

Zadeva C-282/07

Država Belgija – SPF Finances

proti

Truck Center SA

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Cour d'appel de Liège)

„Svoboda ustanavljanja – Člena 52 Pogodbe ES (po spremembi postal člen 43 ES) in 58 Pogodbe ES (postal člen 48 ES) – Prosti pretok kapitala – Člena 73 B in 73 D Pogodbe ES (postala člena 56 ES in 58 ES) – Obdavčenje pravnih oseb – Dohodki iz kapitala in iz premij – Davčni odtegljaj – Pri viru odtegnjeni davek na dohodke iz premoženja – Pobiranje pri viru odtegnjenega davka na dohodke iz premoženja od obresti, nakazanih družbam nerezidentkam – Nepobiranje pri viru odtegnjenega davka na dohodke iz premoženja od obresti, nakazanih družbam rezidentkam – Konvencija o izogibanju dvojnega obdavčevanja – Omejitev – Neobstoja“

Povzetek sodbe

*Prosto gibanje oseb – Svoboda ustanavljanja – Prosti pretok kapitala – Davčna zakonodaja – Davek od dohodkov pravnih oseb*

*(Pogodba ES, člen 52 (po spremembi postal člen 43 ES), člen 58 (postal člen 48 ES), člena 73 B in 73 D (postala člena 56 ES in 58 ES))*

Člene 52 Pogodbe ES (po spremembi postal člen 43 ES), 58 Pogodbe ES (postal člen 48 ES), 73 B Pogodbe ES in 73 D Pogodbe ES (postala člena 56 ES in 58 ES) je treba razlagati tako, da ne nasprotujejo davčni ureditvi države članice, ki predvideva davčni odtegljaj za davek na obresti, ki jih nakaže družba rezidentka te države družbi prejemnici, ki je rezidentka druge države članice, medtem ko se ta davek ne odtegne pri obrestih, ki se nakažejo družbi prejemnici rezidentki prve države članice, katere dohodki se obdavčijo v tej zadnji državi članici na podlagi davka od dohodkov pravnih oseb.

Različno obravnavanje, ki ga določa takšna davčna ureditev, družb prejemnic dohodkov iz kapitala z uporabo različnih tehnik obdavčenja glede na to, ali imajo te sedež v zadevni ali v drugi državi članici, se namreč nanaša na položaje, ki jih objektivno ni mogoče primerjati. Najprej, položaj zadevne države članice je namreč, kadar imata družba izplačnica obresti in družba prejemnica teh obresti sedež v tej državi, drugačen od njenega položaja, kadar družba rezidentka te države nakazuje obresti družbi nerezidentki, ker v prvem primeru država članica deluje kot država rezidentstva zadevnih družb in v drugem primeru kot država vira obresti. Dalje, nakazilo obresti, ki ga izvede družba rezidentka drugi družbi rezidentki, in nakazilo obresti, ki ga izvede družba rezidentka družbi nerezidentki, sta podlaga za različni obdavčeni, ki temeljita na različnih pravnih podlagah. Tako na eni strani obresti, ki jih družba rezidentka nakaže družbi rezidentki, obdavči zadevna država članica, ker za njih v okviru zadnjemavedene družbe in na isti podlagi kot za njene druge dohodke velja davek od dohodkov pravnih oseb. Na drugi strani pa se pri viru odtegne davek na dohodke iz premoženja v skladu z možnostjo, ki sta si jo na podlagi konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja vzajemno pridržali ta država in druga država članica v okviru porazdelitve svojih davčnih pristojnosti. Ti različni podrobni pravili obdavčenja sta torej posledici dejstva, da so družbe prejemnice rezidentke in nerezidentke podvržene različnim davkom.

Nazadnje, te različne tehnike obdavčenja so izraz različnih položajev, v katerih so te družbe v zvezi s pobiranjem davkov, pri čemer so družbe rezidentke neposredno podrejene nadzoru davčne uprave zadevne države članice, kar pa ne velja za družbe prejemnice nerezidentke, ker je pri slednjih za pobiranje davkov potrebna pomož davčne uprave njihove države rezidentstva.

Poleg tega pa različno obravnavanje, ki izhaja iz takšne davčne ureditve, niti ne daje nujno prednosti družbam prejemnicam rezidentkam, ker so, prvič, zavezane k plačilu akontacije davka od dohodkov pravnih oseb in je, drugič, stopnja pri viru odtegnjenega davka na dohodke iz premoženja, pobranega od obresti, nakazanih družbi nerezidentki, nižja od davka od dohodkov pravnih oseb, ki se pobira od dohodkov družb rezidentk prejemnic obresti.

V teh okoliščinah navedeno različno obravnavanje ne pomeni omejitve svobode ustanavljanja v smislu člena 52 Pogodbe niti omejitve prostega pretoka kapitala v smislu člena 73 B Pogodbe.

(Glej točke od 41 do 52 in izrek.)

**SODBA SODIŠČA (četrti senat)**

z dne 22. decembra 2008(\*)

„Svoboda ustanavljanja – člena 52 Pogodbe ES (po spremembi postal člen 43 ES) in 58 Pogodbe ES (postal člen 48 ES) – Prosti pretok kapitala – člena 73 B in 73 D Pogodbe ES (postala člena 56 ES in 58 ES) – Obdavčenje pravnih oseb – Dohodki iz kapitala in iz premij – Davčni odtegljaj – Pri viru odtegnjeni davek na dohodke iz premoženja – Pobiranje pri viru odtegnjenega davka na dohodke iz premoženja od obresti, nakazanih družbam nerezidentkam – Nepobiranje pri viru odtegnjenega davka na dohodke iz premoženja od obresti, nakazanih družbam rezidentkam – Konvencija o izogibanju dvojnega obdavčevanja – Omejitve – Neobstoje“

V zadevi C-282/07,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Cour d'appel de Liège (Belgija) z odločbo z dne 6. junija 2007, ki je prispela na Sodišče 13. junija 2007, v postopku

**Država Belgija – SPF Finances**

proti

**Truck Center SA,**

SODIŠČE (četrti senat),

v sestavi K. Lenaerts, predsednik senata, T. von Danwitz, sodnik, R. Silva de Lapuerta (poročevalka), sodnica, G. Arestis in J. Malenovský, sodnika,

generalna pravobranilka: J. Kokott,

sodna tajnica: K. Sztranc-S?awiczek, administratorka,  
na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 15. maja 2008,  
ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

- za Truck Center SA X. Thiebaut in X. Pace, odvetnika,
- za belgijsko vlado C. Pochet in J.-C. Halleux, zastopnika,
- za francosko vlado J.-C. Gracia, zastopnik,
- za nizozemsko vlado C. M. Wissels in Y. de Vries, zastopnika,
- za portugalsko vlado L. I. Fernandes in V. B. Guimarães, zastopnika,
- za vlado Združenega kraljestva T. Harris, zastopnica, skupaj s K. Bacon, barrister,
- za Komisijo Evropskih skupnosti J.-P. Keppenne in R. Lyal, zastopnika,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 18. septembra 2008  
izreka naslednjo

### **Sodbo**

1 Predlog za sprejetje predhodne odlo?be se nanaša na razlago ?lenov 73 B in 73 D Pogodbe ES (postala ?lena 56 ES in 58 ES).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med državo Belgijo in družbo Truck Center SA (nekdanja Truck Restaurant Habay, v nadaljevanju: Truck Center), s sedežem v Belgiji, zaradi obdav?enja obresti, ki jih je ta družba za leta od 1994 do 1996 dolgovala pri vra?ilu posojila, ki ji ga je odobrila družba SA Wickler Finances (v nadaljevanju: Wickler Finances), s sedežem v Luksemburgu.

### **Pravni okvir**

3 Po mnenju predložitvenega sodiš?a je treba za spor o glavni stvari uporabiti spodaj navedene dolo?be nacionalne zakonodaje.

4 ?len 266 code des impôts sur les revenus 1992 (zakonik o davkih na dohodke iz leta 1992, v nadaljevanju: CIR 1992) dolo?a:

„Kralj lahko pod pogoji in v mejah, ki jih dolo?i, v celoti ali delno oprosti dohodke iz kapitala, premišnine in druge dohodke od pri viru odtegnjenega davka na dohodke iz premoženja, ?e so dohodke pridobili prejemniki, ki jih je mogo?e dolo?iti [...]“

5 ?len 267 CIR 1992 dolo?a:

„Ob dodelitvi ali izpla?ilu dohodkov v gotovini ali v naravi nastane obveznost pla?ila pri viru odtegnjenega davka na dohodke iz premoženja. Za dodelitev se zlasti šteje vknjižba dohodka na ra?un, ki je odprt v korist prejemnika, tudi ko je ta ra?un nedostopen, ?e je prejemnik v to izrecno ali tiho privolil. [...]“

6 ?leni od 105 do 119 kraljevega odloka o izvajanju CIR 1992 z dne 27. avgusta 1993 (v nadaljevanju: kraljevi odlok CIR 1992) se nanašajo na popolno ali delno oprostitev od pri viru odtegnjenega davka na dohodke iz premoženja.

7 ?len 105(3)(b) kraljevega odloka CIR 1992 predvideva, da se pri uporabi navedenih ?lenov družbe rezidentke štejejo za „poklicne vlagatelje“.

8 Na podlagi ?lena 107(2), to?ka 9(c), kraljevega odloka CIR 1992, so dohodki iz terjatev in posojil, katerih prejemniki so poklicni vlagatelji, v celoti oproš?eni pri viru odtegnjenega davka na dohodke iz premoženja.

9 Konvencija med Belgijo in Luksemburgom o izogibanju dvojnega obdav?evanja in o urejanju nekaterih drugih vprašanj na podro?ju davkov na dohodek in premoženje ter s tem povezan kon?ni protokol, podpisana 17. septembra 1970 v Luxembourg (v nadaljevanju : belgijsko-luksemburška konvencija), dolo?ata pravila o porazdelitvi dav?ne pristojnosti med Kraljevino Belgijo in Velikim vojvodstvom Luksemburg.

10 ?len 11 te konvencije predvideva:

„(1) Obresti, ki nastanejo v državi pogodbenici in so izpla?ane rezidentu druge države pogodbenice, se lahko obdav?ijo v tej drugi državi.

(2) Vendar se take obresti lahko obdav?ijo tudi v državi pogodbenici, v kateri so nastale, v skladu z zakoni te države; tako zara?unani davek ne sme presegati 15 % bruto zneska obresti.

(3) Kljub dolo?bam drugega odstavka so obresti oproš?ene davka v državi pogodbenici, v kateri so nastale, ?e so izpla?ane podjetju iz druge države pogodbenice.

Zgoraj navedeni odstavek ne velja za:

1. obresti iz obveznic in drugih vrednostnih papirjev v zvezi s posojili, razen menic, ki pomenijo komercialne terjatve;

2. obresti, ki jih dodeli družba s sedežem v državi pogodbenici družbi s sedežem v drugi državi pogodbenici, ki ima neposredno ali posredno najmanj 25 % glasovalnih pravic v prvonavedeni družbi.“

11 ?len 23 navedene konvencije dolo?a:

„(1) Pri pravnih osebah s sedežem v Luksemburgu se dvojno obdav?evanje odpravi tako:

[...]

2. V skladu s to konvencijo v Belgiji pobrani davek:

[...]

b) se na obresti iz ?lena 11(2) odbije od davka, ki je bil za te dohodke pobran v Luksemburgu. Tako odbiti znesek ne sme presegati dela davka, ki sorazmerno odpade na dohodke iz Belgije, niti zneska, ki ustreza davku, ki se v Luksemburgu odtegne pri viru, na ustrezne dohodke, ki jih prejemajo pravne osebe s sedežem v Belgiji. Ta davek, pobran v Belgiji, je mogo?e odbiti od obdav?enih dohodkov v Luksemburgu, le kadar presega davek, ki je bil odtegnjen pri viru v Luksemburgu, na ustrezne dohodke, ki jih prejemajo pravne osebe s sedežem v Belgiji.

[...]"

### **Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje**

12 Družba Wickler Finances, ki ima 48-odstotni delež v kapitalu družbe Truck Center, je 25. februarja 1992 zadnje navedeni družbi posodila 50 milijonov BEF.

13 Od leta 1994 do 1996 so bile obresti od posojila vknjižene, ne da bi bile plačane in ne da bi bil odtegnjen pri viru odtegnjeni davek na dohodke iz premoženja.

14 Odločba o odmeri po uradni dolžnosti pri viru odtegnjenega davka na dohodke iz premoženja po davčni stopnji 13,39 % za leti 1994 in 1995 ter 15 % za leto 1996, je bila 11. decembra 1997 naslovljena na družbo Truck Center.

15 Družba Truck Center je 17. decembra 1998 vložila pritožbo zoper to odmero po uradni dolžnosti pri pristojnem direktorju regionalnega davčnega urada.

16 Ta je z odločbo z dne 15. decembra 2004 potrdil uporabo načela obdavčenja obresti s pri viru odtegnjenim davkom na dohodke iz premoženja.

17 Družba Truck Center je 15. marca 2005 vložila tožbo pri Tribunal de première instance d'Arion (sodišče prve stopnje v Arionu).

18 Tribunal de première instance d'Arion je – ker je menilo, da je belgijska ureditev, ker je pridržala možnost oprostitve od pri viru odtegnjenega davka na dohodke iz premoženja le za družbe s sedežem v Kraljevini Belgiji, v nasprotju s členom 56 ES – s sodbo z dne 17. maja 2006 ugodilo tožbi družbe Truck Center.

19 Belgijska država se je 7. julija 2006 pritožila na to sodbo pri predložitvenem sodišču.

20 V teh okoliščinah je Cour d'appel de Liège prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali člena 105(3)(b) in 107(2), točka 9, kraljevega odloka za izvajanje CIR 1992, sprejetega v skladu s členom 266 CIR 1992 v povezavi s členom 23 belgijsko-luksemburške konvencije [...], kršita člen 73 [...] Pogodbe [...], s tem ko sta omejila oprostitve pri viru odtegnjenega davka na dohodke iz premoženja iz člena 107(2), točka 9, izključno na obresti, dodeljene družbam rezidentkam, kar, prvič, družbe rezidentke odvrača od sposojanja kapitala iz drugih držav članic in, drugič, pomeni oviro družbam iz drugih držav članic pri vlaganju kapitala s posojili v družbe, ki imajo sedež v Belgiji?“

### **Vprašanje za predhodno odločanje**

21 Predložitveno sodišče želi v bistvu izvedeti, ali člena 73 B in 73 D Pogodbe nasprotujeta ureditvi države članice, ki predvideva davčni odtegljaj za davek na obresti, ki jih nakaže družba rezidentka te države družbi prejemnici, ki je rezidentka druge države članice, medtem ko se ta odtegljaj ne odtegne za obresti, ki se nakažejo družbi prejemnici rezidentki prve države članice.

22 Uvodoma je treba opozoriti, da te ukrepi Skupnosti za poenotenje ali usklajitev ne obstajajo, zlasti na podlagi člena 293, druga alineja, ES, ostanejo države članice pristojne, da s konvencijo ali enostransko opredelijo merila za porazdelitev svoje davčne pristojnosti, zlasti z vidika odprave dvojnega obdavčevanja (glej sodbe z dne 12. maja 1998 v zadevi Gilly, C-336/96, Recueil, str. I-2793, točki 24 in 30; z dne 21. septembra 1999 v zadevi Saint-Gobain ZN,

C?307/97, Recueil, str. I?6161, to?ka 57; z dne 5. julija 2005 v zadevi D., C?376/03, ZOdl., str. I?5821, to?ka 52; z dne 19. januarja 2006 v zadevi Bouanich, C?265/04, ZOdl., str. I?923, to?ka 49; z dne 7. septembra 2006 v zadevi N, C?470/04, ZOdl., str. I?7409, to?ka 44; z dne 12. decembra 2006 v zadevi Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C?374/04, ZOdl., str. I?11673, to?ka 52, in z dne 14. decembra 2006 v zadevi Denkavit Internationaal in Denkavit France, C?170/05, ZOdl., str. I?11949, to?ka 43).

23 Vendar pa še naprej velja, kar zadeva tako porazdeljeno izvajanje dav?ne pristojnosti, da morajo države ?lanice spoštovati predpise Skupnosti (glej zgoraj navedeni sodbi Saint-Gobain ZN, to?ka 58, in Denkavit Internationaal in Denkavit France, to?ka 44). Ta porazdelitev dav?nih pristojnosti državam ?lanicam ne dovoli sprejetja diskriminatornih ukrepov v nasprotju s predpisi Skupnosti (zgoraj navedeni sodbi Bouanich, to?ka 50, in Denkavit Internationaal in Denkavit France, to?ka 44).

24 V teh okoliš?inah je treba ugotoviti, ali taka ureditev, kot se obravnava v sporu o glavni stvari, spada na podro?je uporabe ?lena 73 B Pogodbe v zvezi s prostim pretokom kapitala ali ?lenov 52 Pogodbe ES (po spremembi postal ?len 43 ES) in 58 Pogodbe ES (postal ?len 48 ES) v zvezi s svobodo ustanavljanja.

25 V zvezi s tem je treba opozoriti, da v skladu z ustaljeno sodno prakso spadajo *ratione materiae* na podro?je uporabe dolo?b, ki se nanašajo na svobodo ustanavljanja, nacionalne dolo?be, ki se uporabljajo takrat, kadar ima državljan zadevne države ?lanice v kapitalu družbe s sedežem v drugi državi ?lanici delež, ki mu omogo?a izvajanje dolo?enega vpliva na odlo?itve te družbe in na opredeljevanje njenih dejavnosti (sodbe z dne 12. septembra 2006 v zadevi Cadbury Schweppes in Cadbury Schweppes Overseas, C?196/04, ZOdl., str. I?7995, to?ka 31; z dne 13. marca 2007 v zadevi Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C?524/04, ZOdl., str. I?2107, to?ka 27, in z dne 6. decembra 2007 v zadevi Columbus Container Services, C?298/05, ZOdl., str. I?10451, to?ka 29).

26 V tej zadevi je uporaba ?lena 11(3), drugi pododstavek, to?ka 2, belgijsko-luksemburške konvencije odvisna od velikosti deleža, ki ga ima družba prejemnica obresti v kapitalu družbe izpla?nice obresti.

27 Ta dolo?ba namre? predvideva, da je mogo?e obresti, ki jih izpla?a družba s sedežem v državi pogodbenici družbi s sedežem v drugi državi pogodbenici, ki ima neposredno ali posredno najmanj 25 % delnic ali deležev z volilno pravico prve družbe, obdav?iti v državi pogodbenici, iz katere izvirajo.

28 Poleg tega iz predložitvene odlo?be izhaja, da ima družba Wickler Finances 48?odstotni delež v kapitalu družbe Truck Center.

29 Na podlagi take stopnje udeležbe ima lahko na?eloma družba Wickler Finances zanesljiv vpliv na odlo?anje in dejavnosti družbe Truck Center.

30 Zato je treba navedeno ureditev preu?iti glede na ?lena 52 in 58 Pogodbe.

31 Svoboda ustanavljanja, ki jo ?len 52 Pogodbe priznava državljanom Skupnosti in ki zajema pravico za?eti in opravljati dejavnost kot samozaposlena oseba ter pravico do ustanovitve in vodenja podjetij pod enakimi pogoji, kot jih za svoje državljanke dolo?a zakonodaja države ?lanice, v kateri se taka ustanovitev izvede, zajema v skladu s ?lenom 58 Pogodbe za družbe, ustanovljene v skladu z zakonodajo države ?lanice in ki imajo statutarni sedež, glavno upravo ali glavni kraj poslovanja v Skupnosti, pravico opravljati dejavnost v zadevni državi ?lanici prek odvisne družbe, podružnice ali agencije (glej sodbo z dne 16. julija 1998 v zadevi ICI, C?264/96,

Recueil, str. I?4695, to?ka 20, in zgoraj navedene sodbe Saint-Gobain ZN, to?ka 35; Cadbury Schweppes in Cadbury Schweppes Overseas, to?ka 41; Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, to?ka 42, in Denkavit Internationaal in Denkavit France, to?ka 20).

32 Glede družb je treba poudariti, da je njihov sedež v smislu ?lena 48 ES namenjen temu, da se po zgledu državljanstva fizi?nih oseb dolo?i njihova zveza s pravnim redom države ?lanice. ?e bi država ?lanica rezidentstva lahko svobodno razli?no obravnavala družbe zgolj zato, ker je sedež družbe v drugi državi ?lanici, bi to odvzelo pomen ?lenu 52 Pogodbe. Svoboda ustanavljanja skuša zagotoviti, da so družbe v državi ?lanici gostiteljici obravnavane enako kot družbe te države, tako da prepoveduje vsakršno diskriminacijo na podlagi sedeža družbe (glej zgoraj navedeni sodbi Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, to?ka 43; Denkavit Internationaal in Denkavit France, to?ka 22, in sodbo z dne 26. junija 2008 v zadevi Burda, C?284/06, še neobjavljena v ZOdl., to?ka 77).

33 Poleg tega iz sodne prakse tudi izhaja, da je treba kot omejitve svobode ustanavljanja šteti vse ukrepe, ki prepovedujejo, motijo ali zmanjšujejo privla?nost izvrševanja te svobode (glej sodbi z dne 30. novembra 1995 v zadevi Gebhard, C?55/94, Recueil, str. I?4165, to?ka 37; in z dne 5. oktobra 2004 v zadevi CaixaBank France, C?442/02, ZOdl., str. I?8961, to?ka 11, ter zgoraj navedeno sodbo Columbus Container Services, to?ka 34).

34 V tej zadevi iz zadevne ureditve v sporu o glavni stvari izhaja, da se podrobna pravila v zvezi s pobiranjem davkov razlikujejo glede na kraj, v katerem ima družba, ki je prejemnica obresti, sedež.

35 Na podlagi te ureditve se namre? pri viru odtegnjeni davek na dohodke iz premoženja pobira od obresti, nakazanih družbi prejemnici nerezidentki, medtem ko se ne pobira od obresti, nakazanih družbi prejemnici rezidentki, ki pa se, ?e je to dolo?eno, obdav?ijo na podlagi davka od dohodkov pravnih oseb, ki velja za to družbo.

36 Vendar je treba, da bi dolo?ili, ali je razlika v dav?nem obravnavanju diskriminatorna, raziskati, ali so glede spornega nacionalnega ukrepa zadevne družbe v objektivno primerljivem položaju (zgoraj navedena sodba Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, to?ka 46).

37 Iz ustaljene sodne prakse izhaja, da se diskriminacija izkazuje z uporabo razli?nih pravil za primerljive položaje oziroma istega pravila za razli?ne položaje (glej sodbi z dne 14. februarja 1995 v zadevi Schumacker, C?279/93, Recueil, str. I?225, to?ka 30, in z dne 11. avgusta 1995 v zadevi Wielockx, C?80/94, Recueil, str. I?2493, to?ka 17, ter zgoraj navedeno sodbo Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, to?ka 46).

38 Vendar pa na podro?ju neposrednih davkov položaja rezidentov in nerezidentov praviloma nista primerljiva (zgoraj navedeni sodbi Schumacker, to?ka 31, in Wielockx, to?ka 18).

39 Razli?no obravnavanje med dav?nimi zavezanci rezidenti in dav?nimi zavezanci nerezidenti tako samo po sebi ne bo opredeljeno kot diskriminacija v smislu Pogodbe (glej zgoraj navedeni sodbi Wielockx, to?ka 19, in Denkavit Internationaal in Denkavit France, to?ka 24).

40 Zato je treba preu?iti, ali gre v postopku v glavni stvari za tak primer.

41 V zvezi s tem je treba ugotoviti, da se različno obravnavanje, ki ga določa zadevna davčna ureditev v postopku v glavni stvari, družb prejemnic dohodkov iz kapitala z uporabo različnih tehnik obdavčenja glede na to, ali imajo te sedež v Belgiji ali drugi državi članici, nanaša na položaje, ki jih objektivno ni mogoče primerjati.

42 Najprej, položaj belgijske države je namreč, kadar imata družba izplačnica obresti in družba prejemnica teh obresti sedež v Belgiji, drugačen od njenega položaja, kadar družba rezidentka te države nakazuje obresti družbi nerezidentki, ker v prvem primeru belgijska država deluje kot država rezidentstva zadevnih družb in v drugem primeru deluje kot država vira obresti.

43 Dalje, nakazilo obresti, ki ga izvede družba rezidentka drugi družbi rezidentki, in nakazilo obresti, ki ga izvede družba rezidentka družbi nerezidentki, sta podlaga za različni obdavčeni, ki temeljita na različnih pravnih podlagah.

44 Čeprav se pri viru odtegnjeni davek na dohodke iz premoženja ne pobira od obresti, ki jih družba rezidentka nakaže družbi rezidentki, pa v skladu z določbami CIR 1992 te obresti obdavči belgijska država, ker za njih v okviru zadnje navedene družbe in na isti podlagi kot za njene druge dohodke velja davek od dohodkov pravnih oseb.

45 Belgijska država pa pri viru odtegne od obresti, ki jih družba rezidentka nakaže družbi nerezidentki, pri viru odtegnjeni davek na dohodke iz premoženja v skladu z možnostjo, ki sta si jo na podlagi belgijsko-luksemburške konvencije vzajemno pridržali ta država in Veliko vojvodstvo Luksemburg v okviru porazdelitve svojih davčnih pristojnosti.

46 Ti različni podrobni pravili obdavčenja sta torej posledici dejstva, da so družbe prejemnice rezidentke in nerezidentke podvržene različnim davkom.

47 Nazadnje, te različne tehnike obdavčenja so izraz različnih položajev, v katerih so te družbe v zvezi s pobiranjem davkov.

48 Če so namreč družbe prejemnice rezidentke neposredno podrejene nadzoru belgijske davčne uprave, ki lahko zagotovi prisilno pobiranje davkov, to ne velja za družbe prejemnice nerezidentke, ker je pri slednjih za pobiranje davkov potrebna pomoč davčne uprave njihove države rezidentstva.

49 Poleg tega da se različno obravnavanje, ki izhaja iz zadevne davčne ureditve v postopku v glavni stvari, nanaša na položaje, ki jih objektivno ni mogoče primerjati, pa niti ne daje nujno prednosti družbam prejemnicam rezidentkam, ker so, prvič, tako kot je poudarila belgijska vlada na obravnavi, zavezane k plačilu akontacije davka od dohodkov pravnih oseb in je, drugič, stopnja pri viru odtegnjenega davka na dohodke iz premoženja, pobranega od obresti, nakazanih družbi nerezidentki, bistveno nižja od davka od dohodkov pravnih oseb, ki se pobira od dohodkov družb rezidentk prejemnic obresti.

50 V teh okoliščinah navedeno različno obravnavanje ne pomeni omejitve svobode ustanavljanja v smislu člena 52 Pogodbe.

51 V zvezi z obstojem omejitve prostega pretoka kapitala v smislu člena 73 B Pogodbe, zadostuje ugotovitev, da sklep iz prejšnje točke te sodbe velja tudi glede določb Pogodbe v zvezi s prostim pretokom kapitala (sodba z dne 12. decembra 2006 v zadevi *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, ZOdl., str. I-11753, točka 60, in zgoraj navedena *Columbus Container Services*, točka 56).

52 Zato je treba ob upoštevanju navedenega na zastavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba



Člene 52, 58, 73 B in 73 D Pogodbe razlagati tako, da ne nasprotujejo davčni ureditvi države članice, kakršna je obravnavana v sporu o glavni stvari in ki predvideva davčni odtegljaj za davek na obresti, ki jih nakaže družba rezidentka te države družbi prejemnici, ki je rezidentka druge države članice, medtem ko se ta davek ne odtegne pri obrestih, ki se nakažejo družbi prejemnici rezidentki prve države članice, katere dohodki se obdavčijo v tej zadnji državi članici na podlagi davka od dohodkov pravnih oseb.

## **Stroški**

53 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloži o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališča Sodišča, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (četrti senat) razsodilo:

**Člene 52 Pogodbe ES (po spremembi postal člen 43 ES), 58 Pogodbe ES (postal člen 48 ES), 73 B Pogodbe ES in 73 D Pogodbe ES (postala člena 56 ES in 58 ES) je treba razlagati tako, da ne nasprotujejo davčni ureditvi države članice, kakršna je obravnavana v sporu o glavni stvari in ki predvideva davčni odtegljaj za davek na obresti, ki jih nakaže družba rezidentka te države družbi prejemnici, ki je rezidentka druge države članice, medtem ko se ta davek ne odtegne pri obrestih, ki se nakažejo družbi prejemnici rezidentki prve države članice, katere dohodki se obdavčijo v tej zadnji državi članici na podlagi davka od dohodkov pravnih oseb.**

Podpisi

\* Jezik postopka: francoščina.