fusioner ved ombytning af aktier. Beskatningen af kapitalgevinsterne ved ombytning af aktier udskydes indtil afhændelsestidspunktet af de nye aktier. Spaltning kan ske ved likvidation af selskabet eller ved fordeling af aktierne. I begge tilfælde er aktionæren fritaget for skat af kapitalgevinsterne under særlige betingelser. UK har ikke implementeret fusionsdirektivet for fusioner og spaltninger. 	Underskud opstået før ændringen i ejerskabet af et selskab kan ikke fremføres, hvis der også er sket en væsentlig ændring i virksomhedens karakter.

7.a. Koncernlempelse (sambeskatning)

Danmark og til en vis grad Holland og Frankrig har regler, der giver mulighed for grænseoverskridende sambeskatning af koncernselskaber. I Belgien, Grækenland og Italien er sambeskatning derimod slet ikke tilladt. De andre medlemsstater har indtaget en midterposition, hvorefter sambeskatning er muligt, men kun nationalt. Medlemsstaternes forskellige sambeskatningsregler skaber store forskellene imellem de enkelte medlemsstaters effektive selskabsbeskatning.

Oversigt over medlemslandenes regler for koncernlempelse (sambeskatning)

	Betingelser	Lempelsestype
Belgien	Ingen sambeskatning	-
Holland	<ol style="list-style-type: none"> Hvis et hjemmehørende selskab ejer mindst 99% af aktierne i et eller flere hjemmehørende selskaber, kan disse selskaber ansøge om at blive behandlet som en skattemæssig enhed. I særlige tilfælde kan en skattemæssig enhed også omfatte et udenlandsk selskab. 	<p>Beskatningen sker hos moderselskabet, som én skattemæssig enhed.</p> <ol style="list-style-type: none"> Fuld overførsel af tab, der bliver set bort fra alle koncerninterne transaktioner, Anlægsaktiver kan overføres mellem koncernforbundne selskaber til den bogførte værdi.
Finland	<ol style="list-style-type: none"> Begge selskaber er hjemmehørende selskaber Moderselskabet ejer min. 90% af aktiekapitalen i datterselskabet, Begge selskaber driver virksomhed og er ikke finansielle-, forsikrings- og pensionsselskaber. 	<ol style="list-style-type: none"> Koncernselskaberne kan overføre overskud via koncernbidrag. Koncernbidrag er fradragsberettigede for betaleren og skattepligtige for modtageren.
Østrig	<ol style="list-style-type: none"> Begge selskaber er hjemmehørende i Østrig, Moderselskabet skal eje mindst 75% af aktiekapitalen i datterselskabet, Der skal være et reelt underordningsforhold mellem moder- og datterselskabet. 	Datterselskabet bliver skattemæssigt behandlet som en filial, så tab i et koncernforbundet selskab kan fratrækkes overskud i et andet koncernforbundet selskab. Moderselskabet hæfter for indkomstkatten af de samlede koncernindkomster.
Frankrig	<p>Der findes to forskellige sambeskatningsordninger i Frankrig:</p> <ul style="list-style-type: none"> Sambeskatning med hjemmehørende selskaber: Moderselskabet skal min. eje 95% af kapitalen i datterselskabet. Moderselskabet må ikke selv være 95% ejet af et hjemmehørende selskab, men må gerne være ejet af et udenlandsk selskab. Hjemmehørende selskaber kan få lov til sambeskatning med de indenlandske og udenlandske datterselskaber, hvori de ejer 50% eller mere af stemmerettighederne. I praksis er tilladelse til grænseoverskridende sambeskatning begrænset til nogle få store selskaber. 	Indkomst og tab i selskaber inden for samme koncern lægges sammen og beskattes hos moderselskabet.
Grækenland	Ingen sambeskatning.	-
Irland	En koncern består af et moderselskab som ejer 75% af aktiekapitalen i et datterselskab.	<ol style="list-style-type: none"> Der er flere regler for overførsel af underskud, aktiver og betaling af udbytte, rente og royalties inden for en koncern. Selskaber inden for samme koncern må overføre underskud til moderselskaber, datterselskaber og søsterselskaber.
Italien	Ingen sambeskatning.	-
Sverige	<p>Betingelser for koncernbidrag:</p> <ol style="list-style-type: none"> Alle selskaberne er svenske. Moderselskabet ejer min. 90% af aktierne. Det betalende og modtagende selskab selvangiver bidragene åben i samme år. Hverken det betalende eller det modtagende selskab er et investeringsselskab eller et holdingselskab. 	<ol style="list-style-type: none"> Koncernbidrag: det betalende selskab kan fradrage bidraget i dets skattepligtige indkomst, og det modtagende selskab skal i stedet medregne bidraget i dets skattepligtige indkomst.
Danmark	<p>Betingelser for sambeskatning:</p> <ol style="list-style-type: none"> 100% direkte eller indirekte ejerskab. Sambeskatning med et ikke-hjemmehørende selskab er tilladt. 	Hvert selskab opgør sin indtægt særskilt, hvorefter disse lægges sammen til en sambeskatningsindkomst, som beskattes hos moderselskabet.
Tyskland	<p>Fra 2001 kan tyske selskaber sambeskattes, hvis datterselskabet er:</p> <ul style="list-style-type: none"> finansielt integreret i moderselskabet (flertal af stemmer) og der etableres en skriftlig aftale om overskudsoverførsel, som skal være gældende i mindst 5 år. 	Beskatning af moderselskabet, som en skattemæssig enhed. Sammenlægning af indtægter og tab. Et koncernforbundet selskabs underskud opstået før sambeskatningen kan ikke fratrækkes under sambeskatningen.

Spanien	<ul style="list-style-type: none"> Sambeskatning er frivillig. Moderselskabet skal være hjemmehørende i Spanien, og skal direkte eller indirekte eje mere end 90% af aktiekapitalen i datterselskabet/erne i en periode på mindst ét år før anmodningen om sambeskatning og i yderligere mindst ét år herefter. Sambeskatningen gælder for en periode på 3 skatteår og kan forlænges ubegrænset. 	Beskatning af moderselskabet som én skattemæssig enhed. Indtægter og udgifter inden for koncernen bliver elimineret. Underskud fra koncernforbundne selskaber opstået før sambeskatningsperioden kan kun modregnes i indkomst fra samme selskab.
Luxembourg	<ul style="list-style-type: none"> Et luxembourgsk moderselskab kan sambeskattes med et luxembourgsk datterselskab, hvis det ejer mindst 99% af aktiekapitalen. Sambeskatningen skal godkendes af finansministeren og skal min. vare i 5 år. Kun økonomisk og organisatorisk integrerede selskaber kan ansøge om sambeskatning. Økonomisk integration: selskaberne udfører relaterede aktiviteter i samme økonomiske sektor. Organisatorisk integration: moderselskabet kontrollerer datterselskabet (ledelsesforhold). 	Datterselskabet betragtes som et fast driftssted, hvilket betyder at tab i ét selskab kan modregnes tab i et andet selskab inden for samme koncern i samme skatteår.
Portugal	<p>Fra 2001 - Betingelser for sambeskatning:</p> <ul style="list-style-type: none"> Alle koncernselskaberne skal have deres hovedkontor eller effektive ledelse i Portugal. Moderselskabet skal direkte eller indirekte eje mindst 90% af aktiekapitalen i datterselskaberne. Moderselskabet skal eje mere end 50% af stemmerettighederne i datterselskabet i mere end 1 år før ansøgningen. Det er kun bestemte virksomhedstyper som kan ansøge om sambeskatning, de må ikke have været uden aktivitet i mere end 1 år og ikke haft tab i mere end 3 år før ansøgningen, medmindre moderselskabet har ejet aktieandelen i datterselskabet i mere end 2 år. 	<ol style="list-style-type: none"> Selskaberne kan ansøge finansministeren om tilladelse til sambeskatning for en 5 års periode, som kan udvides uendeligt. Alle overskud og tab fra de sambeskattede selskaber sammenlægges eksklusiv koncerninterne udbytter, inklusiv kapitalgevinster.
Storbritannien	<ol style="list-style-type: none"> En koncern består af enten 51% el. 75% ejede datterselskaber afhængig af den koncernbehandling som ønskes. Et konsortium består af 20 eller færre UK hjemmehørende selskaber, som hver ejer 5% eller mere og tilsammen 75% af et selskab. 	<ol style="list-style-type: none"> Koncernlempelse: tillader underskudsoverførsel mellem medlemmer af samme koncern (opad, nedad eller sidelæns). Hvor aktiver overføres mellem koncernselskaber beregnes der ikke nogen kapitalgevinst eller -tab til overføringen. Konsortiumlempelse: tillader underskudsoverførsel mellem medlemmer af samme konsortium (opad og nedad). Der gælder succession ved overførsel af aktiver mellem koncernforbundne selskaber (moderselskab + 75% ejede datterselskaber). Der opstår først en kapitalgevinst, når aktivet sælges ud af koncernen eller det overførende selskab forlader koncernen.

7. Koncerninterne udbytter

Moder-/datterselskabsdirektivet har ikke harmoniseret udbyttebeskatningen inden for EU, men fastsat nogle minimumskrav - beskatningen af koncerninterne udbytter i medlemslandene er således fortsat meget forskellig. Et flertal af EU-medlemslandene – fx Belgien, Finland, Frankrig, Tyskland, Luxembourg og Holland - har lempeligere regler end dem, som direktivet opstiller og skelner ikke mellem EU-lande og andre lande. Østrig giver derimod kun den lempelse, som fø af moder-/datterselskabsdirektivet, men udstrækker lempelsen til at gælde både for udbytter modtaget fra EU- og ikke-EU-lande. Andre lande – fx Portugal og Italien – giver derimod kun de lempelser, som følger af moder-/datterselskabsdirektivet til EU-lande.

Oversigt over medlemslandenes skattemæssige behandling af koncerninterne udbytter

	Koncerninterne udbytter
Belgien	<p>Hjemmehørende selskaber:</p> <ol style="list-style-type: none"> 95% skattefritagelse for bruttoudbyttet, hvis aktionæren ejer 5% eller mere af aktiekapitalen, eller ejer en andel på min. 50 mill. BEF. <p>Ikke-hjemmehørende selskaber:</p> <ol style="list-style-type: none"> Det samme, bortset fra at der ikke er nogen lempelse for udbytter fra selskaber i lande med en væsentlig lavere beskatning.
Holland	<p>Hjemmehørende selskaber:</p> <ul style="list-style-type: none"> Fuld skattefritagelse, hvis aktionæren ejer 5% eller mere af aktiekapitalen. <p>Ikke-hjemmehørende selskaber: samme betingelser, men der er to yderligere betingelser.</p> <ul style="list-style-type: none"> Det udenlandske foretagende skal være underlagt national selskabsbeskatning (størrelsen af satsen er uden betydning). Det er ikke en porteføljeinvestering ellers skal betingelserne i moder-/datterselskabsdirektivet overholdes (over 25%).
Finland	<p>Hjemmehørende selskaber:</p> <ul style="list-style-type: none"> Modtagne udbytter beskattes, men med fuldt fradrag for selskabsskatten. <p>Ikke-hjemmehørende selskaber:</p> <ul style="list-style-type: none"> Modtagne udenlandske udbytter fritages for skat i Finland, hvis det finske selskab ejer mindst 10% af stemmerettighederne eller direkte ejer mindst 25% af kapitalen i det udenlandske selskab, som udlodder udbytterne. Gælder for selskaber i alle EU-lande og lande, som Finland har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med.
Østrig	<p>Hjemmehørende selskaber:</p> <ul style="list-style-type: none"> Der er fuld skattefrihed for modtagne udbytter, når modtageren er et selskab hjemmehørende i Østrig eller et fast driftssted til EU-selskaber i Østrig. <p>Ikke-hjemmehørende selskaber:</p> <ul style="list-style-type: none"> Fuld skattefrihed for modtagne udbytter og aktieavancer, når modtageren ejer mindst 25% af aktiekapitalen i min. 2 år. Gælder både for selskaber i EU og uden for EU. Der findes særlige værneregler mod skatteudnyttelse.
Frankrig	Hjemmehørende og Ikke-hjemmehørende selskaber: modtagne udbytter bliver 95% skattefritaget, når det modtagende selskab ejer min. 5% af aktiekapitalen.
Grækenland	<p>Hjemmehørende selskaber:</p> <ul style="list-style-type: none"> Fuld skattefrihed. <p>Ikke-hjemmehørende selskaber:</p> <ul style="list-style-type: none"> Unilateralt fradrag - modtagne udbytter beskattes, der er kun fradrag for kildeskat. Moder-/datterselskabsdirektiv og dobbeltbeskatningsoverenskomster - modtagne udbytter beskattes, men der gives fuldt fradrag.
Irland	<ul style="list-style-type: none"> Hjemmehørende selskaber: skattefrihed. Ikke-hjemmehørende selskaber: fuldt fradrag for udenlandske skatter, hvis det modtagende selskab ejer 25% af aktiekapitalen i det udenlandske udbytteudlodende selskab.

Italien	<ul style="list-style-type: none"> Hjemmehørende selskaber: modtagne udbytter er skattepligtige, men med fuldt fradrag for selskabsskatten. Ikke-hjemmehørende selskaber: 60% af de modtagne udbytter fra ikke EU koncernforbundne selskaber bliver skattefritaget, hvis ejer mindst 20% af stemmerne. Udbytter modtaget fra et EU koncernforbundet selskab med en 25% ejerandel bliver 95% skattefritaget.
Sverige	<ul style="list-style-type: none"> Hjemmehørende selskaber: skattefritagelse for udbytter på erhvervsrelaterede aktier. Erhvervsrelaterede aktier er aktier, som repræsenterer mindst 25% af stemmerettighederne i det udloddende selskab ved indkomstårets udlob eller aktier, som er nødvendige for det aktieejende selskab eller et af dets koncernforbundne selskaber. Særlige regler for investerings- og holdingselskaber. Ikke-hjemmehørende: skattefritagelse efter EU-direktivet – gælder også for dobbeltbeskatningsoverenskomstlande - hvis udbyttet udloddes af et overskud, som er blevet beskattet med en sats, der kan sammenlignes med den svenske selskabsskat – min. 15% .
Danmark	<ul style="list-style-type: none"> Hjemmehørende selskaber: Selskaber, der ejer mindre end 25% af aktiekapitalen i det udbetalende selskab beskattes med en reduceret effektiv skattesats på 19,8% på udbytter (34% af udbytterne er skattefri og de resterende 66% beskattes med den normale sats på 30%). Udbytter modtaget af selskaber, der ejer mere end 25% af aktiverne er skattefri, når aktierne ejes i mindst 1 år, inden for hvilket udbyttet udbetales. Ikke-hjemmehørende selskaber: der gælder samme regler for udenlandske selskaber - undtagen for udbytter fra et udenlandsk finansielt selskab, der beskattes væsentligt lavere end i Danmark (medmindre det har været underlagt dansk CFC-beskatning).
Tyskland	<ul style="list-style-type: none"> I år 2001 kan et tysk hjemmehørende selskab modtage skattefri koncerninterne udbytter, uden minimumskrav til ejertidsperioden eller ejerandelen og uanset om udbytterne stammer fra indenlandske eller udenlandske kilder (5% af udbytterne kan dog skattepligtige).
Spanien	<ul style="list-style-type: none"> Hjemmehørende selskaber: Fuldt skattefradrag for aktiebesiddelse, der overstiger 5%. Halv skattefradrag < 5%. Ikke hjemmehørende: fuldt skattefradrag for aktiebeholdning > 5% eller skattefritagelse i visse tilfælde.
Luxembourg	<ul style="list-style-type: none"> Hjemmehørende selskaber: fuld skattefrihed for modtagne udbytter ved en ejerandel på min. 10%. Ikke-hjemmehørende: de samme regler gælder. Det udenlandske datterselskab skal desuden være underlagt en selskabsskat på min. 15%.
Portugal	<ul style="list-style-type: none"> Hjemmehørende selskaber: Modtagne udbytter er fra 2001, 100% skattefri ved en ejerandel på min. 25% i 2 år. Under 25% skattefradrag for 60%. Ikke-hjemmehørende (ikke EU): Modtagne udbytter beskattes - der gives kun fuldt skattefradrag, hvis det følger af dobbeltbeskatningsoverenskomsten. Fradrag for kildeskat så længe det kan dækkes af den korresponderende interne skat. Ikke-hjemmehørende (EU): Modtagne udbytter skattefritages med 100% ved 25% ejerskab i 2 år.
Storbritannien	<ul style="list-style-type: none"> Hjemmehørende selskaber: Fuld skattefritagelse. Ikke-hjemmehørende selskaber: Modtagne udbytter beskattes med fuldt fradrag for kildeskat og underlæggende selskabsskat.

8. Varelager

I perioder med lav inflation har opgørelsesmetoderne for varelagre ikke den store indflydelse på de effektive skattesatser i medlemslandene. Nogle sektorer kan dog opleve store svingninger i værdien af varelageret, når inflationen er lav og råvarepriserne (på fx råolie) varierer meget. I disse tilfælde kan det have stor betydning om medlemsstaterne har regler, som tillader opgørelse af varelaget efter LIFO metoden (last-in, first -out). De fleste EU-medlemsstaterne tillader LIFO metoden ved opgørelse af varelagre, bortset fra Frankrig, Sverige, Finland, Danmark og Storbritannien.

Oversigt over medlemslandenes skattemæssige behandling af varelagre

	Vurderingsprincipper	Allokeringsmetoder
Belgien	Den laveste af enten anskaffelsværdien eller en rimelig markedsværdi. Lavere vurdering er tilladt for materialer, hvor prisen ofte svinger kraftigt pga. svingninger på verdensmarkedet.	FIFO, LIFO, Enheds-metoden (hvor hvert stykke prisfastsættes individuelt) og den vejede gennemsnitsmetode. Normallager-metoden er ikke tilladt.
Holland	Vurdering efter: <ol style="list-style-type: none"> Den laveste af enten anskaffelsværdien eller markedsværdien, Normallager-metoden. 	FIFO, LIFO og primolager-metoden.
Finland	Den laveste af enten købsprisen, udskiftningsprisen eller nettosalgværdien på sidste regnskabsdag.	FIFO
Østrig	Den laveste af købsprisen eller going concern-værdien.	FIFO, LIFO. Man kan ikke ændre vurderingsprincip. Den vejede gennemsnitsmetode kan bruges for ombyttelige varer.
Frankrig	Den laveste af enten anskaffelsværdien eller markedsværdi.	FIFO og gennemsnitsomkostningsmetoden.
Grækenland	Den laveste af enten anskaffelsværdien eller markedsværdi.	LIFO, FIFO og gennemsnitsomkostningsmetoden.
Irland	Den laveste af enten anskaffelsværdien eller markedsværdien.	LIFO, FIFO og gennemsnitsomkostningsmetoden
Italien	Den laveste af enten anskaffelsværdien eller markedsværdien.	LIFO, FIFO og den vejede gennemsnitsomkostningsmetode.
Sverige	Ikke under den laveste værdi af enten anskaffelsværdien eller markedsværdien eller alternativt 97% af varelagerets totale anskaffelsespris.	FIFO er obligatorisk.
Danmark	Skatteyderen kan vælge mellem markedsværdien ved slutningen af skatteåret, købsprisen eller fremstillingsprisen. Forskellige metoder kan bruges for hver varegruppe (og principper kan ændres årligt).	Der kan kun benyttes FIFO eller den vejede gennemsnits metode.
Tyskland	Den laveste værdi af enten købspris eller fremstillingspris - eller markedsværdien, når nedgangen i værdien skønnes at være permanent.	LIFO undtagen for let fordærlige varer. Vejede gennemsnitsværdi ved koncernvurdering af sammenlignelige varer.
Spanien	Købspris, produktionspris eller laveste markedspris.	Enhver anerkendt regnskabsmæssig vurderingsmetode (LIFO, FIFO)
Luxembourg	Den laveste værdi af anskaffelsværdien eller going concern værdien.	LIFO, FIFO og gennemsnitsomkostningsmetoden.
Portugal	Anskaffelsværdien eller markedsværdien.	LIFO, FIFO og gennemsnitsomkostningsmetoden.
Storbritannien	Den laveste værdi af anskaffelsværdien eller markedsværdien.	FIFO. LIFO er ikke accepteret.

9. Fradragsregler

Medlemsstaternes fradragsregler er grundlæggende ens – forskelle imellem medlemsstaterne er ofte meget specifikke og retter sig ofte mod områder af lav værdi som repræsentation- og rejseudgifter. Med hensyn til tynd kapitalisering er der dog grundlæggende forskel på medlemsstaterne – der er således flere lande, som ikke har værnsregler for tynd kapitalisering (Grækenland, Irland, Italien og Sverige).

Oversigt over medlemslandenes fradragsregler

	Generelle regler	Ikke-fradragsberettigede udgifter	Tynd kapitalisering
Belgien	1. Fradragsberettigede erhvervsomkostninger er de omkostninger, der stammer	Der er en ikke-udtømmende liste f.eks.: <ol style="list-style-type: none"> nogle af udgifterne for biler. 	1. Gæld/egenkapital forhold på 1/1, men kun for lån som gives af individuelle aktionærer.

	fra at erhverve eller vedligeholde erhvervsindkomsten. 2. Påløbne omkostninger, som ikke er forfaldet, er først fradragsberettigede, når de er forfaldet.	2. restaurant- og repræsentationsomkostninger. 3. usædvanligt store renter. 4. bøder.	2. Der gælder et 7/1 gæld/egenkapital forhold for gæld, hvor kreditor er fritaget for skat eller beskattes med en lavere sats af de renter, der betales på gælden.
Holland	Fradragsberettigede omkostninger omfatter alle omkostninger direkte eller tæt forbundet med at drive erhvervsvirksomhed.	Der er en udtømmende liste over omkostninger, som ikke længere er fradragsberettigede (f.eks. bøder), og omkostninger som kun er fradragsberettigede op til 75%, fordi de er af blandet karakter f.eks. gaver, tøj og mad.	Ingen regler for tynd kapitalisering, men særlige begrænsninger på fradrag på koncernterme renteudgifter (f.eks. for udgifter, der relaterer sig til kunstig omdannelse af egenkapital til gæld).
Finland	Fradrag for alle omkostninger, der er anvendt til at erhverve, sikre eller vedligeholde den skattepligtige erhvervsindkomst.	Fx omkostninger anvendt til at erhverve eller vedligeholde skattefri indkomst, bøder og 50% af repræsentationsomkostningerne er ikke fradragsberettigede.	Ingen særlige regler for forholdet mellem gæld/egenkapital, men fradrag for renter på lån fra en ikke-hjemmehørende kan nægtes, når lånet har en permanent karakter.
Østrig	Alle udgifter er fradragsberettigede, hvis de direkte er anvendt til at erhverve, sikre eller vedligeholde den skattepligtige indkomst.	1. Særlige fradrag kan kun opnås når de er rimelige: biler, sejlbåde, luksus yachts, jagtfaciliteter, antikviteter m.v. 2. Skatteregler forhindrer udtrykkeligt fradrag af 50% af repræsentationsomkostningerne, 50% af enhver form for honorar betalt til medlemmer af bestyrelse eller direktion i et selskab.	Ingen særlige regler for tynd kapitalisering, selvom den administrative domstol har fastsat retningslinier baseret på om lånearrangementet var rimeligt.
Frankrig	Udgifter til at erhverve og sikre indkomsten er fradragsberettiget.	<ul style="list-style-type: none"> Udgifter fra jagt, fiskeri, sommerhuse og yachts. Der er også begrænsninger på fradraget for motorkøretøjer til transport af passagerer som overstiger 65.000 FF. 	Gæld/egenkapital forhold på 1,5:1, men kun for lån fra kontrollerende aktionærer (fx aktionærer, som ejer mere end 50% af aktiekapitalen).
Grækenland	Fradragsberettiget, hvis de relaterer sig til virksomhedsdriften.	Selskabsskat og bøder for ikke at have indgivet selvangivelse eller for forsinket skattebetaling.	Ingen særlige regler.
Irland	Fradragsberettiget, hvis udgifterne stammer fra virksomhedsdriften.	Bøder for forsinket skattebetaling. Nogle restriktioner på fradrag for repræsentationsudgifter og biludgifter.	Ingen særlige regler, men renteudgifter betalt til et moderselskab, som ejer 75% anses for udbytte.
Italien	Fradragsberettiget, hvis udgifterne stammer fra indkomsterhvervelsen.	Betalte renter er kun fradragsberettiget i det forhold som den skattepligtige indkomst udgør af den totale indkomst.	Ingen særlige regler.
Sverige	Alle omkostninger til erhvervelse eller vedligeholdelse af den skattepligtige indkomst er fradragsberettiget.	Repræsentationsomkostninger som overstiger bestemte grænser, gaver (undtagen dem der falder under den generelle definition af erhvervsudgifter):	Ingen særlige regler.
Danmark	Udgifter til at erhverve, sikre og vedligeholde erhvervsindkomsten er fradragsberettigede.	75% af repræsentationsomkostningerne.	Renteudgifter betalt til et kontrollerede ikke-hjemmehørende selskab er ikke fradragsberettiget, hvis gæld/egenkapital forholdet overstiger 4:1, og det kontrollerede lån ikke kunne være blevet erhvervet af en uafhængig part.
Tyskland	Fradrag tillades for alle erhvervsomkostninger.	Skatteregler definerer: <ul style="list-style-type: none"> omkostninger som ikke er fradragsberettiget fx omk. der relaterer sig til skattefri indkomst eller bøder, omkostninger som er delvist fradragsberettiget fx 50% af beløb betalt til bestyrelsesmedlemmer og 80% af udgifterne til erhvervsmiddage. 	Fra år 2001 er der: <ol style="list-style-type: none"> Et gæld/egenkapital forhold på 1,5:1 for gæld med fast rente. Et gæld/egenkapital forhold for gæld med fast rente i holdingkonstruktioner på 3:1.
Spanien	Alle omkostninger og udgifter som tillades efter regnskabsmæssige principper.	Selskabsskat, udbetalte udbytter, bøder, gaver m.v.	<ul style="list-style-type: none"> Generelt er der et gæld/egenkapital forhold på 3/1. Hvor der er en dobbeltbeskatningsoverenskomst bestemmes gæld/egenkapital forholdet af markedsforholdene.
Luxembourg	Omkostningerne er fradragsberettigede, hvis de ikke tjener til at forøge nettoværdien af aktiverne, og hvis omkostningerne er foretaget i virksomhedens interesse.	<ol style="list-style-type: none"> Bøder. De såkaldt skjulte udbytteudlodninger, som inkluderer uhørt høje salærer og transaktioner, som ikke sker på armlængdevilkår med aktionærer eller forbundne parter. 	Selvom der ikke er nogle specifik lovgivning mod tynd kapitalisering, bliver gæld/egenkapital forhold brugt i praksis af skattemyndighederne.
Portugal	Omkostningerne er fradragsberettiget, hvis de er foretaget i virksomhedens interesse.	Statsskatter, ulovlige udgifter, bøder, 20% af repræsentationsudgifterne og udgifter til passagerkøretøjer samt købsomkostningerne ved fritidsskibe, -fly m.v. Der er også en begrænsning på fradraget for passagerkøretøjer over 6 millioner PTE.	Generelt et gæld/egenkapital forhold på 2:1 mht. lån udstedt af en ikke-hjemmehørende forbundet part (gælder ikke hvis lånet er ydet på armlængdevilkår). Koefficienten refererer til aktionærens ejerandel.
Storbritannien	De fleste udgifter er fradragsberettigede, hvis de er foretaget i virksomhedens interesse.	Repræsentationsomkostninger og gaver er ikke fradragsberettiget. Der er også en begrænsning på fradraget for passagerkøretøjer over 12.000 £.	<ol style="list-style-type: none"> Selvom der ikke er noget fast gæld/egenkapitalforhold kan rente betalt af et tyndt kapitaliseret datterselskab til udenlandsk moderselskab, der ejer min. 75% af aktiekapitalen i datterselskabet, blive omdøbt til udbytte, hvis lånet ikke er ydet i overensstemmelse med armlængde princippet - her kigges bl.a. på rentesatsen og gæld/egenkapital forholdet (et forhold på 1:1 er normalt ok).

Konklusion

Sammenligningen af medlemsstaternes skattesystemer har vist, at det inden for hvert undersøgt område, ofte er muligt at finde grupper medlemslande, der beskatter på samme måde. Der er imidlertid ikke muligt at udpege en gruppe medlemsstater, der på tværs af de strukturelle områder, generelt beskatter på efter samme system eller en gruppe medlemslande, der generelt har regler, der adskiller sig fra normerne. Der er således ofte sam menhæng mellem strammere skatteregler inden for ét strukturelt område og lempeligere regler inden for et andet, samt sammenhæng mellem skattereglerne inden for det enkelte strukturelle område – et medlemsland kan fx have stramme afskrivningsregler på goodwill, som kompenseres af lempelige afskrivningsregler på andre afskrivningsberettigede aktiver.