

Asia C-247/08

Gaz de France – Berliner Investissement SA

vastaan

Bundeszentralamt für Steuern

(Finanzgericht Kölnin esittämä ennakkoratkaisupyyntö)

Pääomien vapaa liikkuvuus – Emoyhtiölle jaettujen voittojen vapauttaminen lähdeverosta jäsenvaltiossa, jossa tytäryhtiö sijaitsee – Käsite ”jäsenvaltiossa sijaitseva yhtiö” – Ranskalainen oikeudellisessa muodossa société par actions simplifiée toimiva yhtiö

Tuomion tiivistelmä

1. *Jäsenvaltioiden lainsäädännön lähentäminen – Eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettava yhteinen verojärjestelmä – Direktiivi 90/435*

(Neuvoston direktiivin 90/435 2 artiklan a alakohta ja liite I ja neuvoston direktiivi 2003/123)

2. *Jäsenvaltioiden lainsäädännön lähentäminen – Eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettava yhteinen verojärjestelmä – Direktiivi 90/435*

(EY 43 ja EY 56 artikla; neuvoston direktiivin 90/435 2 artiklan a alakohta, 5 artiklan 1 kohta ja liitteessä I oleva f kohta)

1. Eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä annetun direktiivin 90/435 2 artiklan a alakohtaa, luettuna yhdessä sen liitteessä olevan f kohdan kanssa, on tulkittava siten, että ranskalaista oikeudellisessa muodossa société par actions simplifiée toimivaa yhtiötä ei voida pitää mainitussa direktiivissä tarkoitettuna jäsenvaltiossa sijaitsevana yhtiönä jo sen ajanjakson osalta, joka edeltää kyseisen direktiivin muuttamista direktiivillä 2003/123.

Direktiivin 90/435 2 artiklan a alakohdan mukaan jäsenvaltiossa sijaitsevalla yhtiöllä tarkoitetaan yhtiötä, jolla on jokin mainitun direktiivin liitteessä luetelluista yhtiömuodoista. Tapa, jota käytetään useimmissa direktiivin 90/435 liitteessä olevissa kohdissa, kuten Ranskan oikeuden mukaan perustettuja yhtiöitä koskevassa f kohdassa, ja jossa luetellaan kyseisen direktiivin kattamien oikeudellisten muotojen nimitykset ilman, että tässä yhteydessä mainittaisiin, että direktiiviä voidaan soveltaa muihin jäsenvaltioiden oikeuden mukaan perustettuihin yhtiöihin, lukuun ottamatta Ranskan oikeuden osalta julkisia laitoksia ja yrityksiä, merkitsee sitä, että nämä nimitykset on lueteltu tyhjentävästi.

Direktiivin 90/435 tarkoituksena ei ole ottaa käyttöön kaikkia jäsenvaltioissa sijaitsevia yhtiöitä ja kaikenlaisia omistusosuuksia koskevaa yhteistä järjestelmää. Niiden omistusosuuksien osalta, jotka eivät kuulu mainitun direktiivin soveltamisalaan, jäsenvaltioiden tehtävänä on määrittää, onko – ja missä määrin – jaetun voiton taloudellista kaksinkertaista verotusta vältettävä, ja ottaa tässä tarkoituksessa käyttöön yksipuolisesti tai muiden jäsenvaltioiden kanssa tekemiensä sopimusten kautta järjestelyjä tämän taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tai vähentämiseksi.

(ks. 30, 32, 36, 37 ja 44 kohta sekä tuomiolauselman 1 kohta)

2. Mitään sellaisia tekijöitä, jotka voisivat vaikuttaa eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä annetun direktiivin 90/435 2 artiklan a alakohdan, luettuna yhdessä direktiivin liitteessä olevan f kohdan ja direktiivin 5 artiklan 1 kohdan kanssa, pätevyyteen suhteessa sijoittautumisvapauteen ja pääomien vapaaseen liikkuvuuteen, ei ole olemassa.

Vaikka kyseisen direktiivin 5 artiklan 1 kohdassa säädetty velvollisuus olla kantamatta lähdeveroa sitoo jäsenvaltioita vain sikäli kuin kyse on sellaisten yhtiöiden, joita voidaan pitää mainitussa direktiivissä tarkoitettuina yhtiöinä, saamasta voitonjaosta, direktiivillä ei sallita jäsenvaltion kohtelevan sen soveltamisalaan kuulumattomille, muissa jäsenvaltioissa sijaitseville yhtiöille jaettavia voittoja epäedullisemmin kuin voittoja, joita jaetaan kyseisen jäsenvaltion alueella sijaitseville vastaavanlaisille yhtiöille.

Tämän johdosta direktiivin 90/435 2 artiklan a alakohdasta ja direktiivin liitteessä olevasta f kohdasta aiheutuvan kaltainen direktiivin 90/435 soveltamisalan rajoittaminen siten, että sen ulkopuolelle jätetään suoralta kädeltä muut kansallisen oikeuden mukaisesti perustettavissa olevat yhtiöt, ei ole omiaan luomaan sijoittautumisvapauden tai pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitusta.

(ks. 59 ja 61–63 kohta sekä tuomiolauselman 2 kohta)

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)

1 päivänä lokakuuta 2009 (*)

Pääomien vapaa liikkuvuus – Emoyhtiölle jaettujen voittojen vapauttaminen lähdeverosta jäsenvaltiossa, jossa tytäryhtiö sijaitsee – Käsite ”jäsenvaltiossa sijaitseva yhtiö” – Ranskalainen oikeudellisessa muodossa société par actions simplifiée toimiva yhtiö

Asiassa C-247/08,

jossa on kyse EY 234 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka Finanzgericht Köln (Saksa) on esittänyt 23.5.2008 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 9.6.2008, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Gaz de France – Berliner Investissement SA

vastaaan

Bundeszentralamt für Steuern,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja P. Jann sekä tuomarit M. Ileši?, A. Tizzano, E. Levits (esittelevä tuomari) ja J.-J. Kasel,

julkisasiamies: J. Mazák,

kirjaaja: hallintovirkamies B. Fülöp,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 30.4.2009 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Gaz de France – Berliner Investissement SA, edustajinaan Rechtsanwalt T. Hackemann ja Rechtsanwalt H. von Cölln, avustajanaan Wirtschaftsprüfer U. Witt,
- Saksan hallitus, asiamiehinään M. Lumma ja C. Blaschke,
- Italian hallitus, asiamiehenään I. Bruni, avustajanaan avvocato dello Stato P. Gentili,
- Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, asiamiehenään H. Walker, avustajanaan barrister K. Beal,
- Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään R. Lyal ja W. Mölls,

kuultuaan julkisasiamiehen 25.6.2009 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä 23.7.1990 annetun neuvoston direktiivin 90/435/ETY (EYVL L 225, s. 6) 2 artiklan a alakohdan, luettuna yhdessä direktiivin liitteessä olevan f kohdan kanssa, tulkintaa ja mainitun säännöksen pätevyyttä suhteessa EY 43, EY 48, EY 56 ja EY 58 artiklaan.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa vastakkain ovat Gaz de France – Berliner Investissement SA -niminen yhtiö, jonka kotipaikka on Ranskassa ja joka oikeudelliselta muodoltaan oli vuoteen 2002 asti société par actions simplifiée (SAS), ja Bundeszentralamt für Steuern (liittovaltion keskusverovirasto) ja joka koskee Gaz de France Deutschland GmbH:n, jonka kotipaikka on Saksassa, Gaz de France – Berliner Investissement SA:lle verovuonna 1999 jakamien voittojen verotusta.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Yhteisön säännöstö

3 Direktiivin 90/435 2 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Tässä direktiivissä ’jäsenvaltiossa sijaitsevalla yhtiöllä’ tarkoitetaan yhtiötä:

- a) jolla on jokin liitteessä luetelluista yhtiömuodoista;
- b) jolla jonkin jäsenvaltion verolainsäädännön mukaan katsotaan olevan tässä jäsenvaltiossa verotuksellinen kotipaikka ja jolla kolmannen valtion kanssa kaksinkertaisen verotuksen

välttämiseksi tehdyn sopimuksen mukaan ei katsota olevan verotuksellista kotipaikkaa yhteisön ulkopuolella;

c) joka lisäksi on ilman valintamahdollisuutta ja vapautusta velvollinen maksamaan jotakin seuraavista veroista:

--

– impôt sur les sociétés Ranskassa,

--

tai muuta veroa, jolla jokin näistä veroista voidaan korvata.”

4 Direktiivin 90/435 5 artiklan 1 kohdan mukaan tytäryhtiön emoyhtiölleen jakama voitto on vapautettava lähdeverosta ainakin, jos emoyhtiöllä on vähintään 25 prosentin osuus tytäryhtiön pääomasta.

5 Mainitun direktiivin liitteen otsikkona on ”Luettelo 2 artiklan a alakohdassa tarkoitetuista yhtiöistä”, ja sen f kohdassa luetellaan seuraavat yhtiöt:

”Ranskan lainsäädännön mukaiset, ’société anonyme’, ’société en commandite par actions’ ja ’société à responsabilité limitée’ -nimiset yhtiöt, sekä teollis- ja kaupallisuonteiset julkiset laitokset ja yritykset.”

6 Direktiivin 90/435/ETY muuttamisesta 22.12.2003 annetun neuvoston direktiivin 2003/123/EY (EUVL 2004, L 7, s. 41) neljännessä perustelukappaleessa todetaan seuraavaa:

”Direktiivin [90/435] 2 artiklassa määritellään yhtiöt, jotka kuuluvat sen soveltamisalaan. Sen liitteessä on luettelo yhtiöistä, joihin direktiivin säännöksiä sovelletaan. Tiettyjä yhtiömuotoja ei ole sisällytetty tässä liitteessä olevaan luetteloon, vaikka yrityksen verotuksellinen kotipaikka on jäsenvaltiossa ja se on yritysverovelvollinen kyseisessä jäsenvaltiossa. Direktiivin [90/435] soveltamisalaa olisi näin ollen laajennettava muihin yhtiöihin, joilla on rajat ylittävää toimintaa yhteisössä ja jotka täyttävät kaikki direktiivissä asetetut ehdot.”

7 Direktiivin 2003/123 1 artiklan 6 kohdassa säädetään direktiivin 90/435 liitteen korvaamisesta direktiivin 2003/123 liitteenä olevalla tekstillä. Tämän muutoksen jälkeen direktiivin 90/435 liitteessä oleva uusi f kohta kuuluu seuraavasti:

”Ranskan lainsäädännön mukaiset ’société anonyme’, ’société en commandite par actions’, ’société à responsabilité limitée’, ’sociétés par actions simplifiées’, ’sociétés d’assurances mutuelles’, ’caisses d’épargne et de prévoyance’, ’sociétés civiles’, jotka ovat automaattisesti yhtiöverotuksen alaisia, ’coopératives’, ’unions de coopératives’ -nimiset yhtiöt, teollis- ja kaupallisuonteiset julkiset laitokset ja yritykset sekä muut Ranskan lainsäädännön mukaiset yhtiöt, jotka ovat Ranskan yhtiöveron alaisia.”

8 Direktiivin 2003/123 2 artiklan mukaan se oli saatettava osaksi jäsenvaltioiden lainsäädäntöä viimeistään 1.1.2005.

Kansallinen säännöstö

9 Saksan tuloverolain (Einkommensteuergesetz), sellaisena kuin sitä sovelletaan nyt esillä olevassa asiassa (jäljempänä vuoden 1999 EStG) 44 d §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Verovelvollisen hakemuksesta pääomatuloveroa ei peritä emoyhtiön, jonka koti? ja johtopaikka eivät sijaitse Saksassa, saamasta 20 §:n 1 momentissa – – tarkoitettua pääomatulosta, joka saadaan yhteisöverolain (Körperschaftsteuergesetz) 1 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetun yleisesti verovelvollisen pääomayhtiön jakaman voiton muodossa tai yhteisöveron palautuksena.

2. Edellä 1 momentissa tarkoitettulla ’emoyhtiöllä’ tarkoitetaan yhtiötä, joka täyttää tämän lain liitteessä 7 kuvatut direktiivin [90/435] 2 artiklan vaatimukset ja joka omistaa todistettavasti silloin, kun pääomatuloveron peruste 44 §:n 1 momentin toisen virkkeen mukaisesti syntyy, välittömästi vähintään neljänneksen yleisesti verovelvollisen pääomayhtiön nimellispääomasta. Lisäksi on osoitettava, että omistus on jatkunut keskeytyksettä 12 kuukauden ajan. – –”

10 Vuoden 1999 EStG:n liitteessä 7 säädetään seuraavaa:

”Direktiivin [90/435] 2 artiklassa yhtiöllä tarkoitetaan jokaista yhtiötä

1. joka toimii jossakin seuraavista muodoista:

--

– Ranskan lainsäädännön mukaiset yhtiömuodot:

société anonyme, société en commandite par actions ja société à responsabilité limitée sekä teollis? ja kaupallisuusluonteiset julkiset laitokset ja yritykset;

--

2. joka on jonkin jäsenvaltion verolainsäädännön mukaan verotuksellisen kotipaikkansa perusteella sijoittunut tähän valtioon ja jota ei kolmannen valtion kanssa kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen nojalla verotuksellisen kotipaikkansa perusteella pidetä yhteisön ulkopuolelle sijoittuneena ja

3. joka on ilman valinnanmahdollisuutta ja vapautusta velvollinen maksamaan jotakin seuraavista veroista

--

– impôt sur les sociétés Ranskassa

--

tai muuta veroa, joka korvaa tämän veron.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

11 Gaz de France Deutschland GmbH, jonka kaikki yhtiöosuudet omistaa Gaz de France – Berliner Investissement SA (jäljempänä pääasian kantaja), jakoi 16.6.1999 viimeksi mainitulle yhtiölle voittoja 980 387 Saksan markkaa (DEM) ja pidätti tästä pääomatuloveroa 49 019,35 DEM:aa ja solidaarisuusmaksua 2 696,06 DEM:aa, jotka suoritettiin toimivaltaisille veroviranomaisille.

12 Pääasian kantaja jätti 16.8.1999 Bundesamt für Finanzenille, josta on 1.1.2006 tullut Bundeszentralamt für Steuern (jäljempänä pääasian vastaaja), hakemuksen pääomatuloveron ja solidaarisuusmaksun palauttamiseksi.

13 Pääasian vastaaja kieltäytyi 6.9.1999 tekemällään päätöksellä pyydetystä palauttamisesta sillä perusteella, että pääasian kantaja ei ollut vuoden 1999 EStG:n 44 d §:n 2 momentissa ja direktiivin 90/435 2 artiklassa olevissa säännöksissä tarkoitettu emoyhtiö.

14 Tästä päätöksestä tehty oikaisupyyntö hylättiin, minkä jälkeen pääasian kantaja saattoi asian käsiteltäväksi Finanzgericht Kölniin, joka katsoo, että direktiivin 90/435 sanamuodon mukaan pääasian kantajalla ei ole oikeutta pääomatuloveron palautukseen, koska se ei voitonjakovuonna toiminut missään mainitun direktiivin 2 artiklan a alakohdan ja direktiivin liitteessä olevan f kohdan säännöksissä mainituista oikeudellisista muodoista.

15 Mainittu tuomioistuin epäilee kuitenkin sitä, onko direktiivin 90/435 säännöksiä syytä tulkita kirjaimellisesti. Sen mukaan huomioon olisi otettava kyseisen direktiivin tavoite ja yhtäältä se, että direktiivin voimaantulohetkellä Ranskan oikeudessa ei vielä ollut olemassa oikeudellista muotoa "société par actions simplifiée", sekä toisaalta se, että direktiivillä 2003/123 sisällytettiin tämä yhtiömuoto direktiivin 90/435 liitteeseen.

16 Finanzgericht Kölnin mukaan sen ratkaistavana olevassa asiassa on täten selvitettävä, voiko tahaton aukko säännöksessä estää sen, että direktiivin 90/435 2 artiklan a alakohdasta, luettuna yhdessä direktiivin liitteessä olevan f kohdan kanssa, pääteltäisiin analogisesti, että Ranskan oikeuden mukaan perustettua yhtiötä, joka toimii "société par actions simplifiée" ?muotoisena, voidaan jo vuotta 2005 edeltävinä vuosina pitää direktiivissä 90/435 tarkoitettuna "jäsenvaltiossa sijaitsevana yhtiönä", ja onko mainitun direktiivin 2 artiklan a alakohta, luettuna yhdessä direktiivin liitteessä olevan f kohdan kanssa, tässä tilanteessa ristiriidassa EY 43 ja EY 48 artiklan tai EY 56 ja EY 58 artiklan kanssa.

17 Tässä tilanteessa Finanzgericht Köln päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1) Onko [direktiivin 90/435] 2 artiklan a alakohtaa yhdessä sen liitteessä olevan f kohdan kanssa tulkittava niin, että myös ranskalaista oikeudellisessa muodossa société par actions simplifiée toimivaa yhtiötä voidaan jo vuotta 2005 edeltävien vuosien osalta pitää direktiivissä tarkoitettuna jäsenvaltiossa sijaitsevana yhtiönä, minkä vuoksi tämän yhtiön saksalaisen tytäryhtiön sille vuonna 1999 jakama voitto on direktiivin [90/435] 5 artiklan 1 kohdan mukaan vapautettava lähdeverosta?

2) Siinä tapauksessa, että vastaus kysymykseen 1 on kieltävä:

Onko [direktiivin 90/435] 2 artiklan a alakohta yhdessä sen liitteessä olevan f kohdan kanssa ristiriidassa EY 43 ja EY 48 artiklan tai EY 56 artiklan 1 kohdan ja EY 58 artiklan 1 kohdan a alakohdan ja 3 kohdan kanssa, kun siinä yhdessä direktiivin [90/435] 5 artiklan 1 kohdan kanssa säädetään, että ranskalainen emoyhtiö, jonka oikeudellinen muoto on société anonyme, société en commandite par actions tai société à responsabilité limitée, vapautetaan saksalaisen tytäryhtiön sille jakaman voiton lähdeverotuksesta, mutta oikeudellisessa muodossa société par actions simplifiée toimivaa ranskalaista emoyhtiötä ei vapauteta?"

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Tutkittavaksi ottaminen

18 Italian hallitus epäilee, voidaanko ennakkoratkaisupyyntöä ottaa tutkittavaksi, koska siinä ei ole selvitystä société par actions simplifiée ?muotoisen yhtiön rakenteesta ja oikeudellisesta luonteesta eikä niistä muuntotyypisistä yhtiöistä, joihin sitä verrataan. Tällaisen selvityksen

puuttuessa ei ole mahdollista arvioida niitä seikkoja, joihin perustuu kansallisen tuomioistuimen lähtökohta, jonka mukaan *société par actions simplifiée* -muotoinen yhtiö on ominaispiirteiltään vastaavanlainen kuin ne Ranskan oikeuden mukaan perustetut yhtiöt, joilla on aina ollut oikeus osingoista perittävän lähdeveron vapautukseen direktiivin 90/435 5 artiklan 1 kohdan nojalla, eikä näin ollen arvioida sitä, onko ennakkoratkaisupyyntö merkityksellinen pääasian ratkaisun kannalta.

19 Tältä osin on syytä muistuttaa, että kun otetaan huomioon toimivallan jako ennakkoratkaisumenettelyssä, yksin kansallisen tuomioistuimen tehtävänä on määrittää ne kysymykset, jotka se aikoo esittää yhteisöjen tuomioistuimelle, mutta viimeksi mainittu on myös katsonut, että oman toimivaltaisuutensa arvioimiseksi sen on poikkeustapauksissa tutkittava ne olosuhteet, joiden vallitessa kansallinen tuomioistuin esitti ennakkoratkaisupyyntönsä (ks. mm. asia C-62/06, ZF Zefeser, tuomio 18.12.2007, Kok., s. I-11995, 14 kohta).

20 Tilanne on näin muun muassa, jos yhteisöjen tuomioistuimella ei ole tiedossaan niitä tosiseikkoja ja oikeudellisia seikkoja, jotka ovat tarpeen, jotta se voisi antaa hyödyllisen vastauksen sille esitettyihin kysymyksiin (ks. mm. asia C-379/98, PreussenElektra, tuomio 13.3.2001, Kok., s. I-2099, 39 kohta; yhdistetyt asiat C-94/04 ja C-202/04, Cipolla ym., tuomio 5.12.2006, Kok., s. I-11421, 25 kohta ja asia C-379/05, Amurta, tuomio 8.11.2007, Kok., s. I-9569, 64 kohta). Jotta yhteisön oikeutta nimittäin voitaisiin tulkita siten, että tulkinta olisi kansalliselle tuomioistuimelle hyödyllinen, sen on määritettävä esittämiinsä kysymyksiin liittyvät tosiseikat ja oikeussäännöt tai ainakin selostettava ne tosiseikkoja koskevat lähtökohdat, joihin nämä kysymykset perustuvat (ks. mm. asia C-237/04, Enirisorse, tuomio 23.3.2006, Kok., s. I-2843, 17 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

21 Ennakkoratkaisupyyntöissä annetut tiedot eivät ole tarpeen ainoastaan sen vuoksi, että yhteisöjen tuomioistuin voi niiden perusteella antaa asian ratkaisun kannalta hyödyllisiä vastauksia, vaan myös siksi, että jäsenvaltioiden hallituksilla ja muilla osapuolilla, joita asia koskee, on mahdollisuus esittää huomautuksensa yhteisöjen tuomioistuimen perussäännön 23 artiklan mukaisesti. Yhteisöjen tuomioistuimen on huolehdittava siitä, että kyseiset osapuolet voivat käyttää tätä mahdollisuuttaan, kun otetaan huomioon se, että edellä mainitun artiklan mukaan ainoastaan ennakkoratkaisupyyntöt annetaan tiedoksi näille osapuolille (ks. mm. em. asia Enirisorse, tuomion 18 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

22 On kuitenkin todettava, että nyt esillä olevassa asiassa ennakkoratkaisupyyntöön sisältyy sillä tavoin riittävä esitys pääasian tosiseikoista ja siihen liittyvästä lainsäädännöstä sekä niistä syistä, joiden vuoksi kansallinen tuomioistuin katsoo vastauksen sen esittämiin kysymyksiin olevan tarpeen, että yhteisöjen tuomioistuin voi vastata hyödyllisesti näihin kysymyksiin. Saksan, Italian ja Yhdistyneen kuningaskunnan hallitusten ja Euroopan yhteisöjen komission esittämistä huomautuksista ilmenee lisäksi, että ne ovat voineet ennakkoratkaisupyyntöön sisältyvien tietojen perusteella ottaa asianmukaisesti kantaa yhteisöjen tuomioistuimelle esitettyihin kysymyksiin.

23 Tässä tilanteessa se, että ennakkoratkaisupäätöksessä ei ole yksityiskohtaista kuvausta *société par actions simplifiée* -muotoisia yhtiöitä koskevista säännöistä eikä myöskään kuvausta Ranskan oikeuden mukaan perustettuja muita yhtiöitä koskevasta järjestelmästä, ei voi johtaa kyseisen pyynnön tutkimatta jättämiseen, koska kansallisen säännösten tulkinta ei missään tapauksessa kuulu yhteisöjen tuomioistuimen toimivallan piiriin.

24 Edellä esitetyillä perusteilla ennakkoratkaisukysymyksiin on vastattava.

Asiakysymys

Ensimmäinen kysymys

25 Ensimmäisellä kysymyksellään kansallinen tuomioistuin tiedusteleo, onko direktiivin 90/435 2 artiklan a alakohdta, luettuna yhdessä sen liitteessä olevan f kohdan kanssa, tulkittava niin, että ranskalaista oikeudellisessa muodossa société par actions simplifiée toimivaa yhtiötä voidaan pitää mainitussa direktiivissä tarkoitettuna jäsenvaltiossa sijaitsevana yhtiönä jo sen ajanjakson osalta, joka edeltää kyseisen direktiivin muuttamista direktiivillä 2003/123.

26 Jotta tähän kysymykseen voitaisiin vastata, on otettava huomioon säännöksen, jonka tulkinnasta on kysymys, sanamuoto sekä direktiivin 90/435 tavoitteet ja systematiikka (ks. vastaavasti yhdistetyt asiat C?283/94, C?291/94 ja C?292/94, Denkavit ym., tuomio 17.10.1996, Kok., s. I?5063, 24 ja 26 kohta; asia C?375/98, Epon Europe, tuomio 8.6.2000, Kok., s. I?4243, 22 ja 24 kohta ja asia C?27/07, Banque Fédérative du Crédit Mutuel, tuomio 3.4.2008, Kok., s. I?2067, 22 kohta).

27 Tätä osin on syytä muistuttaa, että kuten erityisesti direktiivin 90/435 johdanto-osan kolmannelta perustelukappaleelta ilmenee, direktiivillä pyritään ottamalla käyttöön yhteinen verojärjestelmä poistamaan se, että eri jäsenvaltioissa sijaitsevien yhtiöiden välinen yhteistyö saatettaisiin epäedullisempaan asemaan kuin samassa jäsenvaltiossa sijaitsevien yhtiöiden välinen yhteistyö, ja helpottamaan näin yhtiöiden ryhmittymistä yhteisön tasolla (em. yhdistetyt asiat Denkavit ym., tuomion 22 kohta; em. asia Epon Europe, tuomion 20 kohta; asia C?294/99, Athinaiki Zythopoiia, tuomio 4.10.2001, Kok., s. I?6797, 25 kohta; asia C?58/01, Océ Van der Grinten, tuomio 25.9.2003, Kok., s. I?9809, 45 kohta ja em. asia Banque Fédérative du Crédit Mutuel, tuomion 23 kohta). Direktiivillä 90/435 pyritään näin turvaamaan jäsenvaltiossa sijaitsevan tytäryhtiön toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevalle emoyhtiölleen suorittaman voitonjaon verotuksen neutraalisuus (em. asia Banque Fédérative du Crédit Mutuel, tuomion 24 kohta).

28 Kuten direktiivin 90/435 1 artiklasta ilmenee, direktiivi koskee jäsenvaltiossa sijaitseville yhtiöille jaettuja voittoja, jotka ovat peräisin niiden muissa jäsenvaltioissa sijaitsevista tytäryhtiöistä.

29 Mainitun direktiivin 2 artiklassa säädetään edellytyksistä, jotka yhtiön on täytettävä, jotta sitä voidaan pitää tuossa direktiivissä tarkoitettuna jäsenvaltiossa sijaitsevana yhtiönä, ja siinä määritellään näin direktiivin soveltamisala. Kuten julkisasiamies toteaa ratkaisuehdotuksensa 27 kohdassa, nämä edellytykset ovat kumulatiivisia.

30 Direktiivin 90/435 2 artiklan a alakohdan mukaan jäsenvaltiossa sijaitsevalla yhtiöllä tarkoitetaan yhtiötä, jolla on jokin mainitun direktiivin liitteessä luetelluista yhtiömuodoista.

31 Direktiivin 90/435 liitteessä käytetään kahta erilaista tapaa direktiivin soveltamisalaan kuuluvien yhtiöiden kuvaamiseksi. Mainitun liitteen k ja l kohdassa käytetään yleisluontoista kuvausta ja niissä mainitaan "Portugalin lainsäädännön mukaan perustetut kaupalliset yhtiöt tai kaupallisen yhtiön muodossa toimivat siviilioikeudelliset yhtiöt sekä osuuskunnat ja julkiset yritykset" ja "Yhdistyneen kuningaskunnan lainsäädännön mukaan perustetut yhtiöt", kun taas liitteen muissa kohdissa mainitaan nimenomaisesti kyseeseen tulevat oikeudelliset muodot.

32 Tämä viimeksi mainittu tapa, jota käytetään useimmissa direktiivin 90/435 liitteessä olevissa kohdissa, kuten Ranskan oikeuden mukaan perustettuja yhtiöitä koskevassa f kohdassa, ja jossa luetellaan kyseisen direktiivin kattamien oikeudellisten muotojen nimitykset ilman, että tässä yhteydessä mainittaisiin, että direktiiviä voidaan soveltaa muihin jäsenvaltioiden oikeuden mukaan perustettuihin yhtiöihin, lukuun ottamatta Ranskan oikeuden osalta julkisia laitoksia ja yrityksiä, merkitsee sitä, että nämä nimitykset on lueteltu tyhjentävästi.

33 Niinpä direktiivin 90/435 2 artiklan a alakohdan ja direktiivin liitteessä olevan f kohdan sanamuodosta ja systematiikasta ilmenee, että jotta Ranskan oikeuden mukaan perustettua

yhtiötä, joka ei ole teollis- ja kaupallisluonteiset julkinen laitos tai yritys, voitaisiin pitää mainitussa direktiivissä tarkoitettuna jäsenvaltiossa sijaitsevana yhtiönä, tämän yhtiön on ehdottomasti toimittava jossain kyseisen direktiivin liitteen f kohdassa tyhjentävästi luetelluista yhtiömuodoista, eli sen on oltava yhtiömuodoltaan "société anonyme", "société en commandite par actions" tai "société à responsabilité limitée".

34 Tätä johtopäätöstä ei voida horjuttaa pääasian vastaajan ja komission väitteillä, joiden mukaan direktiivin 90/435 liitteessä olevassa f kohdassa oleva yhtiöiden luettelo on esitetty ainoastaan esimerkinomaisesti ja pelkästään siksi, että estettäisiin luokitteluun liittyvissä ristiriitatilanteissa mahdollisesti syntyviä ongelmia silloin, kun jokin jäsenvaltio pitää yhtiötä verotuksellisesti yhteisöveron alaisena pääomayhtiönä ja jokin toinen jäsenvaltio taas katsoo, että mainittu yhtiö on henkilöyhtiö, joka ei ole yhteisöverotuksessa verovelvollinen, sillä eräät jäsenvaltiot halusivat direktiiviä 90/435 annettaessa jättää henkilöyhtiöt sen soveltamisalan ulkopuolelle.

35 Kiistämättä on todettava, että pääasian vastaajan ja komission puolustama tulkinta voisi vastata direktiivin 90/435 tavoitteita, sellaisina kuin ne esitetään direktiivin johdanto-osan kolmannessa perustelukappaleessa, koska tämä tulkinta merkitsisi direktiivin soveltamisalan laajentamista useampiin yhtiöihin ja myötävaikuttaisi täten siihen, että eri jäsenvaltioissa sijaitsevien yhtiöiden välinen yhteistyö ei joutuisi epäedullisempaan asemaan kuin samassa jäsenvaltiossa sijaitsevien yhtiöiden välinen yhteistyö, ja helpottaisi yhtiöiden ryhmittymistä yhteisön tasolla.

36 Kuten julkisasiamies kuitenkin huomauttaa ratkaisuehdotuksensa 31 kohdassa, direktiivin 90/435 tarkoituksena ei ole ottaa käyttöön kaikkia jäsenvaltioissa sijaitsevia yhtiöitä ja kaikenlaisia omistusosuuksia koskevaa yhteistä järjestelmää.

37 Niiden omistusosuuksien osalta, jotka eivät kuulu direktiivin 90/435 soveltamisalaan, jäsenvaltioiden tehtävänä on määrittää, onko – ja missä määrin – jaetun voiton taloudellista kaksinkertaista verotusta vältettävä, ja ottaa tässä tarkoituksessa käyttöön yksipuolisesti tai muiden jäsenvaltioiden kanssa tekemiensä sopimusten kautta järjestelyjä tämän taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tai vähentämiseksi (ks. asia C?374/04, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, tuomio 12.12.2006, Kok., s. I?11673, 54 kohta ja em. asia Amurta, tuomion 24 kohta).

38 Direktiivillä 90/435 rajoitetaan näin ollen jäsenvaltioiden toimivaltaa verottaa voittoja, joita niiden alueelle sijoittautuneet yhtiöt jakavat muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneille yhtiöille, jotka kuuluvat direktiivin soveltamisalaan. Näissä olosuhteissa oikeusvarmuutta koskevan perustavanlaatuisen periaatteen asettamat vaatimukset ovat esteenä sille, että mainitun direktiivin liitteessä olevassa f kohdassa esitettyä yhtiöiden luetteloa pidetään esimerkinomaisesti esitettyinä luettelona, koska tällaista tulkintaa ei voida johtaa direktiivin 90/435 sanamuodosta eikä systematiikasta.

39 Pääasian vastaajan ja komission puolustama tulkinta ei voi perustua myöskään eräiden jäsenvaltioiden direktiiviä 90/435 annettaessa esittämiin mahdollisiin toiveisiin jättää kyseisen direktiivin soveltamisalan ulkopuolelle ainoastaan henkilöyhtiöt. Jäsenvaltioiden Euroopan unionin neuvostossa esittämällä aikomuksilla ei ole oikeudellista merkitystä, kun ne eivät ole vaikuttaneet itse oikeudellisten säännösten sisältöön. Nämä säännökset on osoitettu oikeussubjekteille, joiden puolestaan on oikeusvarmuuden periaatteen vaatimusten mukaisesti voitava luottaa niiden sisältöön (em. yhdistetyt asiat Denkavit ym., tuomion 29 kohta).

40 Tulkintaa, jonka mukaan direktiivin 90/435 ei ollut tarkoitettu kattavan société par actions simplifiée -muotoista yhtiötä heti siitä lähtien, kun mainittu yhtiö otettiin Ranskan oikeudessa

käyttöön, tukee lisäksi lainsäädännön kehitys ja erityisesti direktiivi 2003/123.

41 Yhtäältä direktiivin 2003/123 johdanto-osan neljännessä perustelukappaleessa todetaan, että direktiivin 90/435 liitteessä on luettelo yhtiöistä, joihin mainittua direktiiviä sovelletaan, ja että tiettyjä yhtiömuotoja ei ole sisällytetty tässä liitteessä olevaan luetteloon, vaikka niiden verotuksellinen kotipaikka on jäsenvaltiossa ja ne ovat yhteisöverovelvollisia kyseisessä jäsenvaltiossa. Samassa perustelukappaleessa täsmennetään, että direktiivin 90/435 soveltamisalaa olisi näin ollen laajennettava muihin yhtiöihin, joilla on rajat ylittävää toimintaa yhteisössä ja jotka täyttävät kaikki tuossa direktiivissä asetetut ehdot.

42 Toisaalta direktiivin 2003/123 1 artiklan 6 kohdassa säädetään direktiivin 90/435 liitteen korvaamisesta direktiivin 2003/123 liitteenä olevalla tekstillä. Direktiivillä 2003/123 toteutetun direktiivin 90/123 liitteen muutoksen jälkeen mainitussa liitteessä olevassa f kohdassa mainitaan soveltamisalaan kuuluvien yhtiöiden joukossa *société par actions simplifiée*, ja kansallisen oikeuden kehityksen huomioon ottamiseksi mainittuun kohtaan sisältyy nyttemmin myös säännös, jonka mukaan direktiivin 90/435 soveltamisalaan kuuluvat myös muut Ranskan lainsäädännön mukaiset yhtiöt, jotka ovat Ranskan yhteisöveron alaisia.

43 Lopuksi on todettava, että toisin kuin pääasian vastaaja ja komissio väittävät, koska direktiivin 90/435 kattamat Ranskan oikeuden mukaiset yhtiömuodot on lueteltu tyhjentävästi kyseisen direktiivin liitteessä olevassa f kohdassa, tämän direktiivin soveltamisen ulottamista analogisesti muuntotyypisiin yhtiöihin, kuten Ranskan oikeuden mukaan perustettuihin *société par actions simplifiée* -muotoisiin yhtiöihin, ei voida hyväksyä, vaikka kyse olisikin vastaavanlaisista yhtiöistä.

44 Edellä esitetyn perusteella ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että direktiivin 90/435 2 artiklan a alakohtaa, luettuna yhdessä sen liitteessä olevan f kohdan kanssa, on tulkittava siten, että ranskalaista oikeudellisessa muodossa *société par actions simplifiée* toimivaa yhtiötä ei voida pitää mainitussa direktiivissä tarkoitettuna jäsenvaltiossa sijaitsevana yhtiönä jos sen ajanjakson osalta, joka edeltää kyseisen direktiivin muuttamista direktiivillä 2003/123.

Toinen kysymys

45 Toisessa kysymyksessään kansallinen tuomioistuin pohtii direktiivin 90/435 2 artiklan a alakohdan, luettuna yhdessä direktiivin liitteessä olevan f kohdan ja direktiivin 5 artiklan 1 kohdan kanssa, pätevyyttä suhteessa EY 43 ja EY 48 artiklaan tai EY 56 artiklan 1 kohtaan ja EY 58 artiklan 1 kohdan a alakohtaan ja 3 kohtaan, sikäli kuin direktiivin mainituista säännöksistä aiheutuu se, että ranskalainen emoyhtiö, jonka oikeudellinen muoto on *société anonyme*, *société en commandite par actions* tai *société à responsabilité limitée*, vapautetaan saksalaisen tytäryhtiön sille jakaman voiton lähdeverotuksesta, mutta oikeudellisessa muodossa *société par actions simplifiée* toimivaa ranskalaista emoyhtiötä ei vapauteta.

46 Pääasian vastaaja väittää tältä osin, että *société par actions simplifiée* -muotoisten yhtiöiden jättäminen direktiivin 90/435 soveltamisalan ulkopuolelle johtaa niiden asettamiseen mielivaltaisesti heikompaan asemaan Ranskan oikeuden mukaan perustettuihin *société anonyme* tai *société à responsabilité limitée* -muotoisiin yhtiöihin tai mainitussa direktiivissä lueteltuihin muiden jäsenvaltioiden oikeuden mukaan perustettuihin osakeyhtiöiden tai rajavastuuyhtiöiden muodossa toimiviin yhtiöihin nähden. *Société par actions simplifiée* -muotoiset yhtiöt asetetaan heikompaan asemaan muun muassa siitä syystä, että Saksan oikeudessa ei täsmennetä menettelysääntöjä, joiden mukaisesti voidaan vedota yhteisön oikeuden vastaiseen pääomatuloveron soveltamiseen direktiivin 90/435 soveltamisalan ulkopuolella.

47 Saksan, Italian ja Yhdistyneen kuningaskunnan hallitukset sekä komissio eivät sitä vastoin

näe vähäisintäkään syytä epäillä direktiivin 90/435 pätevyyttä. Yhtäältä perusvapauksilla ei kiellä lähdeverotusta itsessään, eivätkä ne ole esteenä kaksinkertaiselle verotukselle, joka johtuu kahden jäsenvaltion verotusvallan päällekkäisestä käytöstä. Toisaalta yhteisön lainsäätäjällä on laaja harkintavaltia lainsäädäntöjen yhdenmukaistamisen ja lähentämisen osalta. Tiettyjen alojen lainsäädäntöjen yhdenmukaistamisen tai lähentämisen laajuuden rajoittaminen ei täten itsessään voi merkitä lainvastaisuutta.

48 Italian hallitus korostaa lisäksi, että koska *société par actions simplifiée* otettiin käyttöön direktiivin 90/435 voimaantulon jälkeen, direktiiviä ei voida pitää pätemättömänä siitä syystä, ettei siinä huomioitu mainittua yhtiömuotoa, koska toimen pätemättömyyteen johtavien puutteiden on oltava olemassa toimea toteutettaessa. Korkeintaan mainitun hallituksen mukaan voidaan pohtia, eikö direktiivillä 2003/123 ollut tarkoitus sisällyttää *société par actions simplifiée* direktiivin 90/435 liitteessä olevaan luetteloon taannehtivasti. Tältä osin yhteisön lainsäätäjän harkintavallan piiriin kuuluu täysin se, täydennetäänkö direktiivin 90/435 liitettä ja rajoitetaanko niitä ajallisia vaikutuksia, joita mainitun yhtiömuodon sisällyttäminen tähän liitteeseen aiheuttaa, säätämällä, että tätä sisällyttämistä ei sovelleta taannehtivasti.

49 Tältä osin on muistutettava, että toimen pätevyyden arvioinnin, joka yhteisöjen tuomioistuimen on suoritettava ennakkoratkaisupyynnön yhteydessä, on normaalisti perustuttava toimen toteutushetkellä vallinneeseen tilanteeseen (yhdistetyt asiat C?248/95 ja C?249/95, SAM Schiffahrt ja Stapf, tuomio 17.7.1997, Kok., s. I?4475, 46 kohta).

50 Vaikka oletettaisiinkin, että toimen pätevyyttä voidaan eräissä tilanteissa arvioida sen toteutuksen jälkeen ilmenneiden uusien seikkojen perusteella (em. yhdistetyt asiat SAM Schiffahrt ja Stapf, tuomion 47 kohta), tällaista arviointia ei ole suoritettava nyt esillä olevassa asiassa.

51 Vaikka nimittäin *société par actions simplifiée* -muotoinen yhtiö otettiin Ranskan oikeudessa käyttöön direktiivin 90/435 antamisen jälkeen, ensimmäiseen kysymykseen annetusta vastauksesta ilmenee, että Ranskan oikeuden mukaan perustettujen yhtiöiden osalta kyseisen direktiivin soveltamisala on määritetty luettelemalla tämän direktiivin kattamien yhtiömuotojen nimitykset, eikä tässä yhteydessä ole mainittu, että kyseistä direktiiviä voitaisiin soveltaa muihin Ranskan oikeuden mukaan perustettuihin yhtiöihin.

52 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan yhteisön toimielimet voivat toteuttaa asteittain tietyn alan yhdenmukaistamisen tai edetä vaiheittain kansallisten lainsäädäntöjen lähentämisessä. Tällaisten toimenpiteiden toteuttaminen on yleensä vaikeaa, koska ne edellyttävät, että toimivaltaiset yhteisön toimielimet laativat toisistaan poikkeavien ja monimutkaisten kansallisten säännösten perusteella yhteiset säännöt, jotka ovat EY:n perustamissopimuksessa määriteltyjen tavoitteiden mukaisia ja sellaisia, että neuvoston jäsenet ovat valmiita hyväksymään ne määränemmistöllä tai verotusasioissa jopa yksimielisesti (ks. vastaavasti asia 37/83, Rewe-Zentrale, tuomio 29.2.1984, Kok., s. 1229, 20 kohta; asia C?233/94, Saksa v. parlamentti ja neuvosto, tuomio 13.5.1997, Kok., s. I?2405, 43 kohta ja asia C?166/98, Socridis, tuomio 17.6.1999, Kok., s. I?3791, 26 kohta).

53 On kuitenkin tarkistettava, voidaanko direktiivin 90/435 2 artiklan a alakohdasta ja direktiivin liitteessä olevasta f kohdasta aiheutuvan kaltaista direktiivin 90/435 soveltamisalan rajoittamista siten, että sen ulkopuolelle jätetään suoralta kädeltä muut kansallisen oikeuden mukaisesti perustettavissa olevat yhtiöt, pitää pätemättömänä, kun sitä arvioidaan suhteessa perustamissopimuksen määräyksiin, joilla taataan sijoittautumisvapaus tai pääomien vapaa liikkuvuus.

54 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan jäsenvaltion kansalaisten vapautteen sijoittautua toisen jäsenvaltion alueelle kuuluu oikeus ryhtyä harjoittamaan ja harjoittaa itsenäistä ammattia

sekä oikeus perustaa yrityksiä ja harjoittaa yritystoimintaa niiden edellytysten mukaisesti, jotka sijoittautumismaan lainsäädännössä on määritelty sen omille kansalaisille.

Sijoittautumisvapautteen kohdistuvien rajoitusten poistaminen ulottuu niihin rajoituksiin, jotka koskevat jäsenvaltion kansalaisten, joiden kotipaikka on jossakin toisessa jäsenvaltiossa, mahdollisuutta perustaa kauppaedustajan liikkeitä, sivuliikkeitä ja tytäryhtiöitä jonkin muun jäsenvaltion alueelle (ks. mm. asia 270/83, komissio v. Ranska, tuomio 28.1.1986, Kok., s. 273, Kok. Ep. VIII, s. 407, 13 kohta; asia C?311/97, Royal Bank of Scotland, tuomio 29.4.1999, Kok., s. I?2651, 22 kohta ja asia C?253/03, CLT-UFA, tuomio 23.2.2006, Kok., s. I?1831, 13 kohta).

55 Vakiintuneessa oikeuskäytännössä on myös todettu, että vaikka sijoittautumisvapautta koskevien perustamissopimuksen määräysten tarkoituksena niiden sanamuodon mukaan on varmistaa se, että muista jäsenvaltioista tulevia kohdellaan vastaanottavassa jäsenvaltiossa samalla tavalla kuin sen omia kansalaisia, niiden vastaista on myös se, että lähtöjäsenvaltio estää omaa kansalaistaan tai oman lainsäädäntönsä mukaisesti perustettua yhtiötä sijoittautumasta toiseen jäsenvaltioon (ks. mm. asia C?264/96, ICI, tuomio 16.7.1998, Kok., s. I?4695, 21 kohta; asia C?196/04, Cadbury Schweppes et Cadbury Schweppes Overseas, tuomio 12.9.2006, Kok., s. I?7995, 42 kohta; asia C?298/05, Columbus Container Services, tuomio 6.12.2007, Kok., s. I?10451, 33 kohta ja asia C?414/06, Lidl Belgium, tuomio 15.5.2008, Kok., s. I?3601, 19 kohta).

56 Kuten tämän tuomion 27 kohdassa todetaan, direktiivillä 90/435 pyritään ottamalla käyttöön yhteinen verojärjestelmä poistamaan se, että eri jäsenvaltioissa sijaitsevien yhtiöiden välinen yhteistyö saatettaisiin epäedullisempaan asemaan kuin samassa jäsenvaltiossa sijaitsevien yhtiöiden välinen yhteistyö, ja helpottamaan näin yhtiöiden ryhmittymistä yhteisön tasolla (em. asia Banque Fédérative du Crédit Mutuel, tuomion 23 kohta ja asia C?138/07, Cobelfret, tuomio 12.2.2009, 28 kohta, ei vielä julkaistu oikeustapauskokoelmassa).

57 Jäsenvaltiossa sijaitsevan tytäryhtiön toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevalle emoyhtiölleen suorittaman voitonjaon verotuksen neutraalisuuden tavoitteen saavuttamiseksi direktiivillä 90/435 pyritään välttämään tämän voitonjaon taloudellisesta näkökulmasta kaksinkertainen verotus eli sillä pyritään välttämään se, että jaetut voitot joutuvat ensiksi verotuksen kohteeksi tytäryhtiön verotuksessa ja toiseksi emoyhtiön verotuksessa (ks. em. asia Banque Fédérative du Crédit Mutuel, tuomion 24 ja 27 kohta ja em. asia Cobelfret, tuomion 29 kohta).

58 Tätä varten direktiivin 90/435 5 artiklan 1 kohdassa veloitetaan jäsenvaltiot vapauttamaan tytäryhtiön emoyhtiölleen jakama voitto lähdeverosta, jos emoyhtiöllä on vähintään 25 prosentin osuus tytäryhtiön pääomasta.

59 Kuitenkin, vaikka direktiivin 90/435 nojalla jäsenvaltioilla on edellä mainittu velvollisuus vain sikäli kuin kyse on sellaisten yhtiöiden, joita voidaan pitää mainituissa direktiivissä tarkoitettuina yhtiöinä, saamasta voitonjaosta, riittää, kun todetaan, että mainitulla direktiivillä ei sallita jäsenvaltion kohtelevan sen soveltamisalaan kuulumattomille, muissa jäsenvaltioissa sijaitseville yhtiöille jaettavia voittoja epäedullisemmin kuin voittoja, joita jaetaan kyseisen jäsenvaltion alueella sijaitseville vastaanvillaisille yhtiöille.

60 Yhteisöjen tuomioistuimien on nimittäin jo katsonut, että niiden omistussuosuuksien osalta, jotka eivät kuulu direktiivin 90/435 soveltamisalaan, jäsenvaltioiden tehtävänä on määrittää, onko – ja missä määrin – jaetun voiton taloudellista kaksinkertaista verotusta vältettävä, ja ottaa tässä tarkoituksessa käyttöön yksipuolisesti tai muiden jäsenvaltioiden kanssa tekemiensä sopimusten kautta järjestelyjä tämän taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tai vähentämiseksi, mutta jäsenvaltiot eivät kuitenkaan saa pelkästään tästä syystä soveltaa perustamissopimuksessa taattujen liikkumisvapauksien vastaisia toimenpiteitä (ks. em. asia Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, tuomion 54 kohta; em. asia Amurta, tuomion 24 kohta ja asia C?303/07, Aberdeen Property Fininvest Alpha, tuomio 18.6.2009, 28 kohta, ei vielä

julkaistu oikeustapauskokoelmassa).

61 Tämän johdosta direktiivin 90/435 2 artiklan a alakohdasta ja direktiivin liitteessä olevasta f kohdasta aiheutuvan kaltainen direktiivin 90/435 soveltamisalan rajoittaminen siten, että sen ulkopuolelle jätetään suoralta kädeltä muut kansallisen oikeuden mukaisesti perustettavissa olevat yhtiöt, ei ole omiaan luomaan sijoittautumisvapauden rajoitusta.

62 Edellisessä kohdassa esitetty päätelmä pitää paikkansa myös pääomien vapaata liikkuvuutta koskevien määräysten suhteen.

63 Edellä esitetyn perusteella toiseen kysymykseen on vastattava siten, että tätä kysymystä tutkittaessa ei ole ilmennyt mitään tekijöitä, jotka voisivat vaikuttaa direktiivin 90/435 2 artiklan a alakohdan, luettuna yhdessä direktiivin liitteessä olevan f kohdan ja direktiivin 5 artiklan 1 kohdan kanssa, pätevyYTEEN.

Oikeudenkäyntikulut

64 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä yhteisöjen tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla yhteisöjen tuomioistuin (ensimmäinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) **Eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä 23.7.1990 annetun neuvoston direktiivin 90/435/ETY 2 artiklan a alakohtaa, luettuna yhdessä sen liitteessä olevan f kohdan kanssa, on tulkittava siten, että ranskalaista oikeudellisessa muodossa société par actions simplifiée toimivaa yhtiötä ei voida pitää mainituksa direktiivissä tarkoitettuna jäsenvaltiossa sijaitsevana yhtiönä jo sen ajanjakson osalta, joka edeltää kyseisen direktiivin muuttamista 22.12.2003 annetulla neuvoston direktiivillä 2003/123/EY.**

2) **Toista kysymystä tutkittaessa ei ole ilmennyt mitään tekijöitä, jotka voisivat vaikuttaa direktiivin 90/435 2 artiklan a alakohdan, luettuna yhdessä direktiivin liitteessä olevan f kohdan ja direktiivin 5 artiklan 1 kohdan kanssa, pätevyYTEEN.**

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: saksa.