

## Downloaded via the EU tax law app / web

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (seitsemäs jaosto)

18 päivänä lokakuuta 2012 (\*)

Ennakkoratkaisupyyntö – Tutkittavaksi ottaminen – Kansalliseen lainsäädäntöön sisältyvä viittaus unionin oikeuteen – Direktiivi 90/435/ETY – Direktiivi 90/434/ETY – Kaksinkertaisen verotuksen välttäminen – Poikkeus – Tytäryhtiön selvitystila sulautumisen yhteydessä – Voitonjako – Selvitystilän käsite

Asiassa C-371/11,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka hof van beroep te Gent (Belgia) on esittänyt 28.6.2011 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 13.7.2011, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

### **Punch Graphix Prepress Belgium NV**

vastaaan

**Belgian valtio,**

UNIONIN TUOMIOISTUIN (seitsemäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: tuomarit J. Malenovský, joka hoitaa seitsemännen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, T. von Danwitz (esittelevä tuomari) ja D. Šváby,

julkisasiamies: E. Sharpston,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Punch Graphix Prepress Belgium NV, edustajanaan advocaat J. Dumon,
- Belgian hallitus, asiamiehinään J.-C. Halleux ja M. Jacobs,
- Saksan hallitus, asiamiehinään T. Henze ja K. Petersen,
- Euroopan komissio, asiamiehinään W. Mölls ja W. Roels,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

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), sellaisena kuin se on muutettuna 20.11.2006 annetulla neuvoston direktiivillä 2006/98/EY (EUVL L 363, s. 129; jäljempänä direktiivi 90/435), 4 artiklan 1 kohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat yhtäältä Punch Graphix Prepress Belgium NV (jäljempänä Punch Graphix) ja toisaalta Belgian valtio ja joka koskee sellaisen voiton verottamista, jonka Punch Graphix on saanut sellaisen absorptiosulautumisen yhteydessä, jossa Strobbe Graphics NV (jäljempänä Strobbe Graphics), josta on myöhemmin tullut Punch Graphix, sulautti itseensä Advantra Belgium NV:n (jäljempänä Advantra Belgium) ja Strobbe NV:n (jäljempänä Strobbe).

## **Asiaa koskevat oikeussäännöt**

### *Unionin lainsäädäntö*

#### Direktiivi 90/435

3 Direktiivin 90/435 ensimmäisessä, kolmannessa ja neljännessä perustelukappaleessa todetaan, että

”eri jäsenvaltioissa sijaitsevien yhtiöiden ryhmittäminen voi olla tarpeen kotimarkkinoita vastaavien olosuhteiden luomiseksi yhteisössä ja siten yhteismarkkinoiden toteutumisen ja toimivuuden varmistamiseksi; näitä toimia ei saa estää erityisillä jäsenvaltioiden verosäännöksistä johtuvilla rajoituksilla, epäedullisilla kohteluilla tai vääristymillä; – –

– –

jäsenvaltioiden nykyiset eri jäsenvaltioissa sijaitsevien emo- ja tytäryhtiöiden välisiä suhteita sääntelevät verosäännökset eroavat toisistaan huomattavasti ja ovat yleisesti ottaen vähemmän edullisia kuin samassa jäsenvaltiossa sijaitsevien emo- ja tytäryhtiöiden välisiin suhteisiin sovellettavat säännökset; eri jäsenvaltioissa sijaitsevien yhtiöiden välinen yhteistyö saatetaan tällä tavoin epäedullisempaan asemaan kuin samassa jäsenvaltiossa sijaitsevien yhtiöiden välinen yhteistyö; tämä epäedullisuus olisi poistettava ottamalla käyttöön yhteinen järjestelmä ja helpottamalla näin yhtiöiden ryhmittymistä yhteisössä;

jos emoyhtiölle tytäryhtiönsä osakkaana jaetaan voittoa, emoyhtiön sijaintijäsenvaltion on:

- joko oltava verottamatta tätä voittoa,
- tai verotettava sitä mutta samalla valtuutettava tämä yhtiö vähentämään veronsa määrästä tytäryhtiön tästä voitosta maksamaa veroa vastaava osuus”.

4 Kyseisen direktiivin 4 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Jos emoyhtiölle tai sen kiinteälle toimipaikalle jaetaan voittoa muutoin kuin tytäryhtiön selvitystilaan joutumisen yhteydessä sillä perusteella, että emoyhtiö on tytäryhtiönsä osakas, emoyhtiön sijaintivaltion ja sen kiinteän toimipaikan sijaintivaltion on joko

- oltava verottamatta tätä voittoa, tai
- verotettava tällaista voittoa, mutta samalla valtuutettava emoyhtiö ja kiinteä toimipaikka vähentämään maksettavan veron määrästä osuus, jonka tytäryhtiö tai mikä tahansa alatytäryhtiö

on maksanut voittoon liittyvästä yhtiöverosta edellyttäen, että 2 ja 3 artiklassa säädetty vaatimukset kunkin tason yhtiön ja alatytyrityön osalta täyttyvät, mutta kuitenkin enintään emoyhtiölle maksettavaksi määrättyä veromäärää vastaava määrä.”

5 Direktiivi 90/435 on korvattu eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä 30.11.2011 annetulla neuvoston direktiivillä 2011/96/EU (EUVL L 345, s. 8).

Direktiivi 90/434/ETY

6 Eri jäsenvaltioissa olevia yhtiöitä koskeviin sulautumisiin, jakautumisiin, osittaisjakautumisiin, varojensiirtoihin ja osakkeidenvaihtoihin sekä eurooppayhtiön (SE) tai eurooppaosuuskunnan (SCE) sääntömääräisen kotipaikan siirtoon jäsenvaltioiden välillä sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä 23.7.1990 annetun neuvoston direktiivin 90/434/ETY (EYVL L 225, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna neuvoston direktiivillä 2006/98, ensimmäisessä perustelukappaleessa todetaan, että

”eri jäsenvaltioissa sijaitsevia yhtiöitä koskevat sulautumiset, diffuusiot, varojensiirrot ja osakkeidenvaihdot saattavat olla tarpeen yhteisössä sisämarkkinoita vastaavien olosuhteiden luomiseksi ja siten yhteismarkkinoiden toimivuuden varmistamiseksi; näitä liiketoimia ei saisi estää jäsenvaltioiden verosäännöksistä johtuvilla erityisillä rajoituksilla, haitoilla tai vääristymillä; – –”.

7 Kyseisen direktiivin 1 artiklan a alakohdassa säädetään seuraavaa:

”Kunkin jäsenvaltion on sovellettava tätä direktiiviä:

a) sulautumisiin, jakautumisiin, osittaisjakautumisiin, varojensiirtoihin ja osakkeidenvaihtoihin, jotka koskevat kahdessa tai useammassa jäsenvaltiossa olevia yhtiöitä”.

8 Direktiivin 90/434 2 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Tätä direktiiviä sovellettaessa tarkoitetaan:

a) ’sulautumisella’ liiketointa, jolla

--

– yhtiö siirtää purkautumishetkellään ilman selvitysmenettelyä kaikki varansa ja vastuunsa sille yhtiölle, jonka hallussa ovat kaikki sen yhtiöpääomaa edustavat arvopaperit”.

9 Direktiivi 90/434 on korvattu eri jäsenvaltioissa olevia yhtiöitä koskeviin sulautumisiin, jakautumisiin, osittaisjakautumisiin, varojensiirtoihin ja osakkeiden vaihtoihin sekä eurooppayhtiön (SE) tai eurooppaosuuskunnan (SCE) sääntömääräisen kotipaikan siirtoon jäsenvaltioiden välillä sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä 19.10.2009 annetulla neuvoston direktiivillä 2009/133/EY (EUVL L 310, s. 34).

*Belgian lainsäädäntö*

10 Yhtiölain (Wetboek van vennootschappen) 671 §:ssä säädetään seuraavaa:

”Absorptiosulautuminen on toimenpide, jolla yksi tai useampi yhtiö siirtävät toiselle yhtiölle ilman likvidaatiota tapahtuvan purkautumisen perusteella kaikki varansa ja vastuunsa antamalla osakkailleen vastaanottavan yhtiön osakkeita tai osuuksia ja mahdollisesti käteisvastikkeeseen, jonka määrä ei kuitenkaan saa ylittää 10:tä prosenttia näiden arvopapereiden nimellisarvosta tai

nimellisarvon puuttuessa kirjanpidollisesta vasta-arvosta.”

11 Vuoden 1992 tuloverolain (Wetboek van de inkomstenbelasting, jäljempänä WIB 92) 208–210 §:ssä säädetään seuraavaa:

”208 §

Selvitystilassa oleviin yhtiöihin sovelletaan yhteisöverotusta – –.

Niiden voitto sisältää myös arvonnousun, joka realisoituu tai joka vahvistetaan niiden varallisuuden jakamisen yhteydessä.

209 §

Jos yhtiön varallisuus jaetaan yhtiön purkautumisen tai muun syyn vuoksi, rahana, arvopapereina tai muulla tavalla maksettujen korvausten ja maksetun pääoman nykyarvon välistä positiivista erotusta pidetään jaettuna osinkona.

210 §

1. Edellä 208 ja 209 §:ää sovelletaan myös

1o absorptiosulautumiseen, uuden yhtiön perustamisella tapahtuvaan sulautumiseen, absorptiojakautumiseen, uusia yhtiöitä muodostamalla tapahtuvaan jakautumiseen, sekamuotoiseen jakautumiseen tai absorptiosulautumiseen rinnastettaviin toimenpiteisiin;

--

2. Edellä 1 momentissa tarkoitetuissa tapauksissa varallisuuden todellinen arvo edellä mainittujen toimenpiteiden toteuttamispäivänä rinnastetaan varallisuuden jakamisen yhteydessä maksettuun summaan.

--”

### **Pääasia ja ennakkoratkaisukysymys**

12 Advantra Belgium, Strobbe ja Strobbe Graphics, joiden kotipaikka oli Belgiassa, toteuttivat vuonna 2001 tytäryhtiösulautumisen (”hiljaisen” sulautumisen). Strobbe Graphics omisti aiemmin kyseisten kahden muun yhtiön kaikki osakkeet. Kyseessä oli yhtiölain 671 §:ssä tarkoitettu absorptiosulautuminen, jossa Advantra Belgium ja Strobbe purkautuivat selvitysmenettelyttä ja siirsivät kaikki varansa Strobbe Graphicsille, josta myöhemmin tuli Punch Graphix.

13 Punch Graphix kirjasi vastaanottavana yhtiönä 10 669 985,69 euron sulautumisvoiton. Kyseisestä summasta noin 95 prosenttia eli 10 136 486,41 euroa olisi periaatteessa voitu vähentää verotettavasta voitosta ”lopullisesti verotettuina tuloina”. Punch Graphixin verovuoden 2002 verotettava tulos oli kuitenkin vain 8 206 489,70 euroa, joten erotusta ei voitu vähentää vuodelta 2002.

14 Punch Graphix ei vaatinut verovuoden 2003 veroilmoituksessaan edelliseltä vuodelta siirtyneiden ”lopullisesti verotettujen tulojen” vähentämistä.

15 Punch Graphix teki 19.10.2007 hakemuksen viran puolesta tehtävästä vähennyksestä kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi. Punch Graphix katsoi tältä osin, että ”lopullisesti verotettujen tulojen” vähennyksen rajaaminen vain sulautumisvoiton toteutumivuoden voittoon oli direktiivin 90/435 4 artiklan 1 kohdan vastaista. Se vaati, että käyttämättä jääneet ”lopullisesti

verotetut tulot”, 911 426,85 euroa, luetaan verovuoden 2003 kannalta merkityksellisen tilikauden 2002 tuloksi.

16 Veroviranomainen hylkäsi viran puolesta tehtävää vähennystä koskevan hakemuksen 8.5.2008 tehdyllä päätöksellä.

17 Punch Graphix saattoi asian rechtbank van eerste aanleg te Brugge käsiteltäväksi 5.8.2008 päivätyllä kannekirjelmällä.

18 Rechtbank van eerste aanleg te Brugge hylkäsi kanteen 28.10.2009 antamallaan tuomiolla. Vaikka mainittu tuomioistuin jakoi Punch Graphixin näkemyksen siitä, että Belgian lopullisesti verotettujen tulojen perusteella tehtävää vähennystä koskeva järjestelmä on lähtökohtaisesti ristiriidassa direktiivin 90/435 4 artiklan 1 kohdan kanssa, koska siinä ei sallita käyttämättä jääneiden ”lopullisesti verotettujen tulojen” perusteella tehtävän vähennyksen siirtoa seuraaville tilikausille, se hylkäsi Punch Graphixin vaatimuksen, koska se katsoi, että käsitellyssä asiassa kyseessä olevaan sulautumisvoittoon oli sovellettava mainituissa säännöksessä säädettyä poikkeusta, koska kyse oli tytäryhtiöiden ”selvitystilasta” (likvidaatiosta).

19 Punch Graphix valitti kyseisestä tuomiosta hof van beroep te Gentiin.

20 Ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen mukaan veroviranomainen myöntää, että Belgian lopullisesti verotettujen tulojen perusteella tehtävää vähennystä koskeva järjestelmä on ristiriidassa direktiivin 90/435 4 artiklan 1 kohdan kanssa, koska siinä ei sallita lopullisesti verotettujen tulojen perusteella tehtävän vähennyksen sellaisen osuuden siirtämistä tuleville vuosille, jota ei voida vähentää verotettavan voiton riittämättömyyden vuoksi. Kyseinen tuomioistuin toteaa myös, että sen käsiteltävänä olevan asian asianosaisten välinen erimielisyys koskee sitä, onko kyseistä sulautumista pidettävä direktiivin 90/435 4 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuna ”selvitystilana” (likvidaationa).

21 Kansallinen tuomioistuin katsoo, että nyt käsiteltävän asian keskeisin kysymys koskee sitä, voivatko kansalliset veroviranomaiset määrittää direktiivin 90/435 4 artiklan 1 kohdan ja tarkemmin ottaen siinä säädettyjen poikkeusten soveltamisalan viittaamalla kansallisen oikeuden säännökseen ja tarkemmin ottaen rinnastuksen tai fiktion luovaan säännökseen ja määrittelemällä siten unionin oikeuden säännöksen itse. Koska absorptiosulautuminen rinnastetaan WIB 92:n 208 ja 210 §:n mukaisesti tytäryhtiön likvidaatioon, Belgian järjestelmä merkitsee tällaisen toimenpiteen jättämistä direktiivin 90/435 4 artiklan 1 kohtaan sisältyvän säännön soveltamisalan ulkopuolelle.

22 Hof van beroep te Gent on tässä tilanteessa päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Voiko kansallinen veroviranomainen olla soveltamatta [direktiivin 90/435/ETY] 4 artiklan 1 kohtaa sen vuoksi, ettei kyseistä säännöstä sovelleta tytäryhtiön joutuessa selvitystilaan, ja vedota tässä kyseessä olevan (tässä tapauksessa WIB 92:n 210 §:n) kaltaiseen kansalliseen säännökseen, jossa toisiinsa rinnastetaan absorptiosulautuminen, johon ei todellisuudessa liity tytäryhtiön likvidaatiota, ja sulautuminen, jossa tytäryhtiö todellakin joutuu selvitystilaan?”

### **Ennakkoratkaisupyynnön tutkittavaksi ottaminen**

23 Saksan hallitus kyseenalaistaa ennakkoratkaisupyynnön tutkittavaksi ottamisen väittäen, että toimenpide, josta pääasiassa on kyse, on täysin jäsenvaltion sisäinen tilanne, joka koskee ainoastaan belgialaisia yhtiöitä ja jota ei näin ollen säännellä direktiivillä 90/435, koska mainittua direktiiviä sovelletaan ainoastaan eri jäsenvaltioiden yhtiöiden väliseen yhteistyöhön.

24 Saksan hallituksen mukaan ennakkoratkaisupyynnön tutkittavaksi ottamista ei voida hyväksyä myöskään unionin tuomioistuimen sellaisen oikeuskäytännön perusteella, joka koskee kansallisen oikeuden nojalla tehtäviä viittauksia unionin oikeuden säännöksiin jäsenvaltion sisäisissä tilanteissa. Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin ei nimittäin Saksan hallituksen mukaan tuo mitenkään esille sitä, että Belgian oikeudessa viitattaisiin direktiiviin 90/435. Toisaalta direktiivin 90/435 tarkoituksena ei kyseisen hallituksen mukaan ole säännellä sulautumisen verotuksellisia seurauksia, koska tätä kysymystä säännellään yksinomaan direktiivillä 90/434. Direktiivin 90/435 4 artiklan 1 kohdalla luotua sääntöä ei näin ollen voida kansalliseen oikeuteen sisältyvällä viittauksella ulottaa sellaiseen tilanteeseen, jota mainittu säännös ei koske vaan jota unionin oikeudessa säännellään direktiivillä 90/434.

25 Pääasia koskee toki kiistatta kansallisen oikeuden säännöstä, jota sovelletaan täysin jäsenvaltion sisäisessä asiayhteydessä, kun taas direktiivi 90/435 koskee jäsenvaltiossa sijaitseville yhtiöille jaettuja voittoja, jotka ovat peräisin niiden muissa jäsenvaltioissa sijaitsevista tytäryhtiöistä (ks. asia C-138/07, Cobelfret, tuomio 12.2.2009, Kok., s. I-731, 20 kohta).

26 Ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee kuitenkin ensinnäkin, että molemmat asianosaiset pitävät olettamuksena, että Belgian kansallisessa oikeudessa viitataan ”lopullisesti verotettuja tuloja” koskevan järjestelmän osalta direktiiviin 90/435, minkä Belgian hallitus on lisäksi vahvistanut unionin tuomioistuimelle esittämässään huomautuksissa. Se, että Belgian oikeudessa todellakin viitataan direktiiviin 90/435 ja että ennakkoratkaisupyynnö on otettava tutkittavaksi tämän viittauksen vuoksi, on jo todettu unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä, viimeksi yhdistetyissä asioissa C-439/07 ja C-499/07, KBC Bank ja Beleggen, Riscikapitaal, Beheer, 4.6.2009 annetussa määräyksessä (Kok., s. I-4409, 58 ja 59 kohta).

27 Toiseksi vakiintuneessa oikeuskäytännössä on todettu, että silloin, kun kansallisen lainsäädännön mukaan täysin jäsenvaltion sisäisten tilanteiden ratkaisemisessa on noudatettava unionin oikeudessa annettuja ratkaisuja, yksinomaan kansallisen tuomioistuimen tehtävänä on SEUT 267 artiklan mukaisen kansallisten tuomioistuinten ja unionin tuomioistuimen välisen tehtävien jaon mukaan arvioida unionin oikeuteen tehdyn viittauksen täsmällinen ulottuvuus ja unionin tuomioistuimen toimivalta rajoittuu ainoastaan unionin oikeuden säännösten tutkimiseen (em. yhdistetyt asiat KBC Bank ja Beleggen, Riscikapitaal, Beheer, määräyksen 59 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

28 Ennakkoratkaisupyynnön tutkittavaksi ottamista ei näin ollen voida kyseenalaistaa sellaisen näkemyksen perusteella, ettei direktiivin 90/435 4 artiklan 1 kohta koske aineellisen soveltamisalansa puolesta sellaista tilannetta, josta on kyse pääasiassa ja jota kyseisen näkemyksen mukaan säännellään yksinomaan direktiivillä 90/434.

29 Edellä esitetystä seuraa, että ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava.

### **Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu**

30 Kansallisen tuomioistuimen kysymys koskee olennaisesti sitä, onko direktiivin 90/435 4 artiklan 1 kohdassa olevaa käsitettä ”selvitystila” (likvidaatio) tulkittava siten, että siinä tarkoitettuna likvidaationa on pidettävä yhtiön purkautumista absorptiosulautumisen yhteydessä.

31 Kysymys sijoittuu asiayhteyteen, jossa Belgian lainsäädännössä absorptiosulautuminen rinnastetaan tytäryhtiön likvidaatioon. Belgian valtio toteaa, ettei direktiivin 90/435 4 artiklan 1 kohdassa vahvistettua pääsääntöä eli velvollisuutta välttää jaetun voiton taloudellinen kaksinkertainen verotus sovelleta silloin, kun on kyse poikkeuksesta, joka koskee voiton jakamista tytäryhtiön ”selvitystilaan joutumisen yhteydessä”.

32 Kysymykseen vastattaessa on huomautettava, ettei direktiivissä 90/435 määritellä käsitettä ”selvitystila”.

33 Direktiivin 90/434 2 artiklan a alakohdan kolmannessa luetelmakohdassa ”sulautuminen” määritellään ”liiketoimeksi, jolla yhtiö siirtää purkautumishetkellään ilman selvitysmenettelyä kaikki varansa ja vastuunsa sille yhtiölle, jonka hallussa ovat kaikki sen yhtiöpääomaa edustavat arvopaperit”.

34 Tämä sulautumisen määritelmä on toki direktiivissä 90/434 eikä direktiivissä 90/435. Tämä seikka ei kuitenkaan estä sitä, että mainittu määritelmä otetaan huomioon tulkittaessa direktiivin 90/435 4 artiklan 1 kohdassa mainittua selvitystilan käsitettä.

35 On nimittäin palautettava mieliin, että Euroopan komissio teki direktiiviä 90/435 koskevan ehdotuksen samana päivänä kuin direktiiviä 90/434 koskevan ehdotuksen, että Euroopan unionin neuvosto antoi molemmat direktiivit samana päivänä ja että kumpikin oli tarkoitus panna täytäntöön jäsenvaltioissa samanaikaisesti. Lisäksi on todettava, että aineellisen sisältönsä puolesta mainituilla on niiden ensimmäisestä perustelukappaleesta ilmenevällä tavalla yhteinen tavoite eli tavoite poistaa jäsenvaltioiden verosäännöksistä johtuvat erityiset rajoitukset, haitat tai vääristymät, jotka kohdistuvat kyseisissä direktiiveissä tarkoitettuihin liiketoimiin eli direktiivin 90/435 osalta eri jäsenvaltioissa sijaitsevien emo- ja tytäryhtiöiden väliseen yhteistyöhön ja direktiivin 90/434 osalta eri jäsenvaltioissa olevia yhtiöitä koskeviin sulautumisiin, jakautumisiin ja varojensiiroihin. Näin ollen kyseiset direktiivit, joilla säännellään yhtiöiden kansainvälisen yhteistyön eri muotoja, muodostavat lainsäätäjän suunnitelman mukaan kokonaisuuden, koska ne täydentävät toisiaan.

36 Direktiivin 90/434 2 artiklan a alakohdan kolmannessa luetelmakohdassa oleva sulautumisen käsite on näin ollen merkityksellinen myös tulkittaessa direktiivin 90/435 4 artiklan 1 kohdassa mainittua selvitystilan käsitettä, joten yhtiön purkautumista absorptiosulautumisen yhteydessä ei voida pitää viimeksi mainitussa säännöksessä tarkoitettuna likvidaationa.

37 Edellä esitetyn perusteella ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava, että direktiivin 90/435 4 artiklan 1 kohdassa olevaa käsitettä ”selvitystila” (likvidaatio) on tulkittava siten, ettei yhtiön purkautumista absorptiosulautumisen yhteydessä voida pitää siinä tarkoitettuna likvidaationa.

### **Oikeudenkäyntikulut**

38 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 (seitsemäs jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

**Eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä 23.7.1990 annetun neuvoston direktiivin 90/435/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna 20.11.2006 annetulla neuvoston direktiivillä 2006/98/EY, 4 artiklan 1**

**kohdassa olevaa käsitettä ”selvitystila” (likvidaatio) on tulkittava siten, ettei yhtiön purkautumista absorptiosulautumisen yhteydessä voida pitää siinä tarkoitettuna likvidaationa.**

Allekirjoitukset

\*Oikeudenkäyntikieli: hollanti.