

Downloaded via the EU tax law app / web

DOMSTOLENS DOM (Tredje Afdeling)

18. juli 2013 (*)

»Traktatbrud – etableringsfrihed – artikel 49 TEUF – EØS-aftalens artikel 31 – restriktioner – skattelovgivning – overførsel af aktiver til en anden medlemsstat – umiddelbar beskatning af urealiserede kapitalgevinster«

I sag C-261/11,

angående et traktatbrudssøgsmål i henhold til artikel 258 TEUF, anlagt den 26. maj 2011,

Europa-Kommissionen ved R. Lyal og N. Fenger, som befuldmægtigede, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøger,

mod

Kongeriget Danmark ved C. Vang og V. Pasternak Jørgensen, som befuldmægtigede,

sagsøgt,

støttet af:

Forbundsrepublikken Tyskland ved K. Petersen og T. Henze, som befuldmægtigede

Kongeriget Spanien ved A. Rubio González, som befuldmægtiget

Kongeriget Nederlandene ved C. Schillemans, C. Wissels og J. Langer, som befuldmægtigede

Den Portugisiske Republik ved L. Inez Fernandes, som befuldmægtiget

Republikken Finland ved M. Pere, som befuldmægtiget

Kongeriget Sverige ved A. Falk og U. Persson, som befuldmægtigede,

intervenienter,

har

DOMSTOLEN (Tredje Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, M. Ilešič, og dommerne E. Jarašič, A. Ó Caoimh, C. Toader og C.G. Fernlund (refererende dommer),

generaladvokat: J. Kokott

justitssekretær: fuldmægtig C. Strömholm,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 27. februar 2013,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes

uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Europa-Kommissionen har i stævningen nedlagt påstand om, at det fastslås, at Kongeriget Danmark har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 49 TEUF og artikel 31 i aftalen om Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde af 2. maj 1992 (EFT 1994 L 1, s. 3, herefter »EØS-aftalen«), idet det har vedtaget og opretholdt § 8, stk. 4, i lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v. (lovbekendtgørelse nr. 1376 af 7.12.2010, herefter »selskabsskatteloven«) om umiddelbar indkomstbeskatning af aktieselskaber, som finder anvendelse i tilfælde af, at et selskab overfører aktiver til en anden medlemsstat, selv om overførsler af tilsvarende aktiver inden for grænserne ikke beskattes.

Retsforskrifter

2 Selskabsskattelovens § 7 A bestemmer:

»Virksomhed her i landet anses først for opgivet, når afståelse af virksomhedens varelager, maskiner, driftsmidler og inventar m.v. har fundet sted.«

3 Lovens § 8, stk. 4, bestemmer:

»Overførsel af aktiver og passiver, som ikke i forvejen er omfattet af dansk beskatning, internt i selskabet til et fast driftssted eller hovedkontor i Danmark sidestilles med erhvervelse fra koncernforbundet selskab. § 8 B finder tilsvarende anvendelse. Overførsel af aktiver og passiver, som efter overførslen ikke længere er omfattet af dansk beskatning, internt i selskabet til et fast driftssted eller et hovedkontor i en fremmed stat, på Færøerne eller i Grønland sidestilles med salg til koncernforbundet selskab til handelsværdien på overførelstidspunktet.«

Den administrative procedure

4 Kommissionen fremsendte den 23. september 2008 en åbningsskrivelse og den 26. juni 2009 en supplerende åbningsskrivelse til Kongeriget Danmark, hvori den gjorde gældende, at den omhandlede danske lovgivning ikke var forenelig med EF-traktatens artikel 43 og EØS-aftalens artikel 31.

5 I sine svar af 11. november 2008 og 24. august 2009 anfægtede Kongeriget Danmark Kommissionens synspunkt.

6 Den 22. marts 2010 fremsatte Kommissionen en begrundet udtalelse, hvori den gentog og præciserede sit synspunkt.

7 Da Kongeriget Danmark i sit svar af 10. maj 2010 fastholdt, at Kommissionens synspunkt var fejlagtigt, besluttede Kommissionen at anlægge denne sag.

Retsforhandlingerne for Domstolen

8 Ved kendelse afsagt af Domstolens præsident den 25. oktober 2011 har Forbundsrepublikken Tyskland, Kongeriget Spanien, Kongeriget Nederlandene, Den Portugisiske Republik, Republikken Finland og Kongeriget Sverige fået tilladelse til at indtræde i sagen til støtte for Kongeriget Danmarks påstande.

Om søgsmålet

Parternes argumenter

9 Kommissionen har gjort gældende, at selskabsskattelovens § 8, stk. 4, som pålægger en virksomhed umiddelbart at betale skat af de urealiserede kapitalgevinster af aktiver, som overføres til en anden medlemsstat i Den Europæiske Union end Kongeriget Danmark eller til et tredjeland, der er part i EØS-aftalen, udgør en hindring for etableringsfriheden som omhandlet i artikel 49 TEUF og EØS-aftalens artikel 31. Kommissionen har i denne forbindelse henvist til dom af 29. november 2011, *National Grid Indus* (sag C-371/10, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser).

10 Kongeriget Danmark har ikke anfægtet, at den omhandlede forskel mellem den skattemæssige behandling af interne overførsler af aktiver og grænseoverskridende overførsler af aktiver udgør en restriktion for etableringsfriheden. Denne medlemsstat har imidlertid gjort gældende, at denne forskel med hensyn til skattemæssig behandling er begrundet i hensynet til at sikre en afbalanceret fordeling af beskatningskompetencen og til at undgå en vilkårlig omfordeling af det danske beskatningsgrundlag for selskabsskatten til andre medlemsstater.

11 Kommissionen har anerkendt, at dette hensyn kan begrunde en restriktion for etableringsfriheden, og at exitbeskatning af urealiserede kapitalgevinster udgør et egnet middel til at opnå dette mål. Kommissionen er imidlertid af den opfattelse, at de midler, Kongeriget Danmark har anvendt, ikke er forholdsmæssige i forhold til det forfulgte mål, for så vidt som de udelukker enhver mulighed for udskudt opkrævning af skatten.

12 Kongeriget Danmark har fastholdt, at Domstolen i dommen i sagen *National Grid Indus* ikke har taget stilling til spørgsmålet, om det er forholdsmæssigt at opkræve skat af urealiserede kapitalgevinster af andre aktiver end finansielle aktiver på tidspunktet for overførslen. Denne medlemsstat har – på dette punkt støttet af samtlige de andre medlemsstater, som har interveneret i sagen – gjort gældende, at der foreligger en afgørende forskel mellem på den ene side aktiver, der benyttes ved virksomhedens erhvervs-mæssige aktiviteter, og på den anden side finansielle aktiver. Det er i almindelighed sådan, at de førstnævnte taber i værdi i takt med deres anvendelse, idet der bl.a. er tale om driftsaktiver, der afskrives over tid, eller immaterielle aktiver, hvis gyldighed er tidsbegrænset.

13 Denne medlemsstat har anført, at hvis virksomhederne kunne udskyde beskatningen af aktiver, der er blevet anvendt ved driften af virksomheden, indtil deres afståelse, kunne virksomhederne undgå at betale skatten, fordi disse aktiver ofte anvendes, indtil de – enten grundet slitage eller forældelse – ikke længere har regnskabsmæssig værdi, eller deres regnskabsmæssige værdi er ringere end beløbet for den skyldige skat ved den endelige opgørelse.

14 Kongeriget Danmark har gjort gældende, at det almene hensyn til at fordele beskatningskompetencen på en afbalanceret måde blandt medlemsstaterne og til at undgå en vilkårlig omfordeling af beskatningsgrundlaget til andre medlemsstater ikke kan opnås ved en udskydelse af pligten til at betale skat af urealiserede kapitalgevinster af ikke-finansielle aktiver indtil deres afståelse.

15 Kongeriget Danmark har endvidere anført, at der ikke findes andre og mindre indgribende midler, som gør det muligt at opnå dette formål på tilfredsstillende vis. Det har anført, at en afdragsordning, som følger aktivernes skattemæssige afskrivningstakt eller deres resterende gyldighedsperiode, ikke vil kunne svare til de beskatningsperioder, som de selskaber, der forbliver etableret i den berørte medlemsstat, er underlagt. Disse selskaber placeres således i en mindre

favorabel situation end et selskab, der overfører sine aktiviteter til udlandet.

16 Kongeriget Danmark har tilføjet, at en sådan afdragsordning kun kan gennemføres inden for rammerne af en harmonisering af reglerne om direkte exitbeskatning i tilfælde af virksomheders overførsler af aktiver mellem medlemsstaterne. Så længe der ikke er sket en sådan harmonisering, må medlemsstaterne frit kunne udforme deres egne regler om opkrævning af skat, når blot disse regler er egnede til og ikke går længere end nødvendigt for at opnå et tvingende alment hensyn.

17 Kongeriget Danmark er ligeledes af den opfattelse, at en sådan afdragsordning ville give anledning til talrige retstvister, hvorunder virksomhederne ville kunne anfægte afdragsordningens overensstemmelse med kravet om forholdsmæssighed.

18 Kongeriget Danmark har subsidiært gjort gældende, at medlemsstaterne har ret til at kræve betaling af renter af det fastslåede beløb for skatten af kapitalgevinsten samt en bankgaranti fra det øjeblik at regne, hvor aktiverne forlader dansk område, og indtil skatten betales.

19 Kommissionen er af den opfattelse, at det ikke er i overensstemmelse med kravet om forholdsmæssighed at stille krav om en bankgaranti eller betaling af renter, når virksomheden fortsat er etableret på dansk område. Virksomheden forbliver således underlagt Kongeriget Danmarks beskatningskompetence, hvorfor der ikke foreligger nogen reel risiko for, at skatten ikke kan opkræves.

20 Kommissionen og Kongeriget Danmark er enige om, at EØS-aftalens artikel 31 skal fortolkes på samme måde som artikel 49 TEUF.

21 Kongeriget Spanien og Kongeriget Sverige har til gengæld fremhævet, at der ikke blandt de stater, der er parter i EØS-aftalen, findes bestemmelser om gensidig bistand på skatteområdet, der svarer til bestemmelserne i Rådets direktiv 2011/16/EU af 15. februar 2011 om administrativt samarbejde på beskatningsområdet og om ophævelse af direktiv 77/799/EØF (EUT L 64, s. 1) og Rådets direktiv 2010/24/EU af 16. marts 2010 om gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer i forbindelse med skatter, afgifter og andre foranstaltninger (EUT L 84, s. 1).

22 Disse to medlemsstater har tilføjet, at der ikke findes en konvention om bistand ved udveksling af oplysninger og inddrivelse af skattefordringer mellem Kongeriget Danmark og Fyrstendømmet Liechtenstein. Kongeriget Sverige har dog medgivet, at konvention 37/1991 om gensidig administrativ bistand i skattesager, underskrevet i København den 7. december 1989, binder Kongeriget Danmark i forhold til bl.a. Republikken Island og Kongeriget Norge.

23 Under disse omstændigheder har Kongeriget Spanien og Kongeriget Sverige for så vidt angår hindringen af etableringsretten som omhandlet i EØS-aftalens artikel 31 fastholdt, at kravet om opkrævning af skatten på tidspunktet for aktivernes overførsel må anses for begrundet i nødvendigheden af at bevare effektiviteten af de skattemæssige kontroller og at sikre bevarelsen af fordelingen af beskatningskompetencen blandt medlemsstaterne.

Domstolens bemærkninger

24 Kommissionen foreholder Kongeriget Danmark at give urealiserede kapitalgevinster en ugunstig skattemæssig behandling i tilfælde, hvor et selskabs aktiver overføres til en anden medlemsstat, sammenlignet med den behandling, som finder anvendelse ved tilsvarende overførsler, der foretages inden for dansk område. Således anses en virksomheds overførsel af aktiver til brug uden for Danmark som et salg og beskattes som følge deraf, selv om en virksomhed, der overfører aktiver mellem sine forskellige forretningssteder på det nationale

område, ikke anses for at være ophørt med sin virksomhed før det faktiske salg af de omhandlede aktiver og ikke beskattes af disse aktivers værdi i forbindelse med overførslen deraf. Denne forskelsbehandling udgør ifølge Kommissionen en restriktion for etableringsfriheden. Den danske lovgivning tilsidesætter således artikel 49 TEUF og EØS-aftalens artikel 31.

Tilsidesættelse af artikel 49 TEUF

25 Det bemærkes, at artikel 49 TEUF påbyder ophævelse af restriktioner for etableringsfriheden. Denne frihed omfatter en ret for selskaber, som er stiftet i overensstemmelse med en medlemsstats lovgivning, og hvis vedtægtsmæssige hjemsted, hovedkontor eller hovedvirksomhed er beliggende inden for Unionen, til at udøve virksomhed i andre medlemsstater via et datterselskab, en filial eller et agentur (jf. dom af 23.10.2008, sag C-157/07, *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt*, Sml. I, s. 8061, præmis 28, og af 25.2.2010, sag C-337/08, *X Holding*, Sml. I, s. 1215, præmis 17).

26 Selv om EUF-traktatens bestemmelser om etableringsfrihed ifølge deres ordlyd skal sikre national behandling i værtsmedlemsstaten, indebærer de samtidig et forbud mod, at oprindelsesmedlemsstaten lægger hindringer i vejen for, at en af dens statsborgere etablerer sig i en anden medlemsstat, eller at et selskab, som er stiftet i overensstemmelse med dens lovgivning, gør det (dommen i sagen *National Grid Indus*, præmis 35, og dom af 25.4.2013, sag C-64/11, *Kommissionen mod Spanien*, præmis 25).

27 Det følger desuden af fast retspraksis, at alle foranstaltninger, som forbyder, medfører ulemper for eller gør udøvelsen af etableringsfriheden mindre attraktiv, skal betragtes som restriktioner for denne frihed (dommen i sagen *National Grid Indus*, præmis 36 og den deri nævnte retspraksis).

28 Etableringsfriheden finder i denne henseende anvendelse på flytninger af et selskabs aktiviteter fra én medlemsstats område til en anden medlemsstat, og det uafhængigt af, om det omhandlede selskab flytter sit vedtægtsmæssige hjemsted og sin faktiske ledelse uden for dette område, eller om det flytter de aktiver, der er knyttet til et fast driftssted på dette område, til en anden medlemsstat (jf. i denne retning dom af 6.9.2012, sag C-38/10, *Kommissionen mod Portugal*, endnu ikke trykt i *Samling af Afgørelser*, præmis 23).

29 Det må imidlertid fastslås, at selskabsskattelovens § 8, stk. 4, udgør en hindring for etableringsfriheden, idet et selskab, der er etableret i Danmark, som overfører aktiver til en fremmed stat, Færøerne eller Grønland, beskattes af urealiserede kapitalgevinster, selv om en tilsvarende overførsel inden for Danmark ikke giver anledning til beskatning.

30 Kongeriget Danmark har i øvrigt ikke anfægtet den omstændighed, at et selskab, der er etableret i Danmark, og som overfører aktiver til en anden medlemsstat, stilles økonomisk ringere end et selskab, der gennemfører en tilsvarende overførsel inden for dansk område. Denne forskelsbehandling er egnet til at afholde et selskab, der er etableret i Danmark, fra at overføre sine aktiver fra dansk område til en anden medlemsstat (jf. i denne retning dommen i sagen *Kommissionen mod Portugal*, præmis 28).

31 Denne forskelsbehandling kan ikke forklares med, at situationerne er objektivt forskellige. Med hensyn til en medlemsstats lovgivning, der tilsigter at beskatte urealiserede kapitalgevinster, der er opstået på dets område, svarer situationen for et selskab, der overfører sine aktiver til en anden medlemsstat, for så vidt angår beskattningen af kapitalgevinster, som er opstået i den første medlemsstat inden disse transaktioner, til situationen for et selskab, der begrænser disse transaktioner til det nationale område (jf. i denne retning dommen i sagen Kommissionen mod Portugal, præmis 29).

32 Hvad angår muligheden for at begrunde den således fastslåede restriktion for etableringsfriheden samt dennes forholdsmæssige karakter har Domstolen i det væsentlige fastslået, at en medlemsstats lovgivning, hvorefter skat af urealiserede kapitalgevinster af aktiverne i et selskab, som flytter sit faktiske hovedsæde til en anden medlemsstat, i alle tilfælde opkræves øjeblikkeligt på samme tidspunkt som nævnte flytning, er uforholdsmæssig i forhold til formålet om at sikre sammenhængen i det nationale skattesystem (jf. i denne retning dommen i sagen National Grid Indus, præmis 73 og 85).

33 Kongeriget Danmark har imidlertid gjort gældende, at Domstolens stillingtagen i dommen i sagen National Grid Indus forudsætter, at de overførte aktiver faktisk realiseres. Når denne beskattning af urealiserede kapitalgevinster udløses af aktiver, som ikke er bestemt til at blive realiseret efter overførslen, er det til gengæld forholdsmæssigt i forhold til det forfulgte mål – som består i at sikre, at fordelingen af beskattningskompetencen mellem medlemsstaterne bevares – at kræve skatten betalt på det tidspunkt, hvor et selskab overfører sine aktiver til en anden medlemsstat.

34 Kongeriget Danmark har i øvrigt gjort gældende, at så længe reglerne om beskattning ved overførsler af aktiver mellem medlemsstaterne ikke er harmoniseret, findes der ikke andre, mindre indgribende midler, som gør det muligt at opnå dette mål på tilfredsstillende vis.

35 Det bemærkes indledningsvis, at rækkevidden af det i dommen i sagen National Grid Indus fastslåede princip ikke er begrænset til urealiserede kapitalgevinster, der er opstået på en medlemsstats område og realiseret efter overdragelsen af aktivet til en anden medlemsstat (jf. dommen i sagen National Grid Indus, præmis 68 og 70).

36 Det må derudover understreges, at når beløbet for skatten af de urealiserede kapitalgevinster af aktiverne fastsættes endeligt på det tidspunkt, hvor et selskab overfører disse aktiver til en anden medlemsstat, har den omstændighed, at visse af disse aktiver muligvis ikke afstås efter deres overførsel til værtsmedlemsstaten, ikke i sig selv den virkning at fratage oprindelsesstaten muligheden for at opkræve dette beløb.

37 Medlemsstaterne – som har ret til at beskatte de kapitalgevinster, der er opstået, mens de omhandlede aktiver befandt sig på deres område – er således berettigede til at foreskrive et andet udløsende kriterium for denne beskattning end den faktiske afståelse for at sikre beskattningen af aktiver, som ikke er bestemt til at blive realiseret, og som er mindre indgribende i etableringsfriheden end beskattning på tidspunktet for overførslen.

38 Den omstændighed, at de løsninger, som vælges i andre medlemsstater, kan være anderledes end den, som Kongeriget Danmark måtte vælge, er uden betydning for dets mulighed for – efter overførslen af et aktiv til en anden medlemsstat – at opkræve skat af de urealiserede kapitalgevinster af dette aktiv, eftersom den endelige fastsættelse af beløbet for beskattningen sker på tidspunktet for denne overførsel.

39 Endelig kan Kongeriget Danmarks argument om, at den skønsbeføjelse, som

medlemsstaterne råder over, vil give anledning til et stort antal retstvister, ikke begrunde den omhandlede restriktion.

40 Det følger heraf, at Kommissionens anbringende om en tilsidesættelse af artikel 49 TEUF er begrundet, for så vidt som det vedrører overførslen af aktiver fra et selskab etableret i Danmark til en anden medlemsstat.

Tilsidesættelse af EØS-aftalens artikel 31

41 Kommissionen og Kongeriget Danmark er enige om, at EØS-aftalens artikel 31 skal fortolkes på samme måde som artikel 49 TEUF. Kongeriget Spanien og Kongeriget Sverige har for deres del gjort gældende, at opkrævning af skatten af urealiserede kapitalgevinster på det tidspunkt, hvor et selskab overfører aktiver til et af de tre tredjelande, der er parter i EØS-aftalen, kan begrundes med fraværet af fyldestgørende retsakter og aftaler mellem Kongeriget Danmark og disse tre stater vedrørende udveksling af oplysninger og gensidig bistand ved inddrivelse af fordringer.

42 Det bemærkes i denne henseende, at reglerne om forbud mod restriktioner for etableringsfriheden i EØS-aftalens artikel 31 er identiske med reglerne i artikel 49 TEUF. Domstolen har således fastslået, at på det pågældende område skal de regler, der er fastsat i EØS-aftalen, og reglerne i EUF-traktaten fortolkes ensartet (dommen i sagen *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt*, præmis 24 og den deri nævnte retspraksis).

43 Etableringsfriheden omfatter således en ret for selskaber, som er stiftet i overensstemmelse med en medlemsstats lovgivning eller i overensstemmelse med lovgivningen i et tredjeland, der er part i EØS-aftalen, og hvis vedtægtsmæssige hjemsted, hovedkontor eller hovedvirksomhed er beliggende inden for Unionen eller inden for et tredjeland, der er part i EØS-aftalen, til at udøve virksomhed i andre medlemsstater eller i andre tredjelande, der er parter i EØS-aftalen, via et datterselskab, en filial eller et agentur (jf. i denne retning dommen i sagen *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt*, præmis 28 og den deri nævnte retspraksis).

44 Unionens retspraksis vedrørende restriktioner for den frie bevægelighed inden for Unionen kan imidlertid ikke overføres i sin helhed til de friheder, der er sikret ved EØS-aftalen, eftersom udøvelsen af disse friheder indgår i en anden retlig sammenhæng (jf. i denne retning dom af 19.7.2012, sag C-48/11, A, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 34).

45 I den foreliggende sag må selskabsskattelovens § 8, stk. 4, af de i denne doms præmis 25-30 anførte grunde, anses for at udgøre en hindring for etableringsfriheden i henhold til EØS-aftalens artikel 31.

46 Spørgsmålet er imidlertid, om en sådan restriktion for etableringsfriheden – henset til den retlige sammenhæng, hvori EØS-aftalen indgår – er begrundet i det tvingende almene hensyn om at sikre en effektiv opkrævning af skatten. Det må derfor undersøges, om denne hindring er egnet til at sikre gennemførelsen af det således forfulgte mål og ikke går ud over, hvad der er nødvendigt for at nå det (jf. dommen i sagen *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt*, præmis 40).

47 Det bemærkes i denne henseende, at selskabsskattelovens § 8, stk. 4, i den foreliggende sag finder anvendelse på overførsler af aktiver fra et fast driftssted for et selskab, der er etableret på dansk område. Det følger heraf, at et sådant selskab forbliver underlagt Kongeriget Danmarks almindelige beskatningskompetence. Overførslen af aktiver har således ingen betydning for de muligheder, denne medlemsstat råder over for at kræve af den berørte virksomhed, at den indgiver de nødvendige oplysninger, for at skatten kan fastsættes, samt for at medlemsstaten selv

kan inddrive sin fordring, hvis virksomheden ikke frivilligt betaler det beløb, den er skyldig. Opkrævningen af skatten af urealiserede kapitalgevinster kræver således ikke i dette tilfælde, at der gøres brug af en ordning vedrørende skattemæssig bistand, som tredjelande, der er parter i EØS-aftalen, har tiltrådt. Som følge heraf må det fastslås, at den restriktion for etableringsfriheden, som er fastsat i EØS-aftalens artikel 31, der følger af lovens § 8, stk. 4, ikke kan anses for begrundet.

48 Af samtlige de anførte betragtninger følger, at det må fastslås, at Kongeriget Danmark har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 49 TEUF og EØS-aftalens artikel 31 ved at vedtage og opretholde selskabsskatteovens § 8, stk. 4, og dermed en skatteordning, som foreskriver umiddelbar beskatning af urealiserede kapitalgevinster i forbindelse med overførsel af aktiver fra et selskab, der er etableret i Danmark, til en anden medlemsstat i Unionen eller et tredjeland, der er part i EØS-aftalen.

Sagens omkostninger

49 I medfør af Domstolens procesreglements artikel 138, stk. 1, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger, hvis der er nedlagt påstand herom. Da Kommissionen har nedlagt påstand om, at Kongeriget Danmark tilpligtes at betale sagens omkostninger, og Kongeriget Danmark har tabt sagen, bør det pålægges at betale sagens omkostninger.

50 I medfør af samme reglements artikel 140, stk. 1, bærer de medlemsstater, som er indtrådt i sagen, deres egne omkostninger. Som følge deraf bærer Forbundsrepublikken Tyskland, Kongeriget Spanien, Kongeriget Nederlandene, Den Portugisiske Republik, Republikken Finland og Kongeriget Sverige deres egne omkostninger.

På grundlag af disse præmisser udtaler og bestemmer Domstolen (Tredje Afdeling):

- 1) **Kongeriget Danmark har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 49 TEUF og artikel 31 i aftalen om Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde af 2. maj 1992 ved at vedtage og opretholde § 8, stk. 4, i lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v. (lovbekendtgørelse nr. 1376 af 7.12.2010) om umiddelbar indkomstbeskatning af aktieselskaber og dermed en skatteordning, som foreskriver umiddelbar beskatning af urealiserede kapitalgevinster i forbindelse med overførsel af aktiver fra et selskab, der er etableret i Danmark, til en anden medlemsstat i Den Europæiske Union eller et tredjeland, der er part i denne aftale.**
- 2) **Kongeriget Danmark betaler sagens omkostninger.**
- 3) **Forbundsrepublikken Tyskland, Kongeriget Spanien, Kongeriget Nederlandene, Den Portugisiske Republik, Republikken Finland og Kongeriget Sverige bærer deres egne omkostninger.**

Underskrifter

* Processprog: dansk.