Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (första avdelningen)

den 4 juli 2013 *

”Skattelagstiftning — Inkomstskatt för juridiska personer — Riskkapitalavdrag — Fiktiv ränta — Minskning av det avdragsgilla beloppet för bolag som innehar driftställen i utlandet som genererar inkomst som är undantagen från skatt enligt avtal för undvikande av dubbelbeskattning”

I mål C-350/11,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 TFUE, framställd av Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen (Belgien) genom beslut av den 24 juni 2011, som inkom till domstolen den 4 juli 2011, i målet

Argenta Spaarbank NV

mot

Belgische Staat,

meddelar

DOMSTOLEN (första avdelningen)

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

generaladvokat: P. Mengozzi,

justitiesekreterare: förste handläggaren M. Ferreira,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 12 juli 2012,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— Argenta Spaarbank NV, genom K. Morbée, K. Van Duyse, och F. Smet, advocaten,

— Belgiens regering, genom M. Jacobs och J.-C. Halleux, båda i egenskap av ombud,

— Europeiska kommissionen, genom W. Mölls och W. Roels, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 19 september 2012 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

* Rättegångsspråk: nederländska.

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 49 FEUF.

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Argenta Spaarbank NV (nedan kallad Argenta) och Belgische Staat, angående beräkningen av ett riskkapitalavdrag för 2008 års taxering.

Tillämpliga bestämmelser

Belgisk rätt

3 Riskkapitalavdraget infördes i den ordning som är tillämplig på inkomstskattesystemet genom lag av den 22 juni 2005 om införande av avdrag vid beskattningen för riskkapital (*Moniteur belge* av den 30 juni 2005, s. 30077). Detta avdrag förekommer i artiklarna 205 bis–205 nonies och 236 i 1992 års lag om inkomstskatt (code des impôts sur les revenus) (nedan kallad CIR 1992).

4 Av motiven till denna lag framgår att den bland annat har till ändamål att lindra skillnaden i skattemässig behandling mellan lånefinansiering av bolag, där hela ersättningen för det lånade kapitalet är skattemässigt avdragsgill, och finansiering med eget kapital (riskkapital), där hela ersättningen beskattas, samt att öka bolagens soliditet, varvid införandet av riskkapitalavdraget ingår i den allmänna målsättningen att stärka den belgiska ekonomins konkurrenskraft.

5 Riskkapitalavdraget, som även benämns ”avdrag för fiktiv ränta”, består i ett avdrag från det underlag på vilket inkomstskatten för juridiska personer beräknas, med en viss procent av det egna kapitalet i det berörda bolaget.

6 Enligt artikel 205 quater 1 § CIR 1992 ska riskkapitalavdraget vara detsamma som riskkapitalet, beräknat enligt artikel 205 ter CIR 1992, multiplicerat med ett procenttal som fastställs i följande §§ i artikel 205 quater.

7 I artikel 205 ter 1 § första stycket CIR 1992 föreskrivs att det riskkapital som ska beaktas vid beräkningen av riskkapitalavdraget för en taxeringsperiod ska motsvara bolagets eget kapital vid utgången av föregående taxeringsperiod, såvida inte annat föreskrivs i bestämmelserna i artikel 205 ter 2–7 §§. Detta kapital ska därvid beräknas i enlighet med bokföringslagstiftningen och balansräkningen i årsbokslutet. I nämnda 2–7 §§ anges de fall i vilka det egna kapitalet ska justeras innan det läggs till grund för den beräkning som sker i syfte att beloppsbestämma riskkapitalavdraget.

8 Inte minst gäller enligt artikel 205 ter 2 § CIR 1992 att det riskkapital som beräknas enligt artikel 205 ter 1 § CIR 1992 ska minskas med nettovärdet på tillgångarna i fasta driftställen vars inkomster är undantagna från skatt enligt ett avtal för undvikande av dubbelbeskattning.

9 I artikel 205 quinquies CIR 1992 föreskrivs att om någon vinst inte redovisats under den taxeringsperiod då riskkapitalavdrag får göras, ska det ej utnyttjade avdragsutrymmet sparas och successivt utnyttjas mot vinster under de följande sju åren.

Avtalet mellan Konungariket Belgien och Konungariket Nederländerna för undvikande av dubbelbeskattning

10 I artikel 7.1–7.3 i avtalet den 5 juni 2001 mellan Konungariket Belgien och Konungariket Nederländerna för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet (*Moniteur belge* av den 20 december 2002, s. 57533) (nedan kallat det belgisk-nederländska skatteavtalet), föreskrivs följande:

”1. Inkomst av rörelse, som företag i en avtalsslutande stat förvärvar, beskattas endast i denna stat, såvida inte företaget bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten från där beläget fast driftställe. Om företaget bedriver rörelse på nyss angivet sätt, får företagets inkomst beskattas i den andra staten, men endast så stor del av den som är hänförlig till det fasta driftstället.

2. Om företag i en avtalsslutande stat bedriver rörelse i den andra avtalsslutande staten från där beläget fast driftställe hänförs, om inte bestämmelserna i punkt 3 föranleder annat, i vardera avtalsslutande staten till det fasta driftstället den inkomst som det kan antas att driftstället skulle ha förvärvat, om det varit ett fristående företag som bedrivit verksamhet av samma eller liknande slag under samma eller liknande villkor och självständigt avslutat affärer med det företag till vilket driftstället hör.

3. Vid bestämmandet av fast driftställes inkomst medges avdrag för utgifter som uppkommit för det fasta driftstället, härunder inbegripna utgifter för företagets ledning och allmänna förvaltning, oavsett om utgifterna uppkommit i den stat där det fasta driftstället är beläget eller annorstädes.”

11 I artikel 23 i det belgisk-nederländska skatteavtalet föreskrivs följande:

”I fråga om en person med hemvist i Belgien ska dubbelbeskattning undvikas på följande sätt:

a) Om person med hemvist i Belgien förvärvar annan inkomst än utdelning, ränta eller royalty som avses i artikel 12.5 i detta avtal, eller innehar förmögenhet som beskattas i Nederländerna i enlighet med bestämmelserna i detta avtal, ska Belgien undanta sådan inkomst eller förmögenhet från beskattning. Belgien får dock vid bestämmandet av beloppet av skatten på denna persons återstående inkomst eller förmögenhet tillämpa den skattesats som skulle ha tillämpats om inkomsten eller förmögenheten i fråga inte undantagits från beskattning.

…”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

12 Argenta är ett bolag med hemvist i Belgien som är skattskyldigt till inkomstskatt för juridiska personer i den medlemsstaten. Det innehar ett fast driftställe i Nederländerna vars inkomster är undantagna från skatt i Belgien enligt det belgisk-nederländska skatteavtalet.

13 Argenta yrkade riskkapitalavdrag med stöd av artiklarna 205 bis–205 nonies CIR 1992 för taxeringsåret 2008.

14 Den 19 november 2008 fastställdes den inkomstskatt för juridiska personer som Argenta skulle betala för nämnda taxeringsår. De belgiska skattemyndigheterna valde med stöd av artiklarna 205 ter 2 § CIR 1992 att vid beräkningen av skatten inte beakta nettovärdet på tillgångarna i Argentas fasta driftställe i Nederländerna när den fastställde det riskkapital som lades till grund för riskkapitalavdraget.

15 Argenta begärde omprövning av taxeringsbeslutet den 20 maj 2009. Skattemyndigheten beslutade vid omprövning den 7 september 2009 att inte ändra åsatt taxering.

16 Argenta överklagade omprövningsbeslutet den 4 december 2009 till Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen och anförde som grund för sin talan att artikel 205 ter 2 § CIR 1992 utgör hinder för den i artikel 49 FEUF föreskrivna etableringsfriheten, eftersom de investeringar i ett fast driftställe beläget i en medlemsstat med vilken Konungariket Belgien har ingått ett avtal för undvikande av dubbelbeskattning inte ger rätt till riskkapitalavdrag, medan motsvarande investeringar i ett driftställe beläget i Belgien ger rätt till sådant avdrag.

17 Under dessa förhållanden beslutade Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfråga till domstolen:

”Utgör artikel [49 FEUF] hinder för en nationell skattebestämmelse enligt vilken ett bolag som är obegränsat skattskyldigt i Belgien, vid beräkningen av sin beskattningsbara vinst inte får göra riskkapitalavdrag med ett belopp motsvarande den positiva skillnaden mellan, å ena sidan, det bokförda nettovärdet av tillgångarna i de driftställen som bolaget innehar i en annan medlemsstat i [Europeiska] unionen och, å andra sidan, summan av de skulder som är hänförliga till dessa driftställen, medan det däremot kan göra riskkapitalavdrag om denna positiva skillnad är hänförlig till ett fast driftställe i Belgien?”

Prövning av tolkningsfrågan

18 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artikel 49 FEUF ska tolkas så, att den utgör hinder för en nationell lagstiftning enligt vilken beräkningen av ett avdrag som beviljas ett bolag som är obegränsat skattskyldigt i en medlemsstat ska ske utan hänsyn till nettovärdet på tillgångarna i ett fast driftställe beläget i en annan medlemsstat, om vinsten i nämnda driftställe inte får beskattas i förstnämnda medlemsstat enligt ett avtal för undvikande av dubbelbeskattning, medan de tillgångar som är hänförliga till ett fast driftställe beläget i förstnämnda medlemsstat beaktas för detta ändamål.

19 Som framgår av fast rättspraxis inbegriper den etableringsfrihet som unionsmedborgare har enligt artikel 49 FEUF, och som för dem innefattar en rätt att starta och utöva verksamhet som egenföretagare samt rätt att bilda och driva företag på samma villkor som dem som föreskrivs i etableringsstatens lagstiftning för dess egna medborgare, i enlighet med artikel 54 FEUF en rätt för bolag som bildats i överensstämmelse med en medlemsstats lagstiftning, och som har sitt säte, sitt huvudkontor eller sin huvudsakliga verksamhet inom unionen, att utöva verksamhet i den berörda medlemsstaten genom ett dotterbolag, en filial eller ett kontor (se dom av den 15 september 2011 i mål C-310/09, Accor, REU 2011, s. I-8115, punkt 39 och där angiven rättspraxis).

20 Även om syftet med EUF-fördragets bestämmelser om etableringsfrihet enligt ordalydelsen är att säkerställa nationell behandling i den mottagande medlemsstaten, utgör de samtidigt ett förbud mot att ursprungsstaten hindrar en av sina medborgare eller ett bolag som bildats i överensstämmelse med dess lagstiftning från att etablera sig i en annan medlemsstat (domen i det ovannämnda målet Accor, punkt 40 och där angiven rättspraxis).

21 Dessa principer är även tillämpliga när ett bolag med hemvist i en medlemsstat verkar i en annan medlemsstat via ett fast driftställe (dom av den 15 maj 2008 i mål C-414/06, Lidl Belgium, REG 2008, s. I-3601, punkt 20).

22 Det är i det nationella målet utrett att den nationella lagstiftningen innebär att tillgångar i fasta driftställen belägna i en annan medlemsstat än Konungariket Belgien, vilkas inkomst inte får beskattas i Belgien, och tillgångar i fasta driftställen belägna i den medlemsstaten behandlas olika vid beräkningen av riskkapitalavdraget.

23 De tillgångar som hänförs till fasta driftställen belägna i en annan medlemsstat än Konungariket Belgien, vilkas inkomst inte får beskattas i Belgien, beaktas nämligen inte vid beräkningen av det riskkapital som läggs till grund för beräkningen av det i det nationella målet aktuella avdraget, medan tillgångar hänförliga till fasta driftställen belägna i Belgien beaktas för detta ändamål.

24 Som generaladvokaten har påpekat i punkt 33 i sitt förslag till avgörande, utgör beaktandet av tillgångarna i ett fast driftställe, vid beräkningen av riskkapitalavdraget för ett bolag som är skattskyldigt till inkomstskatt för juridiska personer i Belgien, en skattefördel, eftersom ett sådant beaktande bidrar till att minska den effektiva skattesatsen avseende den inkomstskatt för juridiska personer som ett sådant bolag ska erlägga i nämnda medlemsstat.

25 En sådan skattefördel nekas emellertid om det fasta driftstället tillhörande bolaget med hemvist i Belgien är beläget i en annan medlemsstat och inkomsterna från driftstället inte får beskattas enligt ett avtal för undvikande av dubbelbeskattning som ingåtts mellan Konungariket Belgien och denna andra medlemsstat.

26 Den belgiska regeringen har emellertid i detta hänseende gjort gällande att skillnaden i behandling enligt den nationella lagstiftning som är i fråga i det nationella målet inte utgör någon inskränkning i etableringsfriheten, dels eftersom denna skillnad i behandling inte får några ofördelaktiga konsekvenser för det bolag som har ett fast driftställe i en annan medlemsstat än Konungariket Belgien, dels eftersom sådana ofördelaktiga konsekvenser, om de skulle konstateras föreligga, är ett resultat av att flera medlemsstater utövar sin beskattningsrätt parallellt.

27 Denna regering anser därför att även om tillgångarna i ett fast driftställe beläget i en annan medlemsstat än Konungariket Belgien beaktas, lindras inte det skattemässiga resultatet för huvudbolaget med hemvist i landet. Enligt nämnda regering gäller nämligen i fråga om fasta driftställen i utlandet, vilka inte är undantagna från skatt enligt ett avtal för undvikande av dubbelbeskattning, att riskkapitalavdraget beräknas separat från de tillgångar som hänförs till det fasta driftstället, och avdraget görs i första hand från vinsten i detta driftställe. Den belgiska regeringen har i analogi härmed dragit slutsatsen att om tillgångarna i ett fast driftställe som är beläget i en annan medlemsstat än Konungariket Belgien, och vars inkomst är undantagen från skatt enligt ett skatteavtal, ska beaktas, så ska också riskkapitalavdraget göras från den vinst som hänförs till detta driftställe. Nu beskattas dock inte denna vinst i Belgien.

28 Argenta har liksom kommissionen invänt mot denna tolkning av belgisk rätt och gjort gällande att riskkapitalavdraget, när det gäller fasta driftställen i utlandet vars inkomst inte är undantagen från skatt i Belgien, beräknas på grundval av den totala inkomsten och att avdraget är tillämpligt på det berörda bolagets samtliga skattepliktiga inkomster.

29 Som framgår av fast rättspraxis gäller i detta hänseende att EU-domstolen inte är behörig att tolka medlemsstatens nationella rätt när den besvarar en tolkningsfråga som en domstol i medlemsstat ställt i enlighet med artikel 267 FEUF. Denna uppgift ankommer i stället på de nationella domstolarna (se, bland annat, dom av den 12 oktober 1993 i mål C-37/92, Vanacker och Lesage, REG 1993, s. I-4947, punkt 7, av den 14 februari 2008 i mål C-449/06, Gysen, REG 2008, s. I-553, punkt 17, och av den 17 januari 2013 i mål C-23/12, Zakaria, punkt 29).

30 Den belgiska regeringen har dock vid förhandlingen medgett att även om riskkapitalavdraget skulle beräknas separat i förhållande till tillgångarna i det fasta driftstället och i första hand tillämpas på vinsten i detta driftställe, så skulle en eventuell överskjutande del dras av från den vinst som redovisas i

huvudbolaget. Nämnda regerings argument innebär alltså inte att huvudbolaget med hemvist i landet saknar möjlighet att i syfte att reducera sitt beskattningsunderlag utnyttja riskkapitalavdraget, vilket beräknats med beaktande av tillgångarna i det fasta driftstället beläget i en annan medlemsstat än Konungariket Belgien.

31 Som generaladvokaten har påpekat i punkt 40 i sitt förslag till avgörande har den belgiska regeringen inte heller bestritt Argentas ståndpunkt att ett belgiskt bolag som har ett eget kapital kan komma i åtnjutande av riskkapitalavdraget även om det endast är dess fasta driftställe i utlandet, vilket för sin del saknar eget kapital, som redovisar vinst, och vinsten enligt belgisk lagstiftning slutgiltigt hänförs till bolaget för beräkningen av avdraget.

32 Den omständigheten att ett bolag som innehar ett fast driftställe i en annan medlemsstat än Konungariket Belgien saknar möjlighet att minska sitt beskattningsunderlag genom att utnyttja riskkapitalavdraget beräknat med beaktande av tillgångarna i detta fasta driftställe, är således ofördelaktigt för detta bolag.

33 I motsats till vad den belgiska regeringen har hävdat följer inte denna ofördelaktiga behandling av att den medlemsstat där det fasta driftstället är beläget saknar bestämmelser om rätt till riskkapitalavdrag, utan enbart av valet i den belgiska lagstiftningen att inte beakta tillgångarna i nämnda fasta driftställen. Denna ofördelaktiga behandling kan således inte föranledas av att flera medlemsstater utövar sin beskattningsrätt parallellt.

34 En sådan ofördelaktig behandling kan avhålla ett belgiskt bolag från att bedriva sin verksamhet via ett fast driftställe beläget i en annan medlemsstat än Konungariket Belgien och utgör därför en inskränkning som i princip är otillåten enligt fördragets bestämmelser om etableringsfrihet.

35 Av domstolens praxis följer att en sådan inskränkning av etableringsfriheten är tillåten endast om den motiveras av tvingande skäl av allmänintresse. Det krävs i ett sådant fall dessutom att inskränkningen är ägnad att säkerställa att det eftersträvade målet uppnås och att den inte går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta mål (se domen i det ovannämnda målet Lidl Belgium, punkt 27 och där angiven rättspraxis).

36 Den belgiska regeringen har i detta hänseende åberopat skäl avseende behovet av att upprätthålla det belgiska skattesystemets inre sammanhang och säkerställa en välavvägd fördelning av beskattningsrätten mellan medlemsstaterna, vilka ska beaktas gemensamt.

37 För det första är systemet med riskkapitalavdrag helt symmetriskt och det föreligger ett direkt samband, såväl med avseende på personer som i materiellt hänseende, mellan skattefördelen – beräknad i förhållande till tillgångarna – och beskattningen av den vinst som genereras av dessa tillgångar.

38 Detta samband kan jämföras med det som råder mellan avdragsgilla räntor för ett lån avsett för förvärv av en tillgång och den skattepliktiga vinst som genereras av denna tillgång, eftersom ändamålet med den i det nationella målet aktuella lag genom vilken avdragsrätt införts, enligt vad som framgår av motiven till densamma är att eget kapital ska behandlas på samma sätt som främmande kapital i skattemässigt hänseende. Även om riskkapitalavdraget beräknas enligt schablon i förhållande till bolagets egna kapital, och inte i proportion till bolagets skattepliktiga vinst, anses det uträknade avdragsbeloppet motsvara den ränta som bolaget skulle ha betalat om det hade behövt uppta lån för bildandet av de tillgångar som förvärvats med hjälp av det egna kapitalet.

39 För det andra gäller enligt den belgiska regeringen att underlåtenheten att beakta tillgångarna i ett fast driftställe som är beläget i en annan medlemsstat än Konungariket Belgien, och vars inkomst inte får beskattas i Belgien, innebär att denna medlemsstat utövar sin beskattningsrätt med iakttagande av territorialitetsprincipen och i enlighet med fördelningen av beskattningsrätten enligt det belgisk-nederländska skatteavtalet.

40 Det är den medlemsstat som enligt avtalet för undvikande av dubbelbeskattning har rätt att beskatta vinsten i ett fast driftställe som avgör om bokförda eller ej bokförda kostnader för tillgångar och skulder i det fasta driftstället ska beaktas, och om avdrag hänförliga till dessa tillgångar eller skulder ska medges. En sådan fördelning, vilken gäller enligt det belgisk-nederländska skatteavtalet, är för övrigt förenlig med den modell för skatteavtal beträffande inkomst och förmögenhet som utarbetats av Organisationen för ekonomsikt samarbete och utveckling (OECD).

41 Det ska beträffande det första skälet som den belgiska regeringen har åberopat som motivering erinras om att domstolen redan har godtagit att behovet av att upprätthålla det inre sammanhanget i ett skattesystem kan motivera en inskränkning i utövandet av de grundläggande rättigheter som garanteras i fördraget (dom av den 28 januari 1992 i mål C-204/90, Bachmann, REG 1992, s. I-249, punkt 28, svensk specialutgåva, tillägg, s. 31, av den 7 september 2004 i mål C-319/02, Manninen, REG 2004, s. I-7477, punkt 42, av den 23 februari 2006 i mål C-471/04, Keller Holding, REG 2006, s. I-2107, punkt 40, och av den 27 november 2008 i mål C-418/07, Papillon, REG 2008, s. I-8947, punkt 43).

42 För att ett argument grundat på en sådan motivering ska kunna godtas krävs det emellertid enligt fast rättspraxis att det finns ett direkt samband mellan den aktuella skattefördelen och kompensationen, i form av ett visst skatteuttag, för denna fördel (domarna i de ovannämnda målen Manninen, punkt 42, och Keller Holding, punkt 40), varvid bedömningen av huruvida detta samband är direkt ska göras utifrån ändamålet med den ifrågavarande lagstiftningen (domen i det ovannämnda målet Manninen, punkt 43, dom av den 28 februari 2008 i mål C-293/06, Deutsche Shell, REG 2008, s. I-1129, punkt 39, och domen i det ovannämnda målet Papillon, punkt 44).

43 Som det erinras om i punkt 24 i förevarande dom består den i det nationella målet aktuella skattfördelen i möjligheten att vid beräkningen av riskkapitalavdraget beakta de tillgångar som hänförs till ett fast driftställe.

44 Nu sker dock inte något visst skatteuttag i det nationella målet som kan kompensera fördelen i form av en lägre effektiv skattesats avseende den inkomstskatt för juridiska personer som huvudbolaget har att betala.

45 Nämnda fördel beviljas visserligen enbart när vinsten som genereras i det fasta driftstället får beskattas i Belgien.

46 Det föreligger dock inte något direkt samband i den mening som avses i den rättspraxis som anförs i punkt 42 i förevarande dom, mellan den fördel som beräknas med beaktande av tillgångarna och beskattningen av den avkastning som genereras av dessa.

47 Enligt den i det nationella målet aktuella lagstiftningen krävs det nämligen endast att den inkomst som eventuellt genereras i nämnda fasta driftställe får beskattas i Belgien, och den villkorar inte beviljandet av den aktuella fördelen av att inkomsten verkligen realiseras eller faktiskt beskattas. Det aktuella systemet tillåter alltså en situation där tillgångarna i ett fast driftställe beaktas vid beräkningen av det avdrag som tillämpas på det bolag som driftstället tillhör, om inkomsten i nämnda driftställe får beskattas i Belgien men driftstället inte har genererat någon inkomst.

48 I artikel 205 quinquies CIR 1992 föreskrivs dessutom att om någon vinst inte redovisats under en taxeringsperiod då riskkapitalavdraget får göras, får det ej utnyttjade avdragsutrymmet för denna taxeringsperiod sparas och successivt utnyttjas mot vinster under de följande sju åren.

49 Det förhållandet att tillgångarna i fasta driftställen som är belägna i en annan medlemsstat än Konungariket Belgien, och vars inkomst undantas från skatt i Belgien i enlighet med ett avtal för undvikande av dubbelbeskattning, inte tas i beaktande kan följaktligen inte motiveras av behovet att upprätthålla det nationella skattesystemets inre sammanhang.

50 Vad gäller det andra skälet som den belgiska regeringen har åberopat som motivering, erinrar domstolen om att säkerställandet av fördelningen av beskattningsrätten mellan medlemsstaterna är ett legitimt ändamål som erkänts av domstolen (se, för ett liknande resonemang, dom av den 13 december 2005 i mål C-446/03, Marks & Spencer, REG 2005, s. I-10837, punkt 45, av den 7 september 2006 i mål C-470/04, N, REG 2006, s. I-7409, punkt 42, av den 18 juli 2007 i mål C-231/05, Oy AA, REG 2007, s. I-6373, punkt 51, och domen i det ovannämnda målet Lidl, punkt 31). Av fast rättspraxis följer även att medlemsstaterna så länge det inte har antagits några enhetliga eller harmoniserande unionsbestämmelser fortfarande har befogenhet att, genom konventioner eller unilateralt, bestämma enligt vilka kriterier beskattningsrätten ska fördelas mellan dem, särskilt när det gäller undanröjande av dubbelbeskattning (dom av den 19 november 2009 i mål C-540/07, kommissionen mot Italien, REG 2009, s. I-10983, punkt 29, och av den 29 november 2011 i mål C-371/10, National Grid Indus, REU 2011, s. I-12273, punkt 45).

51 Den omständigheten att en medlemsstat i ett avtal för undvikande av dubbelbeskattning som ingåtts med en annan medlemsstat har överenskommit att den vinst som är hänförlig till ett fast driftställe beläget i denna andra medlemsstat enbart ska beskattas i sistnämnda stat, och att förstnämnda medlemsstat således inte får utöva sin beskattningsrätt på den vinst som är hänförlig till nämnda driftställe, kan dock inte alltid motivera att det bolag som har hemvist i förstnämnda medlemsstat, och som innehar nämnda fasta driftställe, alltid nekas en fördel.

52 Att neka en sådan fördel skulle i själva verket motivera en olikbehandling enbart av det skälet att ett bolag med hemvist i en medlemsstat har bedrivit en gränsöverskridande ekonomisk verksamhet som inte kan generera några skatteintäkter för denna medlemsstat (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Marks & Spencer, punkt 40, och dom av den 29 mars 2007 i mål C-347/04, Rewe Zentralfinanz, REG 2007, s. I-2647, punkt 43).

53 Däremot följer det av rättspraxis att skäl avseende behovet av att säkerställa en välavvägd fördelning av beskattningsrätten mellan medlemsstaterna kan godtas, bland annat när syftet med det ifrågavarande systemet är att förebygga ageranden som kan äventyra en medlemsstats rätt att beskatta verksamhet som bedrivs inom dess territorium (se domen i det ovannämnda målet Oy AA, punkt 54, dom av den 8 november 2007 i mål C-379/05, Amurta, REG 2007, s. I-9569, punkt 58, av den 18 juni 2009 i mål C-303/07, Aberdeen Property Fininvest Alpha, REG 2009, s. I-5145, punkt 66, av den 20 oktober 2011 i mål C-284/09, kommissionen mot Tyskland, REU 2011, s. I-9879, punkt 77, och av den 10 maj 2012 i de förenade målen C-338/11–C-347/11, SGIIC m.fl., punkt 47).

54 Domstolen har därför slagit fast att detta ändamål bland annat är ämnat att upprätthålla symmetrin mellan rätten att beskatta överskott och möjligheten till avdrag för underskott i ett fast driftställe, eftersom medgivande av att förluster i ett i landet ej beläget fast driftställe får dras av från huvudbolagets inkomst skulle leda till att detta bolag fritt kan välja den medlemsstat där det gör sådana förluster gällande (se, för ett liknande resonemang, domarna i de ovannämnda målen Oy AA, punkt 56, och Lidl Belgium, punkt 34).

55 Som generaladvokaten har påpekat i punkt 63 i sitt förslag till avgörande äventyrar inte beviljandet av den i det nationella målet aktuella skattefördelen vare sig rätten för den medlemsstat i vilken det bolag som det fasta driftstället tillhör har sitt hemvist eller rätten för den medlemsstat i vilken det fasta

driftstället är beläget att utöva beskattningsrätten med avseende på verksamhet som bedrivs i respektive land, och leder inte heller till att inkomst som normalt får beskattas i den ena av dessa medlemsstater flyttas till den andra medlemsstaten.

56 Vad slutligen gäller den belgiska regeringens argument avseende den parallella behandling som bör ges det skattemässiga avdraget för låneränta som avser anskaffning av de tillgångar som är hänförliga till ett fast driftställe, å ena sidan, och behandlingen av det egna kapital som hänförts till ett fast driftställe, å andra sidan, konstaterar domstolen att denna regering själv medgett att det riskkapitalavdrag som beräknas i förhållande till det berörda bolagets egna kapital och inte proportionellt i förhållande till den skattepliktiga vinst som genereras av dess tillgångar, utgör en schablon.

57 Nämnda regering kan således inte hävda att det belgisk-nederländska skatteavtalet, och i synnerhet avtalets bestämmelser om beräkningen av vinsten i ett fast driftställe och beaktandet för detta ändamål av kostnader för att uppnå målsättningarna i detta driftställe, hindrar att de tillgångar som hänförs till ett fast driftställe, vars inkomst inte får beskattas i Belgien enligt detta skatteavtal, beaktas vid beräkningen av riskkapitalavdraget.

58 Under dessa förhållanden kan inte de inskränkningar som införts genom den i det nationella målet aktuella lagstiftningen motiveras av behovet av att säkerställa en välavvägd fördelning av beskattningsrätten mellan medlemsstaterna.

59 Mot bakgrund av ovan redovisade omständigheter ska den fråga som ställts besvaras enligt följande. Artikel 49 FEUF ska tolkas så, att den utgör hinder för en nationell lagstiftning enligt vilken beräkningen av ett avdrag som beviljas ett bolag som är obegränsat skattskyldigt i en medlemsstat ska ske utan hänsyn till nettovärdet på tillgångarna i ett fast driftställe beläget i en annan medlemsstat, om vinsten i nämnda driftställe inte får beskattas i förstnämnda medlemsstat enligt ett avtal för undvikande av dubbelbeskattning, medan de tillgångar som är hänförliga till ett fast driftställe beläget i förstnämnda medlemsstat beaktas för detta ändamål.

Rättegångskostnader

60 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 49 FEUF ska tolkas så, att den utgör hinder för en nationell lagstiftning enligt vilken beräkningen av ett avdrag som beviljas ett bolag som är obegränsat skattskyldigt i en medlemsstat ska ske utan hänsyn till nettovärdet på tillgångarna i ett fast driftställe beläget i en annan medlemsstat, om vinsten i nämnda driftställe inte får beskattas i förstnämnda medlemsstat enligt ett avtal för undvikande av dubbelbeskattning, medan de tillgångar som är hänförliga till ett fast driftställe beläget i förstnämnda medlemsstat beaktas för detta ändamål.

Underskrifter