ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (τέταρτο τμήμα)

της 22ας Δεκεμβρίου 2008 *

Στην υπόθεση C-282/07,

με αντικείμενο αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 234 ΕΚ, που υπέβαλε το cour d'appel de Liège (Βέλγιο) με απόφαση της 6ης Ιουνίου 2007, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 13 Ιουνίου 2007, στο πλαίσιο της δίκης

État belge — SPF Finances

κατά

Truck Center SA,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (τέταρτο τμήμα),

συγκείμενο από τους K. Lenaerts, πρόεδρο τμήματος, T. von Danwitz, R. Silva de Lapuerta (εισηγήτρια), Γ. Αρέστη και J. Malenovský, δικαστές,

* Γλώσσα διαδικασίας: η γαλλική.

γενική εισαγγελέας: J. Kokott
γραμματέας: K. Sztranc-Sławiczek, υπάλληλος διοικήσεως

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συνεδριάσεως της 15ης Μαΐου 2008,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

— η Truck Center SA, εκπροσωπούμενη από τους X. Thiebaut και X. Pace, avocats,

— η Βελγική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τη C. Pochet και τον J.-C. Halleux,

— η Γαλλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον J.-C. Gracia,

— η Κυβέρνηση των Κάτω Χωρών, εκπροσωπούμενη από τη C. M. Wissels και τον Y. de Vries,

— η Πορτογαλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τους L. I. Fernandes και V. B. Guimarães,

— η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου, εκπροσωπούμενη από την T. Harris, επικουρούμενη από την K. Bacon, barrister,

— η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τους J.-P. Keppenne και R. Lyal,

αφού άκουσε τη γενική εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις της κατά τη συνεδρίαση της 18ης Σεπτεμβρίου 2008,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Η αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία των άρθρων 73 Β και 73 Δ της Συνθήκης ΕΚ (νυν, αντιστοίχως, άρθρα 56 ΕΚ και 58 ΕΚ).

2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ του Γαλλικού Δημοσίου και της Truck Center SA (πρώην Truck Restaurant Habay, στο εξής: Truck Center), με έδρα το Βέλγιο, αναφορικά με τη φορολόγηση τόκων που όφειλε να καταβάλει, κατά τα έτη 1994 έως 1996, η εταιρία αυτή έναντι δανείου που της χορήγησε η SA Wickler Finances (στο εξής: Wickler Finances), με έδρα το Λουξεμβούργο.

Το νομικό πλαίσιο

3 Κατά το αιτούν δικαστήριο, οι διατάξεις της εθνικής νομοθεσίας που έχουν εφαρμογή στην υπόθεση της κύριας δίκης είναι οι ακόλουθες.

4 Το άρθρο 266 του κώδικα φόρου εισοδήματος 1992 (στο εξής: CIR 1992) ορίζει:

«Με βασιλικό διάταγμα, υπό τις προϋποθέσεις και εντός των ορίων που θέτει το διάταγμα αυτό, το Δημόσιο δύναται να παραιτηθεί εν όλω ή εν μέρει από την επιβολή φόρου κινητών αξιών επί εισοδημάτων προερχομένων από κεφάλαια, κινητές αξίες και άλλα εισοδήματα, αρκεί να πρόκειται για εισοδήματα δικαιούχων οι οποίοι μπορούν να προσδιοριστούν […]»

5 Το άρθρο 267 του CIR 1992 ορίζει ότι:

«Ο καταλογισμός ή η καταβολή εισοδημάτων, σε χρήμα ή σε είδος, συνεπάγεται την καταβολή φόρου κινητών αξιών. Ως καταλογισμός νοείται, μεταξύ άλλων, η πίστωση λογαριασμού του δικαιούχου με το αντίστοιχο εισόδημα, έστω και αν ο λογαριασμός αυτός δεν είναι διαθέσιμος, εφόσον η αδυναμία διαθέσεως απορρέει από ρητή ή σιωπηρή συμφωνία με τον δικαιούχο […]»

6 Τα άρθρα 105 έως 119 του βασιλικού εκτελεστικού διατάγματος του κώδικα φόρου εισοδήματος 1992, της 27ης Αυγούστου 1993 (στο εξής: AR/CIR 1992) αφορούν την πλήρη ή μερική απαλλαγή από την επιβολή φόρου κινητών αξιών (παρακρατούμενου στην πηγή φόρου επί κινητών αξιών).

7 Το άρθρο 105, σκέψη 3, στοιχείο b, του AR/CIR 1992 προβλέπει ότι, στο πλαίσιο εφαρμογής των άρθρων αυτών, ως «επαγγελματίες επενδυτές» νοούνται οι εγκατεστημένες στην ημεδαπή εταιρίες.

8 Δυνάμει του άρθρου 107, παράγραφος 2, σκέψη 9, στοιχείο c, του AR/CIR 1992, απαλλάσσονται πλήρως από την επιβολή φόρου κινητών αξιών τα εισοδήματα από πιστώσεις και δάνεια που πραγματοποιούν επαγγελματίες επενδυτές.

9 Η μεταξύ Βελγίου και Λουξεμβούργου σύμβαση αποτροπής της διπλής φορολογίας και ρυθμίσεως ορισμένων άλλων ζητημάτων περί φόρου εισοδήματος και περιουσίας, καθώς και το σχετικό τελικό πρωτόκολλο, τα οποία υπογράφηκαν στο Λουξεμβούργο

στις 17 Σεπτεμβρίου 1970 (στο εξής: βελγο-λουξεμβουργιανή σύμβαση), ρυθμίζουν την κατανομή της φορολογικής αρμοδιότητας μεταξύ Βασιλείου του Βελγίου και Μεγάλου Δουκάτου του Λουξεμβούργου.

10 Το άρθρο 11 της συμβάσεως αυτής ορίζει:

«§ 1. Οι τόκοι που προκύπτουν στο ένα συμβαλλόμενο κράτος και καταλογίζονται σε κάτοικο του άλλου συμβαλλόμενου κράτους μπορούν να φορολογηθούν σε αυτό το άλλο κράτος.

§ 2. Εντούτοις, οι τόκοι αυτοί μπορούν να φορολογηθούν στο συμβαλλόμενο κράτος στο οποίο προκύπτουν και σύμφωνα με τη νομοθεσία του κράτους αυτού, χωρίς όμως ο αντίστοιχος φόρος να δύναται να υπερβεί το 15 % του ποσού τους.

§ 3. Κατά παρέκκλιση από τα οριζόμενα στην παράγραφο 2, οι τόκοι δεν μπορούν να φορολογηθούν στο συμβαλλόμενο κράτος στο οποίο προκύπτουν όταν καταλογίζονται σε επιχείρηση του άλλου συμβαλλόμενου κράτους.

Το προηγούμενο εδάφιο δεν έχει εφαρμογή όταν πρόκειται:

1. για τόκους εξ ομολόγων ή άλλων τίτλων δανείων, πλην τίτλων οι οποίοι ενσωματώνουν εμπορικής φύσεως απαιτήσεις

2. για τόκους που καταλογίζονται από εταιρία έχουσα την έδρα της στο ένα από τα συμβαλλόμενα κράτη σε εταιρία έχουσα την έδρα της στο έτερο συμβαλλόμενο κράτος η οποία κατέχει άμεσα ή έμμεσα τουλάχιστον το 25 % των παρεχουσών δικαίωμα ψήφου μετοχών ή των εταιρικών μεριδίων της πρώτης εταιρίας.»

11 Το άρθρο 23 της συμβάσεως αυτής ορίζει:

«§ 1. Όσον αφορά τους κατοίκους Λουξεμβούργου, η διπλή φορολογία αποφεύγεται ως εξής:

[…]

2. ο φόρος που εισπράττεται στο Βέλγιο σύμφωνα με την παρούσα Σύμβαση:

[…]

b) επί των τόκων που εμπίπτουν στις ρυθμίσεις του άρθρου 11, § 2, καταλογίζεται στον φόρο των ίδιων εισοδημάτων που εισπράττεται στο Λουξεμβούργο. Εντούτοις, το ποσό που εκπίπτει κατ' αυτόν τον τρόπο δεν δύναται να υπερβεί ούτε το κλάσμα του φόρου που αναλογεί στα αποκτώμενα στο Βέλγιο εισοδήματα ούτε ένα ποσό που αντιστοιχεί στον παρακρατούμενο στην πηγή φόρο στο Λουξεμβούργο επί των αναλόγων εισοδημάτων που αποκτούν κάτοικοι Βελγίου. Ο ως άνω αποκτώμενος στο Βέλγιο φόρος δύναται να

εκπέσει από τα φορολογητέα στο Λουξεμβούργο εισοδήματα μόνον καθόσον υπερβαίνει τον παρακρατούμενο στην πηγή φόρο στο Λουξεμβούργο επί των αναλόγων εισοδημάτων που αποκτούν κάτοικοι Βελγίου.

[…]»

Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα

12 Στις 25 Φεβρουαρίου 1992, η Wickler Finances, η οποία κατέχει το 48 % του εταιρικού κεφαλαίου της Truck Center, χορήγησε στη δεύτερη αυτή εταιρία δάνειο ύψους 50 εκατομμυρίων βελγικών φράγκων (BEF).

13 Από το 1994 έως το 1996, οι τόκοι αυτού του δανείου καταλογίστηκαν λογιστικώς αλλά ουδέποτε καταβλήθηκαν ούτε επιβλήθηκε επ' αυτών φόρος κινητών αξιών.

14 Στις 11 Δεκεμβρίου 1997, απεστάλη στην Truck Center πράξη αυτεπάγγελτης βεβαιώσεως φόρου κινητών αξιών, με συντελεστή 13,39 % για τα έτη 1994 και 1995 και με συντελεστή 15 % για το έτος 1996.

15 Στις 17 Δεκεμβρίου 1998, η Truck Center υπέβαλε διοικητική ένσταση κατά της πράξεως αυτής αυτεπάγγελτης βεβαιώσεως φόρου ενώπιον του αρμόδιου περιφερειακού διευθυντή Εφορίας.

16 Με απόφαση της 15ης Δεκεμβρίου 2004, ο εν λόγω διευθυντής επιβεβαίωσε, κατ' αρχήν, την επιβολή φόρου κινητών αξιών επί των τόκων.

17 Στις 15 Μαρτίου 2005, η Truck Center άσκησε προσφυγή ενώπιον του tribunal de première instance d'Arlon.

18 Κρίνοντας ότι η βελγική κανονιστική ρύθμιση που προβλέπει απαλλαγή από την επιβολή φόρου κινητών αξιών μόνον των εγκατεστημένων στο Βασίλειο του Βελγίου εταιριών αντιβαίνει στο άρθρο 56 ΕΚ, το tribunal de première instance d'Arlon, με απόφαση της 17ης Μαΐου 2006, δέχθηκε την προσφυγή της Truck Center.

19 Στις 7 Ιουλίου 2006, το Βελγικό Δημόσιο άσκησε έφεση κατά της αποφάσεως αυτής ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου.

20 Υπό τις συνθήκες αυτές, το cour d'appel de Liège αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Αντιβαίνουν προς το άρθρο 73 […] της Συνθήκης […] τα άρθρα 105, σημείο 3, στοιχείο b, και 107, παράγραφος 2, στοιχείο 9, του εκτελεστικού διατάγματος του CIR 92, σε συνδυασμό με το άρθρο 23 της βελγο-λουξεμβουργιανής συμβάσεως […], καθόσον ορίζοντας ότι μόνον οι τόκοι που καταλογίζονται στις εγκατεστημένες στην ημεδαπή εταιρίες απαλλάσσονται από τον κατά το άρθρο 107, παράγραφος 2, σημείο 9, φόρο κινητών αξιών έχουν, αφενός, ως αποτέλεσμα να αποτρέπουν τις εγκατεστημένες στην ημεδαπή εταιρίες να δανείζονται κεφάλαια από εταιρίες εγκατεστημένες σε άλλο κράτος μέλος και, αφετέρου, παρακωλύουν τις εγκατεστημένες σε άλλο κράτος μέλος εταιρίες να επενδύουν, υπό μορφή χορηγήσεως δανείων, κεφάλαια σε εταιρίες έχουσες την έδρα τους στο Βέλγιο;»

Επί του προδικαστικού ερωτήματος

21 Με το ερώτημά του, το αιτούν δικαστήριο ζητεί ουσιαστικώς να διευκρινιστεί αν τα άρθρα 73 Β και 73 Δ της Συνθήκης αποκλείουν κανονιστική ρύθμιση κράτους μέλους προβλέπουσα παρακράτηση στην πηγή φόρου επί των τόκων που καταβάλλονται από εταιρία εγκατεστημένη στο κράτος αυτό προς εταιρία εγκατεστημένη σε άλλο κράτος μέλος, ενώ δεν παρακρατείται τέτοιος φόρος επί των τόκων που καταβάλλονται σε εταιρία εγκατεστημένη στο πρώτο κράτος μέλος.

22 Προκαταρκτικώς, υπενθυμίζεται ότι, ελλείψει κοινοτικών μέτρων ενοποιήσεως ή εναρμονίσεως, ιδίως δυνάμει του άρθρου 293, δεύτερη περίπτωση, ΕΚ, τα κράτη μέλη διατηρούν την αρμοδιότητα να ορίζουν, συμβατικώς ή μονομερώς, τα κριτήρια κατανομής της φορολογικής τους αρμοδιότητας, προκειμένου, μεταξύ άλλων, να

εξαλείψουν τη διπλή φορολογία (βλ. αποφάσεις της 12ης Μαΐου 1998, C-336/96, Gilly, Συλλογή 1998, σ. I-2793, σκέψεις 24 και 30, της 21ης Σεπτεμβρίου 1999, C-307/97, Saint-Gobain ZN, Συλλογή 1999, σ. I-6161, σκέψη 57, της 5ης Ιουλίου 2005, C-376/03, D., Συλλογή 2005, σ. I-5821, σκέψη 52, της 19ης Ιανουαρίου 2006, C-265/04, Bouanich, Συλλογή 2006, σ. I-923, σκέψη 49, της 7ης Σεπτεμβρίου 2006, C-470/04, N, Συλλογή 2006, σ. I-7409, σκέψη 44, της 12ης Δεκεμβρίου 2006, C-374/04, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, Συλλογή 2006, σ. I-11673, σκέψη 52, καθώς και της 14ης Δεκεμβρίου 2006, C-170/05, Denkavit Internationaal και Denkavit France, Συλλογή 2006, σ. I-11949, σκέψη 43).

23 Εντούτοις, όσον αφορά την άσκηση της φορολογικής εξουσίας που έχει κατανεμηθεί κατ' αυτόν τον τρόπο, τα κράτη μέλη δεν μπορούν να απαλλαγούν της υποχρεώσεως τηρήσεως των κοινοτικών κανόνων (βλ. προαναφερθείσες αποφάσεις Saint-Gobain ZN, σκέψη 58, και Denkavit Internationaal και Denkavit France, σκέψη 44). Ειδικότερα, η κατανομή αυτή της φορολογικής αρμοδιότητας δεν επιτρέπει στα κράτη μέλη να εισάγουν διάκριση αντίθετη προς τους κοινοτικούς κανόνες (προαναφερθείσες αποφάσεις Bouanich, σκέψη 50, και Denkavit Internationaal και Denkavit France, σκέψη 44).

24 Υπό τις συνθήκες αυτές, πρέπει να προσδιοριστεί αν κανονιστική ρύθμιση όπως αυτή περί της οποίας πρόκειται στη διαφορά της κύριας δίκης εμπίπτει στο άρθρο 73 Β της Συνθήκης περί ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων ή στα άρθρα 52 της Συνθήκης ΕΚ (νυν, κατόπιν τροποποιήσεως, άρθρο 43 ΕΚ) και 58 της Συνθήκης ΕΚ (νυν άρθρο 48 ΕΚ) περί ελευθερίας εγκαταστάσεως.

25 Υπενθυμίζεται, σχετικώς, ότι, κατά πάγια νομολογία, στο ουσιαστικό πεδίο εφαρμογής των διατάξεων της Συνθήκης περί ελευθερίας εγκαταστάσεως εμπίπτουν οι διατάξεις εθνικής νομοθεσίας που έχουν εφαρμογή επί της συμμετοχής υπηκόου του οικείου κράτους μέλους στο κεφάλαιο εταιρίας εγκατεστημένης εντός άλλου κράτους μέλους, εφόσον η συμμετοχή αυτή του παρέχει τη δυνατότητα να ασκεί αναμφισβήτητη

επιρροή στις αποφάσεις της εταιρίας και να καθορίζει τις δραστηριότητές της (αποφάσεις της 12ης Σεπτεμβρίου 2006, C-196/04, Cadbury Schweppes και Cadbury Schweppes Overseas, Συλλογή 2006, σ. I-7995, σκέψη 31, της 13ης Μαρτίου 2007, C-524/04, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Συλλογή 2007, σ. I-2107, σκέψη 27, και της 6ης Δεκεμβρίου 2007, C-298/05, Columbus Container Services, Συλλογή 2007, σ. I-10451, σκέψη 29).

26 Εν προκειμένω, η εφαρμογή του άρθρου 11, παράγραφος 3, δεύτερο εδάφιο, σημείο 2, της βελγο-λουξεμβουργιανής συμβάσεως εξαρτάται από το ύψος της συμμετοχής της εισπράττουσας τους τόκους εταιρίας στο κεφάλαιο της καταβάλλουσας τους τόκους αυτούς εταιρίας.

27 Πράγματι, η διάταξη αυτή προβλέπει ότι τόκοι καταβαλλόμενοι από εταιρία εγκατεστημένη σε ένα από τα συμβαλλόμενα κράτη προς εταιρία εγκατεστημένη στο άλλο συμβαλλόμενο κράτος, η οποία κατέχει άμεσα ή έμμεσα τουλάχιστον το 25 % των μετοχών ή συνεπαγομένων δικαίωμα ψήφου μεριδίων της πρώτης εταιρίας μπορούν να φορολογούνται στο συμβαλλόμενο κράτος προελεύσεώς τους.

28 Από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει ότι η Wickler Finances κατέχει το 48 % του κεφαλαίου της Truck Center.

29 Αυτό το ποσοστό συμμετοχής παρέχει, καταρχήν, στη Wickler Finances ορισμένη δυνατότητα επιρροής των αποφάσεων και των δραστηριοτήτων της Truck Center.

30 Κατά συνέπεια, η κανονιστική αυτή ρύθμιση πρέπει να εξεταστεί με βάση τα άρθρα 52 και 58 της Συνθήκης.

31 Η ελευθερία εγκαταστάσεως, την οποία το άρθρο 52 της Συνθήκης αναγνωρίζει στους κοινοτικούς υπηκόους και η οποία συνεπάγεται γι' αυτούς την ανάληψη και άσκηση μη μισθωτών δραστηριοτήτων, καθώς και τη σύσταση και διαχείριση επιχειρήσεων, υπό τις ίδιες προϋποθέσεις με εκείνες που καθορίζει η νομοθεσία του κράτους μέλους εγκαταστάσεως για τους δικούς του υπηκόους, περιλαμβάνει, σύμφωνα με το άρθρο 58 ΕΚ, όσον αφορά τις εταιρίες που έχουν συσταθεί σύμφωνα με τη νομοθεσία κράτους μέλους και έχουν την καταστατική τους έδρα, την κεντρική τους διοίκηση ή την κύρια εγκατάστασή τους εντός της Κοινότητας, το δικαίωμα να ασκούν τη δραστηριότητά τους στο οικείο κράτος μέλος μέσω υποκαταστήματος ή πρακτορείου (βλ. απόφαση της 16ης Ιουλίου 1998, C-264/96, ICI, Συλλογή 1998, σ. I-4695, σκέψη 20, καθώς και προαναφερθείσες αποφάσεις Saint-Gobain ZN, σκέψη 35, Cadbury Schweppes και Cadbury Schweppes Overseas, σκέψη 41, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, σκέψη 42, καθώς και Denkavit Internationaal και Denkavit France, σκέψη 20).

32 Όσον αφορά τις εταιρίες, πρέπει να τονιστεί ότι η έδρα τους υπό την έννοια του άρθρου 58 της Συνθήκης χρησιμεύει, όπως η ιθαγένεια για τα φυσικά πρόσωπα, για τον προσδιορισμό της σύνδεσής τους με την έννομη τάξη ενός κράτους μέλους. Αν γινόταν δεκτό ότι το κράτος μέλος εγκατάστασης μπορεί ελεύθερα να εφαρμόσει διαφορετική μεταχείριση για τον μοναδικό λόγο ότι η έδρα μιας εταιρίας βρίσκεται σε άλλο κράτος μέλος, το άρθρο 52 της Συνθήκης δεν θα καθίστατο άνευ αντικειμένου. Σκοπός της ελευθερίας εγκαταστάσεως είναι να διασφαλιστεί η ίση μεταχείριση ημεδαπών και αλλοδαπών στο κράτος μέλος υποδοχής, διά της απαγορεύσεως κάθε δυσμενούς διακρίσεως βάσει του τόπου της έδρας των εταιριών (βλ. αποφάσεις Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, προαναφερθείσα, σκέψη 43, Denkavit Internationaal και Denkavit France, προαναφερθείσα, σκέψη 22, και της 26ης Ιουνίου 2008, C-284/06, Burda, Συλλογή 2008, σ. I-4571, σκέψη 77).

33 Επίσης κατά πάγια νομολογία, ως τέτοιοι περιορισμοί πρέπει να θεωρούνται όλα τα μέτρα που απαγορεύουν, παρακωλύουν ή καθιστούν λιγότερο ελκυστική την άσκηση της ελευθερίας αυτής (βλ. αποφάσεις της 30ής Νοεμβρίου 1995, C-55/94, Gebhard, Συλλογή 1995, σ. I-4165, σκέψη 37, της 5ης Οκτωβρίου 2004, C-442/02, CaixaBank France, Συλλογή 2004, σ. I-8961, σκέψη 11, και Columbus Container Services, προαναφερθείσα, σκέψη 34).

34 Εν προκειμένω, από τη σχετική με τη διαφορά της κύριας δίκης κανονιστική ρύθμιση προκύπτει ότι ο τρόπος επιβολής του φόρου διαφοροποιείται αναλόγως του τόπου στον οποίο έχει την έδρα της η εισπράττουσα τους τόκους εταιρία.

35 Πράγματι, δυνάμει αυτής της κανονιστικής ρυθμίσεως, φόρος κινητών αξιών επιβάλλεται επί των τόκων που καταβάλλονται σε εταιρία μη εγκατεστημένη στην ημεδαπή, ενώ δεν επιβάλλεται επί των τόκων που καταβάλλονται σε εταιρία εγκατεστημένη στην ημεδαπή και οι οποίοι, ενδεχομένως, φορολογούνται στο πλαίσιο του φόρου εταιριών στον οποίο υπόκειται η εταιρία αυτή.

36 Εντούτοις, προκειμένου να διαπιστωθεί αν η διαφορετική φορολογική μεταχείριση συνεπάγεται δυσμενείς διακρίσεις, πρέπει να εξεταστεί αν η κατάσταση των ενδιαφερομένων εταιριών είναι, υπό το πρίσμα της επίμαχης διατάξεως της εθνικής νομοθεσίας, αντικειμενικά συγκρίσιμη (απόφαση Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, προαναφερθείσα, σκέψη 46).

37 Κατά πάγια νομολογία, η δυσμενής διάκριση συνίσταται στην εφαρμογή διαφορετικών κανόνων σε συγκρίσιμες καταστάσεις ή στην εφαρμογή του ιδίου κανόνα σε

διαφορετικές καταστάσεις (βλ. αποφάσεις της 14ης Φεβρουαρίου 1995, C-279/93, Schumacker, Συλλογή 1995, σ. I-225, σκέψη 30, της 11ης Αυγούστου 1995, C-80/94, Wielockx, Συλλογή 1995, σ. I-2493, σκέψη 17, και Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, προαναφερθείσα, σκέψη 46).

38 Στον τομέα, όμως, της άμεσης φορολογίας, η κατάσταση των κατοίκων ημεδαπής δεν είναι κατά κανόνα συγκρίσιμη με την κατάσταση των μη κατοίκων ημεδαπής (προαναφερθείσες αποφάσεις Schumacker, σκέψη 31, και Wielockx, σκέψη 18).

39 Η διαφορετική μεταχείριση των φορολογουμένων κατοίκων ημεδαπής και των φορολογουμένων κατοίκων αλλοδαπής δεν μπορεί επομένως να χαρακτηριστεί, από μόνη της, ως δυσμενής διάκριση υπό την έννοια της Συνθήκης (βλ. προαναφερθείσες αποφάσεις Wielockx, σκέψη 19, καθώς και Denkavit Internationaal και Denkavit France, σκέψη 24).

40 Επομένως, πρέπει να εξεταστεί αν αυτό συμβαίνει στην υπόθεση της κύριας δίκης.

41 Επιβάλλεται, σχετικώς, να διαπιστωθεί ότι η διαφορετική μεταχείριση που προβλέπει η φορολογική ρύθμιση περί της οποίας πρόκειται στη διαφορά της κύριας δίκης μεταξύ εταιριών που πραγματοποιούν εισοδήματα από κεφάλαια, συνιστάμενη στη διαφορετική μέθοδο φορολογήσεως αναλόγως του αν είναι εγκατεστημένες στο Βέλγιο ή σε άλλο κράτος μέλος, αφορά καταστάσεις οι οποίες δεν είναι αντικειμενικώς συγκρίσιμες.

42 Πράγματι, πρώτον, στην περίπτωση κατά την οποία τόσο η καταβάλλουσα τους τόκους εταιρία όσο και η εισπράττουσα τους τόκους αυτούς εταιρία είναι εγκατεστημένες στο Βέλγιο, το Βελγικό Δημόσιο βρίσκεται σε θέση διαφορετική από την περίπτωση κατά την οποία εταιρία εγκατεστημένη εντός αυτού του κράτους καταβάλλει τόκους σε εταιρία εγκατεστημένη στην αλλοδαπή, διότι, στην πρώτη περίπτωση, το Βελγικό Δημόσιο ενεργεί υπό την ιδιότητά του του κράτους της έδρας των εταιριών αυτών, ενώ, στη δεύτερη περίπτωση, ενεργεί ως κράτος της πηγής των τόκων.

43 Δεύτερον, η καταβολή τόκων από εγκατεστημένη στην ημεδαπή εταιρία σε άλλη εταιρία εγκατεστημένη στην ημεδαπή και η καταβολή τόκων από εταιρία εγκατεστημένη στην ημεδαπή σε εταιρία εγκατεστημένη στην αλλοδαπή συνεπάγεται διαφορετική φορολόγηση, βάσει διαφορετικής νομικής βάσεως.

44 Ειδικότερα, αφενός, μολονότι δεν επιβάλλεται φόρος κινητών αξιών επί των τόκων που καταβάλλει εγκατεστημένη στην ημεδαπή εταιρία προς άλλη εγκατεστημένη στην ημεδαπή εταιρία, εντούτοις, σύμφωνα με τις διατάξεις του CIR 1992, οι τόκοι αυτοί φορολογούνται από το Βελγικό Δημόσιο, καθόσον υπόκεινται, στο πλαίσιο φορολογήσεως της δεύτερης εταιρίας όπως και τα λοιπά εισοδήματα αυτής, στον φόρο εταιριών.

45 Αφετέρου, το Βελγικό Δημόσιο παρακρατεί στην πηγή τον φόρο κινητών αξιών επί των τόκων που καταβάλλει εγκατεστημένη στην ημεδαπή εταιρία προς εγκατεστημένη στην αλλοδαπή εταιρία βάσει της δυνατότητας που έχουν αμοιβαίως παράσχει το κράτος αυτό και το Μεγάλο Δουκάτο του Λουξεμβούργου στο πλαίσιο κατανομής των φορολογικών τους εξουσιών δυνάμει της βελγο-λουξεμβουργιανής συμβάσεως.

46 Επομένως, οι διαφορετικές αυτές μέθοδοι επιβολής του φόρου αποτελούν συνέπεια του γεγονότος ότι οι εγκατεστημένες στην ημεδαπή εταιρίες που εισπράττουν τους τόκους και οι εγκατεστημένες στην αλλοδαπή υπόκεινται σε διαφορετική φορολόγηση.

47 Τέλος, αυτές οι τεχνικής φύσεως διαφορές φορολογήσεως αποτελούν συνέπεια των διαφορετικών καταστάσεων στις οποίες βρίσκονται οι εταιρίες αυτές όσον αφορά την είσπραξη του φόρου.

48 Πράγματι, ενώ οι εισπράττουσες τους τόκους εταιρίες που είναι εγκατεστημένες στην ημεδαπή υπόκεινται απευθείας στον έλεγχο της βελγικής φορολογικής διοικήσεως, η οποία έχει δυνατότητα αναγκαστικής εισπράξεως του φόρου, δεν συμβαίνει το ίδιο με τις εισπράττουσες τόκους εταιρίες που είναι εγκατεστημένες στην αλλοδαπή διότι, όσον αφορά τις δεύτερες, η είσπραξη του φόρου προϋποθέτει τη συνδρομή των φορολογικών αρχών του κράτους στο οποίο έχουν την έδρα τους.

49 Επιπροσθέτως, εκτός του ότι αφορά καταστάσεις οι οποίες δεν είναι αντικειμενικώς συγκρίσιμες, η προκύπτουσα από τη φορολογική ρύθμιση περί της οποίας πρόκειται στη διαφορά της κύριας δίκης διαφορετική μεταχείριση δεν συνεπάγεται οπωσδήποτε πλεονέκτημα για τις εγκατεστημένες στην ημεδαπή εταιρίες οι οποίοι εισπράττουν τόκους, καθόσον, αφενός, όπως επισήμανε η Βελγική Κυβέρνηση κατά την προφορική διαδικασία, οι εταιρίες αυτές υπέχουν την υποχρέωση να προβαίνουν σε προκαταβολές του φόρου εταιριών και, αφετέρου, ο συντελεστής του φόρου κινητών αξιών επί τόκων που καταβάλλονται σε εγκατεστημένη στην αλλοδαπή εταιρία είναι σαφώς χαμηλότερος από τον συντελεστή του φόρου εταιριών που πλήττει τα εισοδήματα των εγκατεστημένων στην ημεδαπή εταιριών οι οποίες εισπράττουν τόκους.

50 Υπό τις συνθήκες αυτές, η διαφορετική αυτή μεταχείριση δεν συνεπάγεται περιορισμό της ελευθερίας εγκαταστάσεως κατά την έννοια του άρθρου 52 της Συνθήκης.

51 Όσον αφορά το ενδεχόμενο περιορισμού των κινήσεων κεφαλαίων, κατά το άρθρο 73 Β της Συνθήκης, αρκεί η διαπίστωση ότι το εκτιθέμενο στην προηγούμενη σκέψη συμπέρασμα ισχύει και ως προς τις διατάξεις της Συνθήκης περί ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων (αποφάσεις της 12ης Δεκεμβρίου 2006, C-446/04, Test Claimants in the FII Group Litigation, Συλλογή 2006, σ. I-11753, σκέψη 60, και Columbus Container Services, προαναφερθείσα, σκέψη 56).

52 Επομένως, βάσει όλων των ανωτέρω σκέψεων, στο υποβληθέν ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι τα άρθρα 52, 58, 73 Β και 73 Δ της Συνθήκης έχουν την έννοια ότι αποκλείουν φορολογική κανονιστική ρύθμιση κράτους μέλους, όπως αυτή περί της οποίας πρόκειται στην κύρια δίκη, η οποία προβλέπει παρακράτηση στην πηγή φόρου επί των τόκων που καταβάλλονται από εγκατεστημένη στο κράτος αυτό εταιρία προς εγκατεστημένη σε άλλο κράτος μέλος εταιρία, ενώ απαλλάσσει από την παρακράτηση τέτοιου φόρου τους τόκους που καταβάλλονται σε εταιρία εγκατεστημένη στο πρώτο κράτος μέλος τα εισοδήματα της οποίας υπόκεινται, στο κράτος μέλος αυτό, σε φόρο εταιριών.

Επί των δικαστικών εξόδων

53 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (τέταρτο τμήμα) αποφαίνεται:

Τα άρθρα 52 της Συνθήκης ΕΚ (νυν, κατόπιν τροποποιήσεως, άρθρο 43 ΕΚ), 58 της Συνθήκης ΕΚ (νυν άρθρο 48 ΕΚ), 73 Β της Συνθήκης ΕΚ και 73 Δ της Συνθήκης ΕΚ (νυν, αντιστοίχως, άρθρα 56 ΕΚ και 58 ΕΚ), έχουν την έννοια ότι αποκλείουν φορολογική κανονιστική ρύθμιση κράτους μέλους, όπως αυτή περί της οποίας πρόκειται στην κύρια δίκη, η οποία προβλέπει παρακράτηση στην πηγή φόρου επί των τόκων που καταβάλλονται από εγκατεστημένη στο κράτος αυτό εταιρία προς εγκατεστημένη σε άλλο κράτος μέλος εταιρία, ενώ απαλλάσσει από την παρακράτηση τέτοιου φόρου τους τόκους που καταβάλλονται σε εταιρία εγκατεστημένη στο πρώτο κράτος μέλος τα εισοδήματα της οποίας υπόκεινται, στο κράτος μέλος αυτό, σε φόρο εταιριών.

(υπογραφές)