

Downloaded via the EU tax law app / web

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)

8 päivänä joulukuuta 2011 (*)

Pääomien vapaa liikkuvuus – Yhteisövero – Kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehty sopimus – Kielto vähentää sellainen vero, joka on lähtökohtaisesti tullut maksettavaksi toisessa jäsenvaltiossa mutta jota ei ole kannettu

Asiassa C-157/10,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Tribunal Supremo (Espanja) on esittänyt 25.1.2010 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 2.4.2010, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA

vastaaan

Espanjan valtio,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja A. Tizzano sekä tuomarit M. Safjan, M. Ilešič, E. Levits (esittelevä tuomari) ja J.-J. Kasel,

julkisasiamies: P. Mengozzi,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Espanjan hallitus, asiamiehenään M. Muñoz Pérez,
- Tšekin hallitus, asiamiehinään M. Smolek ja V. Štencel,
- Tanskan hallitus, asiamiehenään C. Vang,
- Saksan hallitus, asiamiehinään T. Henze ja C. Blaschke,
- Viron hallitus, asiamiehenään M. Linntam,
- Ranskan hallitus, asiamiehinään G. de Bergues ja J. Gstalter,
- Italian hallitus, asiamiehenään G. Palmieri, avustajanaan avvocato dello Stato P. Gentili,
- Alankomaiden hallitus, asiamiehinään C. Wissels ja J. Langer,
- Puolan hallitus, asiamiehenään M. Szpunar,

- Portugalin hallitus, asiamiehenään L. Inez Fernandes,
 - Ruotsin hallitus, asiamiehinään A. Falk ja S. Johannesson,
 - Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, asiamiehenään H. Walker,
 - Euroopan komissio, asiamiehinään R. Lyal ja C. Urraca Caviedes,
- päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,
on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee SEUT 63 ja SEUT 65 artiklan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat yhtäältä Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA (jäljempänä BBVA) ja toisaalta Espanjan valtio (Administración General del Estado) ja joka koskee sitä, että viimeksi mainittu on kieltäytynyt antamasta BBVA:lle lupaa vähentää verovuoden 1991 osalta maksettavaksi tulleesta, BBVA:n maailmanlaajuisiin tuloihin perustuvasta veron määrästä sellaisen veron määrää, joka Belgiassa on tullut maksettavaksi Belgiasta saatujen korkotulojen perusteella mutta jota ei saadun verovapautuksen perusteella ole maksettu.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Yhteisön oikeus

3 ETY:n perustamissopimuksen 67 artiklan (josta on tullut EY:n perustamissopimuksen 67 artikla, joka puolestaan kumottiin Amsterdamin sopimuksella), joka oli voimassa pääasian tosiseikkojen tapahtuma-aikaan, sanamuoto oli seuraava:

”1. Siltä osin kuin yhteismarkkinoiden moitteettoman toiminnan kannalta on tarpeen, jäsenvaltiot poistavat asteittain siirtymäkauden aikana väliltään kaikki jäsenvaltiossa asuville kuuluvien pääomien liikkeiden rajoitukset sekä kaiken osapuolten kansalaisuuteen, asuinpaikkaan tai pääoman sijoituspaikkaan perustuvan syrjinnän.

– –”

4 Perustamissopimuksen 67 artiklan [joka on kumottu Amsterdamin sopimuksella] täytäntöönpanosta 24.6.1988 annetun neuvoston direktiivin 88/361/ETY (EYVL L 178, s. 5) 1 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltioiden on poistettava jäsenvaltioissa asuvien henkilöiden välisiä pääomanliikkeitä koskevat rajoitukset, sanotun kuitenkaan rajoittamatta jäljempänä olevien säännösten soveltamista. Tämän direktiivin täytäntöönpanon helpottamiseksi pääomanliikkeet luokitellaan liitteessä I olevan nimikkeistön mukaisesti.”

5 Direktiivin 88/361 6 artiklan 2 kohdassa sallitaan muun muassa se, että Espanjan kuningaskunta jatkaa väliaikaisesti direktiivin liitteessä IV lueteltujen pääomanliikkeitä koskevien rajoitusten soveltamista noudattamalla liitteessä säädettyjä edellytyksiä ja määräaikoja.

Espanjan kansallinen oikeus

6 Yleisistä verosäännöksistä 28.12.1963 annetun lain nro 230/1963 (Ley General Tributaria

230/1963; BOE nro 313, 31.12.1963, s. 18248) 57 §:n 1 momentissa säädettiin seuraavaa:

”Kun verosta on vähennettävä verot, jotka ovat tulleet henkilön tai useamman henkilön maksettaviksi tai jotka tämä tai nämä ovat maksaneet, vähennetään täydet määrät, vaikka niitä koskisi verovapautus tai veronhyvyitys.”

7 Yhteisöverosta 27.12.1978 annetun lain nro 61/1978 (Ley 61/1978 del Impuesto sobre Sociedades; BOE nro 312, 30.12.1978, s. 29429) 24 §:n 4 momentissa säädettiin seuraavaa:

”Jos kyseessä on henkilökohtainen verovelvollisuus ja kun verovelvollisen tuloihin kuuluu tuloja, jotka on saatu ja joista on kannettu vero ulkomailla, vähennetään pienempi seuraavista kahdesta määrästä:

- a) ulkomailla maksetun veron todellinen määrä, jos vero on samanlainen tai samankaltainen kuin Espanjan yhteisövero
- b) sen veron määrä, joka näistä tuloista pitäisi maksaa Espanjassa, jos ne olisi saatu Espanjasta.”

Kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehty sopimus

8 Espanjan kuningaskunnan ja Belgian kuningaskunnan välisen, kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi ja tiettyjen tulo- ja varallisuusveroa koskevien kysymysten ratkaisemiseksi tehdyn sopimuksen, joka allekirjoitettiin Brysselissä 24.9.1970, jonka Espanjan kuningaskunta ratifioi 28.5.1971 (BOE nro 258, 27.10.1972, s. 19176; jäljempänä kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehty sopimus) ja jota sovelletaan pääasian tosiseikkoihin, 11 artiklassa määrättiin seuraavaa:

- ”1. Sopimusvaltiosta saaduista koroista, jotka maksetaan toisessa sopimusvaltiossa asuvalle henkilölle, voidaan verottaa viimeksi mainitussa valtiossa.
2. Koroista voidaan kuitenkin verottaa myös siinä sopimusvaltiossa, josta ne on saatu, ja sen valtion lainsäädännön mukaisesti, mutta näin määrätty vero ei saa ylittää 15:tä prosenttia korkojen määrästä.

– –”

9 Sopimuksen 23 artiklassa määrättiin seuraavaa:

- ”1. Kun sopimusvaltiossa asuva henkilö saa muita kuin jäljempänä 3 ja 4 kappaleessa tarkoitettuja tuloja, joita voidaan verottaa toisessa sopimusvaltiossa tämän sopimuksen määräysten mukaisesti, ensin mainittu valtio vapauttaa kyseiset tulot verosta – –.

– –

3. – – Kun sopimusvaltiossa asuva henkilö saa tuloja, joita voidaan verottaa toisessa sopimusvaltiossa 10 artiklan 2 kappaleen, 11 artiklan 2 ja 7 kappaleen tai 12 artiklan 2 ja 6 kappaleen nojalla, ensin mainittu valtio myöntää siitä verosta, joka mainitun asukkaan on näistä tuloista maksettava, vähennyksen, joka lasketaan edellä mainittujen asukkaan veron perusteeseen sisältyvien tulojen määrän perusteella ja jonka määrä ei voi olla pienempi kuin sen veron määrä, joka toisessa sopimusvaltiossa on kannettu näistä tuloista – – .”

Pääasian tosiseikat ja ennakkoratkaisukysymys

10 BBVA on Grupo Consolidadon (konsolidoitu konserni) 2/82 johtava yhtiö. Espanjan oikeusjärjestyksessä konsolidoitu konserni on useiden yhtiöiden verotusta varten muodostama yksikkö, jota johtaa yksi yhtiöistä.

11 Oficina Nacional de Inspección (kansallinen tarkastusvirasto) teki tilivuotta 1991 koskeneen yhteisöveron osalta toteutettujen tutkimus- ja tarkastustoimenpiteiden perusteella sekä sen perusteella, että se katsoi, että lain nro 61/1978 24 §:n 4 momentin säännösten mukaisesti ainoastaan ”todellisuudessa” maksettujen verojen määrä voitiin vähentää, 24.10.1997 päätöksen, jolla se korotti BBVA:n ilmoitettua veron perustetta 6 750 405 Espanjan pesetalla (ESP) (40 570,75 euroa). Se vastasi sitä määrää, jonka BBVA oli vähentänyt yhteisöverosta verona, joka oli tullut maksettavaksi Belgiassa sieltä saaduista korkotuloista, vaikka tosiasiaa viimeksi mainittua veroa ei saadun verovapautuksen perusteella ollut maksettu.

12 Oficina Nacional de Inspecciónin päätös vahvistettiin 11.5.2001 Tribunal Económico-Administrativo Centralin (hallinnollinen valvontaelin) päätöksellä. Koska BBVA:n kyseisestä päätöksestä tekemä valitus hylättiin Audiencia Nacionalin (muutoksenhakutuomioistuin) hallintolainkäyttöjaoston 26.6.2003 antamalla tuomiolla, BBVA teki asiassa kassaatiovalituksen Tribunal Supremoon.

13 BBVA vetoaa valituksessaan siihen, että sillä on oikeus vähentää yhteisöverosta, joka kohdistuu Espanjassa sen maailmanlaajuisiin tuloihin, sen veron määrä, joka on tullut sen maksettavaksi Belgiassa sieltä saatujen korkotulojen perusteella ja jota se ei kuitenkaan ole maksanut saadun verovapautuksen perusteella.

14 Tribunal Supremo toteaa, että Espanjan kansallinen lainsäädäntö, sellaisena kuin sitä on tulkittu sen viimeaikaisissa tuomioissa, estää sen, että BBVA voisi vähentää Espanjassa maksettavaksi tulevan yhteisöveron määrästä Belgiassa maksettavaksi tulevan veron määrän, kun viimeksi mainittua veroa ei saadun verovapautuksen perusteella ole maksettu. Sama päätelmä seuraa kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen 23 artiklan 3 kappaleesta.

15 Tribunal Supremo nostaa esiin kysymyksen siitä, onko tällainen järjestelmä yhteensopiva pääomien vapaan liikkuvuuden periaatteen kanssa, koska Espanjaan sijoittautuneet yhtiöt, jotka tekevät sijoituksia Belgiaan ja saavat niistä tuloja, menettävät näin Belgian veroviranomaisten myöntämän verotuksellisen edun siksi, että niiden on lopulta maksettava siinä jäsenvaltiossa, jossa niiden kotipaikka on, verot sellaisista tuloista, joista ne olivat verovelvollisia mutta joiden osalta ne ovat saaneet hyväkseen verovapautuksen valtiossa, johon sijoitukset on tehty.

16 Tribunal Supremo on näin ollen päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Onko SEUT 63 ja SEUT 65 artiklaa tulkittava siten, että ne ovat esteenä kansalliselle lainsäädännölle (joka on annettu yksipuolisesti tai joka perustuu kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehtyyn kahdenväliseen sopimukseen), jolla kielletään yhteisöverotuksessa ja kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi annettujen oikeussääntöjen mukaisesti toisissa Euroopan unionin jäsenvaltioissa sellaisista tuloista maksettavaksi tulleiden verojen vähentäminen, jotka ovat yhteisöveron alaisia ja jotka on saatu niiden alueelta, jos veroja ei lähtökohtaisesti maksuvelvollisuudesta huolimatta makseta vapautuksen, hyvityksen tai jonkin muun veroetuuden vuoksi?”

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

Tutkittavaksi ottaminen

17 Portugalin hallitus katsoo, että ennakkoratkaisupyyntö on jätettävä tutkimatta, koska kansallisen tuomioistuimen pyytämällä SEUT 63 ja SEUT 65 artiklan tulkinnalla ei oikeussäännön ajallisen soveltamisen kannalta ole merkitystä vuotta 1991 vastaavaa verovuotta koskevan pääasian ratkaisemisessa. EY:n perustamissopimuksen 73 b ja 73 d artikla (joista on tullut EY 56 ja EY 58 artikla), joita SEUT 63 ja SEUT 65 artikla vastaavat, on nimittäin sisällytetty Euroopan talousyhteisön perustamissopimukseen vasta 7.2.1992 Maastrichtissa allekirjoitetulla Euroopan unionista tehdyllä sopimuksella.

18 Tässä yhteydessä on muistettava, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan kansallisten tuomioistuinten ja unionin tuomioistuimen välille SEUT 267 artiklalla luodussa yhteistyömenettelyssä unionin tuomioistuimen tehtävänä on antaa kansalliselle tuomioistuimelle hyödyllinen vastaus, jonka perusteella kansallinen tuomioistuin voi ratkaista siinä vireillä olevan asian, ja tämän vuoksi unionin tuomioistuimen on tarvittaessa muotoiltava sille esitetty kysymys uudelleen (ks. mm. asia C-286/05, Haug, tuomio 4.5.2006, Kok., s. I-4121, 17 kohta ja asia C-420/06, Jager, tuomio 11.3.2008, Kok., s. I-1315, 46 kohta).

19 Vakiintuneessa oikeuskäytännössä on samoin todettu, että voidakseen antaa ennakkoratkaisua pyytäneelle tuomioistuimelle asian ratkaisun kannalta hyödyllisen vastauksen unionin tuomioistuin saattaa joutua ottamaan huomioon sellaisia unionin oikeuden säännöksiä, joihin kansallinen tuomioistuin ei ole viitannut ennakkoratkaisukysymyksissään (ks. mm. asia C-60/03, Wolff & Müller, tuomio 12.10.2004, Kok., s. I-9553, 24 kohta; asia C-153/03, Weide, tuomio 7.7.2005, Kok., s. I-6017, 25 kohta ja asia C-513/03, van Hilten-van der Heijden, tuomio 23.2.2006, Kok., s. I-1957, 26 kohta).

20 Unionin tuomioistuimen tehtävänä on nimittäin on tulkita kaikkia unionin oikeuden säännöksiä, joita kansalliset tuomioistuimet tarvitsevat ratkaistessaan niiden käsiteltäväksi saatettuja asioita, vaikka näitä säännöksiä ei olisi nimenomaisesti mainittu kansallisten tuomioistuinten unionin tuomioistuimelle esittämissä kysymyksissä (ks. asia C-304/00, Strawson ja Gagg & Sons, tuomio 19.11.2002, Kok., s. I-10737, 58 kohta ja em. asia Jager, tuomion 47 kohta).

21 Koska unionin tuomioistuin on toimivaltainen vastaamaan ennakkoratkaisukysymykseen ottamalla huomioon ne oikeussäännökset, joita voidaan soveltaa pääasian taustalla oleviin tosiseikkoihin, Portugalin hallituksen esittämä oikeudenkäyntiväite on hylättävä.

Asiakysymys

Alustavat huomautukset

22 Pääasia koskee vuotta 1991 vastaavaa verovuotta eli sellaista tosiasiallista ja oikeudellista tilannetta, joka edelsi EUT-sopimuksen voimaantuloa. Pääasian tosiseikkojen tapahtuma-aikaan sovelletut pääomien vapaata liikkuvuutta koskevat säännöt olivat EY:n perustamissopimuksen 67 artikla ja direktiivi 88/361, joka annettiin kyseisen 67 artiklan panemiseksi täytäntöön.

23 Kansallisen tuomioistuimen esittämään ennakkoratkaisukysymykseen on näin ollen vastattava ottamalla huomioon kyseinen määräys ja kyseiset säännökset.

24 Tässä yhteydessä on muistettava, että pääomanliikkeet vapautettiin täydellisesti direktiivillä 88/361 ja että sen 1 artiklan 1 kohdassa – jolla unionin tuomioistuin on todennut olevan välitön oikeusvaikutus – jäsenvaltiot veloitettiin poistamaan kaikki pääomanliikkeitä koskevat rajoitukset (ks. asia C-364/01, Barbier, tuomio 11.12.2003, Kok., s. I-15013, 57 kohta)

oikeuskäytäntöviittauksineen).

25 Direktiivin 88/361 6 artiklan 2 kohdassa annettiin kuitenkin Espanjan kuningaskunnalle oikeus pitää voimassa 31.12.1992 saakka tiettyihin sellaisiin pääomanliikkeisiin kohdistuvat rajoitukset, jotka mainitaan direktiivin liitteessä IV olevissa luetteloissa III ja IV.

26 Tästä seuraa, että ensiksi on tarkistettava, merkitseekö pääasiassa kyseessä olevan kaltainen lainsäädäntö direktiivin 88/361 1 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitusta.

27 Vasta jos todetaan, että pääasiassa kyseessä olevalla lainsäädännöllä rajoitetaan pääomien vapaata liikkuvuutta, kansallisen tuomioistuimen on toiseksi tutkittava, kuuluvatko ne pääomanliikkeet, jotka johtivat korkotulojen maksamiseen pääasiassa, direktiivin 88/361 6 artiklan 2 kohdassa säädetyn poikkeuksen alaan, koska kansallinen tuomioistuin on yksin toimivaltainen toteamaan tosiseikat ja vahvistamaan niiden korkotulojen luonteen ja lähteen, joita BBVA sai Belgiasta.

Pääomien vapaaseen liikkuvuuteen kohdistuvan rajoituksen olemassaolo

28 On muistettava, että vaikka välitön verotus kuuluu jäsenvaltioiden toimivaltaan, niiden on tätä toimivaltaansa käyttäessään kuitenkin noudatettava unionin oikeutta (ks. asia C-279/93, Schumacker, tuomio 14.2.1995, Kok., s. I-225, 21 kohta; asia C-80/94, Wielockx, tuomio 11.8.1995, Kok., s. I-2493, 16 kohta; asia C-35/98, Verkooijen, tuomio 6.6.2000, Kok., s. I-4071, 32 kohta ja em. asia Barbier, tuomion 56 kohta).

29 Kunkin jäsenvaltion asiana on järjestää irtaimesta pääomasta saatavia korko- ja osinkotuloja koskeva verotusjärjestelmänsä unionin oikeutta noudattaen sekä määrittää veron määräytymisperuste ja verokanta, joita sovelletaan kyseisten tulojen saajaan (ks. analogisesti asia C-128/08, Damseaux, tuomio 16.7.2009, Kok., s. I-6823, 25 kohta ja yhdistetyt asiat C-436/08 ja C-437/08, Haribo Lakritzen Hans Riegel ja Österreichische Salinen, tuomio 10.2.2011, 167 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen, ei vielä julkaistu oikeustapauskokoelmassa).

30 Tästä seuraa, että sellaisiin korkoihin, joita jäsenvaltioon sijoittautunut velallinen maksaa toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneelle koronsaajalle, voi kohdistua oikeudellinen kaksinkertainen verotus silloin, kun molemmat jäsenvaltiot päättävät käyttää verotusvaltaansa ja verottaa korkoja ja kun ensimmäinen soveltaa lähdeverotusta ja toinen sisällyttää ne saajan veronalaisiin tuloihin.

31 Unionin tason yhtenäistämis- tai yhdenmukaistamistoimien puuttuessa jäsenvaltioilla on edelleen toimivalta sopimuksin tai yksipuolisesti päättää verotusvaltansa jakoperusteista erityisesti kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi (asia C-336/96, Gilly, tuomio 12.5.1998, Kok., s. I-2793, 24 ja 30 kohta; asia C-307/97, Saint-Gobain ZN, tuomio 21.9.1999, Kok., s. I-6161, 57 kohta; asia C-379/05, Amurta, tuomio 8.11.2007, Kok., s. I-9569, 17 kohta ja asia C-194/06, Orange European Smallcap Fund, tuomio 20.5.2008, Kok., s. I-3747, 32 kohta). Jäsenvaltioiden asiana on toteuttaa tarvittavat toimenpiteet kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi käyttämällä esimerkiksi kansainvälisessä verokäytännössä noudatettuja perusteita (ks. asia C-513/04, Kerckhaert ja Morres, tuomio 14.11.2006, Kok., s. I-10967, 23 kohta).

32 Nyt käsiteltävässä asiassa ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, että tällaisia toimenpiteitä korkotulojen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi on otettu Espanjan oikeusjärjestyksessä käyttöön yhtäältä kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyllä sopimuksella ja toisaalta Espanjan lainsäädännöllä.

33 Kyseisen sopimuksen 23 artiklan 3 kappaleessa määrättiin näin ollen, että Espanjan

kuningaskunta myöntää sellaisesta verosta, joka mainitussa jäsenvaltiossa asuvan henkilön olisi maksettava Belgiasta saamista korkotuloista, vähennyksen, jonka määrä lasketaan kyseisen henkilön veron perusteeseen sisältyvien korkotulojen määrästä ja jonka määrä ei voi olla pienempi kuin sen veron, jota Belgiassa on kannettu näistä tuloista.

34 Lain nro 61/1978 24 §:n 4 momentissa puolestaan säädettiin ulkomailta saatujen ja siellä verotettujen tulojen osalta seuraavista kahdesta määrästä pienemmän vähentäminen: joko sen määrän vähentäminen, joka ulkomailla tosiasiallisesti maksettiin kyseistä veroa täysin vastaavana tai sen kanssa samankaltaisena verona, tai sen veron määrän vähentäminen, joka kyseisistä tuloista olisi pitänyt maksaa Espanjassa, jos ne olisi saatu Espanjasta.

35 BBVA vaatii kuitenkin pääasiassa, että sellainen veron määrä, joka Belgiassa tulee lähtökohtaisesti maksettavaksi sieltä saaduista korkotuloista mutta jota ei saadun verovapautuksen perusteella ole maksettu, vähennetään Espanjassa maksettavaksi tulevan yhteisöveron määrästä.

36 Kansallinen tuomioistuin katsoo, että kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen määräysten ja Espanjan kansallisen lainsäädännön tulkitseminen siten, että ainoastaan toisessa jäsenvaltiossa todellisuudessa maksettu vero voidaan vähentää Espanjassa maksettavaksi tulevan veron määrästä, voisi tehdä Espanjaan sijoittautuneiden yhtiöiden kannalta vähemmän houkuttelevaksi niiden pääomien sijoittamisen toiseen jäsenvaltioon.

37 Näin ollen se haitta, jonka väitetään kohdistuvan BBVA:han nyt käsiteltävässä asiassa, ei perustu BBVA:n saamien korkotulojen kaksinkertaiseen verotukseen, koska kyseisiä tuloja on verotettu ainoastaan Espanjassa, vaan siihen, että Espanjassa maksettavaksi tulevan veron määrää laskettaessa on mahdotonta saada hyväkseen sellaista verotuksellista etua, joka Belgian lainsäädännössä myönnetään verovapautuksen muodossa.

38 Unionin tuomioistuin on kuitenkin jo katsonut, että haitat, joita saattaa aiheutua siitä, että eri jäsenvaltiot käyttävät samanaikaisesti verotusvaltaansa, eivät ole pääomien vapaan liikkuvuuden rajoituksia, kunhan tämä verotusvallan käyttö ei ole syrjivää (ks. vastaavasti em. asia Kerckhaert ja Morres, tuomion 19, 20 ja 24 kohta; em. asia Orange European Smallcap Fund, tuomion 41, 42 ja 47 kohta ja em. asia Damseaux, tuomion 27 kohta).

39 Jos siis jäsenvaltiolla ei ole velvollisuutta mukauttaa omia verotusjärjestelmiään muiden jäsenvaltioiden eri verotusjärjestelmiin erityisesti estääkseen kaksinkertaisen verotuksen (ks. asia C-67/08, Block, tuomio 12.2.2009, Kok., s. I-883, 31 kohta), sitä suuremmalla syyllä ne eivät ole velvollisia mukauttamaan verolainsäädäntöään mahdollistaakseen sen, että verovelvollinen voi saada hyväkseen sellaisen verotuksellisen edun, jonka toinen jäsenvaltio myöntää verotusvaltaa käyttäessään, kunhan niiden lainsäädäntö ei ole syrjivää.

40 Näin ollen on tarkistettava, ettei toisesta jäsenvaltiosta saatuja korkotuloja kohdella pääasiassa kyseessä olevan lainsäädännön kaltaisen lainsäädännön nojalla syrjivästi Espanjassa saatuihin korkotuloihin nähden.

41 Vakiintuneesta oikeuskäytännöstä seuraa tässä yhteydessä, että syrjintää on paitsi erilaisten sääntöjen soveltaminen toisiinsa rinnastettavissa tilanteissa myös saman säännön soveltaminen erilaisissa tilanteissa (ks. em. asia Schumacker, tuomion 30 kohta; asia C-311/97, Royal Bank of Scotland, tuomio 29.4.1999, Kok., s. I-2651, 26 kohta ja em. asia Kerckhaert ja Morres, tuomion 19 kohta).

42 Asuinvaltion verolainsäädännön näkökulmasta korkotuloja saavan verovelvollisen asema ei ole välttämättä erilainen ainoastaan siitä syystä, että hän saa kyseiset tulot velalliselta, joka on

sijoittautunut toiseen jäsenvaltioon, joka verotusvaltaansa käyttäen voi pidättää kyseisistä korkotuloista tuloveron tulojen lähteellä (ks. vastaavasti em. asia Kerckhaert ja Morres, tuomion 19 kohta ja asia C-298/05, Columbus Container Services, tuomio 6.12.2007, Kok., s. I-10451, 42 kohta).

43 Nyt käsiteltävässä asiassa ei toki ole väitetty, että toisesta jäsenvaltiosta saatuja korkotuloja kohdeltaisiin syrjivästi suhteessa espanjalaisesta lähteestä saatuihin korkotuloihin.

44 Asiaa koskevista oikeussäännöistä, sellaisina kuin kansallinen tuomioistuin on ne esittänyt, seuraa kuitenkin, että lain nro 230/1963 57 §:n 1 momentissa säädetään, että silloin, kun verosta on vähennettävä verot, jotka ovat tulleet henkilön tai useamman henkilön maksettaviksi tai jotka tämä tai nämä ovat maksaneet, vähennetään täydet määrät, vaikka niitä koskisi verovapautus tai veronhyvitys.

45 Kansallisen tuomioistuimen – joka on yksin toimivaltainen tulkitsemaan kansallista oikeutta – on näin ollen tarkistettava se, että kun otetaan huomioon Espanjasta saatujen korkotulojen verotusta koskevat yksityiskohtaiset säännöt, voidaanko lain nro 230/1963 mainittua säännöstä soveltaa tällaisiin korkotuloihin, sekä se, ettei tällaisessa tapauksessa toisesta jäsenvaltiosta saataville korkotuloille varattu kohtelu ole syrjivää siihen nähden, miten Espanjassa saatuja korkotuloja kohdellaan siltä osin kuin kyse on mahdollisuudesta vähentää maksettavaksi tullut mutta maksamaton vero.

46 Kun edellä esitetyt näkökohdat otetaan huomioon, ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava, etteivät ETY:n perustamissopimuksen 67 artikla ja direktiivin 88/361 1 artikla ole esteenä pääasiassa kyseessä olevan lainsäädännön kaltaiselle kansalliselle lainsäädännölle, jolla kielletään yhteisöverotuksen muodossa ja kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi annettujen oikeussääntöjen mukaisesti toisissa Euroopan unionin jäsenvaltioissa sellaisista tuloista maksettavaksi tulneiden verojen vähentäminen, jotka ovat yhteisöveron alaisia ja jotka on saatu niiden alueelta, jos veroja ei lähtökohtaisesti maksuvelvollisuudesta huolimatta makseta vapautuksen, hyvityksen tai jonkin muun veroetuuden vuoksi, kunhan kyseinen lainsäädäntö ei ole syrjivää siihen nähden, miten mainitusta jäsenvaltiosta saatuja korkotuloja kohdellaan, minkä tarkistaminen on kansallisen tuomioistuimen tehtävä.

Oikeudenkäyntikulut

47 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin 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 unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

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

ETY:n perustamissopimuksen 67 artikla ja perustamissopimuksen 67 artiklan [joka on kumottu Amsterdamin sopimuksella] täytäntöönpanosta 24.6.1988 annetun neuvoston direktiivin 88/361/ETY 1 artikla eivät ole esteenä pääasiassa kyseessä olevan lainsäädännön kaltaiselle kansalliselle lainsäädännölle, jolla kielletään yhteisöverotuksen muodossa ja kansainvälisen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi annettujen oikeussääntöjen mukaisesti toisissa Euroopan unionin jäsenvaltioissa sellaisista tuloista maksettavaksi tulleiden verojen vähentäminen, jotka ovat yhteisöveron alaisia ja jotka on saatu niiden alueelta, jos veroja ei lähtökohtaisesta maksuvelvollisuudesta huolimatta makseta vapautuksen, hyvityksen tai jonkin muun veroetuuden vuoksi, kunhan kyseinen lainsäädäntö ei ole syrjivää siihen nähden, miten mainitusta jäsenvaltiosta saatuja korkotuloja kohdellaan, minkä tarkistaminen on kansallisen tuomioistuimen tehtävä.

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: espanja.