

Mål C-298/05

Columbus Container Services BVBA & Co.

mot

Finanzamt Bielefeld-Innenstadt

(begäran om förhandsavgörande från Finanzgericht Münster)

”Artiklarna 43 EG och 56 EG – Skatt på inkomst och på förmögenhet – Villkor för beskattning av vinsten i en etablering belägen i en annan medlemsstat – Avtal för att undvika dubbelbeskattning – Metoder för undantagande av inkomsten eller avräkning för skatten”

Förslag till avgörande av generaladvokat P. Mengozzi föredraget den 29 mars 2007

Domstolens dom (första avdelningen) av den 6 december 2007

Sammanfattning av domen

1. *Fri rörlighet för personer – Etableringsfrihet – Bestämmelser i fördraget – Tillämpningsområde*

(Artikel 43 EG)

2. *Begäran om förhandsavgörande – Domstolens behörighet – Gränser*

(Artikel 234 EG)

3. *Fri rörlighet för personer – Etableringsfrihet – Fri rörlighet för kapital – Skattelagstiftning – Inkomstskatt*

(Artiklarna 43 EG och 56 EG)

1. När en eller flera fysiska personer med hemvist i en medlemsstat förvärvar samtliga andelar i ett bolag som har sitt stadgeenliga säte i en annan medlemsstat, varmed dessa personer erhåller bestämmande inflytande över bolagets beslut och möjlighet att avgöra hur dess verksamhet skall bedrivas, omfattas detta förvärv av fördragets bestämmelser om etableringsfrihet. Dessa bestämmelser är alltså tillämpliga på en situation där samtliga andelar i bolaget innehas direkt eller indirekt av medlemmarna i en och samma familj, vilka företräder samma intressen och vilka på bolagsstämman, via en och samma företrädare, enhälligt fattar de beslut som rör bolaget, varigenom de också avgör hur bolagets verksamhet skall bedrivas.

(se punkterna 30–32)

2. Domstolen saknar behörighet inom ramen för artikel 234 EG att pröva huruvida en avtalsslutande stat har åsidosatt bestämmelserna i bilaterala avtal för att undvika eller lindra verkningarna av dubbelbeskattning. Domstolen får nämligen inte pröva förhållandet mellan en nationell åtgärd och bestämmelserna i ett avtal för att undvika dubbelbeskattning, eftersom denna fråga inte rör tolkningen av gemenskapsrätten.

(se punkterna 46 och 47)

3. Artiklarna 43 EG och 56 EG skall tolkas så, att de inte utgör hinder för en medlemsstats skattelagstiftning enligt vilken sådan inkomst som en person med hemvist i landet uppbär av kapital som placerats i en etablering med säte i en annan medlemsstat inte undantas från skatteplikt avseende inhemsk inkomstskatt, trots att det finns ett avtal för att undvika dubbelbeskattning vilket ingåtts med den medlemsstat där etableringen har sitt säte, utan påförs nationell inkomstskatt från vilken den skatt som påförts i den andra medlemsstaten avräknas.

Medlemsstaterna åtnjuter nämligen, på nuvarande stadium av gemenskapsharmoniseringen på skatteområdet, viss självständighet. Av denna behörighet på skatteområdet följer att den frihet som bolagen har när det gäller att välja i vilken medlemsstat de vill etablera sig inte på något sätt innebär att dessa medlemsstater är skyldiga att anpassa sina egna skattesystem till de olika skattesystemen i de övriga medlemsstaterna för att därigenom säkerställa att ett bolag som valt att etablera sig i en given medlemsstat på nationell nivå beskattas på samma sätt som ett bolag som valt att etablera sig i en annan medlemsstat. Nämda självständighet i skattehänseende innebär även att medlemsstaterna fritt får fastställa villkoren för beskattning och nivån på denna för de olika etableringsformer som inhemska bolag kan använda sig av för sin verksamhet i utlandet, under förutsättning att de inte utsätts för en behandling som är diskriminerande i förhållande till hur inhemska jämförbara etableringar behandlas.

(se punkterna 43, 45, 51, 53, 57 och domslutet)

DOMSTOLENS DOM (första avdelningen)

den 6 december 2007 (*)

”Artiklarna 43 EG och 56 EG – Skatt på inkomst och på förmögenhet – Villkor för beskattning av vinsten i en etablering belägen i en annan medlemsstat – Avtal för att undvika dubbelbeskattning – Metoder för undantagande av inkomsten eller avräkning för skatten”

I mål C-298/05,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, framställd av Finanzgericht Münster (Förbundsrepubliken Tyskland) genom beslut av den 5 juli 2005, som inkom till domstolen den 26 juli 2005, i målet

Columbus Container Services BVBA & Co.

mot

Finanzamt Bielefeld-Innenstadt,

meddelar

DOMSTOLEN (första avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden P. Jann, samt domarna K. Lenaerts, J.N. Cunha Rodrigues, M. Ilešić och E. Levits (referent),

generaladvokat: P. Mengozzi,

justitiesekreterare: handläggaren B. Fülöp,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 28 september 2006,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Columbus Container Services BVBA & Co., genom A. Cordewener och J. Schönfeld, Rechtsanwältin, samt genom T. Rödder, Steuerberater,
- Tysklands regering, genom M. Lumma och U. Forsthoff, båda i egenskap av ombud, samt genom W. Schön, juris professor,
- Belgiens regering, genom M. Wimmer, i egenskap av ombud,
- Nederländernas regering, genom H.G. Sevenster och C. ten Dam samt genom D.J.M. de Grave, samtliga i egenskap av ombud,
- Portugals regering, genom L. Fernandes och J.P. Santos, båda i egenskap av ombud,
- Förenade kungarikets regering, genom C. White och V. Jackson, båda i egenskap av ombud, biträdda av P. Baker, QC, och T. Ward, barrister,
- Europeiska gemenskapernas kommission, genom R. Lyal och W. Mölls, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 29 mars 2007 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 43 EG och 56 EG.
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan Columbus Container Services BVBA & Co. (nedan kallat Columbus) och Finanzamt Bielefeld-Innenstadt (nedan kallat Finanzamt) angående beskattningen av Columbus vinst år 1996.

Tillämpliga bestämmelser

Den nationella lagstiftningen

- 3 Enligt 1 § första stycket i den tyska inkomstskattelagen (Einkommensteuergesetz, BGBl. 1990 I, s. 1902) (nedan kallad EStG), är varje person som är bosatt i Tyskland obegränsat skattskyldig där för inkomstskatt och omfattas av den så kallade principen om "världsvid inkomst". Enligt denna princip, som gäller för alla slags inkomster, inklusive inkomst av näringsverksamhet (Gewerbebetrieb) (2 § första stycket punkt 2 EStG) och inkomst av kapital (2 § första stycket punkt 5 EStG), sker en enhetlig beräkning och beskattning av inkomsterna oavsett om de har genererats

i Tyskland eller i utlandet.

4 Enligt 1 § EStG samt 1 § i lagen om skatt på företag (Körperschaftssteuergesetz, BGBl. 1991 I, s. 637), är ett bolag som enligt tysk rätt utgör ett personbolag inte som sådant skattskyldigt för skatt på företag. Den vinst som ett sådant bolag redovisar i Tyskland eller i utlandet fördelas proportionellt på de bolagsmän som har hemvist i Tyskland varpå dessa beskattas för den sålunda fördelade vinsten (15 § första stycket punkt 2 första meningen EStG) i enlighet med principen om att personbolag inte utgör skattesubjekt.

5 Denna fördelning av personbolagets vinst på bolagsmännen sker även när detta bolag som sådant är skattskyldigt till skatt på företag i utlandet, i den stat där det har sitt säte.

6 För att undvika dubbelbeskattning av den inkomst som personer med hemvist i Tyskland redovisar i utlandet, har Förbundsrepubliken Tyskland ingått bilaterala avtal, däribland avtalet för att undvika dubbelbeskattning och reglera vissa andra frågor rörande skatt på inkomst och på förmögenhet, undertecknat i Bryssel den 11 april 1967 mellan Konungariket Belgien och Förbundsrepubliken Tyskland (BGBl 1969 II, s. 18) (nedan kallat det bilaterala skatteavtalet).

7 Enligt artikel 7.1 i det bilaterala skatteavtalet skall vinsten i ett företag i Tyskland som bedriver rörelse via ett fast driftställe i Konungariket Belgien, exempelvis i form av ett kommanditbolag, beskattas i denna medlemsstat till den del den kan hänföras till detta fasta driftställe. Enligt beslutet om hänskjutande gäller att eftersom kommanditbolag är skattskyldiga för bolagsskatt enligt den belgiska skattelagstiftningen, likställs i det bilaterala skatteavtalet utbetalning av vinst med utdelning i den mening som avses i artikel 10 i detta avtal.

8 Enligt artikel 23 första stycket punkt 1 i nämnda avtal undantas inkomst som en person med hemvist i Tyskland uppbär i Belgien, där inkomsten får beskattas med stöd av avtalet, från skatt i Tyskland. Det är utrett att inkomst av kapital som investerats i ett belgiskt kommanditbolag omfattas av det undantag från skatteplikt som föreskrivs i nämnda artikel 23 första stycket punkt 1.

9 I motsats till vad som föreskrivs i det bilaterala skatteavtalet gäller enligt 20 § andra och tredje stycket i lagen om beskattning vid utlandsförbindelser (Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen (Außensteuergesetz), i dess lydelse enligt lagen om skatteharmonisering och bekämpning av bedrägeri (Missbrauchsbeämpfungs- und Steuerbereinigungsgesetz), av den 21 december 1993 (BGBl 1993 I, s. 2310) (nedan kallad AStG), som var i kraft vid tidpunkten för omständigheterna i målet, följande:

"2. Uppstår inkomst av kapitalplaceringskaraktär i den mening som avses i 10 § sjätte stycket andra meningen i en obegränsat skattskyldig persons utländska driftställe, och skulle denna inkomst ha varit skattepliktig som CFC?inkomst om driftstället hade varit ett utländskt bolag, skall dubbelbeskattning undvikas genom avräkning av den skatt som tagits ut i utlandet på denna inkomst och inte genom undantag från skatteplikt.

3. När det gäller förmögenhet som genererar inkomst av kapitalplaceringskaraktär i den mening som avses i 10 § sjätte stycket andra meningen, med undantag av inkomst av kapitalplaceringskaraktär i den mening som avses i 10 § sjätte stycket tredje meningen, skall dubbelbeskattning undvikas genom avräkning av den skatt som tagits ut i utlandet på denna förmögenhet och inte genom undantag från skatteplikt. ..."

10 I 10 § sjätte stycket andra meningen AStG stadgas följande:

"Med CFC?inkomst av kapitalplaceringskaraktär avses inkomster från utländska CFC?bolag som härrör från innehav, förvaltning, värdebevarande eller värdeökning av betalningsmedel, fordringar,

värdepapper, andelar eller liknande tillgångar ...”.

11 8 § första och tredje styckena AStG har följande avfattning:

”1. Ett utländskt bolag är ett CFC-bolag för lågbeskattad inkomst ...

...

3. Med lågbeskattad i den mening som avses i första stycket avses att inkomsten varken i den stat där styrelsen finns eller i den stat där det utländska bolaget har sitt säte inkomstbeskattas med 30 procent eller mer, oberoende av om det sker en utjämning mot inkomster från andra källor eller om den skatt som därefter sålunda skall beaktas minskas enligt lagstiftningen i den ifrågavarande staten med skatt som det bolag varifrån inkomsten härrör har att betala. ...”

Den belgiska lagstiftningen

12 Enligt belgisk rätt omfattas de företag som betecknas samordningscentra av det beskattningssystem som infördes genom kunglig förordning nr 187 av den 30 december 1982 (*Moniteur belge* av den 13 januari 1983). Enligt denna kungliga förordning skall beskattningsunderlaget för vinst som genererats i Belgien av ett samordningscentrum fastställas enligt schablon med hjälp av den så kallade kostnadsplusmetoden.

Twisten i målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

13 Columbus är ett kommanditbolag enligt belgisk rätt som vid tidpunkten för omständigheterna i målet vid den nationella domstolen hade sitt säte i Antwerpen (Belgien). Columbus utgör ett samordningscentrum i den mening som avses i kunglig förordning nr 187.

14 Bolagsandelarna i Columbus innehas dels av åtta medlemmar av en familj som har hemvist i Tyskland, där vardera medlemmen äger 10 procent, dels – när det gäller de återstående 20 procenten – av ett tyskt personbolag i vilket andelarna också innehas av medlemmarna i nämnda familj. Vid bolagsstämman i Columbus företräds samtliga innehavare av andelar i bolaget av en och samma person.

15 Columbus ingår i en betydande internationell företagskoncern. Dess verksamhetsföremål består i att samordna verksamheten i denna koncern. I detta ingår bland annat centralisering av de finansiella transaktionerna och bokföring, finansiering av likviditeten i dotterbolag och filialer, administrationen av elektronisk databehandling samt arbetet med reklam och marknadsföring.

16 Columbus ekonomiska verksamhet består främst i förvaltning av kapitalplaceringar i den mening som avses i 10 § sjätte stycket andra meningen AStG. Columbus redovisade till följd av denna förvaltning under år 1996 inkomst av näringsverksamhet uppgående till 8 044 619 DEM (4 113 148 euro) och diverseinkomst på 53 477 DEM (27 342 euro).

17 För år 1996 beskattades Columbus av den belgiska skattemyndigheten efter den skattesats som är tillämplig på samordningscentrumen och skatten kom i det aktuella fallet att understiga 30 procent av den faktiska redovisade vinsten.

18 Enligt tysk rätt utgör Columbus ett personbolag.

19 Finanzamt meddelade med tillämpning av tysk skatterätt, särskilt 20 § andra stycket AStG, ett taxeringsbeslut den 8 juni 1998 varigenom den undantog Columbus diverseinkomst från skatteplikt hos bolagsmännen, dock med förbehåll för progressionsuppräknings. Bolagsmännen beskattades däremot för den vinst som var hänförlig till Columbus näringsverksamhet, varvid

Finanzamt dock medgav avräkning för den skatt som tagits ut i Belgien på nämnda vinst.

20 Genom beslut av den 16 juni 1998 fastställde den tyska skattemyndigheten dessutom med stöd av 20 § tredje stycket AStG det skattemässiga värdet på Columbus tillgångar per den 1 januari 1996 att användas för beräkningen av den förmögenhetsskatt som belöpte på bolagsmännen.

21 Columbus begärde omprövning av taxeringsbesluten vid Finanzamt, med undantag för det beslut som avsåg diverseinkomst, vilken begäran dock inte föranledde någon ändring. Columbus överklagade därför omprövningsbesluten till Finanzgericht Münster.

22 Columbus åberopade vid denna domstol att 20 § andra och tredje styckena är oförenliga med artikel 43 EG. Enligt detta bolag innebär det faktum att undantagandemetoden enligt artikel 23 första stycket punkt 1 i det bilaterala skatteavtalet ersätts med avräkningsmetoden enligt 20 § andra och tredje styckena, att de gränsöverskridande etableringar som avses blir mindre attraktiva. Att på detta sätt omintetgöra den skattefördel som sistnämnda subjekt åtnjuter utgör ett åsidosättande av den etableringsfrihet som säkerställs i EG-fördraget som inte kan rättfärdigas.

23 Columbus gjorde dessutom gällande att det, när det gäller det bilaterala skatteavtalet, inte på något sätt går att rättfärdiga underlåtenheten att iaktta avtalets bestämmelser.

24 Finanzgericht Münster utslöt inte att bestämmelserna i 20 § andra och tredje styckena AStG kan strida mot etableringsfriheten. Den anser det också vara oklart huruvida nämnda regler är förenliga med den fria rörligheten för kapital. Den ytterligare skatt som med stöd av dessa bestämmelser tas ut på utländska inkomster kan nämligen avhålla personer med hemvist i Tyskland från att investera i andra medlemsstater än Förbundsrepubliken Tyskland, utan att denna restriktion för kapitalrörelser kan rättfärdigas.

25 Finanzgericht Münster beslutade mot denna bakgrund att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfråga till domstolen:

"Strider det mot artikel 52 i EG-fördraget, nu artikel 43 EG och artiklarna 73b–73d i EG-fördraget, nu artiklarna 56 EG–58 EG, att det i 20 § andra och tredje styckena [AStG] föreskrivs att dubbelbeskattning av inkomst av kapitalplacering som gjorts i en i Tyskland obegränsat skattskyldig persons utländska driftställe, som skulle ha varit skattepliktig som CFC-inkomst om driftstället hade varit ett utländskt bolag, i motsats till vad som föreskrivs i [det bilaterala skatteavtalet] skall undvikas genom avräkning av den skatt som tagits ut på vinsten i utlandet och inte genom undantagande av inkomsten från skatteplikt i Tyskland?"

Prövning av tolkningsfrågan

26 Den hänskjutande domstolen har ställt sin tolkningsfråga för att få klarhet i huruvida artiklarna 43 EG och 56 EG skall tolkas så, att de utgör hinder för en sådan skattelagstiftning i en medlemsstat som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, enligt vilken sådan inkomst som en person med hemvist i landet uppbär av kapital som placerats i en etablering med säte i en annan medlemsstat inte undantas från skatteplikt avseende inhemsk inkomstskatt, trots att det finns ett avtal för att undvika dubbelbeskattning vilket ingåtts med den medlemsstat där etableringen har sitt säte, utan påförs nationell inkomstskatt från vilken den skatt som påförts i den andra medlemsstaten avräknas.

27 Domstolen erinrar inledningsvis om att enligt fast rättspraxis är medlemsstaterna, i avsaknad av enhetliggörande eller harmoniserande åtgärder på gemenskapsnivå, fortfarande behöriga att själva fastställa kriterierna för beskattning av inkomst och förmögenhet i syfte att undvika

dubbelbeskattning, i förekommande fall genom att sluta avtal (se, bland annat, dom av den 21 september 1999 i mål C-307/97, Saint-Gobain ZN, REG 1999, s. I-6161, punkt 57, av den 3 oktober 2006 i mål C-290/04, Scorpio Konzertproduktionen, REG 2006, s. I-9461, punkt 54, och av den 12 december 2006 i mål C-374/04, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, REG 2006, s. I-11673, punkt 52).

28 Även om den direkta beskattningen omfattas av medlemsstaternas behörighet får dessa emellertid inte utöva denna behörighet på ett sätt som strider mot gemenskapsrätten (se dom av den 19 januari 2006 i mål C-265/04, Bouanich, REG 2006, s. I-923, punkt 28, och domen i det ovannämnda målet Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, punkt 36).

Huruvida det föreligger en inskränkning av etableringsfriheten

29 Enligt fast rättspraxis omfattar det materiella tillämpningsområdet för fördragets bestämmelser om etableringsfrihet nationella bestämmelser som är tillämpliga på en medborgares i den berörda medlemsstaten andel av kapitalet i ett i en annan medlemsstat hemmahörande bolag, som ger honom bestämmande inflytande över bolagets beslut och möjlighet att avgöra hur dess verksamhet skall bedrivas (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 juli 2007 i mål C-231/05, Oy AA, REG 2007, s. I-0000, punkt 20, och av den 23 oktober 2007 i mål C-112/05, kommissionen mot Tyskland, REG 2007, s. I-0000, punkt 13).

30 Enligt denna rättspraxis gäller alltså att när en eller flera fysiska personer med hemvist i en medlemsstat förvärvar samtliga andelar i ett bolag som har sitt stadgeenliga säte i en annan medlemsstat, varmed dessa personer erhåller bestämmande inflytande över bolagets beslut och möjlighet att avgöra hur dess verksamhet skall bedrivas, omfattas detta förvärv av fördragets bestämmelser om etableringsfrihet (se dom av den 13 april 2000 i mål C-251/98, Baars, REG 2000, s. I-2787, punkterna 21 och 22, och av den 5 november 2002 i mål C-208/00, Überseering, REG 2002, s. I-9919, punkt 77).

31 Såsom framgår av punkt 14 i denna dom innehåller i förevarande mål samtliga andelar i Columbus direkt eller indirekt av medlemmarna i en och samma familj. Dessa företräder samma intressen och fattar på bolagsstämman, via en och samma företrädare, enhälligt de beslut som rör bolaget, varigenom de också avgör hur bolagets verksamhet skall bedrivas.

32 Av vad som anförts ovan följer att fördragets bestämmelser om etableringsfrihet är tillämpliga på en sådan situation som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen.

33 Enligt artikel 43 EG skall inskränkningar av etableringsfriheten avvecklas. Även om syftet med fördragets bestämmelser om etableringsfrihet enligt ordalydelsen är att säkerställa nationell behandling i den mottagande medlemsstaten utgör de följaktligen samtidigt ett förbud mot att ursprungsstaten hindrar en av sina medborgare eller ett bolag som bildats i överensstämmelse med dess lagstiftning från att etablera sig i en annan medlemsstat (se, bland annat, dom av den 16 juli 1998 i mål C-264/96, ICI, REG 1998, s. I-4695, punkt 21, och av den 12 september 2006 i mål C-36/02, Cadbury Schweppes och Cadbury Schweppes Overseas, REG 2006, s. I-9609, punkt 42).

34 Av fast rättspraxis följer också att varje åtgärd som innebär att utövandet av denna frihet förbjuds, hindras eller blir mindre attraktivt skall anses utgöra sådana inskränkningar (se dom av den 30 november 1995 i mål C-55/94, Gebhard, REG 1995, s. I-4165, punkt 37, och av den 5 oktober 2004 i mål C-442/02, CaixaBank France, REG 2004, s. I-8961, punkt 11).

35 Som redan påpekats i punkt 7 i förevarande dom är inkomst som härrör från vinst i ett tyskt bolag via ett belgiskt kommanditbolag enligt det bilaterala skatteavtalet undantagen från skatteplikt

för de skattskyldiga personer som har hemvist i Tyskland. När ett sådant bolag i likhet med vad som är fallet i målet vid den nationella domstolen enligt belgisk skattelagstiftning påförs mindre än 30 procent i skatt på vinst som redovisas i Belgien, föreskrivs emellertid i de bestämmelser i AStG som är i fråga i målet vid den nationella domstolen att denna inkomst, oberoende av att detta avtal existerar, inte längre skall undantas från skatteplikt avseende inkomstskatt hos de skattskyldiga personer som har hemvist i Tyskland. Inkomsten beskattas i stället enligt det tyska skattesystemet, och den skatt som har erlagts i Belgien avräknas från den skatt som skall erläggas i Tyskland.

36 Enligt 20 § andra och tredje styckena AStG gäller nämligen att inkomst från ett bolag, som i utlandet är föremål för en skattesats som enligt 8 § första och tredje styckena AStG klassificeras som låg, inte omfattas av det undantag från skatteplikt som föreskrivs i det bilaterala skatteavtalet. I stället tillämpas den avräkningsmetod som stadgas i 20 § andra och tredje styckena AStG på inkomsten.

37 Enligt de uppgifter som Columbus lämnade vid förhandlingen innebar det faktum att undantagandemetoden ersattes med avräkningsmetoden att skattebördan ökade med 53 procent för bolagsmännen i detta bolag, såvitt avser beskattningsåret 1996.

38 Det skall emellertid påpekas att även om tillämpningen av den avräkningsmetod som föreskrivs i den i målet vid den nationella domstolen aktuella 20 § andra och tredje styckena AStG ledde till att det blev svårare för detta bolag att bedriva sin verksamhet än om beskattningen hade skett enligt den undantagandemetod som föreskrivs i det bilaterala skatteavtalet, innebär inte detta konstaterande nödvändigtvis att nämnda bestämmelser utgör en inskränkning av etableringsfriheten i den mening som avses i bestämmelserna i artikel 43 EG.

39 Eftersom etableringsfriheten innebär ett förbud mot all diskriminering som grundas på var ett bolags säte är beläget (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Saint-Gobain ZN, punkt 35, och dom av den 12 december 2006 i mål C-446/04, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, REG 2006, s. I-11753, punkt 40), är det ostridigt att den tyska skattelagstiftning som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, och som i detta avseende är jämförbar med den belgiska skattelagstiftning som prövades i domen av den 14 november 2006 i mål C-513/04, *Kerckhaert och Morres* (REG 2006, s. I-10967), punkt 17, inte medför någon åtskillnad när det gäller beskattningen av inkomst som härrör från vinst i personbolag med hemvist i en annan medlemsstat där den vinst som dessa bolag redovisar i denna stat påförs en skatt som understiger 30 procent. Denna lagstiftning innebär endast att den vinst som sådana bolag redovisar beskattas efter samma skattesats som den vinst som personbolag med hemvist i Tyskland redovisar, genom att avräkningsmetoden tillämpas på dessa utländska bolag.

40 Eftersom sådana bolag som Columbus inte utsätts för någon skatemässig nackdel i jämförelse med personbolag som har hemvist i Tyskland, föreligger inte någon diskriminering på grund av en skillnad i behandlingen av dessa två bolagskategorier.

41 Det är riktigt att diskriminering kan bestå inte bara av att skilda regler tillämpas på lika situationer utan även av att samma regel tillämpas på olika situationer (se domar av den 14 februari 1995 i mål C-279/93, *Schumacker*, REG 1995, s. I-225, punkt 30, och av den 29 april 1999 i mål C-311/97, *Royal Bank of Scotland*, REG 1999, s. I-2651, punkt 26).

42 När det gäller skattelagstiftningen i hemviststaten befinner sig emellertid en bolagsman som får del av vinsten dock inte nödvändigtvis i en annan situation enbart på grund av att han erhåller denna vinst från ett bolag med hemvist i en annan medlemsstat, som vid utövandet av sin beskattningsrätt påför denna vinst en skatt som understiger 30 procent av den faktiska redovisade vinsten (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Kerckhaert och Morres, punkt 19).

43 Under sådana omständigheter som dem i målet vid den nationella domstolen är de eventuella negativa konsekvenserna, av tillämpningen av ett sådant system för beskattning av vinsten som det som gäller enligt AStG, resultatet av att två medlemsstater parallellt utövar sin beskattningsrätt (se domen i det ovannämnda målet Kerckhaert och Morres, punkt 20).

44 Domstolen erinrar i detta avseende om att syftet med de avtal för att undvika dubbelbeskattning som nämns i artikel 293 EG är att de negativa effekterna för den inre marknadens funktion av att olika nationella skattesystem existerar parallellt skall undvikas eller lindras (domen i det ovannämnda målet Kerckhaert och Morres, punkt 21).

45 Gemenskapsrätten innehåller inte, på dess nuvarande stadium och med avseende på en sådan situation som den i målet vid den nationella domstolen, några allmänna kriterier för behörighetsfördelningen mellan medlemsstaterna vad gäller avskaffandet av dubbelbeskattning inom Europeiska gemenskapen. Bortsett från rådets direktiv 90/435/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater (EGT L 225, s. 6; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 25), konventionen av den 23 juli 1990 om undanröjande av dubbelbeskattning vid justering av inkomst mellan företag i intressegemenskap (EGT L 225, s. 10) och rådets direktiv 2003/48/EG av den 3 juni 2003 om beskattning av inkomster från sparande i form av räntebetalningar (EUT L 157, s. 38), har i nuläget inga åtgärder för att införa enhetliga eller harmoniserade bestämmelser vidtagits för ett avskaffande av all dubbelbeskattning inom gemenskapsrättens ram (se domen i det ovannämnda målet Kerckhaert och Morres, punkt 22).

46 Även om medlemsstaterna, inom ramen för sina respektive i punkt 27 i förevarande dom angivna behörigheter, har slutit ett stort antal bilaterala avtal för att undvika eller lindra nämnda negativa verkningar, gäller likafullt att domstolen saknar behörighet inom ramen för artikel 234 EG att pröva huruvida en avtalsslutande stat har åsidosatt bestämmelserna i sådana avtal.

47 Som generaladvokaten påpekade i punkt 46 i sitt förslag till avgörande, får domstolen nämligen inte pröva förhållandet mellan en sådan nationell åtgärd som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen och bestämmelserna i ett avtal för att undvika dubbelbeskattning, såsom det bilaterala skatteavtalet, eftersom denna fråga inte rör tolkningen av gemenskapsrätten (se, för ett liknande resonemang, dom av den 14 december 2000 i mål C-141/99, AMID, REG 2000, s. I-11619, punkt 18).

48 I motsats till vad klaganden i målet vid den hänskjutande domstolen har hävdade framgår det inte heller av punkterna 43 och 44 i domen av den 26 oktober 1999 i mål C-294/97, Eurowings Luftverkehr (REG 1999, s. I-7447), att de fria rörligheter som garanteras i fördraget utgör hinder för tillämpning av en sådan nationell lagstiftning som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen.

49 Även om domstolen i domen i det ovannämnda målet Eurowings Luftverkehr fann att en medlemsstat inte kan rättfärdiga att skatt tas ut av dem som erhåller en tjänst på grund av den låga skatt som de som tillhandahöll tjänsten hade att erlagga i en annan medlemsstat, rörde det sig nämligen i det målet om en nationell lagstiftning enligt vilken den som tillhandahöll en tjänst

och som hade hemvist i den berörda medlemsstaten beskattades hårdare än den som tillhandahöll tjänster och som hade hemvist i en annan medlemsstat. I målet vid den nationella domstolen gäller emellertid att sådana bolag som Columbus och personbolagen med hemvist i Tyskland är föremål för en beskattning på delägarnivå som inte grundas på en sådan åtskillnad i behandling.

50 Columbus har dessutom gjort gällande att de bestämmelser i AStG som är i fråga i målet vid den nationella domstolen innebär en snedvridning av valet när det gäller etableringen av bolag i olika medlemsstater.

51 Som konstateras i punkt 44 i förevarande dom åtnjuter medlemsstaterna på nuvarande stadium av gemenskapsharmoniseringen på skatteområdet viss självständighet. Av denna behörighet på skatteområdet följer att den frihet som bolagen har när det gäller att välja i vilken medlemsstat de vill etablera sig inte på något sätt innebär att dessa medlemsstater är skyldiga att anpassa sina egna skattesystem till de olika skattesystemen i de övriga medlemsstaterna för att därigenom säkerställa att ett bolag som valt att etablera sig i en given medlemsstat på nationell nivå beskattas på samma sätt som ett bolag som valt att etablera sig i en annan medlemsstat.

52 Columbus har för övrigt gjort gällande att de bestämmelser i AStG som är i fråga i målet vid den nationella domstolen innebär att valet mellan olika etableringsformer snedvrids. Columbus har sålunda hävdats att det hade kunnat undgå en tillämpning av dessa bestämmelser om det hade valt att förlägga sin verksamhet till Belgien i ett dotterbolag i form av en kapitalassociation och inte via en sådan etablering som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen.

53 Domstolen erinrar i detta avseende om att den självständighet i skattehänseende som det talas om i punkterna 44 och 51 i förevarande dom även innebär att medlemsstaterna fritt får fastställa villkoren för beskattning och nivån på denna för de olika etableringsformer som inhemska bolag kan använda sig av för sin verksamhet i utlandet, under förutsättning att de inte utsätts för en behandling som är diskriminerande i förhållande till hur inhemska jämförbara etableringar behandlas.

54 Med hänsyn till samtliga dessa överväganden och med beaktande av den i punkt 40 i förevarande dom påtalade principen om skattemässig likabehandling av sådana bolag som Columbus å ena sidan, och personbolag med hemvist i Tyskland å andra sidan, finner domstolen att bestämmelserna i AStG inte kan klassificeras som en inskränkning av etableringsfriheten i den mening som avses i artikel 43 EG.

Huruvida det föreligger en restriktion för den fria rörligheten för kapital

55 Den hänskjutande domstolen har också frågat huruvida artikel 56 EG skall tolkas så, att den utgör hinder för en sådan nationell lagstiftning som den som är i fråga i det nationella målet.

56 Av det ovan anförda framgår att en sådan lagstiftning som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen inte innebär någon diskriminering av skattskyldiga personer i en medlemsstat vilka tillräknas vinster som genererats i personbolag med hemvist i en annan medlemsstat. Den slutsats som dras i punkt 54 i förevarande dom gäller alltså även i fråga om bestämmelserna avseende fri rörlighet för kapital (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet *Test Claimants in the FII Group Litigation*, punkt 60).

57 Frågan som ställts skall alltså besvaras enligt följande. Artiklarna 43 EG och 56 EG skall tolkas så, att de inte utgör hinder för en medlemsstats skattelagstiftning enligt vilken sådan inkomst som en person med hemvist i landet uppbär av kapital som placerats i en etablering med säte i en annan medlemsstat inte undantas från skatteplikt avseende inhemsk inkomstskatt, trots

att det finns ett avtal för att undvika dubbelbeskattning vilket ingåtts med den medlemsstat där etableringen har sitt säte, utan påförs nationell inkomstskatt från vilken den skatt som påförts i den andra medlemsstaten avräknas.

Rättegångskostnader

58 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (första avdelningen) följande:

Artiklarna 43 EG och 56 EG skall tolkas så, att de inte utgör hinder för en medlemsstats skattelagstiftning enligt vilken sådan inkomst som en person med hemvist i landet uppbär av kapital som placerats i en etablering med säte i en annan medlemsstat inte undantas från skatteplikt avseende inhemsk inkomstskatt, trots att det finns ett avtal för att undvika dubbelbeskattning vilket ingåtts med den medlemsstat där etableringen har sitt säte, utan påförs nationell inkomstskatt från vilken den skatt som påförts i den andra medlemsstaten avräknas.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: tyska.