

ud til de regler, som gælder for ejere, der udelukkende har aktivitet i Danmark. Der er således ingen forskelsbehandling mellem udenlandske og danske koncerner i den henseende.

Der er også symmetri mellem beskattningen af indtægter og udgifter hidrørende fra udenlandske aktiviteter og indtægter og udgifter hidrørende fra aktiviteter i Danmark, idet der foretages en samlet opgørelse af koncernens indkomst.

Det kan imidlertid også konstateres, at indførelsen af et territorialbeskatningsprincip indebærer, at den skattemæssige behandling af en given aktivitet kan være forskellig afhængig af, om aktiviteten udøves i Danmark eller i udlandet. Hvis en virksomhed giver underskud i Danmark – eksempelvis i en etableringsfase - vil underskuddet kunne fradrages ved indkomstopgørelsen, mens en tilsvarende underskudsgivende aktivitet i udlandet – som udgangspunkt - ikke er fradragsberettiget.

Det bemærkes i den forbindelse, at det i praksis må formodes, at i hvert fald større internationale koncerner af både økonomiske og administrative grunde ikke vil anse det for fordelagtigt at inddrage koncernens globale indkomst under dansk beskattning. Det svarer til, hvad der er forudsat ved vurderingen af forslaget provenumæssige virkninger.

Det giver anledning til overvejelser om, hvorvidt en sådan – som udgangspunkt - forskellig skattemæssig behandling af dansk og udenlandsk indkomst er i overensstemmelse med EU-retten. I den forbindelse lægges efter EF-Domstolens praksis vægt på, om de foreslåede sambeskatningsregler indebærer, at danske og udenlandske koncerner, der befinder sig i en sammenlignelig situation, behandles forskelligt, og om reglerne indebærer en restriktion i den frie bevægelighed. Er det tilfældet kan reglen kun opretholdes, hvis den kan begrundes med saglige hensyn og det ønskede resultat ikke kunne opnås ved mindre indgribende regler (proportionalitet).

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 beskattningssystem, 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 beskattningssystem 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 beskattning 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 beskattning ved blot at lade de udenlandske underskudsgivende aktiviteter udøve af udenlandske filialer, mens overskudsgivende aktiviteter lægges i selskaber, der ikke inddrages under dansk beskattning.

Det vurderes endvidere, at det ønskede formål med reglerne ikke kan opnås på en mindre indgribende måde. Det bemærkes i den forbindelse, at det er nødvendigt af hensyn til sammenhængen i reglerne om international sambeskatning at opretholde regler om genbeskatning af underskud i udenlandske selskaber, når der efterfølgende opstår overskud i selskabet, eller selskabet udgår af sambeskatningen. Den tilbageregulering af foretagne fradrag, som regler om genbeskatning af underskud er udtryk for, er ikke i strid med EU-retten. Adgangen til at genbeskatte tidligere fratrukkne underskud anerkendes bl.a. i fusionsskattedirektivets (EØF/90/434) artikel 10 i de tilfælde, hvor et fast driftssted i forbindelse med en grænseoverskridende fusion mv. udgår af et lands beskattingsret.

Endvidere er genbeskatningsreglerne lempet i forhold til i dag, således at reglerne ikke rammer bredere end deres formål. Således udløses der ikke længere genbeskatning ved koncerninterne omstruktureringer. Disse ændringer skal ses i sammenhæng med indførelsen af et globalpulje-princip og regler om en bindingsperiode.

For så vidt angår bindingsperioden bemærkes, at reglerne herom er begrundet i, at det ikke skal være muligt for koncerner frit at ind- og udtræde af reglerne om international sambeskatning. I så fald kunne koncerner vælge at indtræde i indkomstår, hvor indkomsten globalt set giver underskud og udtræde i efterfølgende indkomstår, hvor der globalt set er overskud. Dette ville indebære en anden form for »cherry picking« end efter de gældende regler – nemlig selektiv