

Sag C-157/10

Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA

mod

Administración General del Estado

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Tribunal Supremo)

»Frie kapitalbevægelser – selskabsskat – dobbeltbeskatningsoverenskomst – forbud mod at fradrage skyldig skat, der ikke er betalt i andre medlemsstater«

Sammendrag af dom

1. *Præjudicielle spørgsmål – Domstolens kompetence – fastlæggelse af de relevante EU-retlige regler*

(Art. 267 TEUF)

2. *Frie kapitalbevægelser – restriktioner – ulemper, der følger af, at medlemsstaterne udøver deres beskatningskompetence sideløbende med hinanden – lovlig – betingelse – ingen forskelsbehandling*

(Art. 63 TEUF og 65 TEUF)

3. *Frie kapitalbevægelser – restriktioner – skattelovgivning – selskabsskat – ordning til undgåelse af økonomisk dobbeltbeskatning af indkomst i form af renter oppebåret i en anden medlemsstat*

(EØF-traktaten, art. 67 (senere EF-traktatens art. 67, ophævet ved Amsterdamtraktaten); art. 63 TEUF og 65 TEUF; Rådets direktiv 88/361, art. 1)

1. Det tilkommer Domstolen inden for rammerne af samarbejdsproceduren med de nationale retter, som er indført ved artikel 267 TEUF, at give den forelæggende ret et hensigtsmæssigt svar, som sætter den i stand til at afgøre den tvist, der verserer for den. Ud fra dette synspunkt påhviler det Domstolen i givet fald at omformulere det spørgsmål, der forelægges den. Det følger på samme vis, at Domstolen med henblik på at give den nationale ret, som har forelagt det præjudicielle spørgsmål, et hensigtsmæssigt svar, kan inddrage EU-regler, som den nationale ret ikke har henvist til i sine præjudicielle spørgsmål.

(jf. præmis 18 og 19)

2. Når der ikke på EU-plan er truffet foranstaltninger med henblik på at indføre ensartede eller harmoniserede regler, er medlemsstaterne fortsat kompetente til at fastlægge kriterierne for fordelingen af deres respektive beskatningsbeføjelser, enten gennem overenskomst eller på egen hånd, bl.a. for at afskaffe dobbeltbeskatning. Det tilkommer medlemsstaterne at træffe de nødvendige foranstaltninger til at undgå situationer, hvor der opstår dobbeltbeskatning, ved bl.a. at anvende de kriterier, som følges i praksis ved international beskatning. De ugunstige virkninger, som kan følge af, at to forskellige medlemsstater udøver deres beskatningskompetence sideløbende med hinanden, udgør, i det omfang en sådan udøvelse ikke udgør

forskelsbehandling, ikke restriktioner for den frie bevægelighed. Når medlemsstaterne således ikke er forpligtede til at tilpasse deres eget skattesystem til de forskellige beskatningssystemer i de øvrige medlemsstater med henblik på navnlig at undgå dobbeltbeskatning, er disse medlemsstater a fortiori ikke forpligtede til at tilpasse deres skattelovgivning med henblik på at indrømme en skattepligtig person nydelsen af en skattefordel, som en anden medlemsstat har indrømmet ved udøvelsen af sin beskatningskompetence, forudsat at deres lovgivninger ikke udgør forskelsbehandling.

(jf. præmis 31, 38 og 39)

3. EØF-traktatens artikel 67 og artikel 1 i direktiv 88/361 om gennemførelse af traktatens artikel 67 (denne artikel blev ophævet ved Amsterdamtraktaten) er ikke til hinder for en medlemsstats lovgivning, som inden for rammerne af selskabsskatten og i bestemmelserne om undgåelse af dobbeltbeskatning forbyder fradrag af skat, der skal betales i andre EU-medlemsstater af indkomster, der er oppebåret på deres område og underlagt den nævnte beskatning, når den pågældende skat til trods for skattepligten ikke betales på grund af skattefritagelse, skattelettelse eller andre skattefordele, hvis denne lovgivning ikke udgør forskelsbehandling, sammenlignet med den behandling, der gives renter oppebåret i denne medlemsstat, hvilket det tilkommer den nationale ret at afgøre.

(jf. præmis 46 og domskonkl.)

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

8. december 2011 (*)

»Frie kapitalbevægelser – selskabsskat – dobbeltbeskatningsoverenskomst – forbud mod at fradrage skyldig skat, der ikke er betalt i andre medlemsstater«

I sag C-157/10,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Tribunal Supremo (Spanien) ved afgørelse af 25. januar 2010, indgået til Domstolen den 2. april 2010, i sagen:

Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA

mod

Administración General del Estado,

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, A. Tizzano, og dommerne M. Safjan, M. Ilešić, E. Levits (refererende dommer) og J.-J. Kasel,

generaladvokat: P. Mengozzi

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- den spanske regering ved M. Muñoz Pérez, som befuldmægtiget
- den tjekkiske regering ved M. Smolek og V. Štencel, som befuldmægtigede
- den danske regering ved C. Vang, som befuldmægtiget
- den tyske regering ved T. Henze og C. Blaschke, som befuldmægtigede
- den estiske regering ved M. Linntam, som befuldmægtiget
- den franske regering ved G. de Bergues og J. Gstalter, som befuldmægtigede
- den italienske regering ved G. Palmieri, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato P. Gentili
- den nederlandske regering ved C. Wissels og J. Langer, som befuldmægtigede
- den polske regering ved M. Szpunar, som befuldmægtiget
- den portugisiske regering ved L. Inez Fernandes, som befuldmægtiget
- den svenske regering ved A. Falk og S. Johannesson, som befuldmægtigede
- Det Forenede Kongeriges regering ved H. Walker, som befuldmægtiget
- Europa-Kommissionen ved R. Lyal og C. Urraca Caviedes, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 63 TEUF og 65 TEUF.

2 Denne anmodning er forelagt i en sag mellem Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA (herefter »BBVA«) og Administración General del Estado vedrørende sidstnævntes afslag på at indrømme BBVA fradrag i den skyldige selskabsskat af selskabets globalindkomst for skatteåret 1991 for skyldig skat i Belgien af renter oppebåret i denne medlemsstat, som ikke er blevet betalt grundet en fritagelse.

Retsforskrifter

Fællesskabsbestemmelser

3 EØF-traktatens artikel 67 (senere EF-traktatens artikel 67, som blev ophævet ved Amsterdamtraktaten), som var gældende på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen, havde følgende ordlyd:

»1. I det omfang, det er nødvendigt for fællesmarkedets tilfredsstillende funktion, afskaffer medlemsstaterne gradvis i løbet af overgangsperioden indbyrdes restriktioner for kapitalbevægelser, såfremt kapitalen tilhører personer, der er bosat eller har hjemsted i medlemsstaterne, ligesom de ophæver enhver forskelsbehandling, der støttes på parternes nationalitet eller bopæl eller på stedet for kapitalens anbringelse.

[...]«

4 Artikel 1, stk. 1, i Rådets direktiv 88/361/EØF af 24. juni 1988 om gennemførelse af traktatens artikel 67 (denne artikel blev ophævet ved Amsterdamtraktaten) (EFT L 178, s. 5) bestemmer:

»Medlemsstaterne ophæver de restriktioner for kapitalbevægelser, der finder sted mellem valutaindlændige i medlemsstaterne, medmindre andet er fastsat i nedenstående bestemmelser. For at lette gennemførelsen af dette direktiv, klassificeres kapitalbevægelserne efter nomenklaturen i bilag I.«

5 Artikel 6, stk. 2, i direktiv 88/361 tillader bl.a. Kongeriget Spanien midlertidigt at opretholde restriktioner for de kapitalbevægelser, der er opført i direktivets bilag IV, på de betingelser og inden for de frister, der er fastsat i dette bilag.

Den nationale spanske lovgivning

6 Artikel 57, stk. 1, i den almindelige skattelov nr. 230/1963 (Ley General Tributaria 230/1963) af 28. december 1963 (BOE nr. 313 af 31.12.1963, s. 18248) bestemte:

»Hvis der i skatten skal fradrages beløb, som er skyldige eller betalt som følge af en eller flere andre tidligere pålagte skatter, skal disse beløb fradrages i deres helhed, selv om de er genstand for en fritagelse eller lempelse.«

7 Lov nr. 61/1978 om selskabsskat (Ley 61/1978 del Impuesto sobre Sociedades) af 27. december 1978 (BOE nr. 312 af 30.12.1978, s. 29429) bestemte i artikel 24, stk. 4, som følger:

»For fuldt skattepligtige gælder det, at hvis der i den skattepligtiges indkomst foreligger indkomst oppebåret og beskattet i udlandet, fradrages det mindste af de to følgende beløb:

- a) det faktisk erlagte beløb i udlandet på grund af en opkrævning, der er identisk eller analog med denne beskatning
- b) det skattebeløb, som ville skulle betales i Spanien af den pågældende indkomst, hvis den var oppebåret på spansk område.«

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten

8 Overenskomsten mellem Kongeriget Spanien og Kongeriget Belgien til undgåelse af dobbeltbeskatning og regulering af visse spørgsmål for så vidt angår indkomstskat og formueskat,

som blev undertegnet den 24. september 1970 i Bruxelles og ratificeret af Kongeriget Spanien den 28. maj 1971 (BOE nr. 258 af 27.10.1972, s. 19176, herefter »dobbeltbeskatningsoverenskomsten«), og som finder anvendelse på omstændighederne i hovedsagen, bestemte som følger i artikel 11:

»1. Renter, der hidrører fra en af de kontraherende stater og betales til en i den anden kontraherende stat hjemmehørende person, kan beskattes i denne anden stat.

2. Sådanne renter kan imidlertid beskattes i den kontraherende stat, hvorfra de hidrører, og i overensstemmelse med lovgivningen i denne stat, men den skat, der pålignes, må ikke overstige 15% af rentebeløbet.

[...]«

9 Konventionens artikel 23 bestemmer:

»1. I tilfælde, hvor en person, der er hjemmehørende i en af de kontraherende stater, oppebærer indkomst, der ikke er omfattet af stk. 3 og 4, som i overensstemmelse med bestemmelserne i denne overenskomst kan beskattes i den anden kontraherende stat, skal den førstnævnte stat fritage sådan indkomst fra beskatning [...].

[...]

3. [...] [I] tilfælde, hvor en person, der er hjemmehørende i en af de kontraherende stater, oppebærer indkomst, som i henhold til artikel 10, stk. 2, artikel 11, stk. 2 og 7, eller artikel 12, stk. 2 og 6, kan beskattes i den anden kontraherende stat, skal den førstnævnte stat indrømme et fradrag i den pågældende hjemmehørende persons skyldige indkomstskat af denne indkomst beregnet af beløbet for de ovennævnte indkomster, som er omfattet af denne hjemmehørende persons skattegrundlag, og hvor satsen ikke må være lavere end den skat, den anden kontraherende stat pålægger disse indkomster [...]«

De faktiske omstændigheder i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

10 BBVA er den dominerende virksomhed i Grupo Consolidado (den sambeskattede gruppe) 2/82. I den spanske retsorden er en sambeskattet gruppe en enhed, der oprettes af fiskale hensyn af en samling selskaber, hvoraf én dominerer de øvrige.

11 Ved afgørelse af 24. oktober 1997 forhøjede Oficina Nacional de Inspección efter de undersøgelses- og tilsynsforanstaltninger, der var blevet gennemført i forbindelse med selskabsskatten for skatteåret 1991, det af BBVA selvangivne beskatningsgrundlag med 6 750 405 ESP (40 570,75 EUR), idet Oficina Nacional de Inspección fandt, at kun beløbet for skatter, der »faktisk« blev betalt, i henhold til artikel 24, stk. 4, i lov nr. 61/1978 kunne fradrages. Beløbet svarede til det, som BBVA havde fradraget i selskabsskatten for den skat, der var skyldig i Belgien af de renter, der var oppebåret i denne medlemsstat, selv om denne skat ikke var blevet betalt på grund af en skattefritagelse.

12 Oficina Nacional de Inspeccións afgørelse blev stadfæstet ved Tribunal Económico-Administrativo Centrales (det administrative kontrolorgan) afgørelse af 11. maj 2001. Da BBVA's søgsmål til prøvelse af denne afgørelse ved Audiencia Nacional's afdeling for forvaltningsretlige sager blev forkastet ved dom af 26. juni 2003, har BBVA indgivet kassationsanke ved Tribunal Supremo.

13 BBVA har i sin anke påberåbt sig ret til at fradrage den i Belgien skyldige skat af renter oppebåret i denne medlemsstat, som BBVA ikke har betalt på grund af en fritagelse, i den

selskabsskat, som i Spanien pålægges BBVA's globalindkomst.

14 Tribunal Supremo har anført, at spansk national ret, som fortolket af Tribunal Supremo i dennes seneste domme, ikke giver BBVA ret til at fradrage den i Belgien skyldige skat i den i Spanien skyldige selskabsskat, når den belgiske skat ikke er blevet betalt på grund af en fritagelse. Samme resultat følger af dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 23, stk. 3.

15 Den forelæggende ret er i tvivl om, hvorvidt en sådan ordning er forenelig med princippet om frie kapitalbevægelser, i det omfang i Spanien hjemmehørende selskaber, som foretager investeringer i Belgien, og som modtager et afkast deraf, således mister den skattefordel, som de belgiske myndigheder har indrømmet, da selskaberne ender med at betale det beløb i skat af afkastet, som de var skyldige, men for hvilket de var berettigede til en fritagelse i investeringslandet, i den medlemsstat, hvor de har deres hjemsted.

16 På denne baggrund har Tribunal Supremo besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal artikel 63 [TEUF] og 65 [TEUF] fortolkes således, at de er til hinder for en national bestemmelse (vedtaget unilateralt eller i henhold til en bilateral dobbeltbeskatningsoverenskomst), som inden for rammerne af selskabsskatten og i bestemmelserne om undgåelse af dobbeltbeskatning forbyder fradrag af skat, der skal betales i andre EU-medlemsstater af indkomster, der er oppebåret på deres område og underlagt den nævnte beskatning, når den pågældende skat til trods for skattepligten ikke betales på grund af skattefritagelse, skattelettelse eller andre skattefordele?«

Om det præjudicielle spørgsmål

Formaliteten

17 Den portugisiske regering har anført, at anmodningen om præjudiciel afgørelse bør afvises fra realitetsbehandling, da den fortolkning af artikel 63 TEUF og 65 TEUF, som den forelæggende ret har anmodet om, i henhold til principperne om den tidsmæssige anvendelse af retlige bestemmelser er uden relevans for afgørelsen af hovedsagen, der omhandler skatteåret 1991. EF-traktatens artikel 73 B og 73 D (senere henholdsvis artikel 56 EF og 58 EF), som artikel 63 TEUF og 65 TEUF svarer til, blev således først indsat i traktaten om oprettelse af Det Europæiske Økonomiske Fællesskab ved traktaten om Den Europæiske Union, som blev undertegnet den 7. februar 1992 i Maastricht.

18 Det bemærkes i den henseende, at det fremgår af fast retspraksis, at det tilkommer Domstolen inden for rammerne af samarbejdsproceduren med de nationale retter, som er indført ved artikel 267 TEUF, at give den forelæggende ret et hensigtsmæssigt svar, som sætter den i stand til at afgøre den tvist, der verserer for den, og at det ud fra dette synspunkt påhviler Domstolen i givet fald at omformulere det spørgsmål, der forelægges den (jf. bl.a. dom af 4.5.2006, sag C-286/05, Haug, Sml. I, s. 4121, præmis 17, og af 11.3.2008, sag C-420/06, Jager, Sml. I, s. 1315, præmis 46).

19 Det følger på samme vis af en ligeledes fast retspraksis, at Domstolen med henblik på at give den nationale ret, som har forelagt det præjudicielle spørgsmål, et hensigtsmæssigt svar, kan inddrage EU-regler, som den nationale ret ikke har henvist til i sine præjudicielle spørgsmål (jf. bl.a. dom af 12.10.2004, sag C-60/03, Wolff & Müller, Sml. I, s. 9553, præmis 24, af 7.7.2005, sag C-153/03, Weide, Sml. I, s. 6017, præmis 25, og af 23.2.2006, sag C-513/03, van Hilten-van der Heijden, Sml. I, s. 1957, præmis 26).

20 Det påhviler således Domstolen at fortolke alle de bestemmelser i EU-retten, som de nationale retter skal anvende for at træffe afgørelse i de for dem verserende tvister, også selv om disse bestemmelser ikke udtrykkeligt er omtalt i de præjudicielle spørgsmål, der forelægges Domstolen (jf. dom af 19.11.2002, sag C-304/00, Strawson og Gagg & Sons, Sml. I, s. 10737, præmis 58, og Jager-dommen, præmis 47).

21 Da Domstolen har kompetence til at besvare det præjudicielle spørgsmål, idet den tager de retlige bestemmelser, der finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen, i betragtning, skal den af den portugisiske regering rejste formalitetsindsigelse forkastes.

Om realiteten

Indledende bemærkninger

22 Hovedsagen vedrører det skatteår, der svarer til året 1991, dvs. en faktisk og retlig situation, der ligger forud for EUF-traktatens ikrafttræden. De bestemmelser om frie kapitalbevægelser, der var gældende på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen, er EØF-traktatens artikel 67 og direktiv 88/361, som blev vedtaget for at gennemføre denne artikel.

23 Det følger heraf, at det er i lyset af disse bestemmelser, det af den forelæggende ret stillede spørgsmål skal besvares.

24 Det bemærkes i den henseende, at der ved direktiv 88/361 er gennemført en fuldstændig liberalisering af kapitalbevægelser, og at medlemsstaterne med henblik herpå i direktivets artikel 1, stk. 1, hvis direkte virkning er blevet anerkendt af Domstolen, er pålagt en forpligtelse til at ophæve alle restriktioner for kapitalbevægelser (jf. dom af 11.12.2003, sag C-364/01, Barbier, Sml. I, s. 15013, præmis 57 og den deri nævnte retspraksis).

25 Artikel 6, stk. 2, i direktiv 88/361 tillod imidlertid Kongeriget Spanien at opretholde restriktioner for visse kapitalbevægelser, der er opført i liste III og IV i direktivets bilag IV, indtil den 31. december 1992.

26 Det følger heraf, at det for det første må afgøres, om en lovgivning som den i hovedsagen omhandlede udgør en restriktion for de frie kapitalbevægelser som omhandlet i artikel 1, stk. 1, i direktiv 88/361.

27 Det er kun, hvis den i hovedsagen omhandlede lovgivning indebærer en restriktion for de frie kapitalbevægelser, at det for det andet tilkommer den forelæggende ret at undersøge, om de kapitalbevægelser, der har givet anledning til de i hovedsagen omhandlede rentebetalinger, henhører under den i artikel 6, stk. 2, i direktiv 88/361 omhandlede undtagelse, idet det alene er den forelæggende ret, der har kompetence til at fastlægge de faktiske omstændigheder og fastslå karakteren af og kilden til de renter, som BBVA oppebærer i Belgien.

Om der foreligger en restriktion for de frie kapitalbevægelser

28 Det bemærkes, at selv om direkte beskatning henhører under medlemsstaternes kompetence, skal de dog udøve kompetencen under overholdelse af EU-retten (jf. dom af 14.2.1995, sag C-279/93, Schumacker, Sml. I, s. 225, præmis 21, af 11.8.1995, sag C-80/94, Wielockx, Sml. I, s. 2493, præmis 16, og af 6.6.2000, sag C-35/98, Verkooijen, Sml. I, s. 4071, præmis 32, samt Barbier-dommen, præmis 56).

29 Det tilkommer hver enkelt medlemsstat, under overholdelse af EU-retten, at indrette sin ordning for beskatning af kapitalafkast og i den forbindelse at fastsætte beskatningsgrundlaget og

den skattesats, der skal finde anvendelse med hensyn til den person, der modtager afkastet (jf. analogt dom af 16.7.2009, sag C-128/08, Damseaux, Sml. I, s. 6823, præmis 25, og af 10.2.2011, forenede sager C-436/08 og C-437/08, Haribo Lakritzen Hans Riegel og Österreichische Salinen, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 167 og den deri nævnte retspraksis).

30 Heraf følger, at renter betalt af en skyldner med hjemsted i en medlemsstat til en fordringshaver, der er hjemmehørende i en anden medlemsstat, kan gøres til genstand for juridisk dobbeltbeskatning, når de to medlemsstater vælger at udøve deres beskatningskompetence og beskatte de nævnte renter, den første ved at pålægge kildeskat og den anden ved at inkludere renterne ved beregningen af fordringshaverens skattepligtige indkomst.

31 Når der ikke på EU-plan er truffet foranstaltninger med henblik på at indføre ensartede eller harmoniserede regler, er medlemsstaterne fortsat kompetente til at fastlægge kriterierne for fordelingen af deres respektive beskatningsbeføjelser, enten gennem overenskomst eller på egen hånd, bl.a. for at afskaffe dobbeltbeskatning (dom af 12.5.1998, sag C-336/96, Gilly, Sml. I, s. 2793, præmis 24 og 30, af 21.9.1999, sag C-307/97, Saint-Gobain ZN, Sml. I, s. 6161, præmis 57, af 8.11.2007, sag C-379/05, Amurta, Sml. I, s. 9569, præmis 17, og af 20.5.2008, sag C-194/06, Orange European Smallcap Fund, Sml. I, s. 3747, præmis 32). Det tilkommer medlemsstaterne at træffe de nødvendige foranstaltninger til at undgå situationer, hvor der opstår dobbeltbeskatning, ved bl.a. at anvende de kriterier, som følges i praksis ved international beskatning (jf. dom af 14.11.2006, sag C-513/04, Kerckhaert og Morres, Sml. I, s. 10967, præmis 23).

32 I den foreliggende sag fremgår det af anmodningen om præjudiciel afgørelse, at sådanne foranstaltninger til undgåelse af dobbeltbeskatning af renter er blevet indført i den spanske retsorden, dels ved dobbeltbeskatningsoverenskomsten, dels ved den spanske lovgivning.

33 Konventionens artikel 23, stk. 3, foreskrev således, at Kongeriget Spanien indrømmer en person, der er hjemmehørende i denne medlemsstat, et fradrag i den skyldige skat af renter med belgisk kilde, beregnet af det beløb af disse renter, som er omfattet af den hjemmehørende persons beskatningsgrundlag, og hvor satsen ikke må være lavere end den skat, Belgien har pålagt disse indkomster.

34 Artikel 24, stk. 4, i lov nr. 61/1978 foreskrev, at for så vidt angår indkomst, der oppebæres og beskattes i udlandet, udgør fradraget det mindste af de to følgende beløb, nemlig enten det i udlandet på grund af en opkrævning, der er identisk eller analog med denne beskatning, faktisk betalte beløb, eller det beløb, som i Spanien ville være blevet betalt for disse indkomster, hvis de var blevet oppebåret på spansk område.

35 BBVA har ikke desto mindre i hovedsagen nedlagt påstand om, at den i Belgien skyldige skat af de renter, der er oppebåret i denne medlemsstat, men som ikke er blevet betalt på grund af en fritagelse, skal kunne fradrages i den i Spanien skyldige selskabsskat.

36 Den forelæggende ret er af den opfattelse, at en fortolkning af bestemmelserne i dobbeltbeskatningsoverenskomsten og den nationale spanske lovgivning, hvorefter kun en skat, der faktisk betales i en anden medlemsstat, kan fradrages i den i Spanien skyldige skat, vil kunne afskrække selskaber, der er hjemmehørende i Spanien, fra at investere deres kapital i en anden medlemsstat.

37 Det bemærkes som følge deraf, at den disfavorisering, som BBVA i den foreliggende sag hævder at have lidt, ikke består i en dobbelt beskatning af de af BBVA modtagne renter, som udelukkende er blevet pålagt skat i Spanien, men i, at det ikke er muligt at drage fordel af den ved den belgiske lovgivning i form af en fritagelse indrømmede skattefordel ved beregningen af den i Spanien skyldige skat.

38 Domstolen har således allerede fastslået, at ugunstige virkninger, som kan følge af, at to forskellige medlemsstater udøver deres beskatningskompetence sideløbende med hinanden, i det omfang en sådan udøvelse ikke udgør forskelsbehandling, ikke udgør restriktioner for den frie bevægelighed (jf. i denne retning Kerckhaert og Morres-dommen, præmis 19, 20 og 24, dommen i sagen Orange European Smallcap Fund, præmis 41, 42 og 47, og Damseaux-dommen, præmis 27).

39 Når medlemsstaterne således ikke er forpligtede til at tilpasse deres eget skattesystem til de forskellige beskatningssystemer i de øvrige medlemsstater med henblik på navnlig at undgå dobbeltbeskatning (jf. dom af 12.2.2009, sag C-67/08, Block, Sml. I, s. 883, præmis 31), er disse medlemsstater a fortiori ikke forpligtede til at tilpasse deres skattelovgivning med henblik på at indrømme en skattepligtig person nydelsen af en skattefordel, som en anden medlemsstat har indrømmet ved udøvelsen af sin beskatningskompetence, forudsat at deres lovgivninger ikke udgør forskelsbehandling.

40 Det må derfor afgøres, om renter oppebåret i en anden medlemsstat ved anvendelsen af en lovgivning som den i hovedsagen omhandlede forskelsbehandles, sammenlignet med renter oppebåret i Spanien.

41 Det fremgår i den henseende af fast retspraksis, at forskelsbehandling ikke kun kan bestå i, at der på sammenlignelige situationer anvendes forskellige bestemmelser, men ligeledes i, at den samme bestemmelse anvendes på forskellige situationer (jf. Schumacker-dommen, præmis 30, og dom af 29.4.1999, sag C-311/97, Royal Bank of Scotland, Sml. I, s. 2651, præmis 26, samt dommen i sagen Kerckhaert og Morres, præmis 19).

42 Den stilling, som en skattepligtig person, der modtager renter, indtager i forhold til skattelovgivningen i sin bopælsstat, bliver imidlertid ikke nødvendigvis forskellig, blot fordi vedkommende modtager renterne fra en skyldner, der er etableret i en anden medlemsstat, der i medfør af sin beskatningskompetence kan opkræve indkomstskat af renterne i form af en kildeskat (jf. i denne retning Kerckhaert og Morres-dommen, præmis 19, og dom af 6.12.2007, sag C-298/05, Columbus Container Services, Sml. I, s. 10451, præmis 42).

43 Ganske vist er det ikke blevet fremført for Domstolen, at renter modtaget fra en anden medlemsstat i den foreliggende sag skulle være underkastet en forskelsbehandling, sammenlignet med renter modtaget fra spanske kilder.

44 Det fremgår imidlertid af de retlige rammer, som den forelæggende ret har beskrevet, at lov nr. 230/1963 i artikel 57, stk. 1, bestemmer, at når der i skatten skal fradrages beløb, som er skyldige eller betalt som følge af en eller flere andre tidligere pålagte skatter, skal disse beløb fradrages i deres helhed, selv om de er genstand for en fritagelse eller lempelse.

45 Som følge heraf tilkommer det den forelæggende ret, der alene har kompetence til at fortolke den nationale ret, at afgøre, om denne bestemmelse i lov nr. 230/1963, henset til fremgangsmåden ved beskatning af renter oppebåret i Spanien, vil kunne anvendes på disse renter, og om renter oppebåret i en anden medlemsstat i givet fald forskelsbehandles, sammenlignet med renter oppebåret i Spanien, for så vidt angår muligheden for at fradrage skyldig

skat, der ikke er blevet betalt.

46 På baggrund af det ovenfor anførte skal det forelagte spørgsmål besvares med, at EØF-traktatens artikel 67 og artikel 1, stk. 1, i direktiv 88/361 ikke er til hinder for en medlemsstats lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, som inden for rammerne af selskabsskatten og i bestemmelserne om undgåelse af dobbeltbeskatning forbyder fradrag af skat, der skal betales i andre EU-medlemsstater af indkomster, der er oppebåret på deres område og underlagt den nævnte beskatning, når den pågældende skat til trods for skattepligten ikke betales på grund af skattefritagelse, skattelettelse eller andre skattefordele, hvis denne lovgivning ikke udgør forskelsbehandling, sammenlignet med den behandling, der gives renter oppebåret i denne medlemsstat, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at afgøre.

Sagens omkostninger

47 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:

EØF-traktatens artikel 67 og artikel 1, stk. 1, i Rådets direktiv 88/361/EØF af 24. juni 1988 om gennemførelse af traktatens artikel 67 (denne artikel blev ophævet ved Amsterdamtraktaten) er ikke til hinder for en medlemsstats lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, som inden for rammerne af selskabsskatten og i bestemmelserne om undgåelse af dobbeltbeskatning forbyder fradrag af skat, der skal betales i andre EU-medlemsstater af indkomster, der er oppebåret på deres område og underlagt den nævnte beskatning, når den pågældende skat til trods for skattepligten ikke betales på grund af skattefritagelse, skattelettelse eller andre skattefordele, hvis denne lovgivning ikke udgør forskelsbehandling, sammenlignet med den behandling, der gives renter oppebåret i denne medlemsstat, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at afgøre.

Underskrifter

* Processprog: spansk.