

UDSKRIFT
AF
HØJESTERETS ANKE- OG KÆREMÅLSUDVALGS DOMBOG

HØJESTERETS KENDELSE
afsagt torsdag den 25. april 2013

Sag 118/2012

HSH Nordbank AG Copenhagen Branch

(advokat Arne Møllin Ottosen)

mod

Skatteministeriet

(kammeradvokaten ved advokat Bodil Søes Petersen)

HSH Nordbank AG Copenhagen Branch ("HSH Nordbank") har under forberedelsen af denne sag anmodet om, at der stilles præjudicielle spørgsmål til EU-Domstolen.

I påkendelsen har deltaget tre dommere: Jon Stokholm, Vibeke Rønne og Jens Peter Christensen.

Den foreliggende sag

Den 2. juni 2003 fusionerede de tyske banker, Landesbank Schleswig-Holstein Girozentrale og LB Hamburg ved en skattepligtig fusion og dannede HSH Nordbank AG. Fusionen medførte, at den danske filial Landesbank Schleswig-Holstein Girozentrale Copenhagen Branch ("LSH") ophørte, og at HSH Nordbank AG Copenhagen Branch ("HSH Nordbank") blev etableret i Danmark som en ny filial af HSH Nordbank AG.

Alle aktiverne i LSH blev i den forbindelse skattemæssigt anset for at være solgt til markedsværdien og overdraget til HSH Nordbank den 2. juni 2003. Blandt de overtagne aktiver var hele aktiekapitalen i Gudme Raaschou Bankaktieselskab.

Aktierne i Gudme Raaschou Bankaktieselskab var anlægsaktier, og LSH havde på tidspunktet for overdragelsen ejet aktierne i mere end tre år.

Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for indkomståret 2003 fratrak LSH et tab på anlægsaktier på 128.772.571 kr. Beløbet udgør forskellen mellem den samlede anskaffelsessum for aktierne og vurderingen af aktierne den 2. juni 2003.

Ved kendelse af 6. juli 2009 stadfæstede Landsskatteretten en afgørelse fra SKAT om ikke at godkende fradraget for tab på aktierne.

HSH Nordbank, der ved fusionen overtog det påberåbte krav på fradrag, anlagde den 6. oktober 2009 sag mod Skatteministeriet ved Københavns Byret. Sagen blev i medfør af retsplejelovens § 226, stk. 1, henvist til behandling ved Østre Landsret.

Ved Østre Landsrets dom af 30. marts 2012 blev Skatteministeriet frifundet.

Spørgsmål, der ønskes forelagt for EU-Domstolen

HSH Nordbank har under forberedelsen af sagen for Højesteret anmodet om, at der stilles præjudicielle spørgsmål til EU-Domstolen vedrørende den fri etableringsret i Traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde (TEUF) artikel 49 (tidligere artikel 43 i TEF) og artikel 54 (tidligere artikel 48 i TEF) i relation til de dagældende danske regler om, at faste driftssteders fortjeneste, tab og udbytte på anlægsaktier ikke var omfattet af dansk skattepligt.

HSH Nordbank foreslår, at der stilles EU-Domstolen følgende spørgsmål:

- 1) Er Artikel 43 TEF og 48 TEF til hinder for, at faste driftssteder i en medlemsstat er undtaget fra skattepligt for aktier, der ikke er erhvervet som led i næringsvirksomhed, når fuldt skattepligtige selskaber i et medlemsland beskattes henholdsvis har tabsfradrag for sådanne aktier?
- 2) Såfremt faste driftssteder ikke kan undtages fra begrænset skattepligt for aktier, der ikke er erhvervet som led i næringsvirksomhed, hvorledes skal en national domstol da undlade at anvende de nationale regler vedrørende beskatning af sådanne aktier, når de nationale regler specifikt undtager fuldt skattepligtige selskaber for beskatning af sådanne aktier ejet tre år eller mere, men ikke undtager faste driftssteder for en sådan beskatning.

- 3) Har Danmark tilsidesat sine forpligtelser i henhold til den fri etableringsret ved at nægte et fast driftssted fradragsret på anlægsaktier ejet i mere end tre år i en situation (i) hvor Danmark har udelukket et udenlandsk fast driftssted adgang til tabsfradrag på anlægsaktier ejet under 3 år, men indrømmet fuldt skattepligtige selskaber muligheden, (ii) hvor forskelsbehandlingen giver hjemmehørende fuldt skattepligtige selskaber en fordel, i og med de har et valg, og (iii) hvor de dagældende regler effektivt fratager appellanten enhver mulighed for at fradrage tab på anlægsaktier?
- 4) Hvilke konsekvenser skal den forelæggende nationale ret drage af besvarelsen af det tredje spørgsmål?

Anbringender

HSH Nordbank har til støtte for, at der skal ske forelæggelse, navnlig anført, at EU-Domstolens besvarelse af de foreslåede spørgsmål har betydning for afgørelsen af, om den manglede danske beskatning af faste driftssteders anlægsaktier i indkomståret 2003 er forenelig med etableringsretten. Der foreligger EU-stridig forskelsbehandling i den konkrete sag, idet Danmark med de dagældende regler behandler forskellige situationer ens. Fuldt skattepligtige selskabers mulighed for at opnå fradrag for tab ved afståelse af anlægsaktier afhang efter de dagældende regler af, hvornår det enkelte selskab valgte af afstå sine anlægsaktier. LSH var som fast driftssted frataget enhver mulighed for fradrag for tab ved afståelse af sine anlægsaktier, og banken kunne derfor ikke ved noget valg opnå den samme retsstilling som fuldt skattepligtige selskaber. Ordningen som sådan med sondringen mellem fuld og begrænset skattepligt samt den tidsmæssige konstatering af tabet før eller efter tre års ejertid resulterer i en retstilstand i strid med etableringsretten, og den er ikke begrundet i tvingende almene hensyn. Da LSH ikke på noget tidspunkt har haft mulighed for fradrag for tab ved afståelse af sine anlægsaktier, er det et centralt spørgsmål, hvilken betydning forskelsbehandlingen konkret har for den skatteretlige behandling af tabet. Svaret på dette spørgsmål er ikke klart ud fra EU-Domstolens praksis. EU-Domstolen har ikke taget stilling til, om en medlemsstat kan "udfylde" rent nationale regler, således at faste driftssteder beskattes efter de samme regler som fuldt skattepligtige selskaber, hvis et fast driftssted er udsat for en restriktion. Udgangspunktet må dog være, at der ikke foreligger en sådan hjemmel. EU-Domstolen kan endvidere godt tage stilling til, hvilke konsekvenser den forelæggende ret skal drage af besvarelsen af et konkret præjudicielt spørgsmål.

Skatteministeriet har navnlig anført, at de tvivlsspørgsmål, som HSH Nordbank har rejst, ikke aktualiseres af de faktiske omstændigheder, der foreligger i sagen. EU-Domstolens besvarelse heraf er på denne baggrund uden betydning for afgørelse af sagen. Der er i den konkrete sag

ikke sket nogen skattemæssig forskelsbehandling mellem fuldt skattepligtige selskaber og faste driftssteder, idet et selskab hjemmehørende i Danmark i den foreliggende situation heller ikke ville have haft fradrag for tab på anlægsaktier ved afståelsen, jf. den dagældende aktieavancebeskatningslovs § 4, stk. 6. Den forskelsbehandling, som var en konsekvens af de danske regler i den situation, hvor anlægsaktier på afståelsestidspunktet havde været ejet i mindre end tre år, foreligger ikke i denne sag, og EU-Domstolens stillingtagen til, om denne forskelsbehandling kan anses for begrundet i saglige hensyn, har derfor ingen betydning for Højesterets afgørelse af sagen. EU-Domstolen kræver ikke, at medlemsstaterne skal undlade at bringe en national lovgivning i anvendelse på de punkter, hvor denne lovgivning ikke er i strid med EU-retten. Hvis national lovgivning strider mod EU-retten på visse punkter, men på andre punkter ikke gør det, kan den skattepligtige kun kræve en tilsidesættelse af den nationale lovgivning, hvis den skattepligtige befinder sig i en situation, hvor vedkommende er blevet udsat for en faktisk EU-retsstridig forskelsbehandling. Hvis den dagældende selskabskatte-lovs § 2, stk. 1, litra a, var i strid med etableringsretten, så ville en sådan konstatering ikke efterlade et EU-retligt ”tomrum”. EU-retten ville ved vurderingen af, om forskelsbehandling foreligger, som udgangspunkt kræve, at filialen i givet fald opnåede den samme behandling som det skattesubjekt, der udgør sammenligningsgrundlaget. EU-Domstolen tager ikke stilling til på hvilken måde, medlemsstaterne konkret skal sikre, at forskelsbehandling ikke finder sted.

Højesterets begrundelse og resultat

Der foreligger en omfattende praksis fra EU-Domstolen om de kriterier, der kan indgå ved vurderingen af, om en national bestemmelse er i strid med den fri etableringsret i TEUF artikel 49 og 54, herunder hvori forskelsbehandling kan bestå. Der foreligger ligeledes en omfattende praksis fra EU-Domstolen om, hvilke konsekvenser den nationale ret skal drage af, at en bestemmelse i national ret er i strid med en fællesskabsbestemmelse. Højesteret vil ved afgørelse af sagens tvistepunkter inddrage de retningslinjer, der kan udledes af EU-Domstolens praksis.

På den baggrund foreligger der i forhold til den indbragte sag efter Højesterets foreløbige vurdering ikke tvivl om forståelsen af de fællesskabsbestemmelser eller den praksis fra EU-Domstolen, som HSH Nordbank har påberåbt sig, der nødvendiggør en forelæggelse for EU-Domstolen.

Højesteret tager derfor ikke anmodningen om forelæggelse for EU-Domstolen til følge.

Thi bestemmes:

Anmodningen om forelæggelse af spørgsmål for EU-Domstolen tages ikke til følge.

