

61996J0264

Domstolens dom den 16 juli 1998. - Imperial Chemical Industries plc (ICI) mot Kenneth Hall Colmer (Her Majesty's Inspector of Taxes). - Begäran om förhandsavgörande: House of Lords - Förenade kungariket. - Etableringsfrihet - Bolagsskatt - Överlåtelse av rätten till skattelättnad för affärsförluster mellan två bolag inom samma koncern - Villkor avseende koncernbolagens säte - Diskriminering på grund av säte - Den nationella domstolens skyldigheter. - Mål C-264/96.

Rättsfallssamling 1998 s. I-04695

Sammanfattning

Parter

Domskäl

Beslut om rättegångskostnader

Domslut

Nyckelord

1 Begäran om förhandsavgörande - Domstolens behörighet - Gränser - Uppenbart irrelevant fråga

(EG-fördraget, artikel 177)

2 Fri rörlighet för personer - Etableringsfrihet - Skattelagstiftning - Bolagsskatt - Skattelättnad - Nationell lagstiftning enligt vilken konsortieavdrag uteslutande kan göras av bolag som endast eller huvudsakligen kontrollerar dotterbolag med säte inom det nationella territoriet - Otillåtlighet

(EG-fördraget, artiklarna 52, 56 och 58)

3 Medlemsstater - Skyldigheter - Situation som faller utanför gemenskapsrättens tillämpningsområde - Den nationella domstolens skyldighet att tillämpa nationell rätt i enlighet med gemenskapsrätten - Föreligger inte

(EG-fördraget, artikel 5)

Sammanfattning

1 I förfaranden för förhandsavgörande enligt artikel 177 i fördraget ankommer det uteslutande på de nationella domstolar där tvisten anhängiggjorts och som har ansvaret för det rättsliga avgörandet att mot bakgrund av de särskilda omständigheterna i varje särskilt mål bedöma såväl nödvändigheten av ett förhandsavgörande för att kunna döma i målet som relevansen av de frågor som de ställer till domstolen. En begäran från en nationell domstol kan bara avvisas då det är uppenbart att den begärda tolkningen av gemenskapsrätten inte har något samband med verkliga

omständigheter eller föremålet för tvisten i målet vid den nationella domstolen.

2 Artikel 52 i fördraget utgör hinder för en medlemsstats lagstiftning som, i fråga om bolag som är etablerade i denna medlemsstat och som ingår i ett konsortium varigenom de äger ett holdingbolag och använder sig av sin rätt att fritt etablera sig för att genom detta holdingbolag bilda dotterbolag i andra medlemsstater, gör rätten till en skattelättnad beroende av huruvida holdingbolagets verksamhet uteslutande eller huvudsakligen består i att inneha aktier i dotterbolag som är etablerade i den berörda medlemsstaten.

I en sådan lagstiftning, enligt vilken beviljandet av den beskattningsförmån som konsortieavdraget utgör endast är förbehållet bolag som uteslutande eller huvudsakligen kontrollerar dotterbolag med säte inom det nationella territoriet, används nämligen kriteriet kontrollerade dotterbolags säte för att inrätta en differentierad skattemässig behandling av konsortiebolag som är etablerade i denna medlemsstat. Den kan inte motiveras med behovet av att säkerställa ett enhetligt nationellt skattesystem därför att det är omöjligt att kompensera skattesänkningen till följd av avdrag för förluster i dotterbolag med säte i medlemsstaten genom att beskatta vinsterna i de dotterbolag som är etablerade utanför medlemsstaten, eftersom det inte föreligger något direkt samband mellan konsortiebolagets avdrag för förluster som har uppkommit i ett av dess dotterbolag med säte i denna medlemsstat, å ena sidan, och beskattningen av vinsterna i dotterbolag som har sitt säte utanför denna medlemsstat, å andra sidan.

3 När en tvist vid den nationella domstolen avser en situation som faller utanför gemenskapsrättens tillämpningsområde är den nationella domstolen enligt gemenskapsrätten varken skyldig att tolka den nationella lagstiftningen på ett sätt som är förenligt med gemenskapsrätten eller att avstå från att tillämpa denna lagstiftning. När en och samma bestämmelse måste lämnas utan hänsyn i en situation som faller inom gemenskapsrättens tillämpningsområde, samtidigt som den fortfarande kan tillämpas i en situation som faller utanför gemenskapsrättens tillämpningsområde, ankommer det på det behöriga organet i den berörda staten att undanröja denna rättsosäkerhet i den utsträckning som den kan påverka de rättigheter som följer av gemenskapsrättsliga regler.

Parter

I mål C-264/96,

angående en begäran enligt artikel 177 i EG-fördraget, från House of Lords (Förenade kungariket), att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga målet mellan

Imperial Chemical Industries plc (ICI)

och

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

angående tolkningen av artiklarna 5 och 52 i EG-fördraget,

meddelar

DOMSTOLEN

sammansatt av ordföranden G.C. Rodríguez Iglesias, avdelningsordförandena H. Ragnemalm, M. Wathelet (referent) och R. Schintgen samt domarna G.F. Mancini, J.C. Moitinho de Almeida, J.L. Murray, D.A.O. Edward, P. Jann, L. Sevón och K.M. Ioannou,

generaladvokat: G. Tesauero,

justitiesekreterare: byrådirektören L. Hewlett,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

- Imperial Chemical Industries plc (ICI), genom Peter Whiteman, QC, och Christopher Vajda, barrister, befullmäktigade av Hammond Suddards, solicitors,

- Förenade kungarikets regering, genom John E. Collins, Assistant Treasury Solicitor, i egenskap av ombud, biträdd av Derrick Wyatt, QC, och Rabinder Singh, barrister,

- Europeiska gemenskapernas kommission, genom Peter Oliver och Hélène Michard, rättstjänsten, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att muntliga yttranden har avgivits vid sammanträdet den 14 oktober 1997 av: Imperial Chemical Industries plc (ICI), Förenade kungarikets regering och kommissionen,

och efter att den 16 december 1997 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

Domskäl

1 House of Lords har genom beslut av den 24 juli 1996, som inkom till domstolen den 29 juli samma år, i enlighet med artikel 177 i EG-fördraget ställt två frågor om tolkningen av artiklarna 5 och 52 i EG-fördraget.

2 Frågorna har uppkommit i en tvist mellan Imperial Chemical Industries plc (nedan kallat ICI) och den brittiska skatteförvaltningen på grund av den sistnämndas vägran att bevilja ICI skattelättnad på grund av de affärsförluster som har uppkommit i ett dotterbolag till det holdingbolag som ICI äger genom ett konsortium.

3 ICI har sitt säte i Förenade kungariket och bildar tillsammans med Wellcome Foundation Ltd, som även det har sitt säte i denna medlemsstat, ett konsortium genom vilket de äger bolaget Coopers Animal Health (Holdings) Ltd (nedan kallat Holdings), ICI till 49 procent och Wellcome Foundation Ltd till 51 procent.

4 Holdings verksamhet består uteslutande i att inneha aktier i 23 bolag som bedriver handel, som är deras dotterbolag och som utövar sin verksamhet i många länder. Av dessa 23 dotterbolag har 4, bland annat Coopers Animal Health Ltd (nedan kallat CAH) sitt säte i Förenade kungariket, 6 i andra medlemsstater och 13 i tredje land.

5 CAH:s affärsverksamhet i Förenade kungariket var förlustbringande under räkenskapsåren 1985, 1986 och 1987. ICI begärde med stöd av section 258-264 i Income and Corporation Taxes Act 1970 (1970 års lag om inkomst- och bolagsskatt, nedan kallad lagen) att bolaget skulle

beviljas skattelättnad, genom att från den skattepliktiga vinst det hade gjort under de perioder som motsvarade CAH:s förlustbringande räkenskapsår dra av ett belopp motsvarande 49 procent (det vill säga dess andel av Holdings aktiekapital) av det sistnämndas förlust enligt bokföringen.

6 Följande lagbestämmelser reglerar villkoren och formerna för en sådan skattelättnad som den som ICI har krävt:

Section 258

"1. Skattelättnad för affärsförlust och andra belopp som kan minska bolagsskatt kan, i enlighet med följande bestämmelser under denna huvudrubrik, överlåtas av ett bolag (det överlåtande bolaget) som hör till en koncern och, på ett annat bolags begäran (det ansökande bolaget), vilket hör till samma koncern, tilldelas det ansökande bolaget i form av ett avdrag från bolagsskatt, så kallat koncernavdrag.

2. Koncernavdrag kan med stöd av de ovannämnda bestämmelserna även beviljas när det är fråga om ett överlåtande och ett ansökande bolag varav det ena bolaget hör till ett konsortium och det andra antingen är

a) ett bolag som bedriver handel och som ägs av konsortiet och som inte är ett dotterbolag som till 75 procent ägs av ett annat bolag, eller

b) ett bolag som bedriver handel

i) som är ett till 90 procent ägt dotterbolag till ett holdingbolag som ägs av konsortiet och

ii) som inte är ett dotterbolag som till 75 procent ägs av ett annat bolag än holdingbolaget, eller

c) ett holdingbolag som ägs av konsortiet och som inte är ett dotterbolag som till 75 procent ägs av ett annat bolag.

...

5. Nedanstående gäller för denna och följande bestämmelser:

a) Två bolag anses höra till en koncern om det ena bolaget är ett dotterbolag som till 75 procent ägs av det andra bolaget eller om båda bolagen är dotterbolag som till 75 procent ägs av ett tredje bolag.

b) Med holdingbolag avses ett bolag vars verksamhet uteslutande eller huvudsakligen består i att innehålla aktier eller värdepapper i bolag som är dotterbolag som till 90 procent ägs av holdingbolaget och som är ett bolag som bedriver handel.

c) Med bolag som bedriver handel avses ett bolag som uteslutande eller huvudsakligen driver en eller flera kommersiella verksamheter.

...

7. Ordet bolag i denna och följande bestämmelser under denna huvudrubrik avser enbart juridiska personer som har sitt säte i Förenade kungariket. För att fastställa om ett bolag är ett dotterbolag som till 75 procent ägs av ett annat bolag, i den mening som avses i dessa bestämmelser, skall det andra bolaget inte anses som ägare

a) av aktiekapitalet som det äger direkt i ett bolag om vinsten från försäljning av aktierna skulle vara intäkt i verksamheten eller

b) av aktiekapitalet som det äger indirekt och som ägs direkt av ett bolag vars vinst från försäljning av aktier är att anse som intäkt i verksamheten eller

c) av aktiekapitalet som det äger direkt eller indirekt i en juridisk person med säte utanför Förenade kungariket.

8. Ett bolag ägs av ett konsortium, i den mening som avses i denna och följande bestämmelser under denna huvudrubrik, om tre fjärdedelar eller mer av dess aktiekapital som hänför sig till stamaktierna innehas ("beneficially owned") av bolag av vilka inget innehar ("beneficially owns") mindre än en tjugonedel av aktiekapitalet i vinstsyfte. Dessa bolag kallas medlemmar av konsortiet."

Section 259

"1. Om förlust har uppkommit i det överlåtande bolaget i samband med affärsverksamheten under en räkenskapsperiod och denna förlust har beräknats på det sätt som anges i section 177.2 i denna lag, kan förlustbeloppet - såvitt angår bolagsskatt - dras av från det ansökande bolagets sammanlagda vinst under motsvarande räkenskapsperiod."

7 ICI:s begäran om skattelättnad avslogs. Skatteförvaltningen motiverade avslaget med att Holdings inte är ett holdingbolag i den mening som avses i section 258.5 b jämförd med section 258.7. Även om Holdings verksamhet uteslutande består i att inneha aktier eller värdepapper i bolag som är dotterbolag som till 90 procent ägs av Holding och som är bolag som bedriver handel, innebär den första meningen i artikel 258.7 att bolaget inte kan anses som ett holdingbolag med de fördelar som är sammankopplade till detta enligt artikel 258.5 b, eftersom merparten av dess dotterbolag, det vill säga 19 av 23, inte är bolag som driver handel och inte har sitt säte i Förenade kungariket och eftersom dess huvudsakliga verksamhet således inte är den verksamhet som denna egenskap är förknippad med.

8 ICI godtog inte denna tolkning av den nationella lagen och väckte talan mot avslagsbeslutet, vilken High Court och senare Court of Appeal biföll.

9 Skatteförvaltningen överklagade till House of Lords, som ansåg att skatteförvaltningens avslag var berättigat med avseende på lagen men att ICI:s argumentation mot detta avslag, vilken grundades på gemenskapsrätten, borde undersökas.

10 ICI har i detta avseende hävdade att kravet på att ett holdingbolags verksamhet uteslutande eller huvudsakligen skall bestå i att inneha andelar i bolag med säte i Förenade kungariket, genom ett diskriminerande skattesystem, begränsar bolagens etableringsfrihet på ett sätt som strider mot artiklarna 52 och 58 i EG-fördraget.

11 Diskrimineringen följer av att skattelättnad, på grund av förluster som har uppkommit i ett bolag med säte i Förenade kungariket vilket ägs genom ett holdingbolag som även det har säte i Förenade kungariket, beviljas medlemmar av konsortiet, när holdingbolaget uteslutande eller huvudsakligen kontrollerar dotterbolag med säte i Förenade kungariket, men förvägras, under i övrigt samma omständigheter, när detta holdingbolag huvudsakligen kontrollerar dotterbolag med säte i andra medlemsstater, därför att det har använt sig av den etableringsfrihet som säkerställs i fördraget.

12 Enligt ICI ankommer det vid sådan diskriminering - även i en sådan situation som den som House of Lords har att avgöra, i vilken holdingbolaget kontrollerar 23 dotterbolag av vilka endast 10 har säte antingen i Förenade kungariket eller i en annan medlemsstat - på den nationella domstolen att undanröja det villkor avseende säte i Förenade kungariket som lagen föreskriver, eftersom det är oförenligt med gemenskapsrätten.

13 House of Lords anser att frågorna om huruvida de villkor rörande säte i Förenade kungariket som ställs upp i lagen för beviljande av det avdrag som ICI har yrkat är förenliga med bestämmelserna i fördraget och om vilken inställning den nationella domstolen skall välja i en sådan situation, om det framkommer att denna lag strider mot gemenskapsrätten, förutsätter en tolkning av gemenskapsrätten. Den nationella domstolen har följaktligen beslutat att förklara målet vilande och begära att EG-domstolen skall meddela ett förhandsavgörande beträffande följande frågor:

"1. I en situation där

i) ett bolag (bolag A) har sitt säte i en medlemsstat i Europeiska unionen,

ii) bolag A ingår i ett konsortium tillsammans med ett annat bolag (bolag B) som också har sitt säte i samma medlemsstat,

iii) bolag A och B tillsammans äger ett holdingbolag (bolag C) som även det har sitt säte i denna medlemsstat,

iv) bolag C har ett antal dotterbolag, vilka har sitt säte antingen i denna medlemsstat, i andra medlemsstater i Europeiska unionen eller på andra ställen i världen, och

v) bolag A är förhindrat att inom ramen för bolagsbeskattningen yrka skattelättnad för förluster som har uppkommit i ett dotterbolag (även detta med säte i denna medlemsstat) till bolag C, på grund av att det föreskrivs i den nationella lagstiftningen, tolkad mot bakgrund av nationell rätt, att den verksamhet som bolag C bedriver endast eller i huvudsak skall bestå i att inneha aktier i dotterbolag som har sitt säte i denna medlemsstat,

utgör det krav som anges i punkt v) en inskränkning av rätten att fritt etablera sig, som föreskrivs i artikel 52 i EG-fördraget? Om detta är fallet, är ett sådant förfarande trots det befogat enligt gemenskapsrätten?

2. Om det krav som anges i punkt v) är en obefogad inskränkning med hänsyn till gemenskapsrätten, innebär då artikel 5 i EG-fördraget att den nationella domstolen är skyldig att tolka den ifrågavarande lagstiftningen i överensstämmelse med gemenskapsrätten, så långt det är möjligt, även om inget av bolagen A, B eller C har åberopat bestämmelser i gemenskapsrätten, och även om en tolkning av nationell rätt i överensstämmelse med gemenskapsrätten skulle få till följd att skattelättnad beviljades när verksamheten i bolag C i huvudsak bestod i att inneha aktier i dotterbolag med säte utanför gemenskapen eller Europeiska ekonomiska samarbetsområdet? Eller innebär artikel 5 endast att den nationella lagstiftningen, oberoende av dess tolkning, är tillämplig med förbehåll för bestämmelser i gemenskapsrätten så snart dessa bestämmelser är i fråga?"

Huruvida tolkningsfrågorna kan upptas till sakprövning

14 Den brittiska regeringen har framfört tvivel vad beträffar den första frågans relevans för lösningen av tvisten vid den nationella domstolen. Regeringen har framhållit att även om det konstaterades att lagen innebär en begränsning av etableringsfriheten, vilken är oförenlig med artikel 52 i fördraget, skulle detta inte ha någon inverkan på lösningen av tvisten vid den nationella domstolen. ICI skulle under alla omständigheter förvägras den skattelättnad som föreskrivs i

lagen, eftersom merparten av de bolag som Holdings kontrollerar, det vill säga 13 av 23, har sitt säte i tredje land och inte i andra medlemsstater.

15 Det föreligger härvid skäl att erinra om att det av fast rättspraxis framgår att det uteslutande ankommer på de nationella domstolar där tvisten anhängiggjorts och som har ansvaret för det rättsliga avgörandet att mot bakgrund av de särskilda omständigheterna i varje särskilt mål bedöma såväl nödvändigheten av ett förhandsavgörande för att kunna döma i målet som relevansen av de frågor som de ställer till domstolen (se bland annat dom av den 27 oktober 1993 i mål C-127/92, Enderby, REG 1993, s. I-5535, punkt 10, svensk specialutgåva, häfte 14, av den 3 mars 1994 i de förenade målen C-332/92, C-333/92 och C-335/92, Eurico Italia m.fl., REG 1994, s. I-711, punkt 17, och av den 7 juli 1994 i mål C-146/93, McLachlan, REG 1994, s. I-3229, punkt 20). En begäran från en nationell domstol kan bara avvisas då det är uppenbart att den begärda tolkningen av gemenskapsrätten inte har något samband med verkliga omständigheter eller föremålet för tvisten i målet vid den nationella domstolen (dom av den 6 juli 1995 i mål C-62/93, BP Supergaz, REG 1995, s. I-1883, punkt 10, och av den 26 oktober 1995 i mål C-143/94, Furlanis, REG 1995, s. I-3633, punkt 12).

16 Så är emellertid inte fallet i målet vid den nationella domstolen. Den hänskjutande domstolen har nämligen anfört att det föreligger olika uppfattningar om tolkningen av kravet i section 258.5, enligt vilket ett bolag uteslutande eller huvudsakligen skall inneha andelar i bolag med säte i Förenade kungariket för att utgöra ett holdingbolag i den mening som avses i lagen, och, närmare bestämt, om tolkningen av begreppet kontroll av dotterbolag varav merparten har sitt säte i Förenade kungariket, vilken är en av de möjliga tolkningarna som medför behov av att kontrollera om lagen är förenlig med artikel 52 i fördraget.

17 Under dessa omständigheter skall den hänskjutande domstolens frågor undersökas.

Prövning i sak

Den första frågan

18 Den hänskjutande domstolen vill genom sin första fråga få klarlagt om artikel 52 i fördraget utgör hinder för en medlemsstats lagstiftning som, i fråga om bolag som är etablerade i denna medlemsstat och som ingår i ett konsortium varigenom de äger ett holdingbolag, gör rätten till skattelättnad beroende av huruvida holdingbolagets verksamhet uteslutande eller huvudsakligen består i att inneha aktier i dotterbolag som är etablerade i den berörda medlemsstaten.

19 Inledningsvis skall det påpekas att, även om frågor om direkta skatter omfattas av medlemsstaternas behörighet, medlemsstaterna inte desto mindre skall respektera gemenskapsrätten vid utövandet av sina befogenheter (se dom av den 14 februari 1995 i mål C-279/93, Schumacker, REG 1995, s. I-225, punkt 21, av den 11 augusti 1995 i mål C-80/94, Wielockx, REG 1995, s. I-2493, punkt 16, av den 27 juni 1996 i mål C-107/94, Asscher, REG 1996, s. I-3089, punkt 36, och av den 15 maj 1997 i mål C-250/95, Futura Participations och Singer, REG 1997, s. I-2471, punkt 19).

20 Det bör i detta hänseende först understrykas att den etableringsfrihet som enligt artikel 52 tillerkänns medborgare från en annan medlemsstat och som för dem innefattar rätt att starta och utöva verksamhet som egenföretagare på samma villkor som etableringsstatens lagstiftning föreskriver för dess egna medborgare, till följd av artikel 58 i EEG-fördraget inbegriper en rätt för bolag som bildats i överensstämmelse med en medlemsstats lagstiftning och som har sitt säte, sitt huvudkontor eller sin huvudsakliga verksamhet inom gemenskapen att utöva verksamhet i den berörda medlemsstaten genom en filial eller ett kontor. För bolagens vidkommande är det i detta sammanhang viktigt att framhålla att sätet, i den mening som här avses, tjänar till att fastställa deras anknytning till en stats rättsordning, på samma sätt som nationaliteten när det gäller fysiska personer (dom av den 28 januari 1986 i mål 270/83, kommissionen mot Frankrike, REG 1986, s.

273, punkt 18, svensk specialutgåva, häfte 8, och av den 13 juli 1993 i mål C-330/91, Commerzbank, REG 1993, s. I-4017, punkt 13; svensk specialutgåva, häfte 14).

21 Dessutom skall påpekas att även om dessa bestämmelser om etableringsfrihet, enligt ordalydelsen, i synnerhet syftar till att säkerställa nationell behandling i värdstaten utgör de samtidigt förbud mot att ursprungsstaten hindrar en av dess medborgare eller ett bolag som bildats i överensstämmelse med dess lagstiftning och som i övrigt motsvarar definitionen i artikel 58, från att etablera sig i en annan medlemsstat (dom av den 27 september 1988 i mål 81/87, Daily Mail and General Trust, REG 1988, s. 5483, punkt 16; svensk specialutgåva, häfte 9).

22 I detta avseende skall det konstateras att lagstiftningen i fråga i målet vid den nationella domstolen innebär att konsortiebolag med säte i Förenade kungariket, vilka genom ett holdingbolag har använt sig av sin rätt att fritt etablera sig för att bilda dotterbolag i andra medlemsstater, fråntas rätten till skattelättnad på grund av förluster som har uppkommit i ett av holdingbolagets dotterbolag med säte i Förenade kungariket när holdingbolaget huvudsakligen kontrollerar dotterbolag som har sitt säte utanför Förenade kungariket.

23 I en sådan lagstiftning används således kriteriet kontrollerade dotterbolags säte för att inrätta en differentierad skattemässig behandling av konsortiebolag som är etablerade i Förenade kungariket. I denna lagstiftning är beviljandet av den beskattningsförmån som konsortieavdraget utgör endast förbehållet bolag som uteslutande eller huvudsakligen kontrollerar dotterbolag med säte inom det nationella territoriet.

24 Det finns således skäl att ställa sig frågan om denna olika behandling är motiverad i förhållande till fördragets bestämmelser om etableringsfrihet.

25 Den brittiska regeringen har i det avseendet gjort gällande att ställningen för bolag som är etablerade i Förenade kungariket och ställningen för bolag som inte är etablerade där i frågor om direkta skatter generellt sett inte är jämförbara och har lagt fram två motiveringar. För det första syftar lagstiftningen i fråga till att minska den risk för skatteflykt som i det föreliggande fallet skulle bestå i att medlemmarna av ett konsortium överför kostnaderna för de dotterbolag som inte har sitt säte i Förenade kungariket på ett dotterbolag med säte i Förenade kungariket och omvänt ser till att vinsterna uppkommer i dotterbolag som inte har sitt säte där. Syftet med lagstiftningen i fråga är således att undvika att bildandet av dotterbolag utomlands används till att undandra skattepliktiga medel från den brittiska skattemyndigheten. För det andra syftar lagstiftningen till att undvika en intäktsminskning, vilken följer redan av att det finns dotterbolag som inte har säte i Förenade kungariket och som hänger samman med att det är omöjligt för den brittiska skattemyndigheten att kompensera skattesänkningen till följd av avdrag för förluster i dotterbolag med säte i Förenade kungariket, genom att beskatta vinsterna i de dotterbolag som är etablerade utanför Förenade kungariket.

26 Vad gäller motiveringen av risken för skatteflykt, är det tillräckligt att framhålla att lagstiftningen i fråga i målet vid den nationella domstolen inte har något specifikt syfte att utesluta en skattemässig fördel som skulle följa av rent konstlade kopplingar, vilkas syfte skulle vara att kringgå brittisk skattelagstiftning, utan på ett generellt sätt avser varje situation i vilken merparten av dotterbolagen i en koncern av en eller annan anledning är etablerad utanför Förenade kungariket. Att etablera ett dotterbolag utanför Förenade kungariket innebär emellertid inte i sig skatteflykt, eftersom bolaget i fråga i varje fall omfattas av etableringsstatens skattelagstiftning.

27 I detta fall har risken för överföring av kostnader i syfte att kringgå lagstiftningen dessutom inte på något sätt samband med frågan om merparten av dotterbolagen har sitt säte i Förenade kungariket eller inte. Det är nämligen tillräckligt att det finns ett enda dotterbolag som har sitt säte utanför Förenade kungariket för att den risk som den brittiska regeringen har åberopat skulle kunna förverkligas.

28 Vad gäller argumentet att det är omöjligt att kompensera skattesänkningen till följd av avdrag för förluster i dotterbolag med säte i Förenade kungariket, genom att beskatta vinsterna i de dotterbolag som är etablerade utanför Förenade kungariket, skall det påpekas att den minskning av skatteintäkter som följer av detta inte ingår bland de skäl som återfinns i artikel 56 i fördraget och inte kan anses som tvingande hänsyn av allmänintresse, som kan åberopas för att berättiga olika behandling som i princip strider mot artikel 52 i fördraget.

29 Domstolen har visserligen ansett att behovet av att säkerställa ett enhetligt skattesystem under vissa omständigheter har kunnat berättiga bestämmelser som kan begränsa de grundläggande friheterna (se i detta avseende domar av den 28 januari 1992 i mål C-204/90, Bachmann, REG 1992, s. I-249, svensk specialutgåva, häfte 12, och i mål C-300/90, kommissionen mot Belgien, REG 1992, s. I-305). I de ovannämnda målen förelåg det emellertid ett direkt samband mellan möjligheten att dra av avgifter, å ena sidan, och beskattningen av de belopp som försäkringsgivarna var skyldiga att utge på grundval av försäkringskontrakten vid ålderdom och dödsfall, å andra sidan. Detta samband skulle bevaras för att värna om enhetligheten inom ifrågavarande skattesystem. I det förevarande fallet föreligger inget direkt samband av denna art mellan konsortiebolagets avdrag för förluster som har uppkommit i ett av dess dotterbolag med säte i Förenade kungariket, å ena sidan, och beskattningen av vinsterna i dotterbolag som har sitt säte utanför Förenade kungariket, å andra sidan.

30 Den första frågan skall följaktligen besvaras så, att artikel 52 i fördraget utgör hinder för en medlemsstats lagstiftning som, i fråga om bolag som är etablerade i denna medlemsstat och som ingår i ett konsortium varigenom de äger ett holdingbolag och använder sig av sin rätt att fritt etablera sig för att genom detta holdingbolag bilda dotterbolag i andra medlemsstater, gör rätten till en skattelättnad beroende av huruvida holdingbolagets verksamhet uteslutande eller huvudsakligen består i att inneha aktier i dotterbolag som är etablerade i den berörda medlemsstaten.

Den andra frågan

31 Den nationella domstolen vill genom sin andra fråga i huvudsak att omfattningen av den skyldighet till lojalt samarbete som följer av artikel 5 i fördraget skall preciseras. För det fall att det av svaret på den första frågan skulle framgå att lagstiftningen i fråga i målet vid den nationella domstolen är oförenlig med gemenskapsrätten, genom att avdrag vägras när ett holdingbolag som ägs av konsortiet huvudsakligen kontrollerar dotterbolag med säte i gemenskapen, utan att detta villkor uppfylls genom de enda dotterbolag som har sitt säte i Förenade kungariket, har den hänskjutande domstolen ställt sig frågan om den även skall avstå från att tillämpa denna lagstiftning eller om den skall tolka den på ett sätt som är förenligt med gemenskapsrätten när holdingbolaget huvudsakligen kontrollerar dotterbolag med säte i tredje land.

32 Det skall i detta avseende framhållas att olika behandling beroende på om verksamheten vid det holdingbolag som ägs av konsortiet uteslutande eller huvudsakligen består i att inneha andelar i dotterbolag som har eller inte har sitt säte i tredje land inte faller inom gemenskapsrättens tillämpningsområde.

33 Följaktligen utgör artiklarna 52 och 58 i fördraget inte hinder för en nationell lagstiftning enligt vilken avdraget förvägras ett konsortiebolag med säte i en medlemsstat när verksamheten i det holdingbolag som ägs av konsortiet uteslutande eller huvudsakligen består i att inneha andelar i

dotterbolag som har sitt säte i tredje land. Artikel 5 i fördraget är inte heller tillämplig.

34 Således skall det framhållas att när tvisten vid den nationella domstolen avser en situation som faller utanför gemenskapsrättens tillämpningsområde är den nationella domstolen enligt gemenskapsrätten varken skyldig att tolka den nationella lagstiftningen på ett sätt som är förenligt med gemenskapsrätten eller att avstå från att tillämpa denna lagstiftning. När en och samma bestämmelse måste lämnas utan hänsyn i en situation som faller inom gemenskapsrättens tillämpningsområde, samtidigt som den fortfarande kan tillämpas i en situation som faller utanför gemenskapsrättens tillämpningsområde, ankommer det på det behöriga organet i den berörda staten att undanröja denna rättsosäkerhet i den utsträckning som den kan påverka de rättigheter som följer av gemenskapsrättsliga regler.

35 Av detta följer att artikel 5 i fördraget under sådana omständigheter som dem som föreligger i målet vid den nationella domstolen inte medför någon skyldighet för denna domstol att vare sig tolka den nationella lagstiftningen på ett sätt som är förenligt med gemenskapsrätten eller avstå från att tillämpa denna lagstiftning i en situation som faller utanför gemenskapsrättens tillämpningsområde.

Beslut om rättegångskostnader

Rättegångskostnader

36 De kostnader som har förorsakats den brittiska regeringen och kommissionen, vilka har inkommit med yttranden till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

Domslut

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN

- angående de frågor som genom beslut av den 24 juli 1996 har ställts av House of Lords - följande dom:

37 Artikel 52 i EG-fördraget utgör hinder för en medlemsstats lagstiftning som, i fråga om bolag som är etablerade i denna medlemsstat och som ingår i ett konsortium varigenom de äger ett holdingbolag och använder sig av sin rätt att fritt etablera sig för att genom detta holdingbolag bilda dotterbolag i andra medlemsstater, gör rätten till en skattelättnad beroende av huruvida holdingbolagets verksamhet uteslutande eller huvudsakligen består i att inneha aktier i dotterbolag som är etablerade i den berörda medlemsstaten.

38 Under sådana omständigheter som dem som föreligger i målet vid den nationella domstolen, medför artikel 5 i EG-fördraget inte någon skyldighet för denna domstol att vare sig tolka den nationella lagstiftningen på ett sätt som är förenligt med gemenskapsrätten eller avstå från att tillämpa denna lagstiftning i en situation som faller utanför gemenskapsrättens tillämpningsområde.