



# Samling af Afgørelser

**Sag C-39/23**

**Keva m.fl.  
mod  
Skatteverket**

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Högsta förvaltningsdomstolen)

**Domstolens dom (Første Afdeling) af 29. juli 2024**

»Præjudiciel forelæggelse – artikel 63 TEUF – frie kapitalbevægelser – beskatning af udbytte modtaget af offentlige pensionsfonde – forskellig behandling af hjemmehørende og ikkehjemmehørende offentligretlige pensionsfonde – alene fritagelse for hjemmehørende offentligretlige pensionsfonde – sammenlignelige situationer – begrundelse – nødvendigheden af at sikre det mål, der forfølges med socialpolitikken – hensynet til at opretholde en afbalanceret fordeling af medlemsstaternes beskatningskompetence«

*Fri bevægelighed for kapital og frihed til at foretage betalinger – restriktioner – skattelovgivning – beskatning af udbytte – udbytte modtaget af offentligretlige pensionsfonde – forskellig behandling af hjemmehørende og ikkehjemmehørende offentligretlige pensionsfonde – alene fritagelse for hjemmehørende offentligretlige pensionsfonde – ikke tilladt – begrundelse – foreligger ikke*

(Art. 63 TEUF)

(jf. præmis 43, 46, 47, 49-51, 55-58, 60-65, 68, 71, 72, 74 og 75 samt domskonkl.)

## **Sammendrag**

I forbindelse med en præjudiciel forelæggelsessag bekræftede Domstolen, at der forelå et indgreb i de frie kapitalbevægelser i forbindelse med en national ordning, der indførte en sondring mellem modtagere i forhold til den skattemæssige behandling af udbytte udloddet af hjemmehørende selskaber. Denne sondring var udelukkende baseret på disse modtageres bopæl.

I den foreliggende sag havde sagsøgerne i hovedsagen, tre finske offentlige pensionskasser med forskellige retlige former, betalt skat i Sverige af udbytte, som var modtaget fra svenske selskaber. For så vidt som dette udbytte ikke var blevet beskattet i Finland, kunne den udbytteskat, som pensionskasserne var blevet pålagt i Sverige, ikke fradrages som fastsat i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem de nordiske lande<sup>1</sup>. I Sverige er offentligretlige pensionsfonde, der er en del af staten, fritaget for skat.

<sup>1</sup> – Overenskomst mellem de nordiske lande til undgåelse af dobbeltbeskatning for så vidt angår indkomst- og formueskatter, undertegnet i Helsinki den 23.9.1996.

Da sagsøgerne i hovedsagen var af den opfattelse, at opkrævningen af udbytteskat i Sverige var i strid med de frie kapitalbevægelser som omhandlet i artikel 63 TEUF, for så vidt som pensionskasserne kunne sammenlignes med svenske offentlige pensionsfonde, anmodede sagsøgerne de svenske skatte- og afgiftsmyndigheder om tilbagebetaling af den udbytteskat, der var betalt i Sverige.

Efter at deres klage var blevet afvist, fortsatte tvisten ved Högsta förvaltningsdomstolen (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Sverige), som var den forelæggende ret.

Den forelæggende ret var i tvivl om, hvorvidt en sådan ordning, hvorefter udbytte, der var udloddet af hjemmehørende selskaber til ikkehjemmehørende offentligretlige pensionskasser, blev beskattet, mens udbytte, det var udloddet til hjemmehørende offentligretlige pensionsfonde, var fritaget herfor, var forenelig med de frie kapitalbevægelser som omhandlet i artikel 63 TEUF.

Domstolen fandt, at en sådan ordning var i strid med artikel 63 TEUF.

### *Domstolens bemærkninger*

For det første bemærkede Domstolen, at den omhandlede ordning udgjorde en restriktion for de frie kapitalbevægelser, der som udgangspunkt var forbudt i medfør af artikel 63 TEUF. Denne ordning førte nemlig til en ufordelagtig behandling af udbytte, der blev udbetalt til ikkehjemmehørende offentligretlige pensionskasser, hvilket kunne afholde disse institutioner fra at foretage investeringer i selskaber med hjemsted i Sverige.

Hvad angår overholdelsen af de forpligtelser, der påhviler den i henhold til traktaten, var det herved uden betydning, at en stat havde påberåbt sig punkt 10 og 12 i kommentarerne til artikel 24 i Organisationen for Økonomisk Samarbejde og Udviklings (OECD) modelbeskatningsoverenskomst<sup>2</sup>, hvoraf det fremgår, at en stat ikke er forpligtet til at indrømme offentlige institutioner i en anden stat samme skattemæssige fordele som dem, den indrømmer sine egne offentlige institutioner.

Desuden skal medlemsstaterne ved udøvelsen af deres kompetence til selv at udforme deres sociale sikringsordninger overholde EU-retten og navnlig EUF-traktatens bestemmelser om de grundlæggende friheder.

For det andet fastslog Domstolen, at den forskellige behandling af ikkehjemmehørende offentligretlige pensionskasser og hjemmehørende offentligretlige pensionsfonde vedrørte objektivt sammenlignelige situationer.

Indledningsvis stiller den omstændighed, at en offentligretlig pensionsfond var en del af den svenske stat, ikke nødvendigvis den offentligretlige pensionsfond i en anden situation end et ikkehjemmehørende offentligretligt pensionsinstitut, henset til formålet med den omhandlede skattefritagelse, som var at undgå en cirkulær pengestrøm af den svenske stats midler. Dette formål kunne nemlig også nås, hvis de ikkehjemmehørende offentligretlige pensionskasser i Sverige var omfattet af den samme skattefritagelse for udbytte, der udbetales af hjemmehørende selskaber, som den, der blev indrømmet hjemmehørende offentligretlige pensionsfonde.

<sup>2</sup> – Modeloverenskomst til undgåelse af dobbeltbeskatning for så vidt angår indkomst- og formueskatter, der er udarbejdet af OECD's Komité for Fiskale anliggender, der er vedlagt som bilag til OECD's anbefalinger af 30.7.1963 vedrørende fjernelse af dobbeltbeskatning.

I øvrigt kunne den omstændighed, at ikkehjemmehørende offentligretlige pensionskasser ikke havde til formål at fremme den finansielle stabilitet og bæredygtigheden af det svenske sociale sikringsystem til forskel fra hjemmehørende offentligretlige pensionsfonde, ikke udgøre et argument, der gjorde det umuligt at foretage en grænseoverskridende sammenligning af pensionsfonde, eftersom hver enkelt fond pr. definition havde til formål at beskytte stabiliteten og bæredygtigheden af et særskilt nationalt pensionssystem.

Hernæst var det eneste relevante kriterium, der skulle være taget i betragtning ved bedømmelsen af, om den forskellige behandling af hjemmehørende offentlige pensionsfonde og ikkehjemmehørende offentligretlige pensionskasser afspejlede en objektivt forskellig situation, i det foreliggende tilfælde fondenes hjemsted. Forskellene mellem de to typer enheder med hensyn til deres retlige form eller arten af deres opgaver i forbindelse med opkrævning af pensionsbidrag eller pensionsudbetalinger syntes nemlig ikke at have nogen direkte forbindelse med den skattemæssige behandling af udbytte modtaget fra svenske selskaber.

Endelig og sidste fastslog Domstolen, at hverken nødvendigheden af at sikre det formål, der blev forfulgt med den svenske socialpolitik, eller opretholdelsen af en afbalanceret fordeling af beskatningskompetencen mellem medlemsstaterne i det foreliggende tilfælde kunne udgøre et tvingende alment hensyn, som kunne begrunde den omhandlede svenske ordning med hensyn til de frie kapitalbevægelser.