

Sag C-228/24**Anmodning om præjudiciel afgørelse****Dato for indlevering:**

26. marts 2024

Forelæggende ret:Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės
(Litauen)**Afgørelse af:**

20. februar 2024

Sagsøger:

»Nordcurrent-koncernen« UAB

Sagsøgt:Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų
ministerijos

**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS
VYRIAUSYBĖS (kommissionen for skattetvister under Republikken
Litauens regering)****AFGØRELSE VEDRØRENDE KLAGEN FRA »NORDCURRENT-
KONCERNEN« UAB AF 13. DECEMBER 2023**

[...]

Kommissionen for skattetvister under Republikken Litauens regering (herefter »skattetvistkommissionen«) [...] [skattetvistkommissionens sammensætning] har behandlet klagen fra anpartsselskabet Nordcurrent-koncernen (herefter »Nordcurrent« eller »sagsøger«) af 13. december 2023 over afgørelse nr. 69-93 truffet af Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (det nationale skatteinspektorat under Republikken Litauens finansministerium) af 22. november 2023 (herefter »den omtvistede afgørelse«). Sagsøgerens repræsentanter [...] [navnene på sagsøgerens repræsentanter og på inspektoratet] deltog via fjernopkobling i mødet i skattetvistkommissionen den 9. januar 2024.

Skattetvistkommissionen finder følgende:

[...] [retten til at fremsætte anmodningen til Domstolen i henhold til artikel 267 TEUF] Domstolen fastslog i sin dom af 21. oktober 2010, Nidera Handelscompagnie (C-385/09[, EU:C:2010:627]), at skattetvistkommissionen er en ret i artikel 234 EF's forstand (og dermed er omfattet af definitionen i artikel 267 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde).

Juridisk grundlag

EU-retten

- 1 I henhold til artikel 288[, tredje afsnit,] TEUF er et direktiv med hensyn til det tilsigtede mål bindende for enhver medlemsstat, som det rettes til, men overlader det til de nationale myndigheder at bestemme form og midler for gennemførelsen.
- 2 Formålet med direktiv 2011/96/EU¹ af 30. november 2011 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater (herefter »direktiv 2011/96«) er at fritage udbytte og andre udlodninger af overskud, som datterselskaber betaler til deres moderselskaber, for kildeskat, og at afskaffe dobbeltbeskatning af sådanne indkomster på moderselskabets niveau [(tredje betragtning)].
- 3 Følgende fremgår af [sjette, syvende og ottende betragtning] til Rådets direktiv (EU) 2015/121 af 27. januar 2015 (herefter »direktiv 2015/121«) om ændring af direktiv 2011/96/EU om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater:

»(6) Anvendelsen af regler om bekæmpelse af misbrug bør stå i et rimeligt forhold til målet og tjene det specifikke formål at imødegå arrangementer eller serier af arrangementer, som ikke er reelle, det vil sige ikke afspejler den økonomiske virkelighed.

(7) Med henblik herpå bør medlemsstaternes skatteadministrationer i deres vurdering af, hvorvidt et arrangement eller en serie af arrangementer udgør misbrug, foretage en objektiv analyse af alle relevante faktiske forhold og omstændigheder.

(8) Medlemsstaterne bør anvende klausulen om bekæmpelse af misbrug for at imødegå arrangementer, der i deres helhed ikke er reelle, men der kan også være tilfælde, hvor enkelte trin i eller dele af et arrangement i sig selv ikke er reelle. Medlemsstaterne bør kunne anvende klausulen om bekæmpelse af misbrug for at imødegå disse specifikke trin eller dele, uden at dette berører de øvrige reelle trin i eller dele af arrangementet. Dermed vil effektiviteten af klausulen om

¹ – <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DA/TXT/HTML/?uri=CELEX:02011L0096-20150217>.

bekæmpelse af misbrug blive størst mulig, samtidig med at det sikres, at klausulen står i et rimeligt forhold til målet. »I det omfang«-tilgangen kan være effektiv i tilfælde, hvor de pågældende enheder som sådan er reelle, men hvor f.eks. de aktier, som udlodningen af overskud stammer fra, ikke reelt kan henføres til en skatteyder, der er hjemmehørende i en medlemsstat, dvs. hvis arrangementet på grundlag af sin juridiske form overdrager ejerskabet af aktierne, men dets karakteristika ikke afspejler den økonomiske virkelighed.«

4 Artikel 1, stk. 2 og 3, i direktiv 2011/96 [som ændret ved direktiv 2015/121] (herefter »reglen om bekæmpelse af misbrug i direktiv 2011/96«) bestemmer:

»2. Medlemsstaterne giver ikke de fordele, der er ved dette direktiv, til arrangementer eller serier af arrangementer, der er tilrettelagt med det hovedformål, eller der som et af hovedformålene har at opnå en skattefordel, som virker mod indholdet af eller formålet med dette direktiv, og som ikke er reelle under hensyntagen til alle relevante faktiske forhold og omstændigheder.

Et arrangement kan omfatte flere trin eller dele.

3. Med hensyn til stk. 2 betragtes arrangementer eller serier af arrangementer som ikke reelle, i det omfang de ikke er tilrettelagt af velbegrundede kommercielle årsager, der afspejler den økonomiske virkelighed.«

5 [Fjerde-sjette betragtning] til direktiv 2011/96 [som ændret ved direktiv 2015/121] fastsætter følgende: »(4) Sammenslutninger af selskaber fra forskellige medlemsstater kan være nødvendige for at tilvejebringe forhold i Unionen, der svarer til forholdene på et indre marked, og dermed sikre, at et sådant indre marked kommer til at fungere bedst muligt. Sådanne sammenslutninger bør ikke hæmmes af særlige restriktioner, forskelsbehandlinger eller fordrejninger som følge af medlemsstaternes beskatningsregler. Det er derfor vigtigt at fastsætte konkurrenceneutrale beskatningsregler for disse sammenslutninger af selskaber fra forskellige medlemsstater, så virksomhederne får mulighed for at tilpasse sig det indre markeds krav, øge deres produktivitet og styrke deres konkurrencemæssige position på internationalt plan.

(5) Sådanne sammenslutninger kan føre til, at der oprettes koncerner bestående af moder- og datterselskaber.

(6) [...] Det var nødvendigt at fjerne denne forskelsbehandling gennem indførelse af en fælles ordning, hvorved det bliver lettere at sammenslutte selskaber på EU-plan.«

6 Artikel 1 i direktiv 2011/96 [som ændret ved direktiv 2015/121] bestemmer:

»1. Hver medlemsstat anvender dette direktiv:

a) på overskud, som selskaber i denne medlemsstat modtager som udbytte fra deres datterselskaber i andre medlemsstater

[...]

[4. Dette direktiv er ikke til hinder for anvendelsen af interne bestemmelser eller overenskomster, som er nødvendige for at hindre svig og misbrug.]«

- 7 Artikel 6 i direktiv 2011/96 [som ændret ved direktiv 2015/121] fastsætter: »Den medlemsstat, hvor moderselskabet er hjemmehørende, kan ikke opkræve kildeskat af det udbytte, som dette selskab modtager fra datterselskabet.«

National ret

- 8 Artikel 35, stk. 1, i Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas (Republikken Litauens lov om selskabsskat, herefter »selskabsskatteloven«) bestemmer, at udbytte, som en litauisk enhed modtager som følge af besiddelsen af aktier, kapitalandele eller andre rettigheder i udenlandske enheder, eller som et fast driftssted modtager som følge af besiddelsen af aktier, kapitalandele eller andre rettigheder i udenlandske enheder, der tilskrives det, pålægges en selskabsskattesats på 15%, med undtagelse af de i denne artikels stk. 2 og 3 omhandlede tilfælde.
- 9 Selskabsskattelovens artikel 35, stk. 2, bestemmer følgende: »Udbytte, som en litauisk enhed modtager som følge af besiddelsen af aktier, kapitalandele eller andre rettigheder i udenlandske enheder, eller som et fast driftssted modtager som følge af besiddelsen af aktier, kapitalandele eller andre rettigheder i udenlandske enheder, der tilskrives det, skal ikke beskattes, når sådanne udenlandske enheder er registreret eller på anden måde organiseret i en stat i Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde, og overskuddet heraf er underlagt selskabsskat eller en skat, der svarer til selskabsskat.«
- 10 Selskabsskattelovens artikel 32, stk. 6, har følgende ordlyd: »Bestemmelserne i [...] artikel 35, stk. 2 og 3, i dette kapitel om ikke-beskatning af udbytte finder ikke anvendelse på et arrangement eller en række arrangementer, som er indført med det hovedformål eller har som et af sine hovedformål at opnå en skattefordel, der strider mod indholdet af eller formålet med Rådets direktiv 2011/96/EU af 30. november 2011 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater, og som ikke er reelle under hensyntagen til alle relevante faktiske forhold og omstændigheder. Et arrangement kan omfatte flere trin eller dele. Et arrangement eller en række arrangementer skal ikke anses for at være reelle, for så vidt som de ikke er indført af forsvarlige forretningsmæssige grunde, der afspejler den økonomiske virkelighed.«

De faktiske omstændigheder i hovedsagen og parternes argumenter

- 11 Inspektoratet foretog en skattekontrol af Nordcurrent og konkluderede i kontrolrapporten [...] af 23. maj 2023, at Nordcurrent burde have beregnet selskabsskat af udbytte på 3 205 211,53 EUR, der var modtaget for 2018-2019 som modregning i selskabet Nordcurrent Ltd, dets datterselskab i Det Forenede

Kongerige (herefter »datterselskabet«), efter at have konstateret, at sidstnævnte i undersøgelsesperioden havde karakter af et arrangement, som ikke var reelt og ikke var blevet indført af forsvarlige økonomiske grunde. Ifølge inspektoratet opnåede Nordcurrent en skattefordel ved at modtage udbytte fra datterselskabet, hvilket karakteriseres som et arrangement, idet det var i strid med selskabsskatteovens artikel 35, stk. 2, og undgik at betale selskabsskat af det modtagne udbytte som følge af den skattefritagelse (skattefordel), der er fastsat i denne artikel. Derudover blev det konstateret, at Nordcurrent på urimelig vis havde reduceret sit skattepligtige overskud for 2018-2019 ved at klassificere den provision på 728 762,81 EUR, som datterselskabet i Det Forenede Kongerige modtog for distributionen af Nordcurrent-spil, som tilladte fradrag. Nordcurrent blev derfor dømt til at betale 586 722 EUR i selskabsskat, morarenter på 222 028,08 EUR af denne selskabsskat og en selskabsskattebøde på 176 017 EUR.

- 12 Inspektoratet anførte, at selv om det udbytte, som Nordcurrent modtog fra datterselskabet, formelt opfyldte betingelserne for fritagelse for beskatning af udbytte, havde Nordcurrent faktisk modtaget udbytte fra et arrangement, hvis eksistens var evident på baggrund af følgende væsentlige elementer:

– I den undersøgte periode (2018-2019) havde datterselskabet ikke de menneskelige ressourcer (bortset fra lederen, som ud over dette selskab ledede syv andre selskaber), der var nødvendige i betragtning af den store mængde spil, det store antal downloads (f.eks. blev et af spillene ifølge Google Play Store downloadet mere end 100 millioner gange, og et andet spil blev downloadet mere end ti millioner gange) og antallet af licenserede salgskanaler, der blev anvendt (45 af ansøgerens spil blev distribueret igennem 13 licenserede salgskanaler i datterselskabets navn).

– Datterselskabet udførte ikke nogen reel økonomisk aktivitet i Det Forenede Kongerige i den undersøgte periode (2018-2019), da der ikke var noget forretningssted (der var registreret et stort antal virksomheder på selskabets registrerede adresse, nemlig 97-110 virksomheder, og adressen blev oplyst af Det Forenede Kongeriges adressespecifikke virksomhedsregistreringstjeneste), og der var ingen tilgængelige data om selskabets faste ejendom og andre faste materielle aktiver, websteder eller mailadresser, som blev anvendt med henblik på at udføre aktiviteter.

– I betragtning af det store antal spil, antallet af kunder, antallet af anvendte salgskanaler og de store salgsmængder var det tydeligt for inspektoratet, at den faktiske udførelse af sådanne aktiviteter også krævede betydelige menneskelige ressourcer såsom finansielt personale, dataanalytikere og andet højt kvalificeret personale med specifik viden, herunder specialister inden for informationsteknologi, og de nødvendige materielle ressourcer såsom lokaler, computerhardware, software osv., som ikke var tilgængelige for datterselskabet. Det blev derfor konstateret, at datterselskabet i den undersøgte periode faktisk ikke udførte sine aktiviteter som følge af de manglende menneskelige og andre ressourcer, og at aktiviteterne i forbindelse med udvikling og distribution af spil

blev udført af Nordcurrents medarbejdere, som havde adgang til reklame- og spildistributionsplatformene.

– I den undersøgte periode havde Nordcurrent ejendomsretten til de spil, som selskabet havde udviklet og opdateret, og som blev distribueret under datterselskabets navn.

Anerkendelsen af arrangementet var også baseret på oplysninger fra Det Forenede Kongeriges skattemyndigheder (om datterselskabets menneskelige og materielle ressourcer).

- 13 Nordcurrent var uenig i inspektoratets konklusioner og indledte en skattesag ved at indgive en klage til skattetvistkommissionen. Ved afgørelse [...] af 2. oktober 2023 pålagde skattetvistkommissionen inspektoratet at gennemgå Nordcurrents bemærkninger til kontrolrapporten på ny og træffe en ny afgørelse. Efter en fornyet gennemgang af sagsøgerens klage besluttede inspektoratet ved den omtvistede afgørelse at fastholde de konklusioner, det var nået frem til, og de beløb, der var beregnet i inspektoratets kontrolrapport. Nordcurrent var uenig i inspektoratets afgørelse og indgav en klage til skattetvistkommissionen.
- 14 De faktiske omstændigheder i sagen viser, at Nordcurrents aktiviteter siden etableringen har været relateret til udviklingen og efterfølgende distribution af lejlighedsvis computerspil (link til sagsøgerens hjemmeside: <https://www.nordcurrent.com>). Nordcurrent Ltd blev etableret i Det Forenede Kongerige den 1. maj 2009 af to personer med bopæl i landet, og dette er de oprindelige stiftere og endelige kontrollerende aktionærer i Nordcurrent-koncernen. I 2011 blev aktierne i Nordcurrent Ltd overført til sagsøgeren med henblik på at koncentrere forretningsenhederne i en enkelt koncern, der beskæftiger sig med udviklingen og distributionen af computerspil, og hele koncernen begyndte således at operere under navnet Nordcurrent. Nordcurrent ejede 100% af aktierne i datterselskabet indtil den 20. december 2019, hvorefter aktierne blev overført til en af de oprindelige hjemmehørende aktionærer. Likvidationsproceduren vedrørende datterselskabet blev afsluttet den 5. januar 2021.
- 15 Ifølge Nordcurrent var datterselskabet, da det begyndte sine aktiviteter, distributør af alle spil udviklet af Nordcurrent-koncernen samt andre uafhængige spiludviklere over hele verden og på tværs af alle platforme. I 2017 blev nogle af datterselskabernes distributionsfunktioner overført til Nordcurrent, dvs. efter tilpasningen til Google-plattformen, og der blev overført spil med henblik på distribution via Nordcurrent-kontoen; i 2018 blev forretningsmodellen ændret, idet alle risici for tab i forbindelse med spiludvikling, finansiering af denne udvikling og reklamer blev overført fra datterselskabet til Nordcurrent, og fra 2018 blev Nordcurrent indehaver af alle rettigheder til spillene, mens datterselskabet fortsat blot var distributør; indtil Nordcurrent lykkedes med at indgå direkte aftaler med Apple og de øvrige distributionsplatforme for computerspil, fungerede datterselskabet som mellemmand (datterselskabet

fungerede som mellemmand mellem Nordcurrent og distributionsplatforme for spil og mellem Nordcurrent og annoncører for spil og modtog til gengæld en provision); fra udgangen af 2019 blev funktionerne vedrørende distribution af spil og køb af reklamer ikke længere varetaget af datterselskabet, og det blev besluttet at afvikle datterselskabet. I henhold til bestemmelserne i en kontrakt af 1. december 2018 udstedte sagsøgeren, efter at have modtaget salgsrapporter fra datterselskabet om salg, afholdte reklameomkostninger og provisioner til datterselskabet, fakturaer til datterselskabet, og de deri angivne beløb blev af Nordcurrent inkluderet i selskabsskattegrundlaget i Litauen for årene 2018 og 2019.

- 16 Nordcurrent var uenig i inspektoratets konklusion med hensyn til anerkendelsen af et arrangement og understregede, at etableringen af datterselskabet og de aktiviteter, der blev udført af det, skabte reelle kommercielle fordele for Nordcurrent, og at datterselskabets ressourcer stemte overens med de ressourcer, der var nødvendige til sådanne aktiviteter. Datterselskabet i Det Forenede Kongerige var nødvendigt som en salgskanal, da der ikke var mulighed for at sælge spil fra Litauen i de relevante perioder (før disse perioder var det ikke muligt at distribuere spil direkte fra Litauen via Google eller Apple, og disse omstændigheder var uden for sagsøgerens kontrol). Set i lyset af karakteren af og ændringerne i datterselskabets aktiviteter var de fysiske lokaler kun nødvendige i begyndelsen og var ikke nødvendige i den efterfølgende aktivitetsperiode. Nærmere bestemt havde datterselskabet før perioden 2010-2011, da det distribuerede spil på fysiske medier, kontrakter med forsendelseslagre i Det Forenede Kongerige. I den efterfølgende periode, hvor elektroniske spil begyndte at blive distribueret, havde datterselskabet ikke længere brug for fysiske lokaler. Datterselskabets leders beslutninger og engagement var således tilstrækkelige til, at datterselskabet kunne indgå standardkontrakter om distribution af spil (Google, Apple osv.) og salg af reklamer ved blot at acceptere dem. Datterselskabets direktør har opfyldt funktion, som aktionærerne har pålagt hende, nemlig at forvalte og fremme den verdensomspændende distribution af de spil, der udvikles af koncernen. Til denne funktion er direktøren, fru V. T., fuldt ud kompetent og i stand til at styre koncernens salg. Desuden var der ikke behov for, at datterselskabet havde en hjemmeside, når det kun distribuerede spil udviklet af andre enheder, og der var heller ikke noget objektivi behov for, at lederen havde en separat (anden) mailadresse, når hun brugte det samme navn. Sagsøgeren har endvidere gjort gældende, at datterselskabet ikke var et arrangement, fordi datterselskabet regelmæssigt havde genereret indtægter (alene i den omhandlede periode genererede det 166 762 000 EUR i indtægter fra distribution af spil), og datterselskabet var også genstand for revisioner foretaget af skattemyndighederne i Det Forenede Kongerige og et uafhængigt revisionsfirma, hvilket ikke gav anledning til bekymring med hensyn til den faktiske udførelse af dets aktiviteter.

Begrundelse for anmodningen om en præjudiciel afgørelse

- 17 Nordcurrent har gjort gældende, at inspektoratets afgørelse afveg fra Domstolens praksis med hensyn til vurderingen af en skattefordel. Nordcurrent har endvidere gjort gældende, at opnåelsen af en skattefordel i henhold til Domstolens praksis netop er knyttet til oprettelsen af et selskab, der i kraft af sin status som mellemmand gør det muligt at udbetale skattefrit udbytte mellem juridiske enheder i forskellige jurisdiktioner.
- 18 Skattetvistkommissionen har bemærket, at Domstolen har givet fortolkningsvejledning om, hvad der udgør misbrug af rettigheder og beviserne relateret hertil. I sin dom af 26. februar 2019 i [T Danmark og Y Danmark (forenede) sager C-116/16 og C-117/16[, EU:C:2019:135]] har Domstolen f.eks. fastslået følgende: »En koncern, som ikke er tilrettelagt af grunde, der afspejler den økonomiske realitet, som har en struktur, der er rent formel, og som har til hovedformål eller som et af sine hovedformål at opnå en skattefordel, som virker mod formålet og hensigten med den skattelovgivning, der finder anvendelse, kan anses for et kunstigt arrangement. Dette er navnlig tilfældet, når betalingen af udbytteskat undgås ved i koncernstrukturen at indskyde en gennemstrømningsenhed mellem det selskab, som udlodder udbyttet, og det selskab, som er udbyttets retmæssige ejer« (præmis 100). »Den omstændighed, at en række holdepunkter foreligger, kan godtgøre, at der foreligger retsmisbrug, forudsat at disse holdepunkter er objektive og samstemmende. Sådanne holdepunkter kan bl.a. være, at der findes gennemstrømningsselskaber, som ikke har nogen økonomisk begrundelse, og den rent formelle karakter af en koncerns struktur, af den finansielle konstruktion og af lån« (præmis 114).
- 19 Inspektoratet har i sin officielle sammenfattende fortolkning (kommentar) af selskabsskattelovens artikel 32, stk. 6 udtalt følgende: »Hvis det efter at have inddraget alle relevante kendsgerninger og omstændigheder konstateres, at et stadierne i et arrangement muligvis ikke er reelt, fordi det ikke er blevet indført af gyldige kommercielle grunde, der afspejler den økonomiske virkelighed, men eksistensen af et sådant arrangement ikke er knyttet til opnåelsen af en skattefordel, der strider mod indholdet af eller formålet [med direktiv 2011/96] (dvs. at skattepligten og skattebeløbet forbliver uændret efter fjernelsen af det arrangement, der ikke er reelt), finder foranstaltningen til bekæmpelse af misbrug ikke anvendelse.«
- 20 Det fremgår af sagens omstændigheder, at datterselskabet i dette tilfælde modtog den indkomst, der var kilden til det omhandlede udbytte, fra aktiviteter, der blev udført i eget navn, og ikke i form af udbytte som et mellemliggende selskab. Følgelig var datterselskabet i denne sag ikke et mellemliggende selskab, som var indlejret i koncernstrukturen, men et indkomstgenererende selskab, hvis overskud blev udloddet i form af udbytte til moderselskabet.
- 21 Efter at have analyseret fortolkningsbestemmelserne vedrørende inddragelsen af et mellemliggende selskab i kæden af udbyttebetalinger er skattetvistkommissionen i

tvivl om, hvorvidt opnåelsen af en skattefordel ved modtagelse af skattefritaget udbytte med henblik på reglen om bekæmpelse af misbrug i direktiv 2011/96 kan knyttes til et datterselskab, som ikke er et mellemliggende selskab, der er indlejret i en koncernstruktur, og som genererer overskud, der derefter udloddes til moderselskabet, og hvor der slet ikke ville være noget udbytte (overskud) til beskatning, hvis datterselskabet blev fjernet.

- 22 I hovedsagen har inspektoratet ikke anfægtet hverken etableringen af datterselskabet eller datterselskabets aktiviteter forud for den undersøgte periode; vurderingen af arrangementet blev foretaget i den undersøgte periode (2018-2019), hvilket vil sige, at de omstændigheder, der vedrører inspektoratets konstatering af, at der foreligger et arrangement, kun vedrører tidspunktet for betaling (modtagelse) af skattefritaget udbytte, og derfor er det ifølge inspektoratet ikke nødvendigt at vurdere omstændighederne ved etableringen af datterselskabet eller omstændighederne ved dets aktiviteter forud for den undersøgte periode. Inspektoratet har endvidere anført, at oplysningerne fra Det Forenede Kongeriges skattemyndigheder ikke tyder på, at datterselskabets menneskelige og materielle ressourcer i 2015 til 2017 var forskellige fra dem, der blev identificeret i den undersøgte periode.
- 23 Nordcurrent har gjort gældende, at skattemyndighederne ikke tog behørigt hensyn til omstændigheder, der lå uden for den undersøgte periode, dvs. omstændighederne relateret til oprettelsen af datterselskabet og udviklingen i dets aktiviteter, som medførte et fald i omfanget af dets aktiviteter. Datterselskabet blev etableret i Det Forenede Kongerige af gyldige kommercielle grunde og udførte reelle kommercielle aktiviteter i Det Forenede Kongerige mellem 2009 og 2019. De gyldige forretningsmæssige grunde er i det væsentlige baseret på de økonomiske, forretningsmæssige og personlige grunde, der førte til etableringen af datterselskabet i Det Forenede Kongerige (Det Forenede Kongerige var og er fortsat et af verdens førende markeder for videospil, og potentielle distributører i Det Forenede Kongerige krævede, at selskaber var etableret og havde konti i Det Forenede Kongerige; Det Forenede Kongerige var grundlæggernes studie-, bopæls- og kontaktsted); markedsvilkårene begrænsede Nordcurrents mulighed for at distribuere de spil, som selskabet havde udviklet, direkte fra Litauen, da virksomheder i Litauen i lang tid ikke kunne få adgang til Apple, Google eller andre større salgspplatforme; ændringerne i selskabets aktiviteter skyldtes objektive faktorer, der førte til en nedgang i aktiviteterne. Efter at behovet for at distribuere de spil, der er udviklet af Nordcurrent, og for at købe spilreklamer igennem datterselskabet ikke længere var til stede, blev det besluttet at afvikle datterselskabet i 2019. Nordcurrent har endvidere gjort gældende, at datterselskabets aktiviteter forud for den undersøgte periode også burde have været undersøgt, i lyset af at det omhandlede udbytte, der blev udbetalt i 2018, udsprang af datterselskabets overskud i 2016, dvs. perioden forud for den undersøgte periodes begyndelse (det udbytte, der blev udbetalt i 2019, udsprang af overskuddet for 2018).

- 24 Som følge af ovenstående bestemmelser om etablering af et arrangement er skattetvistkommissionen i tvivl om, hvorvidt det med henblik på at anerkende datterselskabet, der er etableret i en anden medlemsstat, som et arrangement kan konstateres, at et sådant arrangement er blevet etableret uden at vurdere omstændighederne omkring etableringen af datterselskabet og dets aktiviteter forud for tidspunktet for udbetalingen af udbyttet, hvor etableringen af datterselskabet er begrundet i gyldige forretningsmæssige grunde.
- 25 Inspektoratet har påberåbt sig bestemmelserne i artikel 69, stk. 1, i Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (Republikken Litauens lov om skatteforvaltning) og har anført, at der i henhold til definitionen af en skattefordel i denne artikel opstår en skattefordel, når formålet er helt at undgå at betale skat.

I sine bemærkninger til skattefordelsaspekterne af reglen om bekæmpelse af misbrug [i direktiv 2011/96] (»arrangementet er indført med det hovedformål eller har som et af sine hovedformål at opnå en skattefordel«, »opnåelse af en skattefordel strider mod indholdet af eller formålet med direktivet«) er inspektoratet af den holdning, at opnåelse af en skattefordel ved brug af arrangementet (datterselskabet, som havde karakter af et arrangement, der ikke er reelt) opnåede et formål, der strider mod direktiv 2011/96. Inspektoratet har gjort gældende, at Nordcurrent alene opnåede en skattefordel, fordi det drog fordel af skattefritagelsen i selskabsskattelovens artikel 35, stk. 2 (hvilket resulterede i manglende betaling af selskabsskat). Inspektoratet har anført, at Domstolen i forbindelse med spørgsmål om udbetaling af udbytte har fastslået, at det, såfremt det var tilladt at skabe finansielle konstruktioner alene med det formål at kunne drage nytte af de skattefordele, der følger af anvendelsen af direktiv 90/435, ikke ville være i overensstemmelse med sådanne formål, men derimod ville være til skade for det indre markeds funktion, idet det ville fordreje konkurrencevilkårene ([dom af 26.2.2019, T Danmark og Y Danmark,] forenede sager C-116/16 og C-117/16[, EU:C:2019:135], præmis 79).

- 26 Nordcurrent er uenig i inspektoratets synspunkt om, at det at drage fordel af fritagelsen for beskatning af udbytte i henhold til selskabsskattelovens artikel 35, stk. 2, i sig selv udgør en skattefordel, som selskabet har opnået, uanset hvor meget og hvilken form for skat skatteyderen faktisk (ikke) kunne spare. Denne holdning fra inspektoratet indebærer anvendelse af en formodning om, at skatteyderen opnåede en skattefordel ved at modtage udbyttet fra en udenlandsk enhed i henhold til selskabsskattelovens artikel 35, stk. 2. Nordcurrent har gjort gældende, at fritagelsen for beskatning af det modtagne udbytte, når der ikke foreligger nogen effektiv skatteunddragelse eller skattebesparelse, ikke er i strid med indholdet af og formålet med direktiv 2011/96. Nordcurrent har endvidere gjort gældende, at der ikke er nogen skattefordel, idet datterselskabet gav overskud i Det Forenede Kongerige, og Republikken Litauen opkræver en lavere selskabsskat (15%) på skattepligtige overskud end Det Forenede Kongerige (24%). Det britiske datterselskab havde et samlet nettooverskud på 8 289 930 GBP fra dets etablering til dets afvikling, hvoraf det betalte 2 112 598 GBP (2 670 639 EUR) i selskabsskat til det britiske statsbudget. Ifølge Nordcurrent

blev der betalt mere skat i Det Forenede Kongerige, end hvis Nordcurrent skulle have betalt skat i Litauen (ifølge inspektoratet skulle selskabets indtægter og omkostninger først vurderes i overensstemmelse med bestemmelserne i den litauiske selskabsskatlov, inden det kunne konkluderes, hvor det højere selskabsskattebeløb skulle have været betalt, hvilket ikke er sket).

- 27 Ifølge inspektoratet er den blotte kendsgerning, at der er betalt skat i Det Forenede Kongerige, ikke en grund til at udelukke et britisk selskab fra at blive betragtet som et arrangement, hvis selskabet var et arrangement, der ikke var reelt og ikke blev indført af gyldige kommercielle grunde.
- 28 På baggrund af de ovennævnte bestemmelser om forskellig behandling af skattefordele ønsker skattetvistkommissionen oplyst om det, i tilfælde af at datterselskabet, der beskatter overskud optjent i etableringsstaten og derefter udlodder udbytte af dette overskud, som ikke er skattepligtigt i den stat, hvor moderselskabet er hjemmehørende, anerkendes som et arrangement, er tilstrækkeligt at fastslå, at hovedformålet eller et af hovedformålene med arrangementet er at opnå en skattefordel, der er i strid med indholdet af eller formålet med direktiv 2011/96. Endvidere opstår spørgsmålet om, hvorvidt omstændighederne vedrørende det faktum, at det overskud, der blev optjent i datterselskabets navn, var skattepligtigt i etableringsmedlemsstaten, skal anses for relevante med henblik på at anfægte konstateringen af, at der blev opnået en skattefordel, som strider mod indholdet af eller formålet med direktiv 2011/96, eller at der var tale om et arrangement.
- 29 De forskellige eller modstridende holdninger til fortolkningen af EU-retten og Domstolens praksis afspejles tydeligt i parternes anbringender og de holdninger, der blev givet udtryk for under mødet, og skattetvistkommissionen anmoder derfor Domstolen om at give sin fortolkning med hensyn til anvendelsen af reglen om bekæmpelse af misbrug i direktiv 2011/96.
- 30 Skattetvistkommissionen har anført, at den fælles minimumsregel for bekæmpelse af misbrug i direktiv 2011/96 blev indført med henblik på at forhindre misbrug af direktiv 2011/96 og for at sikre større ensartethed i anvendelsen heraf i forskellige medlemsstater ([femte betragtning] til direktiv 2015/121). Domstolen har endnu ikke taget stilling til gennemførelsen af bestemmelserne om reglen om bekæmpelse af misbrug i direktiv 2011/96 i tilfælde, hvor der skal tages stilling til, om der kan anvendes en skattefritagelse hos modtageren af udbytte (moderselskabet) for så vidt angår det udbytte, der udbetales af et datterselskab, som er registreret i en medlemsstat.
- 31 [...] [oplysninger uden forbindelse til de præjudicielle spørgsmål].
- 32 Svarene på disse spørgsmål er væsentlige og nødvendige for at løse skattetvisten mellem Nordcurrent og inspektoratet, som behandles af skattetvistkommissionen, da det er fortolkningen af de pågældende lovbestemmelser, der afgør, om

beskatningen af Nordcurrent er velbegrunder, og om inspektoratet er berettiget til at beregne det beløb, som Nordcurrent skal betale i selskabsskat.

- 33 Skattetvistkommissionen er ligeledes af den opfattelse, at en præjudiciel forelæggelse for Domstolen under den administrative procedure i forbindelse med behandlingen af skattetvisten er hensigtsmæssig for hurtigt at kunne behandle skattetvister.

Skattetvistkommissionen [...] [henvisning til procesretlige bestemmelser] bestemmer følgende:

1. Den Europæiske Unions Domstol forelægges følgende spørgsmål til præjudiciel afgørelse:

1. Er en national praksis under omstændigheder som de i denne sag foreliggende, hvorefter et moderselskab i en medlemsstat ikke fritages for at blive beskattet af udbytte modtaget fra et datterselskab i en anden medlemsstat med den begrundelse, at et sådant datterselskab anses for at være udtryk for et arrangement, når datterselskabet ikke er et mellemliggende selskab, og det overskud, der udloddes i form af udbytte, er genereret ved aktiviteter, der er udført i datterselskabets navn, således at fjernelse af datterselskabet vil føre til, at der slet ikke er overskud, eller at der ikke udbetales udbytte, i overensstemmelse med formålene med reglen om bekæmpelse af misbrug i direktiv 2011/96?

2. Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende, ønskes det oplyst, om en national praksis, hvorefter der med henblik på at anerkende et datterselskab, der er etableret i en anden medlemsstat, som et egentligt arrangement foretages en vurdering af omstændighederne på tidspunktet for udbetalingen af udbyttet, og etableringen af datterselskabet er begrundet i forretningsmæssige hensyn, er i overensstemmelse med formålene med reglen om bekæmpelse af misbrug i direktiv 2011/96?

3. Kan reglen om bekæmpelse af misbrug i direktiv 2011/96 fortolkes således, at når et moderselskab har modtaget udbytte fra et datterselskab, der er etableret i en anden medlemsstat, og som er anerkendt som et arrangement, er denne anerkendelse alene tilstrækkelig til, at det kan fastslås, at moderselskabet igennem anvendelsen af fritagelsen for beskatning af udbytte har opnået en skattefordel, der strider mod indholdet af eller formålet med [direktiv 2011/96]? Skal omstændighederne relateret til det faktum, at det af et datterselskab, der anses for at være udtryk for et arrangement, optjente overskud blev pålagt selskabsskat i etableringsmedlemsstaten i overensstemmelse med de gældende nationale regler i den pågældende medlemsstat endvidere anses for at være relevante med henblik på at anfægte konklusionen om, at der blev opnået en skattefordel, eller at der var tale om et arrangement?

2. [...]

[standardprocedureformulering og sammensætning af
skattetvistkommissionen]

ARBEJDSDOKUMENT