



HØJESTERETS DOM

afsagt mandag den 16. september 2024

Sag BS-63473/2023-HJR

(1. afdeling)

Cook Denmark International Holdings ApS

(advokat Arne Møllin Ottosen)

mod

Skatteministeriet

(advokat Søren Horsbøl Jensen)

I tidligere instans er afsagt dom af Østre Landsrets 13. afdeling den 8. december 2023 (B-2422-11).

I pådømmelsen har deltaget fem dommere: Hanne Schmidt, Lars Hjortnæs, Kurt Rasmussen, Lars Apostoli og Søren Højgaard Mørup.

Påstande

Appellanten, Cook Denmark International Holdings ApS, har principalt påstået, at indstævnte, Skatteministeriet, skal anerkende, at der ikke er dansk begrænset skattepligt af renter betalt på lån mellem Cook Denmark International Holdings ApS som debitor og Cook Sweden Finance AB som kreditor i indkomstårene 2005-2007, og at Cook Denmark International Holdings ApS ikke er ansvarlig for betaling af de ikke indeholdte beløb. Subsidiært har Cook Denmark International Holdings ApS påstået, at Skatteministeriet skal anerkende, at kildeskattekravet nedsættes med et sådant beløb, som fastsættes af retten, og mere subsidiært, at sagen hjemvises til Skattestyrelsen til opgørelse af de renteandele, som er skattepligtige.

Skatteministeriet har påstået stadfæstelse.

Supplerende sagsfremstilling

Den 7. marts 2024 anmodede Cook Denmark International Holdings ApS om forelæggelse af to præjudicielle spørgsmål for EU-Domstolen:

”Spørgsmålet om det ultimative moderselskab Cook Group Inc. under de i sagen givne omstændigheder kvalificerer som retmæssig ejer af renterne.

Spørgsmålet om den tidsmæssige udstrækning af EU-Domstolens afgørelse i de forenede sager C-115/16, C-118/16, C-119/16 og C-299/16 (”Kil-deskattedommen”).”

Den 23. juli 2024 besluttede Højesteret ikke at imødekomme anmodningen, da det var Højesterets foreløbige vurdering, at der med hensyn til de nævnte spørgsmål, navnlig på baggrund af EU-Domstolens dom af 26. februar 2019 i de forenede sager C-115/16, C-118/16, C-119/16 og C-299/16, ikke består en sådan rimelig tvivl om forståelsen af direktiv 2003/49/EF (rente-/royaltydirektivet) eller EU-retten i øvrigt, at der var grundlag for at forelægge nogen af de to spørgsmål for EU-Domstolen.

Cook Denmark International Holdings har under hovedforhandlingen fastholdt anmodningen om præjudiciel forelæggelse af de to spørgsmål og har vedrørende det andet spørgsmål anført navnlig, at EU-Domstolen med dommen af 26. februar 2019 har ændret praksis i forhold til EU-Domstolens dom af 5. juli 2007 i sag C-321/05 (Kofoed) med hensyn til anvendelse af det EU-retlige misbrugsprincip uden national gennemførelse, uden at der i dommen af 26. februar 2019 er taget stilling til, fra hvilket tidspunkt denne praksisændring har virkning.

Retsgrundlag

Af Rådets direktiv 2003/49/EF af 3. juni 2003 om en fælles ordning for beskatning af renter og royalties, der betales mellem associerede selskaber i forskellige medlemsstater (rente-/royaltydirektivet), fremgår bl.a.:

”Artikel 1

Anvendelsesområde og procedure

1. Betalinger af renter eller royalties, der opstår i en medlemsstat, fritages for enhver form for skat i denne stat, hvad enten den opkræves ved indeholdelse ved kilden eller ved skatteansættelse, forudsat at den retmæssige ejer af de pågældende renter eller royalties er et selskab i en anden medlemsstat eller et fast driftssted beliggende i en anden medlemsstat og tilhørende et selskab i en medlemsstat.

...

4. Et selskab i en medlemsstat anses kun for at være den retmæssige ejer af renter eller royalties, hvis det modtager disse betalinger til eget brug og ikke som formidler, herunder som agent, mandatar eller bemyndiget signatar for en anden person.”

Af EU-Domstolens dom af 26. februar 2019 i de forenede sager C-115/16, C-118/16, C-119/16 og C-299/16 fremgår bl.a.:

”Om det første spørgsmål, litra a)-c), det andet spørgsmål, litra a) og b), og det tredje spørgsmål i sag C-115/16, sag C-118/16, sag C-119/16 og sag C-299/16

83 For det første ønsker de forelæggende retter med det første spørgsmål, litra a)-c), i sag C-115/16, sag C-118/16, sag C-119/16 og sag C-299/16 oplyst, hvilken fortolkning der skal anlægges af begrebet »retmæssig ejer« som omhandlet i artikel 1, stk. 1 og 4, i direktiv 2003/49. ...

Begrebet »retmæssig ejer«

84 Det bemærkes indledningsvis, at begrebet den »retmæssige ejer af [...] renter«, der er indeholdt i artikel 1, stk. 1, i direktiv 2003/49, ikke kan henvises til nationalretlige begreber af forskellig rækkevidde.

85 Det er i denne henseende blevet fastslået, at det fremgår af anden til fjerde betragtning til direktiv 2003/49, at direktivet har til formål at afskaffe dobbeltbeskatning vedrørende renter og royalties, der betales mellem associerede selskaber i forskellige medlemsstater, og at sikre, at disse betalinger beskattes én gang i en medlemsstat, idet den mest hensigtsmæssige måde at sikre, at nationale og tværnationale transaktioner behandles skattemæssigt ens, er at ophæve beskatningen af renter og royalties i den medlemsstat, hvor de opstår (dom af 21.7.2011, Scheuten Solar Technology, C-397/09, EU:C:2011:499, præmis 24).

86 Anvendelsesområdet for direktiv 2003/49 omfatter, således som det er afgrænset i direktivets artikel 1, stk. 1, derfor skattefritagelse af betalinger af renter eller royalties, som er opstået i kildestaten, forudsat at den retmæssige ejer deraf er et selskab med hjemsted i en anden medlemsstat eller et fast driftssted beliggende i en anden medlemsstat og tilhørende et selskab i en medlemsstat (dom af 21.7.2011, Scheuten Solar Technology, C-397/09, EU:C:2011:499, præmis 25).

87 Domstolen har i øvrigt fremhævet, at eftersom dette direktivs artikel 2, litra a), definerer renter som »indkomst af gældsfordringer af enhver

art«, er det alene den retmæssige ejer, som kan modtage renter, der udgør indkomst af sådanne gældsfordringer (jf. i denne retning dom af 21.7.2011, Scheuten Solar Technology, C-397/09, EU:C:2011:499, præmis 27).

88 Begrebet »retmæssig ejer« som omhandlet i dette direktiv skal derfor fortolkes således, at det betegner en enhed, som reelt modtager de renter, som betales til den. Direktivets artikel 1, stk. 4, bestyrker denne henvisning til den økonomiske realitet, idet det heri præciseres, at et selskab i en medlemsstat kun anses for at være den retmæssige ejer af renter eller royalties, hvis det modtager disse betalinger til eget brug og ikke som formidler, herunder som agent, mandatar eller bemyndiget signatar for en anden person.

89 Hvor visse sprogversioner af artikel 1, stk. 1, i direktiv 2003/49, såsom den bulgarske, den franske, den lettiske og den rumænske, anvender udtrykket »modtager« [o.a.: svarende til på fransk »bénéficiaire«], anvender de øvrige sprogversioner, således som det fremgår af nærværende doms præmis 10, udtryk såsom »den faktiske modtager« [o.a.: svarende til på fransk »bénéficiaire effectif«] (den spanske, den tjekiske, den estiske, den engelske, den italienske, den litauiske, den maltesiske, den portugisiske og den finske sprogversion), »den retmæssige ejer«/»den, som har brugsretten« [o.a.: svarende til på fransk »propriétaire«/»celui qui a le droit d'utiliser«] (den tyske, den danske, den græske, den kroatiske, den ungarske, den polske, den slovakiske, den slovenske og den svenske sprogversion), eller »den, som i sidste ende har retten« [o.a.: svarende til på fransk »celui qui a droit en dernier lieu«] (den nederlandske sprogversion). Anvendelsen af disse forskellige udtryk vidner om, at udtrykket »modtageren« ikke tager sigte på en modtager, der identificeres formelt, men derimod på den enhed, som økonomisk set modtager de oppebårne renter og derfor har mulighed for frit at råde over anvendelsen heraf. I overensstemmelse med det i nærværende doms præmis 86 nævnte kan alene en enhed med hjemsted i EU udgøre den retmæssige ejer af renter, som kan være omfattet af den fritagelse, der er fastsat i artikel 1, stk. 1, i direktiv 2003/49.

90 Som det fremgår af forslaget til Rådets direktiv om en fælles ordning for beskatning af renter og royalties, der betales mellem associerede virksomheder i forskellige medlemsstater, der blev forelagt den 6. marts 1998 (KOM(1998) 67 endelig), og som ligger til grund for direktiv 2003/49, lader direktivet sig desuden inspirere af artikel 11 i OECD's modelbeskatningsoverenskomst af 1996 og forfølger det samme formål som denne, nemlig at undgå international dobbeltbeskatning. Begrebet »retmæssig ejer«, som er indeholdt i bilaterale overenskomster, der er

baseret på denne modelbeskatningsoverenskomst, samt de efterfølgende ændringer af nævnte modeloverenskomst og kommentarerne hertil, er derfor relevante for fortolkningen af nævnte direktiv.

91 Sagsøgerne i hovedsagerne har gjort gældende, at en fortolkning af begrebet den »retmæssige ejer af [...] renter eller royalties« som omhandlet i artikel 1, stk. 1, i direktiv 2003/49 i lyset af OECD's modelbeskatningsoverenskomst og de dertil hørende kommentarer ikke kan tillades, idet en sådan fortolkning ville være uden demokratisk legitimitet. Dette argument kan imidlertid ikke tiltrædes, idet en sådan fortolkning, selv hvis den er inspireret af OECD's tekster, sker på grundlag af direktivet – således som det fremgår af nærværende doms præmis 85-90 – der såvel i sig selv som i sin lovgivningsmæssige tilblivelseshistorie afspejler EU's demokratiske proces.

92 Det fremgår således af OECD's modelbeskatningsoverenskomst og de dertil hørende kommentarer, således som disse er gengivet i nærværende doms præmis 4-6, at begrebet »retmæssig ejer« hverken omfatter gennemstrømningsselskaber eller er anvendt i en snæver teknisk forstand, men er anvendt med henblik på at undgå dobbeltbeskatning og forhindre skatteundgåelse og skatteunddragelse.

93 De bilaterale overenskomster, som medlemsstaterne indbyrdes har indgået med hinanden på grundlag af OECD's modelbeskatningsoverenskomst, såsom dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem de nordiske lande, vidner også om denne udvikling. Det må således fastslås, at disse overenskomster, der er gengivet i nærværende doms præmis 16-18, alle indeholder udtrykket »retmæssig ejer« som omhandlet i nævnte modeloverenskomst.

94 Det skal endvidere præciseres, at den blotte omstændighed, at det selskab, som modtager renter i en medlemsstat, ikke er renternes »retmæssige ejer«, ikke nødvendigvis betyder, at den i artikel 1, stk. 1, i direktiv 2003/49 fastsatte fritagelse ikke finder anvendelse. Det er således tænkeligt, at sådanne renter i henhold hertil er fritaget i kildestaten, såfremt det selskab, som modtager renterne, overfører beløbet til en retmæssig ejer, der er hjemmehørende i EU og derudover opfylder samtlige de betingelser, der i direktiv 2003/49 er fastsat for at kunne være omfattet af en sådan fritagelse.

Spørgsmålet om, hvorvidt det er nødvendigt, at der findes en specifik national eller overenskomstmæssig bestemmelse, som gennemfører artikel 5 i direktiv 2003/49

...

122 Henset til samtlige disse forhold skal det første spørgsmål, litra a)-c), og det andet spørgsmål, litra a) og b), i sag C-115/16, sag C-118/16, sag C-119/16 og sag C-299/16 besvares som følger:

- Artikel 1, stk. 1, i direktiv 2003/49, sammenholdt med dette direktivs artikel 1, stk. 4, skal fortolkes således, at den fritagelse for enhver form for skat af rentebetalinger, der er fastsat heri, alene er forbeholdt sådanne renters retmæssige ejere, dvs. de enheder, som økonomisk set reelt modtager disse renter, og som derfor råder over beføjelsen til frit at fastlægge anvendelsen heraf.

...

Spørgsmålet om, hvilke elementer der udgør retsmisbrug, og de dertil hørende beviser

...

127 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 renteskat undgås ved i koncernstrukturen at indskyde en gennemstrømningsenhed mellem det selskab, som overfører renterne, og det selskab, som er renternes retmæssige ejer.

...

131 Den omstændighed, at et selskab opererer som gennemstrømnings-selskab, kan godtgøres, såfremt selskabets eneste aktivitet er at modtage renterne og videreoverføre dem til den retmæssige ejer eller til øvrige gennemstrømnings-selskaber. Den manglende faktiske økonomiske aktivitet skal i denne henseende i lyset af de særlige kendetegn ved den pågældende økonomiske aktivitet udledes af en undersøgelse af samtlige relevante elementer vedrørende bl.a. driften af selskabet, dets regnskab, strukturen af selskabets omkostninger og de reelt afholdte udgifter, det personale, som selskabet beskæftiger, og de lokaler og udstyr, som det råder over.

...

138 Såfremt den retmæssige ejer af en rentebetaling har sit skattemæssige hjemsted i en tredjestat, er nægtelsen af den fritagelse, der er fastsat i artikel 1, stk. 1, i direktiv 2003/49, i øvrigt på ingen måde underlagt en konstatering af, at der foreligger svig eller retsmisbrug. Som det i det

væsentlige er anført i nærværende doms præmis 86, har denne bestemmelse udelukkende til formål at skattefritage betalinger af renter, som er opstået i kildestaten, såfremt renternes retmæssige ejer er et selskab med hjemsted i en anden medlemsstat eller et fast driftssted beliggende i en anden medlemsstat og tilhørende et selskab i en medlemsstat."

Artikel 11, stk. 1 og 3, i Overenskomst af 23. september 1996 mellem de nordiske lande til undgåelse af dobbeltbeskatning for så vidt angår indkomst- og formueskatter lyder således:

"Artikel 11

Renter

1. Renter, der hidrører fra en kontraherende stat, og som betales til en i en anden kontraherende stat hjemmehørende person, kan kun beskattes i denne anden stat, hvis denne person er den retmæssige ejer af renterne.

3. Udtrykket, som ikke er udbytte i henhold til art. 10, stykke 6, hvad enten de er sikrede ved pant i fast ejendom eller ikke. Udtrykket omfatter især indkomst af statsgældsbeviser og indkomst af obligationer eller forskrivninger, herunder agiobeløb og gevinster, der knytter sig til sådanne gældsbeviser, obligationer eller forskrivninger. Straftillæg som følge af for sen betaling skal ikke anses for renter i denne artikel."

Artikel 10, stk. 1 og 5, samt artikel 11, stk. 1 og 2, i Overenskomst af 19. august 1999 mellem regeringen i Kongeriget Danmark og regeringen i Amerikas Forenede Stater til undgåelse af dobbeltbeskatning og forhindring af skatteunddragelse for så vidt angår indkomstskatter lyder således:

"Artikel 10

Udbytte

1. Udbytte, som udbetales af en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, til en person, der er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, kan beskattes i denne anden stat.

5. Udtrykket »udbytte« betyder i denne artikel indkomst af aktier eller andre rettigheder, der ikke er gældsfordringer, og som giver ret til andel i fortjeneste, såvel som indkomst, der er undergivet samme skattemæssige behandling som indkomst af aktier i henhold til lovgivningen i den stat, i hvilken den, der betaler udbyttet, er hjemmehørende.

Artikel 11

Renter

1. Renter, der hidrører fra en kontraherende stat og retmæssigt ejes af en person, der er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, kan kun beskattes i denne anden stat.

2. Udtrykket »renter« betyder i denne artikel indkomst af gældsfordringer af enhver art, hvad enten de er sikret ved pant i fast ejendom eller ikke, og hvad enten de indeholder en ret til andel i skyldnerens fortjeneste eller ikke, og især indkomst af statsgældsbeviser og indkomst af obligationer, herunder agiobeløb og gevinster, der knytter sig til sådanne gældsbeviser og obligationer, og enhver anden indkomst, der i henhold til skattelovgivningen i den kontraherende stat, fra hvilken indkomsten hidrører, er undergivet samme skattemæssige behandling som indkomst af pengelån. Indkomst som omhandlet i artikel 10 (udbytte) og tillæg ved for sen betaling skal ikke anses for renter i denne artikel.”

Højesterets begrundelse og resultat

Sagens baggrund og problemstillinger

SKAT traf den 30. oktober 2009 afgørelse om, at Cook Denmark International Holdings ApS efter kildeskattelovens § 65 D, jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, havde pligt til at indeholde skat med i alt 408.180.805 kr. af renter, der i 2005, 2006 og 2007 var betalt eller tilskrevet vedrørende to koncerninterne gældsbreve udstedt til Cook Sweden Finance AB. SKAT nedsatte ved afgørelse af 16. november 2015 skattebeløbet til i alt 367.292.021 kr.

Sagen angår, om beskatningen af renterne skal frafaldes eller nedsættes efter direktiv 2003/49/EF om en fælles ordning for beskatning af renter og royalties, der betales mellem associerede selskaber i forskellige medlemsstater (rente-/royaltydirektivet) eller frafaldes efter dobbeltbeskatningsoverenskomsterne med henholdsvis de nordiske lande og USA, jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, 3. pkt.

Selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d

Det følger af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, at Cook Sweden Finance som udgangspunkt er skattepligtig til Danmark af renter, som selskabet oppebærer fra Cook Denmark International Holdings. Skattepligt vil indebære, at Cook Denmark International Holdings i de relevante år havde pligt til at indeholde renteskat, jf. kildeskattelovens § 65 D, stk. 1.

Efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, 3. pkt., gælder skattepligten ikke, hvis beskatningen af renterne skal frafalde eller nedsættes efter rente-/royaltydirektivet eller frafalde efter dobbeltbeskatningsoverenskomst med den stat, hvor det modtagende selskab er hjemmehørende.

Rente-/royaltydirektivet og EU-Domstolens praksis

Det fremgår af rente-/royaltydirektivets artikel 1, stk. 1, at betalinger af renter, der opstår i en medlemsstat, fritages for enhver form for skat i denne stat, forudsat at den retmæssige ejer af renterne er et selskab i en anden medlemsstat. Efter artikel 1, stk. 4, anses et selskab kun for at være den retmæssige ejer af renter, hvis det modtager disse betalinger til eget brug og ikke som formidler, herunder som agent, mandatar eller bemyndiget signatar for en anden person.

EU-Domstolen har ved dom af 26. februar 2019 (forenede sager C-115/16, C-118/16, C-119/16 og C-299/16) besvaret en række præjudicielle spørgsmål, som landsretten havde stillet i fire sager, herunder i den foreliggende sag vedrørende Cook Denmark International Holdings. Domstolen udtalte, at rente-/royaltydirektivets artikel 1, stk. 1, sammenholdt med stk. 4, skal fortolkes sådan, at den fritagelse for enhver form for skat af rentebetalinger, der er fastsat heri, alene er forbeholdt sådanne renters retmæssige ejere, dvs. enheder, som økonomisk set reelt modtager disse renter, og som derfor råder over beføjelsen til frit at fastlægge anvendelsen heraf (præmis 122).

I EU-dommen er det fastslået, at begrebet retmæssig ejer ikke omfatter gennemstrømningsselskaber, og at begrebet er anvendt med henblik på bl.a. at forhindre skatteundgåelse og skatteunddragelse (præmis 92). Det fremgår desuden, at det kan godtgøres, at et selskab er et gennemstrømningsselskab, hvis selskabets eneste aktivitet er at modtage renter og videreoverføre dem til den retmæssige ejer eller til øvrige gennemstrømningsselskaber. Ved vurderingen af, om der foreligger et gennemstrømningsselskab, skal der lægges vægt på bl.a. driften af selskabet, dets regnskab, strukturen af selskabets omkostninger og de reelt afholdte udgifter, det personale, som selskabet beskæftiger, og de lokaler og udstyr, som det råder over (præmis 131).

Som fastslået i Højesterets dom af 4. maj 2023 (UfR 2023.3198) skal danske domstole anvende selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, om rentebeskatning, der indeholder en henvisning til rente-/royaltydirektivet, i overensstemmelse med dette direktiv som fortolket ved den nævnte dom fra EU-Domstolen.

Dobbeltbeskatningsoverenskomsterne

De danske dobbeltbeskatningsoverenskomster med de nordiske lande (overenskomst af 23. september 1996) og med USA (overenskomst af 19. august 1999)

svarer for så vidt angår bestemmelser af betydning for den foreliggende sag i alt væsentligt til OECD's modeloverenskomst.

Overenskomsterne indeholder i artikel 11, stk. 1, en bestemmelse, som indebærer, at renter ikke kan beskattes i Danmark, hvis den retmæssige ejer af renterne er hjemmehørende i en anden kontraherende stat.

Som fastslået i Højesterets dom af 9. januar 2023 (UfR 2023.1575) og dommen af 4. maj 2023 må udtrykket "retmæssig ejer" forstås i lyset af OECD-modeloverenskomsten, herunder OECD's kommentarer hertil. Som ligeledes anført i de nævnte domme ville det ikke være i overensstemmelse med formålet med en dobbeltbeskatningsoverenskomst, hvis kildestaten skulle indrømme lempelse af eller fritagelse for skat i tilfælde, hvor en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, blot fungerer som gennemstrømningsenhed for en anden person, der rent faktisk modtager den pågældende indkomst.

Er Cook Sweden Finance retmæssig ejer af renterne?

De renter, som sagen angår, er betalt eller tilskrevet i henhold til gældsbreve på oprindeligt i alt 900 mio. EUR, som Cook Denmark International Holdings udstedte til Cook Sweden Finance den 1. januar 2005 som betaling for samtlige anparter i Cook Denmark International ApS.

Stiftelsen af gældsbrevene og overdragelsen af anparterne skete som led i en omstrukturering af Cook-koncernen, der fandt sted omkring årsskiftet 2004/2005.

Forud for omstruktureringen var det danske selskab Cook Denmark International ejet af Cook International Finance Limited, der er hjemmehørende i Cayman Islands. Cook International Finance Limited (Cayman Islands) ejes af det amerikanske selskab Cook Group Inc.

Omstruktureringen indebar, at der blev indskudt tre mellemholdingselskaber mellem Cook International Finance Limited (Cayman Islands) og Cook Denmark International. Som led i omstruktureringen afstod Cook International Finance Limited (Cayman Islands) anparterne i Cook Denmark International, og som betaling modtog selskabet gældsbreve med samme hovedstol og vilkår som i gældsbrevene udstedt af Cook Denmark International Holdings til Cook Sweden Finance. Anparterne forblev i Cook-koncernen, idet Cook International Finance Limited (Cayman Islands) efter omstruktureringen ejede det svenske selskab Cook Sweden Holding, der ejede Cook Sweden Finance, der ejede Cook Denmark International Holdings, der ejede Cook Denmark International.

Højesteret lægger til grund, at baggrunden for omstruktureringen dels var indførelsen i 2004 af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, om beskatning i Danmark af renter betalt til selskaber hjemmehørende i lande uden for EU og uden dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark – som f.eks. Cook International Finance Limited (Cayman Islands) – dels var et ønske om at udlodde udbytte til Cook Group (USA), fordi det i 2005 var muligt at udlodde udbytte til en særligt lav beskatning i USA.

Den 13. december 2005 betalte Cook Denmark International Holdings 58,873 mio. EUR i renter til Cook Sweden Finance. Cook Sweden Finance havde kort forinden (den 5. december 2005) besluttet at yde 58,873 mio. EUR som koncernbidrag til Cook Sweden Holding pr. 14. december 2005.

Den 14. december 2005 betalte Cook Sweden Holding 140 mio. EUR til Cook International Finance Limited (Cayman Islands), hvoraf renter udgjorde 63,1 mio. EUR, mens det resterende beløb var en delvis låneindfrielse. Betalingen var efter det oplyste delvist finansieret ved optagelse af et lån hos J.P. Morgan på 90 mio. EUR.

Den 15. december 2005 godkendte bestyrelsen i Cook Group (USA) med tilbagevirkende kraft en plan, som den 12. december 2005 var godkendt af selskabets bestyrelsesformand, og som indebar bl.a., at selskabet skulle modtage udbytte fra Cook International Finance Limited (Cayman Islands) på 140 mio. EUR i 2005. Ligeledes den 15. december 2005 vedtog bestyrelsen i Cook International Finance Limited (Cayman Islands) at udlodde udbytte på i alt 140 mio. EUR til Cook Group (USA).

I 2006 og 2007 blev der tilskrevet, men ikke betalt renter i henhold til gældsbrevene.

Det fremgår af sagen, at de to svenske selskaber, Cook Sweden Holding og Cook Sweden Finance, som blev indsat i forbindelse med omstruktureringen, ikke havde nogen ansatte eller omsætning eller aktiviteter i årene 2005-2007 bortset fra dispositioner vedrørende etablering og afvikling af lånene samt dispositioner i december 2005 i forbindelse med gennemførelsen af planen om udlodning af udbytte på 140 mio. EUR fra Cook International Finance Limited (Cayman Islands) til Cook Group (USA). Deres skattepligtige nettoindkomst til Sverige var nul. Selskaberne havde samme adresse som et tredje selskab i koncernen, Cook Sweden AB. Der var tale om et kontor, der blev benyttet af to ansatte i Cook Sweden. Lejen blev betalt af Cook Sweden. Der var ikke nogen særskilt indretning til Cook Sweden Finance eller Cook Sweden Holding, og selskaberne havde ikke en lejekontrakt. De havde heller ikke et telefonnummer. Posten til selskaberne blev åbnet af de to ansatte i Cook Sweden, der også stod for

bogføring og udarbejdelse af årsregnskaber og selvangivelser. Der var ingen fakturering af løn mellem selskaberne og Cook Sweden.

Højesteret finder på den anførte baggrund, at Cook Sweden Finance og Cook Sweden Holdings eneste aktivitet var at modtage rentebetalingerne og videreoverføre dem til Cook International Finance Limited (Cayman Islands) som led i en samlet og på forhånd fastlagt plan for overførsel af beløb fra koncernens danske selskaber til selskabet i Cayman Islands, og at indsættelsen af de svenske selskaber i koncernstrukturen alene skete for at undgå at betale skat af renter i Danmark efter reglen i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d. De svenske selskaber har ikke frit kunnet fastlægge anvendelsen af beløbene, og selskaberne må anses for at være gennemstrømningselskaber.

Højesteret tiltræder herefter, at Cook Sweden Finance og Cook Sweden Holding ikke er retmæssige ejere af renterne. Beskatningen af renterne hos Cook Denmark International Holdings skal derfor ikke frafalde eller nedsættes efter rente-/royaltydirektivets artikel 1, stk. 1, jf. stk. 4, eller frafalde efter artikel 11 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten med de nordiske lande.

Er Cook Group (USA) retmæssig ejer af renterne?

Cook Denmark International Holdings har anført, at hvis ikke Cook Sweden Finance er den retmæssige ejer af renterne, må Cook Group (USA) anses for at være den retmæssige ejer, og at beskatningen i så fald skal frafalde efter artikel 11 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og USA.

Ved renter forstås ifølge overenskomstens artikel 11, stk. 2, indkomst af gældsfordringer af enhver art og enhver anden indkomst, der i henhold til skattelovgivningen i den kontraherende stat, fra hvilken indkomsten hidrører, er undergivet samme skattemæssige behandling som indkomst af pengelån. Det er præciseret, at indkomst som omhandlet i artikel 10 om udbytte ikke skal anses for renter.

Renterne i den foreliggende sag er betalt eller tilskrevet de omtalte gældsbreve på oprindeligt i alt 900 mio. EUR. Cook Group (USA) har efter det oplyste ikke ydet lån i forbindelse med omstruktureringen af koncernen eller efterfølgende erhvervet gældsbrevene. Den betaling på 140 mio. EUR, som Cook Group (USA) har modtaget fra sit datterselskab Cook International Finance Limited (Cayman Islands), er herefter ikke betaling af rente, men må anses for betaling af udbytte i kraft af ejerforholdet.

Højesteret finder derfor, at Cook Group (USA) ikke kan anses for at være den retmæssige ejer af renter som anført i artikel 11 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og USA. Allerede som følge heraf skal beskatningen af renterne i Danmark ikke frafalde efter denne bestemmelse.

Præjudiciel forelæggelse

Der er efter det anførte ikke grundlag for at stille præjudicielle spørgsmål til EU-Domstolen.

Konklusion

Beskatningen af renterne i Danmark skal ikke frafalde eller nedsættes efter rente-/royaltydirektivet eller frafalde efter dobbeltbeskatningsoverenskomsterne med henholdsvis de nordiske lande og USA.

Højesteret stadfæster derfor dommen.

THI KENDES FOR RET:

Landsrettens dom stadfæstes.

I sagsomkostninger for Højesteret skal Cook Denmark International Holdings ApS betale 1.000.000 kr. til Skatteministeriet.

De idømte sagsomkostningsbeløb skal betales inden 14 dage efter denne højesteretsdoms afsigelse og forrentes efter rentelovens § 8 a.