

HØJESTERETS DOM

afsagt mandag den 21. juni 2021

Sag 175/2019

(1. afdeling)

A

(advokat Eduardo Vistisen)

mod

Skatteministeriet

(advokat Bodil Søes Petersen)

I tidligere instans er afsagt dom af Østre Landsrets 22. afdeling den 22. november 2019 (B-200-16).

I pådømmelsen har deltaget fem dommere: Vibeke Rønne, Henrik Waaben, Lars Hjortnæs, Oliver Talevski og Jørgen Steen Sørensen.

Påstande

Parterne har gentaget deres påstande.

Supplerende retsgrundlag

Højesterets dom af 11. november 2019 (UfR 2020.202) angår et tilfælde, hvor en investor i et kommanditselskab havde opnået en kursgevinst i forbindelse med et lån i britiske pund i udlandet. Kursgevinsten blev anset for skattepligtig efter kursgevinstlovens § 23, og spørgsmålet var herefter, om en sådan beskatning var i strid med Traktaten om Den Europæiske Unions Funktionsmåde (TEUF) artikel 63 om kapitalens frie bevægelighed.

I dommen anfører Højesteret om dette spørgsmål:

”Efter TEUF artikel 63 er alle restriktioner for kapitalbevægelser mellem medlemsstaterne indbyrdes og mellem medlemsstaterne og tredjelande forbudt. Bestemmelsen

medfører et forbud for medlemsstater mod at behandle grænseoverskridende transaktioner mindre fordelagtigt end rent indenlandske transaktioner, medmindre den forskellige behandling vedrører situationer, der ikke er objektivt sammenlignelige, eller er begrundet i tvingende almene hensyn, jf. herved eksempelvis EU-Domstolens dom af 11. september 2014 i sag C-47/12 (Kronos), præmis 69.

Efter kursgevinstloven medregnes gevinst og tab på gæld i danske kroner som udgangspunkt ikke ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, hvorimod gevinst og tab på gæld i fremmed valuta som udgangspunkt medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. kursgevinstlovens §§ 20-23. Beskatningen af gevinst og tab på begge former for gæld er således symmetrisk.

Kursgevinstloven sonderer ikke mellem, om låntager eller långiver er hjemmehørende i Danmark, en anden EU- eller EØS-medlemsstat eller et tredjeland. Det afgørende er alene, om lånet er optaget i dansk eller fremmed valuta.

I den foreliggende sag bestod kapitalbevægelsen i optagelse af et lån med non-recourse vilkår i britiske pund (GBP) hos den britiske filial af Canada Life.

Bedømmelsen af, om de danske regler om beskatning af gevinst og tab på gæld forskelsbehandler grænseoverskridende kapitalbevægelser i forhold til indenlandske kapitalbevægelser, må som udgangspunkt foretages i forhold til et indenlandsk (dansk) lån med non-recourse vilkår optaget i GBP. Her foreligger der ingen forskelsbehandling efter kursgevinstloven.

Selv hvis bedømmelsen foretages i forhold til et lån med non-recourse vilkår i danske kroner, ændrer dette ikke bedømmelsen. På tidspunktet for optagelsen af lånet måtte det således anses for uforudsigeligt, om det ville være en fordel at optage lånet i danske kroner (med deraf følgende skattefrihed for en eventuel kursgevinst) eller i fremmed valuta (med deraf følgende adgang til skattefradrag for et eventuelt kurstab og stiftelsesomkostninger ved lånet), sml. EU-Domstolens dom af 2. marts 2017 i sag C-496/15 (Eschenbrenner), præmis 48. Der er således heller ikke i denne situation nogen forskelsbehandling mellem den grænseoverskridende transaktion og den indenlandske transaktion.

Der er derfor ikke grundlag for at fastslå, at de danske skatteregler generelt gør det mindre fordelagtigt at optage lån i fremmed valuta, heller ikke for lån på non-recourse vilkår.

S har endvidere ikke på andet grundlag godtgjort, at det var mindre fordelagtigt at optage lån i en anden medlemsstat derved, at kursgevinstlovens § 23 om beskatning af tab på gæld i fremmed valuta i de fleste tilfælde er til skade for en sådan lånoptagelse, sml. EU-Domstolens dom af 26. april 2018 i sag C-233/16 (ANGED), præmis 31.

Højesteret finder, at der ikke er en sådan tvivl om fortolkningen af TEUF artikel 63, at der er grundlag for præjudiciel forelæggelse for EU-Domstolen, inden Højesteret afgør sagen.

Højesteret finder herefter, at TEUF artikel 63 ikke er til hinder for, at der sker beskatning hos S af hans andel af den kursgevinst, der er opnået hos K/S Loughborough ved afviklingen af non-recourse lånet hos Canada Life.”

Højesterets begrundelse og resultat

Sagens baggrund og problemstilling

Ved en tvangsindløsning i 2010 af As kommanditandele i K/S Uxbridge blev han frigjort for sin andel af et lån i britiske pund, som selskabet havde optaget hos Norwich Union Mortgage Finance Limited i England. A opnåede i den forbindelse en valutakursgevinst på 1.085.622 kr. Der er enighed om, at gevinsten efter kursgevinstlovens § 23 er skattepligtig.

Sagen angår, om beskatningen af A er i strid med Traktaten om Den Europæiske Unions Funktionsmåde (TEUF) artikel 63 om kapitalens frie bevægelighed.

Kapitalens frie bevægelighed (TEUF artikel 63)

Højesteret tog ved dom af 11. november 2019 (UfR 2020.202) stilling til, om TEUF artikel 63 var til hinder for beskatning efter kursgevinstlovens § 23 af en kursgevinst på gæld i fremmed valuta.

I dommen anføres bl.a., at kursgevinstloven ikke sondrer mellem, om låntager eller långiver er hjemmehørende i Danmark, en anden EU- eller EØS-medlemsstat eller et tredjeland, idet det afgørende alene er, om lånet er optaget i dansk eller fremmed valuta. Det fremgår også, at bedømmelsen af, om de danske regler om beskatning af gevinst og tab på gæld i fremmed valuta forskelsbehandler grænseoverskridende kapitalbevægelser i forhold til indenlandske kapitalbevægelser, som udgangspunkt må foretages i forhold til et tilsvarende indenlandsk (dansk) lån optaget i samme valuta, og at der her ikke foreligger nogen forskelsbehandling efter kursgevinstloven. Endvidere anføres bl.a., at det ikke ville ændre bedømmelsen at foretage den i forhold til et tilsvarende lån i danske kroner, idet det på tidspunktet for optagelsen af lånet måtte anses for uforudsigeligt, om det ville være en fordel at optage det i danske kroner (med deraf følgende skattefrihed for en eventuel kursgevinst) eller i fremmed valuta (med deraf følgende adgang til skattefradrag for et eventuelt kurstab mv.). Der er således ifølge dommen heller ikke i denne situation nogen forskelsbehandling mellem den grænseoverskridende og den indenlandske transaktion og derfor ikke grundlag for at fastslå, at de danske skatteregler generelt gør det mindre fordelagtigt at optage lån i fremmed valuta.

I den foreliggende sag er der tale om en valutakursgevinst, der som anført af landsretten kun kan opstå ved gæld i fremmed valuta. Den omstændighed, at værdien af fradrag for kurstab på gæld i fremmed valuta i overensstemmelse med skattelovgivningens almindelige regler kan være mindre end størrelsen af beskatning af en tilsvarende kursgevinst, kan endvidere ikke føre til, at der foreligger forskelsbehandling i strid med TEUF artikel 63. Forskellen mellem værdi af fradrag og størrelse af beskatning ændrer nemlig ikke ved, at skatteyderen ved kurstab under alle omstændigheder er bedre stillet ved gæld i fremmed valuta end ved gæld i danske kroner, hvor der normalt slet ikke er fradrag for kurstab. På tidspunktet for As optagelse af lånet i 2003 måtte det anses for uforudsigeligt, om det ville være en fordel at optage lånet i dansk eller fremmed valuta.

Der er efter EU-Domstolens praksis på skatteområdet heller ikke i øvrigt grundlag for at fastslå, at der foreligger en restriktion som nævnt i TEUF artikel 63.

Højesteret finder, at der ikke er en sådan tvivl om fortolkningen af TEUF artikel 63, at der er grundlag for præjudiciel forelæggelse for EU-Domstolen.

Højesteret finder herefter, at TEUF artikel 63 ikke er til hinder for, at der sker beskatning hos A af den kursgevinst, som han opnåede ved at blive frigjort for sin andel af lånet i Norwich Union Mortgage Finance Limited.

Konklusion

Højesteret stadfæster dommen.

Thi kendes for ret:

Landsrettens dom stadfæstes.

I sagsomkostninger for Højesteret skal A betale 60.000 kr. til Skatteministeriet.

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