Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kuudes jaosto)

19 päivänä joulukuuta 2024*

Ennakkoratkaisupyyntö – SEUT 63 artikla – Pääomien vapaa liikkuvuus – Verotus – Osinkojen verotus – Lähdevero – Lähdeveron palauttaminen kotimaassa asuville osingonsaajille, joiden tulos on negatiivinen sen verovuoden lopussa, jona osingot on saatu – Lähdeveroa ei palauteta ulkomailla asuville osingonsaajille – Kohtelun erilaisuus – Rajoitus – Tilanteiden rinnastettavuus – Oikeuttaminen

Asiassa C-601/23,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Tribunal Superior de Justicia del País Vasco (Baskimaan itsehallintoalueen ylioikeus, Espanja) on esittänyt 19.9.2023 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 29.9.2023, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Credit Suisse Securities (Europe) Ltd

vastaan

Diputación Foral de Bizkaia,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (kuudes jaosto),

toimien kokoonpanossa: varapresidentti T. von Danwitz, joka hoitaa kuudennen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, sekä tuomarit A. Kumin (esittelevä tuomari) ja I. Ziemele,

julkisasiamies: A. M. Collins,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Credit Suisse Securities (Europe) Ltd, edustajanaan S. Paternain Osácar, abogada,

– Diputación Foral de Bizkaia, edustajinaan B. Astorquiza del Val, letrada, ja M. Durango García, procuradora,

– Espanjan hallitus, asiamiehenään A. Gavela Llopis,

* Oikeudenkäyntikieli: espanja.

– Saksan hallitus, asiamiehinään J. Möller ja R. Kanitz,

– Italian hallitus, asiamiehenään G. Palmieri, avustajanaan A. Maddalo, avvocato dello Stato,

– Euroopan komissio, asiamiehinään S. Pardo Quintillán ja W. Roels,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee SEUT 63 artiklan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa vastakkain ovat Credit Suisse Securities (Europe) Ltd ja Diputación Foral de Bizkaia (Biskajan alueellinen veroviranomainen, Espanja) ja jossa on kyse siitä, että veroviranomainen hylkäsi Credit Suisse Securitiesin (Europe) tekemän hakemuksen, joka koski sille vuonna 2017 maksettuihin osinkoihin sovelletun lähdeveron palauttamista.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Kansainvälinen oikeus

3 Espanjan kuningaskunnan sekä Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistyneen kuningaskunnan välisen, tulo- ja varallisuusveroja koskevan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi ja veron kiertämisen estämiseksi tehdyn, 14.3.2013 Lontoossa allekirjoitetun sopimuksen (jäljempänä Espanjan ja Yhdistyneen kuningaskunnan välinen verosopimus) 10 artiklassa määrätään seuraavaa:

”1. Osingosta, jonka sopimusvaltiossa asuva yhtiö maksaa toisessa sopimusvaltiossa asuvalle henkilölle, voidaan verottaa tässä toisessa valtiossa.

2. Näistä osingoista voidaan kuitenkin

a) verottaa myös siinä sopimusvaltiossa, jossa osinkoja jakava yhtiö asuu, kyseisen valtion lainsäädännön mukaisesti, mutta jos osinkojen todellinen saaja asuu toisessa sopimusvaltiossa, näin kannettu vero ei saa olla enempää kuin
(i) 10 prosenttia osinkojen bruttomäärästä – –

_ _”

4 Kyseisen sopimuksen 22 artiklan 2 kappaleessa määrätään seuraavaa:

”Yhdistyneen kuningaskunnan lainsäädännön säännösten, jotka koskevat mahdollisuutta hyvittää Yhdistyneen kuningaskunnan ulkopuolella maksettava vero Yhdistyneessä kuningaskunnassa maksettavasta verosta tai tapauksen mukaan Yhdistyneen kuningaskunnan ulkopuolella sijaitsevalta alueelta peräisin olevan osingon tai kiinteän toimipaikan voiton vapauttamista Yhdistyneen kuningaskunnan verosta (ja jotka eivät vaikuta yleiseen periaatteeseen), mukaan

a) Espanjan kuningaskunnan lainsäädäntöön perustuva ja tämän sopimuksen mukaisesti Espanjan kuningaskunnassa sijaitsevista lähteistä saaduista voitoista, tuloista tai verotettavista arvonnousuista suoraan tai pidätyksenä maksettu Espanjan kuningaskunnan vero (osinkojen osalta ei kuitenkaan veroa voitosta, jonka perusteella osingot on maksettu) hyvitetään Yhdistyneen kuningaskunnan samoista voitoista, tuloista tai arvonnousuista, joiden perusteella Espanjan kuningaskunnan vero on laskettu, laskettavasta verosta;

b) osingot, jotka Espanjan kuningaskunnassa asuva yhtiö maksaa Yhdistyneessä kuningaskunnassa asuvalle yhtiölle, on vapautettu Yhdistyneessä kuningaskunnassa kannettavasta verosta, kun vapautus on sovellettavissa ja sille Yhdistyneen kuningaskunnan lainsäädännössä asetetut edellytykset täyttyvät;

– –”

Unionin oikeus

5 SEUT 63 artiklan 1 kohdassa määrätään seuraavaa:

”Tämän luvun määräysten mukaisesti kiellettyjä ovat kaikki rajoitukset, jotka koskevat pääomanliikkeitä jäsenvaltioiden välillä taikka jäsenvaltioiden ja kolmansien maiden välillä.”

6 SEUT 65 artiklassa määrätään seuraavaa:

”1. Mitä 63 artiklassa määrätään, ei rajoita jäsenvaltioiden oikeutta:

a) soveltaa niitä verolainsäädäntönsä säännöksiä, joiden mukaan verovelvollisia kohdellaan eri tavoin heidän asuinpaikkansa tai heidän pääomansa sijoituspaikan perusteella;

– –

3. Edellä 1 ja 2 kohdassa tarkoitetut toimenpiteet ja menettelyt eivät saa olla keino mielivaltaiseen syrjintään taikka 63 artiklassa tarkoitetun pääomien ja maksujen vapaan liikkuvuuden peiteltyä rajoittamista.

– –”

Espanjan oikeus

Alueellinen laki 11/2013

7 5.12.2013 annetun yhteisöverolain (Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades 11/2013; Boletín Oficial de Bizkaia nro 238, 13.12.2013, jäljempänä alueellinen laki 11/2013) 68 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Maksettavan veron määrästä voidaan vähentää

a) lähdeverot, lukuun ottamatta lähdeveroa, joka vastaa niitä tuloja, joita ei ole sisällytetty veron perusteeseen tämän alueellisen lain – – säännösten mukaisesti

– –

2. Kun edellä mainittujen erien kokonaismäärä ylittää maksettavan veron määrän, verohallinto palauttaa ylimenevän veron määrän viran puolesta.

– –”

8 Alueellisen lain 11/2013 130 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Yhteisöjen, – – jotka maksavat yhteisöveron alaisia tuloja, on pidätettävä tuloista tai maksettava veron ennakkona määrä, joka on määritelty asetuksella, ja tilitettävä se määritellyissä tapauksissa ja tavalla [Hacienda Foral de Bizkaialle (Biskajan alueellinen veroviranomainen)] – –”

Alueellinen laki 12/2013

9 Ulkomailla asuvien tuloverosta 5.12.2013 annetun alueellisen lain 12/2013 (Norma Foral 12/2013 del Impuesto sobre la Renta de no Residentes; Boletín Oficial de Bizkaia nro 238, 13.12.2013; jäljempänä laki 12/2013) 1 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Ulkomailla asuvien tulovero on välitön vero, joka kannetaan

a) tulosta, jotka luonnolliset henkilöt tai oikeushenkilöt, jotka asuvat Espanjan ulkopuolella ja toimivat Espanjassa ilman kiinteää toimipaikkaa, saavat tässä alueellisessa laissa säädetyin edellytyksin Biskajasta [(Espanja)].

– –

2. Tämän alueellisen lain säännöksiä sovelletaan

a) Espanjan ulkopuolella asuviin luonnollisiin henkilöihin tai oikeushenkilöihin, joilla ei ole kiinteää toimipaikkaa ja jotka saavat tuloja Biskajan historialliselta alueelta, tämän alueellisen lain 13 §:n säännösten mukaisesti.

– –”

10 Kyseisen lain 13 §:n 2 momentissa säädetään seuraavaa:

”Biskajan alueelta saatuina tuloina pidetään seuraavia tuloja, jotka on saatu ilman kiinteää toimipaikkaa siellä:

– –

g) sellaisten Baskimaan julkisten yhteisöjen, joiden verotuksellinen kotipaikka on Biskajan alueella, maksamat osingot ja muut niiden oman pääoman omistamisesta saadut tulot sekä yksityisten yhteisöjen oman pääoman omistamisesta saadut tulot tämän pykälän 4 momentissa säädettyyn määrään asti.

– –”

11 Kyseisen lain 25 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Veron määrä saadaan soveltamalla edellisen pykälän mukaisesti määritettyyn veron perusteeseen seuraavia verokantoja:

a) yleensä 24 prosenttia. Verokanta on kuitenkin 19 prosenttia sellaisten verovelvollisten osalta, jotka asuvat toisessa Euroopan unionin tai Euroopan talousalueen jäsenvaltiossa, jonka kanssa käydään tosiasiallista verotietojen vaihtoa – –

– –”

12 Kyseisen lain 31 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Lähdevero pidätetään ja ennakonpidätys suoritetaan kyseisen veron alaisista tuloista, jotka maksetaan

a) Espanjan alueella asuville yhteisöille, mukaan lukien voitonkohdentamisjärjestelmän alaiset yhteisöt.

– –”

2. Yhteisöiden, joita tämä velvollisuus koskee, on pidätettävä lähdevero tai tilitettävä ennakkomaksuna määrä, joka vastaa sitä määrää, joka saadaan soveltamalla tämän alueellisen lain säännöksiä veron määrittämiseksi niille verovelvollisille, joilla ei ole kiinteää toimipaikkaa, tai josta määrätään kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyssä sopimuksessa – –

– –

3. Yhteisöt, joiden on pidätettävä lähdevero tai tilitettävä ennakkomaksu, sitoutuvat suorittamaan maksun [Biskajan] alueelliselle veroviranomaiselle, eikä kyseisen velvollisuuden laiminlyönti vapauta niitä maksuvelvollisuudesta. – –”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymys

13 Credit Suisse Securities (Europe) on Yhdistyneeseen kuningaskuntaan sijoittautunut yhtiö, jolla ei ole kiinteää toimipaikkaa Espanjassa. Se sai vuonna 2017 2 763 848,73 euroa Biskajan alueelle sijoittautuneen yhtiön jakamia osinkoja, joista oli alueellisen lain 12/2013 mukaisesti pidätettävä lähdevero. Kyseinen veron määräksi oli alun perin vahvistettu 19 prosenttia, eli se oli saman suuruinen kuin vero, jota sovellettiin kotimaisille yhtiöille maksettuihin osinkoihin, ja lopulta veron määrä alennettiin 10 prosenttiin Espanjan ja Yhdistyneen kuningaskunnan välisen verosopimuksen perusteella.

14 Credit Suisse Securities (Europe) teki 10.2.2021 Biskajan alueelliselle veroviranomaiselle hakemuksen osinkoja jakaneen yhtiön oma-aloitteisesti maksaman lähdeveron oikaisemiseksi ja vaati lähdeveron palauttamista sillä perusteella, että sitä oli peritty liikaa.

15 Biskajan alueellinen veroviranomainen hylkäsi hakemuksen 15.2.2021 tekemällään päätöksellä.

16 Credit Suisse Securities (Europe) teki 18.3.2021 hallinnollisen oikaisuvaatimuksen Tribunal Económico-Administrativo Foral de Bizkaialle (Biskajan taloudellis-hallinnollinen alueellinen oikaisulautakunta, Espanja), joka hylkäsi tämän vaatimuksen 23.2.2022 tekemällään päätöksellä.

17 Credit Suisse Securities (Europe) nosti hallinto-oikeudellisen kanteen Tribunal Superior de Justicia del País Vascossa (Baskimaan itsehallintoalueen ylioikeus, Espanja), joka on ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin.

18 Kyseinen yhtiö väittää, että se kirjasi tappioita verovuonna 2017, eikä se näin ollen voinut saada asuinvaltiossaan takaisin määrää, joka oli pidätetty lähdeverona, vähentämällä sen kyseisessä maassa maksettavan veron määrästä. Se väittää, että tällaisessa tilanteessa alueellisen lain 11/2013 soveltaminen johtaa syrjivään kohteluun. Lähdevero, joka pidätetään kyseisen alueellisen lain nojalla ulkomaiselta yhtiöltä, on nimittäin tarkoitettu lopulliseksi veroksi ilman palautusmekanismia tällaisen yhtiön tappioiden osalta, kun taas kotimaisen yhtiön, joka on velvollinen maksamaan yhteisöveroa Biskajan alueella, osalta on kyse tästä verosta maksettavasta ennakkomaksusta, joka johtaa tosiasialliseen verotukseen vain, jos kyseisellä yhtiöllä on positiivinen veroperuste kyseessä olevana verovuonna. Jos veroperuste sitä vastoin on negatiivinen, lähdevero palautetaan.

19 Näin ollen kyseinen yhtiö katsoo, ettei se voi hyödyntää täysimääräisesti pääomien vapaata liikkuvuutta, ja vetoaa tältä osin 22.11.2018 annettuun tuomioon Sofina ym. (C-575/17, EU:C:2018:943) ja 16.6.2022 annettuun tuomioon ACC Silicones (C-572/20, EU:C:2022:469).

20 Kyseinen yhtiö väittää lisäksi, että tilanteessa, jossa yhtiön tulos on tappiollinen, Espanjan ja Yhdistyneen kuningaskunnan välinen verosopimus ei mahdollista pidätetyn lähdeveron kompensoimista, sillä kyseisen sopimuksen 22 artiklan 2 kappaleessa edellytetään voittojen tai verotettavien arvonnousujen olemassaoloa, jotta pidätetty vero voidaan vähentää. Yhdistyneellä kuningaskunnalla ei ole velvollisuutta palauttaa Espanjassa pidätettyä lähdeveroa, ja se myöntää verohyvityksen ainoastaan, jos veroa tulee maksettavaksi, sillä täsmennyksellä, ettei tätä hyvitystä myöskään voida käyttää seuraavina verovuosina.

21 Biskajan alueellinen veroviranomainen kiistää tämän väitteen.

22 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin täsmentää, että jos yhtiö, jonka verotuksellinen kotipaikka on Biskajan alueella, jakaa osinkoja, sekä kotimaisilta että ulkomaisilta osinkoja saavilta yhtiöiltä pidätetään lähdevero, joka lasketaan saman verokannan mukaan. Yhteisöverojärjestelmällä varmistetaan kuitenkin, että kotimaiselle osingonsaajayhtiölle, jolta pidätetään kyseinen vero Biskajan alueella, palautetaan lähdevero täysimääräisesti siinä tapauksessa, että asianomainen verovuosi päättyy tappiolliseen tulokseen, kun taas ulkomaisten yhtiöiden osalta tämä pidätys kompensoidaan vain hypoteettisesti mahdollisten kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevien sopimusten nojalla. Nyt käsiteltävässä asiassa Espanjan ja Yhdistyneen kuningaskunnan välinen verosopimus ei mahdollista tällaista kompensaatiota Yhdistyneessä kuningaskunnassa asuville yhtiöille.

23 Tribunal Superior de Justicia del País Vascolla on tämän asian yhteydessä epäilyjä kyseessä olevan verolainsäädännön yhteensopivuudesta pääomien vapaan liikkuvuuden kanssa, joten se on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Onko [SEUT] 63 artiklaa tulkittava siten, että sen kanssa ristiriidassa ovat Espanjan kuningaskunnassa ja erityisesti verotuksellisesti autonomisella Biskajan historiallisella alueella sovelletut säännökset, joiden mukaan muualla kuin Espanjassa asuville ei palauteta Espanjassa asuvan yhtiön maksamista osingoista pidätettyä lähdeveroa, jonka veroprosentti on sama kuin Espanjassa asuvien kohdalla, vaikka kyseisenä verovuonna vastaavalla tavalla tappiota tehneille Espanjassa asuville palautetaan vastaava pidätetty määrä kokonaisuudessaan, eikä tämä erilainen kohtelu tasoitu kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen perusteella?”

Tutkittavaksi ottaminen

24 Saksan hallitus epäilee, voidaanko ennakkoratkaisupyyntö ottaa tutkittavaksi, koska asiassa ei ole esitetty aineellisia toteamuksia tappioista, joita Credit Suisse Securities (Europe) on väitetysti kärsinyt asuinvaltiossaan eli Yhdistyneessä kuningaskunnassa.

25 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan yksinomaan kansallisen tuomioistuimen, jossa pääasia on vireillä, tehtävänä on harkita, onko ennakkoratkaisu tarpeen ja onko sen unionin tuomioistuimelle esittämillä kysymyksillä merkitystä asian kannalta, jolloin olettamana on, että niillä on merkitystä. Jos siis esitetty kysymys koskee unionin oikeussäännön tulkintaa tai pätevyyttä, unionin tuomioistuimella on lähtökohtaisesti velvollisuus vastata siihen, paitsi jos on ilmeistä, että pyydetyllä unionin oikeuden tulkitsemisella ei ole mitään yhteyttä pääasian tosiseikkoihin tai kohteeseen, jos kyseinen ongelma on luonteeltaan hypoteettinen tai jos unionin tuomioistuimella ei ole tiedossaan niitä tosiseikkoja ja oikeudellisia seikkoja, jotka ovat tarpeen, jotta se voisi antaa hyödyllisen vastauksen sille esitettyyn kysymykseen (tuomio 22.2.2024, Unedic, C-125/23, EU:C:2024:163, 35 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

26 Nyt käsiteltävässä asiassa ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, että Credit Suisse Securitiesin (Europe) antamien tietojen mukaan, joita Biskajan alueellinen veroviranomainen tai ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ei ole kiistänyt, kyseinen yhtiö on kirjannut verotuksellisia tappioita sinä verovuonna, jolta lähdevero on pidätetty, koska sen kyseiseltä verovuodelta asuinmaassaan eli Yhdistyneessä kuningaskunnassa laatimasta veroilmoituksesta ilmeni negatiivinen veron peruste.

27 Ei siis ole ilmeistä, että pyydetyllä SEUT 63 artiklan tulkinnalla ei olisi mitään yhteyttä pääasian tosiseikkoihin tai kohteeseen tai että ongelma olisi luonteeltaan hypoteettinen.

28 Näin ollen ennakkoratkaisupyyntö on otettava tutkittavaksi.

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

29 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee kysymyksellään lähinnä, onko SEUT 63 artiklaa tulkittava siten, että se on esteenä jäsenvaltiossa sovellettavalle säännöstölle, jonka nojalla kyseisen jäsenvaltion verotuksellisesti itsenäiselle alueelle sijoittautuneen yhtiön jakamista osingoista pidätetään lähdevero, joka silloin, kun näitä osinkoja saa kotimainen yhtiö, joka on velvollinen maksamaan yhteisöveroa kyseisellä verotuksellisesti itsenäisellä alueella, vastaa

yhteisöveron ennakkomaksua ja palautetaan kokonaisuudessaan, jos viimeksi mainittu yhtiö päättää asianomaisen verovuoden tappiollisen tulokseen, kun taas mistään palautuksesta ei ole säädetty silloin, kun kyseiset osingot saa ulkomainen yhtiö, joka on samanlaisessa tilanteessa.

Kysymys siitä, onko kyse SEUT 63 artiklassa tarkoitetusta pääomien vapaan liikkuvuuden rajoituksesta

30 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan SEUT 63 artiklan 1 kohdassa pääomanliikkeiden rajoituksina kielletään muun muassa toimenpiteet, joilla aiheutetaan se, että jossakin toisessa valtiossa asuvat henkilöt ovat vähemmän halukkaita tekemään sijoituksia tietyssä jäsenvaltiossa, tai se, että kyseisessä 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).

31 Täsmällisemmin sanottuna sillä, että jäsenvaltio kohtelee ulkomaisille yhtiöille maksettuja osinkoja epäedullisemmin kuin kotimaisille yhtiöille maksettuja osinkoja, voidaan saada muuhun kuin tähän jäsenvaltioon sijoittautuneet yhtiöt luopumaan tekemästä investointeja tähän jäsenvaltioon, ja se on näin ollen SEUT 63 artiklassa lähtökohtaisesti kielletty pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitus (tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 24 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

32 Pääasiassa kyseessä olevan säännöstön mukaan yhtiöihin, jotka omistavat osuuksia Biskajan alueelle sijoittautuneesta yhtiöstä, sovelletaan niille tällä perusteella jaettujen osinkojen osalta kahta erilaista verojärjestelmää, joiden soveltaminen riippuu siitä, onko kyseessä asumisen perusteella kotimainen vai ulkomainen yhtiö.

33 Ennakkoratkaisupyynnöstä nimittäin ilmenee, että osingoista, jotka yhtiö, jonka verotuksellinen kotipaikka on Biskajan alueella, on maksanut ulkomaisille yhtiöille, on alueellisen lain 12/2013 25 §:n 1 momentin a kohdan nojalla pidätettävä lähdevero, joka on 19 prosenttia osinkojen bruttomäärästä, mutta kyseistä verokantaa voidaan kuitenkin alentaa kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen nojalla, ja näin on riippumatta näiden ulkomaalaisten yhtiöiden taloudellisesta tuloksesta. Nyt käsiteltävässä asiassa Credit Suisse Securitiesin (Europe) saamista osingoista pidätettiin 10 prosentin lähdevero tällaisen sopimuksen eli Espanjan ja Yhdistyneen kuningaskunnan välisen verosopimuksen nojalla.

34 Sitä vastoin on niin, että vaikka Biskajan alueelle sijoittautuneen yhtiön toiselle kotimaiselle yhtiölle, joka on muutoin samassa tilanteessa kuin Credit Suisse Securities (Europe), maksamista osingoista pidätetään myös lähdevero, joka on 19 prosenttia osinkojen bruttomäärästä, tämä pidätys on ennakonpidätys Biskajan alueella sovellettavan yhteisöveron maksamiseksi. Jos tällainen kotimainen yhtiö kirjaa tappiota asianomaisen verovuoden päättyessä eikä sen ole tästä syystä maksettava yhteisöveroa, näistä osingoista ennakkomaksuna pidätetty lähdevero palautetaan, kun taas palautuksesta ei ole säädetty sellaisen tilanteen osalta, kun lähdevero pidätetään ulkomaisille yhtiöille maksetuista osingoista.

35 Tästä seuraa, että sellaisen yhtiön, jonka verotuksellinen kotipaikka on Biskajan historiallisella alueella, jakamien osinkojen verotukseen sovellettava järjestelmä on omiaan tuottamaan kotimaiselle yhtiölle, joka on velvollinen maksamaan siellä yhteisöveroa, edun verrattuna ulkomaiseen yhtiöön, kun kyseiset yhtiöt lopettavat verovuoden tappiolliseen tulokseen (ks. analogisesti tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 28 kohta).

36 Tältä osin ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on tarkastettava kotimaisen yhtiön saamien osinkojen osalta, johtaako tällainen palautus siihen, että kyseiset osingot vapautetaan kaikesta verorasituksesta, vai vähentääkö – kuten unionin tuomioistuimen käytettävissä olevasta asiakirja-aineistosta näyttää ilmenevän – se, että 50 prosenttia kyseisten osinkojen määrästä sisällytetään kotimaisen yhtiön veron määräytymisperusteeseen, niiden tappioiden määrää, jotka voidaan vähentää myöhempien verovuosien positiivisista tuloista, minkä seurauksena kyseisten osinkojen verotusta lykätään.

37 Joka tapauksessa ensinnäkin tällaisen etuuden epääminen rajat ylittävissä tilanteissa rajoittaa pääomien vapaata liikkuvuutta, kun se myönnetään vastaavassa tilanteessa jäsenvaltion alueella (ks. analogisesti tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 29 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

38 Toiseksi ulkomaisille yhtiöille maksettavien osinkojen mahdollista epäedullista kohtelua on arvioitava kultakin verovuodelta erikseen (tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 30 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

39 Koska ulkomaisten yhtiöiden saamista osingoista kannetaan vero silloin, kun ne jaetaan, mainittuihin osinkoihin ja kotimaiselle yhtiölle, joka on verovelvollinen Biskajan alueella, jaettuihin osinkoihin kohdistuvan verorasituksen vertaamisessa on otettava huomioon se verovuosi, jolloin osingot jaetaan (ks. analogisesti tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 31 kohta).

40 On kuitenkin todettava, että nyt käsiteltävässä asiassa verorasitus on nolla viimeksi mainitulle yhtiölle, kun sen verovuosi päättyy tappiolliseen tulokseen.

41 Kolmanneksi kyseisten osinkojen verotuksen lykkäämisestä tulee lopullinen verovapautus silloin, kun kotimainen yhtiö ei enää tee voitollista tulosta ennen toimintansa lopettamista (ks. analogisesti tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 33 kohta).

42 Näin ollen pääasiassa kyseessä oleva säännöstö on omiaan tuottamaan etua tappiollisille kotimaisille yhtiöille, koska siitä seuraa vähintäänkin kassatilanteeseen liittyvä etu tai jopa verovapautus, kun taas ulkomaisia yhtiöitä verotetaan välittömästi ja lopullisesti niiden tuloksesta riippumatta (ks. analogisesti tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 34 kohta).

43 Biskajan alueellinen veroviranomainen ja Espanjan hallitus muistuttavat tältä osin, että ulkomaiselle yhtiölle, kuten Credit Suisse Securitiesille (Europe), maksetuista osingoista kannetaan alueellisen lain 12/2013 25 §:n 1 momentin a kohdan ja Espanjan ja Yhdistyneen kuningaskunnan välisen verosopimuksen 10 artiklan 2 kappaleen a kohdan i alakohdan nojalla 10 prosentin suuruinen vero, kun taas kotimaiselle yhtiölle jaetuista osingoista kannetaan 28 prosentin suuruinen vero siltä osin kuin ne sisältyvät yhteisöveron määräytymisperusteeseen.

44 Tällaisella seikalla ei kuitenkaan voida poistaa epäedullisempaa kohtelua, joka koskee ulkomaiselle yhtiölle maksettuja osinkoja.

45 Yhtäältä perusvapauden vastaista epäedullista verokohtelua ei näet voida pitää unionin oikeuden mukaisena muiden etujen mahdollisen olemassaolon perusteella (tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 38 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

46 Toisaalta epäsuotuisampi verokanta, johon Biskajan alueellinen veroviranomainen ja Espanjan hallitus vetoavat kotimaiselle yhtiölle maksettujen osinkojen osalta, ei missään tapauksessa ole merkityksellinen, koska kyseiset osingot vapautetaan maksettavasta verosta, jos kotimainen yhtiö lopettaa toimintansa olematta voitollinen mainittujen osinkojen saamisen jälkeen. Ulkomaisille verovelvollisille jäsenvaltion lainsäädännöstä aiheutuvaa haittaa ei kuitenkaan voida kompensoida sillä, että toisissa tilanteissa tällä säännöstöllä ei vaikuteta ulkomaisten verovelvollisten asemaan suhteessa kotimaisiin verovelvollisiin (ks. analogisesti tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 39 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

47 Lisäksi on todettava, että tällainen osinkojen erilainen verokohtelu osingonsaajayhtiöiden asuinpaikan perusteella voi saada aikaan sen, että ulkomailla asuvat yhtiöt ovat vähemmän halukkaita sijoittamaan Biskajan alueella asuviin yhtiöihin.

48 Näin ollen pääasiassa kyseessä oleva säännöstö merkitsee SEUT 63 artiklan 1 kohdassa lähtökohtaisesti kiellettyä pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitusta.

49 On kuitenkin tutkittava, voiko kyseinen rajoitus olla oikeutettu EUT-sopimuksen määräysten perusteella.

Kysymys siitä, onko rajoitus perusteltu SEUT 65 artiklan nojalla

50 SEUT 65 artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaan SEUT 63 artiklalla ei rajoiteta jäsenvaltioiden oikeutta soveltaa niitä verolainsäädäntönsä merkityksellisiä säännöksiä, joiden mukaan verovelvollisia kohdellaan eri tavoin heidän asuinpaikkansa tai heidän pääomansa sijoituspaikan perusteella.

51 Tätä määräystä on pääomien vapaan liikkuvuuden perusperiaatteeseen kohdistuvana poikkeuksena tulkittava suppeasti. Näin ollen kyseistä määräystä ei voida tulkita niin, että kaikki verolainsäädäntö, jossa verovelvollisia kohdellaan eri tavoin sen mukaan, missä he asuvat tai mihin jäsenvaltioon he sijoittavat pääomansa, olisi automaattisesti sopusoinnussa EUT-sopimuksen kanssa. SEUT 65 artiklan 1 kohdan a alakohdassa määrättyä poikkeusta itseään nimittäin rajoittaa saman artiklan 3 kohta, jossa määrätään, että mainitussa 1 kohdassa tarkoitetut kansalliset säännökset ”eivät saa olla keino mielivaltaiseen syrjintään taikka [SEUT] 63 artiklassa tarkoitetun pääomien ja maksujen vapaan liikkuvuuden peiteltyä rajoittamista” (tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 45 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

52 Näin ollen on erotettava SEUT 65 artiklan 1 kohdan a alakohdan nojalla sallittu erilainen kohtelu SEUT 65 artiklan 3 kohdassa kielletystä syrjinnästä. Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmeneekin, että jotta kansallisten verosäännösten voitaisiin katsoa soveltuvan yhteen pääomien vapaata liikkuvuutta koskevien EUT-sopimuksen määräysten kanssa, niissä säädetyn erilaisen kohtelun on koskettava tilanteita, jotka eivät ole objektiivisesti arvioituina toisiinsa rinnastettavissa, tai erilaisen kohtelun on oltava oikeutettua yleistä etua koskevista pakottavista syistä (tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 46 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

Kyseisten tilanteiden rinnastettavuus

53 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan on niin, että jos jäsenvaltio yksipuolisesti tai verosopimusten välityksellä säätää, että tuloverovelvollisia ovat tässä jäsenvaltiossa asuvien lisäksi ulkomailla asuvat osingoista, joita ne saavat tässä jäsenvaltiossa asuvalta yhtiöltä, näiden ulkomailla asuvien verovelvollisten tilanne muistuttaa kyseisessä jäsenvaltiossa asuvien verovelvollisten tilannetta (tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 47 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

54 Biskajan alueellinen veroviranomainen sekä Espanjan ja Saksan hallitukset viittaavat muun muassa 15.5.1997 annettuun tuomioon Futura Participations ja Singer (C-250/95, EU:C:1997:239), 15.2.2007 annettuun tuomioon Centro Equestre da Lezíria Grande (C-345/04, EU:C:2007:96) ja 17.9.2015 annettuun tuomioon Miljoen ym. (C-10/14, C-14/14 ja C-17/14, EU:C:2015:608), joista ne päättelevät, että pääasiassa kyseessä olevan kaltainen säännöstö on alueperiaatteen mukainen ja että ulkomaisten yhtiöiden tilanne ei ole objektiivisesti rinnastettavissa kotimaisten yhtiöiden tilanteeseen.

55 Tältä osin on kuitenkin todettava, että viimeksi mainittuihin tuomioihin perustuvaan oikeuskäytäntöön on jo viitattu menettelyssä, joka johti 22.11.2018 annettuun tuomioon Sofina ym. (C-575/17, EU:C:2018:943). Kyseisessä tuomiossa unionin tuomioistuin kuitenkin totesi objektiivisesti toisiinsa rinnastettavien tilanteiden olemassaolon tämän tuomion 53 kohdassa mainitun vakiintuneen oikeuskäytännön perusteella. Tällainen arviointi pätee myös pääasiassa kyseessä olevien kotimaisten ja ulkomaisten yhtiöiden tilanteisiin.

56 Pääasiassa kyseessä olevasta säännöstöstä johtuva erilainen kohtelu koskee näin ollen objektiivisesti toisiinsa rinnastettavia tilanteita.

Veronkannon tehokkuuteen perustuva oikeuttamisperuste

57 Biskajan alueellinen veroviranomainen väittää, että osinkoja saavan ulkomaisen yhtiön velvollisuus maksaa vero välittömästi on oikeassa suhteessa siihen tavoitteeseen nähden, joka koskee verotusvallan tasapainoisen jaon säilyttämistä jäsenvaltioiden välillä, koska riski siitä, että tällainen yhtiö, jolla ei lisäksi ole kiinteää toimipaikkaa, jättää veron maksamatta, kasvaa ajan myötä, koska yhtiöllä ei ole mitään todellista ja pysyvää yhteyttä tulon lähdemaahan.

58 Biskajan alueellinen veroviranomainen väittää näin ollen todellisuudessa, että pääasiassa kyseessä oleva pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitus on oikeutettavissa veron kantamisen varmistamisella.

59 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tehokkaan veronkannon takaamisen tarve on hyväksyttävä tavoite, joka voi oikeuttaa perusvapauksien rajoittamisen, kuitenkin sillä edellytyksellä, että tällaisella rajoituksella on voitava taata kyseessä olevan tavoitteen toteuttaminen eikä rajoituksella saada ylittää sitä, mikä on tarpeen tämän tavoitteen saavuttamiseksi (tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 67 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

60 Unionin tuomioistuin myös katsonut, että lähdeverotusmenettely on hyväksyttävä ja asianmukainen keino varmistaa verotusvaltion ulkopuolelle sijoittautuneen verovelvollisen tulojen verokohtelu (tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 68 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

61 Tältä osin on muistutettava siitä, että pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitus, joka seuraa pääasiassa kyseessä olevasta säännöstöstä, johtuu – kuten tämän tuomion 42 kohdasta ilmenee – siitä, että – toisin kuin tappiolliset kotimaiset yhtiöt, jotka ovat verovelvollisia Biskajan alueella – tappiolliset ulkomaiset yhtiöt eivät saa lähdeveron palautusta tai veronmaksun lykkäystä.

62 Tällaisen kohtelun myöntäminen ulkomaisille yhtiöille poistaisi väistämättä kyseisen rajoituksen mutta ei kuitenkaan vaarantaisi tavoitetta, joka liittyy kyseisen mainittujen yhtiöiden maksettavan veron tehokkaaseen kantamiseen silloin, kun ne saavat osinkoja kotimaiselta Biskajaan sijoittautuneelta yhtiöltä (ks. analogisesti tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 70 kohta).

63 Ensinnäkin järjestelmä, joka koskee lähdeveron palauttamista siinä tapauksessa, että tulos on tappiollinen, on luonteeltaan poikkeus periaatteesta, jonka mukaan verotus toteutetaan sinä verovuonna, jona osingot jaetaan, ja näin ollen kyseistä järjestelmää ei luonteensa mukaan sovelleta osinkoja saavien yhtiöiden enemmistöön vaan ainoastaan tappiollisiin yhtiöihin (ks. analogisesti tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 71 kohta).

64 Toiseksi on korostettava, että ulkomaisten yhtiöiden olisi esitettävä merkitykselliset tiedot, joiden perusteella verottavan jäsenvaltion veroviranomaiset voivat todeta, että lähdeveron palautuksen myöntämiselle laissa säädetyt edellytykset täyttyvät (ks. analogisesti tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 72 kohta).

65 Kolmanneksi – huomioon ottaen unionin tuomioistuimen 22.11.2018 antamansa tuomion Sofina ym. (C-575/17, EU:C:2018:943) 74–76 kohdassa esittämät perustelut – jäsenvaltioiden viranomaisten välisen keskinäisen avunannon mekanismit ovat riittäviä, jotta jäsenvaltio, josta tulo on peräisin, voi tarkastaa ulkomaisten yhtiöiden, jotka haluavat hyötyä lähdeveron palauttamisesta, antamien tietojen todenperäisyyden (ks. analogisesti tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 73 kohta).

66 Näin ollen se, että pidätetyn lähdeveron palauttamiseen ja verotuksen mahdolliseen lykkäämiseen liittyvä etu myönnettäisiin myös tappiollisille ulkomaisille yhtiöille, poistaisi kaikenlaisen pääomien vapaan liikkuvuuden rajoituksen mutta ei kuitenkaan estäisi pääasiassa kyseessä olevalla kansallisella säännöstöllä tavoitellun päämäärän saavuttamista (ks. analogisesti tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 77 kohta).

67 Näissä olosuhteissa pääasiassa kyseessä olevan säännöstön oikeuttamista veronkannon tehokkuuden turvaamisella ei voida hyväksyä.

Verotusvallan tasapainoiseen jakoon jäsenvaltioiden välillä ja tappioiden kaksinkertaisen huomioon ottamisen vaaran estämiseen perustuva oikeuttamisperuste

68 Saksan hallitus väittää, että vaikka Espanjan kuningaskunnalla on Espanjan ja Yhdistyneen kuningaskunnan välisen verosopimuksen nojalla oikeus verottaa osinkoja, joita kotimaiset yhtiöt maksavat Yhdistyneeseen kuningaskuntaan sijoittautuneille yhtiöille, näiden yhtiöiden taloudellinen toiminta kuuluu muilta osin Yhdistyneen kuningaskunnan verotusvallan piiriin. Pääasiassa kyseessä oleva säännöstö palvelee valtioiden välillä sovitun verotusvallan tasapainoisen jaon säilyttämistä, koska ulkomaisen yhtiön tappiot, joilla ei ole suoraa yhteyttä kotimaisen yhtiön sille maksamiin osinkoihin, ovat peräisin taloudellisesta toiminnasta, joka kuuluu yhtiön

asuinvaltion verotusvaltaan ja kyseiset tappiot voidaan ottaa huomioon tuossa asuinvaltiossa. Osinkotulojen verottamisen yhteydessä Espanjassa tehtävä muu huomioon ottaminen johtaisi tappioiden kaksinkertaiseen vähentämiseen, mikä olisi vastoin verotusvallan jakoa.

69 Myös Espanjan hallitus katsoo, että käsiteltävässä asiassa Credit Suisse Securitiesin (Europe) esittämän pyynnön hyväksyminen johtaisi sille aiheutuneiden tappioiden moninkertaiseen hyödyntämiseen.

70 Tältä osin unionin tuomioistuin on katsonut, että jäsenvaltioiden välisen verotusvallan jaon säilyttäminen on hyväksyttävä tavoite ja että unionin toteuttamien yhtenäistämis- tai yhdenmukaistamistoimien puuttuessa jäsenvaltioilla on edelleen toimivalta sopimuksin tai yksipuolisesti päättää verotusvaltansa jakoperusteista (tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 56 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

71 Tällainen oikeuttamisperuste voidaan hyväksyä erityisesti, jos kyseisellä järjestelmällä pyritään estämään toimintatapoja, jotka ovat omiaan vaarantamaan jäsenvaltion oikeuden käyttää verotusvaltaansa sen alueella toteutettujen toimintojen osalta (tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 57 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

72 Unionin tuomioistuin on lisäksi katsonut, että tappioiden kahteen kertaan huomioon ottamisen estäminen on hyväksyttävä tavoite, joka voi oikeuttaa perusvapauksien rajoittamisen (ks. vastaavasti tuomio 12.6.2018, Bevola ja Jens W. Trock, C-650/16, EU:C:2018:424, 52 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

73 Nyt käsiteltävässä asiassa pääasiassa kyseessä olevan säännöstön mukaan ulkomaiselle yhtiölle maksettuja osinkoja verotetaan pidättämällä lähdevero kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyssä sopimuksessa vahvistetulla verokannalla, eikä pidätettyä veroa palauteta silloin, kun tällaisen yhtiön tilikausi on tappiollinen, kun taas samassa tilanteessa oleva kotimainen yhtiö saa tällaisen palautuksen ja saatujen osinkojen verotusta lykätään.

74 Kuitenkin yhtäältä silloin, kun jäsenvaltio on päättänyt, että kotimaisia yhtiöitä ei tietyissä tilanteissa veroteta kotimaisista osingoista, se ei voi vedota tarpeeseen taata verotusvallan tasapainoinen jako jäsenvaltioiden välillä perustellakseen sitä, että tällaisia tuloja saavia ulkomaisia yhtiöitä verotetaan (ks. vastaavasti tuomio 29.7.2024, Keva ym., C-39/23, EU:C:2024:648, 73 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

75 Toisaalta tappiollisen ulkomaisen yhtiön saamien osinkojen verotuksen lykkääminen ei kuitenkaan merkitsisi sitä, että verotuksellisesti autonomisen Biskajan historiallisen alueen olisi luovuttava oikeudestaan verottaa alueellaan syntynyttä tuloa. Kotimaisen yhtiön jakamia osinkoja verotettaisiin nimittäin silloin, kun ulkomainen yhtiö tekee voitollisen tuloksen myöhempänä tilikautena, aivan kuin on, ellei ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen suorittamasta tarkistuksesta muuta johdu, sellaisen kotimaisen yhtiön tapauksessa, jonka tuloskehitys on samankaltaista (ks. analogisesti tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 59 kohta).

76 Lisäksi ulkomaisten yhtiöiden saamien osinkojen verotukseen liittyvien verotulojen menetyksellä siinä tapauksessa, että niiden tilikausi on tappiollinen, ei voida perustella näiden yhtiöiden saamien osinkojen välitöntä ja lopullista verotusta tällaisessa tilanteessa, kun tällaiset tappiot hyväksytään, kun kyse on kotimaisista yhtiöistä, jotka ovat verovelvollisia Biskajan alueella (ks. analogisesti tuomio 22.11.2018, Sofina ym., C-575/17, EU:C:2018:943, 63 kohta).

77 Tappioiden kaksinkertaisen huomioon ottamisen vaaran estämisen osalta on lisättävä, että joka tapauksessa ulkomaisten yhtiöiden on esitettävä merkitykselliset tiedot, joiden perusteella verotusjäsenvaltion veroviranomaiset voivat todeta, että tällaisen lykkäyksen saamisen edellytykset täyttyvät.

78 Näin ollen pääasiassa kyseessä olevaa säännöstöä ei voida oikeuttaa tarpeella säilyttää verotusvallan tasapainoinen jako jäsenvaltioiden välillä ja estää vaara tappioiden huomioon ottamisesta kahteen kertaan.

Verojärjestelmän johdonmukaisuuden säilyttämiseen perustuva oikeuttamisperuste

79 Biskajan alueellinen veroviranomainen sekä Espanjan ja Saksan hallitukset väittävät, että pääasiassa kyseessä olevan kaltaisella säännöstöllä pyritään säilyttämään kansallisen verojärjestelmän johdonmukaisuus, koska se, ettei lähdejäsenvaltiossa oteta huomioon ulkomaalaisen yhtiön kyseisen jäsenvaltion ulkopuolella kärsimiä tappioita, noudattaa symmetristä logiikkaa ja vastaa sitä, ettei kyseisessä jäsenvaltiossa veroteta sitä taloudellista toimintaa, josta tappiot aiheutuvat.

80 Jotta argumentti tarpeesta säilyttää kansallisen verojärjestelmän johdonmukaisuus voidaan hyväksyä, edellytetään vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan, että kyseisen veroedun osoitetaan olevan välittömässä yhteydessä siihen, että tämä etu kompensoidaan kantamalla tietty vero (tuomio 21.12.2023, Cofidis, C-340/22, EU:C:2023:1019, 55 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

81 Tässä yhteydessä on kuitenkin todettava, että nyt käsiteltävässä asiassa kotimaiset yhtiöt, jotka ovat Biskajan alueella verovelvollisia ja jotka ovat tappiollisia ja saavat saamistaan osingoista pidätetyn lähdeveron palautuksen, eivät ole velvollisia suorittamaan kyseisen palautuksen kompensaationa erityistä veroa. Vaikka kotimaisilla yhtiöillä olisi velvollisuus sisällyttää 50 prosenttia näistä osingoista yhteisöveron perusteeseensa, tappiollisessa tilanteessa nämä yhtiöt saisivat kuitenkin ainakin kassatilanteeseen liittyvän edun tai jopa vapautuksen, jos toiminta lopetetaan ennen kuin positiivinen tulos saavutetaan uudelleen.

82 Näin ollen pääasiassa kyseessä olevaa säännöstöä ei voida oikeuttaa tarpeella säilyttää verojärjestelmän johdonmukaisuus.

83 Kaiken edellä esitetyn perusteella esitettyyn kysymykseen on vastattava, että SEUT 63 artiklaa on tulkittava siten, että se on esteenä jäsenvaltiossa sovellettavalle säännöstölle, jonka nojalla kyseisen jäsenvaltion verotuksellisesti itsenäiselle alueelle sijoittautuneen yhtiön jakamista osingoista pidätetään lähdevero, joka silloin, kun näitä osinkoja saa kotimainen yhtiö, joka on velvollinen maksamaan yhteisöveroa kyseisellä verotuksellisesti itsenäisellä alueella, vastaa yhteisöveron ennakkomaksua ja palautetaan kokonaisuudessaan, jos viimeksi mainittu yhtiö päättää asianomaisen verovuoden tappiollisen tulokseen, kun taas mistään palautuksesta ei ole säädetty silloin, kun kyseiset osingot saa ulkomainen yhtiö, joka on samanlaisessa tilanteessa.

Oikeudenkäyntikulut

84 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 (kuudes jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

SEUT 63 artiklaa on tulkittava siten, että se on esteenä jäsenvaltiossa sovellettavalle säännöstölle, jonka nojalla kyseisen jäsenvaltion verotuksellisesti itsenäiselle alueelle sijoittautuneen yhtiön jakamista osingoista pidätetään lähdevero, joka silloin, kun näitä osinkoja saa kotimainen yhtiö, joka on velvollinen maksamaan yhteisöveroa kyseisellä verotuksellisesti itsenäisellä alueella, vastaa yhteisöveron ennakkomaksua ja palautetaan kokonaisuudessaan, jos viimeksi mainittu yhtiö päättää asianomaisen verovuoden tappiollisen tulokseen, kun taas mistään palautuksesta ei ole säädetty silloin, kun kyseiset osingot saa ulkomainen yhtiö, joka on samanlaisessa tilanteessa.

Allekirjoitukset