

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

6. december 2007 *

I sag C-298/05,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Finanzgericht Münster (Tyskland) ved afgørelse af 5. juli 2005, indgået til Domstolen den 26. juli 2005, i sagen:

Columbus Container Services BVBA & Co.

mod

Finanzamt Bielefeld-Innenstadt,

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, P. Jann, og dommerne K. Lenaerts, J.N. Cunha Rodrigues, M. Ilešič og E. Levits (refererende dommer),

* Processprog: tysk.

generaladvokat: P. Mengozzi
justitssekretær: fuldmægtig B. Fülöp,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 28. september 2006,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Columbus Container Services BVBA & Co. ved Rechtsanwälte A. Cordewener og J. Schönfeld samt ved Steuerberater T. Rödder

- den tyske regering ved M. Lumma og U. Forsthoff, som befuldmægtigede, samt ved Professor der Rechtswissenschaften W. Schön

- den belgiske regering ved M. Wimmer, som befuldmægtiget

- den nederlandske regering ved H.G. Sevenster og C. ten Dam samt ved D.J.M. de Grave, som befuldmægtigede

- den portugisiske regering ved L. Fernandes og J.P. Santos, som befuldmægtigede

- Det Forenede Kongeriges regering ved C. White og V. Jackson, som befuldmægtigede, bistået af P. Baker, QC, og barrister T. Ward

- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved R. Lyal og W. Mölls, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 29. marts 2007,

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 43 EF og 56 EF.

- 2 Anmodningen er indgivet i forbindelse med en retssag mellem Columbus Container Services BVBA & Co. (herefter »Columbus«) og Finanzamt Bielefeld-Innenstadt (herefter »Finanzamt«) vedrørende beskatningen af overskud opnået af Columbus i 1996.

Retsforskrifter

Tysk lovgivning

- 3 I henhold til § 1, stk. 1, i lov om indkomstskat (Einkommensteuergesetz, BGBl. 1990 I, s. 1902, herefter »EStG«) er personer, der er hjemmehørende i Tyskland, fuldt indkomstskattepligtige i Tyskland og undergivet »globalindkomstprincippet«. I medfør af dette princip, som gælder for alle former for indkomst, herunder indkomst fra erhvervsvirksomhed (EStG's § 2, stk. 1, nr. 2) og kapitalindkomst (EStG's § 2, stk. 1, nr. 5), bliver indkomst beregnet og beskattet på samme måde, uanset om den er opnået i Tyskland eller i udlandet.
- 4 I henhold til EStG's § 1 og § 1 i lov om selskabsbeskatning (Körperschaftsteuergesetz, BGBl. 1991 I, s. 637) er et selskab, der i henhold til tysk ret kvalificeres som et personselskab, ikke skattepligtigt som sådant. Overskud, som opnås af et sådant selskab — i Tyskland eller i udlandet — henføres pro rata til de selskabsdeltagere, som er hjemmehørende i Tyskland, og beskattes hos disse (EStG's § 15, stk. 1, nr. 2, første punktum) i medfør af princippet om skattemæssig transparens for personselskaber.
- 5 At et personselskabs overskud beskattes hos selskabsdeltagerne, gælder også, selv om dette selskab som sådant er selskabsskattepligtigt i udlandet, i den stat, hvor det har hjemsted.

- 6 Med henblik på undgåelse af dobbeltbeskatning af indkomst opnået i udlandet af personer, der er hjemmehørende i Tyskland, har Forbundsrepublikken Tyskland indgået nogle bilaterale overenskomster, heriblandt overenskomsten mellem Kongeriget Belgien og Forbundsrepublikken Tyskland til undgåelse af dobbeltbeskatning og regulering af visse andre spørgsmål for så vidt angår indkomst- og formuebeskatning, undertegnet i Bruxelles den 11. april 1967 (BGBl. 1969 II, s. 18, herefter »dobbeltbeskatningsoverenskomsten«).

- 7 I medfør af dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 7, stk. 1, beskattes overskud opnået af et tysk foretagende, som udøver sin virksomhed gennem et fast driftssted på Kongeriget Belgiens område, såsom et kommanditselskab, i denne stat, for så vidt som det kan henføres til dette faste driftssted. Ifølge forelæggelseskendelsen sidestilles udlodning af overskud i dobbeltbeskatningsoverenskomsten med udbytte som omhandlet i dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 10, eftersom kommanditselskaber i henhold til belgisk skattelovgivning er undergivet selskabsbeskatning.

- 8 I henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 23, stk. 1, nr. 1, er indkomst, som opbevares af personer, der er hjemmehørende i Tyskland, og som hidrører fra Belgien og i medfør af dobbeltbeskatningsoverenskomsten er skattepligtig i denne medlemsstat, fritaget for beskatning i Tyskland. Det er ubestridt, at indkomst, der hidrører fra kapital, der er investeret i et belgisk kommanditselskab, er omfattet af fritagelsesordningen i artikel 23, stk. 1, nr. 1.

- 9 I modsætning til, hvad der er fastsat i dobbeltbeskatningsoverenskomsten, bestemmer § 20, stk. 2 og 3, i lov om beskatning ved relationer til udlandet (Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen (Außensteuergesetz)) i den på tidspunktet for de faktiske begivenheder i hovedsagen gældende affattelse i henhold til lov om bekæmpelse af skattesvig og forenkling af beskatningsreglerne

(Missbrauchsbekämpfung- und Steuerbereinigungsgesetz) af 21. december 1993 (BGBl. 1993 I, s. 2310, herefter »AStG«) følgende:

»2. Ved indkomst, som har karakter af investeringskapital i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt i § 10, stk. 6, andet punktum, og som erhverves af et udenlandsk driftssted, etableret af et i Tyskland fuldt skattepligtigt skattesubjekt, og som ville have været skattepligtig som »Zwischeneinkünfte« — passiv indkomst — såfremt driftsstedet havde været et udenlandsk selskab, skal dobbeltbeskatning søges undgået gennem modregning af den udenlandske skat, der er blevet pålignet indkomsten, og ikke ved fritagelse.

3. I de i stk. 2 omhandlede tilfælde skal dobbeltbeskatning af formue, der hidrører fra indkomster, som har karakter af investeringskapital i den forstand, hvori dette udtrykt er anvendt i § 10, stk. 6, andet punktum, bortset fra indkomster, som har karakter af investeringskapital i den forstand, hvori dette udtrykt er anvendt i § 10, stk. 6, tredje punktum, søges undgået gennem modregning af den udenlandske skat, der er blevet pålignet denne formue, og ikke ved fritagelse.«

¹⁰ AStG's § 10, stk. 6, andet punktum, bestemmer:

»Zwischeneinkünfte (passiv indkomst), der har karakter af investeringskapital, omfatter indkomst fra det udenlandske passive selskab (»Zwischengesellschaft«), der er erhvervet ved besiddelse, forvaltning, bevaring eller forøgelse af værdien af betalingsmidler, fordringer, værdipapirer, andelsbeviser eller lignende aktiver [...]«

11 AStG's § 8, stk. 1 og 3, har følgende ordlyd:

»1. Et udenlandsk selskab er et passivt selskab for så vidt angår indkomst, der er undergivet en lav skattesats [...]

[...]

3. Der foreligger en lav skattesats i stk. 1's forstand, hvis indkomsten hverken i den stat, hvor det udenlandske selskabs ledelse befinder sig, eller i den stat, hvor det har sit hjemsted, indkomstbeskattes med 30% eller mere, uden at dette skyldes en udledning med indkomst fra andre kilder, eller hvis den skat, som derefter skal tages i betragtning, i medfør af lovgivningen i den pågældende stat reduceres med den skat, som det selskab, hvorfra indkomsten hidrører, skal betale [...]

Belgisk lovgivning

12 I henhold til belgisk ret henhører virksomheder, der er kvalificeret som »koordinationscentre«, under den beskatningsordning, som er indført ved kongelig anordning nr. 187 af 30. december 1982 (*Moniteur belge* af 13.1.1983). I medfør af denne kongelige anordning fastlægges beregningsgrundlaget for beskatning af overskud, der opnås i Belgien af et koordinationscenter, på grundlag af faste satser efter den såkaldte »cost plus«-metode.

Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

- 13 Columbus er et belgisk kommanditselskab, der på tidspunktet for de faktiske begivenheder i hovedsagen havde hjemsted i Antwerpen (Belgien). Selskabet er et koordinationscenter i den forstand, hvori dette udtryk er anvendt i kongelig anordning nr. 187.
- 14 Selskabsandelene i Columbus ejes dels af otte medlemmer af samme familie, som er hjemmehørende i Tyskland, idet hvert familiemedlem ejer 10%, dels, for så vidt angår de resterende 20%, af et tysk personselskab, hvis selskabsandele ligeledes ejes af medlemmer af nævnte familie. På generalforsamlingen i Columbus repræsenteres samtlige indehavere af selskabsandele af den samme person.
- 15 Columbus indgår i en betydende international koncern. Selskabets formål er at koordinere koncernens virksomhed. Dette omfatter navnlig centralisering af finansielle transaktioner og bogføring, finansiering af datterselskabers eller filialers likviditet, elektronisk databehandling samt reklame- og markedsføringsaktiviteter.
- 16 Columbus' økonomiske virksomhed sigter først og fremmest mod forvaltning af investeringskapital som omhandlet i AStG's § 10, stk. 6, andet punktum. Gennem disse forvaltningsmæssige opgaver opnåede Columbus i 1996 et »driftsoverskud« på 8 044 619 DEM (4 113 148 EUR) og »øvrige indtægter« på 53 477 DEM (27 342 EUR).

- 17 For så vidt angår skatteåret 1996 blev Columbus beskattet af den belgiske skatteforvaltning med den sats, der gælder for koordinationscentre, som i det foreliggende tilfælde udgjorde mindre end 30% af det faktisk opnåede overskud.
- 18 Ifølge tysk ret er Columbus et personselskab.
- 19 I medfør af tysk skattelovgivning og navnlig AStG's § 20, stk. 2, fritog Finanzamt ved afgørelse af 8. juni 1998 Columbus' øvrige indtægter for beskatning hos selskabsdeltagerne, dog med progressionsforbehold. Derimod blev selskabsdeltagerne beskattet af Columbus' »driftsoverskud«, idet Finanzamt dog havde modregnet den skat, som det samme overskud var blevet pålignet i Belgien.
- 20 Ved afgørelse af 16. juni 1998 fastsatte Finanzamt i henhold til AStG's § 20, stk. 3, endvidere den skattemæssige værdi af Columbus' virksomhedsformue pr. 1. januar 1996 med henblik på beregning af selskabsdeltagerens formueskat.
- 21 Columbus indgav en klage til Finanzamt over de nævnte afgørelser, undtagen afgørelsen vedrørende øvrige indtægter, og da selskabet ikke fik medhold i denne klage, anlagde det sag for Finanzgericht Münster.
- 22 For denne ret har Columbus navnlig påberåbt sig, at AStG's § 20, stk. 2 og 3, er uforenelig med bestemmelserne i artikel 43 EF. Ifølge selskabet medfører det forhold, at fritagelsesmetoden i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 23, stk. 1, nr. 1, erstattes af modregningsmetoden i henhold til AStG's § 20,

stk. 2 og 3, at de pågældende grænseoverskridende virksomheder bliver mindre attraktive. En sådan afskaffelse af skattefordelen for disse virksomheder udgør en ubegrundet tilsidesættelse af den ved EF-traktaten sikrede etableringsfrihed.

- 23 Columbus har endvidere for så vidt angår dobbeltbeskatningsoverenskomsten gjort gældende, at det savner enhver begrundelse, at dens bestemmelser ikke overholdes.
- 24 Finanzgericht Münster kan ikke udelukke, at bestemmelserne i AStG's § 20, stk. 2 og 3, medfører en tilsidesættelse af etableringsfriheden. Denne ret finder det også tvivlsomt, om disse bestemmelser er forenelige med kapitalens frie bevægelighed. Den yderligere beskatning, der sker af udenlandsk indkomst i henhold til disse bestemmelser, er således egnet til at afholde personer, der er hjemmehørende i Tyskland, fra at foretage investeringer i en anden medlemsstat end Forbundsrepublikken Tyskland, uden at denne begrænsning af kapitalens frie bevægelighed kan begrundes.
- 25 På denne baggrund har Finanzgericht Münster besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Er det i strid med EF-traktatens artikel 52, nu artikel 43 EF, og EF-traktatens artikel 73 B til 73 D, nu artikel 56 EF til 58 EF, når det af reglerne i [AStG's] § 20, stk. 2 og 3, [...] følger, at indtægter, som har karakter af investeringskapital i et udenlandsk driftssted, der er etableret af et skattesubjekt, som er fuldt skattepligtig i Tyskland — hvilke indtægter ville være skattepligtige som passive indtægter, såfremt det faste driftssted havde været et udenlandsk selskab — i strid med [dobbeltbeskatningsoverenskomsten] ikke er fritaget fra dobbeltbeskatning ved fritagelse for national beskatning, men ved modregning af den udenlandske udbytteskat?«

Om det præjudicielle spørgsmål

- 26 Med spørgsmålet ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 43 EF og 56 EF skal fortolkes således, at de er til hinder for en skattelovgivning i en medlemsstat som den i hovedsagen omtvistede, hvorefter en hjemmehørende persons indtægter fra kapital, der er investeret i en virksomhed, der har hjemsted i en anden medlemsstat, uanset en foreliggende dobbeltbeskatningsoverenskomst med den medlemsstat, hvor virksomheden har hjemsted, ikke fritages for national indkomstbeskatning, men undergives national beskatning med modregning af den skat, som er pålagt i den anden medlemsstat.
- 27 Det bemærkes indledningsvis, at det følger af fast retspraksis, at medlemsstaterne har bevaret kompetencen til at fastlægge kriterierne for indkomst- og formuebeskatning med henblik på, eventuelt gennem indgåelse af overenskomster, at undgå dobbeltbeskatning, når der ikke på fællesskabsplan er truffet foranstaltninger til at fastsætte ensartede eller harmoniserede regler (jf. bl.a. dom af 21.9.1999, sag C-307/97, Saint-Gobain ZN, Sml. I, s. 6161, præmis 57, af 3.10.2006, sag C-290/04, FKP Scorpio Konzertproduktionen, Sml. I, s. 9461, præmis 54, og af 12.12.2006, sag C-374/04, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, Sml. I, s. 11673, præmis 52).
- 28 Selv om direkte beskatning henhører under medlemsstaternes kompetence, skal disse dog udøve denne kompetence under overholdelse af fællesskabsretten (jf. dom af 19.1.2006, sag C-265/04, Bouanich, Sml. I, s. 923, præmis 28, og dommen i sagen Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, præmis 36).

Om der foreligger en begrænsning af etableringsfriheden

- 29 I henhold til fast retspraksis er nationale bestemmelser, der finder anvendelse på det forhold, at en statsborger i den pågældende medlemsstat ejer en andel af kapitalen i et selskab i en anden medlemsstat, der giver ham mulighed for at udøve en bestemmende indflydelse på beslutningerne i dette selskab og for at træffe afgørelse om selskabets drift, omfattet af anvendelsesområdet for traktatens bestemmelser om etableringsfriheden (jf. i denne retning dom af 18.7.2007, sag C-231/05, Oy AA, Sml. I, s. 6373, præmis 20, og af 23.10.2007, sag C-112/05, Kommissionen mod Tyskland, Sml. I, s. 8995, præmis 13).
- 30 Ifølge denne retspraksis er det forhold, at en eller flere fysiske personer, der har bopæl i en medlemsstat, erhverver alle kapitalandelene i et selskab, der har sit vedtægtsmæssige hjemsted i en anden medlemsstat, omfattet af traktatens bestemmelser om etableringsretten, når kapitalandelene giver de pågældende fysiske personer en bestemmende indflydelse på beslutningerne i selskabet og sætter dem i stand til at træffe afgørelse om dets drift (jf. dom af 13.4.2000, sag C-251/98, Baars, Sml. I, s. 2787, præmis 21 og 22, og af 5.11.2002, sag C-208/00, Überseering, Sml. I, s. 9919, præmis 77).
- 31 I det foreliggende tilfælde fremgår det af denne doms præmis 14, at alle selskabsandelene i Columbus direkte eller indirekte ejes af medlemmer af én og samme familie. Disse forfølger samme interesser, idet de efter fælles overenskomst og ved mellemkomst af én og samme repræsentant på selskabets generalforsamling træffer beslutningerne vedrørende selskabet og dets drift.
- 32 Det fremgår af det foranstående, at traktatens bestemmelser om etableringsfriheden finder anvendelse på en situation som den, der foreligger i hovedsagen.

- 33 Artikel 43 EF stiller krav om ophævelse af begrænsninger for etableringsfriheden. Selv om traktatbestemmelserne om etableringsfriheden ifølge deres ordlyd skal sikre national behandling i værtsmedlemsstaten, indebærer de følgelig 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. bl.a. dom af 16.7.1998, sag C-264/96, ICI, Sml. I, s. 4695, præmis 21, og af 12.9.2006, sag C-36/02, Cadbury Schweppes og Cadbury Schweppes Overseas, Sml. I, s. 9609, præmis 42).
- 34 Ligeledes ifølge fast retspraksis skal alle foranstaltninger, som forbyder, medfører ulemper for eller gør udøvelsen af denne frihed mindre interessant, betragtes som sådanne begrænsninger (jf. bl.a. dom af 30.11.1995, sag C-55/94, Gebhard, Sml. I, s. 4165, præmis 37, og af 5.10.2004, sag C-442/02, CaixaBank France, Sml. I, s. 8961, præmis 11).
- 35 Som anført i denne doms præmis 7, er indkomst, der hidrører fra overskud opnået af et tysk selskab gennem et belgisk kommanditselskab, i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsten fritaget for beskatning hos skattepligtige, der er hjemmehørende i Tyskland. Når et sådant selskab, som i hovedsagen, i medfør af belgisk skattelovgivning beskattes med mindre end 30% af det i Belgien opnåede overskud, er det imidlertid i de i hovedsagen omtvistede bestemmelser i AStG fastsat, at denne indkomst, uanset dobbeltbeskatningsoverenskomsten, ikke længere fritages for indkomstbeskatning hos i Tyskland hjemmehørende skattepligtige, men undergives den tyske beskatningsordning, dog således at den i Belgien pålignede skat modregnes i den skat, som skal betales i Tyskland.
- 36 I medfør af AStG's artikel 20, stk. 2 og 3, er indkomst fra et selskab, som i udlandet er undergivet en skattesats, der i medfør af AStG's § 8, stk. 1 og 3, kvalificeres som »lav«, ikke omfattet af fritagelsen i medfør af dobbeltbeskatningsoverenskomsten, men henhører under anvendelsesområdet for modregningsmetoden i henhold til AStG's § 20, stk. 2 og 3.

- 37 Ifølge Columbus' oplysninger under retsmødet medførte det forhold, at fritagelsesmetoden blev erstattet af modregningsmetoden, at skattebyrden for selskabsdeltagerne i dette selskab blev forøget med 53% i 1996.
- 38 Det bemærkes imidlertid, at selv om anvendelsen af modregningsmetoden i henhold til de i hovedsagen omhandlede bestemmelser i AStG's § 20, stk. 2 og 3, ved beskatningen af selskabsdeltagerne i Columbus bevirker, at driften af dette selskab bliver mere bekostelig, end hvis beskatningen var blevet gennemført ved hjælp af fritagelsesmetoden i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsten, medfører dette ikke nødvendigvis, at disse bestemmelser udgør en begrænsning af etableringsfriheden som omhandlet i artikel 43 EF.
- 39 Da etableringsfriheden forbyder enhver forskelsbehandling på grundlag af selskabers hjemsted (jf. i denne retning Saint-Gobain ZN-dommen, præmis 35, og dom af 12.12.2006, sag C-446/04, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, Sml. I, s. 11753, præmis 40), står det således fast, at den i hovedsagen omtvistede tyske skattelovgivning, som i denne henseende er sammenlignelig med den belgiske skattelovgivning, der fandt anvendelse i den sag, der gav anledning til dom af 14. november 2006, *Kerckhaert og Morres* (sag C-513/04, Sml. I, s. 10967, præmis 17), ikke foretager nogen sondring mellem beskatning af indtægter fra overskud i personselskaber, der er etableret i Tyskland, og beskatning af indtægter fra overskud i personselskaber, der er etableret i en anden medlemsstat, hvor det overskud, som opnås af disse selskaber i denne medlemsstat, er undergivet en beskatning på under 30%. Når modregningsmetoden i henhold til denne lovgivning anvendes på udenlandske selskaber, indebærer det blot, at overskud, som opnås af sådanne selskaber, i Tyskland undergives samme skattesats som overskud, der opnås af personselskaber, der er etableret i Tyskland.
- 40 Da selskaber som Columbus ikke udsættes for en skattemæssig ulempe i forhold til personselskaber, der er etableret i Tyskland, kan det ikke udledes, at der er tale om forskelsbehandling som følge af en forskellig behandling af disse to kategorier af selskaber.

- 41 Ganske vist kan forskelsbehandling ifølge fast retspraksis også bestå i anvendelse af samme bestemmelser på forskellige situationer (jf. dom af 14.2.1995, sag C-279/93, Schumacker, Sml. I, s. 225, præmis 30, og af 29.4.1999, sag C-311/97, Royal Bank of Scotland, Sml. I, s. 2651, præmis 26).
- 42 Den stilling, som en selskabsdeltager, der modtager udbytte, indtager i forhold til skattelovgivningen i sin bopælsstat, bliver imidlertid ikke nødvendigvis forskellig, blot fordi vedkommende modtager udbyttet fra et selskab, der er etableret i en anden medlemsstat, der i medfør af sin beskatningskompetence opkræver en skat af overskuddet, der er mindre end 30% af det overskud, der faktisk er opnået (jf. i denne retning Kerckhaert og Morres-dommen, præmis 19).
- 43 Under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende er de ugunstige virkninger, som anvendelsen af en ordning for beskatning af overskud såsom den ordning, der er fastsat i AStG, kan medføre, en følge af, at to medlemsstater udøver deres beskatningskompetence sideløbende med hinanden (jf. Kerckhaert og Morres-dommen, præmis 20).
- 44 I denne forbindelse bemærkes, at de dobbeltbeskatningsoverenskomster, der er omhandlet i artikel 293 EF, har til formål at fjerne eller afbøde de negative virkninger, som det har for det indre markeds funktion, at de nationale skattesystemer, som er nævnt i den foregående præmis, består side om side med hinanden (jf. Kerckhaert og Morres-dommen, præmis 21).
- 45 Der er imidlertid ikke på fællesskabsrettens nuværende udviklingstrin hvad angår en situation som den, der foreligger i hovedsagen, fastsat generelle kriterier for fordelingen af medlemsstaternes kompetence vedrørende ophævelsen af dobbelt-

beskatning inden for Det Europæiske Fællesskab. Når bortses fra Rådets direktiv 90/435/EØF af 23. juli 1990 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater (EFT L 225, s. 6), konventionen af 23. juli 1990 om ophævelse af dobbeltbeskatning i forbindelse med regulering af forbundne foretagenders overskud (EFT L 225, s. 10) og Rådets direktiv 2003/48/EF af 3. juni 2003 om beskatning af indtægter fra opsparing i form af rentebetalinger (EUT L 157, s. 38), er der ikke hidtil inden for rammerne af fællesskabsretten fastsat nogen foranstaltninger med henblik på vedtagelse af ensartede eller harmoniserede regler med det formål at afskaffe dobbeltbeskatning (jf. Kerckhaert og Morresdommen, præmis 22).

⁴⁶ Medlemsstaterne har ganske vist inden for rammerne af den kompetence, som der er henvist til i denne doms præmis 27, indgået en lang række bilaterale overenskomster, der har til formål at fjerne eller afbøde de nævnte negative virkninger, men ikke desto mindre har Domstolen inden for rammerne af artikel 234 EF ikke kompetence til at fastslå, om en medlemsstat tilsidesætter bestemmelserne i sådanne overenskomster, som den har indgået.

⁴⁷ Som generaladvokaten har anført i punkt 46 i forslaget til afgørelse, kan Domstolen ikke undersøge forholdet mellem en national foranstaltning, som den i hovedsagen omtvistede, og bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst som den omhandlede, da dette spørgsmål ikke vedrører fællesskabsrettens fortolkning (jf. i denne retning dom af 14.12.2000, sag C-141/99, AMID, Sml. I, s. 11619, præmis 18).

⁴⁸ I modsætning til, hvad sagsøgeren i hovedsagen hævder, fremgår det heller ikke af præmis 43 og 44 i dom af 26. oktober 1999, Eurowings Luftverkehr (sag C-294/97, Sml. I, s. 7447), at den i traktaten sikrede frie bevægelighed er til hinder for at anvende en national lovgivning som den i hovedsagen omtvistede.

- 49 Selv om Domstolen i Eurowings Luftverkehr-dommen fastslog, at en medlemsstat ikke kunne begrunde anvendelsen af en skat på modtagere af tjenesteydelser med, at tjenesteyderne var undergivet en lav beskatning i en anden medlemsstat, var der nemlig i den sag, der gav anledning til denne dom, tale om en national lovgivning, hvorefter tjenesteydere, der var etableret i den pågældende medlemsstat, var undergivet en mindre gunstig skattemæssig behandling end tjenesteydere, der var etableret i andre medlemsstater. I hovedsagen er selskaber som Columbus og personselskaber, der er etableret i Tyskland, imidlertid undergivet en skattemæssig behandling for så vidt angår selskabsdeltagerne, som ikke beror på en sådan forskellig behandling.
- 50 Columbus har desuden gjort gældende, at de i hovedsagen omtvistede bestemmelser i AStG medfører en forvriddning af valget vedrørende etablering af selskaber i forskellige medlemsstater.
- 51 Som fastslået i denne doms præmis 44, har medlemsstaterne på fællesskabsrettens nuværende udviklingstrin hvad angår den skatteretlige harmonisering en vis autonomi. Det følger af denne kompetence på skatteområdet, at friheden for selskaber til at vælge mellem forskellige etableringsmedlemsstater på ingen måde indebærer, at disse stater er forpligtede til at tilpasse deres eget skattesystem til de forskellige beskatningssystemer i de andre medlemsstater med henblik på at sikre, at et selskab, der har valgt at etablere sig i en given medlemsstat, på nationalt plan bliver beskattet på samme måde som et selskab, der har valgt at etablere sig i en anden medlemsstat.
- 52 Columbus har i øvrigt gjort gældende, at de i hovedsagen omtvistede bestemmelser i AStG medfører en forvriddning af valget mellem forskellige former for etablering. Således ville selskabet have undgået anvendelsen af nævnte bestemmelser, hvis det havde valgt at udøve sine aktiviteter i Belgien gennem et datterselskab i kapitalselskabsform, og ikke gennem en virksomhed som den i hovedsagen omhandlede.

- 53 I denne henseende bemærkes, at autonomien på skatteområdet, som der er henvist til i denne doms præmis 44 og 51, tillige indebærer, at medlemsstaterne frit kan fastsætte betingelserne og niveauet for beskatning af forskellige etableringsformer, der anvendes af indenlandske selskaber, som udøver virksomhed i udlandet, under forbehold af at de behandles på en måde, som ikke er diskriminerende i forhold til sammenlignelige indenlandske etableringsformer.
- 54 Henset til ovenstående bemærkninger og til det i denne doms præmis 40 omtalte princip om skattemæssig ligebehandling af selskaber som Columbus på den ene side og personselskaber, der er etableret i Tyskland, på den anden side, skal det konkluderes, at bestemmelserne i AStG ikke kan kvalificeres som en restriktion for etableringsfriheden i artikel 43 EF's forstand.

Om der foreligger en begrænsning af kapitalens frie bevægelighed

- 55 Med det præjudicielle spørgsmål har den forelæggende ret tillige spurgt, om artikel 56 EF skal fortolkes således, at den er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omtvistede.
- 56 I denne henseende er det tilstrækkeligt at bemærke, at en lovgivning som den i hovedsagen omtvistede, som det fremgår af det ovenstående, ikke indebærer nogen forskelsbehandling af skattepligtige personer i en medlemsstat, til hvem overskud, der er opnået af personselskaber, der er etableret i en anden medlemsstat, henføres. Dermed gælder konklusionen i denne doms præmis 54 også med hensyn til bestemmelserne om kapitalens frie bevægelighed (jf. i denne retning dommen i sagen *Test Claimants in the FII Group Litigation*, præmis 60).

- 57 Følgelig skal det forelagte spørgsmål besvares med, at artikel 43 EF og 56 EF skal fortolkes således, at de ikke er til hinder for en skattelovgivning i en medlemsstat, hvorefter en hjemmehørende persons indtægter fra kapital, der er investeret i en virksomhed, der har hjemsted i en anden medlemsstat, uanset en foreliggende dobbeltbeskatningsoverenskomst med den medlemsstat, hvor virksomheden har hjemsted, ikke fritages for national indkomstbeskatning, men undergives national beskatning med modregning af den skat, som er pålignet i den anden medlemsstat.

Sagens omkostninger

- 58 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 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 43 EF og 56 EF skal fortolkes således, at de ikke er til hinder for en skattelovgivning i en medlemsstat, hvorefter en hjemmehørende persons

indtægter fra kapital, der er investeret i en virksomhed, der har hjemsted i en anden medlemsstat, uanset en foreliggende dobbeltbeskatningsoverenskomst med den medlemsstat, hvor virksomheden har hjemsted, ikke fritages for national indkomstbeskatning, men undergives national beskatning med modregning af den skat, som er pålagt i den anden medlemsstat.

Underskrifter