DOMSTOLENS DOM (första avdelningen)

den 16 juli 2009 *

I mål C-128/08,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, framställd av Tribunal de première instance de Liège (Belgien) genom beslut av den 20 mars 2008, som inkom till domstolen den 28 mars 2008, i målet

Jacques Damseaux

mot

État belge,

meddelar

DOMSTOLEN (första avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden P. Jann samt domarna M. Ilešič, A. Borg Barthet, E. Levits (referent) och J.-J. Kasel,

* Rättegångsspråk: franska.

generaladvokat: P. Mengozzi,
justitiesekreterare: handläggaren R. Şereş,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 5 februari 2009,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— Jacques Damseaux, genom E. Traversa, avocat,

— Belgiens regering, genom J.-C. Halleux, i egenskap av ombud,

— Tysklands regering, genom M. Lumma och C. Blaschke, båda i egenskap av ombud,

— Frankrikes regering, genom G. de Bergues och J.-C. Gracia, båda i egenskap av ombud,

— Italiens regering, genom I. Bruni, i egenskap av ombud, biträdd av P. Gentili, avvocato dello Stato,

— Nederländernas regering, genom M. Noort och C. Wissels, samt av Y. de Vries, samtliga i egenskap av ombud,

— Förenade kungarikets regering, genom L. Seeboruth och S. Ford, båda i egenskap av ombud,

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom R. Lyal och J.-P. Keppenne, 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 56 EG och 293 EG.

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Jacques Damseaux och den belgiska skatteförvaltningen angående beskattningen i Belgien av utdelning som Jacques Damseaux har erhållit från ett bolag hemmahörande i Frankrike och på vilken han redan erlagt skatt i sistnämnda stat.

Tillämpliga bestämmelser

3 Avtalet av den 10 mars 1964 mellan Belgien och Frankrike för att undvika dubbelbeskattning och för att fastställa ömsesidigt administrativt och juridiskt bistånd beträffande skatt på inkomst, i dess lydelse enligt det tilläggsprotokoll som undertecknades i Bryssel den 8 februari 1999 (nedan kallat det fransk-belgiska avtalet), innehåller i artikel 15 följande bestämmelser:

”1. Utdelning 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. Med förbehåll för punkt 3 får utdelningen emellertid beskattas även i den avtalsslutande stat där bolaget som betalar utdelningen har hemvist, enligt lagstiftningen i denna stat, men skatten får inte överstiga

…

b) 15 % av utdelningens bruttobelopp …

Denna punkt berör inte beskattningen av bolaget såvitt avser vinst av vilken utdelningen betalas.

…

4. En person med hemvist i Belgien som uppbär utdelning från ett bolag med hemvist i Frankrike får begära återbetalning av sådan till utdelningen hänförlig förskottsvis uttagen skatt som, i förekommande fall, har erlagts av det utbetalande bolaget, såvida inte personen har rätt till den betalning som avses i 3 §. På det belopp som återbetalas får Frankrike innehålla sådan källskatt som avses i 2 § i denna artikel enligt den skattesats som är tillämplig på den utdelning som återbetalningen avser.

…”

4 I artikel 19 A i det fransk-belgiska avtalet föreskrivs följande:

”Dubbelbeskattning undviks enligt nedan angivna sätt:

A. I fråga om Belgien:

1. Inkomst och avkastning av kapital som omfattas av de bestämmelser som anges i artikel 15.2–15.4, på vilka källskatt faktiskt innehållits i Frankrike, och som uppbärs av ett bolag med hemvist i Belgien som är skattskyldigt till inkomstskatt för juridiska personer, är undantagna från skatteplikt avseende inkomstskatt för juridiska personer och skatt på utdelning enligt de villkor som fastställs i belgisk lagstiftning, mot att den förskottsvis uttagna skatten tas ut enligt normal skattesats på det nettobelopp som erhålls efter avdrag för den franska skatten.

I fråga om sådan inkomst och avkastning som avses i föregående stycke som uppbärs av andra personer med hemvist i Belgien … och på vilka källskatt faktiskt innehållits

i Frankrike, ska den belgiska skatten på det nettobelopp som erhålls efter avdrag för den franska källskatten sättas ned med dels den skatt som tagits ut förskottsvis enligt normal skattesats, dels en schablonmässigt beräknad andel av den utländska skatten, som får avräknas enligt de villkor som fastställs i belgisk lagstiftning, utan att denna andel får understiga 15 procent av nämnda nettobelopp.

Vad gäller utdelning som omfattas av de bestämmelser som anges i artikel 15.2 och 15.3 och som lämnas till en fysisk person med hemvist i Belgien, får personen, i stället för att avräkna den schablonmässigt beräknade andelen av den utländska skatten som avses ovan, med avseende på dessa inkomster avräkna det skattetillgodohavande som enligt den skattesats och på de villkor som föreskrivs i belgisk lagstiftning medges vid utdelning från bolag med hemvist i Belgien, förutsatt att vederbörande inger en skriftlig ansökan om detta senast inom den föreskrivna tidsfristen för att lämna in den årliga deklarationen.

…”

5 I artikel 171 i den belgiska inkomstskattelagen, som konsoliderades genom kunglig kungörelse av den 10 april 1992 och stadfästes genom lag av den 12 juni 1992 (tillägg till *Moniteur belge* av den 30 juli 1992) (nedan kallad CIR 1992), föreskrivs följande:

”Med avvikelse från artiklarna 130–168, ska beskattning ske enligt följande, såvida inte den således beräknade skatten, jämte skatt på andra inkomster, överstiger den skatt som föranleder en tillämpning av nämnda artiklar på all skattepliktig inkomst:

…

2 bis En skattesats på 15 procent ska tillämpas på:

…

b) de utdelningar som avses i artikel 269 andra stycket, punkt 2, tredje stycket och elfte stycket.”

Tvisten vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

6 Jacques Damseaux har hemvist i Belgien och erhöll under åren 2005–2007 utdelningar från aktiebolaget Total, som har sitt säte i Frankrike, i vilket bolag han innehade 5 463 aktier.

7 Dessa utdelningar beskattades först i Frankrike genom att en källskatt på 25 procent innehölls där. Med tillämpning av artikel 15.2 i det fransk-belgiska avtalet kunde Jacques Damseaux begära återbetalning av en del av den innehållna källskatten, så att endast 15 procent innehölls i källskatt på utdelningarna i Frankrike.

8 På det belopp som återstod efter nämnda beskattning togs en skatt på 15 procent ut förskottsvis i Belgien.

9 Jacques Damseaux ansåg att ifrågavarande utdelningar från Frankrike beskattades hårdare än utdelningar från Belgien och att Konungariket Belgien på grund av att det

godtagit att Republiken Frankrike innehåller källskatt, i egenskap av hemviststat borde medge att den franska skatten avräknas från den belgiska förskottsvis uttagna skatten, eller avstå från att ta ut den förskottsvis uttagna skatten för att därigenom undvika dubbelbeskattningen, och han begärde därför omprövning av de belgiska skattemyndigheternas taxeringsbeslut med avseende på de erhållna utdelningarna.

10 De belgiska skattemyndigheterna beslutade vid omprövning att inte ändra de grundläggande taxeringsbesluten med hänvisning till att bestämmelserna i artikel 15 i det fransk-belgiska avtalet medger att utdelningarna beskattas såväl i Frankrike som i Belgien. Jacques Damseaux överklagade omprövningsbesluten till Tribunal de première instance de Liège.

11 Enligt nämnda domstol befinner sig personer med hemvist i Belgien i objektivt jämförbara situationer men de beskattas likafullt enligt olika regelverk beroende på om de erhåller utdelning från ett bolag med hemvist i Belgien eller från ett bolag med hemvist i någon annan medlemsstat. Även om de utdelningar som ett bolag i utlandet lämnar till en person med hemvist i Belgien blir föremål för juridisk internationell dubbelbeskattning, beskattas nämligen utdelning som belgiska bolag lämnar till personer med hemvist i Belgien endast med 15 procent, med tillämpning av artikel 171.2 bis b CIR 1992, och sistnämnda utdelning är inte föremål för någon dubbelbeskattning.

12 Tribunal de première instance de Liège underströk att det fransk-belgiska avtalet inte hade omfattats av begäran om förhandsavgörande i det mål som utmynnade i domen av den 14 november 2006 i mål C-513/04, Kerckhaert och Morres (REG 2006, s. I-10967), och påpekade att detta avtal ingår som en del i den belgiska skattelagstiftningen, varför avtalet måste vara förenligt med gemenskapsrätten. Nämnda domstol betonade också att Konungariket Belgien inte har vidtagit några åtgärder för att undanröja dubbelbeskattningen av de aktuella utdelningarna.

13 Mot denna bakgrund beslutade Tribunal de première instance de Liège att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till EG-domstolen:

”1) Ska artikel 56 [EG] tolkas så, att den utgör förbud mot en begränsning i [det fransk-belgiska avtalet], enligt vilken en viss dubbelbeskattning av aktieutdelningar från bolag med hemvist i Frankrike kvarstår och som medför att sådana utdelningar beskattas hårdare jämfört med enbart den belgiska förskottsvis uttagna skatt som tillämpas på utdelningar från ett belgiskt bolag till en aktieägare med hemvist i Belgien?

2) Ska artikel 293 [EG] tolkas så, att [Konungariket] Belgiens passivitet, i form av att inte på nytt förhandla med [Republiken] Frankrike om ett annat sätt att avskaffa dubbelbeskattning av aktieutdelningar från bolag med hemvist Frankrike, är rättsstridig?”

Bedömning av tolkningsfrågorna

Den första frågan

14 Den hänskjutande domstolen har ställt sin första fråga för att få klarhet i huruvida artikel 56 EG utgör hinder för ett bilateralt dubbelbeskattningsavtal, enligt vilket utdelning som ett bolag med hemvist i en medlemsstat lämnar till en aktieägare med hemvist i en annan medlemsstat får beskattas i båda medlemsstaterna, utan att aktieägarens hemviststat förhindrar den dubbelbeskattning som detta föranleder.

15 I förevarande fall gäller enligt artikel 15 i det fransk-belgiska avtalet att utdelning som härrör från en avtalsslutande stat och som utbetalas till en person med hemvist i den

andra avtalsslutande staten får beskattas i denna andra stat, men utdelningen får även i den avtalsslutande stat där det utdelande bolaget har hemvist påföras en skatt som inte får överstiga 15 procent av utdelningens bruttobelopp.

16 Även om den utdelning som ett bolag med hemvist i Frankrike lämnar till en aktieägare med hemvist i Belgien alltså får beskattas i båda medlemsstaterna, innehåller det fransk-belgiska avtalet dock även bestämmelser om undvikande av dubbelbeskattning, något som för övrigt också har påpekats av den hänskjutande domstolen.

17 Enligt artikel 19 A punkt 1 andra stycket i det fransk-belgiska avtalet gäller nämligen, i fråga om utdelning som aktieägare med hemvist i Belgien erhåller och på vilken källskatt har innehållits i Frankrike, att den skatt som ska erläggas i Belgien på det nettobelopp som erhålls efter avdrag för den franska källskatten ska sättas ned med dels den skatt som tagits ut förskottsvis enligt normal skattesats, dels en schablonmässigt beräknad andel av den utländska skatten, som får avräknas enligt de villkor som fastställs i belgisk lagstiftning, utan att nämnda andel får understiga 15 procent av nettobeloppet. Enligt tredje stycket i nämnda artikel 19 A punkt 1 gäller, beträffande utdelning som omfattas av de bestämmelser som anges i artikel 15.2 och 15.3 i nämnda avtal och som lämnas till en fysisk person med hemvist i Belgien, att personen, i stället för att avräkna den schablonmässigt beräknade andelen av den utländska skatten som avses ovan, med avseende på dessa inkomster får avräkna det skattetillgodohavande som enligt den skattesats och på de villkor som föreskrivs i belgisk lagstiftning medges vid utdelning från bolag med hemvist i Belgien, förutsatt att vederbörande inger en skriftlig ansökan om detta senast inom den föreskrivna tidsfristen för att lämna in den årliga deklarationen.

18 Den franska regeringen har i detta avseende gjort gällande att i den mån ändamålet med, och verkan av, det fransk-belgiska avtalet är att avskaffa den dubbelbeskattning som drabbar utdelning från ett bolag med hemvist i Frankrike till en aktieägare med hemvist i Belgien, saknas anledning att besvara den första frågan.

19 Klaganden i målet vid den nationella domstolen anser också att en korrekt tillämpning från Konungariket Belgiens sida av artikel 19 A i det fransk-belgiska avtalet leder till ett undvikande av dubbelbeskattningen av de franska utdelningar som en aktieägare med hemvist i Belgien erhåller. Konungariket Belgien tillämpar emellertid inte artikel 19 A, eftersom det i den belgiska lagstiftningen inte föreskrivs hur avräkningen av den enligt schablon beräknade andelen ska ske, vilket inte bara utgör ett åsidosättande av det fransk-belgiska avtalet utan också en diskriminering som är otillåten enligt artikel 56 EG.

20 Det ankommer inte på domstolen att inom ramen för ett med stöd av artikel 234 EG inlett förfarande tolka artikel 19 A i det fransk-belgiska avtalet eller att fastställa vilka skyldigheter som följer med detta, då denna tolkning omfattas av de nationella domstolarnas behörighet.

21 Om nämnda nationella domstol vid denna tolkning anser att artikel 19 A i det fransk-belgiska avtalet medför en skyldighet för Konungariket Belgien att undvika dubbelbeskattning medelst den enligt schablon beräknade andelen eller genom ett skattetillgodohavande, är det också denna domstol som i enlighet med sin nationella rätt har att ta konsekvenserna av att nämnda artikel 19 A inte har genomförts.

22 Det följer nämligen av fast rättspraxis att domstolen saknar behörighet inom ramen för artikel 234 EG att ta ställning till huruvida en avtalsslutande stat har åsidosatt bestämmelserna i bilaterala avtal för att undvika eller lindra de negativa verkningarna av att nationella skattesystem samexisterar (se, för ett liknande resonemang, dom av den 6 december 2007 i mål C-298/05, Columbus Container Services, REG 2007, s. I-10451, punkt 46). Domstolen får inte heller pröva förhållandet mellan en nationell åtgärd och bestämmelserna i ett sådant avtal för att undvika dubbelbeskattning som det som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, eftersom denna fråga inte omfattas av tolkningen av gemenskapsrätten (se, för ett liknande resonemang, dom av den 14 december 2000 i mål C-141/99, AMID, REG 2000, s. I-11619, punkt 18, och domen i det ovannämnda målet Columbus Container Services, punkt 47).

23 Formuleringen av den första frågan utvisar emellertid att den hänskjutande domstolen bygger sin ståndpunkt på presumtionen att det fransk-belgiska avtalet ger utrymme för en juridisk dubbelbeskattning av utdelning som ett bolag med hemvist i Frankrike lämnar till en aktieägare med hemvist i Belgien. Den första frågan ska således förstås så, att den hänskjutande domstolen önskar få klarhet i huruvida artikel 56 EG utgör hinder för ett sådant bilateralt skatteavtal som det som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, enligt vilket utdelning som ett bolag med hemvist i en medlemsstat lämnar till en aktieägare med hemvist i en annan medlemsstat får beskattas i båda medlemsstaterna, och i vilket det saknas bestämmelser om en ovillkorlig skyldighet för aktieägarens hemvistmedlemsstat att undvika den härav följande dubbelbeskattningen.

24 Domstolen erinrar i detta avseende om att även om frågor om direkta skatter i och för sig omfattas av medlemsstaternas behörighet, ska dessa inte desto mindre iaktta gemenskapsrätten när de utövar sin behörighet (se, bland annat, dom av den 13 december 2005 i mål C-446/03, Marks & Spencer, REG 2005, s. I-10837, punkt 29, av den 12 september 2006 i mål C-196/04, Cadbury Schweppes och Cadbury Schweppes Overseas, REG 2006, s. I-7995, punkt 40, av den 12 december 2006 i mål C-374/04, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, REG 2006, s. I-11673, punkt 36, och av den 8 november 2007 i mål C-379/05, Amurta, REG 2007, s. I-9569, punkt 16).

25 Inte minst ankommer det på varje medlemsstat att med iakttagande av gemenskapsrätten organisera sitt system för beskattning av utdelad vinst och att i detta sammanhang definiera beskattningsunderlaget samt den skattesats som ska tillämpas för den aktieägare som erhåller utdelningen (se, bland annat, domen i det ovannämnda målet Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, punkt 50, dom av den 12 december 2006 i mål C-446/04, Test Claimants in the FII Group Litigation, REG 2006, s. I-11753, punkt 47, och av den 20 maj 2008 i mål C-194/06, Orange European Smallcap Fund, REG 2008, s. I-3747, punkt 30).

26 Härav följer för det första att utdelning från ett bolag med hemvist i en medlemsstat till en aktieägare med hemvist i en annan medlemsstat kan dubbelbeskattas i juridisk bemärkelse, om båda medlemsstaterna väljer att utöva sin beskattningsrätt och beskatta utdelningen hos aktieägaren.

27 För det andra har domstolen redan slagit fast att de nackdelar som kan följa av att olika medlemsstater utövar sina respektive beskattningsbefogenheter parallellt inte utgör några enligt EG-fördraget otillåtna restriktioner så länge de inte är diskriminerande (se, för ett liknande resonemang, domarna i de ovannämnda målen Kerckhaert och Morres, punkterna 19, 20 och 24, och Orange European Smallcap Fund, punkterna 41, 42 och 47).

28 Även om avskaffandet av dubbelbeskattning inom Europeiska gemenskapen utgör ett av ändamålen med fördraget, konstaterar domstolen att medlemsstaterna, bortsett från konventionen av den 23 juli 1990 om undanröjande av dubbelbeskattning vid justering av inkomst mellan företag i intressegemenskap (EGT L 225, s. 10), hittills inte har ingått något multilateralt avtal för detta ändamål (se dom av den 12 maj 1998 i mål C-336/96, Gilly, REG 1998, s. I-2793, punkt 23).

29 Bortsett från rådets direktiv 90/435/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater (EGT L 225, s. 6; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 25), och rådets direktiv 2003/48/EG av den 3 juni 2003 om beskattning av inkomster från sparande i form av räntebetalningar (EUT L 157, s. 38), har i nuläget inte heller några åtgärder för att införa enhetliga eller harmoniserade bestämmelser vidtagits för ett avskaffande av all dubbelbeskattning inom gemenskapsrättens ram (se, bland annat, domen i det ovannämnda målet Orange European Smallcap Fund, punkt 32).

30 Så länge det inte har antagits några enhetliga eller harmoniserande gemenskapsbestämmelser, har medlemsstaterna fortfarande behörighet att, genom konventioner eller unilateralt, bestämma enligt vilka kriterier som beskattningsrätten ska fördelas mellan dem, särskilt när det gäller att avskaffa dubbelbeskattning (domen i det ovannämnda målet Gilly, punkterna 24 och 30, dom av den 21 september 1999 i mål C-307/97, Saint-Gobain ZN, REG 1999, s. I-6161, punkt 57, samt domarna i de ovannämnda målen Amurta, punkt 17, och Orange European Smallcap Fund, punkt 32). Det ankommer således 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 domen i det ovannämnda målet Kerckhaert och Morres, punkt 23).

31 Som påpekats ovan i punkt 15 kan, enligt den fördelning av beskattningsrätten som avtalats mellan Republiken Frankrike och Konungariket Belgien, utdelning från ett bolag med hemvist i Frankrike till en person med hemvist i Belgien i förekommande fall komma att beskattas i båda medlemsstaterna.

32 I en situation där såväl den medlemsstat som är källstat för utdelningen som den medlemsstat där aktieägaren har sitt hemvist får beskatta nämnda utdelning, skulle ståndpunkten att det undantagslöst är hemvistmedlemsstaten som ska förhindra dubbelbeskattningen leda till att källstaten får beskatta denna slags inkomst med förtur.

33 Även om en sådan fördelning av beskattningsrätten skulle vara förenlig med bland annat internationell rättslig praxis sådan den återspeglas i den modell för skatteavtal beträffande inkomst och förmögenhet som utarbetats av Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD), inte mist artikel 23 B däri, gäller likafullt att gemenskapsrätten på sitt nuvarande stadium och med avseende på en sådan situation som den i målet vid den nationella domstolen, inte innehåller några allmänna kriterier för behörighetsfördelningen mellan medlemsstaterna vad gäller avskaffandet av dubbelbeskattning inom Europeiska gemenskapen (se domarna i de ovannämnda målen Kerckhaert och Morres, punkt 22, och Columbus Container Services, punkt 45).

34 Även om en medlemsstat inte kan åberopa skatteavtalet för att undkomma sina skyldigheter enligt fördraget (se dom av den 14 december 2006 i mål C-170/05, Denkavit Internationaal och Denkavit France, REG 2006, s. I-11949, punkt 53, och domen i det ovannämnda målet Amurta, punkt 55), så innebär följaktligen inte den omständigheten, att såväl den medlemsstat som är källstat för utdelningen som den medlemsstat där aktieägaren har sitt hemvist får beskatta nämnda utdelning, att hemvistmedlemsstaten är skyldig enligt gemenskapsrätten att undvika de nackdelar som skulle kunna uppstå på grund av att båda medlemsstaterna utövar den sålunda fördelade beskattningsrätten.

35 Under dessa förhållanden, och då endast det fransk-belgiska avtalet är föremål för den första frågan från den hänskjutande domstolen, ska denna besvaras enligt följande. I den mån gemenskapsrätten på sitt nuvarande stadium, och i en sådan situation som den i målet vid den nationella domstolen, saknar bestämmelser om allmänna kriterier för fördelningen mellan medlemsstaterna av befogenheterna att avskaffa dubbelbeskattning inom gemenskapen, utgör inte artikel 56 EG något hinder för ett sådant bilateralt skatteavtal som det som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, enligt vilket utdelning som ett bolag med hemvist i en medlemsstat lämnar till en aktieägare med hemvist i en annan medlemsstat får beskattas i båda medlemsstaterna och i vilket det inte föreskrivs att det för aktieägarens hemvistmedlemsstat ska uppställas en ovillkorlig skyldighet att undvika den juridiska dubbelbeskattning som följer härav.

Den andra frågan

36 Mot bakgrund av svaret på den första frågan saknas skäl att besvara den andra frågan.

Rättegångskostnader

37 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:

I den mån gemenskapsrätten på sitt nuvarande stadium, och i en sådan situation som den i målet vid den nationella domstolen, saknar bestämmelser om allmänna kriterier för fördelningen mellan medlemsstaterna av befogenheterna att avskaffa dubbelbeskattning inom Europeiska gemenskapen, utgör inte artikel 56 EG något hinder för ett sådant bilateralt skatteavtal som det som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, enligt vilket utdelning som ett bolag med hemvist i en medlemsstat lämnar till en aktieägare med hemvist i en annan medlemsstat får beskattas i båda medlemsstaterna och i vilket det inte föreskrivs att det för aktieägarens hemvistmedlemsstat ska uppställas en ovillkorlig skyldighet att undvika den juridiska dubbelbeskattning som följer härav.

Underskrifter