DOMSTOLENS BESLUT (femte avdelningen)

den 4 juni 2009 *

I de förenade målen C-439/07 och C-499/07,

angående två beslut om att begära förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, från Hof van beroep te Brussel (Belgien) (C-439/07) och Rechtbank van eerste aanleg te Brugge (Belgien) (C-499/07), av den 13 september respektive den 5 november 2007, som inkom till domstolen den 24 september respektive den 16 november 2007, i målen

Belgische Staat (C-439/07)

mot

KBC Bank NV,

och

* Rättegångsspråk: nederländska.

Beleggen, Risicokapitaal, Beheer NV (C-499/07)

mot

Belgische Staat,

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden M. Ilešič samt domarna A. Borg Barthet och E. Levits (referent),

generaladvokat: V. Trstenjak,
justitiesekreterare: R. Grass,

som avser att avgöra målet genom motiverat beslut i enlighet med artikel 104.3 första stycket i domstolens rättegångsregler,

och efter att ha hört generaladvokaten,

följande

Beslut

1 Respektive begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 4.1 i 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), samt av artiklarna 43 EG och 56 EG.

2 Respektive begäran har framställts i mål mellan Belgische Staat och bolaget KBC Bank NV (nedan kallat KBC) (C-439/07) och mellan bolaget Beleggen, Risicokapitaal, Beheer NV (nedan kallat BRB) och Belgische Staat (C-499/07). Målen rör fastställandet av KBC:s beskattningsbara inkomst avseende inkomstskatt för juridiska personer för taxeringsåren 2000 och 2001 och BRB:s beskattningsbara inkomst avseende inkomstskatt för juridiska personer för taxeringsåren 2003 och 2004.

Tillämpliga bestämmelser

Gemenskapslagstiftningen

3 Enligt tredje skälet i direktiv 90/435 har direktivet tillkommit särskilt i syfte att undanröja skattemässiga nackdelar för grupperingar av bolag i olika medlemsstater i förhållande till grupperingar av bolag inom en och samma medlemsstat.

4 Enligt artikel 3.1 a i direktiv 90/435 ska status som moderbolag i vart fall tillskrivas varje bolag i en medlemsstat som uppfyller de villkor som anges i artikel 2 i direktivet och som innehar andelar motsvarande minst 25 procent av kapitalet i ett bolag i en annan medlemsstat vilket uppfyller samma villkor.

5 I artikel 4.1 och 4.2 i nämnda direktiv föreskrivs följande:

”1. Då ett moderbolag i denna sin egenskap tar emot utdelning från sitt dotterbolag, skall den stat där moderbolaget är hemmahörande, såvida inte dotterbolaget har trätt i likvidation, antingen:

— avstå från att beskatta sådan utdelning, eller,

— beskatta den men medge moderbolaget rätt att från den skatt det har att betala avräkna den på vinsten belöpande bolagsskatt som har erlagts av dotterbolaget liksom i förekommande fall den källskatt som i enlighet med undantagen i artikel 5 har tagits ut av den medlemsstat där dotterbolaget är hemmahörande, dock högst intill beloppet för motsvarande inhemska skatt.

2. Varje medlemsstat är dock bibehållen rätten att föreskriva att eventuella kostnader som avser innehavet och eventuella förluster till följd av vinstutdelningen från dotterbolaget inte får dras av från den beskattningsbara vinsten i moderbolaget. Om de

förvaltningskostnader som avser innehavet i sådant fall fastställs schablonmässigt, får detta belopp inte överstiga 5 % av den vinst som utdelats av dotterbolaget.”

Den nationella lagstiftningen

6 Direktiv 90/435 har införlivats med belgisk rätt genom lag av den 23 oktober 1991 (*Belgisch Staatsblad* av den 15 november 1991, s. 25619), vilket föranlett en ändring av det existerande systemet för definitivt beskattad inkomst (nedan kallat DBI-systemet) och ett fastställande av att 95 procent av erhållen utdelning får dras av från moderbolagets beskattningsunderlag.

7 Till följd av den år 1992 införda lagstiftningen samlades de relevanta bestämmelserna i DBI-systemet i artiklarna 202, 204 och 205 i lagen om inkomstskatt varpå de samordnades genom kunglig förordning av den 10 april 1992 och stadfästes genom lag av den 12 juni 1992 (supplement till *Belgisch Staatsblad* av den 30 juli 1992) (nedan kallad CIR 1992), sådana de satts i kraft genom den kungliga förordningen om genomförande av 1992 års lag om inkomstskatt (*Belgisch Staatsblad* av den 13 september 1993) (nedan kallad kungliga förordningen om genomförande av CIR 1992).

8 Enligt nämnda bestämmelser får ett bolag från sitt resultat dra av 95 procent av den utdelning som det erhållit från sina dotterbolag, i den mening som avses i direktiv 90/435, såsom för definitivt beskattad inkomst (nedan kallat DBI-avdrag).

9 DBI-systemet fungerar kortfattat på följande sätt. Först inkluderas utdelningen från ett dotterbolag i moderbolagets beskattningsunderlag. Därefter dras denna utdelning av

från beskattningsunderlaget, men bara i den mån det för den berörda perioden kvarstår ett positivt vinstsaldo efter det att övriga skattefria vinster dragits av.

10 I artikel 202 CIR 1992 föreskrivs sålunda följande:

”1. Från vinst som hänför sig till den period beskattningen avser medges, i förekommande fall, även avdrag för

1. utdelningar, med undantag av inkomst som erhållits i samband med överlåtelse till ett bolag av dess egna aktier eller andelar eller i samband med hel eller delvis uppdelning av tillgångarna i ett bolag,

…

2. Inkomst som avses i 1 första stycket … är avdragsgill bara i den mån det bolag som erhåller inkomsten, vid den tidpunkt då inkomsten anslås eller utbetalas, innehar minst 5 procent av kapitalet i det utbetalande bolaget eller en andel vars investeringsvärde uppgår till minst 1 200 000 [euro].”

11 Artikel 204 första stycket CIR 1992 har följande lydelse:

”De inkomster som är avdragsgilla enligt artikel 202 första stycket första punkten... anses ingå i vinsten för den period som beskattningen avser med 95 procent av det belopp som inkasserats eller uppburits, eventuellt ökat med faktisk eller fiktiv förskottsvis uttagen skatt …”

12 Artikel 205 andra stycket CIR 1992 innehåller följande bestämmelse:

”Det avdrag som föreskrivs i artikel 202 får inte överstiga den vinst, som efter tillämpning av artikel 199 kvarstår för beskattningsperioden, minskad med

1. donationer som inte är avdragsgilla som kostnader för intäkternas förvärvande, med undantag av donationer som dragits av från vinsten med tillämpning av artiklarna 199 och 200,

…

8. skatter och avgifter som avses i artikel 198 första, fjärde, åttonde och nionde styckena.”

13 I artikel 77 i den kungliga förordningen om genomförande av CIR 1992 föreskrivs följande:

”De belopp som avses i artiklarna 202–205 [CIR] är avdragsgilla såsom för definitivt beskattad inkomst … och får dras av med motsvarande de vinster som kvarstår efter att artikel 76 tillämpats. Vinsternas ursprung avgör avdragets tillämpning, varvid de vinster som innefattar nämnda belopp utnyttjas i första hand.”

Tvisterna vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

Mål C-439/07

14 KBC, som är ett bolag med säte i Belgien, erhöll med avseende på taxeringsåret 2000 utdelning på sina andelar i bolag hemmahörande i Belgien, i andra medlemsstater och i Schweiz med totalt 261 571 848,56 euro. Enligt KBC uppfyllde utdelning motsvarande 254 225 662,61 euro de i artiklarna 202 och 203 CIR 1992 uppställda villkoren för avdragsrätt och kunde därmed bli föremål för en tillämpning av DBI-systemet. Sistnämnda belopp avsåg utdelning från KBC:s dotterbolag i Belgien (157 024 873,74 euro), andra medlemsstater (96 887 457,38 euro) och Schweiz (313 331,49 euro).

15 KBC ansåg att ett belopp på 241 514 379,48 euro, eller 95 procent av den utdelning som kunde bli föremål för en tillämpning av DBI-systemet, med tillämpning av artikel 204 CIR 1992 kunde dras av från dess vinster för det berörda taxeringsåret.

16 Genom artikel 205 andra stycket CIR 1992 och artikel 77 i den kungliga förordningen om genomförande av CIR 1992 begränsades DBI-avdraget till de vinster som kvarstod innan denna artikel tillämpats, eller 156 116 633,08 euro, från vilka ytterligare ett belopp på 13 137 553,78 euro motsvarande kostnader för vilka något DBI-avdrag enligt artikel 205 andra stycket första och åttonde punkterna CIR 1992 inte var möjligt.

17 Av den erhållna utdelning som fick användas för DBI-avdraget på 241 514 379,48 euro kunde alltså endast 142 979 079,30 euro dras av från KBC:s beskattningsbara vinst.

18 KBC ansåg att det felaktigt hade nekats att spara ett underskott motsvarande detta ej avdragsgilla belopp på 98 535 300,18 euro såsom för definitivt beskattad inkomst, och anförde i sin deklaration av den 28 september 2000 för taxeringsåret 2000 en invändning om att artikel 205 andra stycket CIR 1992 och artikel 77 i den kungliga kungörelsen om genomförande av CIR 1992 var oförenliga med direktiv 90/435 och med etableringsfriheten.

19 Skattemyndigheten godtog inte KBC:s invändning varför bolaget begärde omprövning av taxeringsbeslutet avseende taxeringsåret 2000. Skattemyndigheten valde i omprövningsbeslut att inte ändra åsatt taxering varför KBC överklagade omprövningsbeslutet till Rechtbank van eerste aanleg te Brussel (domstol i första instans i Bryssel).

20 KBC anförde även i sin deklaration av den 27 juli 2001 för taxeringsåret 2001 samma invändning som den ovan i punkt 18 nämnda.

21 KBC yrkade bland annat att få utnyttja möjligheten att kvitta vinsten för taxeringsåret 2001 med det underskott på 98 535 300,18 euro som redovisats föregående taxeringsår och som enligt KBC kunde sparas. KBC ansåg att dess beskattningsbara vinst för taxeringsåret 2001 helt täcktes av det sparade underskottet och yrkade att återstående underskott, uppgående till 53 219 495,46 euro, skulle anses utgöra ett sådant underskott som fick sparas till taxeringsåret 2002.

22 Skattemyndigheten godtog inte detta resonemang, varför KBC begärde omprövning av taxeringsbeslutet för år 2001. Skattemyndigheten beslutade vid omprövning att inte ändra åsatt taxering varför KBC överklagade även detta omprövningsbeslut till Rechtbank van eerste aanleg te Brussel.

23 I dom av den 25 april 2003 biföll nämnda domstol KBC:s yrkanden och ändrade således de ifrågasatta taxeringsbesluten i enlighet därmed.

24 Belgische Staat ansåg att KBC saknade rätt att spara underskotten från såväl taxeringsår 2000 som taxeringsår 2001 och att skattemyndigheten hade följt belgisk lagstiftning och gemenskapsrätten, varför den överklagade nämnda dom till Hof van beroep te Brussel (domstol i andra instans i Bryssel), vilken beslutade att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till EG-domstolen:

”1) Ska rådets [direktiv 90/435] och särskilt artikel 4.1 första strecksatsen i detta direktiv tolkas så, att det utgör hinder mot att en medlemsstat från skatteplikt undantar utdelning som ett bolag i den medlemsstaten erhåller från sitt i en annan medlemsstat hemmahörande dotterbolag, såvida inte dotterbolaget har trätt i likvidation, genom att först inkludera utdelningen i beskattningsunderlaget för att därefter dra av 95 procent av utdelningen från beskattningsunderlaget, men begränsa detta avdrag till utdelningsbeloppet under den beskattningsperiod då utdelningen ägde rum (efter vissa i lag föreskrivna avdrag) (artikel 205 andra

stycket [CIR 1992] och artikel 77 [i den kungliga förordningen om genomförande av CIR]), i den mån en sådan begränsning av avdraget för utdelningen leder till att moderbolaget beskattas för utdelningen under en senare beskattningsperiod när det inte har redovisat någon beskattningsbar vinst eller endast otillräcklig sådan under den beskattningsperiod då det erhöll utdelningen, om inte underskottet under den beskattningsperioden kvittas mot utdelning som enligt artikel 4.1 första strecksatsen jämförd med artikel 4.2 i det ovannämnda direktivet ska undantas från skatteplikt till 95 procent, och att underskottet således inte kan sparas till en påföljande beskattningsperiod upp till ett belopp motsvarande erhållen utdelning?

2) Om [direktiv 90/435] ska tolkas så, att de belgiska bestämmelserna strider mot artikel 4.1 första strecksatsen i detta direktiv med avseende på utdelning som det belgiska moderbolaget erhåller från ett inom EU hemmahörande dotterbolag, ska då ovannämnda begränsning enligt direktivet anses utgöra hinder även mot de belgiska bestämmelserna om utdelning som ett belgiskt moderbolag erhåller från ett belgiskt dotterbolag när den belgiska lagstiftaren, såsom i förevarande fall, vid införlivandet av direktivet med belgisk rätt beslutade att behandla helt interna förhållanden på samma sätt som de förhållanden som regleras i direktivet och därför anpassade den belgiska lagstiftningen till direktivet även med avseende på helt interna förhållanden?

3) Om direktiv [90/435] ska tolkas så, att de belgiska bestämmelserna strider mot artikel 4.1 första strecksatsen i detta direktiv när det gäller utdelning som det belgiska moderbolaget erhåller från ett i Europeiska unionen hemmahörande dotterbolag och, i enlighet med vad som följer av domstolens dom [av den 17 juli 1997 i mål C-28/95, Leur-Bloem (REG 1997, s. I-4161)], när det gäller utdelning från dotterbolag hemmahörande i Belgien, strider det då mot artikel 56.1 EG att Belgien fortsätter att tillämpa de ifrågasatta bestämmelserna på utdelningar från dotterbolag hemmahörande i tredjeland, eftersom dessa utdelningar då behandlas mindre fördelaktigt än inhemska utdelningar och EU-utdelningar?

4) Utgör artikel 43 EG hinder mot att en medlemsstat antar en lagbestämmelse, enligt vilken, med avseende på taxering avseende inkomstskatt för juridiska personer, undantag från skatteplikt för utdelning som bolag under en beskattningsperiod erhåller från dotterbolag hemmahörande i en annan medlemsstat begränsas i den förstnämnda medlemsstaten till utdelningsbeloppet under den beskattningsperiod då utdelningen ägde rum (efter vissa i lag föreskrivna avdrag), medan utdelningen helt hade kunnat undantas från skatteplikt om bolaget hade upprättat ett fast driftställe i den andra medlemsstaten?"

Mål C-499/07

25 Under taxeringsår 2003 erhöll BRB, som är ett bolag med säte i Belgien, utdelning med 445 000 euro från ett bolag som också det hade sitt säte i Belgien. Av denna utdelning var enligt artikel 204 CIR 1992 422 750 euro avdragsgilla inom ramen för DBI-systemet.

26 BRB:s beskattningsbara vinst för taxeringsåret 2003 räckte inte för att hela den erhållna utdelningen skulle få dras av. BRB redovisade därför i sin deklaration för nämnda taxeringsår 123 300,86 euro bestående av ett underskott som för den period beskattningen avsåg uppgick till 103 194,38 euro, motsvarande den utdelning som inte kunde dras av inom ramen för DBI-systemet, samt ett underskott som sparats från taxeringsåret 2002 uppgående till 20 106,48 euro.

27 I beslut om ändring av den 20 april 2004 underkände skattemyndigheten sparat underskott med motiveringen att definitivt beskattad inkomst aldrig kan leda till ett underskott som får sparas. Enligt skattemyndigheten skulle dessa begränsas till beskattningsårets resultat, eller 319 555,61 euro, minskade med ej avdragsgilla kostnader (187,50 euro). Den definitivt beskattade inkomsten skulle således begränsas

till 319 368,12 euro, och BRB:s beskattningsbara resultat uppgick därmed till 187,50 euro, och något underskott att spara förelåg inte. Nämnda bolag godtog inte ändringsbeslutet.

28 BRB tog i sin inkomstdeklaration för taxeringsåret 2004 upp ett sparat underskott på 123 300,86 euro, vilket skattemyndigheten underkände i beslut om ändring av den 11 februari 2005. BRB godtog inte heller detta ändringsbeslut.

29 Skattemyndighetens taxeringsbeslut för taxeringsåren 2003 och 2004 följde de ändringsbeslut som tidigare tillställts BRB, och BRB begärde därför omprövning av taxeringsbesluten, vilket inte föranledde några ändringar från skattemyndighetens sida.

30 BRB överklagade omprövningsbesluten till Rechtbank van eerste aanleg te Brugge (domstol i första instans i Brugge) som beslutade att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till EG-domstolen:

”1) Ska rådets [direktiv 90/435] och särskilt artikel 4.1 första strecksatsen i detta direktiv tolkas så, att det utgör hinder mot att en medlemsstat från skatteplikt undantar utdelning som ett bolag i den medlemsstaten erhåller från sitt i en annan medlemsstat hemmahörande dotterbolag, såvida inte dotterbolaget har trätt i likvidation, genom att först inkludera utdelningen i beskattningsunderlaget för att därefter dra av 95 procent av utdelningen från beskattningsunderlaget, men begränsa detta avdrag till utdelningsbeloppet under den beskattningsperiod då utdelningen ägde rum (efter vissa i lag föreskrivna avdrag) (artikel 205 andra stycket [CIR] 1992 och artikel 77 [i den kungliga förordningen om genomförande av CIR]), vilket, om vinsten under beskattningsperioden är lägre än det vinstutdelningsbelopp som har angetts, leder till att det inte uppstår något underskott som kan sparas?

2) Om den första frågan ska besvaras jakande, ska då rådets direktiv [90/435], särskilt artikel 4.1 i detta direktiv, i så fall tolkas så, att denna medlemsstat är skyldig att medge avdrag för hela den utdelning som ett bolag i denna stat har erhållit från sitt i en annan medlemsstat hemmahörande dotterbolag från vinsten under beskattningsperioden och göra det möjligt att spara det kvarstående underskottet till en senare beskattningsperiod?

3) Om [direktiv 90/435] ska tolkas så, att de belgiska bestämmelserna strider mot artikel 4.1 i detta direktiv med avseende på utdelning som det belgiska moderbolaget erhåller från ett inom EU hemmahörande dotterbolag, ska då ovannämnda begränsning enligt direktivet anses utgöra hinder även mot de belgiska bestämmelserna om utdelning som ett belgiskt moderbolag erhåller från ett belgiskt dotterbolag när den belgiska lagstiftaren, såsom i förevarande fall, vid införlivandet av direktivet med belgisk rätt beslutade att behandla helt interna förhållanden på samma sätt som de förhållanden som regleras i direktivet och därför anpassade den belgiska lagstiftningen till direktivet även med avseende på helt interna förhållanden?

4) Utgör artikel 43 EG hinder mot att en medlemsstat antar en lagbestämmelse, enligt vilken, med avseende på taxering avseende inkomstskatt för juridiska personer, undantag från skatteplikt för utdelning som bolag under en beskattningsperiod erhåller från dotterbolag hemmahörande i en annan medlemsstat begränsas i den förstnämnda medlemsstaten till utdelningsbeloppet under den beskattningsperiod då utdelningen ägde rum (efter vissa i lag föreskrivna avdrag), medan utdelningen helt hade kunnat undantas från skatteplikt om bolaget hade upprättat ett fast driftställe i den andra medlemsstaten?”

31 Genom beslut av domstolens ordförande av den 15 april 2008 förenades målen C-439/07 och C-499/07 vad gäller det muntliga förfarandet och domen.

Tolkningsfrågorna

32 Enligt artikel 104.3 första stycket i rättegångsreglerna gäller att om en fråga i en begäran om förhandsavgörande är identisk med en fråga som domstolen redan har avgjort eller om svaret på en sådan fråga klart kan utläsas av rättspraxis, får domstolen, efter att ha hört generaladvokaten, när som helst avgöra saken genom motiverat beslut.

Artikel 4.1 i direktiv 90/435

Den första frågan i de båda målen

33 De hänskjutande domstolarna har ställt sina första frågor i respektive mål för att få klarhet i huruvida artikel 4.1 första strecksatsen i direktiv 90/435 ska tolkas så, att den utgör hinder för en medlemsstats lagstiftning i vilken det för undantag från skatteplikt för utdelning som ett moderbolag hemmahörande i den staten erhåller från ett dotterbolag med säte i en annan medlemsstat, föreskrivs att nämnda utdelning ska inkluderas i moderbolagets beskattningsunderlag för att därpå dras av till 95 procent i den mån det för den aktuella beskattningsperioden kvarstår ett positivt vinstsaldo efter avdrag för övriga från skatteplikt undantagna vinster, och som innebär

— att moderbolaget beskattas under en senare beskattningsperiod för vinstutdelning som erhållits när moderbolaget inte har redovisat någon beskattningsbar vinst eller redovisat en otillräcklig beskattningsbar vinst under den beskattningsperiod då utdelningen lämnades (mål C-439/07),

eller

— att underskott från denna beskattningsperiod kvittas mot vinstutdelning och inte får sparas till en senare beskattningsperiod upp till beloppet av denna utdelning (målen C-439/07 och C-499/07).

34 Denna fråga är i väsentliga delar analog med den fråga som ställdes till domstolen i mål C-138/07, Cobelfret, där dom avkunnades den 12 februari 2009 (REG 2009, s. I-731). Målen vid de nationella domstolarna och målet Cobelfret rör också tillämpningen av samma nationella lagstiftning. Det svar som domstolen gav i domen i sistnämnda mål kan alltså i sin helhet överföras på den första frågan i målen vid de nationella domstolarna.

35 I domen i det ovannämnda målet Cobelfret slog domstolen fast att artikel 4.1 första strecksatsen i direktiv 90/435 ska tolkas så, att den utgör hinder för en medlemsstats lagstiftning i vilken det föreskrivs att utdelning som ett moderbolag erhåller ska inkluderas i dess beskattningsunderlag för att därefter dras av med 95 procent i den mån det för den period som taxeringen avser kvarstår ett positivt vinstsaldo efter avdrag för övriga från skatteplikt undantagna vinster.

36 Domstolen påpekade till att börja med dels att skyldigheten för den medlemsstat som har valt det system som föreskrivs i artikel 4.1 första strecksatsen i direktiv 90/435, att avstå från beskattning av den vinstutdelning som moderbolaget i denna sin egenskap tar emot från sitt dotterbolag, inte är förenad med några villkor, och endast är avhängig bestämmelserna i punkterna 2 och 3 i samma artikel, och bestämmelserna i artikel 1.2 i detta direktiv, dels att nämnda artikel 4.1 första strecksatsen framför allt saknar krav på att det ska finnas andra beskattningsbara vinster för att den vinst som moderbolaget tar emot inte ska beskattas (domen i det ovannämnda målet Cobelfret, punkterna 33 och 34).

37 Domstolen fann också att ett system som innebär att den utdelning som moderbolaget erhåller ska inkluderas i dess beskattningsunderlag, varefter ett belopp motsvarande 95 procent av denna utdelning dras av från detta underlag bara i den mån moderbolaget redovisar beskattningsbar vinst, dock leder till att moderbolaget kan utnyttja denna förmån till fullo bara om det, i fråga om dess övriga skattepliktiga inkomster, inte har redovisat något underskott under samma period (domen i det ovannämnda målet Cobelfret, punkt 35).

38 Medlemsstaterna får inte ensidigt införa restriktiva åtgärder, exempelvis i form av krav på att moderbolaget ska redovisa beskattningsbar vinst, och därigenom uppställa villkor för möjligheten att åtnjuta de förmåner som föreskrivs i direktiv 90/435 (domen i det ovannämnda målet Cobelfret, punkt 36).

39 För det andra påpekade domstolen att i den mån det av de handlingar som inkommit till domstolen framgick att den belgiska skattelagstiftningen i princip medger att underskott sparas till senare taxeringsår, inverkar minskningen av det underskott i moderbolaget som kan sparas på detta sätt, vilken motsvarar erhållen utdelning, på detta bolags beskattningsunderlag under det taxeringsår som följer på det år då utdelningen erhållits, i den mån vinsten överstiger underskott som får sparas. Till följd av minskningen av det underskott som får sparas ökar nämligen nämnda beskattningsunderlag (domen i det ovannämnda målet Cobelfret, punkt 39).

40 Domstolen slog därmed fast att även om den utdelning som moderbolaget erhåller inte påförs någon inkomstskatt för juridiska personer med avseende på det beskattningsår då utdelningen lämnas, kan nämnda minskning av moderbolagets underskott leda till att det sistnämnda indirekt beskattas för denna utdelning under senare beskattningsår, när det redovisar överskott. Domstolen konstaterade också att en sådan verkan av att DBI-avdraget begränsas är inte förenlig med vare sig ordalydelsen i, ändamålet med, eller systematiken i direktiv 90/435 (domen i det ovannämnda målet Cobelfret, punkterna 40 och 41).

41 Domstolen slog för det första fast att gemenskapslagstiftarens användning i artikel 4.1 första strecksatsen i direktiv 90/435 av formuleringen ”avstå från att beskatta” i stället för ”undanta från skatteplikt” inte kan leda till slutsatsen att begränsningen av DBI-avdraget tillåts få en sådan inverkan på moderbolagets underskott, eftersom det inte finns någonting i systematiken i direktiv 90/435 eller i ändamålet med detsamma som antyder att det skulle vara någon påtaglig skillnad mellan ”att avstå från att beskatta” och ”att undanta från skatt” den vinst som moderbolaget redovisat, och domstolen har dessutom omväxlande använt begreppen ”undanta från skatt” och ”avstå från att beskatta”, i den mening som avses i artikel 4.1 (domen i det ovannämnda målet Cobelfret, punkterna 42 och 43).

42 Efter att ha konstaterat att DBI-systemet inte medger att ändamålet att förhindra ekonomisk dubbelbeskattning, sådant det föreskrivs i artikel 4.1 första strecksatsen i direktiv 90/435, till fullo uppnås när moderbolaget inte har redovisat någon annan beskattningsbar vinst under den period då utdelningen erhållits, slog domstolen fast att även om Konungariket Belgien, genom att tillämpa nämnda system på utdelning som lämnas av i landet hemmahörande dotterbolag såväl som på utdelning från dotterbolag hemmahörande i andra medlemsstater, söker undanröja alla de nackdelar som är förenade med samverkan mellan bolag i olika medlemsstater i förhållande till samverkan mellan bolag i en och samma medlemsstat, kan detta inte rättfärdiga tillämpningen av ett system som inte är förenligt med det system för att undvika ekonomisk dubbelbeskattning som föreskrivs i artikel 4.1 första strecksatsen (domen i det ovannämnda målet Cobelfret, punkterna 45 och 46).

43 Vad gäller argumentet att begränsningen av DBI-avdraget åtminstone leder till samma resultat som det avräkningssystem som föreskrivs i artikel 4.1 andra strecksatsen i direktiv 90/435, och att det inte finns något som indikerar att det som anges i första strecksatsen i nämnda artikel leder till ett förmånligare resultat än det som föreskrivs i nämnda andra strecksats, erinrade domstolen slutligen om att valet mellan systemet med avstående från beskattning och avräkningssystemet inte nödvändigtvis leder till samma resultat för det bolag som erhåller utdelningen, samt att en medlemsstat som vid införlivandet av ett direktiv har valt ett av de alternativa system som föreskrivs i direktivet inte heller kan åberopa de verkningar eller de begränsningar som skulle ha kunnat bli följden av att det andra systemet hade genomförts (domen i det ovannämnda målet Cobelfret, punkterna 48 och 50).

44 Mot bakgrund av vad som anförts ovan ska den första frågan i målen C-439/07 och C-499/07 således besvaras enligt följande. Artikel 4.1 första strecksatsen i direktiv 90/435 ska tolkas så, att den utgör hinder för en lagstiftning i en medlemsstat i vilken det föreskrivs att undantag från skatteplikt för aktieutdelningar som ett i denna stat hemmahörande moderbolag erhåller från ett dotterbolag som har sitt säte i en annan medlemsstat, förutsätter att nämnda utdelning inkluderas i moderbolagets beskattningsunderlag och därefter dras av med 95 procent i den mån som det för den berörda beskattningsperioden kvarstår ett positivt vinstsaldo efter avdrag för övriga från skatteplikt undantagna vinster, och som leder till

— att moderbolaget beskattas för erhållen vinstutdelning under en senare beskattningsperiod när det inte redovisar någon beskattningsbar vinst eller redovisar en otillräcklig vinst under den beskattningsperiod som dessa vinstutdelningar skett,

eller

— att underskott från denna beskattningsperiod kvittas mot vinstutdelningen medan det inte får sparas till en senare beskattningsperiod till den del det till sitt belopp svarar mot nämnda vinstutdelning.

Den andra frågan i mål C-499/07

45 Den hänskjutande domstolen har ställt sin andra fråga i mål C-499/07 för att få klarhet i huruvida artikel 4.1 första strecksatsen i direktiv 90/435 ska tolkas så, att en medlemsstat måste tillåta att vinstutdelning som ett i denna stat hemmahörande

moderbolag erhåller från sitt dotterbolag, vars säte är beläget i en annan medlemsstat, får dras av i sin helhet från den vinst som hänför sig till moderbolagets taxeringsår, och att det underskott som uppstår till följd härav får sparas till ett senare taxeringsår.

46 Domstolen erinrar om att det ankommer på varje medlemsstat att med iakttagande av gemenskapsrätten utforma 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, för ett liknande resonemang, dom 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 50, och 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).

47 När det gäller den vinstutdelning som omfattas av tillämpningsområdet för direktiv 90/435, stadgas i artikel 4.1 i direktivet att, när ett moderbolag i denna sin egenskap tar emot utdelning från sitt dotterbolag, den stat där moderbolaget är hemmahörande antingen ska avstå från att beskatta sådan utdelning eller ge detta moderbolag rätt att från den skatt som det har att betala avräkna den skatt för dotterbolaget som belöper på denna vinst och, i förekommande fall, även den källskatt som innehållits av den medlemsstat där dotterbolaget har sitt hemvist, upp till beloppet för den motsvarande nationella skatt som ska betalas (dom av den 3 april 2008 i mål C-27/07, Banque Fédérative du Crédit Mutuel, REG 2008, s. I-2067, punkt 25, och domen i det ovannämnda målet Cobelfret, punkt 30), varvid medlemsstaterna ges en uttrycklig möjlighet att välja mellan systemet med undantag från skatteplikt och systemet med avräkning (se domarna i de ovannämnda målen Test Claimants in the FII Group Litigation, punkt 44, och Cobelfret, punkt 31).

48 Artikel 4.1 första strecksatsen i direktiv 90/435 utgör sådan ovillkorlig och tillräckligt precis bestämmelse som kan åberopas vid de nationella domstolarna (domen i det ovannämnda målet Cobelfret, punkt 65), dock utan att innehålla bestämmelser om det sätt varpå de medlemsstater som valt systemet med undantag från skatteplikt ska genomföra detsamma.

49 Enligt ordalydelsen i artikel 249 tredje stycket EG överlåts det på medlemsstaterna att bestämma form och tillvägagångssätt för genomförandet av direktiven för att eftersträvat resultat ska uppnås på bästa sätt (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 juni 2005 i mål C-456/03, kommissionen mot Italien, REG 2005, s. I-5335, punkt 51, av den 5 juli 2007 i mål C-321/05, Kofoed, REG 2007, s. I-5795, punkt 43, och av den 8 maj 2008 i mål C-491/06, Danske Svineproducenter, REG 2008, s. I-3339, punkt 27).

50 Medlemsstaterna är följaktligen fria att, med beaktande av vad som krävs enligt den interna rättsordningen, fastställa formerna för hur det ska säkerställas att det resultat som föreskrivs i artikel 4.1 första strecksatsen i direktiv 90/435 uppnås (se, analogt, i fråga om artikel 3.2 i direktiv 90/435, dom av den 17 oktober 1996 i de förenade målen C-283/94, C-291/94 och C-292/94, Denkavit m.fl., REG 1996, s. I-5063, punkt 33).

51 Enligt artikel 4.2 i direktiv 90/435 är dessutom varje medlemsstat bibehållen rätten att föreskriva att kostnader som avser innehavet i dotterbolaget inte får dras av från den beskattningsbara vinsten i moderbolaget, med den preciseringen att om de förvaltningskostnader som avser nämnda innehav i sådant fall fastställs schablonmässigt, får detta belopp inte överstiga 5 procent av den vinst som utdelats av dotterbolaget (domen i det ovannämnda målet Banque Fédérative du Crédit Mutuel, punkt 28).

52 Det ska också påpekas att artikel 4.2 i direktiv 90/435 ger en medlemsstat rätt att fastställa icke avdragsgilla förvaltningskostnader till ett schablonbelopp som inte får överstiga 5 procent av den vinst som utdelats av dotterbolaget, utan att därvid göra skillnad mellan den situation där medlemsstaten har valt att tillämpa ett system med undantag från skatteplikt och den situation där medlemsstaten har valt ett avräkningssystem (domen i det ovannämnda målet Banque Fédérative du Crédit Mutuel, punkt 45).

53 Den andra frågan i mål C-499/07 ska följaktligen besvaras enligt följande. Artikel 4.1 första strecksatsen i direktiv 90/435 jämförd med andra punkten i samma artikel ska tolkas så, att den inte innebär någon skyldighet för medlemsstaterna att tillåta att hela den vinst som det i denna stat hemmahörande moderbolaget erhåller i utdelning från sitt dotterbolag med säte i en annan medlemsstat får dras av i sin helhet från den vinst som är hänförlig till taxeringsåret för moderbolaget och att det underskott som följer därav får sparas till ett senare taxeringsår. Det ankommer på medlemsstaterna att med beaktande av såväl behoven i deras interna rättsordningar som den befogenhet för dem som föreskrivs i artikel 4.2, fastställa hur det i artikel 4.1 första strecksatsen föreskrivna resultatet ska uppnås.

54 När en medlemsstat har valt det system med undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 4.1 första strecksatsen i direktiv 90/435 och när lagstiftningen i denna medlemsstat i princip tillåter att underskott sparas till senare taxeringsår, utgör nämnda bestämmelse dock hinder för en medlemsstats lagstiftning som leder till en minskning av de underskott i moderbolaget som får sparas på detta sätt upp till ett belopp motsvarande erhållen utdelning.

Den andra frågan i mål C-439/07 och den tredje frågan i mål C-499/07

55 De hänskjutande domstolarna har ställt den andra frågan i mål C-439/07 och den tredje frågan i mål C-499/07 för att få klarhet i huruvida artikel 4.1 första strecksatsen i direktiv 90/435 ska tolkas så, att den – i det fall där lagstiftaren i en medlemsstat vid införlivandet av nämnda direktiv har beslutat att behandla rent interna situationer på samma sätt som de situationer som regleras i detta direktiv – utgör hinder för att en sådan lagstiftning som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen tillämpas på nämnda interna situationer.

56 Som framgår av artikel 1 i direktiv 90/435 tar detta sikte på vinstutdelning till bolag som är hemmahörande i en medlemsstat som lämnas av deras dotterbolag, vilka har säte i andra medlemsstater. Dessutom innehåller artikel 2 i samma direktiv en definition av direktivets tillämpningsområden utifrån bolagstyper, sådana de uppräknas i bilagan till nämnda direktiv, medan artikel 3.1 däri innehåller en bestämmelse om det lägsta andelsinnehav som krävs för att två bolag ska kunna anses utgöra moder- respektive dotterbolag i den mening som avses i direktiv 90/435 (domen i det ovannämnda målet Cobelfret, punkt 20).

57 Artikel 4.1 första strecksatsen i direktiv 90/345 reglerar följaktligen inte de situationer som inte uppfyller nämnda villkor, framför allt den situation där det bolag som lämnar utdelningen har sitt säte i samma medlemsstat som det moderbolag som erhåller utdelningen. Härav följer att nämnda bestämmelse inte i sig kan utgöra hinder för att en nationell lagstiftning tillämpas på sådana rent interna situationer.

58 Som de hänskjutande domstolarna påpekat beslutade den belgiska lagstiftaren vid införlivandet av direktiv 90/435 att rent interna situationer och situationer som regleras i detta direktiv ska behandlas på samma sätt.

59 Av domstolens rättspraxis framgår att när en nationell lagstiftning för lösningen av problem i rent interna situationer anpassas till den lösning som har valts i gemenskapsrätten ankommer det enbart på den nationella domstolen att, inom ramen för fördelningen enligt artikel 234 EG av den dömande funktionen mellan de nationella domstolarna och EG-domstolen, bedöma den exakta betydelsen av hänvisningen till gemenskapsrätten, eftersom EG-domstolens behörighet är begränsad till att granska enbart gemenskapsrättsliga bestämmelser (dom av den 18 oktober 1990 i de förenade målen C-297/88 och C-197/89, Dzodzi, REG 1990, s. I-3763, punkterna 41 och 42, svensk specialutgåva, volym 10, s. 531, av den 25 juni 1992 i mål C-88/91, Federconsorzi, REG 1992, s. I-4035, punkt 10, och domen i det ovannämnda målet Leur-Bloem, punkterna 32 och 33). Beaktandet av de gränser som den nationella lagstiftaren har ställt upp för tillämpningen av gemenskapsrätten på rent interna situationer hör nämligen till den nationella rätten och följaktligen till den medlemsstatens domstolars exklusiva behörighet (domen i det ovannämnda målet Dzodzi,

punkt 42, dom av den 12 november 1992 i mål C-73/89, Fournier, REG 1992, s. I-5621, punkt 23, domen i det ovannämnda målet Leur-Bloem, punkt 33, och dom av den 22 december 2008 i mål C-48/07, Les Vergers du Vieux Tauves, REG 2008, s. I-10627, punkt 27).

60 Mot bakgrund av det ovan anförda ska den andra frågan i mål C-439/07, och den tredje frågan i mål C-499/07 besvaras så, att när en nationell lagstiftning utformas i överensstämmelse med gemenskapsrätten i fråga om de lösningar som i denna lagstiftning föreskrivs för rent interna situationer, ankommer det enbart på den nationella domstolen att inom ramen för fördelningen enligt artikel 234 EG av den dömande funktionen mellan de nationella domstolarna och EG-domstolen, bedöma den exakta betydelsen av hänvisningen till gemenskapsrätten, den hänsyn som tagits till de begränsningar som den nationella lagstiftaren har kunnat föreskriva för tillämpningen av denna rättighet på rent interna situationer vilka omfattas av rätten i den berörda medlemsstaten och, följaktligen, den exklusiva behörigheten för domstolarna i sistnämnda stat.

Artikel 56 EG (tredje frågan i mål C-439/107)

61 Den hänskjutande domstolen har ställt sin tredje fråga i mål C-439/07 i syfte att, för det fall artikel 4.1 första strecksatsen i direktiv 90/435 utgör hinder för att en sådan nationell lagstiftning som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen tillämpas på situationer där moder- och dotterbolag är hemmahörande i olika medlemsstater liksom på situationer där dessa bolag har sina säten i en och samma medlemsstat, få klarhet i huruvida artikel 56.1 EG även utgör hinder för att nämnda nationella lagstiftning tillämpas på utdelning från dotterbolag som är hemmahörande i tredjeländer.

62 Som domstolen har erinrat om i såväl punkt 20 i domen i målet Cobelfret som i punkt 56 i förevarande beslut, framgår det av artikel 1 i direktiv 90/435 att detta avser vinstutdelning som bolag hemmahörande i en medlemsstat erhåller från dotterbolag i andra medlemsstater.

63 I artikel 4.1 första strecksatsen i direktiv 90/435 regleras alltså inte de situationer där nämnda villkor inte är uppfyllda, i synnerhet den situation där det bolag som lämnar utdelningen har sitt säte i samma medlemsstat som det bolag som erhåller utdelningen (se punkt 57 i förevarande beslut), och den situation där det utdelande bolaget har sitt säte i tredjeland.

64 För övrigt omfattar de åtgärder som i egenskap av restriktioner för kapitalrörelser är förbjudna enligt artikel 56.1 EG sådana åtgärder som kan avhålla i en medlemsstat ej hemmahörande personer från att investera i denna medlemsstat eller som kan avhålla i denna medlemsstat hemmahörande personer från att investera i andra stater (dom av den 23 februari 2006 i mål C-513/03, van Hilten-van der Heijden, REG 2006, s. I-1957, punkt 44, av den 25 januari 2007 i mål C-370/05, Festersen, REG 2007, s. I-1129, punkt 24, av den 18 december 2007 i mål C-101/05, A, REG 2007, s. I-11531, punkt 40, och beslut av den 23 april 2008 i mål C-201/05, Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, REG 2008, s. I-2875, punkt 53).

65 Genom artikel 56.1 EG har det skett en liberalisering av kapitalrörelser medlemsstaterna emellan och mellan medlemsstaterna och tredjeländer. För det ändamålet föreskrivs i denna artikel att inom ramen för kapitlet med rubriken ”Kapital och betalningar” i EG-fördraget ska alla restriktioner för kapitalrörelser mellan medlemsstater samt mellan medlemsstater och tredjeländer vara förbjudna (dom av den 14 december 1995 i de förenade målen C-163/94, C-165/94 och C-250/94, Sanz de Lera m.fl., REG 1995, s. I-4821, punkt 19, domarna i de ovannämnda målen van Hilten-van der Heijden, punkt 37, och A, punkt 20, samt beslutet i det ovannämnda målet Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, punkt 90).

66 Domstolen har för övrigt redan slagit fast att när det gäller kapitalrörelser mellan medlemsstaterna och tredjeländer kan artikel 56.1 EG jämförd med artiklarna 57 EG och 58 EG åberopas vid nationell domstol och medföra att nationella bestämmelser som strider mot dessa artiklar inte får tillämpas, oberoende av vilken kategori av kapitalrörelser som är i fråga (domen i det ovannämnda målet A, punkt 27, och beslutet i det ovannämnda målet Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, punkt 91).

67 Om utdelning från ett bolag hemmahörande i tredjeland vid tillämpningen av den nationella lagstiftningen behandlas mindre förmånligt än utdelningen från ett bolag med säte i Belgien, ankommer det på den nationella domstolen att inledningsvis pröva huruvida artikel 56 EG är tillämplig.

68 I detta avseende gäller enligt numera fast rättspraxis att avgörandet av huruvida en nationell lagstiftning omfattas av någon av de fria rörligheterna ska ske med beaktande av ändamålet med den aktuella lagstiftningen (se dom av den 24 maj 2007 i mål C-157/05, Holböck, REG 2007, s. I-4051, punkt 22 och där angiven rättspraxis).

69 Domstolen har också slagit fast att en nationell lagstiftning, vars tillämpning inte är avhängig omfattningen av den andel som det utdelningsmottagande bolaget innehar i det utdelande bolaget, kan omfattas såväl av artikel 43 EG om etableringsfrihet som av artikel 56 EG om fri rörlighet för kapital (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Test Claimants in the FII Group Litigation, punkt 36, och dom av den 26 juni 2008 i mål C-284/06, Burda, REG 2008, s. I-4571, punkt 71).

70 I den mån det rör sig om innehav som ger ett betydande inflytande över de beslut som fattas i berörda bolag och möjlighet att besluta om bolagens verksamhet är det dock fördragets bestämmelser om etableringsfrihet som är tillämpliga (domen i det ovannämnda målet Test Claimants in the FII Group Litigation, punkt 81).

71 Det är följaktligen med hänsyn till ändamålet med den nationella lagstiftningen liksom till omständigheterna i det mål som den hänskjutande domstolen har att avgöra som denna ska ta ställning till huruvida artikel 56 EG kan åberopas. Om så är fallet ska

nämnda domstol pröva om denna artikel utgör hinder för att utdelning från dotterbolag i tredjeland behandlas annorlunda än utdelning från dotterbolag med säte i Belgien.

72 Domstolen erinrar härvid för det första om att det av domstolens rättspraxis framgår att omfattningen av denna rätt för medlemsstaterna att tillämpa vissa för kapitalrörelserna restriktiva bestämmelser inte kan fastställas utan hänsyn till den omständigheten att kapitalrörelserna till eller från tredjeländer sker i ett annat rättsligt sammanhang än de som äger rum inom Europeiska gemenskapen. På grund av graden av rättslig integration mellan gemenskapens medlemsstater – bland annat förekomsten av gemenskapens lagstiftningsåtgärder för samarbete mellan de nationella skattemyndigheterna, såsom rådets direktiv 77/799/EEG av den 19 december 1977 om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattningens område (EGT L 336, s. 15; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 64) – är sålunda en medlemsstats beskattning av ekonomisk verksamhet med gränsöverskridande inslag som bedrivs inom gemenskapen inte alltid jämförbar med beskattningen av ekonomisk verksamhet som har koppling till förhållandet mellan medlemsstaterna och tredjeland (domen i det ovannämnda målet Test Claimants in the FII Group Litigation, punkt 170, och beslutet i det ovannämnda målet Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, punkt 92).

73 För det andra kan det inte heller uteslutas att en medlemsstat kan visa att en restriktion för kapitalrörelser till eller från tredjeländer rättfärdigas av ett visst skäl, under omständigheter där detta skäl inte med giltig verkan skulle kunna motivera en restriktion för kapitalrörelser mellan medlemsstater (domen i det ovannämnda målet A, punkterna 36 och 37, och beslutet i det ovannämnda målet Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, punkt 93).

74 Mot bakgrund av det ovan anförda ska den tredje frågan i mål C-439/07 besvaras så, att om lagstiftningen i en medlemsstat påbjuder att utdelning från ett bolag hemmahörande i ett tredjeland ska behandlas mindre förmånligt än utdelning från ett bolag med säte i nämnda medlemsstat, ankommer det på den nationella domstolen att med hänsyn till såväl ändamålet med den nationella lagstiftningen som omständigheterna

i det mål som den har att avgöra, pröva huruvida artikel 56 EG är tillämplig och, om så är fallet, huruvida denna utgör hinder för nämnda skillnad i behandling.

Artikel 43 EG (fjärde frågan i målen C-439/07 och C-499/07)

75 De hänskjutande domstolarna har ställt sina respektive fjärde frågor i målen C-439/07 och C-499/07 för att få klarhet i huruvida artikel 43 EG utgör hinder för en sådan lagstiftning i en medlemsstat som den som är i fråga i målen vid de nationella domstolarna, enligt vilken ett moderbolag som är hemmahörande i en medlemsstat och som erhåller utdelning från sitt dotterbolag med säte i en annan medlemsstat får dra av denna från sin beskattningsbara inkomst bara i den mån utdelningen motsvarar vinst under den beskattningsperiod utdelningen lämnats, medan denna utdelning helt skulle undantas från skatteplikt som detta bolag hade upprättat ett fast driftställe i denna andra medlemsstat.

76 Enligt fast rättspraxis inbegriper friheten för medborgare från en medlemsstat att etablera sig på en annan medlemsstats territorium även en rätt att starta och utöva verksamhet som egenföretagare samt rätt att bilda och driva företag på de villkor som etableringsstatens lagstiftning föreskriver för dess egna medborgare. Avvecklingen av inskränkningarna i etableringsfriheten omfattar även inskränkningar för medborgare från en medlemsstat vilka är etablerade i en annan medlemsstat att upprätta kontor, filialer eller dotterbolag (se, bland annat, dom av den 28 januari 1986 i mål 270/83, kommissionen mot Frankrike, REG 1986, s. 273, punkt 13, svensk specialutgåva, volym 8, s. 389, av den 29 april 1999 i mål C-311/97, Royal Bank of Scotland, REG 1999, s. I-2651, punkt 22, och av den 23 februari 2006 i mål C-253/03, CLT-UFA, REG 2006, s. I-1831, punkt 13).

77 När det gäller behandlingen i den mottagande staten har domstolen slagit fast att artikel 43 första stycket andra meningen EG uttryckligen ger ekonomiska aktörer en möjlighet att fritt välja den juridiska form som är lämplig för att bedriva verksamhet i en annan medlemsstat, och detta fria val får inte begränsas genom diskriminerande

skattebestämmelser (se domarna i de ovannämnda målen kommissionen mot Frankrike, punkt 22, och CLT-UFA, punkt 14, samt dom av den 18 juli 2007 i mål C-231/05, Oy AA, REG 2007, s. I-6373, punkt 40).

78 Friheten att välja den juridiska form som är lämplig för att bedriva verksamhet i en annan medlemsstat har följaktligen bland annat till syfte att ge bolag med säte i en medlemsstat möjlighet att öppna en filial i en annan medlemsstat för att där utöva sin verksamhet på samma villkor som gäller för dotterbolag (domen i det ovannämnda målet CLT-UFA, punkt 15).

79 Av fast rättspraxis följer också att även om syftet med fördragets bestämmelser om etableringsfrihet enligt ordalydelsen är att säkerställa nationell behandling i den mottagande staten, utgör dessa bestämmelser samtidigt ett förbud för ursprungsmedlemsstaten att förhindra att en av dess medborgare eller ett bolag som bildats i överensstämmelse med dess lagstiftning etablerar sig i en annan medlemsstat (se, bland annat, dom av den 16 juli 1998 i mål C-264/96, ICI, REG 1998, s. I-4695, punkt 21, av den 12 september 2006 i mål C-196/04, Cadbury Schweppes och Cadbury Schweppes Overseas, punkt 42, av den 6 december 2007 i mål C-298/05, Columbus Container Services, REG 2007, s. I-10451, punkt 33, och av den 15 maj 2008 i mål C-414/06, Lidl Belgium, REG 2008, s. I-3601, punkt 19).

80 Domstolen har sålunda i fråga om de skyldigheter som föreligger för ursprungsstaten slagit fast att den självständighet när det gäller det skatterättsliga området som medlemsstaterna har på nuvarande stadium av gemenskapsharmoniseringen, innebär att medlemsstaterna fritt får fastställa villkoren för beskattning och nivån på denna för de olika etableringsformer som inhemska bolag kan använda sig av för sin verksamhet i utlandet, under förutsättning att de inte utsätts för en behandling som är diskriminerande i förhållande till hur inhemska jämförbara etableringar behandlas (domen i det ovannämnda målet Columbus Container Services, punkterna 51 och 53).

81 Det framgår inte av de handlingar i målen vid de nationella domstolarna som dessa domstolar har ingett till domstolen att ett i Belgien hemmahörande moderbolag behandlas mindre förmånligt när den erhållna vinsten delas ut av ett dotterbolag med säte i en annan medlemsstat än när denna vinst delas ut av ett jämförbart dotterbolag som i likhet med moderbolaget är hemmahörande i Belgien. Det har inte heller hävdats att ett sådan moderbolag behandlas sämre när det erhåller inkomst från ett fast driftställe beläget i en annan medlemsstat, än vad som är fallet när moderbolaget erhåller inkomsten från ett jämförbart fast driftställe beläget i Belgien.

82 Den fjärde frågan i målen C-439/07 och C-499/07 ska följaktligen besvaras så, att artikel 43 EG inte utgör hinder för en lagstiftning i en medlemsstat enligt vilken ett moderbolag som är hemmahörande i en medlemsstat och som erhåller vinstutdelning från sitt dotterbolag, som har sitt säte i en annan medlemsstat, får dra av denna från sin beskattningsbara inkomst bara till den del denna utdelning täcks av vinsten från den beskattningsperiod då vinstutdelningen skett, medan hela denna utdelning skulle kunna undantas från skatteplikt som detta bolag hade bildat ett fast driftställe i denna andra medlemsstat. Det sagda gäller dock bara om behandlingen av utdelning från subjekt som bildats i en annan medlemsstat inte är diskriminerande i förhållande till behandlingen av vinster från jämförbara inhemska subjekt.

Rättegångskostnader

83 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 (femte avdelningen) följande:

1) Artikel 4.1 första strecksatsen i rådets direktiv 90/435/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater ska tolkas så, att den utgör hinder för en lagstiftning i en medlemsstat i vilken det föreskrivs att undantag från skatteplikt för aktieutdelningar som ett i denna stat hemmahörande moderbolag erhåller från ett dotterbolag som har sitt säte i en annan medlemsstat, förutsätter att nämnda utdelning inkluderas i moderbolagets beskattningsunderlag och därefter dras av med 95 procent i den mån som det för den berörda beskattningsperioden kvarstår ett positivt vinstsaldo efter avdrag för övriga från skatteplikt undantagna vinster, och som leder till

— att moderbolaget beskattas för erhållen vinstutdelning under en senare beskattningsperiod när det inte redovisar någon beskattningsbar vinst eller redovisar en otillräcklig vinst under den beskattningsperiod som dessa vinstutdelningar skett,

eller

— att underskott från denna beskattningsperiod kvittas mot vinstutdelningen medan det inte får sparas till en senare beskattningsperiod till den del det till sitt belopp svarar mot nämnda vinstutdelning.

2) Artikel 4.1 första strecksatsen i direktiv 90/435 jämförd med andra punkten i samma artikel ska tolkas så, att den inte innebär någon skyldighet för medlemsstaterna att tillåta att hela den vinst som det i denna stat hemmahörande moderbolaget erhåller i utdelning från sitt dotterbolag med säte i en

annan medlemsstat får dras av i sin helhet från den vinst som är hänförlig till taxeringsåret för moderbolaget och att det underskott som följer därav får sparas till ett senare taxeringsår. Det ankommer på medlemsstaterna att med beaktande av såväl behoven i deras interna rättsordningar som den befogenhet för dem som föreskrivs i artikel 4.2, fastställa hur det i artikel 4.1 första strecksatsen föreskrivna resultatet ska uppnås.

När en medlemsstat har valt det system med undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 4.1 första strecksatsen i direktiv 90/435 och när lagstiftningen i denna medlemsstat i princip tillåter att underskott sparas till senare taxeringsår, utgör nämnda bestämmelse dock hinder för en medlemsstats lagstiftning som leder till en minskning av de underskott i moderbolaget som får sparas på detta sätt upp till ett belopp motsvarande erhållen utdelning.

3) **När en nationell lagstiftning utformas i överensstämmelse med gemenskapsrätten i fråga om de lösningar som i denna lagstiftning föreskrivs för rent interna situationer, ankommer det enbart på den nationella domstolen att inom ramen för fördelningen enligt artikel 234 EG av den dömande funktionen mellan de nationella domstolarna och EG-domstolen, bedöma den exakta betydelsen av hänvisningen till gemenskapsrätten, den hänsyn som tagits till de begränsningar som den nationella lagstiftaren har kunnat föreskriva för tillämpningen av denna rättighet på rent interna situationer vilka omfattas av rätten i den berörda medlemsstaten och, följaktligen, den exklusiva behörigheten för domstolarna i sistnämnda stat.**

4) **Om lagstiftningen i en medlemsstat påbjuder att utdelning från ett bolag hemmahörande i ett tredjeland ska behandlas mindre förmånligt än utdelning från ett bolag med säte i nämnda medlemsstat, ankommer det på den nationella domstolen att med hänsyn till såväl ändamålet med den nationella lagstiftningen som omständigheterna i det mål som den har att avgöra, pröva huruvida artikel 56 EG är tillämplig och, om så är fallet, huruvida denna utgör hinder för nämnda skillnad i behandling.**

5) Artikel 43 EG utgör inte hinder för en lagstiftning i en medlemsstat enligt vilken ett moderbolag som är hemmahörande i en medlemsstat och som erhåller vinstutdelning från sitt dotterbolag, som har sitt säte i en annan medlemsstat, får dra av denna från sin beskattningsbara inkomst bara till den del denna utdelning täcks av vinsten från den beskattningsperiod då vinstutdelningen skett, medan hela denna utdelning skulle kunna undantas från skatteplikt som detta bolag hade bildat ett fast driftställe i denna andra medlemsstat. Det sagda gäller dock bara om behandlingen av utdelning från subjekt som bildats i en annan medlemsstat inte är diskriminerande i förhållande till behandlingen av vinster från jämförbara inhemska subjekt.

Underskrifter