

skatningsindkomsten, såfremt samtlige datterselskaber i den udenlandske sambeskatning også inddrages i den danske sambeskatning.

Udeladelse af visse underskud

Ligningslovens § 5 H og selskabsskattelovens § 31, stk. 1, 6. pkt., er indsat for at forhindre udenlandske koncerner i at indskyde underskudsgivende udenlandske virksomheder i en dansk sambeskatning med henblik på at fjerne et skattepligtigt overskud i et dansk selskab. Dette kan være en mulighed for koncerner, der har et underskudsgivende selskab i et land, hvor underskuddet ikke kan udnyttes. I så fald er det fristende at udnytte fradraget i Danmark.

Uden disse bestemmelser vil udenlandske koncerner – som ejer danske subkoncerner – være i stand til at undgå at betale skat i Danmark af de danske selskabers indkomst, når koncernen ejer virksomheder med underskud, som modsvarer de danske selskabers overskud. Dette kan opnås ved at indplacere underskudsgivende selskaber i den danske subkoncern. Risikoen for, at udenlandske koncerner vil foretage sig noget sådant, forøges ved, at Danmark er et af de få lande, som tillader international sambeskatning.

Ligningsrådet har dog i en bindende forhåndsbesked (SKM2001.322.LR) fundet, at ligningslovens § 5 H ikke finder anvendelse, når et erhvervende udenlandsk selskab på erhvervestidspunktet (endnu) ikke er inddraget i en dansk sambeskatning. Med denne fortolkning af bestemmelsen kan ovennævnte formål med bestemmelsen omgås ved at lade det udenlandske datterselskab erhverve det underskudsgivende faste driftssted inden sambeskatningen påbegyndes.

Bestemmelserne kan endvidere være problematiske i forhold til EU-retten. Især hvis Storbritannien taber den såkaldte Marks & Spencer-sag, vil det være svært at argumentere for, at Danmark kan udelukke visse udenlandske underskud, blot fordi den underskudsgivende udenlandske virksomhed er erhvervet fra et udenlandsk selskab (hvis selskabet eller virksomheden er hjemmehørende i et andet EU-land), når erhvervelsen af underskudsgivende virksomheder i Danmark eller fra danske selskaber ikke medfører samme resultat. Den særlige bestemmelse i Ligningslovens § 5 H er endvidere efter sin ordlyd alene rettet mod erhvervelse af udenlandske faste driftssteder, og er således ikke

i sin anvendelse koblet op på muligheden for sambeskatning.

Det kunne derfor overvejes at forsøge at sikre bestemmelsernes overensstemmelse med EU-retten. Dette kunne gøres ved at ændre bestemmelserne, således at de også gælder ved koncernintern erhvervelse af faste driftssteder i Danmark og ved erhvervelse af danske datterselskaber.

En sådan ændring vil imidlertid forhindre omstruktureringer i den danske del af koncernen. Datterselskaber og faste driftssteder, som handles mellem selskaber i sambeskatningskredsen, vil hermed blive udelukket fra sambeskatningen. Der vil dermed blive indført en skattemæssig hindring for at foretage ellers forretningsmæssigt begrundede omstruktureringer.

Grenpuljning

I praksis forekommer situationer, hvor koncerner opretter mellemliggende holdingselskaber, der låner kapital og investerer den i aktier, hvorfra indkomsten vil være skattefri. Det er således muligt at konstruere selskaber, der automatisk er skattemæssigt underskudsgivende, da alle indtægter er skattefrie og udgifterne er fradragsberettigede. For at hindre at alene det automatisk underskudsgivende selskab medtages under dansk sambeskatning kan man overveje et krav om, at hvis et selskab ønskes sambeskattet, skal alle underliggende selskaber det også – en grenpuljning. Herved medregnes overskuddene i de underliggende selskaber (hvori aktierne er købt) ligeledes.

Grenpuljningen vil være en skærpelse i forhold til gældende regler. Muligheden for at lade underskud indgå i den danske beskatning og samtidig undlade overskud er mindsket. Hvis grenpuljning ikke gennemføres for såvel danske som udenlandske virksomheder, kan der opstå et EU-retligt problem.

Landepuljning

Med udgangspunkt i det synspunkt, at det er kildelandet – altså det land, hvori det konkrete selskab er placeret og beskattes af sit overskud – som er det land, der er nærmest til at give fradrag for evt. underskud i samme land, kan man overveje en landepuljning.

I en landepuljning sammenregnes resultaterne for hele koncernens aktivitet, og alene et samlet nettounderskud pr. land kan fradrages i dansk