

|

## 61996J0264

Domstolens Dom af 16. juli 1998. - Imperial Chemical Industries plc (ICI) mod Kenneth Hall Colmer (Her Majesty's Inspector of Taxes). - Anmodning om præjudiciel afgørelse: House of Lords - Forenede Kongerige. - Etableringsret - Selskabsskat - Overførsel fra et selskab til et andet inden for en koncern af retten til skattefradrag for driftstab - Krav vedrørende hjemsted for selskaber, der tilhører koncernen - Forskelsbehandling på grundlag af hjemstedet - Den nationale domstols forpligtelser. - Sag C-264/96.

*Samling af Afgørelser 1998 side I-04695*

Sammendrag

Parter

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

### Nøgleord

*1 Præjudicielle spoergsmaal - Domstolens kompetence - graenser - aabenbart irrelevant spoergsmaal*

*(EF-traktaten, art. 177)*

*2 Fri bevaegelighed for personer - etableringsfrihed - skattelovgivning - selskabsskat - skattefradrag - national lovgivning, hvorefter konsortiumfradrag kun gives til selskaber, der udelukkende eller hovedsagelig ejer datterselskaber med hjemsted paa det nationale omraade - ulovlig*

*(EF-traktaten, art. 52, 56 og 58)*

*3 Medlemsstater - forpligtelser - forhold uden for faelleskabsrettens anvendelsesomraade - den nationale rets pligt til at fortolke national ret i overensstemmelse med faelleskabsretten - foreligger ikke*

*(EF-traktaten, art. 5)*

### Sammendrag

*1 Under en praejudiciel sag i henhold til traktatens artikel 177 tilkommer det udelukkende de nationale retsinstanser, for hvem de konkrete tvister er indbragt, og som har ansvaret for den retslige afgoerelse, der skal traeffes, paa grundlag af omstaendighederne i den konkrete sag at*

*vurdere, saavel om en praejudiciel afgoerelse er noedvendig for, at de kan afsige dom, som relevansen af de spoergsmaal, de forelaegger Domstolen. En afvisning fra realitetsbehandling af en anmodning fra en national retsinstans er kun mulig, hvis det viser sig, at den fortolkning af faellesskabsretten, som den paagaeldende retsinstans har anmodet om, aabenbart savner enhver forbindelse med realiteten i hovedsagen eller dennes genstand.*

*2 Traktatens artikel 52 er til hinder for en lovgivning i en medlemsstat, der for selskaber med hjemsted i denne medlemsstat, der deltager i et konsortium og derigennem ejer et holdingselskab og udnytter deres ret til fri etablering til gennem dette holdingselskab at stifte datterselskaber i andre medlemsstater, bestemmer, at et skattefradrag kun kan opnaas, saafremt holdingselskabets virksomhed udelukkende eller hovedsagelig bestaar i at eje aktier i datterselskaber med hjemsted i den paagaeldende medlemsstat.*

*En saadan lovgivning, hvorefter den skattefordel, som konsortiumfradraget udgoer, kun gives til selskaber, der udelukkende eller hovedsagelig ejer datterselskaber med hjemsted paa det nationale omraade, benytter nemlig for de kontrollerede datterselskaber et bopaelskriterium ved indfoerelsen af en differentieret beskatningsordning for konsortiumselskaber, der er etableret i denne medlemsstat, og kan ikke begrundes i noedvendigheden af at sikre sammenhaengen i den nationale beskatningsordning som foelge af, at det er umuligt at udligne det tab af skatteindtaegter, som retten til at fradrage indenlandsk etablerede datterselskabers tab giver anledning til, gennem beskatning af overskuddet i datterselskaber med hjemsted uden for medlemsstaten, idet der ikke er nogen direkte sammenhaeng mellem fradragsretten for et i et konsortium deltagende selskab for tab, som et af selskabets datterselskaber med hjemsted i denne medlemsstat har haft paa den ene side, og paa den anden side beskatningen af overskuddet i datterselskaber med hjemsted uden for denne medlemsstat.*

*3 Naar en for den nationale ret verserende tvist drejer sig om en situation, der ikke er omfattet af faellesskabsrettens anvendelsesomraade, er den nationale ret efter faellesskabsretten hverken forpligtet til at fortolke sit lands lovgivning, saaledes at den stemmer overens med faellesskabsretten, eller til at undlade at anvende denne lovgivning. Saafremt én og samme bestemmelse ikke skal anvendes paa et forhold, der falder inden for faellesskabsrettens anvendelsesomraade, og alligevel kan finde anvendelse paa et forhold, der ikke omfattes af det, maa den kompetente myndighed i den paagaeldende stat rydde denne retlige usikkerhed af vejen, for saa vidt som de rettigheder, der udspringer af faellesskabsbestemmelser, vil kunne antastes derved.*

## **Parter**

*I sag C-264/96,*

*angaaende en anmodning, som House of Lords (Det Forenede Kongerige) i medfoer af EF-traktatens artikel 177 har indgivet til Domstolen for i den for naevnte ret verserende sag,*

*Imperial Chemical Industries plc (ICI)*

*mod*

*Kenneth Hall Colmer (Her Majesty's Inspector of Taxes),*

*at opnaa en praejudiciel afgoerelse vedroerende EF-traktatens artikel 5 og 52,*

*har*

## DOMSTOLEN

sammensat af praesidenten, G.C. Rodríguez Iglesias, afdelingsformændene H. Ragnemalm, M. Wathelet (refererende dommer) og R. Schintgen samt dommerne G.F. Mancini, J.C. Moitinho de Almeida, J.L. Murray, D.A.O. Edward, P. Jann, L. Sevón og K.M. Ioannou,

generaladvokat: G. Tesauero,

justitssekretær: fuldmægtig L. Hewlett,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

- Imperial Chemical Industries plc (ICI) ved Peter Whiteman, QC, og barrister Christopher Vajda for solicitorfirmaet Hammond Suddards

- Det Forenede Kongeriges regering ved Assistant Treasury Solicitor John E. Collins, som befuldmægtiget, bistaaet af Derrick Wyatt, QC, og barrister Rabinder Singh

- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved Peter Oliver og Hélène Michard, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtigede,

paa grundlag af retsmøderapporten,

efter at der i retsmødet den 14. oktober 1997 er afgivet mundtlige indlæg af Imperial Chemical Industries plc (ICI), af Det Forenede Kongeriges regering og af Kommissionen,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 16. december 1997,

afsagt følgende

Dom

## Dommens præmisser

1 Ved kendelse af 24. juli 1996, indgaaet til Domstolen den 29. juli 1996, har House of Lords i medfør af EF-traktatens artikel 177 forelagt to præjudicielle spoergsmaal vedroerende fortolkningen af EF-traktatens artikel 5 og 52.

2 Spoergsmaalene er blevet rejst under en sag, som Imperial Chemical Industries plc (herefter »ICI«) har anlagt mod det britiske skattevaesen som foelge af sidstnaevntes afslag paa at indroemme ICI et skattefradrag svarende til driftstabet i et datterselskab af et holdingselskab, som ICI som deltager i et konsortium er medejer af.

3 ICI har hjemsted i Det Forenede Kongerige og indgaar sammen med Wellcome Foundation Ltd, der ogsaa har hjemsted dér, i et konsortium, hvorigennem selskaberne for ICI's vedkommende med 49% og for Wellcome Foundation Ltd's vedkommende med 51% ejer selskabet Coopers Animal Health (Holdings) Ltd (herefter »Holdings«).

4 Holdings' virksomhed gaar alene ud paa at eje aktier i i alt 23 erhvervsdrivende selskaber, der er selskabets datterselskaber og driver virksomhed i flere lande. Af disse 23 datterselskaber har 4, herunder Coopers Animal Health Ltd (herefter »CAH«), hjemsted i Det Forenede Kongerige, 6 i andre medlemsstater og 13 i tredjelande.

5 CAH har i 1985, 1986 og 1987 haft tab paa driften i Det Forenede Kongerige. ICI har i medfoer af section 258-264 i Income and Corporation Taxes Act 1970 (lov af 1970 om indkomst- og selskabsskat, herefter »loven«) ansoegt om et skattefradrag ved fradrag i selskabets skattepligtige overskud i de regnskabsperioder, der svarer til CAH's regnskabsaar med underskud, med et beløb svarende til 49% (dvs. selskabets kapitalandel i Holdings) af sidstnaevnte selskabs tab.

6 Retten til et fradrag som det, ICI har ansoegt om, er reguleret i foelgende bestemmelser i loven:

#### Section 258

»1. Fradrag for driftstab og andre beløb, der kan fradrages i selskabsskatten, kan i overensstemmelse med de foelgende bestemmelser i dette kapitel afgives af selskab, der tilhoerer en koncern ('det afgivende selskab'), og kan, naar krav herom fremsaettes af et andet selskab, der tilhoerer samme koncern ('andragerselskabet'), tildeles dette selskab som fradrag i selskabsskatten, det saakaldte 'koncernfradrag'.

2. Koncernfradrag kan ogsaa gives efter de naevnte bestemmelser, naar der er tale om et afgivende selskab og et andragerselskab, hvoraf det ene er deltager i et konsortium, mens det andet er

a) et erhvervsdrivende selskab, der ejes af konsortiet, og som ikke er et 75%-ejet datterselskab af et selskab; eller

b) et erhvervsdrivende selskab

i) som er et 90%-ejet datterselskab af et holdingselskab, der ejes af konsortiet; og

ii) som ikke er et 75%-ejet datterselskab af et andet selskab end holdingselskabet; eller

c) et holdingselskab, der ejes af konsortiet, og som ikke er et 75%-ejet datterselskab af et selskab

...

5. For saa vidt angaar denne og foelgende bestemmelser i dette kapitel

a) anses to selskaber for at tilhoere en koncern, hvis det ene er et 75%-ejet datterselskab af det andet, eller hvis begge er 75%-ejede datterselskaber af et tredje selskab

b) forstaas ved 'holdingselskab' et selskab, hvis virksomhed udelukkende eller hovedsagelig bestaar i at eje aktier eller vaerdipapirer i selskaber, som er 90%-ejede datterselskaber af holdingselskabet, og som er erhvervsdrivende selskaber

c) forstaas ved 'erhvervsdrivende selskab' et selskab, hvis virksomhed udelukkende eller hovedsagelig bestaar i udoevelse af en eller flere former for erhvervsmaessig virksomhed

...

7. Henvvisninger i denne og de foelgende bestemmelser i dette kapitel til selskaber omfatter kun juridiske personer, der har hjemsted i Det Forenede Kongerige. Ved afgoerelsen med henblik paa denne og de foelgende bestemmelser i dette kapitel af, om et selskab er et 75%-ejet datterselskab af et andet selskab, antages det andet selskab ikke at vaere ejer

a) af aktiekapital, som det direkte ejer i et selskab, saafremt fortjeneste ved salg af aktierne ville blive anset for en driftsindtaegt, eller

b) af aktiekapital, som det ejer indirekte, og som direkte ejes af en juridisk person, for hvilken fortjeneste ved salg af aktierne ville vaere en driftsindtaegt, eller

c) af aktiekapital, som det ejer direkte eller indirekte i en juridisk person, der ikke har hjemsted i Det Forenede Kongerige.

8. For saa vidt angaar denne og de foelgende bestemmelser i dette kapitel ejes et selskab af et konsortium, saafremt tre fjerdedele eller derover af selskabets stamaktiekapital tilsammen ejes ('beneficially owned') af selskaber, af hvilke intet har ('beneficially owns') mindre end en tyvendedel af den egentlige ejendomsret til denne aktiekapital. Disse selskaber benaevnes deltagerne i konsortiet.«

#### Section 259

»1. Saafremt det afgivende selskab i en regnskabsperiode har haft et tab paa driften, der er opgjort paa samme maade som i subsection (2) i section 177 i denne lov, kan tabet for saa vidt angaar selskabsskatten modregnes i andragerselskabets samlede overskud i dets tilsvarende regnskabsperiode.«

7 Det af ICI oenskede skattefradrag blev afslaaet. Skattevaesenet begrundede sit afslag med, at Holdings ikke er et holdingselskab i henhold til section 258, subsection 5, litra b), sammenholdt med subsection 7. Selv om Holdings' virksomhed udelukkende bestaar i at eje aktier eller vaerdipapirer i selskaber, som er 90%-ejede datterselskaber af selskabet og erhvervsdrivende selskaber, er det efter den indledende saetning i subsection 7 udelukket at anerkende, at Holdings er et holdingselskab, der kan opnaa de med denne status forbundne fordele, jf. subsection 5, litra b), idet et flertal af selskabets datterselskaber, nemlig 19 ud af 23, ikke er erhvervsdrivende selskaber med hjemsted i Det Forenede Kongerige, og selskabets hovedvirksomhed saaledes ikke har samme karakter som hovedvirksomheden i et holdingselskab.

8 ICI bestred denne fortolkning af de nationale bestemmelser og anlagde sag til proevelse af afslaget, som foerst High Court og senere Court of Appeal annullerede.

9 Skattevaesenet har anket afgoerelsen herom til House of Lords, der er naaet til det resultat, at skattevaesenets afslag efter de nationale bestemmelser var lovligt, men fandt, at der maa tages stilling til de paa faellesskabsretten baserede synspunkter, som ICI havde fremfoert for at anfaegte afslaget.

10 ICI har gjort gaeldende, at kravet om, at holdingselskabets virksomhed udelukkende eller hovedsagelig skal bestaa i at eje aktier eller vaerdipapirer i selskaber med hjemsted i Det Forenede Kongerige, er udtryk for en diskriminerende beskatningsordning, der begraeuser etableringsfriheden for selskaber og dermed er i strid med EF-traktatens artikel 52 og 58.

11 Den forskelsbehandling, der bliver tale om, er en foelge af, at skattefradraget med beloeb svarende til driftstab i et selskab med hjemsted i Det Forenede Kongerige, der ejes gennem et holdingselskab, der ogsaa har hjemsted i Det Forenede Kongerige, anerkendes for deltagerne i et konsortium, naar holdingselskabet udelukkende eller hovedsagelig er ejer af datterselskaber med hjemsted i Det Forenede Kongerige, mens det - alt andet lige - afslaaes, naar det samme holdingselskab efter at have benyttet sig af den etableringsfrihed, det har i henhold til traktaten, hovedsagelig ejer datterselskaber med hjemsted i andre medlemsstater.

12 ICI har anfoert, at den nationale ret, naar der foreligger en saadan forskelsbehandling, selv i en situation som den, House of Lords har faaet forelagt, hvor holdingselskabet ejer 23 datterselskaber, hvoraf kun 10 har hjemsted i Det Forenede Kongerige eller i en anden medlemsstat, maa underkende det i loven fastlagte hjemstedskrav som stridende mod

*fællesskabsretten.*

*13 House of Lords fandt, at det afhænger af fortolkningen af fællesskabsretten, hvorledes lovligheden efter traktatens bestemmelser af de hjemstedskrav, der i loven opstilles for anerkendelse af det af ICI ønskede fradrag, skal bedømmes, og hvilket standpunkt den nationale ret, saafremt loven findes stridende mod fællesskabsretten, skal indtage. House of Lords udsatte derfor sagen og anmodede Domstolen om en præjudiciel afgørelse af følgende spørgsmål:*

*» 1) Det ønskes oplyst, om der i en situation, hvor*

*i) et selskab (selskab A) har hjemsted i en medlemsstat i Den Europæiske Union*

*ii) selskab A deltager i et konsortium sammen med et andet selskab (selskab B), der også har hjemsted i denne medlemsstat*

*iii) selskab A og B i fællesskab ejer et holdingselskab (selskab C), der også har hjemsted i den pågældende medlemsstat*

*iv) selskab C har en række erhvervsdrivende datterselskaber, der har hjemsted enten i denne medlemsstat, i andre medlemsstater i Den Europæiske Union eller et andet sted i verden, og*

*v) selskab A er afskaaret fra retten til at rejse krav om fradrag i selskabets skattetilsvær for driftstab i et erhvervsdrivende datterselskab (som også har hjemsted i den pågældende medlemsstat) af selskab C, fordi der efter national lovgivning, saaledes som denne fortolkes efter national ret, gælder et krav om, at selskab C's virksomhed udelukkende eller hovedsagelig skal bestå i at eje aktier i datterselskaber, der har hjemsted i den pågældende medlemsstat,*

*med det under v) beskrevne krav foreligger en restriktion, der er til hinder for den frie etableringsret i henhold til EF-traktatens artikel 52? Saafremt det er tilfældet, ønskes det oplyst, om denne behandling alligevel er begrundet i henhold til fællesskabsretten?*

*2) Saafremt det under v) beskrevne krav udgør en ubegrundet restriktion i henhold til fællesskabsretten, ønskes det oplyst, om en national domstol i medfør af EF-traktatens artikel 5 saa vidt muligt skal fortolke den nationale lovgivning, sagen drejer sig om, på en sådan måde, at den bliver overensstemmende med fællesskabsretten, selv om hverken selskab A, selskab B eller selskab C selv søger at gøre rettigheder gældende i henhold til fællesskabsretten, og selv om en fortolkning af national lovgivning, der ville være i overensstemmelse med fællesskabsretten, ville føre til, at der gives skattefradrag, naar selskab C's virksomhed hovedsagelig har bestået i at eje aktier i datterselskaber, der er etableret uden for EF/EOES? Eller medfører artikel 5 alene, at den nationale lovgivning til trods for fortolkningen får virkninger med forbehold af fællesskabsrettens krav i en sag, der vedrører disse krav?»*

*Spoergsmaalet om, hvorvidt de præjudicielle spørgsmål kan admitteres*

*14 Det Forenede Kongeriges regering har stillet sig tvivlende med hensyn til relevansen for sagens afgørelse af det første præjudicielle spørgsmål. Den har anført, at det ikke har nogen betydning for afgørelsen af hovedsagen, at det fastslås, at loven medfører en begrænsning af etableringsfriheden, der er i strid med traktatens artikel 52. For ICI kan under alle omstændigheder ikke opnå skattefradrag i henhold til loven, idet et flertal af de af Holdings kontrollerede selskaber, nemlig 13 ud af 23, har deres hjemsted ikke i andre medlemsstater, men i tredjelande.*

*15 Hertil bemærkes, at efter fast retspraksis tilkommer det udelukkende de nationale retsinstanser, for hvem de konkrete tvister er indbragt, og som har ansvaret for den retslige afgørelse, der skal træffes, på grundlag af omstændighederne i den konkrete sag at vurdere,*

saavel om en praejudiciel afgoerelse er noedvendig for, at de kan afsige dom, som relevansen af de spoergsmaal, de forelaegger Domstolen (jf. bl.a. dom af 27.10.1993, sag C-127/92, Enderby, Sml. I, s. 5535, praemis 10, af 3.3.1994, forenede sager C-332/92, C-333/92 og C-335/92, Eurico Italia m.fl., Sml. I, s. 711, praemis 17, og af 7.7.1994, sag C-146/93, McLachlan, Sml. I, s. 3229, praemis 20). En afvisning fra realitetsbehandling af en anmodning fra en national retsinstant er kun mulig, hvis det viser sig, at den fortolkning af faelleskabsretten, som den paagaeldende retsinstant har anmodet om, aabenbart savner enhver forbindelse med realiteten i hovedsagen eller dennes genstand (dom af 6.7.1995, sag C-62/93, BP Supergaz, Sml. I, s. 1883, praemis 10, og af 26.10.1995, sag C-143/94, Furlanis, Sml. I, s. 3633, praemis 12).

16 Saaledes forholder det sig imidlertid ikke i den foreliggende hovedsag. Den forelaeggende ret har nemlig udtalt, at der er uenighed om fortolkningen af kravet ifoelge section 258, subsection 5, hvorefter et holdingselskab for at vaere lovligt stiftet udelukkende eller hovedsagelig skal eje aktier eller vaerdipapirer i selskaber med hjemsted i Det Forenede Kongerige, og specielt om, hvad der skal forstaas ved et selskabs kontrol af et flertal af datterselskaber med hjemsted i Det Forenede Kongerige, og at en af de fortolkninger, der i denne forbindelse kan blive tale om, kraever en undersoegelse af, om loven er i overensstemmelse med traktatens artikel 52.

17 Paa baggrund heraf skal der tages stilling til spoergsmaalene fra den forelaeggende ret.

## *Realiteten*

### *Det foerste spoergsmaal*

18 Med det foerste spoergsmaal oensker den nationale ret naermere bestemt at faa oplyst, om traktatens artikel 52 er til hinder for en lovgivning i en medlemsstat, der for selskaber med hjemsted i denne medlemsstat, der deltager i et konsortium og derigennem ejer et holdingselskab, bestemmer, at et skattefradrag kun kan opnaas, saafremt holdingselskabets virksomhed udelukkende eller hovedsagelig bestaar i at eje aktier i datterselskaber med hjemsted i den paagaeldende medlemsstat.

19 Det bemaerkes indledningsvis, at selv om bestemmelserne om direkte beskatning henhoerer under medlemsstaternes kompetence, skal de dog under udoevelsen af deres kompetence overholde faelleskabsretten (jf. dom af 14.2.1995, sag C-279/93, Schumacker, Sml. I, s. 225, praemis 21, af 11.8.1995, sag C-80/94, Wielockx, Sml. I, s. 2493, praemis 16, af 27.6.1996, sag C-107/94, Asscher, Sml. I, s. 3089, praemis 36, og af 15.5.1997, sag C-250/95, Futura Participations og Singer, Sml. I, s. 2471, praemis 19).

20 Dernaest bemaerkes, at efter fast retspraksis omfatter den ret til frit at etablere sig, som medlemsstaternes statsborgere har i henhold til artikel 52, og som indebaerer adgang til at optage og udoeve selvstaendig erhvervsaktivitet paa de vilkaar, som i etableringslandets lovgivning er fastsat for landets egne statsborgere, i henhold til traktatens artikel 58 en ret for selskaber, som er stiftet i overensstemmelse med en medlemsstats lovgivning, og hvis vedtaegtsmaessige hjemsted, hovedkontor eller hovedvirksomhed er beliggende inden for Faelleskabet, til at udoeve virksomhed i den paagaeldende medlemsstat via en filial eller et agentur. For selskabers vedkommende fremhaeves i den forbindelse, at deres hjemsted i ovennaevnte forstand, som det er tilfaeldet med hensyn til fysiske personers nationalitet, har til formaal at fastlaegge deres tilknytning til en stats retssystem (dom af 28.1.1986, sag 270/83, Kommissionen mod Frankrig, Sml. s. 273, praemis 18, og af 13.7.1993, sag C-330/91, Commerzbank, Sml. I, s. 4017, praemis 13).

21 Det bemaerkes endvidere, at selv om bestemmelserne om etableringsfriheden ifoelge deres ordlyd 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, som er stiftet i overensstemmelse med dens lovgivning, og som i

oevrigt er omfattet af definitionen i artikel 58, goer det (dom af 27.9.1988, sag 81/87, Daily Mail and General Trust, Sml. s. 5483, praemis 16).

22 Det skal i denne forbindelse fastslaas, at den i hovedsagen omhandlede lovgivning udelukker, at indenlandsk etablerede selskaber, der deltager i et konsortium, og som gennem et holdingselskab har udnyttet deres ret til fri etablering og har oprettet datterselskaber i andre medlemsstater, kan opnaa skattefradrag for beloeb svarende til de tab, som et indenlandsk etableret datterselskab, der ejes af holdingselskabet, har haft, naar holdingselskabet hovedsagelig ejer datterselskaber med hjemsted uden for Det Forenede Kongerige.

23 En saadan lovgivnings afgoerende kriterium for anvendelsen af en forskellig beskatningsordning paa selskaber med hjemsted i Det Forenede Kongerige, der tilhoerer et konsortium, er saaledes de kontrollerede datterselskabers hjemsted. Den skattefordel, som konsortiumfradraget udgoer, kan nemlig efter denne lovgivning kun gives til selskaber, der udelukkende eller hovedsagelig ejer datterselskaber med hjemsted paa det nationale omraade.

24 Det maa herefter undersoeges, om denne forskellige behandling efter traktatens bestemmelser om etableringsfriheden kan vaere begrundet.

25 Det Forenede Kongeriges regering har hertil anfoert, at hvad angaar direkte beskatning er stillingen for henholdsvis indenlandsk og udenlandsk etablerede selskaber som regel ikke sammenlignelig og har argumenteret paa to maader herfor. Den omhandlede lovgivning har for det foerste til formaal at begrænse faren for skatteflugt, der i det foreliggende tilfaelde haenger sammen med muligheden for, at deltagerne i et konsortium arrangerer en omkostningsoverfoersel fra udenlandsk etablerede datterselskaber til et datterselskab med hjemsted i Det Forenede Kongerige og omvendt soerger for, at det er de udenlandsk etablerede datterselskaber, der har overskud. Den omhandlede lovgivning har saaledes til formaal at undgaa, at stiftelsen af datterselskaber i udlandet anvendes med det formaal at holde skattepligtige indtaegter uden for beskatning i Det Forenede Kongerige. Den tilsigter for det andet at undgaa et fald i de indtaegter, som opnaas, alene fordi der findes udenlandsk etablerede datterselskaber, og som er en foelge af, at det britiske skattevaesen er afskaaret fra at udligne det tab af skatteindtaegter, som retten til at fradrage indenlandsk etablerede datterselskabers tab giver anledning til, gennem beskatning af overskuddet i datterselskaber med hjemsted uden for Det Forenede Kongerige.

26 Det bemaerkes vedroerende argumentationen om risikoen for skatteunddragelse, at den i hovedsagen omtvistede lovgivning ikke specielt har til formaal at udelukke, at rent kunstige arrangementer, hvis formaal er at omgaa Det Forenede Kongeriges skattelovgivning, kan give en skattefordel, men generelt tager sigte paa enhver situation, i hvilken flertallet af en koncerns datterselskaber af en eller anden grund er blevet etableret uden for Det Forenede Kongerige. Etableringen af et selskab uden for Det Forenede Kongerige indebaerer imidlertid ikke i og for sig en skatteunddragelse, idet det paagaeldende selskab under alle omstaendigheder er omfattet af skattelovgivningen i etableringsstaten.

27 I det foreliggende tilfaelde er risikoen for omkostningsoverfoersler, som lovgivningen tager sigte paa at undgaa, desuden paa ingen maade afhaengig af, om et flertal af datterselskaber har hjemsted i eller uden for Det Forenede Kongerige. Den risiko, som Det Forenede Kongeriges regering har peget paa, kan nemlig opstaa, hvis der findes bare et eneste udenlandsk etableret datterselskab.

28 Det bemaerkes vedroerende argumentationen om, at det ikke er muligt at udligne det tab af skatteindtaegter, som retten til at fradrage indenlandsk etablerede datterselskabers tab giver anledning til, gennem beskatning af overskuddet i datterselskaber med hjemsted uden for Det Forenede Kongerige, at det tab af skatteindtaegter, der bliver tale om, ikke er af de hensyn, der er anfoert i traktatens artikel 56, og ikke kan anses for et tvingende hensyn af almen interesse, der kan paaberaabes som begrundelse for en forskelsbehandling, der principielt strider mod traktatens



## artikel 52.

29 Domstolen har ganske vist fastslaaet, at noedvendigheden af at sikre sammenhaengen i en beskatningsordning under visse omstaendigheder kan begrunde regler, der begraenser de grundlaeggende frihedsrettigheder (jf. tilsvarende domme af 28. 1. 1992, sag C-204/90, Bachmann, Sml. I, s. 249, og sag C-300/90, Kommissionen mod Belgien, Sml. I, s. 305). Imidlertid var der i de naevnte sager direkte sammenhaeng mellem paa den ene side fradragsretten for praemier og paa den anden side beskatningen af forsikringssselskabernes ydelser i henhold til kontrakter om alderspensionsforsikring og forsikring mod risikoen for doedsfald, og denne sammenhaeng maatte beskyttes for at sikre sammenhaengen i den omhandlede beskatningsordning. I det foreliggende tilfaelde er der ingen direkte sammenhaeng af denne art mellem fradragsretten for et i et konsortium deltagende selskab for tab, som et af selskabets datterselskaber med hjemsted i Det Forenede Kongerige har haft paa den ene side, og paa den anden side beskatningen af overskuddet i datterselskaber med hjemsted uden for Det Forenede Kongerige.

30 Det foerste praejudicielle spoergsmaal skal derfor besvares med, at traktatens artikel 52 er til hinder for en lovgivning i en medlemsstat, der for selskaber med hjemsted i denne medlemsstat, der deltager i et konsortium og derigennem ejer et holdingselskab og udnytter deres ret til fri etablering til gennem dette holdingselskab at stifte datterselskaber i andre medlemsstater, bestemmer, at et skattefradrag kun kan opnaas, saafremt selskabets virksomhed udelukkende eller hovedsagelig bestaar i at eje aktier i datterselskaber med hjemsted i den paagaeldende medlemsstat.

### Det andet spoergsmaal

31 Den nationale ret oensker med sit andet spoergsmaal naermere bestemt at faa oplyst, hvor langt forpligtelsen til loyalt samarbejde ifoelge traktatens artikel 5 rækker. Den forelaeggende ret er naermere bestemt i tvivl om, hvorvidt den - saafremt det skulle fremgaa af besvarelsen af det foerste spoergsmaal, at den i hovedsagen omtvistede lovgivning er i strid med faellesskabsretten, for saa vidt som skattefradraget ikke kan anerkendes, naar det af konsortiet ejede holdingselskab hovedsagelig ejer datterselskaber med hjemsted i Faellesskabet, og kravet herom ikke er opfyldt alene med de datterselskaber, der er etableret i Det Forenede Kongerige - ogsaa skal undlade at anvende denne lovgivning eller fortolke den paa en maade, der bringer den i overensstemmelse med faellesskabsretten, saafremt holdingselskabet hovedsagelig ejer datterselskaber med hjemsted i tredjelande.

32 Det bemaerkes, at den forskellige behandling, der afhaenger af, om det af konsortiet ejede holdingselskabs virksomhed udelukkende eller hovedsagelig bestaar i at eje aktier eller vaerdipapirer i datterselskaber med hjemsted i tredjelande eller ej, ikke henhoerer under faellesskabsrettens anvendelsesomraade.

33 Foelgelig er dels traktatens artikel 52 og 58 ikke til hinder for en national lovgivning, hvorefter det er udelukket for et selskab, der tilhoerer et indenlandsk etableret konsortium, at opnaa skattefradrag, naar det af konsortiet ejede holdingselskabs virksomhed udelukkende eller hovedsagelig bestaar i at besidde aktier eller vaerdipapirer i datterselskaber med hjemsted i tredjelande. Dels finder traktatens artikel 5 heller ikke anvendelse.

34 Det maa derfor fremhaeves, at naar den for den nationale ret verserende tvist drejer sig om en situation, der ikke er omfattet af faellesskabsrettens anvendelsesomraade, er den nationale ret efter faellesskabsretten hverken forpligtet til at fortolke sit lands lovgivning, saaledes at den stemmer overens med faellesskabsretten, eller til at undlade at anvende denne lovgivning. Saafremt én og samme bestemmelse ikke skal anvendes paa et forhold, der falder inden for faellesskabsrettens anvendelsesomraade, og alligevel kan finde anvendelse paa et forhold, der ikke omfattes af det, maa den kompetente myndighed i den paagaeldende stat rydde denne retlige usikkerhed af vejen, for saa vidt som de rettigheder, der udspringer af faellesskabsbestemmelser,

*vil kunne antastes derved.*

*35 Den nationale ret er foelgelig efter traktatens artikel 5 under omstaendigheder som de i hovedsagen foreliggende hverken forpligtet til at fortolke sin nationale lovgivning paa en saadan maade, at den er i overensstemmelse med faelleskabsretten, eller til at undlade at anvende denne lovgivning paa et forhold, der ikke omfattes af faelleskabsrettens anvendelsesomraade.*

## **Afgørelse om sagsomkostninger**

*Sagens omkostninger*

*36 De udgifter, der er afholdt af Det Forenede Kongeriges regering og af Kommissionen, som har afgivet indlaeg for Domstolen, kan ikke erstattes. 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, der er forelagt af House of Lords ved kendelse af 24. juli 1996, for ret:*

*37 EF-traktatens artikel 52 er til hinder for en lovgivning i en medlemsstat, der for selskaber med hjemsted i denne medlemsstat, der deltager i et konsortium og derigennem ejer et holdingselskab og udnytter deres ret til fri etablering til gennem dette holdingselskab at stifte datterselskaber i andre medlemsstater, bestemmer, at et skattefradrag kun kan opnaas, saafremt holdingselskabets virksomhed udelukkende eller hovedsagelig bestaar i at eje aktier i datterselskaber med hjemsted i den paagaeldende medlemsstat.*

*38 Under omstaendigheder som de i hovedsagen foreliggende er en national ret efter traktatens artikel 5 hverken forpligtet til at fortolke sin nationale lovgivning paa en saadan maade, at den er i overensstemmelse med faelleskabsretten, eller til at undlade at anvende denne lovgivning paa et forhold, der ikke omfattes af faelleskabsrettens anvendelsesomraade.*