

Mål C-157/10

Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA

mot

Administración General del Estado

(begäran om förhandsavgörande från Tribunal Supremo)

”Fri rörlighet för kapital – Inkomstskatt för juridiska personer – Avtal för att undvika dubbelbeskattning – Förbud mot avräkning för skatt som påförts men som inte utkrävts i andra medlemsstater”

Sammanfattning av domen

1. *Begäran om förhandsavgörande – Domstolens behörighet – Identifiering av relevanta delar i unionsrätten*

(Artikel 267 FEUF)

2. *Fri rörlighet för kapital – Restriktioner – Nackdelar av att medlemsstaterna utövar sin respektive beskattningsrätt parallellt – Tillåtet – Villkor – Diskriminering föreligger inte*

(Artiklarna 63 FEUF och 65 FEUF)

3. *Fri rörlighet för kapital – Restriktioner – Skattelagstiftning – Inkomstskatt för juridiska personer – System för att undvika ekonomisk dubbelbeskattning av inkomst som uppburits i form av ränta som erhållits i en annan medlemsstat*

(EEG-fördraget, artikel 67 (sedermera artikel 67 i EG-fördraget, upphävd genom Amsterdamfördraget); artiklarna 63 FEUF och 65 FEUF; rådets direktiv 88/361, artikel 1)

1. Det ankommer, inom ramen för det i artikel 267 FEUF inrättade samarbetet mellan de nationella domstolarna och EU-domstolen, på EU-domstolen att ge den nationella domstolen ett användbart svar, så att den kan avgöra det mål som är anhängigt vid den. Det åligger EU-domstolen att i detta syfte i förekommande fall omformulera den fråga som har ställts till den. Likaså kan domstolen, för att kunna ge den domstol som har begärt ett förhandsavgörande ett användbart svar, behöva ta hänsyn till unionsrättsliga normer som den nationella domstolen inte har hänvisat till i sin begäran.

(se punkterna 18 och 19)

2. Så länge det inte har antagits några enhetliga eller harmoniserande unionsbestämmelser, har medlemsstaterna fortfarande befogenhet att, genom konventioner eller unilateralt, bestämma enligt vilka kriterier som beskattningsrätten ska fördelas mellan dem, särskilt när det gäller att avskaffa dubbelbeskattning. Det ankommer på medlemsstaterna att vidta nödvändiga åtgärder för att förhindra dubbelbeskattning, bland annat genom att använda de kriterier för fördelning som tillämpas inom internationell beskattning. De nackdelar som kan följa av att olika medlemsstater utövar sin beskattningsrätt parallellt utgör inte några restriktioner för den fria rörligheten, så länge utövandet av beskattningsrätten inte är diskriminerande. Medlemsstaterna är följaktligen inte

skyldiga att anpassa sina egna skattesystem till de övriga medlemsstaternas skatte- och avgiftssystem i syfte, bland annat, att undvika dubbelbeskattning, och ännu mindre att anpassa sina skattelagstiftningar för att ge en skattskyldig person möjlighet att åtnjuta en skattefördel som en annan medlemsstat beviljar inom ramen för utövandet av sin beskattningsrätt, så länge deras skattelagstiftningar inte är diskriminerande.

(se punkterna 31, 38 och 39)

3. Artikel 67 i EEG-fördraget och artikel 1 i direktiv 88/361 för genomförandet av artikel 67 i fördraget (artikeln upphävd genom Amsterdamfördraget) utgör inte hinder för en sådan lagstiftning i en medlemsstat som den nu aktuella, enligt vilken det inom ramen för inkomstskatten för juridiska personer och enligt reglerna om undvikande av dubbelbeskattning är otillåtet att avräkna skatt som i andra medlemsstater i Europeiska unionen påförts inkomst, vilken uppbärs i dessa stater och som omfattas av denna skatt, när skatten – trots att den kan utkrävas – inte betalats in på grund av att det finns ett undantag, en lättnad eller någon annan skattefördel. Detta förutsätter dock att lagstiftningen inte är diskriminerande i förhållande till behandlingen av räntor som uppbärs i nämnda medlemsstat, något som det ankommer på den hänskjutande domstolen att pröva.

(se punkt 46 och domslutet)

DOMSTOLENS DOM (första avdelningen)

den 8 december 2011 (*)

”Fri rörlighet för kapital – Inkomstskatt för juridiska personer – Avtal för att undvika dubbelbeskattning – Förbud mot avräkning för skatt som påförts men som inte utkrävts i andra medlemsstater”

I mål C-157/10,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Tribunal Supremo (Spanien) genom beslut av den 25 januari 2010, som inkom till domstolen den 2 april 2010, i målet

Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, SA

mot

Administración General del Estado,

meddelar

DOMSTOLEN (första avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Tizzano samt domarna M. Safjan, M. Ilešić, E. Levits (referent) och J.-J. Kasel,

generaladvokat: P. Mengozzi,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Spaniens regering, genom M. Muñoz Pérez, i egenskap av ombud,
- Tjeckiens regering, genom M. Smolek och V. Štencel, båda i egenskap av ombud,
- Danmarks regering, genom C. Vang, i egenskap av ombud,
- Tysklands regering, genom T. Henze och C. Blaschke, båda i egenskap av ombud,
- Estlands regering, genom M. Linntam, i egenskap av ombud,
- Frankrikes regering, genom G. de Bergues och J. Gstalter, båda i egenskap av ombud,
- Italiens regering, genom G. Palmieri, i egenskap av ombud, biträdd av P. Gentili, avvocato dello Stato,
- Nederländernas regering, genom C. Wissels och J. Langer, båda i egenskap av ombud,
- Polens regering, genom M. Szpunar, i egenskap av ombud,
- Portugals regering, genom L. Inez Fernandes, i egenskap av ombud,
- Sveriges regering, genom A. Falk och S. Johannesson, båda i egenskap av ombud,
- Förenade kungarikets regering, genom H. Walker, båda i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom R. Lyal och C. Urraca Caviedes, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 63 FEUF och 65 FEUF.
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, SA (nedan kallat BBVA) och Administración General del Estado angående dess beslut att inte medge BBVA rätt att, från den inkomstskatt för juridiska personer som påförts bolagets världsvida inkomst för beskattningsåret 1991, avräkna den skatt som Belgien påfört räntor som BBVA uppburit i det landet, vilken skatt dock inte betalats eftersom den omfattas av ett undantag.

Tillämpliga bestämmelser

Gemenskapsrätten

3 Artikel 67 i EEG-fördraget (sedermera artikel 67 i EG-fördraget, vilken i sin tur upphävdes genom Amsterdamfördraget), som gällde vid tidpunkten för omständigheterna i målet vid den nationella domstolen, har följande lydelse:

"1. I den utsträckning det är nödvändigt för att säkerställa den gemensamma marknadens funktion skall medlemsstaterna under övergångstiden sinsemellan gradvis avskaffa alla restriktioner avseende rörligheten för kapital som tillhör personer bosatta i medlemsstaterna och all diskriminering som grundas på parternas nationalitet eller bostadsort eller på den ort där sådant kapital är placerat.

..."

4 I artikel 1.1 i rådets direktiv 88/361/EEG av den 24 juni 1988 för genomförandet av artikel 67 i fördraget (artikeln upphävd genom Amsterdamfördraget) (EGT 178, s. 5; svensk specialutgåva, område 10, volym 1, s. 44), föreskrivs följande:

"I den mån annat inte föreskrivs i det följande skall medlemsstaterna avskaffa restriktioner för kapitalrörelser mellan personer bosatta i medlemsstaterna. För att underlätta tillämpning av detta direktiv skall kapitalrörelser klassificeras i enlighet med nomenklaturen i bilaga 1."

5 Enligt artikel 6.2 i direktiv 88/361 får Konungariket Spanien fortsätta att tillfälligt tillämpa restriktioner för sådana kapitalrörelser som anges i bilaga 4 till direktivet på de villkor och med de frister som föreskrivs i denna bilaga.

Nationell spansk rätt

6 I artikel 57.1 i den allmänna lagen 230/1963 om skatter (Ley General Tributaria 230/1963), av den 28 december 1963 (BOE nr 313, av den 31 december 1963, s. 18248), föreskrevs följande:

"Ska avräkning från skatten ske för belopp avseende en eller flera skatter som tidigare påförts och som ska betalas eller som har betalats, medges full avräkning för dessa, även om de omfattas av undantag eller lättnad."

7 I artikel 24.4 i lag 61/1978 om inkomstskatt för juridiska personer (Ley 61/1978 del Impuesto sobre Sociedades), av den 27 december 1978 (BOE nr 312, av den 30 december 1978, s. 29429), föreskrivs följande:

"Vid personlig skattskyldighet ska, när den skattskyldiges inkomster omfattar inkomst som uppburits och beskattats i utlandet, avräkning medges för det lägsta av följande två belopp:

a) Det belopp som faktiskt betalats i utlandet till följd av en skatt av samma eller motsvarande slag som påförts där.

b) Det belopp som den skattskyldige skulle ha haft att betala i Spanien på dessa inkomster om de hade uppburits där."

Avtalet för att undvika dubbelbeskattning

8 I artikel 11 i det avtal som Konungariket Spanien och Konungariket Belgien ingått för att undvika dubbelbeskattning och reglera vissa frågor beträffande skatt på inkomst och förmögenhet, som undertecknades i Bryssel den 24 september 1970 och ratificerades av Konungariket Spanien den 28 maj 1971 (BOE nr 258, av den 27 oktober 1972, s. 19176) (nedan kallat skatteavtalet), och som var tillämpligt vid tidpunkten för omständigheterna i målet, föreskrevs följande:

"1. Räntor, som härrör från en avtalsslutande stat och som betalas till en person med hemvist i den andra avtalsslutande staten, får beskattas i denna andra stat.

2. Räntorna får emellertid beskattas även i den avtalsslutande stat från vilken den härrör i enlighet med denna avtalsslutande stats lagstiftning men skatten får icke överstiga 15 procent av räntornas bruttobelopp.

..."

9 Enligt artikel 23 i avtalet gäller följande:

"1. Om en person med hemvist i en avtalsslutande stat uppbär inkomst, som inte avses i punkterna 3 och 4 nedan, vilken enligt bestämmelserna i avtalet får beskattas i den andra avtalsslutande staten, ska den första staten undanta denna inkomst från skatt

...

3. ... [O]m person med hemvist i en avtalsslutande stat uppbär inkomst som enligt artiklarna 10.2, 11.2 och 11.7, eller 12.2 och 12.6 i detta avtal får beskattas i den andra avtalsslutande staten ska den förstnämnda avtalsslutande staten, från vederbörande persons inkomstskatt avräkna ett belopp som beräknas på den del av ovannämnda inkomst som ingår i nämnda persons beskattningsunderlag, för vilket skattesatsen inte får understiga den skattesats enligt vilken skatt påförts nämnda inkomst i den andra avtalsslutande staten ..."

Bakgrund till målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

10 BBVA utgör huvudföretag i Grupo Consolidado (den konsoliderade gruppen) 2/82. Enligt det spanska rättssystemet består en konsoliderad grupp av en enhet som ett antal bolag har bildat av skatteskäl, där ett av bolagen dominerar övriga bolag.

11 Genom beslut av den 24 oktober 1997 som fattades efter kontroll och inspektion beträffande inkomstskatten för juridiska personer för det räkenskapsår som motsvarar kalenderåret 1991, och med hänsyn till att det enligt bestämmelserna i artikel 24.4 i lag 61/1978 endast är den skatt som "faktiskt" har betalats som får dras av, beslutade Oficina Nacional de Inspección att höja beskattningsunderlaget för BBVA med 6 750 405 ESP (40 570,75 euro). Detta belopp motsvarade vad BBVA avräknat, från inkomstskatten för juridiska personer, i form av skatt som bolaget hade att erlægga i Belgien på räntor som det uppburit i den medlemsstaten, trots att sistnämnda skatt omfattades av ett undantag och därmed aldrig betalats in.

12 Beslutet av Oficina Nacional de Inspección fastställdes i ett avgörande av Tribunal Económico-Administrativo Central (centralt kontrollorgan för förvaltningen). BBVA överklagade detta avgörande till avdelningen för förvaltningsrättsliga mål vid Audiencia Nacional som ogillade överklagandet i dom av den 26 juni 2003, varpå BBVA överklagade den domen till Tribunal Supremo.

13 BBVA yrkade i sitt överklagande rätt att från den inkomstskatt för juridiska personer som det påförts i Spanien för sina världsvida inkomster avräkna den skatt som det hade att erlægga i

Belgien på i denna medlemsstat uppburna räntor, men som BBVA inte betalat, eftersom denna skatt omfattades av ett undantag.

14 Tribunal Supremo har hävdats att nationell spansk rätt, såsom den tolkats i Tribunal Supremos senaste domar, utgör hinder för BBVA att från den inkomstskatt för juridiska personer som bolaget har att erlagga i Spanien avräkna den skatt som det har att erlagga i Belgien, när sistnämnda skatt inte har betalats på grund av att den omfattas av ett undantag. Samma slutsats följer av artikel 23.3 i skatteavtalet.

15 Tribunal Supremo önskar få klarhet i huruvida en sådan ordning är förenlig med principen om fri rörlighet för kapital, i den mån bolag med hemvist i Spanien, som investerar i Belgien och som erhåller avkastning på dessa investeringar, således går miste om den skattefördel som de belgiska skattemyndigheterna beviljar, eftersom de i den medlemsstat där de har sitt säte måste betala skatt på den inkomst för vilken de var skattskyldiga i investeringslandet, men som i det landet omfattades av ett undantag.

16 Mot denna bakgrund beslutade Tribunal Supremo att vilandeförklara målet och ställa följande fråga till domstolen:

”Ska artiklarna 63 [FEUF] och 65 [FEUF] tolkas så, att de utgör hinder för en nationell lagstiftning (som antagits unilateralt eller med stöd av ett bilateralt avtal för att undvika internationell dubbelbeskattning), enligt vilken det beträffande inkomstskatt för juridiska personer och enligt bestämmelserna för att undvika dubbelbeskattning är otillåtet att avräkna den skatt som den skattskyldige har att erlagga i andra medlemsstater i Europeiska unionen för inkomst som är skattepliktig till denna skatt och som uppburits i dessa stater när skatten – trots att den kan utkrävas – inte betalats, eftersom det föreskrivs ett undantag, en lättnad eller en annan form av skattefördel?”

Prövning av tolkningsfrågan

Upptagande till sakprövning

17 Enligt den portugisiska regeringen ska begäran om förhandsavgörande avvisas, eftersom den tolkning av artiklarna 63 FEUF och 65 FEUF som den hänskjutande domstolen har begärt saknar betydelse, när det gäller rättsregelns tillämpning i tiden, för att avgöra det nationella målet, vilket avser det beskattningsår som motsvarar kalenderåret 1991. Artiklarna 73b och 73d i EG-fördraget (sedermera artiklarna 56 EG och 58 EG), vilka motsvaras av artiklarna 63 FEUF och 65 FEUF, infördes i fördraget om upprättandet av Europeiska ekonomiska gemenskapen först genom fördraget om Europeiska unionen som undertecknades i Maastricht den 7 februari 1992.

18 I detta hänseende gäller enligt fast rättspraxis att det inom ramen för det i artikel 267 FEUF inrättade samarbetet mellan de nationella domstolarna och EU-domstolen ankommer på EU-domstolen att ge den nationella domstolen ett användbart svar, så att den kan avgöra det mål som är anhängigt vid den och att det, i detta syfte, åligger EU-domstolen att i förekommande fall omformulera den fråga som har ställts till den (se, bland annat, dom av den 4 maj 2006 i mål C-286/05, Haug, REG 2006, s. I-4121, punkt 17, och av den 11 mars 2008 i mål C-420/06, Jager, REG 2008, s. I-1315, punkt 46).

19 Enligt fast rättspraxis gäller även att domstolen, för att kunna ge den domstol som har begärt ett förhandsavgörande ett användbart svar, kan behöva ta hänsyn till unionsrättsliga normer som den nationella domstolen inte har hänvisat till i sin begäran (se, bland annat, dom av den 12 oktober 2004 i mål C-60/03, Wolff & Müller, REG 2004, s. I-9553, punkt 24, av den 7 juli 2005 i mål C-153/03, Weide, REG 2005, s. I-6017, punkt 25, och av den 23 februari 2006 i mål

C-513/03, van Hilten-van der Heijden, REG 2006, s. I-1957, s. 26).

20 Domstolen ska nämligen tolka alla bestämmelser i unionsrätten som de nationella domstolarna behöver för att kunna avgöra sina mål, även om dessa bestämmelser inte anges uttryckligen i de hänskjutna frågorna (se dom av den 19 november 2002 i mål C-304/00, Strawson och Gagg & Sons, REG 2002, s. I-10737, punkt 58, och domen i det ovannämnda målet Jager, punkt 47).

21 Eftersom domstolen är behörig att vid besvarandet av tolkningsfrågan ta hänsyn till de bestämmelser som är tillämpliga på omständigheterna bakom det nationella målet, ska den portugisiska regeringens invändning om rättegångshinder ogillas.

Prövning i sak

Inledande anmärkningar

22 Det nationella målet avser det beskattningsår som motsvarar kalenderåret 1991, det vill säga en faktisk och rättslig situation i tiden före EUF-fördragets ikraftträdande. De regler om fri rörlighet för kapital, som var tillämpliga vid tidpunkten för omständigheterna i det nationella målet, utgjordes av artikel 67 i EEG-fördraget och av direktiv 88/361, som antogs i syfte att genomföra den artikeln.

23 Det är således mot bakgrund av dessa bestämmelser som den hänskjutande domstolens tolkningsfråga ska besvaras.

24 Domstolen erinrar därvid om att införandet av direktiv 88/361 har inneburit en fullständig avreglering av kapitalrörelser. Medlemsstaterna är enligt artikel 1.1 i det direktivet, vilken domstolen funnit har direkt effekt, skyldiga att avskaffa alla restriktioner för kapitalrörelser (se dom av den 11 december 2003 i mål C-364/01, Barbier, REG 2003, s. I-15013, punkt 57 och där angiven rättspraxis).

25 Enligt artikel 6.2 i direktiv 88/361 fick Spanien emellertid till och med den 31 december 1992 fortsätta att tillämpa restriktioner för vissa kapitalrörelser som anges i listorna III och IV i bilaga 4 till detta direktiv.

26 Härav följer att det först måste prövas huruvida en sådan lagstiftning som den i det nationella målet aktuella utgör en restriktion för den fria rörligheten för kapital i den mening som avses i artikel 1.1 i direktiv 88/361.

27 Det är endast om den aktuella lagstiftningen i det nationella målet leder till att den fria rörligheten för kapital begränsas, som det ankommer på den hänskjutande domstolen att undersöka huruvida de kapitalrörelser, i form av betalningen av de i det nationella målet aktuella räntorna, omfattas av det i artikel 6.2 i direktiv 88/361 föreskrivna undantaget, varvid den hänskjutande domstolen är ensam behörig att fastställa de faktiska omständigheterna samt vilket slags räntor BBVA har uppburit i Belgien och var de har sitt ursprung.

Huruvida det föreligger en restriktion av den fria rörligheten för kapital

28 Det framgår av fast rättspraxis att även om frågor om direkta skatter omfattas av medlemsstaternas befogenhet ska medlemsstaterna inte desto mindre iaktta unionsrätten när de utövar denna befogenhet (se dom av den 14 februari 1995 i mål C-279/93, Schumacker, REG 1995, s. I-225, punkt 21, av den 11 augusti 1995 i mål C-80/94, Wielockx, REG 1995, s. I-2493, punkt 16, av den 6 juni 2000 i mål C-35/98, Verkooijen, REG 2000, s. I-4071, punkt 32, och domen i det ovannämnda målet Barber, punkt 56).

29 Det ankommer på varje medlemsstat att med iakttagande av unionsrätten organisera sitt system för beskattning av kapitalinkomster och att i detta sammanhang definiera beskattningsunderlaget samt den skattesats som ska tillämpas för den som uppbär dessa inkomster (se, analogt, dom av den 16 juli 2009 i mål C-128/08, Damseaux, REG 2009, s. I-6823, punkt 25, och av den 10 februari 2011 i de förenade målen C-436/08 och C-437/08, Haribo Lakritzen Hans Riegel och Österreichische Salinen, REU 2011, s. I-0000, punkt 167 och där angiven rättspraxis).

30 Härav följer att de räntor som en gäldenär med hemvist i en medlemsstat betalar till en mottagare med hemvist i en annan medlemsstat kan bli föremål för en juridisk dubbelbeskattning, om båda medlemsstaterna väljer att utöva sin respektive beskattningsrätt och beskatta nämnda räntor, varvid den förstnämnda staten innehåller en källskatt på dem medan den senare inkluderar räntorna i mottagarens skattepliktiga inkomst.

31 Så länge det inte har antagits några enhetliga eller harmoniserande unionsbestämmelser, har medlemsstaterna fortfarande befogenhet att, genom konventioner eller unilateralt, bestämma enligt vilka kriterier som beskattningsrätten ska fördelas mellan dem, särskilt när det gäller att avskaffa dubbelbeskattning (dom av den 12 maj 1998 i mål C-336/96, Gilly, REG 1998, s. I-2793, punkterna 24 och 30, av den 21 september 1999 i mål C-307/97, Saint-Gobain ZN, REG 1999, s. I-6161, punkt 57, av den 8 november 2007 i mål C-379/05, Amurta, REG 2007, s. I-9569, REG 2007, s. I-9569, punkt 17, och av den 20 maj 2008 i mål C-3747, Orange European Smallcap Fund, REG 2008, s. I-3747, punkt 32). Det ankommer på medlemsstaterna att vidta nödvändiga åtgärder för att förhindra dubbelbeskattning, bland annat genom att använda de kriterier för fördelning som tillämpas inom internationell beskattning (se dom av den 14 november 2006 i mål C-513/04, Kerckhaert och Morres, REG 2006, s. I-10967, punkt 23).

32 Det framgår i förevarande mål om begäran om förhandsavgörande att sådana åtgärder för att undvika dubbelbeskattning av räntor har införts i den spanska rättsordningen, dels genom skatteavtalet, dels i den spanska lagstiftningen.

33 Sålunda föreskrevs i artikel 23.3 i skatteavtalet att Konungariket Spanien ska medge avräkning från den skatt som en person med hemvist i den medlemsstaten har att erlägga på räntor härrörande från Belgien, att avräkningen ska vara beräknad på dessa räntor vilka ingår i vederbörandes beskattningsunderlag och att skattesatsen härvid inte får vara lägre än den skattesats som tillämpats för den i Belgien uttagna skatten på ränteinkomsten.

34 Vidare föreskrevs i artikel 24.4 i lag 61/1978, när det gäller inkomst som uppburits och beskattats i utlandet, att avräkning ska ske med det lägsta av följande två belopp, nämligen antingen det belopp som faktiskt betalats i utlandet till följd av en skatt av samma eller motsvarande slag som påförts där, eller det belopp som den skattskyldige skulle ha haft att betala i Spanien på dessa inkomster om de hade uppburits där.

35 BBVA har dock i det nationella målet yrkat att den skatt som det har att erlægga i Belgien på räntor som uppburits i den medlemsstaten, men som inte har betalats på grund av ett undantag, ska avräknas från den inkomstskatt för juridiska personer som BBVA har att erlægga i Spanien.

36 Den hänskjutande domstolen anser att en tolkning av bestämmelserna i skatteavtalet och den nationella spanska lagstiftningen som innebär att endast en skatt som verkligen har betalats i en annan medlemsstat får dras av från den skatt som ska erläggas i Spanien skulle kunna avhålla bolag med hemvist i Spanien från att investera sitt kapital i en annan medlemsstat.

37 Den nackdel som BBVA i förevarande fall har uppgett sig vara utsatt för består följaktligen inte av en dubbelbeskattning av de räntor som BBVA uppburit, då dessa endast har beskattats i Spanien, utan av att BBVA vid beräkningen av skatten i Spanien inte kan utnyttja skattefördelen i form av ett undantag som föreskrivs i den belgiska lagstiftningen.

38 Domstolen har redan slagit fast att de nackdelar som kan följa av att olika medlemsstater utövar sin beskattningsrätt parallellt inte utgör några restriktioner för den fria rörligheten, så länge utövandet av beskattningsrätten inte är diskriminerande (se, för ett liknande resonemang, domarna i de ovannämnda målen *Kerckhaert och Morres*, punkterna 19, 20 och 24, *Orange European Smallcap Fund*, punkterna 41, 42 och 47, och *Damseaux*, punkt 27).

39 Medlemsstaterna är följaktligen inte skyldiga att anpassa sina egna skattesystem till de övriga medlemsstaternas skatte- och avgiftssystem i syfte, bland annat, att undvika dubbelbeskattning (se dom av den 12 februari 2009 i mål C-67/08, *Block*, REG 2009, s. I-883, punkt 31), och ännu mindre att anpassa sina skattelagstiftningar för att ge en skattskyldig person möjlighet att åtnjuta en skattefördel som en annan medlemsstat beviljar inom ramen för utövandet av sin beskattningsrätt, så länge deras skattelagstiftningar inte är diskriminerande.

40 Domstolen ska därför pröva huruvida de räntor som uppburits i en annan medlemsstat, vid tillämpningen av en sådan lagstiftning som den som är i fråga i det nationella målet, diskrimineras i förhållande till räntor som uppburits i Spanien.

41 Av fast rättspraxis följer i detta hänseende att diskriminering inte enbart kan uppkomma om olika regler tillämpas på jämförbara fall utan också om samma regel tillämpas på olika fall (se domen i det ovannämnda målet *Schumacker*, punkt 30, och dom av den 29 april 1999 i mål C-311/97, *Royal Bank of Scotland*, REG 1999, s. I-2651, punkt 26, och domen i det ovannämnda målet *Kerckhaert och Morres*, punkt 19).

42 När det gäller skattelagstiftningen i hemviststaten befinner sig emellertid en skattskyldig person som uppbär räntor dock inte nödvändigtvis i en annan situation enbart på grund av att vederbörande erhåller dessa räntor från en gäldenär med hemvist i en annan medlemsstat, som vid utövandet av sin beskattningsrätt innehåller en källskatt på dessa räntor såsom för inkomstskatt (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet *Kerckhaert och Morres*, punkt 19, och dom av den 6 december 2007 i mål C-298/05, *Columbus Container Services*, REG 2007, s. I-10451, punkt 42).

43 Det har visserligen i förevarande mål inte påståtts vid domstolen att det föreligger en diskriminering beträffande räntor som uppburits i en annan medlemsstat i förhållande till räntor som uppburits i Spanien.

44 Av de tillämpliga bestämmelserna, såsom de beskrivits av den hänskjutande domstolen, framgår emellertid att det i artikel 57.1 i lag 230/1963 föreskrivs att om avräkning från skatten ska ske för belopp avseende en eller flera skatter som tidigare påförts och som ska betalas eller som

har betalats, så medges full avräkning för dessa belopp, även om de omfattas av undantag eller lättnad.

45 Det ankommer följaktligen på den hänskjutande domstolen, som är ensam behörig att tolka den nationella rätten, att pröva huruvida nämnda bestämmelse i lag 230/1963, med hänsyn till metoderna för att beskatta räntor som uppburits i Spanien, kan tillämpas på sådana räntor och – om detta är fallet – huruvida den behandling som förebehålls räntor vilka uppburits i en annan medlemsstat är diskriminerande i förhållande till behandlingen av räntor som uppburits i Spanien, när det gäller möjligheten att avräkna den skatt som påförts men som inte betalats.

46 Med hänsyn till ovan redovisade överväganden ska den ställda frågan besvaras enligt följande. Artikel 67 i EEG-fördraget och artikel 1 i direktiv 88/361 utgör inte hinder för en sådan lagstiftning i en medlemsstat som den nu aktuella, enligt vilken det inom ramen för inkomstskatten för juridiska personer och enligt reglerna om undvikande av dubbelbeskattning är otillåtet att avräkna skatt som i andra medlemsstater i unionen påförts inkomst, vilken uppburits i dessa stater och som omfattas av denna skatt, när skatten – trots att den kan utkrävas – inte betalats in på grund av att det finns ett undantag, en lättnad eller någon annan skattefördel. Detta förutsätter dock att lagstiftningen inte är diskriminerande i förhållande till behandlingen av räntor som uppbärs i nämnda medlemsstat, något som det ankommer på den hänskjutande domstolen att pröva.

Rättegångskostnader

47 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:

Artikel 67 i EEG-fördraget och artikel 1 i direktiv 88/361/EEG av den 24 juni 1988 för genomförandet av artikel 67 i fördraget (artikeln upphävd genom Amsterdamfördraget) utgör inte hinder för en sådan lagstiftning i en medlemsstat som den nu aktuella, enligt vilken det inom ramen för inkomstskatten för juridiska personer och enligt reglerna om undvikande av dubbelbeskattning är otillåtet att avräkna skatt som i andra medlemsstater i Europeiska unionen påförts inkomst, vilken uppburits i dessa stater och som omfattas av denna skatt, när skatten – trots att den kan utkrävas – inte betalats in på grund av att det finns ett undantag, en lättnad eller någon annan skattefördel. Detta förutsätter dock att lagstiftningen inte är diskriminerande i förhållande till behandlingen av räntor som uppbärs i nämnda medlemsstat, något som det ankommer på den hänskjutande domstolen att pröva.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: spanska.