

Sag C-157/05

Winfried L. Holböck

mod

Finanzamt Salzburg-Land

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Verwaltungsgerichtshof)

»Frie kapitalbevægelser – etableringsfrihed – indkomstskat – udlodning af udbytter – kapitalindkomster fra tredjelande«

Domstolens dom (Fjerde Afdeling) af 24. maj 2007

Sammendrag af dom

1. *Fri bevægelighed for personer – etableringsfrihed – frie kapitalbevægelser – traktatbestemmelser – anvendelsesområde*

(Art. 43 EF og 56 EF)

2. *Frie kapitalbevægelser – restriktioner for kapitalbevægelser til eller fra tredjelande*

(Art. 56 EF og 57, stk. 1, EF)

1. En national lovgivning, hvorefter udbytteudbetalinger beskattes med en sats, som afhænger af udbyttets – indenlandske eller udenlandske – oprindelse, og som er uafhængig af, hvor stor en andel aktionæren besidder af kapitalen i det udloddende selskab, kan henhøre såvel under artikel 43 EF om etableringsfriheden som under artikel 56 EF om kapitalens frie bevægelighed.

Bestemmelserne i traktatens kapitel om etableringsfriheden kan imidlertid ikke påberåbes i en situation, hvor en aktionær modtager udbytte fra et selskab etableret i et tredjeland. Det nævnte kapitel indeholder således ingen bestemmelser, der udvider kapitlets anvendelsesområde til den situation, at en statsborger i en medlemsstat eller et selskab oprettet i henhold til en medlemsstats lovgivning etablerer sig i et tredjeland.

(jf. præmis 24, 28 og 29)

2. Artikel 57, stk. 1, EF skal fortolkes således, at artikel 56 EF ikke er til hinder for, at en medlemsstat anvender en lovgivning, som eksisterede den 31. december 1993, og hvorefter en aktionær, der modtager udbytte fra et hjemmehørende selskab, pålægges en skattesats, der svarer til halvdelen af gennemsnitsskattesatsen, hvorimod en aktionær, der modtager udbytte fra et selskab, der er etableret i et tredjeland, og hvori aktionæren ejer to tredjedele af selskabskapitalen, beskattes efter den almindelige indkomstskattesats.

Selv om det således antages, at en sådan aktionær er berettiget til at påberåbe sig artikel 56 EF, er en restriktion for de frie kapitalbevægelser, der vedrører direkte investeringer, i form af en mindre fordelagtig skattemæssig behandling af udbytte af udenlandsk oprindelse, omfattet af artikel 57, stk. 1, EF, for så vidt som den vedrører kapitalinteresser, der erhverves med henblik på etablering eller opretholdelse af varige og direkte økonomiske forbindelser mellem aktionæren og

det pågældende selskab, og giver aktionæren mulighed for faktisk deltagelse i selskabets drift eller i kontrollen hermed, hvilket er tilfældet ved en mindre fordelagtig skattemæssig behandling af udbytte af udenlandsk oprindelse, der stammer fra en kapitalinteresse på to tredjedele af det udloddende selskabs kapital.

(jf. præmis 36-38, 44 og 45 samt domskonkl.)

DOMSTOLENS DOM (Fjerde Afdeling)

24. maj 2007 (*)

»Frie kapitalbevægelser – etableringsfrihed – indkomstskat – udlodning af udbytter – kapitalindkomster fra tredjelande«

I sag C-157/05,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Verwaltungsgerichtshof (Østrig) ved kendelse af 28. januar 2005, indgået til Domstolen den 7. april 2005, i sagen:

Winfried L. Holböck

mod

Finanzamt Salzburg-Land,

har

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, K. Lenaerts (refererende dommer), og dommerne R. Silva de Lapuerta, G. Arestis, J. Malenovský og T. von Danwitz,

generaladvokat: Y. Bot

justitssekretær: R. Grass,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- W.L. Holböck ved Rechtsanwalt W.-D. Arnold
- den spanske regering ved N. Díaz Abad, som befuldmægtiget
- den franske regering ved G. de Bergues og C. Jurgensen, som befuldmægtigede
- den nederlandske regering ved H.G. Sevenster og M. de Grave, som befuldmægtigede
- Det Forenede Kongeriges regering ved M. Bethell, som befuldmægtiget, bistået af barrister T. Ward

– Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved R. Lyal og G. Braun, 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 56 EF til 58 EF.

2 Anmodningen er blevet fremsat i en sag mellem Holböck og Finanzamt Salzburg-Land vedrørende beskatning af udbytte, som Holböck har modtaget fra et selskab etableret i et tredjeland.

Retsforskrifter

3 § 37, stk. 1 og 4, i den østrigske lov af 1988 om indkomstskat (Einkommensteuergesetz 1988, BGB1. 400/1988, herefter »EStG 1988«) bestemte inden lovændringen af 1993 vedrørende skattereformen (Steuerreformgesetz 1993, BGB1. 818/1993):

»(1) Skattesatsen nedsættes for:

– indtægter fra åbne udbytter (stk. 4) [...] til halvdelen af den for den samlede indkomst anvendte gennemsnitsskattesats

[...]

(4) Indtægter på grundlag af kapitalandele er:

1. åbne udbytter fra indenlandske kapitalselskaber, andelsselskaber eller kooperative virksomheder i form af selskabsandele eller andele

[...]«

4 Ved lovændringen af 1993 vedrørende skattereformen fik de ovenfor citerede bestemmelser følgende ordlyd:

»(1) Skattesatsen nedsættes for:

3. indtægter på grundlag af kapitalandele (stk. 4) [...] til halvdelen af den for den samlede indkomst anvendte gennemsnitsskattesats

[...]

(4) Indtægter på grundlag af kapitalandele er:

1. indtægter af kapitalandele

a) overskudsandele af enhver art på grundlag af kapitalandele i indenlandske kapitalselskaber, andelsselskaber eller kooperative virksomheder i form af selskabsandele eller andele [...]

[...]«

5 I medfør af denne nationale lovgivning om indkomstskat (herefter den »nationale lovgivning«) er udlodninger af udbytter fra nationale selskaber til en fysisk person hjemmehørende i Østrig underlagt en skattesats, der er nedsat med halvdelen (»Hälftesteuersatz«).

6 Derimod beskattes udlodninger af udbytter fra udenlandske aktieselskaber til en fysisk person bosiddende i Østrig med den almindelige indkomstskattesats.

7 Hvad angår beskatningen af indtægter fra åbne udbytter har hverken loven af 1993 vedrørende skattereformen eller loven af 1996 om strukturelle tilpasninger (Strukturanpassungsgesetz, BGB1. 201/1996) ændret retstilstanden for så vidt angår perioden efter den 31. december 1993.

Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

8 Holböck er bosiddende i Østrig, som også er midtpunktet for hans livsinteresser. Han er direktør for CBS Conmeth Business Systems GmbH, der har hjemsted i Østrig, og hvis virksomhed består i forhandling af kosmetikprodukter.

9 Eneaktionæren i det pågældende selskab er CBS Conmeth Business Systems AG, hvis hjemsted er i Schweiz. Holböck ejer to tredjedele af selskabskapitalen i sidstnævnte selskab.

10 På grund af sine kapitalinteresser i CBS Conmeth Business Systems AG har Holböck modtaget udbytter i løbet af årene 1992-1996. Disse udbytter er som kapitalindkomst pålagt den fulde indkomstskattesats i Østrig.

11 Idet opkrævningen af denne skat ansås for at være i fare, har Finanzlandesdirektion für Salzburg – som Finanzamt Salzburg-Land senere er trådt i stedet for – ved afgørelse af 3. juli 2000 krævet en sikkerhedsstillelse i Holböcks formue for et indkomstskattetilsvare for årene 1992-1996 for et beløb på i alt 118 944 088 ATS. Sagsøgeren i hovedsagen har anket denne afgørelse til Verwaltungsgerichtshof.

12 I sin anke gør Holböck gældende, at grænseoverskridende udbytteudbetalinger fra et selskab i Schweiz til en østrigsk selskabsdeltager falder inden for artikel 56 EF, som forbyder alle restriktioner for kapitalbevægelser, herunder mellem medlemsstater og tredjelande. Det faktum, at den nationale lovgivning pålægger udbytter udloddet til fysiske personer af selskaber etableret i Østrig en skattesats, som svarer til halvdelen af gennemsnitsskattesatsen, mens den fastsætter en fuld skattesats for udenlandske udbytter, udgør en forskelsbehandling, som ikke kan retfærdiggøres.

13 Den forelæggende ret gør opmærksom på, at Domstolen, som har udtalt sig om skatteordningen for kapitalindkomster i Østrig i dom af 15. juli 2004, Lenz (sag C-315/02, Sml. I, s. 7063), herved kun tog stilling til kapitalindkomster hidrørende fra andre medlemsstater.

14 Under henvisning til artikel 57, stk. 1, EF, som fastsætter, at artikel 56 EF ikke berører anvendelsen over for tredjelande af restriktioner, der den 31. december 1993 eksisterede i henhold til national lovgivning eller fællesskabslovgivning med hensyn til sådanne kapitalbevægelser til eller fra tredjelande, som vedrører direkte investeringer, har den forelæggende ret fundet, at begrebet »direkte investeringer« ikke er blevet tilstrækkeligt belyst.

15 Verwaltungsgerichtshof har derfor besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Er bestemmelserne om frie kapitalbevægelser (artikel 56 EF ff.) til hinder for en national lovgivning, der eksisterede den 31. december 1993 (og som er opretholdt efter Østrigs tiltrædelse af [Den Europæiske Union] den 1.1.1995), hvorefter udbytte fra indenlandske aktier beskattes med en skattesats på halvdelen af den for den samlede indkomst anvendte gennemsnitsskattesats, hvorimod udbytte fra et i et tredjeland (i dette tilfælde Schweiz) hjemmehørende aktieselskab, hvori den skattepligtige person ejer to tredjedele af aktiekapitalen, beskattes med den almindelige indkomstskattesats?«

Om det præjudicielle spørgsmål

16 Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om EF-traktatens bestemmelser om de frie kapitalbevægelser er til hinder for en medlemsstats lovgivning, hvorefter en aktionær, der modtager udbytte fra et indenlandsk selskab, beskattes med en skattesats svarende til halvdelen af gennemsnitsskattesatsen, hvorimod udbytte fra et i et tredjeland hjemmehørende selskab, hvori den skattepligtige person ejer to tredjedele af selskabskapitalen, beskattes med den almindelige indkomstskattesats.

17 Holböck og Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber har med henvisning til Lenz-dommen gjort gældende, at den nationale lovgivning udgør en begrænsning af de frie kapitalbevægelser.

18 I modsætning til sagsøgeren i hovedsagen er det Kommissionens opfattelse, at erhvervelse af udbytte udloddet af et selskab etableret i et tredjeland, i hvilket aktionæren, som modtager udbyttet, ejer to tredjedele af selskabskapitalen, falder inden for begrebet »direkte investeringer« i medfør af artikel 57, stk. 1, EF. Eftersom den pågældende lovgivning eksisterede den 31. december 1993, er den omfattet af undtagelsen, som sidstnævnte bestemmelse indeholder fra forbuddet mod restriktioner for de frie kapitalbevægelser mellem medlemsstaterne og tredjelande som fastsat i artikel 56 EF.

19 Heroverfor gør den franske og den nederlandske regering principalt gældende, at den nationale lovgivning kun kan undersøges efter bestemmelserne om etableringsfriheden og ikke efter bestemmelserne om kapitalens frie bevægelighed. Eftersom etableringsfriheden imidlertid ikke finder anvendelse på en statsborger i en medlemsstat, som etablerer sig i et tredjeland, vil Holböck ikke kunne påberåbe sig etableringsfriheden til at bestride anvendelsen af denne lovgivning på udbytte, som han har modtaget fra et selskab etableret i Schweiz, hvori han ejer to tredjedele af selskabskapitalen.

20 Såfremt den nationale lovgivning skal undersøges efter bestemmelserne om de frie kapitalbevægelser, tilslutter disse regeringer, såvel som Det Forenede Kongeriges regering, sig Kommissionens standpunkt, hvorefter en sådan lovgivning under alle omstændigheder falder inden for undtagelsesbestemmelsen i artikel 57, stk. 1, EF.

21 Indledningsvis er det vigtigt at minde om, at det fremgår af fast retspraksis, at selv om direkte beskatning henhører under medlemsstaternes kompetence, skal disse dog udøve kompetencen under overholdelse af fællesskabsretten (dom af 6.6.2000, sag C-35/98, Verkooijen, Sml. I, s. 4071, præmis 32, Lenz-dommen, præmis 19, og dom af 7.9.2004, sag C-319/02, Manninen, Sml. I, s. 7477, præmis 19).

22 Hvad angår spørgsmålet om, hvorvidt en national lovgivning henhører under den ene eller

anden bestemmelse om fri bevægelighed, følger det af fast retspraksis, at det er nødvendigt at inddrage formålet med den pågældende lovgivning (jf. i denne retning dom af 12.9.2006, sag C-196/04, Cadbury Schweppes og Cadbury Schweppes Overseas, Sml. I, s. 7995, præmis 31-33, og af 3.10.2006, sag C-452/04, Fidium Finanz, Sml. I, s. 9521, præmis 34 og 44-49, samt domme af 12.12.2006, sag C-374/04, Test Claimants in Class IV of the Act Group Litigation, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 37 og 38, og sag C-446/04, Test Claimants in the FII Group Litigation, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 36, såvel som dom af 13.3.2007, sag 524/04, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 26-34).

23 I modsætning til hvad der var tilfældet i de sager, der gav anledning til de ovenfor citerede domme i sagen Cadbury Schweppes og Cadbury Schweppes Overseas (præmis 31 og 32) og i sagen Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (præmis 28-33), finder den nationale lovgivning ikke kun anvendelse på kapitalinteresser, der giver mulighed for at udøve en bestemt indflydelse på beslutningerne i et selskab og for at træffe afgørelse om selskabets drift.

24 Således kan en national lovgivning, hvorefter udbytteudbetalinger beskattes med en sats, som afhænger af udbyttets – indenlandske eller udenlandske – oprindelse, og som er uafhængig af, hvor stor en andel aktionæren besidder af kapitalen i det udloddende selskab, henhøre såvel under artikel 43 EF om etableringsfriheden som under artikel 56 EF om kapitalens frie bevægelighed (jf. i denne retning dommen i sagen Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, præmis 37 og 38, og i sagen Test Claimants in the FII Group Litigation, præmis 36, 80 og 142).

25 I den foreliggende sag er imidlertid hverken den ene eller den anden af de pågældende friheder til hinder for anvendelsen af den nationale lovgivning.

26 Hvad for det første angår traktatens bestemmelser om etableringsfriheden er det nødvendigt at minde om, at artikel 43 EF beskytter friheden for andre medlemsstaters statsborgere til at etablere sig på en anden medlemsstats område, herunder en adgang til at optage og udøve selvstændig erhvervsvirksomhed samt til at oprette og lede virksomheder på de vilkår, som i etableringslandets lovgivning er fastsat for landets egne statsborgere (jf. dom af 13.4.2000, sag C-251/98, Baars, Sml. I, s. 2787, præmis 27, og af 11.3.2004, sag C-9/02, De Lasteyrie du Saillant, Sml. I, s. 2409, præmis 40).

27 Det følger af Domstolens faste retspraksis, at selv om traktatbestemmelserne om etableringsfriheden ifølge deres ordlyd skal sikre national behandling i værtsmedlemsstaten, indebærer de 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. dom af 13.12.2005, sag C-446/03, Marks & Spencer, Sml. I, s. 10837, præmis 31, og dommen i sagen Cadbury Schweppes og Cadbury Schweppes Overseas, præmis 42).

28 Traktatens kapitel om etableringsretten indeholder imidlertid ingen bestemmelser, der udvider kapitlets anvendelsesområde til den situation, at en statsborger i en medlemsstat eller et selskab oprettet i henhold til en medlemsstats lovgivning etablerer sig i et tredjeland (jf. i denne retning kendelse af 10.5.2007, sag C-102/05, A og B, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 29).

29 Kapitlets bestemmelser kan følgelig ikke påberåbes i en situation som den i hovedsagen foreliggende.

30 Hvad for det andet angår traktatens bestemmelser om de frie kapitalbevægelser har

Domstolen ganske vist i præmis 20-22 i Lenz-dommen fastslået, at den nationale lovgivning, i det omfang den gør anvendelsen af en frigørende skattesats på 25% eller en skattesats, der er reduceret med halvdelen, på kapitalindkomster betinget af, at disse indkomster stammer fra Østrig, ikke blot har som konsekvens at afholde skatteydere bosat i Østrig fra at investere deres kapital i selskaber etableret uden for denne medlemsstat, men også har en restriktiv virkning for så vidt angår de pågældende selskaber, idet den for dem udgør en hindring for fremskaffelse af kapital i denne medlemsstat. Ifølge Domstolen udgør en sådan lovgivning en begrænsning af de frie kapitalbevægelser, som i princippet er forbudt i medfør af artikel 56, stk. 1, EF.

31 Selv om det antages, at en statsborger i en medlemsstat, som besidder to tredjedele af selskabskapitalen i et selskab etableret i et tredjeland, er berettiget til at påberåbe sig forbuddet mod restriktioner af de frie kapitalbevægelser mellem medlemsstater og tredjelande som fastsat i artikel 56, stk. 1, EF, for at modsætte sig anvendelsen af denne lovgivning på udbytter, som han har fået udbetalt fra et sådant selskab, vil den pågældende lovgivning dog i dette tilfælde, som fastholdt af den franske og den nederlandske regering, af Det Forenede Kongeriges regering såvel som af Kommissionen, falde ind under undtagelsen i artikel 57, stk. 1, EF.

32 Det følger således af sidstnævnte bestemmelse, at artikel 56 EF ikke er til hinder for, at der på tredjelande anvendes restriktioner, som eksisterede den 31. december 1993 i medfør af national lovgivning eller fællesskabslovgivning med hensyn til kapitalens frie bevægelighed til eller fra tredjelande, når der er tale om direkte investeringer, herunder ejendomsinvesteringer, etablering, levering af finansielle tjenesteydelser eller værdipapirers adgang til kapitalmarkeder.

33 Selv om begrebet »direkte investeringer« ikke er defineret i traktaten, er det imidlertid defineret i den nomenklatur for kapitalbevægelser, der er indeholdt i bilag I til Rådets direktiv 88/361/EØF af 24. juni 1988 om gennemførelse af traktatens artikel 67 (denne artikel blev ophævet ved Amsterdam-traktaten) (EFT L 178, s. 5) (dommen i sagen *Test Claimants in the FII Group Litigation*, præmis 177 og 178).

34 Som det fremgår af opregningen af »direkte investeringer« i første rubrik i den pågældende nomenklatur og af de forklarende bemærkninger hertil, vedrører begrebet direkte investeringer investeringer af enhver art foretaget af fysiske eller juridiske personer, som har til formål at etablere eller opretholde varige og direkte forbindelser mellem investoren og den virksomhed, for hvilken disse midler er bestemt med henblik på udøvelse af erhvervsvirksomhed (jf. i denne retning dommen i sagen *Test Claimants in the FII Group Litigation*, præmis 180 og 181).

35 Hvad angår erhvervelse af kapitalinteresser i nye eller bestående virksomheder forudsætter formålet om etablering eller opretholdelse af varige økonomiske forbindelser, således som det fremgår af de forklarende bemærkninger, at de aktier, der indehaves af aktionæren, enten i henhold til de for aktieselskaber gældende nationale lovbestemmelser eller af andre grunde giver denne mulighed for faktisk deltagelse i selskabets drift eller i kontrollen hermed (dommen i sagen *Test Claimants in the FII Group Litigation*, præmis 182).

36 I modsætning til hvad sagsøgeren i hovedsagen har gjort gældende, omfatter restriktioner for kapitalens frie bevægelighed, som vedrører direkte investeringer eller etablering som omhandlet i artikel 57, stk. 1, EF, ikke blot nationale foranstaltninger, der ved deres anvendelse på kapitalbevægelser til eller fra tredjelande begrænser investeringer eller etablering, men også nationale foranstaltninger, der begrænser udbyttebetalinger, som følger heraf (jf. dommen i sagen *Test Claimants in the FII Group Litigation*, præmis 183).

37 Heraf følger, at en restriktion for de frie kapitalbevægelser i form af en mindre fordelagtig skattemæssig behandling af udbytte af udenlandsk oprindelse er omfattet af artikel 57, stk. 1, EF, for så vidt som den vedrører kapitalinteresser, der erhverves med henblik på etablering eller

opretholdelse af varige og direkte økonomiske forbindelser mellem aktionæren og det pågældende selskab, og giver aktionæren mulighed for faktisk deltagelse i selskabets drift eller i kontrollen hermed (dommen i sagen *Test Claimants in the FII Group Litigation*, præmis 185).

38 Som påpeget af den nederlandske og den franske regering såvel som af Kommissionen, er dette tilfældet ved en mindre fordelagtig skattemæssig behandling af udbytte af udenlandsk oprindelse, der stammer fra en kapitalinteresse på to tredjedele af det udloddende selskabs kapital.

39 Det følger imidlertid af artikel 57, stk. 1, EF, at en medlemsstat i forhold til tredjelande kan anvende restriktioner for kapitalens frie bevægelighed, der er omfattet af denne bestemmelses materielle anvendelsesområde, selv om de er i strid med princippet om kapitalens frie bevægelighed som omhandlet i artikel 56 EF, forudsat at de allerede eksisterede den 31. december 1993 (dommen i sagen *Test Claimants in the FII Group Litigation*, præmis 187).

40 Selv om det i princippet tilkommer den nationale ret at fastlægge indholdet af den lovgivning, der er gældende på en dato, som er fastsat i en fællesskabsretsakt, kan Domstolen levere bidrag til fortolkning af det fællesskabsbegreb, der udgør basis for anvendelsen af en fællesskabsretlig undtagelsesordning på national lovgivning, der er »gældende« på en given dato (jf. i denne retning dom af 1.6.1999, sag C-203/97, *Konle*, Sml. I, s. 3099, præmis 27, og dommen i sagen *Test Claimants in the FII Group Litigation*, præmis 191).

41 I denne forbindelse har Domstolen fastslået, at en national foranstaltning, der er vedtaget efter en således fastsat dato, ikke allerede af denne grund automatisk falder uden for den undtagelsesordning, der er indført ved den pågældende fællesskabsretsakt. En bestemmelse, der i det væsentlige er identisk med den tidligere lovgivning, eller som alene lemper eller fjerner en hindring i den tidligere lovgivning for udøvelsen af rettigheder og friheder efter fællesskabsretten, er omfattet af undtagelsen. Derimod kan en lovgivning, som hviler på andre principper end den tidligere lovgivning, og som indfører nye procedurer, ikke betragtes som lovgivning, der var gældende på den dato, der er angivet i den pågældende fællesskabsretsakt (jf. *Konle*-dommen, præmis 52 og 53, og dommen i sagen *Test Claimants in the FII Group Litigation*, præmis 192).

42 I den forbindelse har den nationale ret præciseret i forelæggelseskendelsen, at den skatteordning, som på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen fandt anvendelse i Østrig på udbytter udbetalt af selskaber etableret i tredjelande, var baseret på EStG 1988, som ændret ved loven af 1993 om skattereformen samt ved loven af 1996 om strukturelle tilpasninger. Det fremgår ligeledes af forelæggelseskendelsen, at hvad angår beskatning af åbne udbytter er der i forhold til de bestemmelser, der blev indført før den 31. december 1993 ved EStG 1988, med de lovændringer, der er blevet foretaget efter den 31. december 1993, ikke sket nogen ændring af de juridiske rammer, som finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen, herunder for den periode, der ligger efter denne dato.

43 Under disse omstændigheder skal den nationale lovgivning betragtes som have været eksisterende den 31. december 1993 i henhold til artikel 57, stk. 1, EF.

44 Det følger heraf, at selv om det antages, at en skatteyder, der befinder sig i samme situation som *Holböck*, er berettiget til at påberåbe sig artikel 56 EF, er denne bestemmelse ikke til hinder for anvendelsen af en national lovgivning under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende.

45 Under henvisning til det anførte skal det præjudicielle spørgsmål besvares med, at artikel 57, stk. 1, EF skal fortolkes således, at artikel 56 EF ikke er til hinder for, at en medlemsstat anvender en lovgivning, som eksisterede den 31. december 1993, og hvorefter en aktionær, der modtager

udbytte fra et hjemmehørende selskab, pålægges en skattesats, der svarer til halvdelen af gennemsnitsskattesatsen, hvorimod en aktionær, der modtager udbytte fra et selskab, der er etableret i et tredjeland, og hvori aktionæren ejer to tredjedele af selskabskapitalen, beskattes efter den almindelige indkomstskattesats.

Sagens omkostninger

46 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 (Fjerde Afdeling) for ret:

Artikel 57, stk. 1, EF skal fortolkes således, at artikel 56 EF ikke er til hinder for, at en medlemsstat anvender en lovgivning, som eksisterede den 31. december 1993, og hvorefter en aktionær, der modtager udbytte fra et hjemmehørende selskab, pålægges en skattesats, der svarer til halvdelen af gennemsnitsskattesatsen, hvorimod en aktionær, der modtager udbytte fra et selskab, der er etableret i et tredjeland, og hvori aktionæren ejer to tredjedele af selskabskapitalen, beskattes efter den almindelige indkomstskattesats.

Underskrifter

* Processprog: tysk.