

kan gøre en skatteordning skadelig, blandt disse elementer er gunstige hensættelsesordninger.

For så vidt angår ordninger for virksomheder, der yder finansielle tjenesteydelser (f.eks. banker), er et af elementerne dannelse af væsentlige reserver, som overstiger den underliggende risiko og som reducerer den skattepligtige indkomst.

Et flertal i arbejdsgruppen fandt f.eks., at en hollandsk ordning er i strid med »adfærdskodekset« (Code of Conduct). Ordningen giver internationale finanskoncerner mulighed for at oprette en risikoreserve, hvor op til 80 pct. af koncernens skattepligtige indkomst - med fradragret - kan indskydes. Den resterende del af indkomsten beskattes med 35 pct. Reserven kan mindskes uden beskatning på flere forskellige måder, dels ved at de hændelser, som reserven skulle give risikoafdækning for, indtræffer; dels ved at opkøbe andre selskaber og dels ved at yde koncernbidrag. Det skal bemærkes, at når reserven mindskes på grund af virksomhedsopkøb og koncernbidrag, sker der en tilsvarende reduktion af avancen ved afståelse/likvidation, resultatet er hermed, at skatten er udskudt indtil afståelse/likvidationen. Endelig kan reserven frigives efter koncernens valg over en fem årig periode, hvor frigelserne beskattes med 10 pct., altså 25 procentpoint under den almindelige beskatning.

Blandt de elementer, som i følge arbejdsgruppen kan gøre forsikringskatteordninger skadelige, var ligeledes dannelse af reserver, som overstiger den underliggende risiko. Herudover fandtes det også skadeligt, hvis skatten på forsikringsindkomst blev udskudt i exceptionel lang tid.

En luxembourgsk ordning blev af flertallet fundet i strid med »adfærdskodekset«. Ordningen giver genforsikringselskaber mulighed for - udover almindelige hensættelser - at lave hensættelser vedrørende lav frekvens risikoer (også kaldet katastroferisikoer). Disse hensættelser må ikke medføre, at årets resultat bliver negativt. Reserven må endvidere ikke overskride et loft på mellem 12,5 og 20 gange (afhængigt af typen af forsikring) de gennemsnitlige præmieindbetalinger. Ordningen kan udskyde skatten i et meget betydeligt antal år.

Som det ses af ovenstående kan hensættelsesordninger medføre, at den reelle skattebetaling bliver meget lav. I lyset af den tvivl, som de to afgørelser, der er beskrevet under gældende ret, giver om retstilstanden, foreslås det, at det direkte af lovtæksten i selskabsskattelovens § 32 fremgår, at hvis den udenlandske beskatning i væsentlig grad udskydes i forhold til danske regler, skal datterselskabets indkomst medregnes i moderselskabets indkomst.

Ved bedømmelsen af udenlandske hensættelsesordninger vil der skulle lægges vægt på, om der kan dannes reserver, som overstiger den underliggende risiko, eller indkomsten kan udskydes i lang tid i forhold til dansk ret, som det var tilfældet i afgørelsen i TfS 1999,930. Det vil være en indikation af en for gunstig hensættelsesordning, hvis der kan foretages hensættelser, som ikke foretages i virksomhedsregnskabet, der baseres på et forsigtighedsprincip; hvis selskabet selv er herre over, hvornår de udskudte skatter skal betales eller hvis hensættelsernes størrelse overstiger den underliggende risiko.

Spørgsmålet om CFC-beskatning afgøres på samme måde som hidtil nemlig på grundlag af en konkret ligningsmæssig vurdering af den forventede beskatning over flere år. Her bør de udskudte skatter ikke beregnes som ved likvidation men efter et going-concern-princip med diskontering af de udskudte skatter.

Hvis de udenlandske udskudte skatter betales, kan indkomsten med forslaget allerede være blevet CFC-beskattet i Danmark. Indkomsten bør imidlertid ikke dobbeltbeskattes. Der foreslås derfor en tilbagebetalingsordning af CFC-skat, hvis de samlede betalte udenlandske skatter sammen med de samlede betalte CFC-skatter skulle komme til at overstige den danske skat på CFC-indkomsten.

Lovforslaget indeholder desuden et forslag om, at beskatning ved salg af aktier i datterselskabet. Efter det nuværende regelsæt skal der, hvis aktier i datterselskabet sælges, ved opgørelsen af moderselskabets indkomst medregnes den indkomst, som datterselskabet ville have oppebåret, hvis samtlige aktiver og passiver omfattet af kursgevinstloven var afstået af datterselskabet til handelsværdien på samme tidspunkt - dog højst et beløb forholdsmæssigt svarende til den overdragne del af aktierne. For at sikre beskatningen også i de tilfælde, hvor aktiverne og passiverne inden salget af aktierne i datterselskabet er placeret i et datterdatterselskab, foreslås det, at reglen udvides, så den også omfatter aktiver omfattet af aktieavancebeskatningsloven.

I overensstemmelse med hidtidig fortolkning foreslås det udtrykkeligt nævnt i lovtæksten, at aktiver og passiver, som ikke i forvejen er omfattet af dansk beskatning og som er anskaffet før moderselskabet fik kontrol eller væsentlig indflydelse, anses for anskaffet på det faktiske anskaffelsestidspunkt til handelsværdien på det tidspunkt, hvor moderselskabet fik kontrol eller væsentlig indflydelse. Anskaffelsestidspunkt og -værdi for afskrivningsberettigede aktiver følger fortsat af selskabsskattelovens § 31, stk. 6.