DOMSTOLENS DOM (tredje avdelningen)

den 19 januari 2006 *

I mål C-265/04,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, som framställts av Kammarrätten i Sundsvall, genom beslut av den 17 juni 2004, som inkom till domstolen den 24 juni 2004, i målet

Margaretha Bouanich

mot

Skatteverket,

meddelar

DOMSTOLEN (tredje avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Rosas samt domarna J. Malenovský, S. von Bahr, A. Borg Barthet och U. Lõhmus (referent),

* Rättegångsspråk: svenska.

generaladvokat: J. Kokott,
justitiesekreterare: R. Grass,

med beaktande av det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

— Margaretha Bouanich, genom J. Grönlund, skattejurist,

— Sveriges regering, genom A. Kruse, i egenskap av ombud,

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom R. Lyal och L. Ström van Lier, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 14 juli 2005 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 43 EG, 48 EG, 56 EG och 58 EG.

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Margaretha Bouanich, som är fransk medborgare och aktieägare i det svenska aktiebolaget Förvaltnings AB Ratos (nedan kallat Ratos), och Skatteverket, angående verkets beslut att inte till henne återbetala hela den skatt som påförts vid nämnda bolags inlösen av hennes aktier i samband med en nedsättning av aktiekapitalet.

Tillämpliga nationella bestämmelser

Kupongskattelagen

3 Enligt den svenska lagstiftningen görs en åtskillnad mellan aktieägare som är bosatta i landet och aktieägare som inte är bosatta där, när det gäller beskattningen av utbetalningar till aktieägaren vid inlösen av aktier som skall likvideras. För aktieägare som är bosatta i landet beskattas inlösen av aktier som kapitalvinst med rätt till avdrag för anskaffningskostnaden för de inlösta aktierna. Behållningen beskattas med 30 procent. För aktieägare som inte är bosatta i Sverige anses inlösenlikviden emellertid utgöra en utdelning och rätt till nämnda avdrag saknas därmed.

4 Bestämmelserna om att likviden skall anses utgöra utdelning återfinns i lag (1970:624) om kupongskatt, som endast tillämpas på fysiska eller juridiska personer som inte är bosatta eller stadigvarande vistas i Sverige (nedan kallade i landet ej bosatta personer).

5 I 1 § i kupongskattelagen föreskrivs att skatten skall betalas till staten för utdelning på aktie i svenskt aktiebolag. I 2 § andra stycket i samma lag preciseras att med utdelning avses alla utbetalningar till en aktieägare, bland annat nedsättning av aktiekapitalet.

6 I 5 § i samma lag fastställs skattesatsen till 30 procent av utdelningen, vilken ofta nedsätts med tillämpning av skatteavtal för undvikande av dubbelbeskattning. För det fall skatt har innehållits med högre belopp än vad som skall erläggas enligt sådant avtal föreskrivs i 27 § en rätt till återbetalning.

7 Enligt nämnda lag är det inte tillåtet att dra av anskaffningskostnaden för de inlösta aktierna. En aktieägare som faller inom lagens tillämpningsområde får alltså betala 30 procent i kupongskatt på det totala belopp som denne erhåller för de inlösta aktierna. Bestämmelserna i skatteavtalen för undvikande av dubbelbeskattning kan dock leda till en annan lösning.

Det svensk-franska avtalet för undvikande av dubbelbeskattning

8 Avtalet mellan Konungariket Sveriges regering och Republiken Frankrikes regering för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst och förmögenhet undertecknades den 27 november 1990 och trädde i kraft den 1 april 1992 (nedan kallat det svensk-franska avtalet).

9 I artikel 10.1 i avtalet föreskrivs följande:

"Utdelning från bolag med hemvist i en avtalsslutande stat till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten får beskattas i denna andra stat."

10 Enligt punkt 2 i nämnda artikel gäller följande:

"Utdelningen får emellertid beskattas även i den avtalsslutande stat där bolaget som betalar utdelningen har hemvist enligt lagstiftningen i denna stat, men om mottagaren har rätt till utdelningen får skatten inte överstiga 15 procent av utdelningens bruttobelopp."

11 Enligt artikel 10.5 i det svensk-franska avtalet förstås med uttrycket "utdelning" i den artikeln bland annat inkomst av aktier och inkomst som i den stat där det utdelande bolaget har hemvist behandlas på samma sätt som utdelning enligt tillämplig lagstiftning vid tidpunkten för avtalets ikraftträdande.

12 Av artikel 13.6 i nämnda avtal framgår att vinst på grund av överlåtelse av sådana aktier som det är fråga om i målet vid den nationella domstolen endast beskattas i den avtalsslutande stat där överlåtaren har hemvist.

13 Nämnda avtal baseras på den modell för dubbelbeskattningsavtal som utarbetats av Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling (OECD) och till vilken denna organisation författat kommentarer.

14 I punkt 28 i kommentarerna till artikel 10 i OECD:s modellavtal anges att med utdelning förstås inte bara utbetalning av vinst beslutad av årliga bolagsstämmor, utan även andra förmåner i pengar eller pengars värde, såsom fondaktier, gratifikationer, vinst vid likvidation och förtäckt utdelning. De lättnader som föreskrivs i denna artikel är tillämpliga såvitt den stat där det utbetalande bolaget har hemvist beskattar sådana förmåner som utdelning.

15 I punkt 31 i kommentarerna till artikel 13 i OECD:s modellavtal preciseras att om en andelsägare säljer andelar till det bolag, som har givit ut dem, i samband med likvidation av sådant bolag eller nedsättning av dess aktiekapital, kan skillnaden mellan försäljningspriset och andelarnas nominella värde behandlas som utdelning av ackumulerad vinst och inte som kapitalvinst i den stat där bolaget är hemmahörande. Nämnda artikel hindrar inte bolagets hemviststat från att beskatta sådan utdelning efter de skattesatser som föreskrivs i artikel 10 i OECD:s modellavtal. Sådan beskattning är tillåten eftersom skillnaden omfattas av den definition av uttrycket "utdelning" som finns i artikel 10 punkt 3 och som tolkas i punkt 28 av kommentaren till denna artikel.

16 Enligt den hänskjutande domstolen har bestämmelserna i det svensk-franska avtalet, tolkade mot bakgrund av OECD:s modellavtal och kommentarerna till detta, föranlett en ändring av den skattetekniska lösningen i kupongskattelagen, i det att de

innehåller föreskrifter om en skattesats på 15 procent för i landet ej bosatta personer samt en rätt till avdrag för det nominella värdet på de inlösta aktierna.

Tvisten i målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

17 Som ett led i en nedsättning av aktiekapitalet inlöste Ratos den 2 december 1998 aktier av serie B från Margaretha Bouanich, som är bosatt i Frankrike, för ett belopp av cirka 8 640 000 SEK (917 000 euro). Vid utbetalningen innehölls skatt med 15 procent på hela likviden, eller med nästan 1 300 000 SEK (138 000 euro) med tillämpning av kupongskattelagen och det svensk-franska avtalet.

18 Margaretha Bouanich ansökte hos behörig skattemyndighet om återbetalning av i första hand hela den erlagda skatten och, i andra hand, den del av skatten som uttagits på ett underlag av de inlösta aktiernas nominella belopp.

19 Skattemyndigheten beslutade den 28 september 1999 att bifalla hennes i andra hand framställda yrkande och återbetalade ett belopp på cirka 167 000 SEK (18 000 euro).

20 Margaretha Bouanich överklagade skattemyndighetens beslut till länsrätten i Dalarnas län och yrkade att länsrätten skulle besluta att återstående kupongskatt skulle utbetalas till henne. Överklagandet avslogs i dom av den 29 mars 2001 vilken överklagades av Margaretha Bouanich.

21 Kammarrätten i Sundsvall har funnit att EG-fördraget och domstolens rättspraxis inte ger något klart svar på de frågor som aktualiseras i den tvist den har att avgöra, varför den har beslutat att ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:

"1) Medger artiklarna 56 och 58 i EG-fördraget att en medlemsstat beskattar en inlösenlikvid, som utbetalas från ett aktiebolag i medlemsstaten, såsom utdelning, utan rätt till avdrag för anskaffningskostnad för inlöst aktie, om den utbetalas till en aktieägare som inte är bosatt eller stadigvarande vistas i medlemsstaten, medan en inlösenlikvid från ett sådant bolag, som utbetalas till en aktieägare som är bosatt eller stadigvarande vistas i medlemsstaten istället beskattas såsom kapitalvinst, med rätt till avdrag för anskaffningskostnad för inlöst aktie?

2) Om fråga 1 besvaras nekande: När det i dubbelbeskattningsavtal mellan den medlemsstat där aktiebolaget har sitt säte och den medlemsstat där aktieägaren är bosatt föreskrivs en lägre skatt[e]sats i förhållande till den som uttas på en inlösenlikvid som utbetalas till en aktieägare i den förstnämnda medlemsstaten och en aktieägare i den andra medlemsstaten, med hänvisning till kommentaren till OECD:s modell för skatteavtal, dessutom medges avdrag motsvarande de inlösta aktiernas nominella belopp, medger de i föregående fråga angivna artiklarna vid detta förhållande att en medlemsstat tillämpar en sådan reglering som den ovan beskrivna?

3) Medger artiklarna 43 och 48 i EG-fördraget att en medlemsstat tillämpar en reglering sådan som den ovan beskrivna?"

Tolkningsfrågorna

Den första frågan

22 Den hänskjutande domstolen har ställt sin första fråga för att få klarhet i huruvida artiklarna 56 EG och 58 EG skall tolkas så, att de utgör hinder för en sådan nationell lagstiftning som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, i vilken det föreskrivs att det belopp som utbetalas till en i landet ej bosatt aktieägare vid inlösen av aktier i samband med en nedsättning av aktiekapitalet beskattas som utdelning utan rätt till avdrag för anskaffningskostnaden för aktierna, medan samma belopp — om det utbetalas till en i landet bosatt aktieägare — beskattas som kapitalvinst med rätt till avdrag för anskaffningskostnaden.

23 Margaretha Bouanich har hävdat att kupongskattelagen hindrar utländska investerare från att investera i svenska bolag och att den innebär en diskriminering i strid med artikel 56 EG som inte kan motiveras ens med hänsyn till bestämmelserna i artikel 58 EG.

24 Den svenska regeringen har inte bestritt att kupongskattelagen är oförenlig med gemenskapsrätten. Den har vidgått att den svenska skattelagstiftningen rörande utbetalningar vid inlösen av aktier leder till att skattskyldiga aktieägare behandlas olika beroende på om de är begränsat eller obegränsat skattskyldiga i Sverige. Denna lagstiftning kan följaktligen leda till att en aktieägare som är begränsat skattskyldig ibland beskattas hårdare än den aktieägare som är obegränsat skattskyldig.

25 Nämnda regering har tillagt att den avser att genomdriva en ändring av denna lagstiftning, så att begränsat skattskyldiga aktieägare får rätt att från likviden för inlösta aktier dra av anskaffningskostnaden för desamma.

26 Enligt Europeiska gemenskapernas kommission är det uppenbart att den svenska lagstiftningen om beskattning av inlösenlikvid som utbetalas i samband med nedsättning av aktiekapitalet medför en skillnad i behandling av i landet bosatta respektive i landet ej bosatta aktieägare. Denna skillnad i behandlingen av aktieägarna leder till en diskriminering, eftersom jämförbara situationer behandlas olika, trots att det inte föreligger någon objektiv skillnad mellan situationerna som kan motivera en åtskillnad i behandlingen på denna punkt mellan de båda kategorierna av skattskyldiga personer.

27 Kommissionen anser därför att den diskriminering som kupongskattelagen medför utgör en restriktion för den fria rörligheten för kapital i strid med artikel 56 EG. Av beslutet om hänskjutande framgår inte några omständigheter som enligt artikel 58 EG skulle kunna motivera en sådan restriktion.

28 Domstolen erinrar inledningsvis om sin fasta rättspraxis där den slagit fast att även om frågor om direkta skatter tillhör medlemsstaternas behörighet, skall dessa inte desto mindre iaktta gemenskapsrätten när de utövar sin behörighet (se, bland annat, dom av den 11 augusti 1995 i mål C-80/94, Wielockx, REG 1995, s. I-2493, punkt 16, och av den 7 september 2004 i mål C-319/02, Manninen, REG 2004, s. I-7477, punkt 19).

29 En sådan återförsäljning av aktier som den som Margaretha Bouanich företagit utgör en kapitalrörelse i den mening som avses i artikel 1 i rådets direktiv 88/361/EEG av den 24 juni 1988 för genomförandet av artikel 67 i fördraget (artikeln upphävd genom Amsterdamfördraget) (EGT L 178, s. 5; svensk specialutgåva, område 10,

volym 1, s. 44) och i den nomenklatur som återfinns i bilaga 1 till direktivet. Nämnda nomenklatur gäller fortfarande som vägledning i fråga om definitionen av begreppet "kapitalrörelser" (se dom av den 23 september 2003 i mål C-452/01, Schlössle Weissenberg, REG 2003, s. I-9743, punkt 7, och av den 5 juli 2005 i mål C-376/03, D., REG 2005, s. I-5821, punkt 24). En sådan transaktion omfattas således av tillämpningsområdet för gemenskapsbestämmelserna om fri rörlighet för kapital.

30 Enligt artikel 56 EG skall alla restriktioner för kapitalrörelser mellan medlemsstater vara förbjudna såvida inte de rättfärdigandegrunder som anges i artikel 58 EG är tillämpliga.

31 För att besvara den första frågan skall det först prövas huruvida den omständigheten, att en medlemsstat inte tillåter i landet ej bosatta aktieägare att vid inlösen av aktier dra av anskaffningskostnaden för aktierna, utgör en restriktion för kapitalrörelserna.

32 Domstolen påpekar i det avseendet att aktieägare som har förvärvat aktier i ett svenskt bolag lyder under olika bestämmelser enligt kupongskattelagen beroende på om de är bosatta i landet eller ej. En aktieägare som är bosatt i Sverige har i samband med inlösen av aktier vid nedsättning av aktiekapitalet rätt att dra av anskaffningskostnaden för nämnda aktier, medan någon sådan rätt inte finns för en i landet ej bosatt aktieägare. Rätten till avdrag utgör således en skattemässig förmån som endast erbjuds i landet bosatta aktieägare.

33 Det är obestritt att en sådan skattemässig förmån utgör en skattemässig lättnad för dem som åtnjuter förmånen, vilket innebär att i landet ej bosatta aktieägare beskattas hårdare och alltså befinner sig i en mindre förmånlig situation än i landet bosatta aktieägare.

34 Som generaladvokaten har konstaterat i punkterna 33 och 34 i sitt förslag till avgörande leder en sådan lagstiftning till att en gränsöverskridande kapitaltransaktion blir mindre attraktiv samtidigt som i Sverige ej bosatta investerare avhålls från att förvärva aktier i bolag hemmahörande i Sverige. Därmed begränsas också möjligheterna för svenska bolag att skaffa kapital från investerare som inte är bosatta i Sverige.

35 Domstolen konstaterar under dessa förhållanden att en nekad avdragsrätt för i landet ej bosatta aktieägare när det gäller anskaffningskostnaden för aktier som inlöses, utgör en restriktion för kapitalrörelser i den mening som avses i artikel 56 EG.

36 Härefter skall det prövas huruvida denna restriktion kan motiveras med de skäl som anges i artikel 58.1 EG. Av denna bestämmelse jämförd med punkt 3 i samma artikel framgår att medlemsstaterna i sin skattelagstiftning får föreskriva en skillnad i behandlingen av i landet bosatta respektive i landet ej bosatta skattskyldiga personer så länge denna åtskillnad inte utgör ett medel för godtycklig diskriminering eller en förtäckt begränsning av den fria rörligheten för kapital.

37 Som konstaterats i punkt 34 i förevarande dom görs i kupongskattelagen en åtskillnad mellan i landet bosatta respektive i landet ej bosatta aktieägare då den likvid som de erhåller vid inlösen av aktier beskattas på olika sätt.

38 Man måste emellertid skilja särbehandling som är tillåten enligt artikel 58.1 a EG från sådan godtycklig diskriminering som är förbjuden enligt punkt 3 i samma artikel. Av rättspraxis framgår att en sådan nationell skattelagstiftning som är i fråga i målet vid den nationella domstolen är förenlig med fördragets bestämmelser om fri rörlighet för kapital endast under förutsättning att skillnaden i behandling avser

situationer som inte är objektivt jämförbara eller om skillnaden motiveras av tvingande hänsyn till allmänintresset (se dom av den 6 juni 2000 i mål C-35/98, Verkooijen, REG 2000, s. I-4071, punkt 43, domen i det ovannämnda målet Manninen, punkterna 28 och 29, och av den 8 september 2005 i mål C-512/03, Blanckaert, REG 2005, s. I-7685, punkt 42).

39 Domstolen skall i detta avseende pröva huruvida skillnaden i beskattning av inkomster hänförliga till en inlösen av aktier som ägs av i landet bosatta respektive i landet ej bosatta aktieägare anknyter till situationer som inte är objektivt jämförbara.

40 Anskaffningskostnaderna är direkt knutna till den likvid som utbetalas vid inlösen av aktierna, varför i landet bosatta respektive i landet ej bosatta personer i detta avseende befinner sig i jämförbara situationer. Det föreligger inte någon objektiv skillnad mellan situationerna som ger fog för att på denna punkt behandla de båda kategorierna av skattskyldiga personer olika.

41 Under dessa förhållanden utgör en sådan nationell lagstiftning som kupongskattelagen en godtycklig diskriminering av i landet ej bosatta aktieägare, då de enligt lagen beskattas hårdare än i landet bosatta aktieägare trots att de befinner sig i objektivt jämförbara situationer.

42 När det slutligen gäller övriga grunder för rättfärdigande i artikel 58 EG och i domstolens rättspraxis konstaterar domstolen att ingen av dessa grunder har åberopats i målet.

43 Den första frågan skall alltså besvaras med att artiklarna 56 EG och 58 EG skall tolkas så, att de utgör hinder för en sådan nationell lagstiftning som är i fråga i målet

vid den nationella domstolen, i vilken det föreskrivs att det belopp som utbetalas till en i landet ej bosatt aktieägare vid inlösen av aktier i samband med en nedsättning av aktiekapitalet beskattas som utdelning utan rätt till avdrag för anskaffningskostnaden för aktierna, medan samma belopp — om det utbetalas till en i landet bosatt aktieägare — beskattas som kapitalvinst med rätt till avdrag för anskaffningskostnaden.

Den andra frågan

44 Den hänskjutande domstolen har ställt sin andra fråga för att få klarhet i huruvida svaret på den första frågan skulle bli annorlunda om de tillämpliga skattebestämmelserna följer av ett avtal om undvikande av dubbelbeskattning, såsom det svensk-franska avtalet, där det fastställs en övre gräns för utdelningsbeskattningen för i landet ej bosatta aktieägare, som är lägre än den gräns som gäller för i landet bosatta aktieägare, och som vid en tolkning av detta avtal mot bakgrund av kommentarerna till OECD:s tillämpliga modellavtal medger att det nominella beloppet för dessa aktier dras av från inlösenlikviden för aktierna.

45 Margaretha Bouanich har betonat att Republiken Frankrike har ensamrätt enligt det svensk-franska avtalet att beskatta kapitalvinster som realiseras vid en inlösen av aktier. Den felaktigt innehållna kupongskatten skall därmed i sin helhet återbetalas till henne.

46 Kommissionen har åberopat rättspraxis avseende skattetillgodohavande (dom av den 28 januari 1986 i mål 270/83, kommissionen mot Frankrike, REG 1986, s. 2773; svensk specialutgåva, volym 8, s. 389) och skattemässiga förmåner (dom av den 21 september 1999 i mål C-307/97, Saint-Gobain ZN, REG 1999, s. I-6161) till stöd för sin ståndpunkt att iakttagandet av gemenskapsrätten inte får göras beroende av innehållet i ett dubbelbeskattningsavtal som slutits mellan två medlemsstater.

47 Enligt kommissionen är en sådan lagstiftning som den i målet vid den nationella domstolen beskrivna, vilken tillämpas med stöd av ett skatteavtal och tolkas mot bakgrund av kommentarerna till OECD:s modellavtal, inte förenlig med artiklarna 56 EG och 58 EG.

48 Domstolen skall i detta avseende pröva huruvida det svensk-franska avtalet skall beaktas vid bedömningen av om en skattelagstiftning är förenlig med gemenskapsbestämmelserna om fri rörlighet för kapital. Om svaret på denna fråga är jakande blir nästa steg att avgöra om detta avtal utesluter en restriktion av den grundläggande frihet som slagits fast.

49 Domstolen konstaterar att avskaffandet av dubbelbeskattning är ett av gemenskapens målsättningar, vars uppnående enligt artikel 293 andra strecksatsen EG är beroende av medlemsstaterna. Medlemsstaterna är i avsaknad av enhetliggörande eller harmoniserande åtgärder på gemenskapsnivå för undvikande av dubbelbeskattning, fortfarande behöriga att själva fastställa kriterierna för beskattning av inkomst och förmögenhet i syfte att avskaffa dubbelbeskattning, i förekommande fall genom avtalsslutande. Medlemsstaterna står i detta avseende fria att genom bilaterala avtal fastställa kriterierna för anknytning vid fördelningen av beskattningsmakten (se dom av den 12 maj 1998 i mål C-336/96, Gilly, REG 1998, s. I-2793, punkterna 24 och 30, samt domarna i de ovannämnda målen Saint-Gobain ZN, punkt 57, och D., punkt 52).

50 Denna fördelning av beskattningsmakten ger emellertid inte medlemsstaterna rätt att införa en diskriminering som strider mot gemenskapsbestämmelserna.

51 Eftersom de skattebestämmelser som återfinns i det svensk-franska avtalet tolkade mot bakgrund av kommentarerna i OECD:s modellavtal, utgör en del av de rättsregler som är tillämpliga i målet vid den nationella domstolen, och då den hänskjutande domstolen också har presenterat bestämmelserna på det sättet, skall

domstolen beakta dem för att kunna göra en tolkning av gemenskapsrätten som kan användas av den nationella domstolen. Det ankommer inte på domstolen att tolka den nationella rätten och inte heller att pröva tillämpningen av densamma i det enskilda fallet (se, bland annat, dom av den 24 oktober 1996 i mål C-435/93, Dietz, REG 1996, s. I-5223, punkt 39, och av den 30 april 1998 i mål C-136/95, Thibault, REG 1998, s. I-2011, punkt 21).

52 När det gäller den skattemässiga behandling som följer av det svensk-franska avtalet erinrar domstolen om att en sådan i landet ej bosatt aktieägare som Margaretha Bouanich enligt detta avtal, tolkat mot bakgrund av kommentarerna till OECD:s modellavtal, har rätt att dra av aktiernas nominella belopp från den skattepliktiga likvid som utbetalas vid inlösen av aktierna. Återstoden av detta belopp beskattas följaktligen med 15 procent.

53 Då i landet bosatta aktieägare beskattas med en skattesats på 30 procent på den likvid som utbetalas vid inlösen av aktierna, efter avdrag för anskaffningskostnader, måste det prövas huruvida dessa aktieägare behandlas förmånligare än i landet ej bosatta aktieägare. En sådan prövning förutsätter kännedom om anskaffningskostnaden för aktierna och deras nominella belopp.

54 Domstolen erinrar i detta avseende om att det är den nationella domstolen och inte EG-domstolen som har att fastställa och bedöma de faktiska omständigheterna i målet (dom av den 15 november 1979 i mål 36/79, Denkavit, REG 1979, s. 3439, punkt 12, av den 5 oktober 1999 i de förenade målen C-175/98 och C-177/98, Lirussi och Bizzaro, REG 1999, s. I-6881, punkt 37, och av den 22 juni 2000 i mål C-318/98, Fornasar m.fl., REG 2002, s. I-4785, punkt 31).

55 Det ankommer sålunda på den hänskjutande domstolen att i målet vid densamma pröva huruvida avdraget för det nominella beloppet och tillämpningen av den övre gränsen på 15 procent för i landet ej bosatta aktieägare leder till att dessa behandlas lika förmånligt som i landet bosatta aktieägare som har rätt att dra av anskaffningskostnaden och som beskattas efter en skattesats på 30 procent.

56 Den andra frågan skall alltså besvaras med att artiklarna 56 EG och 58 EG skall tolkas så, att de utgör hinder för en nationell lagstiftning som följer av ett avtal om undvikande av dubbelbeskattning, såsom det svensk-franska avtalet där det fastställs en övre gräns för utdelningsbeskattningen för i landet ej bosatta aktieägare som är lägre än den beskattning som sker för i landet bosatta aktieägare, och som — när detta avtal tolkas mot bakgrund av kommentarerna till OECD:s tillämpliga modellavtal — medger att det nominella beloppet för dessa aktier dras av från inlösenlikviden för aktierna. Det sagda gäller dock inte när de i landet ej bosatta aktieägarna behandlas minst lika förmånligt som i landet bosatta aktieägare vid tillämpningen av nämnda nationella lagstiftning. Det ankommer på den nationella domstolen att fastställa huruvida detta är fallet i den specifika tvist som målet vid den nationella domstolen avser.

Den tredje frågan

57 Med hänsyn till svaren på den första och den andra frågan behöver den tredje frågan inte besvaras.

Rättegångskostnader

58 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.

På dessa grunder beslutar domstolen (tredje avdelningen) följande:

1) **Artiklarna 56 EG och 58 EG skall tolkas så, att de utgör hinder för en sådan nationell lagstiftning som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, i vilken det föreskrivs att det belopp som utbetalas till en i landet ej bosatt aktieägare vid inlösen av aktier i samband med en nedsättning av aktiekapitalet beskattas som utdelning utan rätt till avdrag för anskaffningskostnaden för aktierna, medan samma belopp — om det utbetalas till en i landet bosatt aktieägare — beskattas som kapitalvinst med rätt till avdrag för anskaffningskostnaden.**

2) **Artiklarna 56 EG och 58 EG skall tolkas så, att de utgör hinder för en nationell lagstiftning som följer av ett avtal om undvikande av dubbelbeskattning, såsom avtalet mellan Konungariket Sveriges regering och Republiken Frankrikes regering för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst och förmögenhet, undertecknat den 27 november 1990, där det fastställs en övre gräns för utdelningsbeskattningen för i landet ej bosatta aktieägare som är lägre än den gräns som gäller för i landet bosatta aktieägare, och som — när detta avtal tolkas mot bakgrund av kommentarerna till det av Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling utarbetade tillämpliga modellavtalet — medger att det nominella beloppet för dessa aktier dras av från inlösenlikviden för aktierna. Det sagda gäller dock inte när de i landet ej bosatta aktieägarna behandlas minst lika förmånligt som i landet bosatta aktieägare vid tillämpningen av nämnda nationella lagstiftning. Det ankommer på den nationella domstolen att fastställa huruvida detta är fallet i den specifika tvist som målet vid den nationella domstolen avser.**

Underskrifter