

Zaak C-157/10

**Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA**

tegen

**Administración General del Estado**

(verzoek van het Tribunal Supremo om een prejudiciële beslissing)

„Vrij verkeer van kapitaal – Vennootschapsbelasting – Overeenkomst tot vermijden van dubbele belasting – Verbod om verschuldigde, maar in andere lidstaten niet geïnde belasting af te trekken”

Samenvatting van het arrest

1. *Prejudiciële vragen – Bevoegdheid van Hof – Identificatie van relevante elementen van recht van Unie*

(Art. 267 VWEU)

2. *Vrij verkeer van kapitaal – Beperkingen – Nadelen voortvloeiend uit parallelle uitoefening van belastingbevoegdheden van lidstaten – Toelaatbaarheid – Voorwaarde – Geen discriminatie*

(Art. 63 VWEU en 65 VWEU)

3. *Vrij verkeer van kapitaal – Beperkingen – Belastingwetgeving – Vennootschapsbelasting – Stelsel ter vermindering van economische dubbele belasting van inkomsten, verworven in vorm van in andere lidstaat ontvangen rente*

[EEG-Verdrag, art. 67 (later art. 67 EG-Verdrag, ingetrokken bij het Verdrag van Amsterdam); art. 63 VWEU en 65 VWEU; richtlijn 88/361 van de Raad, art. 1]

1. In het kader van de bij artikel 267 VWEU ingestelde procedure van samenwerking tussen de nationale rechterlijke instanties en het Hof is het de taak van het Hof om de nationale rechter een nuttig antwoord te geven aan de hand waarvan deze het bij hem aanhangige geding kan oplossen. Met het oog hierop dient het Hof in voorkomend geval de hem voorgelegde vraag te herformuleren. Voorts kan het Hof, om de rechter die het verzoek om een prejudiciële beslissing heeft ingediend een nuttig antwoord te geven, bepalingen van het recht van de Unie in aanmerking nemen die de nationale rechter in zijn prejudiciële vragen niet heeft vermeld.

(cf. punten 18-19)

2. Bij gebreke van unificatie of harmonisatiemaatregelen van de Unie blijven de lidstaten bevoegd om, door het sluiten van overeenkomsten of unilateraal, de criteria voor de verdeling van hun heffingsbevoegdheid vast te stellen teneinde onder meer dubbele belasting af te schaffen. Het staat aan hen om de maatregelen te nemen die noodzakelijk zijn om situaties van dubbele belasting te voorkomen, door met name de in de internationale belastingpraktijk gehanteerde verdelingscriteria toe te passen. De nadelen die uit de parallelle uitoefening van belastingbevoegdheden door verschillende lidstaten kunnen voortvloeien, voor zover deze uitoefening geen discriminatie oplevert, vormen geen beperkingen van de verkeersvrijheden. Aangezien de lidstaten niet verplicht zijn om hun belastingstelsel aan te passen aan de

verschillende belastingstelsels van de andere lidstaten om met name dubbele belasting te voorkomen, zijn zij dus a fortiori niet verplicht om hun belastingregeling aan te passen teneinde een belastingplichtige de mogelijkheid te bieden om gebruik te maken van een door een andere lidstaat in het kader van de uitoefening van zijn fiscale bevoegdheden verleend belastingvoordeel, voor zover hun regeling niet discriminerend is.

(cf. punten 31, 38-39)

3. Artikel 67 EEG-Verdrag en artikel 1 van richtlijn 88/361 voor de uitvoering van artikel 67 van het Verdrag [ingetrokken bij het Verdrag van Amsterdam] verzetten zich niet tegen een regeling van een lidstaat die voor de vennootschapsbelasting en in het kader van regels ter vermijding van dubbele belasting de aftrek verbiedt van de in andere lidstaten van de Europese Unie verschuldigde belasting over inkomsten die aldaar zijn verkregen en waarop die belasting wordt geheven, wanneer de belasting weliswaar verschuldigd is, maar niet hoeft te worden betaald op grond van een vrijstelling, belastingkrediet of enig ander fiscaal voordeel, voor zover die regeling niet discriminerend is vergeleken met de behandeling waaraan de in die lidstaat ontvangen rente wordt onderworpen, hetgeen de nationale rechter dient na te gaan.

(cf. punt 46 en dictum)

ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)

8 december 2011 (\*)

„Vrij verkeer van kapitaal – Vennootschapsbelasting – Overeenkomst tot vermijden van dubbele belasting – Verbod om verschuldigde, maar in andere lidstaten niet geheven belasting af te trekken”

In zaak C-157/10,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Tribunal Supremo (Spanje) bij beslissing van 25 januari 2010, ingekomen bij het Hof op 2 april 2010, in de procedure

**Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, SA**

tegen

**Administración General del Estado,**

wijst

HET HOF (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: A. Tizzano, kamerpresident, M. Safjan, M. Ilešič, E. Levits (rapporteur) en J. J. Kasel, rechters,

advocaat-generaal: P. Mengozzi,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- de Spaanse regering, vertegenwoordigd door M. Muñoz Pérez als gemachtigde,
- de Tsjechische regering, vertegenwoordigd door M. Smolek en V. Štencel als gemachtigden,
- de Deense regering, vertegenwoordigd door C. Vang als gemachtigde,
- de Duitse regering, vertegenwoordigd door T. Henze en C. Blaschke als gemachtigden,
- de Estse regering, vertegenwoordigd door M. Linntam als gemachtigde,
- de Franse regering, vertegenwoordigd door G. de Bergues en J. Gstalter als gemachtigden,
- de Italiaanse regering, vertegenwoordigd door G. Palmieri als gemachtigde, bijgestaan door P. Gentili, avvocato dello Stato,
- de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door C. Wissels en J. Langer als gemachtigden,
- de Poolse regering, vertegenwoordigd door M. Szpunar als gemachtigde,
- de Portugese regering, vertegenwoordigd door L. Inez Fernandes als gemachtigde,
- de Zweedse regering, vertegenwoordigd door A. Falk en S. Johannesson als gemachtigden,
- de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door H. Walker als gemachtigde,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door R. Lyal en C. Urraca Caviedes als gemachtigden,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

het navolgende

### **Arrest**

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de artikelen 63 VWEU en 65 VWEU.

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen de Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, SA (hierna: „BBVA”) en de Administración General del Estado, over de weigering van laatstgenoemde om BBVA toe te staan om op het bedrag van de voor het aanslagjaar 1991 over haar totale inkomen verschuldigde vennootschapsbelasting in mindering te brengen het bedrag van de belasting die in België over de aldaar ontvangen rente is verschuldigd, maar op grond van een vrijstelling niet is betaald.

### **Toepasselijke bepalingen**

## *Gemeenschapsrecht*

3 Artikel 67 EEG-Verdrag (later artikel 67 EG-Verdrag, dat bij het Verdrag van Amsterdam is ingetrokken), dat van kracht was ten tijde van de feiten in het hoofdgeding, was als volgt geformuleerd:

„1. Gedurende de overgangperiode en in de mate waarin zulks voor de goede werking van de gemeenschappelijke markt nodig is, heffen de lidstaten in hun onderling verkeer geleidelijk de beperkingen op met betrekking tot het verkeer van kapitaal toebehorende aan personen die woonachtig of gevestigd zijn in de lidstaten alsmede discriminerende behandeling op grond van nationaliteit of van de vestigingsplaats van partijen of op grond van het gebied waar het kapitaal wordt belegd.

[...]”

4 Artikel 1, lid 1, van richtlijn 88/361/EEG van de Raad van 24 juni 1988 voor de uitvoering van artikel 67 van het Verdrag [artikel ingetrokken bij het Verdrag van Amsterdam] (PB L 178, blz. 5) bepaalt:

„Onverminderd de hierna volgende bepalingen heffen de lidstaten de beperkingen op met betrekking tot het kapitaalverkeer tussen ingezetenen van de lidstaten. Ten einde de toepassing van deze richtlijn te vergemakkelijken, worden de verschillende categorieën kapitaalverkeer ingedeeld volgens de nomenclatuur van bijlage I.”

5 Krachtens artikel 6, lid 2, van richtlijn 88/361 kan het Koninkrijk Spanje tijdelijk beperkingen van het in bijlage IV genoemde kapitaalverkeer handhaven, onder de voorwaarden en binnen de termijnen welke in deze bijlage zijn vermeld.

## *Spaans nationaal recht*

6 Artikel 57, lid 1, van de Ley General Tributaria 230/1963 (Spaanse algemene belastingwet 230/1963) van 28 december 1963 (BOE nr. 313 van 31 december 1963, blz. 18248), bepaalde:

„Wanneer op het verschuldigde bedrag van de betrokken belasting eerder verschuldigde of voldane belastingen in aftrek mogen worden gebracht, betreft de aftrek het volledige bedrag van die belastingen, ook indien daarop een vrijstelling of belastingkrediet van toepassing was.”

7 In artikel 24, lid 4, van Ley 61/1978 del Impuesto sobre Sociedades (Spaanse wet nr. 61/1978 inzake de vennootschapsbelasting) van 27 december 1978 (BOE nr. 312 van 30 december 1978, blz. 29429) werd bepaald:

„In het geval van een onbeperkte belastingplicht wordt, wanneer de inkomsten van de belastingplichtige mede inkomsten omvatten die in het buitenland zijn verkregen en belast, het laagste bedrag van de volgende twee in aftrek gebracht:

a) Het daadwerkelijk in het buitenland betaalde bedrag uit hoofde van een identieke of vergelijkbare heffing als deze belasting.

b) Het bedrag van de verschuldigde belasting die in Spanje over dat inkomen zou moeten worden betaald, indien het in Spanje zou zijn verkregen.”

## *Overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting*

8 Artikel 11 van de overeenkomst tussen het Koninkrijk Spanje en het Koninkrijk België tot voorkoming van dubbele belasting en tot het regelen van bepaalde vraagstukken op het gebied van belastingen op inkomen en vermogen, ondertekend te Brussel op 24 september 1970 en bekrachtigd door het Koninkrijk Spanje op 28 mei 1971 (BOE nr. 258 van 27 oktober 1972, blz. 19176; hierna: „Belastingovereenkomst”), dat ten tijde van de feiten in het hoofdgeding van toepassing was, luidde:

„1. Interest afkomstig uit een overeenkomstsluitende staat en toegekend aan een verblijfhouder van de andere overeenkomstsluitende staat is in de andere staat belastbaar.

2. Die interest mag echter in de overeenkomstsluitende staat waaruit hij afkomstig is, volgens de wetgeving van die staat worden belast, maar de aldus geheven belasting mag niet hoger zijn dan 15 % van het bedrag van de interest.

[...]”

9 Artikel 23 van de Belastingovereenkomst bepaalt:

„1. Indien een ingezetene van een overeenkomstsluitende staat inkomsten geniet waarop niet in de hierna volgende leden 3 en 4 wordt gedomd en die inkomsten volgens de bepalingen van deze overeenkomst in de andere overeenkomstsluitende staat kunnen worden belast, stelt de eerste staat die inkomsten vrij van de belasting [...].

[...]

3. [...] [I]ndien een ingezetene van een overeenkomstsluitende staat inkomsten geniet die volgens artikel 10, lid 2, artikel 11, leden 2 en 7, of artikel 12, leden 2 en 6, in de andere overeenkomstsluitende staat kunnen worden belast, verleent de eerste staat op de door die ingezetene over deze inkomsten verschuldigde belasting een aftrek, die wordt berekend op basis van het bedrag van bovengenoemde inkomsten dat in de belastbare grondslag van die ingezetene is meegerekend en waarvan het tarief niet lager mag zijn dan het tarief van de in de andere overeenkomstsluitende staat over die inkomsten geheven belasting [...]”.

### **Aan het hoofdgeding ten grondslag liggende feiten en prejudiciële vraag**

10 BBVA is de dominante onderneming van Grupo Consolidado 2/82. In het Spaanse rechtssysteem is een geconsolideerde groep een eenheid die om fiscale redenen wordt gevormd door een samenstel van vennootschappen, waarvan er een de overige domineert.

11 Naar aanleiding van een reeks van verificaties en controles die betrekking hadden op de vennootschapsbelasting over 1991, heeft de Oficina Nacional de Inspección (nationale belastinginspectie), van mening dat overeenkomstig de bepalingen van artikel 24, lid 4, van wet 61/1978 enkel de daadwerkelijk betaalde belastingen kunnen worden afgetrokken, bij beschikking van 24 oktober 1997 de door BBVA aangegeven belastbare grondslag verhoogd met 6 750 405 ESP (40 570,75 EUR). Dat bedrag komt overeen met het bedrag dat BBVA had afgetrokken van de vennootschapsbelasting die in België over de in die lidstaat ontvangen rente-inkomsten was verschuldigd, doch op grond van een vrijstelling niet was betaald.

12 De beschikking van de Oficina Nacional de Inspección werd bij beslissing van de Tribunal Económico-Administrativo Central van 11 mei 2001 bevestigd. Aangezien het tegen die beslissing door BBVA bij de kamer voor bestuursgeschillen van de Audiencia Nacional ingestelde beroep bij arrest van 26 juni 2003 werd verworpen, heeft BBVA beroep in cassatie ingesteld bij de Tribunal Supremo.

13 In haar cassatieberoep betoogt BBVA dat zij gerechtigd is om van het bedrag van de in Spanje op haar wereldinkomen drukkende vennootschapsbelasting het bedrag af te trekken van de belasting die zij in België over de aldaar verkregen rente-inkomsten was verschuldigd, doch op grond van een vrijstelling niet had betaald.

14 Het Tribunal Supremo merkt op dat ingevolge zijn recente rechtspraak het Spaanse nationale recht zich ertegen verzet dat BBVA het bedrag van de in België verschuldigde belasting aftrekt van het bedrag van de in Spanje verschuldigde vennootschapsbelasting, aangezien eerstgenoemde belasting op grond van een vrijstelling niet was betaald. Dat vloeit volgens het Tribunal Supremo ook voort uit artikel 23, lid 3, van de Belastingovereenkomst.

15 Het Tribunal Supremo vraagt zich af of een dergelijke regeling verenigbaar is met het beginsel van vrij verkeer van kapitaal, aangezien zij tot gevolg heeft dat in Spanje gevestigde vennootschappen die investeringen verrichten in België en daar winsten uit behalen het door de Belgische fiscale autoriteiten verleende belastingvoordeel mislopen, omdat zij over die winsten uiteindelijk in hun vestigingsstaat belasting betalen waarvan zij evenwel in de investeringsstaat zijn vrijgesteld.

16 In die omstandigheden heeft het Tribunal Supremo de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Moeten de artikelen 63 [VWEU] en 65 [VWEU] aldus worden uitgelegd, dat zij zich verzetten tegen een (eenzijdig of op grond van een bilaterale overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting vastgestelde) nationale regeling die voor de vennootschapsbelasting en in het kader van regels ter vermijding van dubbele belasting de aftrek verbiedt van de in andere lidstaten van de Europese Unie verschuldigde belasting over inkomsten waarop die belasting wordt geheven en die aldaar zijn verkregen, wanneer de belasting weliswaar verschuldigd is, maar op grond van een vrijstelling, belastingkrediet of enig ander fiscaal voordeel niet behoeft te worden betaald?”

### **Beantwoording van de prejudiciële vraag**

#### *Ontvankelijkheid*

17 De Portugese regering is van mening dat het verzoek om een prejudiciële beslissing niet-ontvankelijk moet worden verklaard, aangezien de door de verwijzende rechter gevraagde uitlegging van de artikelen 63 VWEU en 65 VWEU op grond van de toepassing *ratione temporis* van rechtsregels niet relevant is voor de beslechting van het hoofdgeding, dat betrekking heeft op het belastingjaar 1991. De artikelen 73 B en 73 D van het EG-Verdrag (later respectievelijk de artikelen 56 EG en 58 EG), waarmee de artikelen 63 VWEU en 65 VWEU overeenkomen, werden namelijk pas bij het op 7 februari 1992 te Maastricht ondertekende Verdrag betreffende de Europese Unie ingevoegd in het Verdrag tot oprichting van de Europese Unie.

18 Dienaangaande zij eraan herinnerd dat in het kader van de bij artikel 267 VWEU ingestelde procedure van samenwerking tussen de nationale rechterlijke instanties en het Hof het de taak van het Hof is om de nationale rechter een nuttig antwoord te geven aan de hand waarvan deze het bij hem aanhangige geding kan oplossen. Met het oog hierop dient het Hof in voorkomend

geval de hem voorgelegde vraag te herformuleren (zie met name arresten van 4 mei 2006, Haug, C?286/05, Jurispr. blz. I?4121, punt 17, en 11 maart 2008, Jager, C?420/06, Jurispr. blz. I?1315, punt 46).

19 Voorts kan volgens vaste rechtspraak het Hof, om de rechter die het verzoek om een prejudiciële beslissing heeft ingediend, een nuttig antwoord te geven, bepalingen van Unierecht in aanmerking nemen die de nationale rechter in zijn prejudiciële vragen niet heeft vermeld (zie met name arresten van 12 oktober 2004, Wolff & Müller, C?60/03, Jurispr. blz. I?9553, punt 24; 7 juli 2005, Weide, C?153/03, Jurispr. blz. I?6017, punt 25, en 23 februari 2006, Van Hilten-van der Heijden, C?513/03, Jurispr. blz. I?1957, punt 26).

20 Het Hof heeft immers tot taak alle Unierechtelijke bepalingen uit te leggen die noodzakelijk zijn voor de beslechting van bij de nationale rechterlijke instanties aanhangige gedingen, ook wanneer die bepalingen niet uitdrukkelijk worden genoemd in de door die rechterlijke instanties gestelde vragen (zie arrest van 19 november 2002, Strawson en Gagg & Sons, C?304/00, Jurispr. blz. I?10737, punt 58, en reeds aangehaald arrest Jager, punt 47).

21 Aangezien het Hof dus bevoegd is om de prejudiciële vraag te beantwoorden met inaanmerkingneming van de op de feiten in het hoofdgeding toepasselijke rechtsvoorschriften, moet de door de Portugese regering opgeworpen exceptie van niet-ontvankelijkheid worden verworpen.

### *Ten gronde*

#### Inleidende opmerkingen

22 Het hoofdgeding heeft betrekking op het belastingjaar 1991, dat wil zeggen op een feitelijke en juridische situatie van vóór de inwerkingtreding van het VWEU. De ten tijde van de feiten in het hoofdgeding geldende regels inzake het vrije verkeer van kapitaal waren artikel 67 EEG-Verdrag en de ter uitvoering van dit voorschrift vastgestelde richtlijn 88/361.

23 Hieruit volgt dat de door de verwijzende rechter gestelde prejudiciële vraag in het licht van die voorschriften moet worden beantwoord.

24 Dienaangaande zij eraan herinnerd dat richtlijn 88/361 een volledige liberalisering van het kapitaalverkeer tot stand heeft gebracht en dat artikel 1, lid 1 – waarvan de rechtstreekse werking door het Hof is erkend – ervan daartoe de lidstaten de verplichting heeft opgelegd, alle beperkingen met betrekking tot het kapitaalverkeer op te heffen (zie arrest van 11 december 2003, Barbier, C?364/01, Jurispr. blz. I?15013, punt 57 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

25 Volgens artikel 6, lid 2, van richtlijn 88/361 is het Koninkrijk Spanje evenwel gemachtigd om uiterlijk tot en met 31 december 1992 de in de lijsten III en IV van bijlage IV bij die richtlijn genoemde beperkingen met betrekking tot het kapitaalverkeer te handhaven.

26 Hieruit volgt dat, in de eerste plaats, moet worden nagegaan of een regeling als die welke in het hoofdgeding aan de orde is een beperking met betrekking tot het kapitaalverkeer vormt in de zin van artikel 1, lid 1, van richtlijn 88/361.

27 Alleen wanneer de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling leidt tot een beperking van het vrije verkeer van kapitaal, dient de verwijzende rechter, in de tweede plaats, te onderzoeken of het kapitaalverkeer dat in het hoofdgeding heeft geleid tot betaling van de betrokken rente, valt onder de afwijkingsbepaling van artikel 6, lid 2, van richtlijn 88/361, waarbij alleen de verwijzende rechter bevoegd is de feiten vast te stellen en na te gaan wat de aard en

herkomst zijn van de door BBVA in België ontvangen rente.

Aangaande de vraag of er sprake is van een beperking van het vrije verkeer van kapitaal

28 Volgens vaste rechtspraak zijn de lidstaten, hoewel de directe belastingen tot hun bevoegdheid horen, niettemin verplicht deze bevoegdheid in overeenstemming met het recht van de Unie uit te oefenen (zie arresten van 14 februari 1995, Schumacker, C?279/93, Jurispr. blz. I?225, punt 21; 11 augustus 1995, Wielockx, C?80/94, Jurispr. blz. I?2493, punt 16, en 6 juni 2000, Verkooijen, C?35/98, Jurispr. blz. I?4071 punt 32, en reeds aangehaald arrest Barbier, punt 56).

29 Het staat aan elke lidstaat om met eerbiediging van het recht van de Unie zijn stelsel van belasting op inkomsten uit roerend vermogen te organiseren en in dat kader de belastbare grondslag en het belastingtarief voor de ontvanger van die inkomsten te bepalen (zie naar analogie arresten van 16 juli 2009, Damseaux, C?128/08, Jurispr. blz. I?6823, punt 25, en 10 februari 2011, Haribo Lakritzen Hans Riegel en Österreichische Salinen, C?436/08 en C?437/08, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 167 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

30 Hieruit volgt dat rente die door een in een lidstaat gevestigde schuldenaar aan een in een andere lidstaat wonende ontvanger wordt uitgekeerd, aan een juridische dubbele belasting kan worden onderworpen wanneer beide lidstaten hun belastingbevoegdheid wensen uit te oefenen en deze rente wensen te belasten, doordat de eerste lidstaat op de rente een inhouding aan de bron toepast en de tweede lidstaat die rente tot het belastbaar inkomen van de ontvanger rekent.

31 Bij gebreke van unificatie? of harmonisatiemaatregelen van de Unie, blijven de lidstaten bevoegd om, door het sluiten van overeenkomsten of unilateraal, de criteria voor de verdeling van hun heffingsbevoegdheid vast te stellen teneinde onder meer dubbele belasting af te schaffen (zie arresten van 12 mei 1998, Gilly, C?336/96, Jurispr. blz. I?2793, punten 24 en 30; 21 september 1999, Saint-Gobain ZN, C?307/97, Jurispr. blz. I?6161, punt 57; 8 november 2007, Amurta, C?379/05, Jurispr. blz. I?9569, punt 17, en 20 mei 2008, European Smallcap Fund, C?194/06, Jurispr. blz. I?3747, punt 32). Het staat aan hen om de maatregelen te nemen die noodzakelijk zijn om situaties van dubbele belasting te voorkomen, door met name de in de internationale belastingpraktijk gehanteerde verdelingscriteria toe te passen (zie arrest van 14 november 2006, Kerckhaert en Morres, C?513/04, Jurispr. blz. I?10967, punt 23).

32 In casu volgt uit de verwijzingsbeschikking dat in het Spaanse recht dergelijke maatregelen ter voorkoming van dubbele belasting van rente zijn ingevoerd door, enerzijds, de Belastingovereenkomst en, anderzijds, de Spaanse wettelijke regeling.

33 Zo bepaalde artikel 23, lid 3, van de Belastingovereenkomst dat het Koninkrijk Spanje op de belasting die een ingezetene van die lidstaat over uit België afkomstige rente is verschuldigd een aftrek verleent, die wordt berekend op basis van het bedrag van die rente dat in de belastbare grondslag van die ingezetene is meegerekend en waarvan het tarief niet lager mag zijn dan het tarief van de in België over die inkomsten geheven belasting.

34 Artikel 24, lid 4, van wet 61/1978 voorzag, wat in het buitenland verworven en belaste inkomsten betreft, in de aftrek van het laagste van beide volgende bedragen, dat wil zeggen van hetzij het bedrag dat in het buitenland daadwerkelijk, op grond van een aan die belasting gelijke of in wezen gelijksoortige heffing, is betaald, hetzij het bedrag dat over die inkomsten in Spanje had moeten worden betaald indien zij op het Spaanse grondgebied zouden zijn verworven.

35 Niettemin verzoekt BBVA in het kader van het hoofdgeding dat het bedrag van de belasting die in België over de in die lidstaat ontvangen rente is verschuldigd, maar op grond van een

vrijstelling niet is betaald, wordt afgetrokken van de in Spanje verschuldigde vennootschapsbelasting.

36 De verwijzende rechter is van mening dat een uitlegging van de bepalingen van de Belastingovereenkomst en de Spaanse nationale wettelijke regeling in die zin dat enkel de in een andere lidstaat daadwerkelijk betaalde belasting van de in Spanje verschuldigde belasting kan worden afgetrokken, in Spanje gevestigde vennootschappen kan ontmoedigen om hun kapitaal in een andere lidstaat te investeren.

37 Bijgevolg moet worden vastgesteld dat het nadeel dat BBVA in casu stelt te hebben geleden, niet bestaat in de dubbele belasting over de door BBVA ontvangen rente, aangezien die rente enkel in Spanje wordt belast, maar in het feit dat BBVA voor de berekening van de in Spanje verschuldigde belasting geen gebruik kan maken van het fiscale voordeel in de vorm van de door de Belgische wettelijke regeling verleende vrijstelling.

38 Het Hof heeft reeds geoordeeld dat de nadelen die uit de parallelle uitoefening van belastingbevoegdheden door verschillende lidstaten kunnen voortvloeien, voor zover deze uitoefening geen discriminatie oplevert, geen beperkingen van de verkeersvrijheden vormen (zie in die zin reeds aangehaalde arresten Kerckhaert en Morres, punten 19, 20 en 24; Orange European Smallcap Fund, punten 41, 42 en 47, en Damseaux, punt 27).

39 Aangezien de lidstaten niet verplicht zijn om hun belastingstelsel aan te passen aan de verschillende belastingstelsels van de andere lidstaten om met name dubbele belasting te voorkomen (zie arrest van 12 februari 2009, Block, C-67/08, Jurispr. blz. I-883, punt 31), zijn ze dus a fortiori niet verplicht om hun belastingregeling aan te passen teneinde een belastingplichtige de mogelijkheid te bieden om gebruik te maken van een door een andere lidstaat in het kader van de uitoefening van zijn fiscale bevoegdheden verleend belastingvoordeel, voor zover hun wettelijke regeling niet discriminerend is.

40 Derhalve moet worden nagegaan of op grond van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling de in een andere lidstaat ontvangen rente vergeleken met de in Spanje ontvangen rente niet discriminerend wordt behandeld.

41 Dienaangaande volgt uit vaste rechtspraak dat er van discriminatie niet alleen sprake kan zijn wanneer verschillende regels worden toegepast op vergelijkbare situaties, maar ook wanneer dezelfde regel wordt toegepast op verschillende situaties (zie reeds aangehaald arrest Schumacker, punt 30; arrest van 29 april 1999, Royal Bank of Scotland, C-311/97, Jurispr. blz. I-2651, punt 26, en reeds aangehaald arrest Kerckhaert en Morres, punt 19).

42 Ten aanzien van de belastingregeling van de woonstaat wordt de positie van een belastingplichtige die rente ontvangt niet noodzakelijkerwijs anders door de enkele omstandigheid dat hij deze rente van een in een andere lidstaat gevestigde schuldenaar ontvangt, welke lidstaat die rente bij de uitoefening van zijn belastingbevoegdheid op grond van de inkomstenbelasting kan onderwerpen aan een inhouding aan de bron (zie in die zin reeds aangehaald arrest Kerckhaert en Morres, punt 19, en arrest van 6 december 2007, Columbus Container Services, C-298/05, Jurispr. blz. I-10451, punt 42).

43 In casu staat vast dat voor het Hof niet is gesteld dat de in een andere lidstaat ontvangen rente discriminerend wordt behandeld vergeleken met uit Spanje afkomstige rente.

44 Uit de door de verwijzende rechter aangevoerde toepasselijke bepalingen volgt evenwel dat artikel 57, lid 1, van wet 230/1963 bepaalt dat wanneer op het verschuldigde bedrag van de betrokken belasting, eerder verschuldigde of voldane belastingen in mindering moeten worden

gebracht, de aftrek het volledige bedrag van die belastingen betreft, ook indien daarop een vrijstelling of belastingkrediet van toepassing was.

45 Bijgevolg dient de nationale rechter, die als enige bevoegd is het nationale recht uit te leggen, te onderzoeken of, gelet op de wijze van belastingheffing over de in Spanje ontvangen rente, de aangehaalde bepaling van wet 230/1963 kan worden toegepast op die rente en of, in een dergelijk geval, de behandeling van in een andere lidstaat ontvangen rente vergeleken met de behandeling waaraan de in Spanje ontvangen rente wordt onderworpen, met het oog op de mogelijkheid om verschuldigde, doch niet betaalde belasting af te trekken, niet discriminerend is.

46 Gelet op bovenstaande overwegingen moet op de gestelde vraag worden geantwoord dat artikel 67 EEG-Verdrag en artikel 1 van richtlijn 88/361 zich niet verzetten tegen een regeling van een lidstaat, als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, die voor de vennootschapsbelasting en in het kader van regels ter vermijding van dubbele belasting de aftrek verbiedt van de in andere lidstaten van de Europese Unie verschuldigde belasting over inkomsten die aldaar zijn verkregen en waarop die belasting wordt geheven, wanneer de belasting weliswaar verschuldigd is, maar niet hoeft te worden betaald op grond van een vrijstelling, belastingkrediet of enig ander fiscaal voordeel, voor zover die regeling niet discriminerend is vergeleken met de behandeling waaraan de in die lidstaat ontvangen rente wordt onderworpen, hetgeen de verwijzende rechter dient na te gaan.

### **Kosten**

47 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Eerste kamer) verklaart voor recht:

**Artikel 67 EEG-Verdrag en artikel 1 van richtlijn 88/361/EEG van de Raad van 24 juni 1988 voor de uitvoering van artikel 67 van het Verdrag [artikel ingetrokken bij het Verdrag van Amsterdam], verzetten zich niet tegen een regeling van een lidstaat, als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, die voor de vennootschapsbelasting en in het kader van regels ter vermijding van dubbele belasting de aftrek verbiedt van de in andere lidstaten van de Europese Unie verschuldigde belasting over inkomsten die aldaar zijn verkregen en waarop die belasting wordt geheven, wanneer de belasting weliswaar verschuldigd is, maar niet hoeft te worden betaald op grond van een vrijstelling, belastingkrediet of enig ander fiscaal voordeel, voor zover die regeling niet discriminerend is vergeleken met de behandeling waaraan de in die lidstaat ontvangen rente wordt onderworpen, hetgeen de verwijzende rechter dient na te gaan.**

ondertekeningen

\* Procestaal: Spaans.