



## Samling af Afgørelser

**Sag C-68/15**

**X  
mod  
Ministerraad**

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Grondwettelijk Hof)

»Præjudiciel forelæggelse – etableringsfrihed – moder-datterselskabsdirektivet – skattelovgivning – beskatning af selskabers overskud – udlodning af udbytte – kildeskat – dobbeltbeskatning – *fairness tax*«

Sammendrag – Domstolens dom (Første Afdeling) af 17. maj 2017

1. *Fri bevægelighed for personer – etableringsfrihed – skattelovgivning – beskatning af selskabers overskud – udlodning af udbytte – opkrævning af en »fairness tax« hos såvel et ikke-hjemmehørende selskab som hos et hjemmehørende selskab ved en udlodning af ikke-beskattet udbytte – lovlighed – betingelse – ikke mindre fordelagtig behandling af det ikke-hjemmehørende selskab end af det hjemmehørende selskab – efterprøvelse påhviler den nationale ret*

(Art. 49 TEUF og 54 TEUF)

2. *Tilnærmelse af lovgivningerne – fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber i forskellige medlemsstater – direktiv 2011/96/EU – fritagelse for kildeskat i datterselskabets medlemsstat af udbytte udloddet til moderselskabet – kildeskat – begreb – opkrævning af en »fairness tax« hos såvel et ikke-hjemmehørende selskab som hos et hjemmehørende selskab ved en udlodning af ikke-beskattet udbytte – beskatning af det udloddende selskab og ikke af indehaveren af værdipapirerne – udelukket*

(Rådets direktiv 2011/96, art. 5)

3. *Tilnærmelse af lovgivningerne – fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber i forskellige medlemsstater – direktiv 2011/96 – forebyggelse af økonomisk dobbeltbeskatning – opkrævning af en »fairness tax« hos såvel et ikke-hjemmehørende selskab som hos et hjemmehørende selskab ved en udlodning af ikke-beskattet udbytte – beskatning af det overskud, som et moderselskab modtager fra sit datterselskab, ved en videreudlodning af nævnte overskud – beskatning, der overstiger det loft på 5%, der er fastsat i direktiv 2011/96, ved videreudlodning på et senere tidspunkt end modtagelsesåret – ikke tilladt*

[Rådets direktiv 2011/96, art. 4, stk. 1, litra a), og art. 4, stk. 3]

1. Etableringsfriheden skal fortolkes således, at den ikke er til hinder for en medlemsstats skattelovgivning som den i hovedsagen omhandlede, i henhold til hvilken såvel et ikke-hjemmehørende selskab, der udøver økonomisk virksomhed i denne medlemsstat gennem et fast driftssted, som et hjemmehørende selskab, herunder et hjemmehørende datterselskab af et

ikke-hjemmehørende selskab, pålignes en skat som den omhandlede *fairness tax*, når disse selskaber udlodder udbytte, som på grund af anvendelsen af visse skattefordele fastsat i den nationale beskatningsordning ikke er medtaget i deres endelige skattepligtige resultat, på den betingelse, at den måde, hvorpå beskatningsgrundlaget for denne skat fastsættes, ikke fører til, at det pågældende ikke-hjemmehørende selskab behandles mindre fordelagtigt end et hjemmehørende selskab, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

I forbindelse med denne efterprøvelse skal den forelæggende ret tage hensyn til den omstændighed, at den i hovedsagen omhandlede lovgivning har til formål at beskatte overskud, som henhører under belgisk beskatningskompetence, men for hvilket denne medlemsstat, på grund af anvendelsen af visse skattefordele fastsat i den nationale beskatningsordning ikke har udøvet denne beskatningskompetence. I en situation, hvor beregningsmåden for beskatningsgrundlaget for et ikke-hjemmehørende selskab fører til, at dette selskab beskattes også af overskud, der ikke henhører under denne medlemsstats beskatningskompetence, er dette ikke-hjemmehørende selskab udsat for en mindre fordelagtig behandling end et hjemmehørende selskab.

(jf. præmis 48 og 61 samt domskonkl. 1)

2. Artikel 5 i Rådets direktiv 2011/96/EU af 30. november 2011 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater skal fortolkes således, at bestemmelsen ikke er til hinder for en medlemsstats skattelovgivning som den i hovedsagen omhandlede, der fastsætter en skat såsom den omhandlede *fairness tax*, som pålignes ikke-hjemmehørende selskaber, der udøver økonomisk virksomhed i denne medlemsstat gennem et fast driftssted, og hjemmehørende selskaber, herunder et hjemmehørende datterselskab af et ikke-hjemmehørende selskab, når de udlodder udbytte, som på grund af anvendelsen af visse skattefordele fastsat i den nationale beskatningsordning ikke er medtaget i deres endelige skattepligtige resultat.

Det følger af Domstolens faste praksis, at for at en skat kan kvalificeres som kildeskat som omhandlet i moder-datterselskabsdirektivets artikel 5, skal tre kumulative kriterier være opfyldt. For det første skal skatten således være opkrævet i den stat, hvor udbyttet udloddes, og dens udløsende faktor skal være udbetalingen af udbytte eller enhver anden form for afkast af værdipapirer, for det andet er beregningsgrundlaget for denne skat afkastet af værdipapirerne, og for det tredje er den skattepligtige person indehaver af værdipapirerne (jf. analogt dom af 24.6.2010, P. Ferrero e C. og General Beverage Europe, C-338/08 og C-339/08, EU:C:2010:364, præmis 26 og den deri nævnte retspraksis).

Eftersom den, der skal betale en skat såsom den omhandlede *fairness tax*, ikke er indehaveren af værdipapirerne, men det udloddende selskab, er den tredje betingelse imidlertid ikke opfyldt.

(jf. præmis 63, 65 og 68 samt domskonkl. 2)

3. Artikel 4, stk. 1, litra a), i direktiv 2011/96, sammenholdt med samme artikels stk. 3, skal fortolkes således, at denne bestemmelse er til hinder for en national skattelovgivning som den i hovedsagen omhandlede, for så vidt som denne lovgivning – i en situation, hvor det overskud, som et moderselskab modtager fra sit datterselskab, udloddes af dette moderselskab på et senere tidspunkt end det år, hvori det blev modtaget – har den virkning, at dette overskud undergives en beskatning, der overstiger det loft på 5%, der er fastsat i nævnte bestemmelse.

Ved for det første at fastsætte, at moderselskabets medlemsstat og det faste driftssteds medlemsstat skal »undlade at beskatte dette overskud«, forbyder denne bestemmelse således medlemsstaterne at beskatte moderselskabet eller dets faste driftssted af overskud, som datterselskabet udlodder til sit moderselskab, uden at sondre mellem, om beskatningen af moderselskabet har modtagelsen af dette overskud eller videreudlodningen heraf som udløsende faktor.

Som det er blevet anført i denne doms præmis 70 og 71, forfølger moder-datterselskabsdirektivet for det andet et formål om at afskaffe dobbeltbeskatning af overskud, som et datterselskab udlodder til sit moderselskab på moderselskabets niveau. Den omstændighed, at moderselskabets medlemsstat beskatter dette overskud hos det nævnte selskab ved videreudlodningen heraf, hvilket indebærer, at nævnte overskud pålignes skat med en sats, der faktisk overstiger det loft på 5%, der er fastsat i dette direktivs artikel 4, stk. 3, medfører en dobbeltbeskatning på nævnte selskabs niveau, som er forbudt ved nævnte direktiv.

(jf. præmis 79, 80 og 82 samt domskonkl. 3)