retssystem, vil brugen af kriteriet i forbindelse med indrømmelsen af et tillæg til tilbagebetalt overskydende skat navnlig kunne være til skade for selskaber, der har hjemsted i andre medlemsstater, thi det er nemlig oftest disse selskaber, der har skattemæssigt hjemsted uden for den pågældende medlemsstats område.

RETSMØDERAPPORT
i sag C-330/91 *

I — Faktiske omstændigheder og retsforhandlinger

A — *Faktiske omstændigheder*

Det tyske aktieselskab Commerzbank AG har en filial i Det Forenede Kongerige. Gennem denne filial ydede selskabet mellem 1973 og 1976 forskellige lån til amerikanske selskaber. Af de renter, Commerzbank modtog fra disse selskaber, betalte den en skat på 4 222 234 UKL til Inland Revenue Commissioners (herefter benævnt »skattemyndighederne«).

Senere krævede Commerzbank skatten tilbagebetalt med den begrundelse, at den pågældende rente var fritaget for skat i Det Forenede Kongerige i henhold til artikel XV i overenskomsten mellem Det Forenede Kongerige Storbritannien og Nordirland og Amerikas Forenede Stater til undgåelse af dobbeltbeskatning og skatteunddragelse med hensyn til indkomstskat (S. R. & O. 1946, nr. 1327), som ændret ved protokol af 20. september 1966 (S. I. 1966 nr. 1188). I denne artikel bestemmes det i det væsentlige, at rente betalt af et amerikansk selskab er fritaget for skat i Det Forenede Kongerige, medmindre modtageren er et britisk selskab eller et selskab, der har skattemæssigt hjemsted i Det Forenede Kongerige. Den overskydende skat blev tilbagebetalt til Commerzbank i 1990.

Commerzbank krævede ligeledes en godtgørelse i form af renter af den overskydende skat for den periode, i hvilken skattemyndighederne tilbageholdt skatten. Efter selskabets beregninger beløb den samlede rente indtil tidspunktet for skattens tilbagebetaling sig til 5 199 258 UKL, dvs. et beløb, der var større end den betalte skat.

Commerzbank støttede sit krav på section 825 i Income and Corporation Taxes Act 1988. I henhold til denne bestemmelse har et selskab, som får tilbagebetalt overskydende

* Processprog: engelsk.

selskabsskat, ret til en godtgørelse på 8,25% p.a. af den tilbagebetalte skat, forudsat at selskabet har skattemæssigt hjemsted i Det Forenede Kongerige. Bestemmelsen er affattet således:

»1. This section applies to the following payments made to a company in connection with any accounting period for which the company was resident in the United Kingdom ...

(a) a repayment of corporation tax paid by the company for that accounting period ...

2. Subject to the following provisions of this section, where a payment of not less than £ 100 to which this section applies is made by the Board or an inspector after the end of the 12 months beginning with the material date, the payment shall be increased under this section by an amount ('a repayment supplement') equal to interest on the amount paid at the rate of 8.25 per cent per annum ...«

Commerzbank's krav blev afvist af skattemyndighederne. Selskabet anlagde derfor sag for High Court til prøvelse af skattemyndighedernes afgørelse. Det gjorde gældende, at nægtelsen af at udbetale et tillæg til det tilbagebetalte beløb til selskaber, som ikke har skattemæssigt hjemsted i Det Forenede Kongerige, udgjorde en begrænsning af deres etableringsret og en indirekte forskelsbehandling på grundlag af nationalitet, da de fleste af de berørte selskaber var udenlandske.

Skattemyndighederne svarede, at Commerzbank ikke var blevet udsat for forskelsbehandling, men tværtimod indtog en privilegeret stilling på grund af skattefritagelsen.

High Court fandt, at sagens afgørelse afhang af, hvorledes Commerzbank's skattemæssige stilling blev analyseret. Hvis man fokuserer på den bestemte omstændighed, som påstås at stille selskabet ufordelagtigt, nemlig nægtelsen af tillægget, er der åbenbart tale om forskelsbehandling. Hvis man på den anden side tager Commerzbank's skattefritagelse i betragtning, er selskabet ikke længere ugunstigt stillet, og det bliver vanskeligt at sammenligne dets situation med situationen for dets britiske konkurrenter.

Dette er baggrunden for, at High Court of Justice besluttede at udsætte sagen og ved kendelse af 12. april 1991 forelagde Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Når

i) et selskab, som er stiftet i henhold til en medlemsstats lovgivning og har sin hovedvirksomhed dér, driver forretning gennem en filial i en anden medlemsstat

ii) selskabet afkræves betaling af skat i den anden medlemsstat af filialens fortjeneste og betaler skatten

iii) den pågældende skat i virkeligheden ikke skal betales, såfremt selskabet er omfattet af en undtagelse i henhold til en dobbeltbeskatningsaftale mellem den anden medlemsstat og et tredjeland for selskaber, som hverken er indenlandske eller i skattelovgivningens forstand har hjemsted i den anden medlemsstat

iv) selskabet med held påberåber sig undtagelsen og sikrer sig tilbagebetaling af den skat, som er betalt, men ikke skulle betales

v) der i henhold til den anden medlemsstats lovgivning ydes lovbestemt erstatning i form af rente (benævnt 'repayment supplement': tillæg til det tilbagebetalte beløb), når det selskab, som får tilbagebetalt den betalte, men ikke skyldige skat, havde hjemsted i denne medlemsstat på det relevante tidspunkt

vi) selskabet kræver tillægget til det tilbagebetalte beløb, selv om det ikke havde hjemsted i denne medlemsstat på det relevante tidspunkt, og

vii) den anden medlemsstat med denne begrundelse afslår at betale selskabet tillægget til det tilbagebetalte beløb

er da den anden medlemsstats afslag på at betale selskabet et tillæg til det tilbagebetalte beløb med den begrundelse, at det ikke har hjemsted i denne medlemsstat, uforeneligt med fællesskabsretten, navnlig EØF-traktatens artikel 5, 7 og 52-58, og er det ved besvarelsen af dette spørgsmål relevant, at selskabet ikke ville have været fritaget for skat (således at der ikke ville opstå noget spørgsmål om tilbagebetaling af skat og derfor heller ikke om tillæg til det tilbagebetalte beløb), såfremt selskabet havde haft hjemsted i denne medlemsstat?«

B — *Retsforhandlinger for Domstolen*

High Court's kendelse blev registreret på Domstolens Justitskontor den 18. december 1991.

I henhold til artikel 20 i protokollen vedrørende EØF-statutten for Domstolen er der indgivet skriftlige indlæg:

— den 15. april 1992 af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved juridisk konsulent Thomas Cusack, som befuldmægtiget

— den 22. april 1992 af Commerzbank AG ved Gerald Barling, QC, og Barrister David Anderson for Solicitor Stephen Kon

— den 23. april 1992 af Det Forenede Kongerige ved Assistant Treasury Solicitor John Collins, bistået af Alan Moses, QC, og Barrister Derrick Wyatt.

På grundlag af den refererende dommers rapport og efter at have hørt generaladvokaten har Domstolen besluttet at indlede den mundtlige forhandling uden forudgående bevisoptagelse.

II — Skriftlige indlæg for Domstolen

A — *Commerzbank's indlæg*

Commerzbank har for det første anført, at den forskelsbehandling, som den er blevet udsat for på grund af sin status som selskab, der ikke har skattemæssigt hjemsted i Det Forenede Kongerige, udgør en begrænsning af dens frie etableringsret, som er i strid med traktatens artikel 52 (sammenholdt med artikel 58).

Commerzbank har for det første henvist til dommen af 28. januar 1986 (sag 270/83, Kommissionen mod Frankrig, »Etableringsfrihed for forsikringsselskaber — selskabsbeskatning og skattegodtgørelse«, Sml. s. 273), som på alle væsentlige punkter ligner den foreliggende sag. Ifølge Commerzbank blev der ved den pågældende franske lov ydet aktionærer en skattegodtgørelse, forudsat at de havde bopæl (fysiske personer) eller hjemsted (juridiske personer) i Frankrig. Formålet med loven var at forhindre, at indkomst, som var blevet beskattet hos selskabet, atter blev beskattet, når den blev udloddet til aktionærerne. For at undgå en sådan dobbeltbeskatning gav loven aktionæren mulighed for at trække en del af den skat, selskabet havde betalt af indkomsten, fra sin skyldige skat.

Commerzbank har anført, at Domstolen i nævnte sag fastslog, at Frankrig ved kun at yde skattegodtgørelse til personer, der har skattemæssigt hjemsted i Frankrig, udsatte personer, som ikke har skattemæssigt hjemsted, for forskelsbehandling og således begrænsede deres frihed til at oprette filialer og agenturer. Commerzbank finder, at Domstolens praksis ligeledes bør finde anvendelse i den foreliggende sag, idet der her, ligesom i ovennævnte sag, er tale om nægtelse af en skattefordel på grund af, at det pågældende selskab ikke har skattemæssigt hjemsted i Det Forenede Kongerige.

Commerzbank har endvidere gjort gældende, at forbuddet mod at behandle medlemsstaternes statsborgere forskelligt, afhængig af hvor de har skattemæssigt hjemsted, ikke alene fremgår af traktatens artikel 52 og 58, men også af den almindelige plan for ophævelse af begrænsninger i etableringsfriheden (EFT Anden Serie IX, s. 7). Denne plan tager sigte på at ophæve bestemmelser, der, selv om de finder anvendelse uden hensyn til nationalitet, udelukkende eller hovedsagelig er til hinder for, at andre medlemsstaters statsborgere får adgang til udøvelse af selvstændig virksomhed. Commerzbank finder, at en bestemmelse, som gør udbetalingen af »repayment supplement« (tillæg til det tilbagebetalte beløb) betinget af, at vedkommende har skattemæssigt hjemsted i landet, forhindrer andre medlemsstaters statsborgere i at få adgang til eller at udøve sådan virksomhed.

Forbuddet mod forskelsbehandling på grundlag af skattemæssigt hjemsted kan også indirekte udledes af bestemmelserne om fri bevægelighed for arbejdstagere, tjenesteydelser og kapital. Ved disse bestemmelser forbydes en sådan forskelsbehandling på de respektive områder. Da etableringsretten »bygger på samme principper« som disse bestemmelser, må den ligeledes fortolkes som omfattende et sådant forbud.

Commerzbank har for det andet gjort gældende, at den forskelsbehandling, som den

udsættes for, også kan opfattes som indirekte forskelsbehandling på grundlag af nationalitet, som er forbudt ifølge traktatens artikel 7 og 52 (sammenholdt med artikel 58).

Commerzbank har for at godtgøre, at en sådan forskelsbehandling finder sted, påpeget, at de selskaber, som nægtes tillægget, hovedsagelig er udenlandske virksomheder. Ifølge Commerzbank skyldes dette, at de berørte virksomheder har skattemæssigt hjemsted i en anden medlemsstat, og at de — da en række medlemsstater benytter selskabers skattemæssige hjemsted som kriterium for selskabers nationalitet — også har denne anden medlemsstats nationalitet.

Commerzbank har til støtte for sin argumentation henvist til dommen af 8. maj 1990 (sag C-175/88, Biehl, Sml. I, s. 1779), hvori Domstolen har fastslået, at en anvendelse af kriteriet om permanent bopæl på det nationale område som betingelse for at opnå en fordel (nemlig tilbagebetaling af overskydende skat) navnlig vil være til skade for skattepligtige personer, der er statsborgere i andre medlemsstater, selv om bestemmelsen finder anvendelse uanset den berørte skattepligtige persons nationalitet.

Efter at have undersøgt, hvorledes personer, som ikke har skattemæssigt hjemsted, behandles, har Commerzbank for det tredje bemærket, at forskellig behandling, uanset om den bygger på skattemæssigt hjemsted eller nationalitet, kan være forenelig med traktaten, såfremt der er en objektiv begrundelse for den.

Commerzbank har gjort gældende, at den begrundelse, der er givet af Det Forenede Kongerige, ikke opfylder dette krav.

Commerzbank har bestridt, at betalingen af tillægget til selskaber med hjemsted i en anden medlemsstat vil indebære ekstra administrationsomkostninger og ulempe på grund af nødvendigheden af at kontrollere sådanne selskabers status og indkomstforhold.

Commerzbank har endvidere kritiseret Det Forenede Kongeriges argument om, at nægtelsen af tillægget skal udligne eller begrænse den skattefritagelse, selskabet har fået. Commerzbank har i denne forbindelse fremført to argumenter. For det første har den fremhævet, at omstændighederne ved tilbagebetalingen, navnlig begrundelsen for skattefritagelsen, er uden betydning for afgørelsen af, om den forskellige behandling er begrundet. Efter Commerzbank's opfattelse er den eneste relevante betragtning, at skattepligtige, der lider det samme tab i tilfælde af overskydende skat, behandles forskelligt, når de får skatten tilbagebetalt. For det andet har Commerzbank anført, at ifølge ovennævnte dom i sagen Kommissionen mod Frankrig kan nægtelsen af at indrømme en skattemæssig fordel til selskaber, der har skattemæssigt hjemsted i en anden medlemsstat, ikke retfærdiggøres med, at ulempen opvejes af de skattemæssige fordele, selskaberne har; selv om det antages, at der foreligger sådanne fordele, kan de ikke retfærdiggøre en tilsidesættelse af den i artikel 52 fastsatte forpligtelse til at behandle selskaber fra andre medlemsstater på samme måde som landets egne selskaber.

Commerzbank har ligeledes bestridt Det Forenede Kongeriges synspunkt, hvorefter der ikke er tale om traktatbrud, medmindre personer, der ikke har skattemæssigt hjemsted i Det Forenede Kongerige, lider et tab. I denne forbindelse har Commerzbank henvist til ovennævnte Biehl-dom, hvori det ifølge Commerzbank blev fastslået, at national lovgivning, som ikke forårsagede tab under de

givne omstændigheder, var i strid med traktaten, idet den var til potentiel skade for personer, som ikke har skattemæssigt hjemsted, i andre situationer. Ifølge Commerzbank må denne afgørelse finde anvendelse i den foreliggende sag. Den finder, at Det forenede Kongeriges lovgivning er potentielt skadelig, også selv om det antages, at Det Forenede Kongerige har ret i, at selskabet ikke led noget tab i dette tilfælde. Commerzbank har til støtte for dette synspunkt nævnt et eksempel, hvor en person, der har skattemæssigt hjemsted, og en person, der ikke har skattemæssigt hjemsted, begge har ret til tilbagebetaling af skat; efter Det Forenede Kongeriges lovgivning vil tillægget blive betalt til den person, der har skattemæssigt hjemsted, men ikke til den person, som ikke har skattemæssigt hjemsted, der således vil blive ringere stillet.

Commerzbank har endvidere bemærket, at traktatens artikel 220, hvorefter medlemsstaterne skal forhandle indbyrdes for at sikre afskaffelse af dobbeltbeskatning inden for Fællesskabet, ikke giver medlemsstaterne ret til at unddrage sig forpligtelserne i henhold til artikel 52 ved at behandle personer, der ikke har skattemæssigt hjemsted, mindre gunstigt. Commerzbank har herved påpeget, at Domstolen i sin dom i sagen Kommissionen mod Frankrig har fastslået, at de rettigheder, der er fastsat i traktatens artikel 52, er ubetingede, og at en medlemsstat ikke kan gøre deres overholdelse afhængig af indholdet af en overenskomst, som den har indgået med en anden medlemsstat.

Endelig har Commerzbank gjort gældende, at Det Forenede Kongerige, der var klar over forskelsbehandlingen, i 1975 lovede at overveje at ændre den omtvistede foranstaltning og siden har besluttet, at tillægget fra et tidspunkt, der skal fastsættes af Finansministeren, også vil blive udbetalt til selskaber og personer, der ikke har skattemæssigt hjemsted i Det Forenede Kongerige.

Som konklusion har Commerzbank foreslået, at den nationale rets spørgsmål besvares således:

»Traktatens artikel 5, 7, 52 og 58 skal fortolkes således, at en medlemsstat ikke kan nægte at betale et beløb i form af rente af med urette for meget betalt skat alene med den begrundelse, at det selskab, der gør krav på en sådan rente, på det relevante tidspunkt ikke havde skattemæssigt hjemsted i den medlemsstat, men var registreret og havde skattemæssigt hjemsted i en anden medlemsstat.«

B — *Det Forenede Kongeriges indlæg*

Det Forenede Kongerige finder ikke, at den omtvistede foranstaltning er i strid med hverken artikel 7 eller artikel 52 og 58 i traktaten.

Dets argumentation bygger på en analyse af Commerzbank's filials skattemæssige stilling. Tvisten om betalingen af tillægget er opstået på grund af en tilbagebetaling, som alene personer, der ikke har skattemæssigt hjemsted i Det Forenede Kongerige, er berettiget til. Det er på grund af filialens status som person, der ikke har skattemæssigt hjemsted i Det Forenede Kongerige, at den er berettiget til skattefritagelsen, hvorimod en britisk bank, der opererer i Det Forenede Kongerige, under de samme omstændigheder er skattepligtig.

Det Forenede Kongerige har tilføjet, at det fremgår, at Commerzbank ikke skal betale skat i nogen medlemsstat af renter modtaget fra de amerikanske selskaber. Renten er

skattefri ikke alene i Det Forenede Kongerige, men også — i medfør af samme overenskomst — i De Forenede Stater samt — i medfør af en tilsvarende overenskomst mellem Tyskland og Det Forenede Kongerige — i Tyskland.

Det Forenede Kongerige har draget følgende konklusioner af den skattefritagelse, Commerzbank's filial er omfattet af.

For det første må nægtelsen af at yde tillægget til selskaber og personer, som ikke har skattemæssigt hjemsted, ses i rette sammenhæng og undersøges på baggrund af skattefritagelsen. Domstolen indtog denne holdning i sin dom af 12. februar 1974 (sag 152/73, Sotgiu, Sml. s. 153) med hensyn til en godtgørelse til arbejdstagere, som var større, hvis arbejdstagerne ved tiltrædelsen af deres stilling havde bopæl på nationalt område, end hvis de havde bopæl i en anden medlemsstat. Det Forenede Kongerige har fremhævet, at trods denne forskel fastslog Domstolen, at den pågældende lovgivning var forenelig med traktaten, fordi den mindre godtgørelse, der blev udbetalt til arbejdstagere, som blev rekrutteret i en anden medlemsstat, blev opvejet af, at godtgørelsen blev udbetalt i en længere periode.

For det andet er Commerzbank's etableringsret ikke blevet begrænset i strid med traktaten, idet selskabet har opnået en fritagelse og ikke har lidt noget tab. Såfremt tillægget udbetales til Commerzbank under sådanne omstændigheder, vil den gunstige behandling, der allerede er banken til del, blive endnu gunstigere. Ved at fortolke artikel 52 således, at personer, som ikke har skattemæssigt hjemsted, indrømmes en yderligere fordel, går man længere, end formålet med artiklen tilsiger.

Det Forenede Kongerige har til støtte for sit synspunkt henvist til dom af 7. maj 1981 (sag 153/80, Rumhaus Hansen, Sml. s. 1165) om diskriminerende interne afgifter (artikel 95). Ifølge dommen forpligter fællesskabsretten ikke medlemsstaterne til at behandle indførte produkter mere fordelagtigt end indenlandsk fremstillede produkter.

For det tredje har Det Forenede Kongerige benægtet, at Commerzbank er blevet udsat for nogen form for forskelsbehandling. Forskelsbehandling indebærer, at personer, som er i samme situation, behandles forskelligt. I betragtning af den skattefritagelse, som Commerzbank nyder fordel af, må det konkluderes, at banken ikke befinder sig i samme situation som sine britiske konkurrenter. Følgelig kan der ikke være tale om forskelsbehandling.

Det Forenede Kongerige har ligeledes anført, at ifølge ovennævnte dom af 28. januar 1986 i sagen Kommissionen mod Frankrig forbyder artikel 52, at en fordel, der indrømmes personer, som har skattemæssigt hjemsted, nægtes personer, som ikke har skattemæssigt hjemsted, når de to kategorier af skattepligtige behandles ens med hensyn til indkomstbeskatning. Heraf følger, at der ikke kan være tale om forskelsbehandling, når selskaber ikke behandles ens med hensyn til indkomstbeskatning, hvilket er tilfældet i den foreliggende sag, hvor Commerzbank har haft fordel af en skattefritagelse, som ikke

indrømmes selskaber, der har skattemæssigt hjemsted i Storbritannien.

Det Forenede Kongerige har endvidere gjort gældende, at den påståede forskelsbehandling ikke kan være begrundet i nationalitet. Efter dets opfattelse forudsætter forskelsbehandling på grundlag af nationalitet, at der er tale om en foranstaltning, der især berører andre medlemsstaters statsborgere. Denne regel må imidlertid modificeres i forbindelse med skattespørgsmål, hvor der ikke er tale om forskelsbehandling, såfremt et »betydeligt« antal indenlandske skattepligtige også berøres. Denne undtagelse, som fremgår af Domstolens praksis vedrørende indirekte beskatning, bør udvides til også at gælde direkte beskatning. Det Forenede Kongerige har gjort gældende, at den pågældende lovgivning berører mange britiske selskaber, som har skattemæssigt hjemsted i udlandet.

Endelig har Det Forenede Kongerige gjort gældende, at nægtelsen af at yde tillægget til personer, som ikke har skattemæssigt hjemsted, er objektivt begrundet. Tillægget skal kompensere for forsinkelsen ved tilbagebetalingen af den overskydende skat. Denne forsinkelse skyldes i mange tilfælde forsømmelighed hos personer, som ikke har skattemæssigt hjemsted, der er længe om at indgive ansøgning om tilbagebetaling. Forsinkelsen skyldes ligeledes, at beskatningsretten er fordelt mellem flere medlemsstater, hvorfor størrelsen af det beløb, der skal tilbagebetales, kan afhænge af den skat, der opkræves, eller den fritagelse, der ydes i andre medlemsstater. Det kan ikke kræves af Det Forenede Kongeriges skattemyndigheder, at de skal kompensere for en forsinkelse, som de ikke er ansvarlige for.

Af de ovennævnte grunde har Det Forenede Kongerige foreslået, at den nationale rets spørgsmål besvares således:

»Når der i henhold til EØF-traktatens artikel 52 skal tages stilling til, om en skattepligtig, som ikke har skattemæssigt hjemsted, har været udsat for ligebehandling efter nationale regler vedrørende et tillæg til den tilbagebetalte overskydende skat, skal alle sagens omstændigheder tages i betragtning, også det forhold, at tilbagebetalingen af skat er en følge af det begunstigede selskabs status som udenlandsk selskab, der ikke har skattemæssigt hjemsted. Heraf følger, at et selskab, der er registreret i én medlemsstat, og som har en filial i en anden medlemsstat, ikke kan påberåbe sig EØF-traktatens artikel 52 over for skattemyndighederne i den anden medlemsstat for at få udbetalt et tillæg til den tilbagebetalte overskydende skat, såfremt tilbagebetalingen har fundet sted i henhold til en dobbeltbeskatningsoverenskomst som følge af, at det pågældende selskab ikke har skattemæssigt hjemsted i landet, og såfremt et selskab registreret i den anden medlemsstat under ingen omstændigheder kunne have krævet en sådan tilbagebetaling.«

C — *Kommissionens indlæg*

Kommissionen finder, at Det Forenede Kongeriges lovgivning åbenbart tilsidesætter traktatens artikel 7, 52 og 58.

Kommissionen har for det første anført, at der i artikel 7 er fastsat et generelt princip om forbud mod forskelsbehandling på grundlag af nationalitet, et princip, som

gennemføres og præciseres i artikel 52 om etableringsfrihed. Den forbindelse, der er mellem disse to bestemmelser, indebærer, at en lovgivning, der er i strid med artikel 52, også er i strid med artikel 7.

Kommissionen har for det andet gjort gældende, at det, for at afgøre om nægtelsen af at yde tillægget til personer, som ikke har skattemæssigt hjemsted, er i strid med traktaten, er nødvendigt at betragte nægtelsen i sammenhæng med den skattefritagelse, der indrømmes denne kategori af skattepligtige; denne »samlede« indfaldsvinkel er benyttet af Domstolen i ovennævnte dom af 12. februar 1974 i Sotgiu-sagen og af 8. maj 1990 i Biehl-sagen.

Kommissionen har for det tredje anført, at nægtelsen af at yde visse selskaber tillægget, fordi de ikke har skattemæssigt hjemsted på det nationale område, udgør en forskelsbehandling, som er forbudt i henhold til traktatens artikel 7, 52 og 58.

Kommissionen har til støtte for sit synspunkt for det første bemærket, at som Domstolen udtalte i ovennævnte dom af 28. januar 1986 i sagen Kommissionen mod Frankrig, kan en skattefordel, der ydes personer, som har skattemæssigt hjemsted, ikke nægtes personer, som ikke har skattemæssigt hjemsted, når de to kategorier af skatteydere behandles »ens med hensyn til beskatning af deres overskud«. Kommissionen har bemærket, at personer, som har skattemæssigt hjemsted, er skattepligtige i Det Forenede Kongerige af hele deres indkomst, mens personer, som ikke har skattemæssigt hjemsted, alene er skattepligtige med hensyn til indkomster fra kilder i Det Forenede Kongerige. Uanset denne forskel behandles de to kategorier ens med hensyn til beskatning, for så vidt de begge skal betale britisk skat.

Kommissionen har nævnt det eksempel, hvor to selskaber, et, der har skattemæssigt hjemsted i Det Forenede Kongerige, og et, der har skattemæssigt hjemsted i en anden medlemsstat, har betalt for meget i skat. Efter Kommissionens opfattelse må de to selskaber behandles ens og modtage det tillæg til det tilbagebetalte beløb, der er fastsat i loven. Når tillægget nægtes et af selskaberne, fordi det har skattemæssigt hjemsted i en anden medlemsstat, er det i sig selv tilstrækkeligt til at fastslå, at der er tale om forskelsbehandling i strid med traktatens artikel 7, 52 og 58.

Kommissionen har gjort gældende, at ifølge ovennævnte dom af 28. januar 1986 i sagen Kommissionen mod Frankrig kan en medlemsstat ikke udligne den gunstige behandling, der gives personer, som ikke har skattemæssigt hjemsted, ved at nægte dem en skattefordel, der indrømmes personer med skattemæssigt hjemsted. Commerzbank's skattefritagelse skyldes ikke et ønske om at stille banken gunstigere, men er resultatet af, at de pågældende medlemsstater har delt retten til at opkræve skat imellem sig. I dette tilfælde er det Tyskland, der anerkendes som havende retten til at beskatte den rente, der betales til Commerzbank's filial i Det Forenede Kongerige, idet tyske selskaber principielt er skattepligtige i Tyskland af deres udenlandske indkomst, selv når denne stammer fra udenlandske filialer.

Kommissionen har endvidere understreget, at tillægget til det tilbagebetalte beløb lige så lidt som skattefritagelsen er en skattemæssig fordel. Tillægget kompenserer blot for det indtægtstab, der er lidt, fordi skattemyndighederne har tilbageholdt penge, som ikke tilkom dem.

Kommissionen har afslutningsvis foreslået, at Domstolen besvarer den nationale rets spørgsmål som følger:

»a) Den anden medlemsstats nægtelse af at betale selskabet nogetsomhelst tillæg til det tilbagebetalte beløb med den begrundelse, at selskabet ikke har skattemæssigt hjemsted i landet, er uforenelig med fællesskabsretten, særlig EØF-traktatens artikel 7 og 52-58.

b) Det er uden betydning, at selskabet ikke ville have været fritaget for skatten (således at spørgsmålet om tilbagebetaling og følgelig om et tillæg til tilbagebetalingen ikke ville opstå), såfremt det havde haft skattemæssigt hjemsted i denne medlemsstat.«

R. Joliet
Refererende dommer