YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)

6 päivänä joulukuuta 2007 *

Asiassa C-298/05,

jossa on kyse EY 234 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Finanzgericht Münster (Saksa) on esittänyt 5.7.2005 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 26.7.2005, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Columbus Container Services BVBA & Co.

vastaan

Finanzamt Bielefeld-Innenstadt,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja P. Jann sekä tuomarit K. Lenaerts, J. N. Cunha Rodrigues, M. Ilešič ja E. Levits (esittelevä tuomari),

* Oikeudenkäyntikieli: saksa.

julkisasiamies: P. Mengozzi,
kirjaaja: hallintovirkamies B. Fülöp,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 28.9.2006 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Columbus Container Services BVBA & Co., edustajinaan Rechtsanwalt A. Cordewener ja Rechtsanwalt J. Schönfeld sekä Steuerberater T. Rödder,

– Saksan hallitus, asiamiehinään M. Lumma ja U. Forsthoff sekä oikeustieteen professori W. Schön,

– Belgian hallitus, asiamiehenään M. Wimmer,

– Alankomaiden hallitus, asiamiehinään H. G. Sevenster, C. ten Dam ja D. J. M. de Grave,

– Portugalin hallitus, asiamiehinään L. Fernandes ja J. P. Santos,

– Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, asiamiehinään C. White ja V. Jackson, avustajinaan P. Baker, QC, ja barrister T. Ward,

– Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään R. Lyal ja W. Mölls,

kuultuaan julkisasiamiehen 29.3.2007 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee EY 43 ja EY 56 artiklan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Columbus Container Services BVBA & Co. (jäljempänä Columbus) ja Finanzamt Bielefeld-Innenstadt (jäljempänä Finanzamt) ja joka koskee Columbusin vuonna 1996 tuottamien voittojen verottamista.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Saksan lainsäädäntö

3 Tuloverolain (Einkommensteuergesetz, BGBl. 1990 I, s. 1902; jäljempänä EStG) 1 §:n 1 momentin mukaan Saksassa asuvia verovelvollisia verotetaan heidän kaikista tuloistaan Saksassa ja heihin sovelletaan niin sanottua "maailmanlaajuisen tulon" periaatetta. Tämän kaikkiin tulotyyppeihin, mukaan lukien elinkeinotoiminnan tulot (EStG:n 2 §:n 1 momentin 2 kohta) ja pääomatulot (EStG:n 2 §:n 1 momentin 5 kohta), pätevän periaatteen nojalla tulot lasketaan ja niitä verotetaan yhdenmukaisesti siitä riippumatta, onko ne saatu Saksasta vai ulkomailta.

4 EStG:n saman 1 §:n sekä yhteisöverolain (Körperschaftssteuergesetz, BGBl 1991 I, s. 637) 1 §:n mukaan Saksan oikeudessa henkilöyhtiöksi luokiteltua yhtiötä ei veroteta sellaisenaan. Tällaisen yhtiön Saksassa tai ulkomailla tuottama voitto luetaan Saksassa asuvien yhtiömiesten tuloksi heidän osuuksiensa mukaisessa suhteessa, ja sitä verotetaan heidän tulonaan (EStG:n 15 §:n 1 momentin 2 kohdan ensimmäinen virke) henkilöyhtiöiden sivuuttamisen periaatteen mukaan.

5 Tämä henkilöyhtiöiden voittojen lukeminen sen yhtiömiesten tuloksi pätee myös, vaikka tämä yhtiö olisi sellaisenaan yhteisöveron alainen ulkomailla eli siinä valtiossa, jossa sen kotipaikka sijaitsee.

6 Saksassa asuvien henkilöiden ulkomaisen tulon kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi Saksan liittotasavalta on tehnyt kahdenvälisiä sopimuksia, joihin kuuluu Belgian kuningaskunnan ja Saksan liittotasavallan Brysselissä 11.4.1967 allekirjoittama kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi ja tiettyjen muiden tulo- ja varallisuusveroalaa koskevien kysymysten ratkaisemiseksi tehty sopimus (BGBl. 1969 II, s. 18; jäljempänä kahdenvälinen verosopimus).

7 Kahdenvälisen verosopimuksen 7 artiklan 1 kappaleen mukaan saksalaisen yrityksen, joka harjoittaa liiketoimintaansa Belgian kuningaskunnan alueelle sijoittautuneen kiinteän toimipaikan, esimerkiksi kommandiittiyhtiön, välityksellä, tuottamia voittoja verotetaan Belgian kuningaskunnassa, jos ne voidaan lukea kyseisen kiinteän toimipaikan tuottamiksi tuloiksi. Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevassa päätöksessä todetaan, että koska Belgian verolainsäädännön nojalla kommandiittiyhtiöiltä kannetaan yhteisövero, kahdenvälisessä verosopimuksessa rinnastetaan voitonjako tämän sopimuksen 10 artiklassa tarkoitettuihin osinkoihin.

8 Kyseisen sopimuksen 23 artiklan 1 kappaleen 1 kohdan mukaan Saksassa asuvien henkilöiden Belgiasta saamat tulot, joita verotetaan tämän sopimuksen nojalla Belgiassa, ovat Saksassa verovapaita. On selvää, että belgialaisesta kommandiittiyhtiöstä saatuihin pääomatuloihin sovelletaan 23 artiklan 1 kappaleen 1 kohdassa määrättyä vapautusjärjestelmää.

9 Toisin kuin on määrätty kahdenvälisessä verosopimuksessa, verotuksen ulkomaansuhteista annetun lain (Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen (Außensteuergesetz, jäljempänä AStG)), sellaisena kuin se on muutettuna verotuksen yhdenmukaistamisesta ja petostentorjunnasta 21.12.1993 annetulla lailla (Missbrauchsbekämpfungs- und Steuerbereinigungsgesetz, BGBl. 1993 I, s. 2310;

jäljempänä AStG), joka oli voimassa pääasian tosiseikkojen tapahtuma-aikaan, 20 §:n 2 ja 3 momentissa säädetään seuraavaa:

"2. Jos Saksassa yleisesti verovelvollisen ulkomaille sijoittautunut kiinteä toimipaikka saa tuloja, jotka ovat luonteeltaan 10 §:n 6 momentin toisessa virkkeessä tarkoitettuja sijoitetusta pääomasta saatuja tuloja, ja jos niitä verotettaisiin välituloina, jos kyseessä olisi ulkomainen yhteisö, kaksinkertainen verotus vältetään hyvittämällä se vero, joka ulkomailla on kannettu kyseisistä tuloista, eikä soveltamalla verovapautta.

3. Sellaisten varojen osalta, joista aiheutuu tuloja, jotka ovat luonteeltaan 10 §:n 6 momentin toisessa virkkeessä tarkoitettuja sijoitetusta pääomasta saatuja tuloja, lukuun ottamatta tuloja, jotka ovat luonteeltaan 10 §:n 6 momentin kolmannessa virkkeessä tarkoitettuja sijoitetusta pääomasta saatuja tuloja, edellä 2 momentissa tarkoitetuissa tilanteissa kaksinkertainen verotus vältetään hyvittämällä kyseisistä varoista ulkomailla maksettu vero eikä soveltamalla verovapautta – –"

10 AStG:n 10 §:n 6 momentin toisessa virkkeessä säädetään seuraavaa:

"Välitulot, jotka ovat luonteeltaan sijoitetusta pääomasta saatuja tuloja, ovat ulkomaisen väliyhteisön saamia tuloja, jotka on saatu maksuvälineiden, saatavien, arvopapereiden, yhtiöosuuksien tai vastaavien omaisuuserien omistamisen, hallinnoinnin, arvon säilyttämisen tai arvonnousun perusteella – –"

11 AStG:n 8 §:n 1 ja 3 momentti kuuluvat seuraavasti:

"1. Ulkomaista yhteisöä pidetään väliyhteisönä, jos se saa tuloja, joihin sovelletaan alhaista verokantaa – –

– –

3. Verokanta on 1 momentissa tarkoitetulla tavalla alhainen silloin, kun tuloja ei sen valtion, jossa liiketoimintaa johdetaan tai jossa ulkomaisen yhtiön kotipaikka sijaitsee, voittoverotuksessa veroteta vähintään 30 prosentin osuudelta ilman, että tämä olisi seurausta muista lähteistä saatavien tulojen kanssa tehtävästä tasauksesta, tai kun tämän mukaisesti huomioon otettavan veron määrästä vähennetään kyseisen valtion lainsäädännön mukaan ne verot, jotka sen yhtiön, josta tulot ovat peräisin, on maksettava – –"

Belgian lainsäädäntö

12 Belgian lainsäädännön mukaan koordinointikeskuksiksi luokiteltuihin yrityksiin sovelletaan 30.12.1982 tehdyllä kuninkaan päätöksellä nro 187 (Moniteur belge 13.1.1983) käyttöön otettua verojärjestelmää. Tämän kuninkaan päätöksen mukaan koordinointikeskuksen Belgiassa saamien voittojen veron määräytymisperuste määritetään kiinteämääräisesti niin sanotun cost plus -menetelmän mukaisesti.

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

13 Columbus on Belgian oikeuden mukaan perustettu kommandiittiyhtiö, jonka kotipaikka oli pääasian tosiseikkojen tapahtuma-aikaan Antwerpenissa (Belgia). Se on kuninkaan päätöksessä nro 187 tarkoitettu koordinointikeskus.

14 Columbusin yhtiöosuudet olivat yhtäältä kahdeksan Saksassa asuvan samaan sukuun kuuluvan henkilön hallussa, joista jokaisen osuus oli 10 prosenttia, ja toisaalta loput 20 prosenttia saksalaisen henkilöyhtiön hallussa, jonka osuudet ovat myös mainitun suvun jäsenten omaisuutta. Columbusin yhtiökokouksessa kaikkia yhtiöosuuksien haltijoita edustaa sama henkilö.

15 Columbus kuuluu kansainvälisellä tasolla merkittävään taloudelliseen konserniin. Sen toimialana on tämän konsernin toimintojen yhteensovittaminen. Siihen kuuluu muun muassa rahoitustoimien ja kirjanpidon keskittäminen, tytäryhtiöiden tai sivuliikkeiden toiminnan rahoitus, ATK sekä mainonta- ja markkinointitoiminta.

16 Columbusin taloudellinen toiminta on pääasiassa AStG:n 10 §:n 6 momentin toisessa virkkeessä tarkoitettua sijoitettujen pääomien hallinnointia. Tämä hallinnointitoiminta tuotti Columbusille vuonna 1996 elinkeinotoiminnan tuloja 8 044 619 Saksan markkaa (DEM; 4 113 148 euroa) ja muita tuloja 53 477 DEM (27 342 euroa).

17 Belgian verohallinto määräsi Columbusille vuodelle 1996 veron koordinointikeskuksiin sovellettavan verokannan mukaisesti, jolloin sen tosiasiallisesti tuottamia voittoja verotettiin alle 30 prosentin verokannan mukaan.

18 Saksan oikeuden mukaan Columbus on henkilöyhtiö.

19 Finanzamt katsoi 8.6.1998 tekemässään verotuspäätöksessä, että Saksan verooikeuden mukaisesti ja erityisesti AStG:n 20 §:n 2 momentin nojalla yhtiömiehille luettavat Columbusin muut tulot kuin elinkeinotoiminnan tulot olivat verovapaita, mutta se sovelsi kuitenkin niihin progressioehtoa. Sitä vastoin yhtiömiehiä verotettiin Columbusin elinkeinotoiminnasta saamistaan tuloista, mutta Finanzamt kuitenkin hyvitti Belgiassa näistä samoista voitoista jo kannetun veron.

20 Finanzamt vahvisti 16.6.1998 päivätyssä päätöksessään lisäksi AStG:n 20 §:n 3 momentin mukaisesti Columbusin varojen viitearvon 1.1.1996 yhtiömiesten varallisuusveron laskemiseksi.

21 Columbus teki oikaisuvaatimuksen Finanzamtille mainituista päätöksistä, lukuun ottamatta muita tuloja kuin elinkeinotoiminnan tuloja koskevaa päätöstä, ja tämän oikaisuvaatimuksen hylkäämisen jälkeen se nosti kanteen Finanzgericht Münsterissä.

22 Tässä tuomioistuimessa Columbus vetoaa muun muassa AStG:n 20 §:n 2 ja 3 momentin säännösten ristiriitaisuuteen EY 43 artiklan kanssa. Tämän yhtiön mukaan kahdenvälisen verotussopimuksen 23 artiklan 1 kappaleen 1 kohdassa määrätyn vapautusmenetelmän korvaaminen AStG:n 20 §:n 2 ja 3 momentissa säädetyllä hyvitysmenetelmällä tekee kyseessä olevat ulkomaiset toimipaikat

vähemmän houkutteleviksi. Tällaisen veroetuuden poistaminen niiltä loukkaa Columbusin mukaan perusteettomalla tavalla EY:n perustamissopimuksessa taattua sijoittautumisvapautta.

23 Columbus väittää lisäksi, että kahdenvälisen verosopimuksen määräysten noudattamatta jättäminen on täysin perusteetonta.

24 Finanzgericht Münster ei pidä mahdottomana sitä, että AStG:n 20 §:n 2 ja 3 momentissa vahvistetut säännöt estäisivät sijoittautumisvapautta. Sillä on lisäksi epäilyksiä sen suhteen, ovatko mainitut säännöt yhteensoveltuvia pääomien vapaan liikkuvuuden kanssa. Näiden säännösten perusteella suoritettava ulkomaisten tulojen lisäverottaminen on omiaan vaikuttamaan siten, että Saksassa asuvat pidättäytyvät sijoittamasta muuhun jäsenvaltioon kuin Saksaan, eikä tätä pääomien vapaan liikkuvuuden rajoittamista voida perustella.

25 Tässä tilanteessa Finanzgericht Münster on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

"Onko EY:n perustamissopimuksen 52 artiklan, josta on tullut EY 43 artikla, ja EY:n perustamissopimuksen 73 b–73 d artiklan, joista on tullut EY 56–EY 58 artikla, määräysten kanssa ristiriidassa se, että [AStG]:n 20 §:n 2 ja 3 momentin säännösten mukaan Saksassa yleisesti verovelvollisen ulkomaisen kiinteän toimipaikan sellaisten tulojen, jotka ovat luonteeltaan sijoitetusta pääomasta saatua tuloa, jota verotettaisiin väliyhteisön tulona, jos kyseinen kiinteä toimipaikka olisi ollut ulkomainen yhtiö, kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi sovelletaan [kahdenvälisen verosopimuksen] vastaisesti kyseisistä tuloista ulkomailla maksetun veron hyvittämistä eikä vapautusta Saksan verosta."

Ennakkoratkaisukysymys

26 Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin tiedustelee kysymyksellään, onko EY 43 ja EY 56 artiklaa tulkittava niin, että niiden kanssa on ristiriidassa sellainen nyt kyseessä olevan kaltainen jäsenvaltion verolainsäädäntö, jonka nojalla tässä jäsenvaltiossa asuvan toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevaan toimipaikkaan sijoittamastaan pääomasta saamia tuloja ei toimipaikan sijaintijäsenvaltion kanssa kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdystä sopimuksesta huolimatta vapauteta ensin mainitun jäsenvaltion tuloverosta vaan niistä kannetaan tässä jäsenvaltiossa veroa, josta hyvitetään toisessa jäsenvaltiossa kannettu vero.

27 Aluksi on palautettava mieliin, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan yhteisön tason yhtenäistämis- tai yhdenmukaistamistoimien puuttuessa jäsenvaltiot ovat edelleen toimivaltaisia määrittämään tulojen ja varallisuuden verotusperusteet välttääkseen tarvittaessa sopimusteitse kaksinkertaisen verotuksen (ks. mm. asia C-307/97, Saint-Gobain ZN, tuomio 21.9.1999, Kok. 1999, s. I-6161, 57 kohta; asia C-290/04, FKP Scorpio Konzertproduktionen, tuomio 3.10.2006, Kok. 2006, s. I-9461, 54 kohta ja asia C-374/04, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, tuomio 12.12.2006, Kok. 2006, s. I-11673, 52 kohta).

28 Vaikka välitön verotus kuuluukin jäsenvaltioiden toimivaltaan, jäsenvaltioiden on tätä toimivaltaansa käyttäessään noudatettava yhteisön oikeutta (ks. asia C-265/04, Bouanich, tuomio 19.1.2006, Kok. 2006, s. I-923, 28 kohta ja em. asia Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, tuomion 36 kohta).

Sijoittautumisvapauden rajoittaminen

29 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan sijoittautumisvapautta koskevien perustamissopimuksen määräysten soveltamisalaan kuuluvat kansalliset säännökset, joita sovelletaan, kun kyseisen jäsenvaltion kansalainen omistaa toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneesta yhtiöstä sellaisen osuuden, joka antaa hänelle selvän vaikutusvallan kyseisen yhtiön päätöksiin ja mahdollisuuden määrätä yhtiön toiminnasta (ks. vastaavasti asia C-231/05, Oy AA, tuomio 18.7.2007, Kok. 2007, s. I-6373, 20 kohta ja asia C-112/05, komissio v. Saksa, tuomio 23.10.2007, Kok. 2007, s. I-8995, 13 kohta).

30 Siten tämän oikeuskäytännön mukaan tilanne, jossa yksi tai useampi jossakin jäsenvaltiossa asuva luonnollinen henkilö hankkii toisessa jäsenvaltiossa sääntömääräisen kotipaikan omaavan yhtiön kaikki sellaiset osuudet, jotka antavat näille henkilöille selvän vaikutusvallan yhtiön päätöksiin ja mahdollisuuden määrätä yhtiön toiminnasta, kuuluu sijoittautumisvapautta koskevien perustamissopimuksen määräysten soveltamisalaan (ks. asia C-251/98, Baars, tuomio 13.4.2000, Kok. 2000, s. I-2787, 21 ja 22 kohta ja asia C-208/00, Überseering, tuomio 5.11.2002, Kok. 2002, s. I-9919, 77 kohta).

31 Nyt esillä olevassa asiassa tämän tuomion 14 kohdasta ilmenee, että Columbusin kaikki osuudet ovat välittömästi tai välillisesti saman suvun jäsenten hallussa. Heillä on samat intressit, he tekevät yhteisellä sopimuksella tämän yhtiön yleiskokouksessa esiintyvän saman edustajan välityksellä yhtiötä koskevat päätökset ja määräävät sen toiminnasta.

32 Edellä todetusta seuraa, että sijoittautumisvapautta koskevia perustamissopimuksen määräyksiä sovelletaan pääasiassa kyseessä olevan kaltaiseen tilanteeseen.

33 EY 43 artiklassa velvoitetaan poistamaan sijoittautumisvapauden rajoitukset. Vaikka sijoittautumisvapautta koskevien perustamissopimuksen määräysten tarkoituksena niiden sanamuodon mukaan on varmistaa se, että muista jäsenvaltioista tulevia kohdellaan vastaanottavassa jäsenvaltiossa samalla tavalla kuin sen omia kansalaisia, niiden vastaista on myös se, että lähtöjäsenvaltio estää omaa kansalaistaan tai oman lainsäädäntönsä mukaisesti perustettua yhtiötä sijoittautumasta toiseen jäsenvaltioon (ks. mm. asia C-264/96, ICI, tuomio 16.7.1998, Kok. 1998, s. I-4695, 21 kohta ja asia C-196/04, Cadbury Schweppes ja Cadbury Schweppes Overseas, tuomio 12.9.2006, Kok. 2006, s. I-9609, 42 kohta).

34 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaista on myös, että tällaisina rajoituksina on pidettävä kaikkia toimia, joilla kielletään kyseisen vapauden käyttäminen, haitataan sitä tai tehdään se vähemmän houkuttelevaksi (ks. asia C-55/94, Gebhard, tuomio 30.11.1995, Kok. 1995, s. I-4165, 37 kohta ja asia C-442/02, CaixaBank France, tuomio 5.10.2004, Kok. 2004, s. I-8961, 11 kohta).

35 Kuten tämän tuomion 7 kohdassa todetaan, tulot, joita Saksassa asuvat verovelvolliset ovat saaneet saksalaisen yhtiön belgialaisen kommandiittiyhtiön välityksellä tuottamista voitoista, ovat kahdenvälisen verosopimuksen nojalla verovapaita Saksassa näiden verovelvollisten osalta. Jos kuitenkin tällaista yhtiötä verotetaan Belgian verolainsäädännön perusteella alle 30 prosentin verokannan mukaan sen Belgiassa tosiasiallisesti saamista voitoista, kuten nyt esillä olevassa asiassa, pääasiassa sovellettavissa AStG:n säännöksissä säädetään, että tästä sopimuksesta huolimatta näitä tuloja ei enää vapauteta tuloverosta Saksassa asuvien verovelvollisten osalta vaan niihin sovelletaan Saksan verotusjärjestelmää niin, että Saksassa kannettavan veron määrästä hyvitetään Belgiassa kannettu vero.

36 AStG:n 20 §:n 2 ja 3 momentin nojalla tuloille, jotka ovat peräisin yhtiöstä, johon ulkomailla sovelletaan verokantaa, joka AStG:n 8 §:n 1 ja 3 momentissa luokitellaan "alhaiseksi", ei myönnetä kahdenvälisessä verosopimuksessa määrättyä vapautusta, vaan ne kuuluvat AStG:n 20 §:n 2 ja 3 momentissa säädetyn hyvitysmenetelmän soveltamisalaan.

37 Columbusin istunnossa toimittamien tietojen mukaan vapautusmenetelmän korvaaminen hyvitysmenetelmällä oli verovuonna 1996 lisännyt tämän yhtiön yhtiömiesten verotaakkaa 53 prosenttia.

38 On kuitenkin todettava, että vaikka se, että pääasiassa sovelletaan AStG:n 20 §:n 2 ja 3 momentin säännöksissä säädettyä hyvitysmenetelmää Columbusin yhtiömiesten verotukseen, tekeekin tämän yhtiön toimintojen harjoittamisen kalliimmaksi kuin se olisi, jos verotukseen sovellettaisiin kahdenvälisessä verosopimuksessa määrättyä vapautusmenetelmää, tällainen toteamus ei välttämättä merkitse sitä, että mainitut säännökset rajoittavat EY 43 artiklan määräysten mukaista sijoittautumisvapautta.

39 Koska sijoittautumisvapauden tarkoituksena on kieltää yhtiöiden kotipaikkaan perustuva syrjintä (ks. vastaavasti em. asia Saint-Gobain ZN, tuomion 35 kohta ja asia C-446/04, Test Claimants in the FII Group Litigation, tuomio 12.12.2006, Kok. 2006, s. I-11753, 40 kohta), on selvää, että pääasiassa kyseessä olevassa Saksan verolainsäädännössä, joka on tältä osin verrattavissa Belgian verolainsäädäntöön, jota sovellettiin asiassa C-513/04, Kerckhaert ja Morres, 14.11.2006 annettuun tuomioon (Kok. 2006, s. I-10967, 17 kohta) johtaneessa asiassa, ei tehdä minkäänlaista eroa sen suhteen, ovatko tulot peräisin Saksaan sijoittautuneiden henkilöyhtiöiden tuottamista voitoista vai sellaiseen toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneiden henkilöyhtiöiden tuottamista voitoista, jossa näiden yhtiöiden tässä valtiossa tuottamiin voittoihin sovelletaan alle 30 prosentin verokantaa. Kun näihin ulkomaisiin yhtiöihin sovelletaan hyvitysmenetelmää, tässä lainsäädännössä ainoastaan asetetaan tällaisten yhtiöiden tuottamille voitoille Saksassa sama verokanta kuin Saksaan sijoittautuneiden henkilöyhtiöiden voitoille.

40 Koska Columbusin kaltaisille yhtiöille ei aiheudu verotuksellista haittaa Saksaan sijoittautuneisiin henkilöyhtiöihin verrattuna, ei voida päätellä, että kyseessä olisi näiden kahden yhtiöluokan erilaisesta kohtelusta johtuva syrjintä.

41 On totta, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan syrjintää voi myös olla saman säännön soveltaminen erilaisissa tilanteissa (ks. asia C-279/93, Schumacker, tuomio 14.2.1995, Kok. 1995, s. I-225, 30 kohta ja asia C-311/97, Royal Bank of Scotland, tuomio 29.4.1999, Kok. 1999, s. I-2651, 26 kohta).

42 Tosin asuinvaltion verolainsäädännön suhteen voittoja saavan yhtiömiehen asema ei ole välttämättä erilainen ainoastaan siitä syystä, että hän saa nämä voitot yhtiöstä, joka on sijoittautunut toiseen jäsenvaltioon, joka verotusvaltaansa käyttäen soveltaa näihin tosiasiallisesti saatuihin voittoihin alle 30 prosentin verokantaa (ks. vastaavasti em. asia Kerckhaert ja Morres, tuomion 19 kohta).

43 Pääasian olosuhteiden kaltaisissa olosuhteissa kielteiset seuraukset, joita kyseessä olevan kaltaisen, AStG:llä toteutetun voittoverojärjestelmän soveltaminen voi merkitä, perustuvat siihen, että kaksi jäsenvaltiota käyttää samanaikaisesti verotusvaltaansa (ks. em. asia Kerckhaert ja Morres, tuomion 20 kohta).

44 Tämän osalta on muistutettava, että kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyillä sopimuksilla, joista määrätään EY 293 artiklassa, on tarkoitus poistaa edellisessä kohdassa mainittuun kansallisten verojärjestelmien rinnakkaisuuteen perustuvat kielteiset vaikutukset sisämarkkinoiden toimintaan tai lieventää niitä (em. asia Kerckhaert ja Morres, tuomion 21 kohta).

45 Yhteisön oikeudessa ei sen nykytilassa vahvisteta pääasian kaltaisen tilanteen osalta yleisiä perusteita toimivallan jakamiseksi jäsenvaltioiden välillä, kun on kyse kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta Euroopan yhteisössä. Eri jäsenvaltioissa

sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä 23.7.1990 annettua neuvoston direktiiviä 90/435/ETY (EYVL L 225, s. 6), kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta etuyhteydessä keskenään olevien yritysten tulonoikaisun yhteydessä 23.7.1990 tehtyä yleissopimusta (EYVL L 225, s. 10) ja säästöjen tuottamien korkotulojen verotuksesta 3.6.2003 annettua neuvoston direktiiviä 2003/48/EY (EUVL L 157, s. 38) lukuun ottamatta yhdenmukaistamista tai yhtenäistämistä koskevaa toimenpidettä, jolla pyrittäisiin poistamaan kaksinkertainen verotus, ei siis tähän päivään mennessä ole yhteisön oikeudessa toteutettu (ks. em. asia Kerckhaert ja Morres, tuomion 22 kohta).

46 Vaikka jäsenvaltiot ovat tämän tuomion 27 kohdassa mainitun toimivaltansa nojalla tehneet useita kahdenvälisiä sopimuksia mainittujen kielteisten vaikutusten poistamiseksi tai lieventämiseksi, yhteisöjen tuomioistuimella ei silti ole toimivaltaa EY 234 artiklan puitteissa todeta, onko sopimusvaltio mahdollisesti rikkonut tällaisen sopimuksen määräyksiä.

47 Kuten julkisasiamies on todennut ratkaisuehdotuksensa 46 kohdassa, yhteisöjen tuomioistuin ei voi tutkia pääasiassa kyseessä olevan kaltaisen kansallisen säännöksen ja kahdenvälisen verosopimuksen kaltaisen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen määräysten välistä suhdetta, koska tämä kysymys ei kuulu yhteisön oikeuden tulkinnan alaan (ks. vastaavasti asia C-141/99, AMID, tuomio 14.12.2000, Kok. 2000, s. I-11619, 18 kohta).

48 Toisin kuin pääasian kantaja väittää, myöskään asiassa C-294/97, Eurowings Luftverkehr, 26.10.1999 annetun tuomion (Kok. 1999, s. I-7447) 43 ja 44 kohdasta ei ilmene, että pääasiassa kyseessä olevan kaltaisen kansallisen lainsäädännön soveltaminen olisi ristiriidassa perustamissopimuksessa taattujen liikkumisvapauksien kanssa.

49 Yhteisöjen tuomioistuin tosin katsoi edellä mainitussa asiassa Eurowings Luftverkehr, että jäsenvaltio ei voi perustella veron soveltamista palvelujen vastaanottajiin sillä alhaisella verotuksella, joita palvelujen tarjoajiin sovelletaan toisessa jäsenvaltiossa, mutta tässä asiassa kyseessä oli kansallinen lainsäädäntö, jossa kyseiseen jäsenvaltioon sijoittautuneita palvelujen tarjoajia kohdeltiin verotuksellisesti epäsuotuisammin kuin toisiin jäsenvaltioihin sijoittautuneita. Columbusin kaltaisten yhtiöiden ja Saksaan sijoittautuneiden henkilöyhtiöiden yhtiömiehiä pääasian yhteydessä koskeva verotuksellinen kohtelu ei kuitenkaan perustu tällaiseen erotteluun.

50 Columbus väittää lisäksi, että pääasiassa kyseessä olevat AStG:n säännökset johtavat vääristymiin sen suhteen, mihin jäsenvaltioon yhtiöt päättävät sijoittautua.

51 Kuten tämän tuomion 44 kohdassa on todettu, jäsenvaltioilla on yhteisön verolainsäädännön yhdenmukaistamisen tämänhetkisessä vaiheessa tietty autonomia. Tästä verotuksellisesta toimivallasta johtuu, että yhtiöiden vapaus valita eri sijoittautumisjäsenvaltioiden välillä ei mitenkään merkitse, että näillä jäsenvaltioilla olisi velvollisuus mukauttaa omat verotusjärjestelmänsä muiden jäsenvaltioiden eri verotusjärjestelmiin taatakseen, että tiettyyn jäsenvaltioon sijoittautunutta yhtiötä verotetaan kansallisella tasolla samalla tavalla kuin yhtiötä, joka on päättänyt sijoittautua johonkin toiseen jäsenvaltioon.

52 Columbus väittää lisäksi, että pääasiassa kyseessä olevat AStG:n säännökset aiheuttavat eri sijoittautumismuotojen valinnan vääristymiä. Se olisi välttynyt mainittujen säännösten soveltamiselta, jos se olisi päättänyt harjoittaa toimintaansa Belgiassa pääomayhtiön muodossa perustetun tytäryhtiön välityksellä eikä pääasiassa kyseessä olevan kaltaisen toimipaikan välityksellä.

53 Tältä osin on palautettava mieliin, että verotuksellinen autonomia, johon viitataan tämän tuomion 44 ja 51 kohdassa, merkitsee myös sitä, että jäsenvaltioilla on vapaus määrittää kotimaisten yhtiöiden ulkomaille sijoittautumisen eri muotojen verotuksen edellytykset ja taso, edellyttäen, että niille myönnetään kohtelu, joka ei ole syrjivä verrattavissa oleviin kotimaisiin toimintamuotoihin nähden.

54 Kun otetaan huomioon kaikki nämä toteamukset ja yhtäältä Columbusin kaltaisten yhtiöiden ja toisaalta Saksaan sijoittautuneiden henkilöyhtiöiden verotuksellisen kohtelun yhdenvertaisuuden periaate, sellaisena kuin se on palautettu mieliin tämän tuomion 40 kohdassa, on todettava, että AStG:n säännöksiä ei voida pitää EY 43 artiklassa tarkoitettua sijoittautumisvapautta rajoittavina.

Pääomien vapaan liikkuvuuden rajoittaminen

55 Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin tiedustelee ennakkoratkaisukysymyksellään myös, onko EY 56 artiklaa tulkittava niin, että pääasiassa kyseessä olevan kaltainen kansallinen lainsäädäntö on sen kanssa ristiriidassa.

56 Tältä osin riittää, kun palautetaan mieliin, että kuten edellä esitetyistä päätelmistä ilmenee, pääasiassa kyseessä olevan kaltainen lainsäädäntö ei syrji jäsenvaltion verovelvollisia, joiden tuloksi luetaan toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneiden henkilöyhtiöiden tuottamat voitot. Näin ollen tämän tuomion 54 kohdassa esitetty päätelmä pätee myös pääomien vapaata liikkuvuutta koskevien määräysten suhteen (ks. vastaavasti em. asia Test Claimants in the FII Group Litigation, tuomion 60 kohta).

57 Näin ollen esitettyyn kysymykseen on vastattava, että EY 43 ja EY 56 artiklaa on tulkittava niin, että niiden kanssa ei ole ristiriidassa jäsenvaltion verolainsäädäntö, jonka nojalla tässä jäsenvaltiossa asuvien henkilöiden toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevaan toimipaikkaan sijoittamastaan pääomasta saamia tuloja ei toimipaikan sijaintijäsenvaltion kanssa kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdystä sopimuksesta huolimatta vapauteta ensin mainitun jäsenvaltion tuloverosta vaan niistä kannetaan tässä jäsenvaltiossa veroa, josta hyvitetään toisessa jäsenvaltiossa kannettu vero.

Oikeudenkäyntikulut

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

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

EY 43 ja EY 56 artiklaa on tulkittava niin, että niiden kanssa ei ole ristiriidassa jäsenvaltion verolainsäädäntö, jonka nojalla tässä jäsenvaltiossa asuvien

henkilöiden toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevaan toimipaikkaan sijoittamastaan pääomasta saamia tuloja ei toimipaikan sijaintijäsenvaltion kanssa kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdystä sopimuksesta huolimatta vapauteta ensin mainitun jäsenvaltion tuloverosta vaan niistä kannetaan tässä jäsenvaltiossa veroa, josta hyvitetään toisessa jäsenvaltiossa kannettu vero.

Allekirjoitukset