



SKATTEMINISTERIET

J.nr. 2006-418-0292

Dato:

Til

Folketinget - Skatteudvalget

Hermed sendes svar på spørgsmål nr. 182 af 31. januar
2006.

(Alm. del).

Kristian Jensen

/Ivar Nordland

Spørgsmål: Ministeren bedes kommentere artiklen fra Skat-udland nr. 1, januar 2005: ”Marks & Spencer-dommen”, jf. alm. del – bilag 88.

Svar: Niels Winther-Sørensen er af den opfattelse, at dommen bør medføre en ændring af dansk skattelovgivning. Efter dansk skattelovgivning kan der opnås sambeskatning med udenlandske selskaber, hvis koncernen vel at mærke inddrager samtlige udenlandske enheder under dansk beskatning – herunder også overskudsgivende enheder (globalpuljeprincippet). Dette krav medfører efter Niels Winther Sørensens opfattelse, at koncernen bliver straffet for at have udenlandske aktiviteter.

Jeg forstår Niels Winther-Sørensen på den måde, at globalpuljeprincippet er i strid med EU-retten. Niels Winther-Sørensen medgiver dog, at Marks & Spencer Dommen ikke direkte tager stilling til en situation som den danske, idet England slet ikke tillod international sambeskatning.

Her ud over har Niels Winther-Sørensen et par kritiske kommentarer til dommen, fordi den efter hans mening åbner op for en række fortolkningsproblemer i forbindelse med at fastlægge, hvornår et tab er ”endeligt”, og hvornår dette skal anerkendes, hvis tabet er fremkommet ved koncerninterne transaktioner.

Kommentar:

Det er vigtigt at slå fast, at den engelske lovgivning, som var til bedømmelse for EF-domstolen, er væsentlig forskellig fra den danske. For det første er der ikke adgang til international sambeskatning ligesom i Danmark. For det andet er der adgang til frit at vælge, hvilke nationale selskaber, der skal undergives sambeskatning i modsætning til i Danmark, hvor alle koncernselskaber og faste driftssteder i Danmark er undergivet tvungen sambeskatning.

Når reglerne ikke svarer til hinanden, kan resultatet heller ikke overføres uden videre. Men domstolen fastlægger dog nogle principper i sin afgørelse, der også må inddrages i bedømmelsen ved vurderingen af det danske system.

Domstolen finder, at Storbritanniens nægtelse af sambeskatning med udenlandske selskaber kunne ske ud fra en helhedsvurdering, der byggede på 3 elementer:

- Beskatningskompetencen

”Det vil således bringe den afbalancerede fordeling af beskatningskompetencen mellem medlemsstaterne i alvorlig fare, hvis selskaberne gives mulighed for at vælge, om der skal tages hensyn til deres underskud i deres etableringsmedlemsstat eller i en anden medlemsstat, idet beskatningsgrundlaget ville blive forhøjet i den første stat og nedsat i den anden med de overførte underskud.” (præmis 46)

- Dobbeltfradrag

”Hvad angår det andet forhold, som vedrører risikoen for dobbelt fradrag for underskud, må det anerkendes, at medlemsstaterne skal kunne hindre dette.

Der opstår faktisk en risiko herfor, hvis koncernlempelse udstrækkes til underskud pådraget af ikke-hjemmehørende datterselskaber. Risikoen kan undgås ved en regel, der udelukker lempelse for disse underskud.” (præmis 47-48)

- Risikoen for skatteunddragelse

”Endelig må det, hvad angår det tredje forhold, som vedrører risikoen for skatteunddragelse, anerkendes, at muligheden for at overføre underskud pådraget af et ikke-hjemmehørende datterselskab til et hjemmehørende moderselskab indebærer en risiko for, at overførslerne af underskud bliver organiseret inden for en koncern af selskaber i retning mod de selskaber, der har hjemsted i de medlemsstater, der anvender den højeste skattesats, og hvor skatteværdien af underskuddene derfor er størst.

Udelukkelse af koncernlempelse for underskud pådraget af ikke-hjemmehørende datterselskaber er til hinder for sådanne former for praksis, der kan være inspireret af den konstatering, at der er betydelige forskelle mellem de skattesatser, der anvendes i forskellige medlemsstater.” (præmis 49-50)

Disse tre hensyn medførte tilsammen, at Storbritanniens nægtelse af adgang til international sambeskatning kunne anses for at forfølge legitime formål forenelige med traktaten.

Med hensyn til om total nægtelse af fradrag for udenlandske underskud går ud over de nævnte hensyn, siger domstolen dog, at dette er tilfældet, hvor det udenlandske datterselskab har udtømt sine muligheder for at udnytte underskuddene, både i tidligere og senere indkomstår, herunder i forhold til tredjepart. Dette skal ses i sammenhæng med den konkrete sag, hvor driften af butikker i Belgien og Tyskland var fuldstændig ophørt.

De danske sambeskatningsregler.

Dommen udtaler sig ikke – og kan ikke udtale sig - om det danske system. Det danske system bygger på den tankegang, at koncernen er en økonomisk enhed, og at opdelingen på flere selskaber ikke bør gøre en forskel i forhold til den danske skattebetaling. Derfor sammenlægges resultatet af alle danske aktiviteter, uanset hvorledes disse er organiseret. Tilsvarende kan koncernens samlede aktiviteter inddrages under dansk beskatning, hvilket kan være fordelagtigt, hvis koncernens samlede indkomst i en periode er mindre den danske indkomst. Til gengæld skal sambeskatningen så vare ti år, medmindre koncernen vælger genbeskatning af de fratrukne nettounderskud.

Niels Winther-Sørensen forholder sig ikke til det, som har været det bærende hensyn bag udformningen af de gældende regler: nemlig ønsket om at undgå ”cherry-picking” af underskudsgivende koncernselskaber eller ”cherry-picking” af underskudsgivende indkomstår. Dette er netop for at sikre en balance af samme natur, som domstolen anvender som begrundelse for at retfærdiggøre det engelske system i præmis 46-50. Jeg har derfor al mulig grund til at tro, at EU-domstolen vil finde det er legitimt at beskytte et godt og sammenhængende system, der afbalancerer over – og underskud uden at give adgang til frit valg på alle hylder for koncernselskaber til at trække underskuddene fra i lande med høj selskabsskat og lade sig beskatte af overskuddene i lande med lav selskabsskat.

I bemærkningerne til L 121 er anført:

”Det er særdeles vanskeligt at vurdere, om de foreslåede regler indebærer en restriktion i strid med EU-retlige regler. Der foreligger ikke praksis, hvor EF-Domstolen har taget stilling til et beskatningssystem, der som udgangspunkt bygger på et territorialprincip, men hvor der er mulighed for at vælge at inddrage indkomst fra danske selskabers udenlandske filialer og fra udenlandske koncernforbundne selskabers aktiviteter i udlandet.

Det vurderes imidlertid, at det foreslåede beskatningssystem etablerer en sådan direkte sammenhæng mellem den manglende indregning af eventuelle underskud hidrørende fra udlandet og den manglende beskatning af de modsvarende indtægter, at den forskellige skattemæssige behandling, som i princippet også kan »fravælges«, vil blive anset for en saglig forskelsbehandling.

Dette støttes bl.a. af, at intet tilsiger, at det følger af EU-retten, at der skal være adgang til frit at vælge hvilke aktiviteter, der skal påvirke indkomstopgørelsen. Det foreslåede globalpulje-princip er netop begrundet i, at det for at undgå »cherry-picking« er nødvendigt, at udenlandsk indkomst fra filialer og koncernforbundne selskaber enten inddrages samlet under dansk beskatning eller slet ikke tages i betragtning ved opgørelsen af den danske skattepligtige indkomst. Af samme grund er det nødvendigt at behandle udenlandske filialer og udenlandske koncernforbundne selskabers indkomster på samme måde, fordi selskaberne ellers kunne unddrages dansk beskatning ved blot at lade de udenlandske underskudsgivende aktiviteter udøve af udenlandske filialer, mens overskudsgivende aktiviteter lægges i selskaber, der ikke inddrages under dansk beskatning.”

Disse bemærkninger er stadig væk fuldt gyldige efter afsigelsen af dommen i Marks & Spencer-sagen.

Det nye danske system udelukker ikke fradrag for udenlandske tab, som ikke er endelige. Til gengæld skal sambeskatningen vare i ti år, hvis genbeskatning skal undgås.

De tidligere genbeskatningsregler lever videre i overgangsreglerne. Heller ikke her var det et krav om, at tabene var endelige. Derimod er der værnsregler der skal sikre mod, at koncernen skaber ”endelige” tab ved at overføre virksomheden til en anden jurisdiktion uden

for dansk beskatning. Sådanne regler er efter min opfattelse berettiget ud fra domstolens tankegang om, at det ikke er op til koncernen at vælge, hvor den vil tage sine fradrag. I de nye regler er disse værnregler overflødige, da alle udenlandske koncernvirksomheder er inddraget under sambeskatningen.

I både de nye og de tidligere danske regler er det ligegyldigt, om det udenlandske selskab har udtømt sine muligheder for – efter udenlandske regler – at opnå fradrag for underskuddet. De kritikpunkter, som Niels Winther-Sørensen retter mod dommen, synes derfor ikke relevante i forhold til, hvorledes udenlandske underskud behandles i dansk skatteret.

Sammenfattende kan man sige, at EF-domstolen har forholdt sig til et sambeskatningssystem, der generelt udelukker underskudsoverførsel fra udenlandske datterselskaber.

I modsætning hertil er det danske sambeskatningssystem en sammenhængende koncernbeskatning, der tilsigter en ensartet skattemæssig behandling af koncerner, uanset hvor og hvordan de er organiseret. Reglerne giver mulighed for at fradrage underskud fra udenlandske datterselskaber, hvis der vælges international sambeskatning – og under væsentligt gunstigere betingelser end der er pligt til efter dommen.

Efter min opfattelse er der ikke noget i dommen, der tilsiger, at EF-domstolen vil anse et sådant mere neutralt sambeskatningssystem for at være uproportionalt – og dermed i strid med EU-retten.