ARREST VAN HET HOF (Derde kamer)

23 februari 2006 *

In zaak C-253/03,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door het Bundesfinanzhof (Duitsland) bij beslissing van 1 april 2003, ingekomen bij het Hof op 13 juni 2003, in de procedure

CLT-UFA SA

tegen

Finanzamt Köln-West,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Derde kamer),

samengesteld als volgt: A. Rosas, kamerpresident, J. Malenovský, J.-P. Puissochet, S. von Bahr (rapporteur) en U. Lõhmus, rechters,

* Procestaal: Duits.

advocaat-generaal: P. Léger,
griffier: M.-F. Contet, hoofdadministrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 29 september 2004,

gelet op de opmerkingen van:

— CLT-UFA SA, vertegenwoordigd door A. Raupach en D. Pohl, Rechtsanwälte,

— Finanzamt Köln-West, vertegenwoordigd door K.-H. Vanyek en G. Sasonow als gemachtigden,

— de Duitse regering, vertegenwoordigd door C.-D. Quassowski, M. Lumma en W.-D. Plessing als gemachtigden,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door R. Lyal en G. Braun als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 14 april 2005,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de artikelen 52 EG-Verdrag (thans, na wijziging, artikel 43 EG) en 58 EG-Verdrag (thans, na wijziging, artikel 48 EG).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen CLT-UFA SA (hierna: „CLT-UFA") en het Finanzamt Köln-West (hierna: „Finanzamt") met betrekking tot de belasting over de winst van het Duitse filiaal van CLT-UFA.

Het hoofdgeding en het rechtskader

3 CLT-UFA is een vennootschap met zetel en bedrijfsleiding in Luxemburg. In 1994 (hierna: „litigieus belastingjaar") had zij een filiaal in Duitsland.

4 Het Finanzamt sloeg CLT-UFA als in Duitsland voor de vennootschapsbelasting beperkt belastingplichtige vennootschap over de door haar filiaal in het litigieuze belastingjaar behaalde inkomsten aan overeenkomstig artikel 5, lid 1, van het op

23 augustus 1958 te Luxemburg ondertekende, tussen het Groothertogdom Luxemburg en de Bondsrepubliek Duitsland gesloten Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und über gegenseitige Amts- und Rechtshilfe auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie der Gewerbesteuern und der Grundsteuern (Overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting en houdende bepalingen inzake wederzijdse administratieve en juridische bijstand op het gebied van belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, alsmede op het gebied van bedrijfsbelastingen en grondbelastingen) en het eindprotocol en de uitwisseling van aantekeningen met betrekking tot deze Overeenkomst, zoals gewijzigd bij het aanvullend Protocol van 15 juni 1973 (hierna: „Overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting tussen de Bondsrepubliek Duitsland en het Groothertogdom Luxemburg").

5 Het Finanzamt heeft het belastingtarief vastgesteld op 42 % van het belastbare inkomen van het filiaal, overeenkomstig § 23, leden 2 en 3, van het Körperschaftsteuergesetz 1991 (wet op de vennootschapsbelasting van 1991; hierna: „KStG") in de op de feiten van het hoofdgeding toepasselijke versie.

6 Het bezwaar en het beroep bij het Finanzgericht, waarbij CLT-UFA heeft aangevoerd dat dit belastingtarief discriminerend was en inbreuk maakte op de vrijheid van vestiging als bedoeld in artikel 52 van het Verdrag juncto artikel 58 van het Verdrag, zijn niet geslaagd. Daarop heeft CLT-UFA zich tot het Bundesfinanzhof gewend met een vordering tot vernietiging van het arrest van het Finanzgericht en tot wijziging van de belastingaanslag in de zin van een verlaging van het belastingtarief tot 30 % van het belastbare inkomen.

7 Het Bundesfinanzhof wijst erop dat CLT-UFA, omdat haar zetel en bedrijfsleiding zich in Luxemburg bevinden, wat haar Duitse filiaal betreft, anders en minder gunstig is behandeld dan wanneer zij haar activiteiten in Duitsland in de rechtsvorm van een GmbH of een Aktiengesellschaft met zetel en/of bedrijfsleiding in Duitsland zou hebben uitgeoefend.

8 Het Bundesfinanzhof preciseert dat een Aktiengesellschaft met zetel en/of bedrijfsleiding in Duitsland onderworpen zou zijn geweest aan de vennootschapsbelasting die, indien de winst niet zou zijn uitgekeerd, 45 % van de winst vóór aftrek van de belasting zou hebben bedragen. Dit hoge belastingtarief kon echter worden verlaagd. De vennootschapsbelasting zou slechts 33,5 % hebben bedragen wanneer de winst uiterlijk op 30 juni 1996 de moederonderneming had bereikt, overeenkomstig de §§ 27, lid 1, en 49, lid 1, KStG, alsmede de §§ 43, lid 1, eerste volzin, sub 1, en 44d, lid 1, van het Einkommensteuergesetz 1994 (wet op de inkomstenbelasting; hierna: „EStG"). Wanneer de winst na 30 juni 1996 aan de moederonderneming was uitgekeerd, zou het belastingtarief zijn verlaagd tot 30 % van de winst, overeenkomstig § 44d, lid 1, derde volzin, EStG juncto § 49, lid 1, KStG. Het Bundesfinanzhof geeft aan dat dochterondernemingen doorgaans gebruik maken van deze mogelijkheid om een lager belastingtarief te verkrijgen.

9 Het Bundesfinanzhof twijfelt eraan of de toepassing van verschillende belastingtarieven ten nadele van CLT-UFA gerechtvaardigd is. Voor het geval dat het belastingtarief van 42 % voor filialen een schending van het Verdrag zou opleveren, verzoekt het Bundesfinanzhof het Hof, te preciseren welk tarief deze schending zou opheffen. Volgens het Bundesfinanzhof zou het toereikend zijn, het belastingtarief voor de winst van de vaste inrichting van CLT-UFA te verlagen tot 33,5 %, voor zover deze laatste onmiddellijk na ommekomst van het litigieuze belastingjaar over de winst kan beschikken.

De prejudiciële vragen

10 In deze omstandigheden heeft het Bundesfinanzhof de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen voorgelegd:

„1) Moeten de artikelen 52 EG-Verdrag juncto 58 EG-Verdrag aldus worden uitgelegd dat het recht van vrije vestiging wordt geschonden wanneer voor de winst die een buitenlandse kapitaalvennootschap uit de EU in 1994 via een

filiaal in Duitsland heeft behaald, een Duitse vennootschapsbelasting van 42 % geldt (zgn. belastingtarief voor vaste inrichtingen), terwijl:

a) voor de winst slechts een Duitse vennootschapsbelasting van 33,5 % zou gelden wanneer deze winst door een in Duitsland onbeperkt aan de vennootschapsbelasting onderworpen dochteronderneming van de buitenlandse kapitaalvennootschap uit de EU zou zijn behaald en uiterlijk op 30 juni 1996 volledig aan de moederonderneming zou zijn uitgekeerd,

b) voor de winst aanvankelijk weliswaar een Duitse vennootschapsbelasting van 45 % zou gelden wanneer de dochteronderneming deze winst tot 30 juni 1996 zou hebben gereserveerd, doch in geval van een volledige uitkering na 30 juni 1996 de vennootschapsbelasting achteraf tot 30 % zou worden verlaagd?

2) Dient het belastingtarief voor vaste inrichtingen, voor zover het in strijd is met de artikelen 52 EG-Verdrag juncto 58 EG-Verdrag, voor het litigieuze jaar tot 30 % te worden verlaagd om de schending weg te werken?"

Beantwoording van de eerste vraag

11 Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de artikelen 52 en 58 van het Verdrag in de weg staan aan een nationale regeling als aan de orde in het hoofdgeding, volgens welke de winst van een filiaal van een

vennootschap waarvan de zetel zich in een andere lidstaat bevindt, tegen een hoger tarief wordt belast dan de winst van een dochteronderneming van een dergelijke vennootschap, indien deze dochteronderneming haar winst volledig aan haar moederonderneming uitkeert.

12 Er zij aan herinnerd dat artikel 52 van het Verdrag een van de fundamentele bepalingen van gemeenschapsrecht is en rechtstreeks toepasselijk is in de lidstaten (zie met name arrest van 21 september 1999, Saint-Gobain ZN, C-307/97, Jurispr. blz. I-6161, punt 34).

13 Volgens deze bepaling omvat de vrijheid van vestiging voor onderdanen van een lidstaat op het grondgebied van een andere lidstaat de toegang tot en de uitoefening van werkzaamheden anders dan in loondienst, alsmede de oprichting en het beheer van ondernemingen overeenkomstig de bepalingen welke door de wetgeving van het land van vestiging voor de eigen onderdanen zijn vastgesteld. De opheffing van de beperkingen op de vrijheid van vestiging heeft eveneens betrekking op beperkingen betreffende de oprichting van agentschappen, filialen of dochterondernemingen door de onderdanen van een lidstaat die op het grondgebied van een andere lidstaat zijn gevestigd (arresten van 28 januari 1986, Commissie/Frankrijk, 270/83, Jurispr. blz. 273, punt 13, en 29 april 1999, Royal Bank of Scotland, C-311/97, Jurispr. blz. I-2651, punt 22).

14 Artikel 52, eerste alinea, tweede volzin, van het Verdrag biedt de economische subjecten uitdrukkelijk de mogelijkheid om vrijelijk de rechtsvorm te kiezen die bij de uitoefening van hun werkzaamheden in een andere lidstaat past, zodat deze vrije keuze niet mag worden beperkt door discriminerende fiscale bepalingen (arrest Commissie/Frankrijk, reeds aangehaald, punt 22).

15 De vrijheid om de rechtsvorm te kiezen die bij de uitoefening van werkzaamheden in een andere lidstaat past, heeft aldus met name tot doel, vennootschappen waarvan de zetel zich in een andere lidstaat bevindt, de mogelijkheid te bieden, een filiaal te openen in een andere lidstaat om er hun werkzaamheden uit te oefenen onder dezelfde voorwaarden als die welke gelden voor dochterondernemingen.

16 Dienaangaande zij vastgesteld dat het definitieve belastingtarief van 42 % dat van toepassing is op de winst van filialen van moederondernemingen die hun zetel in een andere lidstaat hebben, over het algemeen nadelig is in vergelijking met het lagere belastingtarief van 33,5 %, of zelfs van 30 %, dat van toepassing is op de winst van dochterondernemingen van dergelijke moederondernemingen.

17 De weigering om met betrekking tot filialen het lagere belastingtarief toe te passen, maakt het derhalve voor vennootschappen die hun zetel in een andere lidstaat hebben, minder aantrekkelijk om door middel van een filiaal gebruik te maken van de vrijheid van vestiging. Hieruit volgt dat een nationale regeling als aan de orde in het hoofdgeding, een beperking oplevert van de vrijheid om de rechtsvorm te kiezen die bij de uitoefening van werkzaamheden in een andere lidstaat past.

18 Derhalve moet worden uitgemaakt of dit verschil in behandeling objectief gerechtvaardigd is.

19 Het Finanzamt en de Duitse regering betogen dat het verschil in behandeling van enerzijds filialen en anderzijds dochterondernemingen betrekking heeft op situaties die niet objectief vergelijkbaar zijn.

20 Zij betogen met name dat de winst die door een dochteronderneming aan haar moederonderneming wordt uitgekeerd, het vermogen van de dochteronderneming verlaat, terwijl de winst die door een filiaal aan zijn moederonderneming wordt overgemaakt, deel blijft uitmaken van het eigen vermogen van een en dezelfde onderneming. Volgens de Duitse regering en het Finanzamt is het wegens dit fundamentele verschil en ook om praktische redenen dat de nationale wetgever de winst van filialen van de toepassing van het lagere belastingtarief heeft uitgesloten.

21 Het Finanzamt voegt hieraan toe dat het op dochterondernemingen toepasselijke lagere belastingtarief wordt gerechtvaardigd door het feit dat de van een dochteronderneming geheven belasting moet worden toegerekend op de belasting die verschuldigd is door de begunstigde moederonderneming, die in Duitsland onbeperkt belastingplichtig is, ter voorkoming van dubbele belastingheffing van deze belastingplichtigen.

22 Aangaande in de eerste plaats het argument van de Duitse regering en van het Finanzamt dat er een fundamenteel verschil bestaat tussen de uitkering van winst door een dochteronderneming aan haar moederonderneming en het overmaken van de winst binnen een en dezelfde vennootschap, moet het volgende worden opgemerkt.

23 In beide gevallen wordt de winst ter beschikking gesteld van de vennootschap die de controle heeft over de dochteronderneming respectievelijk het filiaal. Het enige werkelijke verschil tussen deze twee situaties is namelijk dat de uitkering van winst door een dochteronderneming aan haar moederonderneming een formeel besluit hieromtrent veronderstelt, terwijl de winst van een filiaal van een vennootschap zelfs zonder formeel besluit deel uitmaakt van het vermogen van deze vennootschap.

24 Bovendien blijkt uit de verwijzingsbeslissing, evenals uit de opmerkingen van het Finanzamt en de Duitse regering, dat zelfs wanneer de door een dochteronderneming aan haar moederonderneming uitgekeerde winst het vermogen van deze dochteronderneming verlaat, de moederonderneming deze winst nog altijd aan haar dochteronderneming ter beschikking kan stellen in de vorm van eigen vermogen of van een aandeelhouderslening.

25 Dat de winst door de uitkering aan de moederonderneming het vermogen van de dochteronderneming verlaat, rechtvaardigt derhalve niet dat op de winst van een dergelijke dochteronderneming een lager belastingtarief wordt toegepast dan op dezelfde winst van een filiaal.

26 Aangaande het argument van het Finanzamt dat de toepassing van het lagere tarief op dochterondernemingen gerechtvaardigd is omdat daarmee dubbele belastingheffing van in Duitsland onbeperkt belastingplichtigen wordt vermeden, moet worden vastgesteld dat dit belastingtarief niet alleen van toepassing is op winst die aan deze categorie belastingplichtigen wordt uitgekeerd. Het lagere belastingtarief is namelijk ook van toepassing op de winst die door Duitse dochterondernemingen wordt uitgekeerd aan moederondernemingen die hun zetel in een andere lidstaat hebben, zoals bijvoorbeeld in Luxemburg.

27 Aangaande een Duitse dochteronderneming van een Luxemburgse vennootschap moet voorts nog worden opgemerkt, dat het op de winst van een dergelijke dochteronderneming toepasselijke belastingtarief, dat lager is dan het op de winst van een filiaal toepasselijke tarief, niet wordt gecompenseerd door een hogere winstbelasting op het niveau van de Luxemburgse moederonderneming.

28 Het Bundesfinanzhof wijst er namelijk op dat ingevolge de artikelen 5, lid 1, 13, leden 1 en 2, en 20, leden 1 en 2, van het Verdrag ter voorkoming van dubbele belasting tussen de Bondsrepubliek Duitsland en het Groothertogdom Luxemburg, in hun onderlinge samenhang beschouwd, zowel de winst die een Luxemburgse vennootschap verkrijgt van een Duits filiaal als de winst die zij van een Duitse dochteronderneming verkrijgt, is vrijgesteld van de Luxemburgse vennootschapsbelasting.

29 Uit de door het Bundesfinanzhof in de verwijzingsbeschikking verstrekte gegevens blijkt verder dat de nationale regeling, wat de bepaling van de maatstaf van heffing betreft, met betrekking tot vennootschappen die hun zetel in een andere lidstaat hebben, geen zodanig onderscheid maakt naargelang deze hun werkzaamheden via een filiaal dan wel via een dochteronderneming uitoefenen, dat dit een verschil in behandeling van de twee categorieën vennootschappen rechtvaardigt.

30 In deze omstandigheden blijkt dat Duitse dochterondernemingen en Duitse filialen van vennootschappen die hun zetel in Luxemburg hebben, zich in een objectief vergelijkbare situatie bevinden.

31 Gelet op een en ander moet op de eerste vraag worden geantwoord dat de artikelen 52 en 58 van het Verdrag in de weg staan aan een nationale regeling als aan de orde in het hoofdgeding, volgens welke de winst van een filiaal van een vennootschap waarvan de zetel zich in een andere lidstaat bevindt, tegen een hoger tarief wordt belast dan de winst van een dochteronderneming van een dergelijke vennootschap, indien deze dochteronderneming haar winst volledig aan haar moederonderneming uitkeert.

Beantwoording van de tweede vraag

32 Met zijn tweede vraag wenst het Bundesfinanzhof in wezen te vernemen of een belastingtarief dat van toepassing is op de winst van een filiaal als aan de orde in het hoofdgeding, moet worden verlaagd tot 33,5 %, het tarief dat van toepassing was op de tot en met 30 juni 1996 uitgekeerde winst, of tot 30 %, namelijk het tarief dat vanaf die datum van toepassing was, om in overeenstemming te zijn met de artikelen 52 en 58 van het Verdrag.

33 Dienaangaande volgt uit het antwoord op de eerste vraag, dat op de winst van een filiaal een belastingtarief moet worden toegepast dat gelijk is aan het totale belastingtarief dat in dezelfde omstandigheden van toepassing zou zijn op de winst die door een dochteronderneming aan haar moederonderneming wordt uitgekeerd.

34 Deze vergelijking moet worden gemaakt tegen de achtergrond van de feiten van het hoofdgeding.

35 Dienaangaande zij eraan herinnerd dat in het kader van de procedure van artikel 234 EG, dat op een duidelijke scheiding van de taken van de nationale rechterlijke instanties en van het Hof berust, elke beoordeling van de feiten tot de bevoegdheid van de nationale rechter behoort (arresten van 15 november 1979, Denkavit Futtermittel, 36/79, Jurispr. blz. 3439, punt 12; 16 juli 1998, Dumon en Froment,

C-235/95, Jurispr. blz. I-4531, punt 25; 5 oktober 1999, Lirussi en Bizzaro, C-175/98 en C-177/98, Jurispr. blz. I-6881, punt 37, en 15 mei 2003, RAR, C-282/00, Jurispr. blz. I-4741, punt 46).

36 Het Hof is dus niet bevoegd om de feiten van het hoofdgeding te beoordelen of om de communautaire voorschriften die het heeft uitgelegd, op nationale maatregelen of situaties toe te passen, aangezien dit tot de uitsluitende bevoegdheid van de nationale rechter behoort (zie arresten van 19 december 1968, Salgoil, 13/68, Jurispr. blz. 661; 23 januari 1975, Van der Hulst, 51/74, Jurispr. blz. 79, punt 12, en 8 februari 1990, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C-320/88, Jurispr. blz. I-285, punt 11; arresten Lirussi en Bizzaro, reeds aangehaald, punt 38, en RAR, reeds aangehaald, punt 47).

37 Derhalve dient de tweede vraag aldus te worden beantwoord dat het aan de nationale rechter staat, over het belastingtarief dat moet worden toegepast op de winst van een filiaal als aan de orde in het hoofdgeding, te oordelen aan de hand van het belastingtarief dat van toepassing zou zijn op de winst die door een dochteronderneming aan haar moederonderneming wordt uitgekeerd.

Kosten

38 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof van Justitie (Derde kamer) verklaart voor recht:

1) **De artikelen 52 EG-Verdrag (thans, na wijziging, artikel 43 EG) en 58 EG-Verdrag (thans, na wijziging, artikel 48 EG) staan in de weg aan een nationale regeling als aan de orde in het hoofdgeding, volgens welke de winst van een filiaal van een vennootschap waarvan de zetel zich in een andere lidstaat bevindt, tegen een hoger tarief wordt belast dan de winst van een dochteronderneming van een dergelijke vennootschap, indien deze dochteronderneming haar winst volledig aan haar moederonderneming uitkeert.**

2) **Het staat aan de nationale rechter, over het belastingtarief dat moet worden toegepast op de winst van een filiaal als aan de orde in het hoofdgeding, te oordelen aan de hand van het belastingtarief dat van toepassing zou zijn op de winst die door een dochteronderneming aan haar moederonderneming wordt uitgekeerd.**

ondertekeningen