Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

23. november 2017*

»Præjudiciel forelæggelse – etableringsfrihed – direkte beskatning – selskabsskat – direktiv 90/434/EØF – artikel 10, stk. 2 – tilførsel af aktiver – ikke-hjemmehørende fast driftssted, der i forbindelse med en tilførsel af aktiver overføres til et ligeledes ikke-hjemmehørende modtagende selskab – retten for den medlemsstat, hvori det indskydende selskab er hjemmehørende, til at beskatte overskud eller kapitalvinding af dette driftssted, som er opstået som følge af tilførslen af aktiver – national lovgivning, som fastsætter omgående beskatning af overskuddet eller kapitalvindingen i det år, hvor overdragelsen har fundet sted – opkrævning af den skyldige skat som indkomst i det skatteår, hvor tilførslen af aktiver har fundet sted«

I sag C-292/16,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Helsingin hallinto-oikeus (forvaltningsdomstolen i Helsinki, Finland) ved afgørelse af 20. maj 2016, indgået til Domstolen den 25. maj 2016, i sag anlagt af

A Oy,

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, R. Silva de Lapuerta, og dommerne C.G. Fernlund (refererende dommer), J.C. Bonichot, A. Arabadjiev og E. Regan,

generaladvokat: J. Kokott,

justitssekretær: fuldmægtig C. Strömholm,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 8. juni 2017,

efter at der er afgivet indlæg af:

– A Oy ved T. Torkkel, som befuldmægtiget,

– den finske regering ved S. Hartikainen, som befuldmægtiget,

– den tyske regering ved T. Henze, som befuldmægtiget,

– den svenske regering ved A. Falk, C. Meyer-Seitz, H. Shev, U. Persson og N. Otte Widgren, som befuldmægtigede,

* Processprog: finsk.

– Europa-Kommissionen ved W. Roels og I. Koskinen, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 13. juli 2017,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 49 TEUF og artikel 10, stk. 2, i Rådets direktiv 90/434/EØF af 23. juli 1990 om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater (EFT 1990, L 225, s. 1, herefter »fusionsdirektivet«).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en sag anlagt ved Helsingin hallinto-oikeus (forvaltningsdomstolen i Helsinki, Finland) af A Oy, et finsk selskab, vedrørende omgående beskatning af kapitalvinding fra dette selskabs ikke-hjemmehørende faste driftssted, som er opstået ved overdragelse af dette driftssted til et ligeledes ikke-hjemmehørende selskab i forbindelse med en tilførsel af aktiver og opkrævning af skyldig skat som indkomst i det skatteår, hvor transaktionen har fundet sted.

Retsforskrifter

EU-retten

3 Fusionsdirektivets artikel 2, litra c), bestemmer:

»I dette direktiv forstås ved:

[…]

c) tilførsel af aktiver, den transaktion, hvorved et selskab uden at være opløst tilfører den samlede eller en eller flere grene af sin virksomhed til et andet selskab mod at få tildelt aktier eller anparter i det modtagende selskabs kapital

[…]«

4 Direktivets artikel 10, stk. 2, bestemmer:

»[…] den medlemsstat, hvori det indskydende selskab er hjemmehørende, [har,] når den anvender globalindkomstprincippet, ret til at beskatte overskud eller kapitalvinding, der opstår for det faste driftssted ved fusion, spaltning eller tilførsel af aktiver, hvis den tillader fradrag af den skat, som i mangel af bestemmelserne i dette direktiv ville være pålagt dette overskud eller denne kapitalvinding i den medlemsstat, hvor dette faste driftssted er beliggende, og hvis den tillader dette fradrag på samme måde og for samme beløb, som den ville have gjort, hvis denne skat faktisk var opgjort og indbetalt.«

Finsk ret

5 I henhold til § 9, stk. 1, nr. 1, i tuloverolaki (indkomstskattelov) er en fysisk eller juridisk person, et interessefællesskab eller et arvefællesskab med hjemsted i Finland forpligtet til at betale indkomstskat af sine inden- og udenlandske indtægter (ubegrænset skattepligt).

6 Fusionsdirektivet er gennemført i finsk ret ved laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta (1733/1995) (lov om ændring af lov om beskatning af erhvervsindkomst (1733/1995)) af 29. december 1995, som trådte i kraft den 1. januar 1996.

7 § 52e, stk. 3, i elinkeinotulon verottamisesta annettu laki (lov om beskatning af erhvervsindkomst), som således ændret (herefter »EVL«), har følgende ordlyd:

»Hvis de tilførte aktiver og passiver henhører under et driftssted i en anden EU-medlemsstat, som tilhører et hjemmehørende selskab, medregnes den forventede kapitalvinding af disse aktiver og de reserver og hensættelser, som ved beskatningen er fradraget fra driftsstedets indtægter, til det indskydende selskabs skattepligtige indtægt. Fra den skat, som i Finland skal betales af disse indtægter, fradrages den skat, som uden bestemmelserne i det i § 52 nævnte [fusions]direktiv ville skulle betales af disse indtægter i den stat, hvor driftsstedet er beliggende.«

8 Det fremgår af bemærkningerne til det lovforslag, der førte til vedtagelsen af lov om ændring af lov om beskatning af erhvervsindkomst, at EVL's § 52e, stk. 3, som gennemfører den i fusionsdirektivets artikel 10, stk. 2, fastsatte undtagelse i finsk ret, regulerer situationer, hvor aktiver, som følge af overdragelse fra et ikke-hjemmehørende fast driftssted til et ligeledes ikke-hjemmehørende selskab, ikke længere er underlagt Finlands beskatningsret. I disse tilfælde medregnes dagsværdien af de tilførte aktiver og de reserver og hensættelser, som er fradraget ved beskatningen i Finland af dette driftssted, i driftsstedets skattepligtige indtægt i det skatteår, hvor transaktionen har fundet sted. Fra den skat, som i Finland skal betales af disse indtægter, fradrages den skat, som ville skulle betales af disse indtægter i den medlemsstat, hvor det faste driftssted er beliggende, hvis direktivet ikke fandt anvendelse.

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

9 A overdrog i 2006 i forbindelse med en tilførsel af aktiver et fast driftssted beliggende i Østrig til et østrigsk selskab og modtog til gengæld aktier i dette sidstnævnte selskab. I henhold til EVL's § 52e, stk. 3, blev A beskattet af den herved opnåede kapitalvinding i skatteåret 2006, og den fastsatte skat blev opkrævet i forbindelse med indkomsten i dette skatteår.

10 A indgav en begæring om berigtigelse til Verotuksen oikaisulautakunta (skatteankenævnet, Finland). Da denne begæring blev forkastet, anlagde A sag ved Helsingin hallinto-oikeus (forvaltningsdomstolen i Helsinki, Finland), idet selskabet gjorde gældende, at den i hovedsagen omhandlede lovgivning begrænsede etableringsfriheden, eftersom beskatningen i en tilsvarende national situation først ville finde sted på tidspunktet for realisering af denne kapitalvinding, dvs. ved salg af de tilførte aktiver.

11 Den forelæggende ret har anført, at Verohallinto – Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö (skattemyndigheden – instans til varetagelse af de skatteberettigedes rettigheder, Finland) var af den opfattelse, at EVL's § 52e, stk. 3, ikke kan betragtes som i strid med de EU-retlige bestemmelser og principper, eftersom denne bestemmelse har til formål at gennemføre fusionsdirektivets artikel 10, stk. 2, i finsk ret.

12 Denne ret har imidlertid bemærket, at selv om denne sidstnævnte bestemmelse tillader beskatning af kapitalvinding i en situation som den i hovedsagen omhandlede, præciserer bestemmelsen ikke, på hvilket tidspunkt en sådan beskatning skal finde sted.

13 Nævnte ret er således i tvivl om, hvorvidt den i hovedsagen omhandlede lovgivning udgør en begrænsning af etableringsfriheden ved at fastsætte en beskatning af kapitalvindingen i det skatteår, hvor tilførslen af aktiver har fundet sted, skønt der i en tilsvarende national situation først ville ske beskatning på tidspunktet for realiseringen af gevinsten, dvs. ved salg af de tilførte aktiver. Hvis dette er

tilfældet, ønsker den forelæggende ret oplyst, om den pågældende lovgivning kan begrundes i et tvingende alment hensyn til fordelingen af beskatningskompetencen mellem medlemsstaterne, og i bekræftende tilfælde om hindringen står i et rimeligt forhold til dette formål.

14 Under disse omstændigheder har Helsingin hallinto-oikeus (forvaltningsdomstolen i Helsinki) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Er artikel 49 TEUF til hinder for en finsk bestemmelse, hvorefter der i en situation, hvor et hjemmehørende selskab afhænder aktiver i et driftssted, som er beliggende i en anden EU-medlemsstat, i form af tilførsel af en virksomhed til et selskab med hjemsted i denne stat, og til gengæld herfor modtager nye andele, straks foretages beskatning af overførslen af aktiverne i det år, hvor overførslen finder sted, hvorimod beskatningen i en tilsvarende national situation først sker på tidspunktet for realiseringen?

2) Er der tale om en indirekte eller direkte forskelsbehandling, hvis Finland foretager beskatningen straks i det år, hvor overførslen af [virksomheden] finder sted, før gevinsten er realiseret, og i nationale situationer først på tidspunktet for realiseringen?

3) Såfremt første og andet spørgsmål besvares bekræftende, kan begrænsningen af etableringsfriheden da være berettiget af grunde som tvingende almene hensyn eller opretholdelse af den nationale beskatningsret? Er den forbudte begrænsning forenelig med proportionalitetsprincippet?«

Om de præjudicielle spørgsmål

15 Med de præjudicielle spørgsmål, som skal behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 49 TEUF skal fortolkes således, at den er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, som i tilfælde af, at et hjemmehørende selskab i forbindelse med tilførsel af aktiver overdrager et ikke-hjemmehørende fast driftssted til et ligeledes ikke-hjemmehørende selskab, for det første fastslår, at der skal ske omgående beskatning af den kapitalvinding, der følger af denne transaktion, og for det andet ikke tillader udskudt opkrævning af den skyldige skat, skønt der i en tilsvarende national situation først ville ske beskatning af en sådan kapitalvinding ved salg af de tilførte aktiver.

16 Det skal indledningsvis bemærkes dels, at det er ubestridt, at den i hovedsagen omhandlede transaktion, hvorved A har overdraget et ikke-hjemmehørende fast driftssted til et ligeledes ikke-hjemmehørende selskab, udgør en tilførsel af aktiver som omhandlet i fusionsdirektivets artikel 2, litra c). Dels, at det er ubestridt, at beskatningen af den ved denne transaktion opståede kapitalvinding af dette faste driftssted henhører under dette direktivs artikel 10, stk. 2.

17 Det fremgår af fusionsdirektivets artikel 10, stk. 2, at i tilfælde, hvor der blandt de goder, der tilføres i forbindelse med en fusion, spaltning eller tilførsel af aktiver, findes et fast driftssted for det indskydende selskab beliggende i en anden medlemsstat end den, hvori dette selskab er hjemmehørende, har den medlemsstat, hvori det indskydende selskab er hjemmehørende, når den anvender globalindkomstprincippet, ret til at beskatte overskud eller kapitalvinding, der opstår for det faste driftssted ved denne transaktion, hvis den tillader fradrag af den skat, som i mangel af bestemmelserne i dette direktiv ville være pålagt dette overskud eller denne kapitalvinding i den medlemsstat, hvor dette faste driftssted er beliggende, og hvis den tillader dette fradrag på samme måde og for samme beløb, som den ville have gjort, hvis denne skat faktisk var opgjort og indbetalt.

18 Denne bestemmelse giver således den medlemsstat, hvori det indskydende selskab er hjemmehørende, mulighed for at beskatte et overskud eller en kapitalvinding, som følger af en fusion, spaltning eller tilførsel af aktiver, så længe medlemsstaten overholder de betingelser, der er fastsat i denne bestemmelse.

19 I det foreliggende tilfælde fremgår det for det første af de sagsakter, som Domstolen råder over, at kapitalvindingen ved et hjemmehørende selskabs ikke-hjemmehørende faste driftssted i henhold til den i hovedsagen omhandlede lovgivning beskattes, når dette faste driftssted overdrages til et ligeledes ikke-hjemmehørende selskab i forbindelse med en tilførsel af aktiver. Den skyldige skat fradrages den skat, som i mangel af bestemmelserne i fusionsdirektivet ville være pålagt denne kapitalvinding i den medlemsstat, hvor dette faste driftssted er beliggende. For det andet opkræves denne skat som indkomst i det skatteår, hvor transaktionen har fundet sted.

20 Ved at fastsætte, at denne kapitalvinding skal beskattes, samtidig med, at der indrømmes fradrag af den skat, som i mangel af bestemmelserne i dette direktiv ville være pålagt kapitalvindingen i den medlemsstat, hvor det faste driftssted er beliggende, har lovgivningen blot gennemført den mulighed, som medlemsstaterne råder over i medfør af nævnte direktivs artikel 10, stk. 2.

21 Derimod indeholder hverken artikel 10, stk. 2, eller nogen anden artikel i fusionsdirektivet bestemmelser om, på hvilket tidspunkt opkrævningen af den skyldige skat skal foregå.

22 Det tilkommer således medlemsstaterne at fastsætte sådanne bestemmelse under overholdelse af EU-retten.

23 I denne forbindelse bemærkes, at det fremgår af Domstolens praksis, at transaktioner henhørende under fusionsdirektivet udgør en særlig måde at udøve etableringsfriheden på, som er vigtig for det indre markeds tilfredsstillende funktion, og hører dermed til blandt de erhvervsmæssige aktiviteter, med hensyn til hvilke medlemsstaterne er forpligtede til at respektere denne frihed (jf. i denne retning dom af 8.3.2017, Euro Park Service, C-14/16, EU:C:2017:177, præmis 28 og den deri nævnte retspraksis).

24 I henhold til Domstolens faste praksis stiller artikel 49 TEUF krav om ophævelse af restriktioner for etableringsfriheden. Selv om EUF-traktatens bestemmelser om etableringsfriheden 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 (jf. dom af 8.3.2017, Euro Park Service, C-14/16, EU:C:2017:177, præmis 58 og den deri nævnte retspraksis).

25 Alle foranstaltninger, som forbyder, medfører ulemper for eller gør udøvelsen af etableringsfriheden mindre attraktiv, skal i øvrigt betragtes som restriktioner for denne frihed (dom af 8.3.2017, Euro Park Service, C-14/16, EU:C:2017:177, præmis 59 og den deri nævnte retspraksis).

26 I den foreliggende sag fremgår det af sagsakterne for Domstolen, at det kun er i tilfælde af, at et hjemmehørende selskab i forbindelse med en tilførsel af aktiver overfører et ikke-hjemmehørende fast driftssted til et ligeledes ikke-hjemmehørende selskab, at den i hovedsagen omhandlede lovgivning indeholder bestemmelser om omgående beskatning af kapitalvindingen og opkrævning af den skyldige skat som indkomst i det skatteår, hvor denne transaktion har fundet sted.

27 En sådan forskelsbehandling vil kunne afholde selskaber etableret i Finland fra at udøve erhvervsvirksomhed i en anden medlemsstat via et fast driftssted og udgør følgelig en hindring for etableringsfriheden.

28 En sådan hindring kan kun være tilladt, hvis den vedrører situationer, som ikke er objektivt sammenlignelige eller er begrundet i tvingende almene hensyn, der er anerkendt i EU-retten. Hvis dette er tilfældet, kræves det desuden, at den er egnet til at sikre virkeliggørelsen af det pågældende mål og ikke går ud over, hvad der er nødvendigt for at nå det (dom af 29.11.2011, National Grid Indus, C-371/10, EU:C:2011:785, præmis 42 og den deri nævnte retspraksis).

29 Hvad angår de omhandlede situationers sammenlignelighed bemærkes, at i forhold til en medlemsstats lovgivning, der tilsigter at beskatte de kapitalgevinster, der er opstået inden for dennes beskatningskompetence, svarer situationen for et selskab, som i forbindelse med tilførsel af aktiver overfører et ikke-hjemmehørende fast driftssted til et ligeledes ikke-hjemmehørende selskab, nemlig for så vidt angår beskatningen af kapitalgevinsterne af dette faste driftssted, der er opstået inden for den første af disse medlemsstaters beskatningskompetence forud for denne tilførselstransaktion, til situationen for et hjemmehørende selskab, som i forbindelse med tilførsel af aktiver foretager en overførsel af et fast driftssted til et andet hjemmehørende selskab (jf. i denne retning dom af 21.5.2015, Verder LabTec, C-657/13, EU:C:2015:331, præmis 38 og den deri nævnte retspraksis).

30 Hvad angår spørgsmålet, om hindringen kan begrundes i tvingende almene hensyn, der er anerkendt i EU-retten, bemærkes for det første, at begrundelsen i nødvendigheden af at opretholde fordelingen af beskatningskompetencen mellem medlemsstaterne udgør et lovligt formål, der er anerkendt af Domstolen, og at medlemsstaterne, når der ikke på EU-plan er truffet foranstaltninger med henblik på at indføre ensartede eller harmoniserede regler, fortsat er kompetente til at fastlægge kriterierne for fordelingen af deres respektive beskatningsbeføjelser, enten gennem overenskomst eller ensidigt, for at afskaffe dobbeltbeskatning (dom af 21.5.2015, Verder LabTec, C-657/13, EU:C:2015:331, præmis 42 og den deri nævnte retspraksis).

31 For det andet har en medlemsstat i henhold til det skattemæssige territorialprincip i tilfælde af overførsel af et ikke-hjemmehørende fast driftssted i forbindelse med tilførsel af aktiver til et ikke-hjemmehørende selskab ret til på tidspunktet for overførslen at beskatte de kapitalgevinster, der er opstået inden for dens beskatningskompetence før den pågældende tilførsel. En sådan foranstaltning tilsigter at forhindre situationer, som kan bringe denne første medlemsstats ret til at udøve sin beskatningskompetence i forbindelse med aktiviteter gennemført inden for denne kompetence i fare (jf. i denne retning dom af 21.5.2015, Verder LabTec, C-657/13, EU:C:2015:331, præmis 43 og den deri nævnte retspraksis).

32 Overførslen af et hjemmehørende selskabs ikke-hjemmehørende faste driftssted i forbindelse med tilførsel af aktiver til et ikke-hjemmehørende selskab kan således ikke medføre, at den pågældende medlemsstat skal afstå fra sin beskatningsret i forhold til kapitalgevinster, som er opstået, mens den har haft beskatningskompetence, forud for denne tilførsel (jf. i denne retning dom af 21.5.2015, Verder LabTec, C-657/13, EU:C:2015:331, præmis 44).

33 I det foreliggende tilfælde forholder det sig således, at eftersom overførslen af et ikke-hjemmehørende driftssted til et ligeledes ikke-hjemmehørende selskab i forbindelse med tilførsel af aktiver medfører, at Finland mister enhver forbindelse med dette driftssted og følgelig mister sin kompetence til at beskatte kapitalvinding af dette faste driftssteds aktiver efter transaktionen, skal det fastslås, at en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede er egnet til at sikre opretholdelsen af fordelingen af beskatningskompetencen mellem medlemsstaterne.

34 Hvad angår forholdsmæssigheden af den i hovedsagen omhandlede lovgivning fremgår det for det første af Domstolens praksis, at proportionalitetsprincippet overholdes, hvis det den medlemsstat, hvori det indskydende selskab er hjemmehørende, med henblik på at sikre udøvelsen af sin beskatningskompetence fastsætter den skat, som skal betales af kapitalgevinster, der er opstået inden for dens beskatningskompetence på det tidspunkt, hvor dens beskatningskompetence i forhold til de pågældende aktiver ophører med at eksistere, hvilket i det foreliggende tilfælde vil sige på tidspunktet for den omhandlede tilførsel (jf. i denne retning dom af 21.5.2015, Verder LabTec, C-657/13, EU:C:2015:331, præmis 48 og den deri nævnte retspraksis).

35 Det er for det andet fastslået, at en lovgivning i en medlemsstat, som giver den skattepligtige mulighed for at vælge mellem på den ene side den øjeblikkelige betaling af skattebeløbet – hvilket skaber en likviditetsmæssig ulempe for selskabet, men som fritager det for senere administrative byrder – og på den anden side en udskudt betaling af nævnte skattebeløb, i givet fald med tillæg af renter i henhold

til den nationale lovgivning, der finder anvendelse – hvilket nødvendigvis indebærer en administrativ byrde for det omhandlede selskab i forbindelse med opfølgningen på de udflyttede aktiver – udgør en foranstaltning, som både er egnet til at sikre den afbalancerede fordeling af beskatningskompetencen mellem medlemsstaterne, og som er mindre indgribende i etableringsfriheden end den umiddelbare opkrævning af nævnte skat (jf. i denne retning dom af 29.11.2011, National Grid Indus, C-371/10, EU:C:2011:785, præmis 73).

36 Hvad angår de administrative byrder har Domstolen præciseret, at den skattepligtige person bør gives mulighed for at vælge mellem dels at bære de administrative byrder forbundet med den udskudte betaling af skatten, dels den øjeblikkelige opkrævning af denne skat. I det tilfælde, hvor den skattepligtige person er af den opfattelse, at disse byrder ikke er urimelige, og vælger at bære disse, kan de byrder, som påhviler skattemyndigheden, heller ikke kvalificeres som urimelige (jf. i denne retning dom af 16.4.2015, Kommissionen mod Tyskland, C-591/13, EU:C:2015:230, præmis 73 og den deri nævnte retspraksis).

37 Det følger heraf, at for så vidt som den i hovedsagen omhandlede lovgivning ikke overlader det til et hjemmehørende selskab, der i forbindelse med en tilførsel af aktiver overdrager et ikke-hjemmehørende fast driftssted til et ligeledes ikke-hjemmehørende selskab, at vælge mellem på den ene side en øjeblikkelig betaling af skatten på kapitalvindingen af dette faste driftssted og på den anden side en udskudt betaling af nævnte beløb, går denne lovgivning ud over, hvad der er nødvendigt for at nå målet om at sikre en afbalanceret fordeling af beskatningskompetencen mellem medlemsstaterne.

38 Denne vurdering kan ikke drages i tvivl af den omstændighed, at lovgivningen i overensstemmelse med fusionsdirektivets artikel 10, stk. 2, tillader fradrag af den skat, som i mangel af bestemmelserne i dette direktiv ville ramme sådan kapitalvinding i den medlemsstat, hvor det ikke-hjemmehørende faste driftssted er beliggende, idet denne lovgivnings uforholdsmæssighed ikke afhænger af størrelsen af den skyldige skat, men skyldes det forhold, at denne lovgivning ikke giver den skattepligtige mulighed for at udskyde tidspunktet for opkrævningen af den skyldige skat (jf. i denne retning dom af 14.9.2017, Trustees of the P Panayi Accumulation & Maintenance Settlements, C-646/15, EU:C:2017:682, præmis 60).

39 Hvad angår begrundelsen om nødvendigheden af at sikre en effektiv opkrævning af skatten, som den tyske og den svenske regering har påberåbt sig, bemærkes, at selv om Domstolen allerede har anerkendt, at den kan udgøre et tvingende alment hensyn, der kan begrunde en restriktion for den frie udveksling af tjenesteydelser sikret ved EUF-traktaten (jf. i denne retning dom af 19.6.2014, Strojírny Prostějov og ACO Industries Tábor, C-53/13 og C-80/13, EU:C:2014:2011, præmis 46 og den deri nævnte retspraksis), er den i hovedsagen omhandlede lovgivning ikke egnet til at sikre gennemførelse heraf, hvorfor det nævnte formål ikke i en sag som den i hovedsagen omhandlede kan begrunde en eventuel hindring for etableringsfriheden. Som Kommissionen har påpeget, påvirker det forhold, at en medlemsstat kan give et hjemmehørende indskydende selskab mulighed for at vælge udskudt betaling af skatten, hverken denne medlemsstats mulighed for at anmode selskabet om de nødvendige oplysninger til opkrævning af den skyldige skat eller muligheden for effektivt at foretage denne opkrævning (jf. analogt dom af 19.6.2014, Strojírny Prostějov og ACO Industries Tábor, C-53/13 og C-80/13, EU:C:2014:2011, præmis 49-53).

40 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal de forelagte spørgsmål besvares med, at artikel 49 TEUF skal fortolkes således, at den er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, som i tilfælde af, at et hjemmehørende selskab i forbindelse med tilførsel af aktiver overdrager et ikke-hjemmehørende fast driftssted til et ligeledes ikke-hjemmehørende selskab, for det første fastslår, at der skal ske umiddelbar beskatning af den kapitalvinding, der følger af denne transaktion, og for det andet ikke tillader udskudt opkrævning af den skyldige skat, skønt der i en

tilsvarende national situation først ville ske beskatning af en sådan kapitalvinding ved salg af de tilførte aktiver, for så vidt som denne lovgivning ikke giver mulighed for en udskudt opkrævning af en sådan skat.

Sagsomkostninger

41 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Første Afdeling) for ret:

Artikel 49 TEUF skal fortolkes således, at den er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, som i tilfælde af, at et hjemmehørende selskab i forbindelse med tilførsel af aktiver overdrager et ikke-hjemmehørende fast driftssted til et ligeledes ikke-hjemmehørende selskab, for det første fastslår, at der skal ske umiddelbar beskatning af den kapitalvinding, der følger af denne transaktion, og for det andet ikke tillader udskudt opkrævning af den skyldige skat, skønt der i en tilsvarende national situation først ville ske beskatning af en sådan kapitalvinding ved salg af de tilførte aktiver, for så vidt som denne lovgivning ikke giver mulighed for en udskudt opkrævning af en sådan skat.

Underskrifter