

61987J0081

DOMSTOLENS DOM AF 27. SEPTEMBER 1988. - THE QUEEN MOD H. M. TREASURY OG COMMISSIONERS OF INLAND REVENUE, EX PARTE DAILY MAIL OG GENERAL TRUST PLC. - ANMODNING OM PRAEJUDICIEL AFGOERELSE INDGIVET AF HIGH COURT OF JUSTICE, QUEEN'S BENCH DIVISION. - FRI ETABLERINGSRET - RET TIL AT FORLADE OPRINDELSESMEDLEMSSTATEN - JURIDISK PERSON. - SAG 81/87.

Samling af Afgørelser 1988 side 05483

svensk specialudgave side 00693

finsk specialudgave side 00713

Sammendrag

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

++++

1 . Fri bevaegelighed for personer - etableringsfrihed - selskab stiftet i henhold til lovgivningen i en medlemsstat, hvor det har sit vedtaegtsmaessige hjemsted - ret til at flytte hovedsaedet til en anden medlemsstat - ingen ret

(EOEF-Traktaten, art . 52 og 58)

2 . Fri bevaegelighed for personer - etableringsfrihed - direktiv 73/148 - ikke-anvendelig paa juridiske personer

(Raadets direktiv 73/148)

Sammendrag

1 . Ifølge Traktaten anses forskellene i de nationale lovgivninger om den tilknytning, der kreaeves for selskaber stiftet under deres gyldighedsomraade, samt muligheden for og i givet fald de naermere bestemmelser for en overfoersel af et indenlandsk selskabs vedtaegtsmaessige eller reelle hjemsted fra en medlemsstat til en anden, for problemer, som ikke er loest ved reglerne om etableringsretten, men som skal loeses ved lovgivningsarbejde eller indgaaelse af aftaler, som endnu ikke har foert til noget resultat . Under disse omstaendigheder skal Traktatens artikler 52 og 58 fortolkes saaledes, at de ikke paa faelleskabsrettens nuvaerende udviklingstrin giver et

selskab, som er stiftet i henhold til lovgivningen i en medlemsstat, hvor selskabet har sit vedtaegtsmaessige hjemsted, nogen ret til at flytte sit hovedsaede til en anden medlemsstat .

2 . Direktiv 73/148 om ophaevelse af rejse - og opholdsbegraensningerne inden for Faellesskabet for statsborgere i medlemsstaterne med hensyn til etablering og udveksling af tjenesteydelser vedroerer ifoelge sin titel og ordlyd kun fysiske personers rejse og ophold, og dets bestemmelser egner sig efter deres indhold ikke til at anvendes analogt paa juridiske personer . Direktiv 73/148 skal derfor fortolkes saaledes, at dets bestemmelser ikke giver et selskab ret til at flytte sit hovedsaede til en anden medlemsstat .

Dommens præmisser

1 Ved kendelse af 6 . februar 1987, indgaaet til Domstolen den 19 . marts 1987, har High Court of Justice, Queen' s Bench Division, i medfoer af EOEf-Traktatens artikel 177 forelagt fire praejudicielle spoergsmaal vedroerende fortolkningen af Traktatens artikler 52 og 58 og af Raadets direktiv 73/148 af 21 . maj 1973 om ophaevelse af rejse - og opholdsbegraensningerne inden for Faellesskabet for statsborgere i medlemsstaterne med hensyn til etablering og udveksling af tjenesteydelser (EFT L 172, s . 14).

2 Spoergsmaalene er blevet rejst under en sag mellem Daily Mail and General Trust PLC, sagsoeger i hovedsagen (herefter benaevnt "sagsoegeren ") og Det Forenede Kongeriges skatteministerium, hvorunder sagsoegeren har nedlagt paastand om, at sagsoegte tilpligtes at anerkende, at sagsoegeren ikke er forpligtet til at indhente tilladelse i henhold til den britiske skattelovgivning for at kunne flytte sit hovedsaede fra Det Forenede Kongerige til Nederlandene .

3 Det fremgaar af sagen, at et selskab som sagsoegeren, der er stiftet i henhold til britisk lovgivning, og som har sit vedtaegtsmaessige hjemsted (registered office) i Det Forenede Kongerige, i henhold til britisk lovgivning paa det selskabsretlige omraade kan etablere hovedsaede og hovedkontor uden for Det Forenede Kongerige uden at miste sin status som juridisk person eller sin egenskab af britisk selskab .

4 Ifoelge den for hovedsagen relevante britiske skattelovgivning er kun de selskaber, som i skattemaessig henseende har hjemsted i Det Forenede Kongerige, paalagt britisk selskabsskat . Det skattemaessige hjemsted defineres som det sted, hvor hovedsaedet befinder sig .

5 Den britiske lov fra 1970 om indkomst - og selskabsbeskatning forbyder i sektion 482, stk . 1, litra a), selskaber, der har deres skattemaessige hjemsted i Det Forenede Kongerige, at ophoere med at have deres hovedsaede dér uden Skatteministeriets tilladelse .

6 Sagsoegeren, som er et holding - og investeringsselskab, har i 1984 ansoegt om den i den naevnte nationale bestemmelse omhandlede tilladelse med henblik paa at overfoere sin centrale ledelse til Nederlandene, hvis lovgivning ikke er til hinder for, at udenlandske selskaber etablerer deres hovedkontor der, og hvor selskabet har til hensigt at afholde sine bestyrelsesmoeder samt leje lokaler til sin administration . Selskabet har senere - uden at afvente tilladelsen - besluttet at aabne et kontor for forvaltning af investeringer i Nederlandene med henblik paa at udfoere tjenesteydelser for tredjemaend .

7 Det er ubestridt, at hovedformaalet med sagsoegerens overfoersel af hovedsaedet er, efter at have etableret sit skattemaessige hjemsted i Nederlandene, at kunne saelge en vaesentlig del af sine ikke-permanente aktiver og med provenuet fra dette salg at tilbagekoebe en del af sine egne aktier uden at skulle betale de skatter, som disse transaktioner vil medfoere i henhold til den britiske skattelovgivning, navnlig med hensyn til de vaesentlige vaerdiforoegelser paa de aktiver, som sagsoegeren agter at saelge . Sagsoegeren vil, efter at have etableret sit hovedsaede i

Nederlandene, blive paalagt nederlandsk selskabsskat, men de paataenkte foranstaltninger vil kun medfoere beskatning af eventuelle kapitalgevinster, der opstaar efter overfoerslen af sagsoegerens skattemaessige hjemsted .

8 Efter en lang periode med forhandlinger med Skatteministeriet, som har foreslaaet sagsoegeren at saelge i det mindste en del af de paagaeldende aktiver, foer det skattemaessige hjemsted flyttes ud af Det Forenede Kongerige, har sagsoegeren i 1986 indbragt sagen for High Court of Justice, Queen' s Bench Division . For denne ret har sagsoegeren gjort gaeldende, at EOEF-Traktatens artikler 52 og 58 giver et selskab ret til at overfoere sit hovedsaede til en anden medlemsstat uden forudgaaende tilladelse eller ret til at opnaa en saadan tilladelse uden betingelser .

9 Den forelaeggende ret har med henblik paa afgoerelse af tvisten besluttet at udsaette sagen og forelaegge Domstolen foelgende spoergsmaal :

"1) Er EOEF-Traktatens artikler 52-58 til hinder for, at en medlemsstat forbyder en juridisk person med hovedsaede i denne medlemsstat uden forudgaaende samtykke eller tilladelse at flytte hovedsaedet til en anden medlemsstat under den ene eller begge foelgende omstaendigheder, nemlig naar :

a) betaling af skat af fortjenester eller indtaegter, som allerede er opstaaet, kan undgaas;

b) naar skat, som kunne vaere blevet paalignet, saafremt selskabet havde opretholdt sit hovedsaede i denne medlemsstat, ville blive undgaaet, saafremt selskabet flyttede sit hovedsaede?

2) Giver Raadets direktiv 73/148/EOEF en juridisk person med hovedsaede i en medlemsstat ret til uden forudgaaende samtykke eller tilladelse at flytte hovedsaedet til en anden medlemsstat under de i spoergsmaal 1) angivne omstaendigheder? I bekræftende fald, er de relevante bestemmelser umiddelbart anvendelige i dette tilfaelde?

3) Hvis der kan kraeves forudgaaende samtykke eller tilladelse, kan en medlemsstat da naegte tilladelse af de i spoergsmaal 1) angivne grunde?

4) Goer det nogen forskel, at der i henhold til medlemsstatens relevante retsregler ikke kraeves tilladelse til, at en fysisk person eller et firma flytter sin bopael eller sit hovedsaede til en anden medlemsstat?"

10 Vedroerende sagens faktiske omstaendigheder, de relevante nationale lovbestemmelser, samt de skriftlige indlaeg for Domstolen henvises i oevrigt til retsmoderapporten . Disse omstaendigheder omtales derfor kun i det foelgende, saafremt det paa de enkelte punkter er noedvendigt for forstaaelsen af Domstolens argumentation .

Foerste spoergsmaal

11 Det foerste spoergsmaal gaar ud paa, om Traktatens artikler 52 og 58 giver et selskab, der er stiftet i henhold til lovgivningen i en medlemsstat, og som ogsaa har sit vedtaegtsmaessige hjemsted der, ret til at flytte sit hovedsaede til en anden medlemsstat . I bekræftende fald spoerger den nationale domstol endvidere, om oprindelsesmedlemsstaten kan goere denne ret betinget af en national tilladelse, hvis udstedelse er afhaengig af selskabets skatteforhold .

12 Sagsoegeren har til foerste del af spoergsmaalet gjort gaeldende, at Traktatens artikel 58 udtrykkeligt giver de selskaber, den omhandler, samme ret til at have sin primaere etablering i en anden medlemsstat som den, der i henhold til artikel 52 gaelder for fysiske personer . Flytning af et selskabs hovedsaede til en anden medlemsstat indebaerer, at dette selskab etableres i denne medlemsstat, da styringen af selskabet derefter foregaar derfra, hvilket indebaerer en faktisk og

reel erhvervsmaessig aktivitet .

13 Det Forenede Kongeriges regering har i det vaesentlige gjort gaeldende, at Traktatens bestemmelser ikke giver selskaber en generel ret til at flytte deres hovedsaede fra en medlemsstat til en anden . Etableringen af hovedsaedet i en medlemsstat indebaerer ikke noedvendigvis i sig selv en faktisk og reel erhvervsmaessig aktivitet paa denne medlemsstats omraade og kan derfor ikke anses for en etablering, jfr . Traktatens artikel 52 .

14 Kommissionen har indledningsvis fremhaevet, at paa faellesskabsrettens nuvaerende udviklingstrin fastsaettes de betingelser, paa hvilke et selskab kan overfoere sit hjemsted fra en medlemsstat til en anden, stadig i den nationale lovgivning i den medlemsstat, hvor selskabet er stiftet, samt i den medlemsstat, som det flytter til . Kommissionen har i denne sammenhaeng redegjort for forskellene i de nationale lovgivninger om selskabsret . Nogle lovgivninger indeholder begrebet flytning af hovedsaedet, hvortil nogle af disse lovgivninger ikke knytter juridiske konsekvenser, heller ikke paa det skattemaessige omraade . I henhold til andre lovgivninger mister selskabet sin status som juridisk person, saafremt dets hovedkontor eller hovedsaede flyttes uden for den medlemsstats omraade, hvor selskabet er stiftet . Alle lovgivninger giver dog mulighed for at oploese et selskab i en medlemsstat og genoprette det i en anden . Det er Kommissionens opfattelse, at i de tilfaelde, hvor det i henhold til den nationale lovgivning er muligt at flytte hovedsaedet, er retten til at flytte dette til en anden medlemsstat en ret, der er beskyttet af Traktatens artikel 52 .

15 Til disse forskellige opfattelser bemaerkes, saaledes som Domstolen har gjort det gentagne gange, at etableringsfriheden er et af Faellesskabets grundlaeggende principper, og at de bestemmelser i Traktaten, der garanterer denne frihed, har vaeret umiddelbart anvendelige siden overgangsperiodens udloeb . Disse bestemmelser sikrer retten til at etablere sig i en anden medlemsstat, ikke blot for faellesskabsborgere, men ogsaa for de selskaber, der defineres i artikel 58 .

16 Selv om disse bestemmelser ifoelge deres ordlyd hovedsagelig skal sikre national behandling i modtagelsesmedlemsstaten, indebaerer de samtidig et forbud mod, at oprindelsesstaten forhindrer, at en af dens statsborgere etablerer sig i en anden medlemsstat, eller at et selskab goer det, som er stiftet i overensstemmelse med dens lovgivning, og som i oevrigt er omfattet af definitionen i artikel 58 . Kommissionen har med rette paapeget, at de rettigheder, som er garanteret ved artikel 52 ff ., bliver meningsloese, saafremt oprindelsesstaten kan forbyde selskaber at flytte med henblik paa etablering i en anden medlemsstat . For fysiske personer er retten til at forlade deres oprindelige omraade med henblik herpaa udtrykkelig fastslaaet i direktiv 73/148, som det andet praedjudicielle spoergsmaal drejer sig om .

17 Et selskab udnytter normalt ogsaa etableringsretten ved at oprette agenturer, filialer eller datterselskaber, saaledes som det udtrykkeligt er forudset i artikel 52, stk . 1 . Sagsoegeren har i oevrigt etableret sig paa denne maade ved at aabne et kontor til forvaltning af investeringer i Nederlandene . Et selskab kan ligeledes goere brug af sin etableringsret ved at deltage i stiftelsen af et selskab i en anden medlemsstat, og i denne sammenhaeng garanterer Traktatens artikel 221 selskabet national behandling, for saa vidt angaar kapitalanbringelse i det nye selskab .

18 Domstolen konstaterer, at den britiske lovbestemmelse, som hovedsagen drejer sig om, ikke opstiller restriktioner for de naevnte transaktioner . Den er heller ikke til hinder for en delvis eller endog fuldstaendig overfoersel af et britisk selskabs virksomhed til et nyoprettet selskab i en anden medlemsstat, i givet fald efter oploesning, og dermed en afvikling af det britiske selskabs skatteregnskaber . Den kraever kun tilladelse fra Skatteministeriet, saafremt dette selskab under bevarelse af sin status som juridisk person og sin egenskab af britisk selskab oensker at flytte sit hovedsaede uden for Det Forenede Kongerige .

19 Det bemaerkes, at selskaber i modsætning til fysiske personer er enheder oprettet i henhold til en retsorden, og paa fællesskabsrettens nuværende udviklingstrin en national retsorden . De eksisterer kun i kraft af de forskellige nationale lovgivninger, som er bestemmende for deres stiftelse og funktion .

20 Som Kommissionen har fremhævet, er medlemsstaternes lovgivninger meget forskellige baade for saa vidt angaar den krævede tilknytning til det nationale område ved stiftelsen af et selskab, og for saa vidt angaar muligheden for at et selskab, der er stiftet i overensstemmelse med denne lovgivning, senere kan ændre denne tilknytning . Visse lovgivninger kræver, at ikke blot det vedtaegtsmaessige hjemsted, men ogsaa det egentlige hjemsted, nemlig selskabets hovedkontor, ligger paa deres område, og at flytningen af hovedkontoret uden for dette område forudsætter oploesning af selskabet med alle de konsekvenser, som dette medfører paa det selskabsretlige og skatteretlige området . Nogle lovgivninger anerkender, at selskaberne har ret til at flytte deres hovedkontor til udlandet, hvorimod andre, saa som Det Forenede Kongerige, har fastsat visse begrænsninger for denne ret, og de juridiske konsekvenser af en flytning, især paa det skattemæssige område, varierer fra medlemsstat til medlemsstat .

21 I Traktaten er der taget hensyn til forskellene i de nationale lovgivninger . Med definitionen i artikel 58 af, hvilke selskaber etableringsretten gælder for, har Traktaten faktisk sidestillet et selskabs vedtaegtsmaessige hjemsted, hovedkontor og hovedvirksomhed som tilknytningsfaktor . I Traktatens artikel 220 er det endvidere i fornoedent omfang forudset, at der indgaaes aftaler mellem medlemsstaterne med henblik paa bl.a . at sikre opretholdelse af et selskabs status som juridisk person i tilfælde af flytning af hjemstedet fra et land til et andet . Det maa dog konstateres, at ingen af de indgaaede aftaler indtil nu er traadt i kraft .

22 Det skal tilføjes, at ingen af de direktiver om samordning af lovgivningerne paa det selskabsretlige område, der er vedtaget i henhold til Traktatens artikel 54, stk . 3, litra g), har drejet sig om de forskelle, der her er tale om .

23 Det maa derfor fastslås, at ifølge Traktaten anses forskellene i de nationale lovgivninger om den tilknytning, der kræves for deres selskaber, samt muligheden for og i givet fald de nærmere bestemmelser for en overførsel af et indenlandsk selskabs vedtaegtsmaessige eller reelle hjemsted fra en medlemsstat til en anden, for problemer, som ikke er løst ved reglerne om etableringsretten, men som skal løses ved lovgivningsarbejde eller indgaaelse af aftaler, som endnu ikke har ført til noget resultat .

24 Herefter kan Traktatens artikler 52 og 58 ikke fortolkes saaledes, at de giver selskaber, der er stiftet i overensstemmelse med national ret, en ret til at flytte deres hovedsaede og hovedkontor til en anden medlemsstat under opretholdelse af deres egenskab af selskaber i den medlemsstat, ifølge hvis lovgivning de er stiftet .

25 Den første del af det første spørgsmål maa derfor besvares med, at Traktatens artikler 52 og 58 skal fortolkes saaledes, at de ikke paa fællesskabsrettens nuværende udviklingstrin giver et selskab, som er stiftet i henhold til lovgivningen i en medlemsstat, hvor selskabet ifølge sine vedtaegter har hjemsted, nogen ret til at flytte sit hovedsaede til en anden medlemsstat .

26 Herefter er det ikke nødvendigt at tage stilling til anden del af det første spørgsmål .

Andet spørgsmål

27 Den nationale domstol ønsker ved sit andet spørgsmål afgjort, om bestemmelserne i Raadets direktiv 73/148 af 21 . maj 1973 om ophævelse af rejse - og opholdsbegrænsningerne inden for Fællesskabet for statsborgere i medlemsstaterne med hensyn til etablering og udveksling af tjenesteydelser giver et selskab ret til at flytte sit hovedsaede til en anden

medlemsstat .

28 Det er her tilstraekkeligt at henvise til, at direktivet ifølge sin titel og ordlyd kun vedroerer fysiske personers rejse og ophold, og at direktivets bestemmelser efter deres indhold ikke egner sig til at anvendes analogt paa juridiske personer .

29 Det andet spoergsmaal maa derfor besvares med, at direktiv 73/148 skal fortolkes saaledes, at dets bestemmelser ikke giver et selskab ret til at flytte sit hovedsaede til en anden medlemsstat .

Tredje og fjerde spoergsmaal

30 I betragtning af besvarelserne af den nationale rets foerste og andet spoergsmaal findes det unoedvendigt at besvare tredje og fjerde spoergsmaal .

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

31 De udgifter, der er afholdt af Det Forenede Kongeriges regering og af Kommissionen for De Europaeiske Faellesskaber, som har afgivet indlaeg for Domstolen, kan ikke godtgoeres . Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgoer et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at traeffe afgørelse om sagens omkostninger .

Afgørelse

Paa grundlag af disse praemisser

kender

DOMSTOLEN

vedroerende de spoergsmaal, som er forelagt af High Court of Justice, Queen' s Bench Division, ved kendelse af 6 . februar 1987, for ret :

1) Traktatens artikler 52 og 58 skal fortolkes saaledes, at de ikke paa faellesskabsrettens nuvaerende udviklingstrin giver et selskab, som er stiftet i henhold til lovgivningen i en medlemsstat, hvor selskabet ifølge sine vedtaegter har hjemsted, nogen ret til at flytte sit hovedsaede til en anden medlemsstat .

2) Raadets direktiv 73/148 af 21 . maj 1973 om ophaevelse af rejse - og opholdsbegraensninger inden for Faellesskabet for statsborgere i medlemsstaterne med hensyn til etablering og udveksling af tjenesteydelser skal fortolkes saaledes, at dets bestemmelser ikke giver et selskab ret til at flytte sit hovedsaede til en anden medlemsstat .