



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

8. marts 2017¹

»Præjudiciel forelæggelse — moder- og datterselskaber, der har hjemsted i forskellige medlemsstater — fælles beskatningsordning — selskabsskat — direktiv 90/435/EØF — anvendelsesområde — artikel 2, litra c) — selskab, der uden valgmulighed og uden fritagelse er omfattet af en skat — beskatning med en nulsats«

I sag C-448/15,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af hof van beroep te Brussel (appeldomstolen i Bruxelles, Belgien) ved afgørelse af 24. juni 2015, indgået til Domstolen den 19. august 2015, i sagen:

Belgische Staat

mod

Wereldhave Belgium Comm. VA,

Wereldhave International NV,

Wereldhave NV,

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, J.L. da Cruz Vilaça, og dommerne M. Berger, A. Borg Barthet, E. Levits (refererende dommer) og F. Biltgen,

generaladvokat: M. Campos Sánchez-Bordona

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

— Wereldhave Belgium Comm. VA, Wereldhave International NV og Wereldhave NV ved advokaten R. Tournicourt og M. Delanote

— den belgiske regering ved N. Zimmer og J.-C. Halleux, som befuldmægtigede

¹ — Processprog: nederlandsk.

- den tjekkiske regering ved T. Müller, M. Smolek og J. Vlácil, som befuldmægtigede
 - den franske regering ved D. Colas og S. Ghiandoni, som befuldmægtigede
 - den italienske regering ved G. Palmieri, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato S. Fiorentino
 - Europa-Kommissionen ved W. Roels, som befuldmægtiget,
- og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 26. oktober 2016, afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af Rådets direktiv 90/435/EØF af 23. juli 1990 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater (EFT 1990, L 225, s. 6.) samt artikel 43 EF og 56 EF.
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Belgische Staat (den belgiske stat) på den ene side og Wereldhave Belgium Comm. V.A., Wereldhave International NV og Wereldhave NV på den anden side vedrørende forskudsskat af udbytte, som Wereldhave Belgium har udloddet til Wereldhave International og Wereldhave i skatteårene 1999 og 2000.

Retsforskrifter

EU-retten

- 3 Tredje betragtning til direktiv 90/435 havde følgende ordlyd:

»[D]e nuværende beskatningsregler for forbindelserne mellem moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater varierer betydeligt fra medlemsstat til medlemsstat og er generelt mindre fordelagtige end de regler, der gælder for forbindelserne mellem moder- og datterselskaber fra samme medlemsstat; samarbejdet mellem selskaber fra forskellige medlemsstater er således undergivet ringere vilkår end samarbejdet mellem selskaber fra samme medlemsstat; denne forskelsbehandling bør fjernes, ved at der indføres en fælles ordning, hvorved det bliver lettere at sammenslutte selskaber på fællesskabsplan«.
- 4 Nævnte direktivs artikel 1, stk. 1, var affattet således:

»Hver medlemsstat anvender dette direktiv:

 - på overskud, som selskaber i denne medlemsstat modtager som udbytte fra deres datterselskaber i andre medlemsstater
 - på overskud, som selskaber i denne medlemsstat udlodder til selskaber i andre medlemsstater, som de er datterselskaber af.«

5 Direktiv 90/435 bestemte i artikel 2:

»Ved udtrykket »selskab i en medlemsstat« forstås i dette direktiv ethvert selskab:

- a) der er organiseret i en af de former, der er anført i bilaget til dette direktiv
- b) som ifølge skattelovgivningen i en medlemsstat anses for at være skattemæssigt hjemmehørende i denne stat, og som i henhold til en overenskomst om dobbeltbeskatning med et tredjeland ikke anses for at være hjemmehørende uden for Fællesskabet
- c) som desuden uden valgmulighed og uden fritagelse er omfattet af en af følgende former for skat:
 - impôt des sociétés i Belgien
 - [...]
 - vennootschapsbelasting i Nederlandene
 - [...]
 - eller enhver anden form for skat, der træder i stedet for en af disse former for skat.«

6 Artikel 3 i direktiv 90/435 fastsatte:

»1. I dette direktiv:

- a) betegnes som moderselskab mindst ethvert selskab i en medlemsstat, der opfylder betingelserne i artikel 2, og hvis andel i kapitalen i et selskab i en anden medlemsstat, der opfylder de samme betingelser, er på mindst 25%
- b) forstås ved datterselskab et selskab, i hvis kapital et andet selskab har den i litra a) omhandlede andel.

2. Uanset stk. 1 kan medlemsstaterne:

- ved bilateral aftale erstatte kapitalandelskriteriet med stemmerettighedskriteriet
- undlade at anvende dette direktiv på selskaber i denne medlemsstat, der ikke i en sammenhængende periode på mindst to år har besiddet en kapitalandel, der giver ret til betegnelsen moderselskab, eller på selskaber, i hvilke et selskab i en anden medlemsstat ikke i en sammenhængende periode på mindst to år har besiddet sådan kapitalandel.«

7 I henhold til dette direktivs artikel 5, stk. 1, fritages det udbytte, som et datterselskab udlodder til sit moderselskab, for kildeskat, i det mindste når moderselskabet har en kapitalandel i datterselskabet på mindst 25%.

8 Bilaget til nævnte direktiv med overskriften »Liste over de selskaber, der er omhandlet i artikel 2, litra a)« opregner i litra a) og j)), følgende selskabsformer:

- »a) [d]e selskaber, der i belgisk ret benævnes »société anonyme«/»naamloze vennootschap«, »société en commandite par actions«/»commanditaire vennootschap op aandelen«, »société privée à responsabilité limitée«/»besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid« samt offentligretlige enheder, der driver virksomhed under de privatretlige bestemmelser

[...]

j) de selskaber, der i nederlandsk ret benævnes »naamloze vennootschap«, »besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid«.

- 9 Direktiv 90/435 blev ophævet ved Rådets direktiv 2011/96/EU af 30. november 2011 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater (EUT 2011, L 345, s. 8), som trådte i kraft den 18. januar 2012. Henset til tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen finder direktiv 90/435 ikke desto mindre anvendelse ratione temporis.

Belgisk ret

- 10 Artikel 266 i Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (lov om indkomstskat af 1992) i den affattelse, der finder anvendelse i hovedsagen (herefter »CIR 1992«) fastsætter:

»Kongen kan, på de betingelser og inden for grænser, som han fastsætter, helt eller delvis afstå fra opkrævning af forskudsskat af kapitalindkomst og indtægter af værdipapirer samt af diverse indtægter, forudsat at indkomsten oppebæres af identificerbare modtagere eller af udenlandske investeringsforeninger, der har en samlet formue, som forvaltes af et forvaltningsselskab for deltagernes regning, når deres andele i investeringsforeningen ikke har været genstand for offentlig emission i Belgien og ikke handles i Belgien, eller af indtægter af værdipapirer udstedt til ihændehavere, når indtægterne fra disse omfattes af en eller flere af følgende kategorier:

- 1° indkomst af værdipapirer, der er udstedt før den 1. december 1962, og som i henhold til lov er fritaget for forskudsskat eller anden beskatning, eller er omfattet af en beskatning med en skattesats på under 15[%]
- 2° indtægter af andelsbeviser udstedt af belgiske investeringsforeninger
- 3° emissionspræmier, »kasbons« eller andre værdipapirer, som er udstedt efter den 1. december 1962.

Under ingen omstændigheder må kongen undlade at opkræve forskudsskat af indkomster af:

- 1° værdipapirer, der er udstedt for lån, hvis renter kapitaliseres, [...]
- 2° værdipapirer uden periodisk udbetaling af renter, og som er udstedt med en diskonteringsrente, der svarer til den kapitaliserede rente af værdipapirerne på deres udløbsdato [...]

[...]

Nr. 2 finder ikke anvendelse på værdipapirer, der hidrører fra opdeling af lineære obligationer, der er udstedt af den belgiske stat.«

- 11 Artikel 106, stk. 5, i Koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (kongelig gennemførelsesanordning til lov om indkomstskat af 1992) af 27. august 1993 (*Belgisch Staatsblad*, 13.9.1993, s. 20096) i den affattelse, der finder anvendelse i hovedsagen (herefter »AR/CIR 1992«), bestemmer:

»Der skal afstås fra at opkræve forskudsskat af udlodninger fra et belgisk datterskab til et moderselskab i en anden medlemsstat af Det Europæiske Økonomiske Fællesskab.

Dette gælder imidlertid ikke, såfremt moderselskabets kapitalandele, som ligger til grund for udbyttet, ikke udgør mindst 25% af datterselskabets kapital, og ejeren ikke har besiddet mindsteandelen på 25% i en uafbrudt periode på mindst et år.

Med henblik på anvendelsen af stk. 1 og 2 forstås ved datterselskab og moderselskab datterselskaber og moderselskaber, således som defineret i [direktiv 90/435].«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

- 12 Wereldhave Belgium, som er et kommanditaktieselskab efter belgisk ret, ejes med henholdsvis 35% og 44% af selskaberne Wereldhave International og Wereldhave, som er aktieselskaber efter nederlandsk ret og hjemmehørende i Nederlandene. Wereldhave ejer hele kapitalen i Wereldhave International.
- 13 Wereldhave Belgium udloddede til Wereldhave International og Wereldhave udbytte på 10 965 197,63 EUR i 1999 og 11 075 733,50 EUR i 2000.
- 14 For hvert skatteår indgav Wereldhave International og Wereldhave klager med henblik på at opnå fritagelse for forskudsskat af udbytte under henvisning til direktiv 90/435 og artikel 106, stk. 5, i AR/CIR 1992, som gennemfører dette direktiv i belgisk ret, idet de gjorde gældende, at de skulle anses for at være »moderselskaber« i nævnte direktivs forstand.
- 15 Da der ikke forelå en afgørelse fra de belgiske myndigheder inden for en periode på seks måneder efter datoen for modtagelse af disse klager, anlagde Wereldhave Belgium, Wereldhave International og Wereldhave sag ved rechtbank van eerste aanleg te Brussel (retten i første instans i Bruxelles, Belgien).
- 16 Ved to afgørelser af 20. november 2012 fastslog rechtbank van eerste aanleg te Brussel (retten i første instans i Bruxelles), at der ikke skulle betales forskudsskat af det udbytte, der var udbetalt i 1999 og i 2000, i henhold til direktiv 90/435 og artikel 106, stk. 5, i AR/CIR 1992.
- 17 Den belgiske stat har iværksat appel til prøvelse af disse afgørelser ved den forelæggende ret, idet den bl.a. har gjort gældende, at udbyttedtagerne er udloddende kollektive investeringsinstitutter efter nederlandsk ret (herefter »udloddende investeringsinstitutter«), som i Nederlandene er selskabsskattepligtige med en nulsats og ikke har krav på fritagelse for forskudsskat som fastsat i artikel 106, stk. 5, i AR/CIR 1992 og artikel 5 i direktiv 90/435, eftersom de ikke opfylder betingelsen om skattepligt som omhandlet i nævnte direktivs artikel 2, litra c), og artikel 106, stk. 5, i AR/CIR 1992.
- 18 Den belgiske stat er af den opfattelse, at udtrykket »[omfattet] uden valgmulighed og uden fritagelse« som omhandlet i artikel 2, litra c), i direktiv 90/435 indebærer et krav om en såkaldt »subjektiv og objektiv« form for beskatning. Selskaber, som er selskabsskattepligtige med en nulsats, er således ikke omfattet af dette direktiv.
- 19 Wereldhave Belgium, Wereldhave International og Wereldhave har derimod gjort gældende, at det følger af artikel 1 i Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (lov af 1969 om selskabsskat, herefter »Wet Vpb«), at udloddende investeringsinstitutter som aktieselskaber i princippet er skattepligtige i Nederlandene i henhold til Wet Vpb. Denne skattepligt er tilstrækkelig til at være berettiget til fritagelse for forskudsskat i henhold til artikel 266 i CIR 1992, artikel 106, stk. 5, i AR/CIR 1992 og artikel 5 i direktiv 90/435. Et udloddende investeringsinstitut kan ganske vist have en selskabsskatteprocent på nul på den betingelse, at det fuldt ud udlodder sit overskud til aktionærene i henhold til artikel 28 i Wet Vpb og artikel 9 i besluit houdende vaststelling van het besluit

beleggingsinstillingen (bekendtgørelse om kollektive investeringsinstitutter) af 29. april 1970. Ifølge de appelindstævnte i hovedsagen kræver skattepligtskravet dog ikke, at der faktisk skal ske betaling heraf, idet denne skattepligt slet og ret kan være subjektiv.

- 20 De appelindstævnte i hovedsagen har bl.a. henvist til kendelse af 12. juli 2012, Tate & Lyle Investments (C-384/11, ikke trykt i Sml., EU:C:2012:463), idet det gøres gældende, at såfremt direktiv 90/435 ikke finder anvendelse på udbytte fra Belgien, der er udbetalt af et belgisk selskab til dets nederlandske aktionærer, er artikel 43 EF og 56 EF til hinder for en lovbestemmelse, hvorefter der, uanset skattesatsen, skal betales kildekat af udbytte, som et hjemmehørende selskab udlodder til hjemmehørende og ikke-hjemmehørende selskaber, mens der for udbyttmodtagende hjemmehørende selskaber er fastsat en ordning med henblik på at mindske kædebeskatning.
- 21 På denne baggrund har hof van beroep te Brussel (appeldomstolen i Bruxelles, Belgien) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »1) Skal direktiv 90/435 fortolkes således, at dette direktiv er til hinder for en national bestemmelse, hvorefter der ikke kan ske fritagelse for belgisk forskudsskat af udbytte, som et belgisk datterselskab har udloddet til et i Nederlandene hjemmehørende moderselskab, der opfylder kravene til minimumsandel, idet det nederlandske moderselskab er et investeringsinstitut, der fuldt ud skal udbetale sit overskud til sine andelshavere, og som følge heraf er berettiget til en selskabsskattesats på nul?
- 2) Såfremt det første spørgsmål besvares benægtende, skal artikel [43 EF og 56 EF] fortolkes således, at disse bestemmelser er til hinder for en national bestemmelse, hvorefter der ikke kan ske fritagelse for belgisk forskudsskat af udbytte, som et belgisk datterselskab har udloddet til et i Nederlandene hjemmehørende moderselskab, der opfylder kravene til minimumsandel, idet det nederlandske moderselskab er et investeringsinstitut, der fuldt ud skal udbetale sit overskud til sine andelshavere, og som følge heraf er berettiget til en selskabsskattesats på nul?»

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål

- 22 Med sit første spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om direktiv 90/435 skal fortolkes således, at dets artikel 5, stk. 1, er til hinder for en medlemsstats lovgivning, hvorefter der opkræves forskudsskat af det udbytte, som et datterselskab med hjemsted i en medlemsstat udlodder til et udloddende investeringsinstitut med hjemsted i en anden medlemsstat, som er undergivet en selskabsbeskatning med en nulsats på den betingelse, at hele dets overskud udloddes til dets aktionærer.
- 23 Det skal indledningsvis afgøres, om et selskab, der ligesom de i hovedsagen omhandlede udloddende investeringsinstitutter er undergivet en selskabsbeskatning med en nulsats på den betingelse, at hele dets overskud udloddes til dets aktionærer, kan kvalificeres som et »selskab i en medlemsstat« som omhandlet i artikel 2 i direktiv 90/435, således at udlodning af udbytte til dette selskab falder inden for dette direktivs anvendelsesområde.
- 24 I henhold til fast retspraksis er det i denne henseende nødvendigt at tage hensyn til ikke alene ordlyden af denne bestemmelse, men også direktivets formål og opbygning (jf. i denne retning dom af 3.4.2008, Banque Fédérative du Crédit Mutuel, C-27/07, EU:C:2008:195, præmis 22, og af 1.10.2009, Gaz de France – Berliner Investissement, C-247/08, EU:C:2009:600, præmis 26).

- 25 Det bemærkes herved, at direktiv 90/435, som det bl.a. fremgår af tredje betragtning hertil, har til formål ved indførelse af en fælles beskatningsordning at fjerne enhver forskelsbehandling af samarbejde mellem selskaber fra forskellige medlemsstater i forhold til samarbejde mellem selskaber fra samme medlemsstat og således lette sammenslutninger af selskaber på EU-plan. Dette direktiv tilsigter således at sikre en skattemæssig neutralitet for udlodning af udbytte fra et datterselskab med hjemsted i en medlemsstat til dets moderselskab med hjemsted i en anden medlemsstat (dom af 1.10.2009, *Gaz de France – Berliner Investissement*, C-247/08, EU:C:2009:600, præmis 27 og den deri nævnte retspraksis).
- 26 Som det fremgår af artikel 1 i direktiv 90/435, vedrører direktivet overskud, som selskaber i en medlemsstat modtager som udbytte fra deres datterselskaber hjemmehørende i andre medlemsstater.
- 27 Artikel 2 i direktiv 90/435 fastsætter de kumulative betingelser, som et selskab skal opfylde for at blive anset for et selskab i en medlemsstat i henhold til direktivet, og definerer således direktivets personelle anvendelsesområde (jf. i denne retning dom af 1.10.2009, *Gaz de France – Berliner Investissement*, C-247/08, EU:C:2009:600, præmis 29).
- 28 Det udbytteudloddende selskabs og de udbyttmodtagende selskabers overholdelse af de betingelser, der er fastsat i nævnte direktivs artikel 2, litra a) og b), vedrørende selskabernes juridiske form og selskabernes skattemæssige hjemsted, synes ikke at være bestridt af hovedsagens parter for den forelæggende ret, og er det heller ikke for Domstolen.
- 29 Parterne i hovedsagen er uenige om, hvorvidt den tredje betingelse, som er fastsat i samme direktivs artikel 2, litra c), hvorefter det pågældende selskab desuden uden valgmulighed og uden fritagelse skal være omfattet af en af de former for skat, der er opregnet i denne bestemmelse, herunder *vennootschapsbelasting* i Nederlandene, eller enhver anden form for skat, der træder i stedet for en af disse former for skat, er opfyldt i den i hovedsagen omhandlede situation.
- 30 Det skal derfor afgøres, om denne betingelse er opfyldt, når det pågældende selskab er omfattet af en sådan form for skat med en nulsats på den betingelse, at hele dets overskud udloddes til dets aktionærer.
- 31 Det bemærkes i denne henseende, at artikel 2, litra c), i direktiv 90/435 indeholder et positivt kvalifikationskriterium, nemlig at være omfattet af den pågældende skat, og et negativt kvalifikationskriterium, nemlig at være uden fritagelse for denne skat og uden valgmulighed.
- 32 Angivelsen af disse to kriterier – det ene positivt, det andet negativt – fører til den antagelse, at betingelsen i nævnte direktivs artikel 2, litra c), ikke alene kræver, at et selskab er omfattet af anvendelsesområdet for den pågældende skat, men tilsigter ligeledes at udelukke de situationer, der indeholder den mulighed, at selskabet, til trods for at være omfattet af denne skat, ikke reelt skal betale den nævnte skat.
- 33 Selv om et selskab, der er omfattet af en skat med en nulsats på den betingelse, at hele dets overskud udloddes til dets aktionærer, ikke er fritaget for en sådan skat, befinder det sig imidlertid i praksis i samme situation som den, som betingelsen i artikel 2, litra c), tilsigter at udelukke, nemlig den situation, hvor selskabet ikke skal betale skatten.
- 34 At den nationale lovgivning indeholder en bestemmelse, hvorefter en bestemt kategori af selskaber under visse omstændigheder kan være berettiget til en skatteprocent på nul, svarer nemlig til – således som generaladvokaten har anført i punkt 43 og 44 i sit forslag til afgørelse – at disse selskaber ikke undergives denne skat (jf. ligeledes dom af 20.5.2008, *Orange European Smallcap Fund*, C-194/06, EU:C:2008:289, præmis 33 og 34).

- 35 En sådan fortolkning er i overensstemmelse med opbygningen af direktiv 90/435 og det formål, der forfølges hermed, om at sikre en skattemæssig neutralitet for udlodning af udbytte fra et datterselskab med hjemsted i en medlemsstat til dets moderselskab med hjemsted i en anden medlemsstat ved at fjerne dobbeltbeskatning af disse udbytter.
- 36 Nævnte direktiv har nemlig til formål at forhindre dobbeltbeskatning af det udbytte, som datterselskaber udlodder til moderselskaber (jf. bl.a. dom af 3.4.2008, *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, EU:C:2008:195, præmis 27, af 22.12.2008, *Les Vergers du Vieux Tauves*, C-48/07, EU:C:2008:758, præmis 37, og af 1.10.2009, *Gaz de France – Berliner Investissement*, C-247/08, EU:C:2009:600, præmis 57) ved hjælp af de mekanismer, der er fastsat i artikel 4, stk. 1, og artikel 5, stk. 1, i direktiv 90/435.
- 37 For det første bestemmer artikel 4, stk. 1, i direktiv 90/435 således, at når et moderselskab som selskabsdeltager fra sit datterselskab modtager udbytte, skal den stat, hvor moderselskabet er hjemmehørende, enten undlade at beskatte dette udbytte eller give selskabet tilladelse til fra skattebeløbet at trække den del af datterselskabets skat, der vedrører dette udbytte, og i givet fald det kildeskattebeløb, der er opkrævet af den medlemsstat, hvor datterselskabet er hjemmehørende, dog højst den tilsvarende nationale skat (dom af 12.12.2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, præmis 102, og af 3.4.2008, *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, EU:C:2008:195, præmis 25).
- 38 For det andet indeholder artikel 5, stk. 1, i direktiv 90/435 en bestemmelse, hvorefter der ved udlodning af udbytte til moderselskabet sker fritagelse for kildeskat i den medlemsstat, hvor datterselskabet er hjemmehørende, i det mindste når moderselskabet mindst besidder 25% af kapitalen i datterselskabet (dom af 3.4.2008, *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, EU:C:2008:195, præmis 26 og den deri nævnte retspraksis).
- 39 Dette direktivs mekanismer er således udformet med henblik på de situationer, hvor medlemsstaternes udøvelse af deres beskatningsbeføjelse kunne føre til – såfremt mekanismerne ikke fandt anvendelse – at udbytte, som et datterselskab udlodder til sit moderselskab, undergives dobbeltbeskatning.
- 40 Når et moderselskab, ligesom de i hovedsagen omhandlede udloddende investeringsinstitutter, i medfør af lovgivningen i den medlemsstat, hvor det har hjemsted, er berettiget til en skatteprocent på nul for hele sit overskud på den betingelse, at dette overskud fuldt ud udloddes til dets aktionærer, er risikoen for dobbelt beskatning hos moderselskabet af det udbytte, som dets datterselskab har udloddet til det, imidlertid udelukket.
- 41 Henset til samtlige ovenstående betragtninger må det følgelig fastslås, at et selskab, der ligesom de i hovedsagen omhandlede udloddende investeringsinstitutter er undergivet en selskabsbeskatning med en nulsats på den betingelse, at hele deres overskud udloddes til dets aktionærer, ikke opfylder betingelsen i artikel 2, litra c), i direktiv 90/435 og derfor ikke er omfattet af begrebet »selskab i en medlemsstat« i dette direktivs forstand.
- 42 Udlodning af udbytte fra et datterselskab med hjemsted i en medlemsstat til et sådant selskab med hjemsted i en anden medlemsstat er under sådanne omstændigheder ikke omfattet af nævnte direktiv.
- 43 Det første spørgsmål skal derfor besvares med, at direktiv 90/435 skal fortolkes således, at dets artikel 5, stk. 1, ikke er til hinder for en medlemsstats lovgivning, hvorefter der opkræves forskudsskat af det udbytte, som et datterselskab med hjemsted i en medlemsstat udlodder til et udloddende investeringsinstitut med hjemsted i en anden medlemsstat, som er undergivet en selskabsbeskatning med en nulsats på den betingelse, at hele dets overskud udloddes til dets aktionærer, eftersom et sådant investeringsinstitut ikke udgør et »selskab i en medlemsstat« i dette direktivs forstand.

Det andet spørgsmål

- 44 Med sit andet præjudicielle spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 43 EF og 56 EF skal fortolkes således, at de er til hinder for en medlemsstats lovgivning, hvorefter der opkræves forskudsskat af det udbytte, som et datterselskab med hjemsted i en medlemsstat udlodder til et udloddende investeringsinstitut med hjemsted i en anden medlemsstat, som er undergivet en selskabsbeskatning med en nulsats på den betingelse, at hele dets overskud udloddes til dets aktionærer.
- 45 Ifølge fast retspraksis er det inden for rammerne af det samarbejde mellem Domstolen og de nationale retter, som er indført ved artikel 267 TEUF, påkrævet for at opnå en fortolkning af EU-retten, som den nationale ret kan bruge, at denne giver en beskrivelse af de faktiske omstændigheder og de regler, som de forelagte spørgsmål hænger sammen med, eller i hvert fald forklarer de faktiske forhold, der er baggrunden for dens spørgsmål. Domstolen har nemlig alene kompetence til at træffe afgørelse vedrørende fortolkningen af en EU-retsakt på grundlag af de faktiske omstændigheder, som den nationale ret har anført i forelæggelsesafgørelsen (kendelse af 3.9.2015, Vivium, C-250/15, ikke trykt i Sml., EU:C:2015:569, præmis 8 og den deri nævnte retspraksis).
- 46 Disse krav til indholdet af en anmodning om præjudiciel afgørelse fremgår udtrykkeligt af artikel 94 i Domstolens procesreglement, som den forelæggende ret forventes at have kendskab til og iagttage nøje inden for rammerne af det samarbejde, der er indført ved artikel 267 TEUF (dom af 10.11.2016, Private Equity Insurance Group, C-156/15, EU:C:2016:851, præmis 61 og den deri nævnte retspraksis).
- 47 Den forelæggende ret skal således angive ordlyden af de nationale bestemmelser, som vil kunne finde anvendelse i den foreliggende sag, og de præcise grunde til, at den finder, at der er tvivl om fortolkningen af visse EU-retlige bestemmelser, og finder det nødvendigt at forelægge Domstolen præjudicielle spørgsmål. Domstolen har allerede fastslået, at det er nødvendigt, at den nationale ret i det mindste i et vist omfang angiver begrundelsen for valget af de EU-retlige bestemmelser, som den ønsker fortolket, og angiver den forbindelse, som efter dens opfattelse består mellem disse bestemmelser og den nationale lovgivning, der finder anvendelse i sagen (jf. i denne retning dom af 10.3.2016, Safe Interenvíos, C-235/14, EU:C:2016:154, præmis 115, kendelse af 12.5.2016, Security Service m.fl., C-692/15 – C-694/15, EU:C:2016:344, præmis 20, og af 10.11.2016, Private Equity Insurance Group, C-156/15, EU:C:2016:851, præmis 62).
- 48 De i forelæggelsesafgørelserne indeholdte oplysninger tjener ikke blot til at sætte Domstolen i stand til at give hensigtsmæssige svar, men også til at give medlemsstaternes regeringer samt andre berørte parter mulighed for at afgive indlæg i henhold til artikel 23 i statuten for Den Europæiske Unions Domstol (dom af 10.11.2016, Private Equity Insurance Group, C-156/15, EU:C:2016:851, præmis 63 og den deri nævnte retspraksis). Domstolen skal drage omsorg for at denne mulighed sikres, når henses til, at det i henhold til den nævnte bestemmelse kun er forelæggelsesafgørelserne, der meddeles de pågældende parter (kendelse af 29.11.2016, Jacob og Lennertz, C-345/16, ikke trykt i Sml., EU:C:2016:911, præmis 17 og den deri nævnte retspraksis).
- 49 Hvad i den foreliggende sag angår de nationale bestemmelser, der finder anvendelse i hovedsagen, har den forelæggende ret begrænset sig til at gengive ordlyden af artikel 266 i CIR 1992 og artikel 106, stk. 5, i AR/CIR 1992. I henhold til sidstnævnte bestemmelse, som gennemfører artikel 266 i CIR 1992, skal der imidlertid afstås fra at indeholde forskudsskat af udbytte, når debitor er et datterselskab, der har hjemsted i Belgien, og udbyttmodtageren er et moderselskab, der har hjemsted i en anden medlemsstat. Den forelæggende ret har dog ikke angivet ordlyden af de bestemmelser, som finder anvendelse på udlodning af udbytte til moderselskaber med hjemsted i Belgien.
- 50 Selv om den forelæggende ret har henvist til kendelse af 12. juli 2012, Tate & Lyle Investments (C-384/11, ikke trykt i Sml., EU:C:2012:463), har den ikke nærmere angivet, om de nationale bestemmelser, der finder anvendelse i hovedsagen, er de samme som de bestemmelser, der var

omhandlet i den sag, der gav anledning til denne kendelse. Det synes desuden at følge af de indlæg, som de appelindstævnte i hovedsagen og den belgiske regering har afgivet, at udlodning af udbytte til investeringsselskaber med hjemsted i Belgien er reguleret af en beskatningsordning, der er en undtagelse til de almindelige regler, som var omhandlet i den sag, der gav anledning til kendelse af 12. juli 2012, Tate & Lyle Investments (C-384/11, ikke trykt i Sml., EU:C:2012:463). Anmodningen om præjudiciel afgørelse indeholder imidlertid ikke nogen nærmere angivelse af ordlyden af de nationale bestemmelser, der finder anvendelse på udlodning af udbytte til investeringsselskaber med hjemsted i Belgien.

- 51 I mangel af nærmere angivelser vedrørende den nationale retlige ramme for udlodning af udbytte til selskaber med hjemsted i Belgien, som kan sammenlignes med de i hovedsagen omhandlede modtagende selskaber, er Domstolen ikke i stand til at afgøre, om udbytte, der udloddes til de i hovedsagen omhandlede modtagende selskaber, behandles ugunstigt i forhold til udbytte, der udloddes til sådanne sammenlignelige selskaber med hjemsted i Belgien. Domstolen er følgelig ikke i stand til at afgøre, om artikel 43 EF og 56 EF skal fortolkes således, at de er til hinder for en medlemsstats lovgivning, hvorefter der opkræves forskudsskat af det udbytte, som et datterselskab med hjemsted i en medlemsstat udlodder til et udloddende investeringsinstitut med hjemsted i en anden medlemsstat, som er undergivet en selskabsbeskatning med en nulsats på den betingelse, at hele dets overskud udloddes til dets aktionærer.
- 52 På denne baggrund kan det andet spørgsmål ikke antages til realitetsbehandling.

Sagens omkostninger

- 53 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 sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parter udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

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

Rådets direktiv 90/435/EØF af 23. juli 1990 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater skal fortolkes således, at dets artikel 5, stk. 1, ikke er til hinder for en medlemsstats lovgivning, hvorefter der opkræves forskudsskat af det udbytte, som et datterselskab med hjemsted i en medlemsstat udlodder til et udloddende investeringsinstitut med hjemsted i en anden medlemsstat, som er undergivet en selskabsbeskatning med en nulsats på den betingelse, at hele dets overskud udloddes til dets aktionærer, eftersom et sådant investeringsinstitut ikke udgør et »selskab i en medlemsstat« i dette direktivs forstand.

Underskrifter