

Väliaikainen versio

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (neljäs jaosto)

16 päivänä kesäkuuta 2022 (*)

Ennakkoratkaisupyyntö – Pääomien vapaa liikkuvuus – Hajaomistusosuuksiin perustuvat osingot – Ulkomailla asuvan yhtiön maksaman pääomatuloveron palauttaminen – Edellytykset – Pääomien vapaa liikkuvuus – Suhteellisuusperiaate

Asiassa C-572/20,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka Finanzgericht Köln (Kölnin verotuomioistuin, Saksa) on esittänyt 20.5.2020 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 3.11.2020, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

ACC Silicones Ltd

vastaan

Bundeszentralamt für Steuern,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (neljäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja C. Lycourgos sekä tuomarit S. Rodin, J.-C. Bonichot (esittelevä tuomari), L. S. Rossi ja O. Spineanu-Matei,

julkisasiamies: A. M. Collins,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- ACC Silicones Ltd., edustajinaan B. Pignot, Rechtsanwalt, ja A. Linn, Steuerberater,
- Saksan hallitus, asiamiehinään J. Möller ja R. Kanitz,
- Euroopan komissio, asiamiehinään W. Roels ja V. Uher,

kuultuaan julkisasiamiehen 20.1.2022 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee SEUT 63 artiklan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat yhtäältä ACC Silicones Ltd ja toisaalta Bundeszentralamt für Steuern (liittovaltion keskusverovirasto, Saksa) ja joka koskee sellaisen pääomatuloveron palauttamista, joka vuosien 2006–2008 osalta on pidätetty lähteellä

osingoista, jotka mainittu yhtiö on saanut Saksaan sijoittautuneelta yhtiöltä Ambratec GmbH:lta.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä 23.7.1990 annetun neuvoston direktiivin 90/435/ETY (EYVL 1990, L 225, s. 6), sellaisena kuin se on muutettuna 22.12.2003 annetulla neuvoston direktiivillä 2003/123/EY (EUVL 2004, L 7, s. 41) (jäljempänä direktiivi 90/435), 3 artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaan kyseistä direktiiviä sovellettiin emoyhtiöihin, joilla on vähintään 20 prosentin osuus tytäryhtiöidensä pääomasta; kyseiseksi vähimmäisosuudeksi vahvistettiin 15 prosenttia 1.1.2007 alkaen ja 10 prosenttia 1.1.2009 alkaen. Direktiivi 90/435 on kumottu eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä 30.11.2011 annetulla neuvoston direktiivillä 2011/96/EU (EUVL 2011, L 345, s. 8).

Saksan oikeus

4 Tuloverolain (Einkommensteuergesetz), sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasiassa (jäljempänä EStG), 20 §:n 1 momentin 1 kohdassa säädetään, että pääomatuloihin kuuluvat voitto-osuudet (osingot).

5 EStG:n 43 §:n 1 momentin ensimmäisen virkkeen 1 kohdassa säädetään, että muun muassa EStG:n 20 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetuista pääomatuloista ”tulovero kannetaan pidättämällä vero tulon lähteellä (pääomatulovero)”.

6 Yhteisöverolain (Körperschaftsteuergesetz), sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasiassa (jäljempänä KStG), 8b §:n 1 momentin ensimmäisen virkkeen, joka koskee omistusosuuksia muissa yhteisöissä ja henkilöyhteenliittymissä, mukaan tuloa määritettäessä ei oteta huomioon muun muassa EStG:n 20 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettuja tuloja, eikä niistä näin ollen makseta yhteisöveroa.

7 Siltä osin kuin on kyse Saksassa asuvalle yhtiölle jaettujen osinkojen verotuksesta, KStG:n 31 §:n 1 momentin ensimmäisestä virkkeestä ja EStG:n 36 §:n 2 momentin 2 kohdasta ilmenee, että pääomatulovero, joka on pidätetty tulon lähteellä, hyvitetään täysimääräisesti yhteisöverosta, joka kyseisen yhtiön on maksettava, ja se voidaan tarvittaessa palauttaa sille. Veron hyvittäminen ja mahdollinen palauttaminen edellyttävät, että kyseinen vero on pidätetty ja tilitetty, mikä on osoitettava esittämällä EStG:n 45a §:n 2 tai 3 momentissa tarkoitettu hallinnollinen todistus.

8 Siltä osin kuin on kyse muualla kuin Saksassa asuvalle yhtiölle jaettujen osinkojen verotuksesta, KStG:n 32 §:n 5 momentissa säädetään seuraavaa:

”(5) Jos pääomatulojen saajan [EStG:n] 20 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettu yhteisövero on [tämän pykälän] 1 momentin nojalla lopullinen, pääomatulojen saajalle palautetaan pidätetty ja tilitetty pääomatulovero hakemuksesta [EStG:n] 36 §:n 2 momentin 2 kohdan nojalla, jos

pääomatulojen saaja on 2 §:n 1 kohdan nojalla rajoitetusti verovelvollinen yhtiö,

joka on samalla [SEUT] 54 artiklassa tai [Euroopan talousalueesta 2.5.1994 tehdyn sopimuksen (EYVL 1994, L 1, s. 3)] 34 artiklassa tarkoitettu yhtiö

jonka sääntömääräinen kotipaikka ja johdon sijaintipaikka ovat Euroopan unionin jäsenvaltion tai sellaisen valtion alueella, johon sovelletaan Euroopan talousalueesta tehtyä sopimusta

joka on johtonsa sijaintipaikan valtiossa ilman valinnanmahdollisuutta yleisesti verovelvollinen 1 §:ään verrattavissa olevalla tavalla, ilman että sitä olisi vapautettu tästä verovelvollisuudesta, ja

pääomatulojen saajalla on pääomatulojen maksajan perus- tai kantapääomaa suorassa omistuksessaan eikä [EStG:n] 43b §:n 2 momentin vähimmäisomistusosuutta koskeva edellytys täyty.

Ensimmäistä virkettä sovelletaan vain, jos

asianomaisen pääomatuloveron palauttamisesta ei säädetä muissa säännöksissä

8b §:n 1 momentissa tarkoitetut pääomatulot jäisivät tulojen selvittämisessä veron perusteen ulkopuolelle

pääomatuloja ei lueta ulkomaisten säännösten perusteella kenenkään sellaisen henkilön tuloihin, jolla ei olisi oikeutta palautukseen tämän momentin perusteella, jos hän saisi pääomatulot suoraan

oikeus täysimääräiseen tai osittaiseen pääomatuloveron palautukseen ei olisi mahdotonta, jos [EStG:n] 50d §:n 3 momenttia sovellettaisiin vastaavasti, ja

pääomatuloveroa ei voida hyvittää pääomatulojen saajalle taikka pääomatulojen saajan suoralle tai välilliselle osakkaalle eikä vähentää liiketoiminnan kuluna tai tulonhankkimismenona; mahdollisuus hyvityksen siirtämiseen rinnastetaan hyvitykseen.

Pääomatulojen saajan on osoitettava palautuksen edellytysten täyttyminen. Sen on erityisesti osoitettava asuinvaltionsa veroviranomaisten todistuksella, että sillä katsotaan olevan verotuksellinen asuinpaikka tässä valtiossa, että se on siellä yleisesti yhteisöverovelvollinen eikä sitä ole vapautettu yhteisöverosta ja että se on pääomatulojen tosiasiallinen saaja. Ulkomaisen veroviranomaisen antamasta todistuksesta pitää ilmetä se, että Saksan pääomatuloveroa ei voida hyvittää, vähentää eikä siirtää myöhemmäksi, ja se, ettei hyvitystä, vähennystä tai siirtoa ole myöskään tosiasiallisesti tehty. Pääomatuloveron palautus suoritetaan kaikista yhden kalenterivuoden aikana saaduista ensimmäisessä virkkeessä tarkoitetuista pääomatuloista yleisistä verosäännöksistä annetun lain (Abgabenordnung) 155 §:n 1 momentin kolmannessa virkkeessä tarkoitetun vapautusta koskevan päätöksen perusteella.”

Kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehty sopimus

9 Saksan liittotasavallan ja Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistyneen kuningaskunnan välillä tulo- ja varallisuusveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi ja veron kiertämisen estämiseksi 26.11.1964 tehdyn sopimuksen, sellaisena kuin se on muutettuna 23.3.1970 tehdyllä pöytäkirjalla (BGBl. 1966 II, s. 359; BGBl. 1967 II, s. 828, BGBl. 1971 II, s. 46 jäljempänä kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehty sopimus), VI artiklan 1 kappaleessa määrätään seuraavaa:

”(1) Osingot, jotka yhdellä alueella asuva yhtiö maksaa toisella alueella asuvalle henkilölle, voidaan verottaa myös ensiksi mainitulla alueella. Ensiksi mainitulla alueella ei kuitenkaan kanneta veroa yli 15 prosentin verokantaa noudattaen tällaisten osinkojen bruttomäärästä edellyttäen, että nämä osingot ovat joko veronalaisia toisella alueella tai ne on Yhdistyneessä kuningaskunnassa asuvan yhtiön maksamina osinkoina vapautettu verosta Saksan liittotasavallassa XVIII artiklan 2 kappaleen a kohdan määräysten nojalla.”

10 Kyseisen sopimuksen XVIII artiklan 1 kappaleen a kohdassa määrätään seuraavaa:

”Yhdistyneen kuningaskunnan lainsäädännön säännösten, jotka koskevat mahdollisuutta hyvittää Yhdistyneen kuningaskunnan ulkopuolella maksettava vero Yhdistyneessä kuningaskunnassa maksettavasta verosta (ja jotka eivät vaikuta seuraavaan yleiseen periaatteeseen), mukaan

[Saksan] liittotasavallan lainsäädäntöön perustuva ja tämän sopimuksen mukaisesti liittotasavallassa sijaitsevista lähteistä saaduista voitoista, tuloista tai luovutusvoitoista suoraan tai pidätyksenä maksettu [Saksan] liittotasavallan vero (osinkojen osalta ei kuitenkaan veroa voitosta, jonka perusteella osingot on maksettu) hyvitetään Yhdistyneen kuningaskunnan samoista voitoista, tuloista tai luovutusvoitoista, joista [Saksan] liittotasavallan vero on laskettu, laskettavasta verosta.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

11 ACC Silicones on Yhdistyneeseen kuningaskuntaan sijoittautunut yhtiö, joka omisti vuosina 2006–2008 5,26 prosenttia Saksaan sijoittautuneen yhtiön Ambratecin pääomasta. ACC Silicones itse oli kokonaan toisen Yhdistyneeseen kuningaskuntaan sijoittautuneen ja pörssissä noteeratun yhtiön omistuksessa.

12 Ambratec maksoi vuosina 2006–2008 ACC Siliconesille osinkoja, joista pidätettiin lähteellä 20 prosentin pääomatulovero ja 5,5 prosentin solidaarisuusmaksu (Solidaritätszuschlag).

13 ACC Silicones esitti 29.12.2009 vaatimuksen maksamansa veron palauttamisesta. Se vaati yhtäältä lähdeverokannan rajaamista 15 prosenttiin muun muassa kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen VI artiklan 1 kappaleen perusteella. Toisaalta ACC Silicones vaati sisämarkkinoiden perusvapauksiin ja erityisesti pääomien vapaaseen liikkuvuuteen vedoten maksettujen määrien loppuosan palauttamista.

14 Bundeszentralamt für Steuern teki 7.10.2010 päätöksen, jolla se hyväksyi mainitun vaatimuksen ensimmäisen osan, ja se palautti ACC Siliconesille lähdeveron sen osan, joka ylitti kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyssä sopimuksessa määrätyn 15 prosentin verokannan mukaisen lähdeveron. Se kieltäytyi kuitenkin 8.6.2015 tekemillään päätöksillä palauttamasta kyseiselle yhtiölle sen maksaman veron loppuosaa sillä perusteella, että KStG:n 32 §:n 5 momentissa säädetyt edellytykset, joiden tarkoituksena on ottaa huomioon asiassa komissio v. Saksa 20.10.2011 annettu tuomio (C-284/09, EU:C:2011:670), eivät täytyneet.

15 Sen jälkeen, kun ACC Silicones oli tuloksetta vaatinut maksetun veron palauttamista, se valitti 8.6.2015 tehdyistä päätöksistä ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen Finanzgericht Kölniin (Kölnin verotuomioistuin, Saksa) ja väitti, että se täytti palautuksen edellytykset ja että se oli muun muassa toimittanut KStG:n 32 §:n 5 momentissa vaaditut todisteet.

16 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin katsoo, että ACC Silicones täyttää kaikki kansallisessa lainsäädännössä vaaditut edellytykset, lukuun ottamatta edellytystä, josta säädetään KStG:n 32 §:n 5 momentin toisen virkkeen 5 kohdassa, jonka mukaan palautus evätään, jos lähteellä pidätetty pääomatulovero voidaan hyvittää pääomatulojen saajalle taikka pääomatulojen saajan suoralle tai välilliselle osakkaalle tai vähentää liiketoiminnan kuluna tai tulonhankkimismenona ja jonka mukaan mahdollisuus hyvityksen siirtämiseen rinnastetaan hyvitykseen. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan kyseisestä säännöksestä seuraa, että palautus voidaan myöntää vain, jos ulkomailta asuvien osingonsaajien asettamista heikompaan asemaan verrattuna Saksassa asuviin osingonsaajiin ei voida kompensoida hyvityksellä, vähentämisellä veron perusteesta tai hyvityksen siirtämisellä toisessa valtiossa.

17 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa, että ACC Siliconesin on KStG:n 32 §:n 5

momentin viidennen virkkeen nojalla osoitettava kyseisen edellytyksen täyttyminen esittämällä ulkomaisen veroviranomaisen antama todistus, josta ilmenee, että Saksan pääomatuloveroa ei voida hyvittää, vähentää eikä siirtää myöhemmäksi ja ettei hyvitystä, vähennystä tai siirtoa ole myöskään tosiasiallisesti tehty.

18 Kansallinen tuomioistuin toteaa kuitenkin, ettei ole mahdollista varmuudella todeta, että kyseinen edellytys täyttyy nyt käsiteltävässä asiassa. Sellaisen pääomatuloveron kohtelua, jonka Saksan liittotasavalta on pidättänyt tulon lähteellä sellaisen yhtiön osalta, joka oli sijoittautunut Yhdistyneeseen kuningaskuntaan ja joka oli noteraattu pörssissä ja joka omisti 100 prosenttia ACC Siliconesin osakepääomasta vuosina 2006–2008, ei voida aineellisesti selvittää, joten ACC Siliconesin hakemus voidaan ainoastaan hylätä.

19 Ennakkoratkaisua pyytäneellä tuomioistuimella on tässä tilanteessa epäilyksiä siitä, ovatko KStG:n 32 §:n 5 momentin toisen virkkeen 5 kohdassa ja viidennessä virkkeessä säädetyt edellytykset yhteensopivia pääomien vapaan liikkuvuuden kanssa.

20 Mainittu tuomioistuin pohtii ensinnäkin, onko pääomien vapaan liikkuvuuden vastaisena pidettävä sitä, että direktiivissä 90/435 säädetyt kynnysarvot alittavista osakeomistuksista osinkoja (jäljempänä hajaomistusosuuksiin perustuvat osingot) saaville ulkomailla asuville yhtiöille myönnettävään pääomatuloveron palautukseen sovelletaan tiukempia edellytyksiä kuin kyseisen veron palautukseen Saksassa asuville yhtiöille. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin nimittäin toteaa, että KStG:n 32 §:n 5 momentin mukaan ulkomailla asuvat yhtiöt voivat saada tällaisista saksalaisilta yhtiöiltä saaduista osingoista pidätetyn lähdeveron palautetuksi vain, jos kyseistä veroa ei voida hyvittää niille tai niiden suorille tai välillisille osakkaille, hyvitystä siirtää niiden tai niiden suorien tai välillisten osakkaiden hyväksi tai vähentää liiketoiminnan kuluna tai tulonhankkimismenona, mikä niiden on osoitettava ulkomaisen veroviranomaisen antamalla todistuksella. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan tällaista vaatimustasoa ei edellytetä Saksassa asuvien yhtiöiden osalta. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin pohtii täsmällisemmin sitä, onko pääomien vapaaseen liikkuvuuteen kohdistuva rajoitus, joka sen mukaan on asetettu Saksan lainsäädännössä, oikeutettu muun muassa niiden kriteerien valossa, jotka unionin tuomioistuin on vahvistanut 8.11.2007 antamassaan tuomiossa Amurta (C-379/05, EU:C:2007:655).

21 Toiseksi, jos asia on näin, kansallinen tuomioistuin kysyy, ovatko suhteellisuusperiaate ja tehokkuusperiaate esteenä sellaiselle kansalliselle säännökselle, jossa edellytetään, että ulkomailla asuvien yhtiöiden on edeltävässä kohdassa mainitun näytön antaakseen esitettävä ulkomaisen veroviranomaisen antama todistus siitä, ettei lähteellä pidätettyä pääomatuloveroa voida hyvittää tällaisille yhtiöille tai niiden suorille tai välillisille osakkaille, hyvitystä siirtää tällaisten yhtiöiden tai niiden suorien tai välillisten osakkaiden hyväksi tai vähentää ja ettei hyvitystä, siirtämistä tai vähennystä ole myöskään tosiasiallisesti tehty.

22 Finanzgericht Köln (Kölnin verotuomioistuin) on tässä tilanteessa päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko SEUT 63 artikla (aiempi EY 56 artikla) esteenä pääasian oikeudenkäynnin kohteena olevan kaltaiselle kansalliselle verosäännökselle, jossa edellytetään, että ulkomailla asuva yhtiö, joka saa osinkoja pääomaomistuksista eikä saavuta direktiivin [90/435/ETY] 3 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettua vähimmäisomistusosuutta, esittää pääomatuloveron palauttamiseksi ulkomaisen veroviranomaisen todistuksella näyttöä siitä, että pääomatuloveroa ei hyvitetä sille tai sen suoralle tai välilliselle osakkaalle tai vähennetä liiketoiminnan kuluna tai tulonhankkimismenona, ja siitä, että hyvitystä, vähennystä tai siirtämistä ei myöskään ole tosiasiallisesti tehty, jos maassa asuvalta yhtiöltä, jonka omistusosuus on sama, ei edellytetä tällaista näyttöä pääomatuloveron palautusta varten?”

2) Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan kieltävästi, ovatko suhteellisuusperiaate ja tehokkuusperiaate esteenä ensimmäisessä kysymyksessä mainittua todistusta koskevalle vaatimukselle, jos ulkomailla asuvien niin sanotuista hajaomistusosuuksista osinkoja saavien henkilöiden on tosiasiallisesti mahdotonta esittää tätä todistusta?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Tutkittavaksi ottaminen

23 Saksan hallitus toteaa, että pääasia koskee ainoastaan sellaisten osinkojen verokohtelua, jotka perustuvat hajaomistusosuuksiin ja jotka maksetaan unionin toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneelle yhtiölle. Saksan hallitus katsoo näin ollen, ettei esitettyjä kysymyksiä voida ottaa tutkittaviksi siltä osin kuin ne koskevat sellaisen lähteellä pidätetyn pääomatuloveron palauttamista, joka kannetaan kolmansien valtioiden yhtiöille maksetuista osingoista.

24 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan unionin oikeutta koskevilla kysymyksillä oletetaan olevan merkitystä asian ratkaisemisen kannalta. Unionin tuomioistuin voi kieltäytyä vastaamasta kansallisen tuomioistuimen esittämään ennakkoratkaisukysymykseen vain, jos on ilmeistä, ettei unionin oikeuden tulkitsemisella, jota kansallinen tuomioistuin on pyytänyt, ole mitään yhteyttä kansallisessa tuomioistuimessa käsiteltävän asian tosiseikkoihin tai kohteeseen tai jos kyseinen ongelma on luonteeltaan hypoteettinen taikka unionin tuomioistuimella ei ole tiedossaan sellaisia tosiseikkoja ja oikeudellisia seikkoja, jotka ovat tarpeen, jotta se voi antaa hyödyllisen vastauksen sille esitettyihin kysymyksiin (tuomio 24.11.2020, Openbaar Ministerie (Asiakirjaväärennökset), C-510/19, EU:C:2020:953, 26 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

25 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa nyt käsiteltävänä olevan asian osalta, että jos kyseistä kansallista lainsäädäntöä sovelletaan yhtiöihin, joiden sääntömääräinen kotipaikka tai johdon sijaintipaikka on Euroopan unionin jäsenvaltion tai Euroopan talousalueeseen kuuluvan valtion alueella, sitä olisi sovellettava myös yhtiöihin, joiden sääntömääräinen kotipaikka tai johdon sijaintipaikka on kolmannessa maassa.

26 Tältä osin on huomautettava, että sitä, ovatko yksityiskohtaiset menettelysäännöt, jotka koskevat kolmansiin maihin sijoittautuneille yhtiöille jaetuista osingoista pidätetyn lähdeveron palauttamista, unionin oikeuden mukaisia, on arvioitava erikseen, koska vaikka SEUT 63 artiklan 1 kohdassa kielletään pääomaliikkeitä koskevat rajoitukset yleisesti myös jäsenvaltioiden ja kolmansien maiden välillä, oikeuskäytäntöä, joka koskee pääomien vapaaseen liikkuvuuteen unionissa kohdistuvia rajoituksia, ei voida täysimääräisesti soveltaa jäsenvaltioiden ja kolmansien valtioiden välisiin pääomaliikkeisiin, koska nämä pääomaliikkeet sijoittuvat erilaiseen oikeudelliseen asiayhteyteen (ks. vastaavasti tuomio 26.2.2019, X (Kolmansiin maihin sijoittautuneet väliyhtiöt), C-135/17, EU:C:2019:136, 90 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

27 Ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee kuitenkin, että pääasia koskee yksinomaan sellaisista

osingoista lähteellä pidätetyn pääomatuloveron palauttamista, jotka Saksasta on maksettu ulkomaiselle yhtiölle, joka oli sijoittautunut Yhdistyneeseen kuningaskuntaan, kun kyseinen valtio oli unionin jäsen.

28 Tästä seuraa, että – kuten julkisasiamies on ratkaisuehdotuksensa 30 kohdassa todennut – kysymys siitä, ovatko, kun kyse on kolmanteen maahan sijoittautuneille yhtiöille jaetuista osingoista, kyseessä olevassa Saksan lainsäädännössä säädetyt lähteellä pidätetyn pääomatuloveron palautuksen saamista koskevat edellytykset ristiriidassa pääomien vapaata liikkuvuutta koskevan unionin oikeuden kanssa, ei mitenkään liity pääasian kohteeseen.

29 Ennakkoratkaisupyyntö on tältä osin jätettävä näin ollen tutkimatta.

Ensimmäinen kysymys

30 Ensimmäisellä kysymyksellään kansallinen tuomioistuin tiedustelee, onko SEUT 63 artiklaa tulkittava siten, että se on esteenä jäsenvaltion verolainsäädännön säännökselle, jossa edellytykseksi sellaisista osingoista maksetun pääomatuloveron palauttamiselle, jotka perustuvat hajaomistusosuuksiin ja jotka on maksettu toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneelle yhtiölle, asetetaan näytön esittäminen siitä, ettei kyseistä veroa voida hyvittää mainitulle yhtiölle tai sen suorille tai välillisille osakkaille tai hyvitystä siirtää mainitun yhtiön tai sen suorien tai välillisten osakkaiden hyväksi ja ettei mainittu yhtiö voi vähentää sitä liiketoiminnan kuluna tai tulonhankkimismenona, kun taas tällaisesta edellytyksestä ei ole säädetty siltä osin kuin on kyse samanlaisia tuloja saavan maassa asuvan yhtiön maksaman pääomatuloveron palauttamisesta.

31 Unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan pääomien vapaan liikkuvuuden rajoituksia ovat muun muassa toimenpiteet, joilla aiheutetaan se, että jossakin toisessa valtiossa asuvat henkilöt ovat vähemmän halukkaita tekemään sijoituksia tietyssä jäsenvaltiossa, tai se, että tietyssä jäsenvaltiossa asuvat henkilöt ovat vähemmän halukkaita tekemään niitä muissa valtioissa (tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 23 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

32 Niiden omistusosuuksien osalta, jotka alittavat direktiivissä 90/435 vahvistetut kynnysarvot, jäsenvaltioiden asiana on määrittää, onko ja missä määrin jaetun voiton taloudellista kaksinkertaista verotusta tai ketjuverotusta vältettävä, ja ottaa tässä tarkoituksessa käyttöön yksipuolisesti tai muiden jäsenvaltioiden kanssa tekemiensä sopimusten kautta järjestelyjä tämän taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen tai ketjuverotuksen välttämiseksi tai vähentämiseksi, ilman, että tällä kuitenkaan mahdollistettaisiin se, että jäsenvaltiot voisivat toteuttaa liikkumisvapauksien vastaisia toimenpiteitä (ks. vastaavasti tuomio 12.12.2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, EU:C:2006:773, 54 kohta ja tuomio 8.11.2007, Amurta, C-379/05, EU:C:2007:655, 24 kohta).

33 Kuten unionin tuomioistuin on 20.10.2011 antamassaan tuomiossa komissio v. Saksa (C-284/09, EU:C:2011:670, 72 ja 73 kohta) jo todennut, pääomien vapaan liikkuvuuden rajoituksena on pidettävä kansallista lainsäädäntöä, jossa säädetään direktiivin 90/435 soveltamisalan ulkopuolelle jäävien omistusosuuksien osalta maassa asuville yhtiöille maksetuista osingoista pidätetyn lähdeveron palauttamisesta, kun taas minkäänlaisesta palautusmahdollisuudesta ei ole säädetty siltä osin kuin on kyse muissa jäsenvaltioissa oleville yhtiöille maksetuista osingoista pidätetystä lähdeverosta, ilman, että tämän erilaisen kohtelun vaikutukset olisi poistettu sopimuksilla.

34 Sama koskee kansallista lainsäädäntöä, jolla tällainen palautusmahdollisuus ulotetaan lähdeveroon, joka on pidätetty muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneille ulkomailta asuville yhtiöille maksetuista osingoista, mutta jossa palautukselle asetetaan lisäedellytyksiä niihin edellytyksiin

nähdessä, joista on säädetty siltä osin kuin on kyse maassa asuville yhtiöille maksetuista osingoista pidätetyn lähdeveron palauttamisesta, ilman, että kyseisen erilaisen kohtelun vaikutukset olisi poistettu sopimuksilla. Tällaisen lainsäädännön seurauksena kyseisten ulkomailla asuvien yhtiöiden on nimittäin vaikeampi käyttää palautusta koskevaa oikeuttaan kuin maassa asuvien yhtiöiden, ja näin ollen kyseisille yhtiöille maksettuja osinkoja kohdellaan verotuksessa epäedullisemmin kuin maassa asuville yhtiöille maksettuja osinkoja.

35 Ennakkoratkaisupyyntöstä ilmenee, että kyseessä olevan kansallisen lainsäädännön mukaan edellytykset, joiden mukaan hajaomistusosuuksien perusteella saaduista osingoista lähteellä pidätetty pääomatulovero voidaan palauttaa, vaihtelevat sen mukaan, onko kyseisten osinkojen saaja Saksassa asuva yhtiö vai ulkomailla asuva yhtiö.

36 Unionin tuomioistuimelle esitettyjen tietojen mukaan on nimittäin niin, että Saksassa asuvan yhtiön tapauksessa lähdevero hyvitetään täysimääräisesti kyseisen yhtiön maksettavasta yhtiöverosta ja mahdollinen ylijäämä palautetaan sille. Ulkomailla asuvan yhtiön tapauksessa pääomatuloveron palauttamisen edellytyksenä on sitä vastoin se, ettei pääomatuloveroa voida hyvittää kyseiselle yhtiölle tai sen suorille tai välillisille osakkaille tai hyvitystä siirtää kyseisen yhtiön tai sen suorien ja välillisten osakkaiden hyväksi eikä myöskään vähentää kyseisen yhtiön liiketoiminnan kuluna tai tulonhankkimismenona.

37 On muistettava, että SEUT 65 artiklan 1 kohdan mukaan tällainen erilainen kohtelu on hyväksyttävissä vain, jos se koskee tilanteita, jotka eivät ole objektiivisesti toisiinsa rinnastettavissa, tai jos se on oikeutettu yleistä etua koskevista pakottavista syistä (ks. vastaavasti tuomio 30.4.2020, Société Générale, C-565/18, EU:C:2020:318, 24 kohta).

38 Syrjinnän olemassaolon toteamiseksi rajat ylittävän tilanteen rinnastettavuutta jäsenvaltion sisäiseen tilanteeseen on tutkittava siten, että huomioon otetaan kyseessä olevilla kansallisilla säännöksillä tavoiteltu päämäärä (tuomio 30.4.2020, Société Générale, C-565/18, EU:C:2020:318, 26 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen), joka nyt käsiteltävässä on – kuten ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa – voittojen kaksinkertaisen verotuksen tai ketjuverotuksen välttäminen.

39 Sellaisten toimenpiteiden suhteen, joista jäsenvaltio on säätänyt tällaisen tavoitteen saavuttamiseksi, maassa asuvien osingonsaajayhtiöiden tilanne ei toki välttämättä ole rinnastettavissa toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneiden ulkomailla asuvien osingonsaajayhtiöiden tilanteeseen (tuomio 20.10.2011, komissio v. Saksa, C-284/09, EU:C:2011:670, 55 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

40 Jos jäsenvaltio kuitenkin yksipuolisesti tai verosopimusten välityksellä säätää, että tuloverovelvollisia ovat maassa asuvien yhtiöiden lisäksi ulkomailla asuvat yhtiöt osingoista, joita ne saavat maassa asuvalta yhtiöltä, näiden ulkomailla asuvien yhtiöiden tilanne muistuttaa maassa asuvien yhtiöiden tilannetta (tuomio 20.10.2011, komissio v. Saksa, C-284/09, EU:C:2011:670, 56 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

41 Pelkästään siitä, että kyseinen valtio käyttää verotusvaltaansa, aiheutuu nimittäin toisessa jäsenvaltiossa toimitettavasta verotuksesta riippumatta ketjuverotuksen tai taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen vaara. Tällaisessa tapauksessa osinkoa jakavan yhtiön asuinvaltion on varmistettava, että ulkomailla asuvia osingonsaajayhtiöitä kohdellaan vastaavasti kuin maassa asuvia yhtiöitä suhteessa kyseisen valtion kansallisessa oikeudessa säädettyyn järjestelyyn ketjuverotuksen tai taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tai vähentämiseksi, jotta ulkomailla asuviin osingonsaajayhtiöihin ei kohdistu pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitusta, joka on SEUT 63 artiklan mukaan lähtökohtaisesti kielletty (tuomio 20.10.2011, komissio v. Saksa, C-284/09, EU:C:2011:670, 57 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

42 Nyt käsiteltävässä asiassa unionin tuomioistuimelle esitetyistä tiedoista ilmenee, että Saksan liittotasavalta on päättänyt käyttää verotusvaltaansa kaikkien hajaomistusosuuksien perusteella maksettujen osinkojen osalta riippumatta siitä, maksetaanko kyseiset osingot Saksassa asuville yhtiöille vai muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneille yhtiöille. Nämä kaksi yhtiöryhmää ovat näin ollen keskenään rinnastettavassa tilanteessa siltä osin kuin on kyse kyseisten osinkojen taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen tai ketjuverotuksen vaarasta. Niitä on näin ollen kohdeltava vastaavalla tavalla (ks. vastaavasti tuomio 20.10.2011, Saksa v. komissio, C-284/09, EU:C:2011:670, 58 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

43 Osoittaakseen, että asia on näin nyt käsiteltävänä olevassa asiassa, Saksan hallitus viittaa kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehtyyn sopimukseen.

44 Tältä osin on palautettava mieleen, että vaikka jäsenvaltio ei voi vedota etuun, jonka toinen jäsenvaltio myöntää yksipuolisesti, välttääkseen velvollisuuksia, joita sillä on perussopimuksen nojalla, tavoite, joka koskee sen varmistamista, että maassa asuville yhtiöille ja ulkomailla asuville yhtiöille maksettuja osinkoja kohdellaan vastaavalla tavalla, voidaan saavuttaa toisen jäsenvaltion kanssa tehdyllä kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevalla sopimuksella (ks. vastaavasti tuomio 8.11.2007, Amurta, C-379/05, EU:C:2007:655, 78 ja 79 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen), sillä edellytyksellä, että kyseisen sopimuksen soveltamisella voidaan täysimääräisesti kompensoida kansallisesta lainsäädännöstä johtuvan erilaisen kohtelun vaikutukset.

45 Vain siinä tapauksessa, että kyseiseen lainsäädäntöön perustuva lähdevero voidaan hyvittää toisessa jäsenvaltiossa maksettavasta verosta siihen määrään asti, joka vastaa kansallisesta lainsäädännöstä johtuvaa eroa verotuskohtelussa, erilainen kohtelu maassa asuville yhtiöille jaettujen osinkojen ja ulkomailla asuville yhtiöille jaettujen osinkojen välillä katoaa (tuomio 17.9.2015, Miljoen ym., C-10/14, C-14/14 ja C-17/14, EU:C:2015:608, 79 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

46 Unionin tuomioistuimelle annettujen tietojen mukaan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyssä sopimuksessa määrätään, että sen lähdeveron, jonka Saksan liittotasavalta pidättää hajaomistusosuuksiin perustuvista osingoista, jotka maksetaan Yhdistyneessä kuningaskunnassa sijaitsevalle yhtiölle, verokanta rajoittuu 15 prosenttiin ja kyseinen lähdevero voidaan hyvittää Yhdistyneessä kuningaskunnassa maksettavasta verosta. Kyseisen sopimuksen XVIII artiklan 1 kappaleen a kohdan mukaan kyseinen hyvitys rajoittuu kuitenkin Yhdistyneen kuningaskunnan veroon, joka lasketaan Saksan veroa laskettaessa huomioon otettujen voittojen tai tulojen perusteella.

47 Ei kuitenkaan vaikuta siltä, että tällaisella järjestelyllä voitaisiin kaikissa tapauksissa taata kansallisesta lainsäädännöstä johtuvan erilaisen kohtelun kompensoiminen, koska tällainen kompensoiminen on mahdollinen vain siinä tapauksessa, että jaettujen osinkojen perusteella laskettu Yhdistyneen kuningaskunnan vero on vähintään saman suuruinen kuin Saksan liittotasavallan pidättämä lähdevero (ks. vastaavasti tuomio 20.10.2011, komissio v. Saksa, C-284/09, EU:C:2011:670, 67 ja 68 kohta ja tuomio 17.9.2015, Miljoen ym., C-10/14, C-14/14 ja C-17/14, EU:C:2015:608, 86 kohta).

48 Jos lähdeveroa ei palauteta, ainoastaan se, että ulkomailla asuva osingonsaajayhtiö voi hyvittää kyseisen veron täysimääräisesti verosta, joka sen on maksettava sijoittautumisjäsenvaltiossaan, voi merkitä kansallisesta lainsäädännöstä seuraavan erilaisen kohtelun katoamista, ilman, että olisi aiheellista ottaa huomioon mahdollisuuksia hyvittää mainittu vero kyseisen yhtiön suorien tai välillisten osakkaiden tasolla, mitä Saksan lainsäädännössä ei edes oteta huomioon Saksassa asuvien yhtiöiden osalta.

49 Lähdeveron vähentäminen osingonsaajayhtiön sijoittautumisvaltiossa maksettavan veron perusteesta liiketoiminnan kuluna tai tulonhankkimismenona tai kyseisen yhtiön mahdollisuus turvautua hyvityksen siirtämiseen, mikä on aina epävarmaa, kun taas maassa asuvat yhtiöt saavat hyvityksen heti ja tarvittaessa palautuksen maksetun lähdeveron ylijäämästä, eivät sitä vastoin ole omiaan poistamaan kokonaan kyseisen erilaisen kohtelun vaikutuksia (ks. vastaavasti tuomio 17.9.2015, Miljoen ym., C-10/14, C-14/14 ja C-17/14, EU:C:2015:608, 83 kohta ja analogisesti tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 28–34 kohta).

50 Jollei tarkistuksista, jotka ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on tehtävä, muuta johdu, lainsäädäntö, josta on kyse pääasiassa ja jossa pääomatuloista pidätetyn lähdeveron palauttamiselle asetetaan silloin, kun osingonsaajana on ulkomailla asuva yhtiö, tiukempia edellytyksiä kuin silloin, kun kyse on maassa asuvasta yhtiöstä, ilman, että kyseisen erilaisen kohtelun vaikutuksia poistetaan sopimuksin, on omiaan aiheuttamaan sen, että muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneet yhtiöt ovat vähemmän halukkaita sijoittamaan asianomaisen jäsenvaltion yhtiöihin, ja myös estämään maassa asuvien yhtiöiden pääomien keräämistä muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneilta yhtiöiltä. Kyseessä on näin ollen pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitus, joka on SEUT 63 artiklan 1 kohdassa lähtökohtaisesti kielletty.

51 Unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tällainen rajoitus voidaan kuitenkin hyväksyä, jos se voidaan oikeuttaa yleistä etua koskevilla pakottavalla syyllä, jos sillä voidaan taata kyseessä olevan tavoitteen toteutuminen ja jos sillä ei ylitetä sitä, mikä on tarpeen tämän tavoitteen saavuttamiseksi (tuomio 26.2.2019, X (Kolmansiin maihin sijoittautuneet väliyhtiöt), C?135/17, EU:C:2019:136, 70 kohta ja tuomio 30.1.2020, Köln-Aktienfonds Deka, C?156/17, EU:C:2020:51, 83 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

52 Saksan hallituksen mukaan kyseessä oleva kansallinen lainsäädäntö voidaan oikeuttaa tavoitteella säilyttää verotusvallan tasapainoinen jako jäsenvaltioiden välillä ja tarpeella välttää lähdeveron ottaminen huomioon kahteen kertaan.

53 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmenee, että jäsenvaltioiden välisen verotusvallan tasapainoisen jaon säilyttäminen kuuluu pakottaviin syihin, joilla pääomien vapaaseen liikkuvuuteen kohdistuva rajoitus, kuten kansallinen toimenpide, jolla pyritään estämään menettelytapoja, jotka ovat omiaan vaarantamaan jäsenvaltion oikeuden käyttää verotusvaltaansa sen alueella toteutettujen toimintojen osalta, voidaan oikeuttaa (ks. vastaavasti tuomio 10.2.2011, Haribo Lakritzen Hans Riegel ja Österreichische Salinen, C?436/08 ja C?437/08, EU:C:2011:61, 121 kohta ja tuomio 10.4.2014, Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company, C-190/12, EU:C:2014:249, 98 kohta).

54 Tällaisella perusteella ei kuitenkaan voida oikeuttaa sitä, että jäsenvaltio verottaa ulkomailla asuvia osingonsaajayhtiöitä, jos se on päättänyt olla verottamatta maassa asuvia yhtiöitä tällaisista tuloista (ks. vastaavasti tuomio 20.11.2011, komissio v. Saksa, C 284/09, EU:C:2011:670, 78 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

55 Nyt käsiteltävässä asiassa on todettava, että vaikka Saksan liittotasavalta on päättänyt käyttää verotusvaltaansa kaikkien hajaomistusosuuksiin perustuvien osinkojen osalta, se on

unionin tuomioistuimelle esitettyjen tietojen mukaan päättänyt myös poistaa täysimääräisesti kyseisistä osingoista pidätetyn lähdeveron vaikutukset silloin, kun kyseiset osingot maksetaan Saksassa asuville yhtiöille. Tässä tilanteessa jäsenvaltioiden välisen verotusvallan tasapainoisen jaon säilyttämisellä ei voida oikeuttaa muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneiden yhtiöiden verottamista tällaisten tulojen osalta.

56 Siltä osin kuin on kyse oikeuttamisperusteesta, joka koskee tarvetta välttää se, että lähdevero otetaan muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneiden osingonsaajayhtiöiden tai niiden suorien tai välillisten osakkaiden osalta huomioon kahteen kertaan, on todettava, että muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneille osingonsaajayhtiöille asetettua velvollisuutta esittää näyttö siitä, ettei lähdeveroa ole hyvitetty tai hyvitystä siirretty niiden tai niiden suorien tai välillisten osakkaiden hyväksi eikä vähennetty liiketoiminnan kuluna tai tulonhankkimismenona, vastaavaa velvollisuutta ei kohdistu Saksassa asuviin yhtiöihin. Mikään ei kuitenkaan sulje pois sitä mahdollisuutta, että myös Saksassa asuvien yhtiöiden omistajina ovat ulkomailla asuvat osakkaat, joihin sovelletaan kansallista lainsäädäntöä, jossa sallitaan se, että osingonsaajayhtiön maksama lähdevero otetaan huomioon osakkaiden tasolla. Näin ollen ei voida sulkea pois sitä mahdollisuutta, että lähdevero otetaan kahteen kertaan huomioon Saksassa asuvien yhtiöiden osalta, eikä sillä, että Saksan lainsäädännön mukaan lähdevero voidaan ottaa huomioon vain osingonsaajayhtiön tasolla, ole tässä suhteessa merkitystä.

57 On muistettava, että jotta voidaan katsoa, että toimenpide on omiaan takaamaan tavoitellun tavoitteen toteutumisen, toimenpiteen on tosiasiallisesti vastattava kyseisen tavoitteen saavuttamiseen johdonmukaisella ja järjestelmällisellä tavalla (ks. vastaavasti sijoittautumisvapauden osalta mm. tuomio 14.11.2018, Memoria ja Dall'Antonia, C-342/17, EU:C:2018:906, 52 kohta ja palvelujen tarjoamisen vapauden osalta tuomio 3.2.2021, Fussl Modestraße Mayr, C-555/19, EU:C:2021:89, 59 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

58 Kuten julkisasiamies on ratkaisuehdotuksensa 69 kohdassa todennut, asia ei sen tavoitteen osalta, joka koskee sen välttämistä, että maksettu vero otetaan huomioon kahteen kertaan, ole näin silloin, kun on kyse kansallisesta lainsäädännöstä, jossa hajaomistusosuuksiin perustuvista osingoista pidätetyn lähdeveron palauttamiselle asetetaan muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneille osingonsaajayhtiöille tiukemmat edellytykset kuin maassa asuville yhtiöille, kun taas mikään ei estä sitä, että lähdevero otetaan huomioon kahteen kertaan maassa asuvien yhtiöiden osalta. Tällaista lainsäädäntöä ei näin ollen voida missään tapauksessa oikeuttaa tarpeella välttää lähdeveron ottaminen huomioon kahteen kertaan.

59 Kun edellä esitetyt näkökohdat otetaan huomioon, ennakkoratkaisua pyytäneelle tuomioistuimelle on vastattava, että SEUT 63 artiklaa on tulkittava siten, että se on esteenä jäsenvaltion verolainsäädännön säännökselle, jossa edellytykseksi sellaisista osingoista maksetun pääomatuloveron palauttamiselle, jotka perustuvat hajaomistusosuuksiin ja jotka on maksettu toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneelle yhtiölle, asetetaan näytön esittäminen siitä, ettei kyseistä veroa voida hyvittää mainitulle yhtiölle tai sen suorille tai välillisille osakkaille tai hyvitystä siirtää mainitun yhtiön tai sen suorien tai välillisten osakkaiden hyväksi ja ettei mainittu yhtiö voi vähentää sitä liiketoiminnan kuluna tai tulonhankkimismenona, kun taas tällaisesta edellytyksestä ei ole säädetty siltä osin kuin on kyse samanlaisia tuloja saavan maassa asuvan yhtiön maksaman pääomatuloveron palauttamisesta.

Toinen kysymys

60 Kun otetaan huomioon ensimmäiseen kysymykseen annettu vastaus, toiseen kysymykseen ei ole tarpeen vastata.

Oikeudenkäyntikulut

61 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 (neljäs jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

SEUT 63 artiklaa on tulkittava siten, että se on esteenä jäsenvaltion verolainsäädännön säännökselle, jossa edellytykseksi sellaisista osingoista maksetun pääomatuloveron palauttamiselle, jotka perustuvat eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä 23.7.1990 annetussa neuvoston direktiivissä 90/435/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna 22.12.2003 annetulla neuvoston direktiivillä 2003/123/EY, säädetty kynnysarvot alittaviin osakeomistuksiin ja jotka on maksettu toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneelle yhtiölle, asetetaan näytön esittäminen siitä, ettei kyseistä veroa voida hyvittää mainitulle yhtiölle tai sen suorille tai välillisille osakkaille tai hyvitystä siirtää mainitun yhtiön tai sen suorien tai välillisten osakkaiden hyväksi ja ettei mainittu yhtiö voi vähentää sitä liiketoiminnan kuluna tai tulonhankkimismenona, kun taas tällaisesta edellytyksestä ei ole säädetty siltä osin kuin on kyse samanlaisia tuloja saavan maassa asuvan yhtiön maksaman pääomatuloveron palauttamisesta.

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: saksa.