

værende arbejder eller hensættelser, vil indebære en fravigelse af fristreglerne i forhold til i dag, idet en korrektion af ansættelsen, hvorved der alene foretages ultimoregulering, kan betyde, at indkomstpåvirkningen for indkomstår, der ligger uden for ansættelsesfristerne, korrigeres i kraft af, at primoregulering undlades i det tidligste indkomstår, der ændres.

Hvis fristreglerne afskærer ændring af skatteansættelsen i samtlige år, hvor opgørelsen af balanceposten ikke er foretaget korrekt, indebærer forslaget, at der alene kan foretages ultimoregulering i det sidste indkomstår, der ligger inden for ansættelses- og forældelsesfristerne. Herved opretholdes kontinuiteten mellem primoposten det år, der ligger inden for ansættelsesfristen, og ultimoposten det år, der ligger uden for fristen, hvorved dobbelt fradrag henholdsvis dobbelt beskatning afskæres.

Er en balancepost f.eks. opgjort ukorrekt fra og med indkomståret 2000, vil skattemyndighederne som udgangspunkt være afskåret fra at afsende varsel om ændring af skatteansættelsen efter udløbet af den ordinære ansættelsesfrist, dvs. senere end den 1. maj 2004. Hvis fejlen først opdages i foråret 2005, vil alene indkomstårene 2001 og fremefter kunne korrigeres. I et sådant tilfælde vil forslaget betyde, at balanceposten alene kan ændres ultimo året for 2001. Opgørelsen primo kan derimod ikke ændres, da opgørelsen ultimo det foregående indkomstår, dvs. for indkomståret 2000, ikke kan ændres tilsvarende.

Forslaget kan illustreres ved følgende taleksempel, som er stærkt simplificeret. Forudsætningerne i eksemplet, der bygger på en virksomhed der har foretaget en hensættelse, som efterfølgende korrigeres af skattemyndighederne, er følgende:

Der er i årsregnskabet for år 1 foretaget en regnskabsmæssig hensættelse på 50 til forventede erstatningskrav.

År 1 (året ligger uden for de almindelige ansættelsesfrister):

Hensættelse til forventede erstatninger, primo 0 kr.
Hensættelse til forventede erstatninger, ultimo 50 kr.

Der foretages ingen reguleringer til opgørelsen af den skattepligtige indkomst, hvilket betyder, at der er fratrukket 50 kr. både regnskabsmæssigt og skattemæssigt.

År 2 (året ligger inden for de almindelige ansættelsesfrister):

Hensættelse til forventede erstatninger, primo 50 kr.
Hensættelse til forventede erstatninger, ultimo 100 kr.

Virksomheden vurderer, at den regnskabsmæssige hensættelse til forventede erstatninger bør opgøres til

100, hvilket betyder, at der fratrækkes yderligere 50 kr. i både den regnskabsmæssige og skattepligtige indkomst.

År 3 (året ligger inden for de almindelige ansættelsesfrister):

Hensættelse til forventede erstatninger, primo 100 kr.
Hensættelse til forventede erstatninger, ultimo 150 kr.

Virksomheden vurderer, at den regnskabsmæssige hensættelse til forventede erstatninger bør opgøres til 150, hvilket betyder, at der fratrækkes yderligere 50 kr. i både den regnskabsmæssige og skattepligtige indkomst.

År 4 (året ligger inden for de almindelige ansættelsesfrister):

Hensættelse til forventede erstatninger, primo 150 kr.
Hensættelse til forventede erstatninger, ultimo 200 kr.

Virksomheden vurderer, at den regnskabsmæssige hensættelse til forventede erstatninger bør opgøres til 200 kr., hvilket betyder, at der fratrækkes yderligere 50 kr. i både den regnskabsmæssige og skattepligtige indkomst.

De regnskabsmæssige hensættelser kontrolleres imidlertid af skattemyndighederne og det konstateres, at erstatningerne først kan fratrækkes i opgørelsen af den skattepligtige indkomst, når der er faldet dom i sagerne – eksempelvis år 5.

År 5 (året ligger inden for de almindelige ansættelsesfrister):

Hensættelse til forventede erstatninger, primo 200 kr.
Hensættelse til forventede erstatninger, ultimo 0 kr.

Der gennemføres samtidig en korrektion af ansættelserne fra år 2 til 4, mens myndighederne er afskåret fra at gennemføre en korrektion af år 1 som følge af fristreglerne. Korrektionen for år 2 vil alene vedrøre hensættelsesbeløbet i år 2 på 50 kr. Den skattepligtige indkomst for dette år vil derfor korrigeres på følgende måde:

Resultat ifølge regnskab	500 kr.
- primo hensættelse	50 kr.
+ ultimo hensættelse	100 kr.
Skattepligtig indkomst	550 kr.

Virkningerne af lovforslaget:

I år 2, der er det ældste år indenfor ansættelsesfristen, korrigeres den skattepligtige indkomst ved ultimoregulering på følgende måde:

Resultat ifølge regnskab	500 kr.
+ ultimo hensættelse	100 kr.
Skattepligtig indkomst	600 kr.

Den skattepligtige indkomst forhøjes således med 100 kr. svarende til den samlede hensættelse for år 1 og 2.