Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Vierte Kammer)

15. Oktober 2026*

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Steuerrecht – Richtlinie 2011/96/EU – Gemeinsames Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten – Befreiung von der Quellensteuer auf Dividenden, die von einer gebietsansässigen Tochtergesellschaft an eine gebietsfremde Muttergesellschaft ausgeschüttet werden – Art. 1 Abs. 2 und 3 – Missbrauchsbekämpfungsvorschrift – Unangemessene Gestaltung – Schritte einer Gestaltung – Transaktionskette – Objektive Analyse aller relevanten Fakten und Umstände – Nutzungsberechtigter der Dividenden – Steuerlicher Vorteil – Keine Relevanz des Mitgliedstaats oder der Stufe, in dem bzw. auf der dieser Vorteil erlangt wird – Subjektives Element – Nachweis seines Vorliegens bei einem der an der betreffenden Transaktionskette Beteiligten – Grundsatz der Verhältnismäßigkeit – Bilaterales Doppelbesteuerungsabkommen“

In der Rechtssache C-203/25

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Kommission für Steuerstreitigkeiten bei der Regierung der Republik Litauen) mit Entscheidung vom 26. Februar 2025, beim Gerichtshof eingegangen am 17. März 2025, in dem Verfahren

„NEO GROUP“ UAB

gegen

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

erlässt

DER GERICHTSHOF (Vierte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten I. Jarukaitis, der Richterin R. Frendo (Berichterstatterin) sowie der Richter N. Jääskinen, M. Condinanzi und A. Kornezov,

Generalanwältin: J. Kokott,

Kanzler: C. Strömholm, Verwaltungsrätin,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 25. Februar 2026,

* Verfahrenssprache: Litauisch.

unter Berücksichtigung der Erklärungen

– der „NEO GROUP“ UAB, vertreten durch P. Likša und A. Medelienė, Advokatai, sowie A. Venius, Advokato padėjėjas,

– der litauischen Regierung, vertreten durch K. Dieninis und V. Kazlauskaitė-Švenčionienė als Bevollmächtigte,

– der spanischen Regierung, vertreten durch P. Pérez Zapico und A. Torró Molés als Bevollmächtigte,

– der niederländischen Regierung, vertreten durch P. P. Huurnink und J. Langer als Bevollmächtigte,

– der Europäischen Kommission, vertreten durch J. Jokubauskaitė und W. Roels als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge der Generalanwältin in der Sitzung vom 21. Mai 2026,

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 1 Abs. 2 und 3 sowie von Art. 5 der Richtlinie 2011/96/EU des Rates vom 30. November 2011 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten (ABl. 2011, L 345, S. 8) in der durch die Richtlinie (EU) 2015/121 des Rates vom 27. Januar 2015 (ABl. 2015, L 21, S. 1) geänderten Fassung (im Folgenden: Richtlinie 2011/96) und den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit.

2 Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der „NEO GROUP“ UAB (im Folgenden: NEO), einer Gesellschaft litauischen Rechts, und der Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Staatliche Steuerinspektion beim Finanzministerium der Republik Litauen, im Folgenden: Steuerinspektion) über die Besteuerung der von NEO an ihre in Zypern registrierte Muttergesellschaft Retal Industries limited (im Folgenden: Retal) ausgeschütteten Dividenden.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 In den Erwägungsgründen 3 bis 6 der Richtlinie 2011/96 heißt es:

„(3) Diese Richtlinie zielt darauf ab, Dividendenzahlungen und andere Gewinnausschüttungen von Tochtergesellschaften an ihre Muttergesellschaften von Quellensteuern zu befreien und die Doppelbesteuerung derartiger Einkünfte auf Ebene der Muttergesellschaft zu beseitigen.

(4) Zusammenschlüsse von Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten können notwendig sein, um binnenmarktähnliche Verhältnisse in der [Europäischen] Union zu schaffen und damit das Funktionieren eines solchen Binnenmarktes zu gewährleisten. Sie sollten nicht durch Beschränkungen, Benachteiligungen oder Verfälschungen, insbesondere aufgrund von steuerlichen Vorschriften der Mitgliedstaaten, behindert werden. Demzufolge müssen wettbewerbsneutrale steuerliche Regelungen für diese Zusammenschlüsse geschaffen werden, um die Anpassung von Unternehmen an die Erfordernisse des Binnenmarktes, eine Erhöhung ihrer Produktivität und eine Stärkung ihrer Wettbewerbsfähigkeit auf internationaler Ebene zu ermöglichen.

(5) Derartige Zusammenschlüsse können zur Schaffung von aus Mutter- und Tochtergesellschaften bestehenden Unternehmensgruppen führen.

(6) Die die Beziehungen zwischen Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten regelnden Steuerbestimmungen wiesen vor dem Inkrafttreten der Richtlinie 90/435/EWG [des Rates vom 23. Juli 1990 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten (ABl. 1990, L 225, S. 6)] erhebliche Unterschiede von einem Staat zum anderen auf und waren im Allgemeinen weniger günstig als die auf die Beziehung zwischen Mutter- und Tochtergesellschaften desselben Mitgliedstaats anwendbaren Bestimmungen. Die Zusammenarbeit von Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten wurde auf diese Weise gegenüber der Zusammenarbeit zwischen Gesellschaften desselben Mitgliedstaats benachteiligt. Diese Benachteiligung war durch Schaffung eines gemeinsamen Steuersystems zu beseitigen, um Zusammenschlüsse von Gesellschaften auf Unionsebene zu erleichtern.“

4 In den Erwägungsgründen 1 und 2 sowie 4 bis 8 der Richtlinie 2015/121 heißt es:

„(1) Durch die Richtlinie [2011/96] werden Dividendenzahlungen und andere Gewinnausschüttungen von Tochtergesellschaften an ihre Muttergesellschaften von Quellensteuern befreit und die Doppelbesteuerung derartiger Einkünfte auf Ebene der Muttergesellschaft beseitigt.

(2) Es muss sichergestellt werden, dass die Richtlinie [2011/96] nicht von Steuerpflichtigen, die in ihren Anwendungsbereich fallen, missbraucht wird.

…

(4) [Die einzelstaatlichen oder vertraglichen] Bestimmungen[,] [mit denen Steuerhinterziehung, Steuerbetrug oder missbräuchliche Praktiken generell oder konkreter verhindert werden sollen, können] unterschiedlich streng sein, und sie sind in jedem Fall darauf zugeschnitten, die Besonderheiten des jeweiligen Steuersystems des einzelnen Mitgliedstaats widerzuspiegeln. Darüber hinaus sind in einigen Mitgliedstaaten keine einzelstaatlichen oder vertraglichen Bestimmungen zur Verhinderung von Missbrauch vorhanden.

(5) … [D]ie Aufnahme einer gemeinsamen De-minimis-Missbrauchsbekämpfungsvorschrift in die Richtlinie 2011/96 [wäre] sehr hilfreich, um Missbräuche jener Richtlinie zu verhindern und mehr Kohärenz bei ihrer Anwendung in verschiedenen Mitgliedstaaten zu gewährleisten.

(6) Die Anwendung von Missbrauchsbekämpfungsvorschriften sollte verhältnismäßig sein und dem besonderen Zweck dienen, Gestaltungen oder eine Abfolge von Gestaltungen, die unangemessen sind, d. h. nicht der wirtschaftlichen Realität entsprechen, zu verhindern.

(7) Zu diesem Zweck sollten die Steuerverwaltungen der Mitgliedstaaten bei der Bewertung der Frage, ob eine Gestaltung oder eine Abfolge von Gestaltungen missbräuchlich ist, eine objektive Analyse aller relevanten Fakten und Umstände vornehmen.

(8) Wenngleich die Mitgliedstaaten die Missbrauchsbekämpfungsklausel anwenden sollten, um gegen Gestaltungen vorzugehen, die in ihrer Gesamtheit unangemessen sind, kann es doch auch Fälle geben, in denen einzelne Schritte oder Teile einer Gestaltung – für sich betrachtet – unangemessen sind. Die Mitgliedstaaten sollten die Missbrauchsbekämpfungsklausel auch anwenden können, um gegen diese spezifischen Schritte oder Teile vorzugehen, ohne dass die verbleibenden angemessenen Schritte oder Teile der Gestaltung davon berührt werden. Dies würde zur größtmöglichen Wirksamkeit der Missbrauchsbekämpfungsklausel führen und gleichzeitig ihre Verhältnismäßigkeit garantieren. …“

5 Art. 1 der Richtlinie 2011/96 bestimmt:

„(1) Jeder Mitgliedstaat wendet diese Richtlinie an

…

b) auf Gewinnausschüttungen von Tochtergesellschaften dieses Mitgliedstaats an Gesellschaften anderer Mitgliedstaaten;

…

(2) Liegt – unter Berücksichtigung aller relevanten Fakten und Umstände – eine unangemessene Gestaltung oder eine unangemessene Abfolge von Gestaltungen vor, bei der der wesentliche Zweck oder einer der wesentlichen Zwecke darin besteht, einen steuerlichen Vorteil zu erlangen, der dem Ziel oder Zweck dieser Richtlinie zuwiderläuft, so gewähren die Mitgliedstaaten Vorteile dieser Richtlinie nicht.

Eine Gestaltung kann mehr als einen Schritt oder Teil umfassen.

(3) Für die Zwecke von Absatz 2 gilt eine Gestaltung oder eine Abfolge von Gestaltungen in dem Umfang als unangemessen, wie sie nicht aus triftigen wirtschaftlichen Gründen vorgenommen wurde, die die wirtschaftliche Realität widerspiegeln.

(4) Die vorliegende Richtlinie steht der Anwendung einzelstaatlicher oder vertraglicher Bestimmungen zur Verhinderung von Steuerhinterziehung, Steuerbetrug oder Missbrauch nicht entgegen.“

6 In Art. 3 Abs. 1 der Richtlinie 2011/96 heißt es:

„Im Sinne dieser Richtlinie

a) gilt als ‚Muttergesellschaft‘

i) wenigstens eine Gesellschaft eines Mitgliedstaats, … die einen Anteil von wenigstens 10 % am Kapital einer Gesellschaft eines anderen Mitgliedstaats hält …;

…

b) ist ‚Tochtergesellschaft' die Gesellschaft, an deren Kapital eine andere Gesellschaft den in Buchstabe a genannten Anteil hält."

7 Art. 5 der Richtlinie 2011/96 lautet:

„Die von einer Tochtergesellschaft an ihre Muttergesellschaft ausgeschütteten Gewinne sind vom Steuerabzug an der Quelle befreit."

Litauisch-zyprisches Abkommen

8 Art. 10 Abs. 1 und 2 des Abkommens zwischen der Regierung der Republik Litauen und der Regierung der Republik Zypern zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerflucht auf dem Gebiet der Einkommenssteuer (im Folgenden: litauisch-zyprisches Abkommen) vom 21. Juni 2013 regelt die Aufteilung der Zuständigkeit für die Besteuerung von Dividenden zwischen diesen beiden Mitgliedstaaten.

9 Art. 10 Abs. 1 dieses Abkommens sieht vor, dass Dividenden, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person ausschüttet, in diesem anderen Staat besteuert werden können.

10 Gemäß Art. 10 Abs. 2 dieses Abkommens können diese Dividenden auch in dem Vertragsstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden. Ist jedoch der Nutzungsberechtigte dieser Dividenden in dem anderen Vertragsstaat ansässig, so darf diese Steuer nicht mehr betragen als 0 % des Bruttobetrags der Dividenden, wenn der Nutzungsberechtigte eine Gesellschaft ist, die unmittelbar mindestens 10 % des Kapitals der die Dividenden ausschüttenden Gesellschaft hält, bzw. nicht mehr als 5 % dieses Betrags in allen anderen Fällen.

Litauisches Recht

11 Art. 2 Nr. 3 des Lietuvos Respublikos pelno mokesčio óstatymas Nr. IX-675 (Körperschaftsteuergesetz Nr. IX-675 der Republik Litauen) vom 20. Dezember 2001 in seiner auf den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens anwendbaren Fassung (im Folgenden: Körperschaftsteuergesetz) definiert die „ausländische Körperschaft" als eine ausländische juristische Person oder Organisation, die ihren Sitz in einem ausländischen Staat hat und nach dem Recht dieses Staates gegründet wurde oder anderweitig organisiert ist, sowie jede andere im Ausland gegründete, errichtete oder anderweitig organisierte steuerpflichtige Körperschaft, einschließlich Organismen für gemeinsame Anlagen.

12 Nach Art. 3 Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes wird die Körperschaftsteuer von litauischen und ausländischen Körperschaften geschuldet.

13 Nach Art. 4 Abs. 3 Nr. 2 dieses Gesetzes besteht die Steuerbemessungsgrundlage einer ausländischen Körperschaft aus Einkünften aus Litauen, die eine ausländische Körperschaft in anderer Weise als über in Litauen belegene Betriebsstätten bezieht.

14 Art. 4 Abs. 4 Nr. 2 dieses Gesetzes bestimmt, dass die Einkünfte aus Litauen, die von einer ausländischen Körperschaft in anderer Weise als über Betriebsstätten in diesem Staat erzielt werden, die Einkünfte aus ausgeschütteten Gewinnen umfassen.

15 Art. 34 Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes sieht vor, dass Dividenden, die ausländische Körperschaften in Bezug auf Aktien, Kapitalanteile oder sonstige Rechte an einer litauischen Körperschaft beziehen, einem Körperschaftsteuersatz von 15 % unterliegen.

16 Nach Art. 34 Abs. 2 dieses Gesetzes werden Dividenden, die eine litauische Körperschaft an eine ausländische Körperschaft ausschüttet, die während eines ununterbrochenen Zeitraums von mindestens zwölf Monaten, einschließlich des Zeitpunkts der Ausschüttung der Dividenden, mindestens 10 % der stimmberechtigten Aktien der litauischen Körperschaft hält, nicht besteuert.

17 Art. 32 Abs. 6 dieses Gesetzes (im Folgenden: litauische Missbrauchsbekämpfungsvorschrift) sieht vor, dass die u. a. in Art. 34 Abs. 2 dieses Gesetzes enthaltenen Bestimmungen über die Nichtbesteuerung von Dividenden keine Anwendung auf eine Gestaltung oder eine Abfolge von Gestaltungen finden, die, da ihr wesentlicher Zweck oder einer ihrer wesentlichen Zwecke darin besteht, einen steuerlichen Vorteil zu erlangen, der dem Ziel oder Zweck der Richtlinie 2011/96 zuwiderläuft, unter Berücksichtigung aller relevanten Fakten und Umstände unangemessen sind. Diese Bestimmung präzisiert, dass eine Gestaltung mehr als einen Schritt oder Teil umfassen kann, und dass eine Gestaltung oder eine Abfolge von Gestaltungen in dem Umfang als unangemessen gilt, wie sie nicht aus triftigen wirtschaftlichen Gründen vorgenommen wurde, die die wirtschaftliche Realität widerspiegeln.

Ausgangsrechtsstreit und Vorlagefragen

18 Die Anteile von NEO werden seit dem 10. August 2008 bis zum Zeitpunkt des vorliegenden Vorabentscheidungsersuchens zu 100 % von Retal gehalten.

19 Retal hält auch 100 % der Anteile einer anderen litauischen Gesellschaft, der „Retal Lithuania“ UAB (im Folgenden: Retal LT).

20 In den Jahren 2016 und 2017 erhielt Retal Dividenden von NEO in Höhe von 15 000 000 Euro und von Retal LT in Höhe von 13 485 032 Euro, d. h. insgesamt 28 485 032 Euro.

21 NEO war der Ansicht, dass die von ihr an Retal ausgeschütteten Dividenden nicht der Körperschaftsteuer nach Art. 34 Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes zu unterwerfen seien, da sie auf der Grundlage von Art. 34 Abs. 2 des Körperschaftsteuergesetzes von der Quellensteuer befreit seien.

22 Im Anschluss an eine Steuerprüfung für die Jahre 2016 und 2017 erließ die Steuerinspektion am 30. Oktober 2024 eine Entscheidung (im Folgenden: streitige Entscheidung), in der sie im Wesentlichen das Bestehen einer Transaktionskette feststellte, an deren Ende PG, eine in Zypern ansässige natürliche Person, der „Endbegünstigte“ der Dividenden gewesen sei, die NEO und Retal LT ohne Anwendung der in Art. 34 Abs. 2 des Körperschaftsteuergesetzes vorgesehenen

Quellensteuer an Retal ausgeschüttet hätten. Nach Ansicht der Steuerinspektion stellt diese Transaktionskette eine Gestaltung dar, die vorgenommen worden sei, um einen steuerlichen Vorteil zu erlangen, der in der Umgehung der Körperschaftsteuer auf die von Retal erhaltenen Dividenden bestehe, und falle daher unter die litauische Missbrauchsbekämpfungsvorschrift.

23 Daher setzte die Steuerinspektion mit der streitigen Entscheidung gegen NEO eine Körperschaftsteuernachforderung in Höhe von 2 250 000 Euro zuzüglich Verzugszinsen fest und verhängte gegen sie eine Geldbuße.

24 NEO focht die streitige Entscheidung vor der Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Kommission für Steuerstreitigkeiten bei der Regierung der Republik Litauen), dem vorlegenden Gericht, an.

25 Dieses Gericht ist der Auffassung, dass zur Feststellung, ob die litauische Missbrauchsbekämpfungsvorschrift auf einen Sachverhalt wie den ihm vorliegenden anwendbar sei, die Missbrauchsbekämpfungsvorschrift in Art. 1 Abs. 2 und 3 der Richtlinie 2011/96 (im Folgenden: Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96) auszulegen sei.

26 Das vorlegende Gericht weist darauf hin, dass der Gerichtshof u. a. im Urteil vom 26. Februar 2019, T Danmark und Y Denmark (C-116/16 und C-117/16, EU:C:2019:135), bereits Sachverhalte im Zusammenhang mit unangemessenen Gestaltungen geprüft habe, bei denen Durchleitungsgesellschaften eingesetzt würden, die die von ihnen erhaltenen Gewinne an eine andere Gesellschaft des Konzerns weiterleiteten, die deren Nutzungsberechtigte sei. Die bei ihm anhängige Rechtssache weise jedoch Merkmale auf, die weitere Klarstellungen zur Tragweite dieser Bestimmung erforderlich machten als die in diesem Urteil gegebenen.

27 Insoweit ergibt sich nach Ansicht des vorlegenden Gerichts erstens aus dem in der vorstehenden Randnummer angeführten Urteil, dass es für die Feststellung eines Missbrauchs von Bedeutung sei, dass die Gesellschaft, die Dividenden erhalte, keine tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit ausübe, sondern eine Durchleitungsgesellschaft sei, deren einzige Tätigkeit in der Entgegennahme dieser Dividenden und deren Weiterleitung an den Nutzungsberechtigten oder andere Durchleitungsgesellschaften bestehe.

28 Im vorliegenden Fall habe die Steuerinspektion jedoch nicht die Ausübung einer tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit durch Retal in Frage gestellt, sondern ihre Feststellung eines Missbrauchs auf das Vorliegen einer unangemessenen Gestaltung gestützt, die sich aus mehreren Elementen ergebe.

29 Insbesondere habe die Steuerinspektion die Transaktionskette, in deren Verlauf die in Belize eingetragene Gesellschaft Clendon Holdings Inc., die 100 % der Anteile von Retal gehalten habe, alle Aktien von Retal für einen Betrag von 310 400 000 Euro an die weniger als drei Monate zuvor gegründete zyprische Gesellschaft PPH Polymer Products Holding Ltd (im Folgenden: PPH) verkauft hätte, als unangemessene Gestaltung angesehen.

30 Der Steuerinspektion zufolge sei die Zahlung des Kaufpreises für den Erwerb der Anteile von Retal auf das Jahr 2027 aufgeschoben worden, und die sich daraus ergebende Forderung sei von Clendon Holdings an PG abgetreten worden, der bereits Nutzungsberechtigter sowohl von Clendon Holdings als auch von PPH gewesen sei. So seien Schulden von PPH gegenüber PG entstanden. Schließlich habe PG am Ende all dieser Transaktionen von PPH einen erheblichen Geldbetrag in Form von Darlehen und der Abtretung von Rechten erhalten, dessen Quelle von

den litauischen Gesellschaften ausgeschüttete Dividenden gewesen seien, und der zur Deckung der Schulden von PPH gegenüber PG verwendet worden sei. Vor diesem Hintergrund sei die Steuerinspektion der Ansicht, dass diese Transaktionen Ausdruck einer unangemessenen Gestaltung seien, die darauf abziele, einen steuerlichen Vorteil zu erlangen, der darin bestehe, die Besteuerung dieser Dividenden in Litauen zu umgehen.

31 Das vorlegende Gericht führt weiter aus, NEO mache vor ihm u. a. geltend, dass Retal als Unternehmen, das eine tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit ausübe, Nutzungsberechtigte im Sinne u. a. des litauisch-zyprischen Abkommens sei, das auf dem vom Ausschuss für Steuerfragen der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) ausgearbeiteten Musterabkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen (im Folgenden: OECD-Musterabkommen) beruhe.

32 In diesem Zusammenhang ist nach Ansicht des vorlegenden Gerichts zu prüfen, ob die nationale Praxis der Anwendung der litauischen Missbrauchsbekämpfungsvorschrift auf Dividenden, die zwar an eine Gesellschaft ausgeschüttet worden seien, die tatsächlich eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübe, in der Folge aber für unangemessene Transaktionen verwendet würden, mit den Zielen der Richtlinie 2011/96 vereinbar sei.

33 Zweitens weist das vorlegende Gericht darauf hin, die Steuerinspektion habe in der streitigen Entscheidung ausgeführt, dass der Großteil der von Retal in den Jahren 2016 und 2017 bezogenen Dividenden aus den von NEO und Retal LT ausgeschütteten Dividenden bestanden habe. Außerdem habe sich die Steuerinspektion auf die Ähnlichkeit der Beträge der von NEO und Retal LT an Retal ausgeschütteten Dividenden einerseits und der Beträge der von Retal an PPH ausgeschütteten Dividenden andererseits sowie auf die ähnliche Höhe der Verbindlichkeiten von PPH gegenüber PG und der Verbindlichkeiten von PPH gegenüber Clendon Holdings gestützt.

34 Daher wirft das vorlegende Gericht die Frage auf, ob angesichts der Übereinstimmung der Beträge der auf verschiedenen Stufen einer Transaktionskette übertragenen Dividenden von einer „Kette von Dividendenübertragungen“ ausgegangen werden kann.

35 Drittens weist das vorlegende Gericht darauf hin, dass die Steuerinspektion die litauische Missbrauchsbekämpfungsvorschrift auf NEO wegen unangemessener Transaktionen außerhalb Litauens zwischen nicht in Litauen ansässigen natürlichen und juristischen Personen angewandt habe.

36 Es möchte im Wesentlichen wissen, ob eine solche Anwendung dieser Vorschrift mit den Zielen der Richtlinie 2011/96 und dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit vereinbar ist.

37 Viertens führt das vorlegende Gericht aus, dass eine der Voraussetzungen für die Anwendung sowohl der litauischen Missbrauchsbekämpfungsvorschrift als auch der Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96 die Erlangung eines steuerlichen Vorteils sei. Daher stellt es die Frage, ob davon ausgegangen werden könne, dass NEO einen solchen Vorteil erhalten habe, obwohl PG, d. h. eine nicht in Litauen ansässige natürliche Person, am Ende der Transaktionskette, an der NEO beteiligt gewesen sei, durch die Verwendung der von NEO ausgeschütteten Dividenden einen steuerlichen Vorteil erlangt habe.

38 Fünftens führt das vorlegende Gericht aus, nach dem Urteil vom 26. Februar 2019, T Danmark und Y Denmark (C-116/16 und C-117/16, EU:C:2019:135, Rn. 101), stelle der Umstand, dass Dividenden von der Gesellschaft, die sie erhalten habe, in vollem oder nahezu vollem Umfang und innerhalb sehr kurzer Zeit an Einheiten weitergeleitet würden, die die Voraussetzungen für die Anwendung dieser Richtlinie nicht erfüllten, ein Indiz für das Vorliegen einer Gestaltung dar, mit der eine Einheit zu Unrecht in den Genuss der Steuerbefreiung gemäß Art. 5 der Richtlinie 2011/96 kommen solle.

39 Daher ist nach Ansicht des vorlegenden Gerichts zu klären, ob es für die Feststellung einer unangemessenen Gestaltung von Bedeutung ist, dass die Dividenden von Retal nicht in einem einzigen Mal, sondern über einen längeren Zeitraum kontinuierlich weitergeleitet worden seien.

40 Sechstens und letztens weist das vorlegende Gericht darauf hin, dass die Steuerinspektion nicht geprüft habe, ob NEO als Tochtergesellschaft, die Teil einer Unternehmensgruppe sei und von den Beschlüssen der Gesellschafter abhängig sei, von der Existenz der unangemessenen Transaktionen innerhalb dieser Unternehmensgruppe gewusst habe und/oder hätte wissen können. Es wirft daher die Frage auf, inwieweit sich eine solche Kenntnis auf die Anwendung der Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96 auf eine solche Tochtergesellschaft auswirkt.

41 Vor diesem Hintergrund hat die Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Kommission für Steuerstreitigkeiten bei der Regierung der Republik Litauen) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen:

1. Ist unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens eine nationale Praxis, bei der im Staat des Dividendenzahlers die Möglichkeit einer Befreiung von der Quellensteuer auf Dividenden versagt wird, wenn die Dividenden an eine tatsächlich in einem anderen Mitgliedstaat der Union tätige Muttergesellschaft ausgeschüttet werden, die als solche keine Scheingesellschaft darstellt, da sie eine Geschäftstätigkeit ausübt und die Dividenden als deren Nutzungsberechtigte erhält, diese Gesellschaft jedoch von der Steuerverwaltung als Teilnehmerin an einer Kette unangemessener Transaktionen eingestuft wird, weil die Zahlung/Überweisung der Dividenden über sie an den Nutzungsberechtigten der gesamten Unternehmensgruppe erfolgt, mit den Zielen der Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96 vereinbar?

2. Falls die erste Frage bejaht wird: Lässt sich das Vorliegen einer Kettenübertragung von Dividenden daraus ableiten, dass die im Rahmen einer Transaktionskette übertragenen Dividendenbeträge ähnlich sind oder übereinstimmen?

3. Ist unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens eine nationale Praxis, bei der die Steuerverwaltung die Missbrauchsbekämpfungsvorschrift auch dann im Staat der Dividendenausschüttung anwendet, wenn die Transaktionen, die zur Entstehung einer Transaktionskette geführt haben, die nach Einschätzung der Steuerverwaltung eine unangemessene Gestaltung darstellt, in einem anderen Mitgliedstaat der Union von dort steuerlich ansässigen Personen getätigt wurden, mit den Zielen der Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96, einschließlich des in den Erwägungsgründen der Richtlinie 2015/121 genannten Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit, vereinbar?

4. Begründet die Missbrauchsbekämpfungsvorschrift im Staat des Dividendenzahlers einen Anspruch auf Quellensteuer auf Dividenden, wenn der Steuervorteil auf einer beliebigen Stufe der Transaktionskette entsteht? Kann davon ausgegangen werden, dass die Beschwerdeführerin einen dem Ziel oder Zweck der Richtlinie 2011/96 zuwiderlaufenden Steuervorteil erlangt hat, wenn die Endbegünstigte infolge der Errichtung einer solchen Transaktionskette einen Steuervorteil erlangt und zur Erlangung dieses Vorteils die von der Beschwerdeführerin gezahlten Dividenden verwendet hat?

5. Kann Art. 1 Abs. 2 der Richtlinie 2011/96 unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens dahin ausgelegt werden, dass die Anwendung der Vorschrift über die „Beteiligungsbefreiung“, mit der Art. 5 der Richtlinie 2011/96 in nationales Recht umgesetzt wurde, wegen Rechtsmissbrauchs versagt werden kann, wenn Bezug und Verwendung der Dividenden (die spätere Gewinnausschüttung) über einen längeren Zeitraum hinweg erfolgt sind?

6. Ist unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens eine nationale Praxis, bei der die Steuerverwaltung die Missbrauchsbekämpfungsvorschrift auf einen Dividendenzahler anwendet, ohne zu prüfen, ob dieser von der Existenz einer Kette unangemessener Transaktionen Kenntnis hatte und/oder hätte haben können, mit den Zielen der Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96 vereinbar?

Zu den Vorlagefragen

Zur ersten Frage

42 Mit seiner ersten Frage möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob die Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96 dahin auszulegen ist, dass sie einer nationalen Praxis entgegensteht, nach der die Steuerverwaltung eines Mitgliedstaats auf Dividenden, die eine in diesem Mitgliedstaat ansässige Tochtergesellschaft an ihre in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft ausschüttet, Quellensteuer mit der Begründung erhebt, dass diese Muttergesellschaft an einer Kette von Transaktionen, von denen alle oder einige unangemessen sind, beteiligt ist, an deren Ende die Dividenden an die natürliche oder juristische Person weitergeleitet werden, die unmittelbar oder mittelbar alle beteiligten Gesellschaften kontrolliert, obwohl diese Muttergesellschaft tatsächlich eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt und daher keine Durchleitungsgesellschaft ist.

43 Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass die Richtlinie 2011/96 nach ihren Erwägungsgründen 3 bis 6 das Ziel verfolgt, Dividendenzahlungen und andere Gewinnausschüttungen von Tochtergesellschaften an ihre Muttergesellschaften von Quellensteuern zu befreien und die Doppelbesteuerung derartiger Einkünfte auf Ebene der Muttergesellschaft zu beseitigen, um Zusammenschlüsse von Gesellschaften auf Unionsebene zu erleichtern (Urteil vom 24. Februar 2022, Viva Telecom Bulgaria, C-257/20, EU:C:2022:125, Rn. 59).

44 Die Richtlinie 2011/96 soll damit sicherstellen, dass Gewinnausschüttungen einer in einem Mitgliedstaat ansässigen Tochtergesellschaft an ihre in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft steuerlich neutral sind (Urteil vom 24. Februar 2022, Viva Telecom Bulgaria, C-257/20, EU:C:2022:125, Rn. 60).

45 Zu diesem Zweck bestimmt Art. 1 Abs. 1 Buchst. b dieser Richtlinie, dass sie auf Gewinnausschüttungen von einer Tochtergesellschaft an die in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft anwendbar ist, und Art. 5 der Richtlinie, dass diese Gewinne vom Steuerabzug an der Quelle befreit sind.

46 Allerdings gilt der allgemeine Grundsatz des Unionsrechts, dass man sich nicht betrügerisch oder missbräuchlich auf Vorschriften des Unionsrechts berufen kann. Nach diesem Grundsatz muss ein Mitgliedstaat die Anwendung dieser Vorschriften verweigern, wenn diese nicht geltend gemacht werden, um die Ziele der Vorschriften zu verwirklichen, sondern um einen Vorteil zu erlangen, obwohl die entsprechenden Voraussetzungen lediglich formal erfüllt sind (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 26. Februar 2019, T Danmark und Y Denmark, C-116/16 und C-117/16, EU:C:2019:135, Rn. 70 bis 72).

47 Wie sich aus den Erwägungsgründen 1, 2 und 5 der Richtlinie 2015/121 ergibt, hat der Unionsgesetzgeber die Missbrauchsbekämpfungsvorschrift in die Richtlinie 2011/96 aufgenommen, um die Einhaltung dieses Grundsatzes sicherzustellen.

48 Nach dieser Vorschrift gewähren die Mitgliedstaaten Vorteile dieser Richtlinie nicht, wenn – unter Berücksichtigung aller relevanten Fakten und Umstände – eine unangemessene Gestaltung oder eine unangemessene Abfolge von Gestaltungen vorliegt, bei der der wesentliche Zweck oder einer der wesentlichen Zwecke darin besteht, einen steuerlichen Vorteil zu erlangen, der dem Ziel oder Zweck dieser Richtlinie zuwiderläuft. Sie stellt klar, dass eine Gestaltung oder eine Abfolge von Gestaltungen in dem Umfang als unangemessen gilt, wie sie nicht aus triftigen wirtschaftlichen Gründen vorgenommen wurde, die die wirtschaftliche Realität widerspiegeln.

49 Nach ständiger Rechtsprechung sind bei der Auslegung einer Vorschrift des Unionsrechts nicht nur ihr Wortlaut, sondern auch ihr Zusammenhang und die Ziele, die mit der Regelung, zu der sie gehört, verfolgt werden, zu berücksichtigen (vgl. Urteile vom 17. November 1983, Merck, 292/82, EU:C:1983:335, Rn. 12, und vom 30. April 2025, Generalstaatsanwaltschaft Frankfurt am Main [Ausfuhr von Bargeld nach Russland], C-246/24, EU:C:2025:295, Rn. 18 sowie die dort angeführte Rechtsprechung).

50 Aus dem Wortlaut der Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96 ergibt sich, dass für die Versagung der Vorteile dieser Richtlinie zwei Voraussetzungen erfüllt sein müssen. Zum einen muss die in Rede stehende Gestaltung unangemessen im Sinne dieser Vorschrift sein. Zum anderen muss der wesentliche Zweck oder einer der wesentlichen Zwecke für die Vornahme der Gestaltung darin bestehen, einen steuerlichen Vorteil zu erlangen, der dem Ziel oder Zweck dieser Richtlinie zuwiderläuft (Urteil vom 3. April 2025, Nordcurrent group, C-228/24, EU:C:2025:239, Rn. 45).

51 Diese zweite Voraussetzung wird im Rahmen der Beantwortung zum einen der dritten und der vierten Frage und zum anderen der sechsten Frage geprüft werden.

52 Was die erste in der Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96 genannte Voraussetzung betrifft, nämlich die Einstufung einer Transaktionskette als „unangemessene Gestaltung“, sieht der Wortlaut dieser Bestimmung nicht vor, dass sie nur auf bestimmte Situationen oder Arten von Gestaltungen anwendbar wäre. Darin wird vielmehr von einer umfassenden Perspektive ausgegangen, die es insofern einschließt, dass die allfällige Unangemessenheit einer Gestaltung im Hinblick auf alle relevanten Fakten und Umstände

ermittelt wird, als eine solche Gestaltung durch das Fehlen triftiger wirtschaftlicher Gründe gekennzeichnet ist, die die wirtschaftliche Realität widerspiegeln (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 3. April 2025, Nordcurrent group, C-228/24, EU:C:2025:239, Rn. 25).

53 Was den Zusammenhang, in den sich die Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96 einfügt, und das Ziel dieser Vorschrift anbelangt, geht aus den Erwägungsgründen 4 und 5 der Richtlinie 2015/121 hervor, dass die Vorschrift insbesondere angesichts der Vielfalt der nationalen Steuersysteme sehr hilfreich ist, um Missbräuche der Richtlinie 2011/96 zu verhindern. Sowohl im Hinblick auf die Verortung dieser Vorschrift, nämlich im ersten Artikel der Richtlinie 2011/96, als auch im Hinblick auf das so ausgedrückte Ziel, ist davon auszugehen, dass ihr Querschnittscharakter zukommt, was ebenfalls für eine Auslegung spricht, die ihre Anwendung ohne Beschränkung auf bestimmte besondere Umstände zulässt. Eine engere Auslegung stünde nicht im Einklang mit dem Ziel, Missbräuche zu verhindern (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 3. April 2025, Nordcurrent group, C-228/24, EU:C:2025:239, Rn. 26).

54 Ferner sollten nach dem siebten Erwägungsgrund der Richtlinie 2015/121 die Steuerverwaltungen der Mitgliedstaaten bei der Bewertung der Frage, ob eine Gestaltung oder eine Abfolge von Gestaltungen missbräuchlich ist, eine objektive Analyse aller relevanten Fakten und Umstände vornehmen. Diese Formulierung wird in Art. 1 Abs. 2 der Richtlinie 2011/96 im Wesentlichen übernommen, wonach die Vorteile dieser Richtlinie nicht gewährt werden dürfen, wenn Gestaltungen vorliegen, die unter Berücksichtigung aller relevanten Fakten und Umstände unangemessen sind (Urteil vom 3. April 2025, Nordcurrent group, C-228/24, EU:C:2025:239, Rn. 39).

55 Folglich sind in einer Situation, in der eine Gestaltung mehrere Schritte umfasst, alle relevanten Fakten und Umstände zu berücksichtigen, um festzustellen, ob einer oder mehrere dieser Schritte unangemessen sind. Nichts in der Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96 deutet darauf hin, dass die zu diesem Zweck zu analysierenden relevanten Fakten und Umstände auf die Situation zum Zeitpunkt eines der Schritte der fraglichen Gestaltung beschränkt wären (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 3. April 2025, Nordcurrent group, C-228/24, EU:C:2025:239, Rn. 41).

56 Somit ergibt sich aus der wörtlichen, systematischen und teleologischen Auslegung der Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96, dass diese Vorschrift übergreifend auf jede Art von unangemessenen Gestaltungen und nicht nur auf bestimmte Konstellationen von Gestaltungen anwendbar ist.

57 Folglich ist es Sache des vorlegenden Gerichts, anhand des gesamten Sachverhalts des Ausgangsverfahrens zu prüfen, ob die Tatbestandsmerkmale einer missbräuchlichen Praktik im vorliegenden Fall erfüllt sind (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 3. April 2025, Nordcurrent group, C-228/24, EU:C:2025:239, Rn. 30 und 40).

58 Zwar ist es nicht Sache des Gerichtshofs, den Sachverhalt des Ausgangsverfahrens zu würdigen, doch kann er im Vorabentscheidungsverfahren dem nationalen Gericht aufzeigen, welche Indizien für die Beurteilung des Falles, über den es zu entscheiden hat, bedeutsam sein könnten (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 26. Februar 2019, T Danmark und Y Denmark, C-116/16 und C-117/16, EU:C:2019:135, Rn. 99).

59 Insoweit ist zunächst darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung die Beweislast für das Vorliegen der Tatbestandsmerkmale einer missbräuchlichen Praktik der Steuerbehörde des Mitgliedstaats obliegt, die einer Gesellschaft, die Dividenden an eine in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Gesellschaft ausgeschüttet hat, die in Art. 5 der Richtlinie 2011/96 vorgesehene Befreiung versagen will. Allerdings kann von ihr nicht verlangt werden, dass sie Beweise erbringt, die sie überhaupt nicht erbringen kann (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 26. Februar 2019, T Danmark und Y Denmark, C-116/16 und C-117/16, EU:C:2019:135, Rn. 117 sowie 118).

60 Erstens ist mit dem vorlegenden Gericht außerdem darauf hinzuweisen, dass der Gerichtshof – in Bezug auf eine Befreiung von der Quellensteuer wie die in Art. 5 der Richtlinie 2011/96 vorgesehene – einen Konzern, der nicht aus Gründen geschaffen wird, die durch die wirtschaftliche Realität bedingt sind, der eine *Pro-forma*-Struktur hat und dessen Hauptzweck oder einer seiner Hauptzwecke die Erlangung eines Steuervorteils ist, der dem Ziel oder Zweck der anwendbaren Steuervorschriften zuwiderläuft, als künstliches Gebilde angesehen hat. Das ist insbesondere dann der Fall, wenn bei Dividenden die Zahlung von Steuern dadurch vermieden wird, dass im Konzern zwischen die Gesellschaft, die die Dividenden zahlt, und die Einheit, die Nutzungsberechtigte der Dividenden ist, eine Durchleitungseinheit geschaltet wird (Urteil vom 26. Februar 2019, T Danmark und Y Denmark, C-116/16 und C-117/16, EU:C:2019:135, Rn. 100).

61 Aus diesen Erwägungen kann jedoch weder abgeleitet werden, dass die Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96 nur auf Gestaltungen anwendbar wäre, die Durchleitungsgesellschaften beinhalten, noch, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Situation nicht darunter fiele, da sie keine Beteiligung einer Durchleitungsgesellschaft an der in Rede stehenden Umsatzkette umfasst. Vielmehr geht aus Rn. 100 des Urteils vom 26. Februar 2019, T Danmark und Y Denmark (C-116/16 und C-117/16, EU:C:2019:135), hervor, dass der Fall einer Durchleitungsgesellschaft nur eines von mehreren Beispielen für die Anwendung des Grundsatzes des Missbrauchsverbots ist, was durch die Verwendung des Wortes „insbesondere“ deutlich gemacht wird (Urteil vom 3. April 2025, Nordcurrent group, C-228/24, EU:C:2025:239, Rn. 28).

62 Folglich lässt der Umstand, dass bei einer mehrstufigen Gestaltung der erste Vorgang in der Ausschüttung von Dividenden durch eine Tochtergesellschaft an eine Muttergesellschaft besteht, die eine tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, für sich allein nicht den Schluss zu, dass keine missbräuchliche Praktik vorliegt. Eine Prüfung nur der wirtschaftlichen Tätigkeit dieser Muttergesellschaft ohne Berücksichtigung der sonstigen relevanten Gesichtspunkte stünde nämlich nicht im Einklang mit der Notwendigkeit einer Gesamtbetrachtung im Sinne der in den Rn. 52 bis 55 des vorliegenden Urteils angeführten Rechtsprechung.

63 Zu diesen anderen zu beurteilenden Gesichtspunkten gehören diejenigen, die die Steuerinspektion vor dem vorlegenden Gericht angegeben hat, nämlich der Verkauf von Aktien einer Gesellschaft, der Abschluss von Darlehensverträgen und die Abtretung von Forderungen, wie sich aus den Rn. 29 und 30 des vorliegenden Urteils ergibt.

64 Was zweitens das vom vorlegenden Gericht angeführte litauisch-zyprische Abkommen betrifft, ist darauf hinzuweisen, dass der Gerichtshof nach der Rechtsprechung zwar nicht dafür zuständig ist, darüber zu befinden, ob ein Mitgliedstaat gegebenenfalls gegen die Bestimmungen eines mit einem oder mehreren anderen Mitgliedstaaten geschlossenen Abkommens zur Beseitigung oder Abmilderung der nachteiligen Wirkungen, die sich aus dem Nebeneinander nationaler Steuersysteme ergeben, verstoßen hat. Er ist auch nicht dafür zuständig, das Verhältnis zwischen

einer nationalen Maßnahme und den Bestimmungen eines zur Vermeidung der Doppelbesteuerung geschlossenen Abkommens zu prüfen, da diese Frage nicht die Auslegung des Unionsrechts betrifft (Urteil vom 12. März 2026, Marhaux, C-150/25, EU:C:2026:188, Rn. 22 und die dort angeführte Rechtsprechung).

65 Gleichwohl ist der Gerichtshof im Rahmen des Verfahrens nach Art. 267 AEUV dafür zuständig, im Hinblick auf die vom vorlegenden Gericht in seinem Ersuchen beschriebene Sach- und Rechtslage im Wege der Vorabentscheidung über eine Bestimmung des Unionsrechts zu entscheiden (Urteil vom 12. März 2026, Marhaux, C-150/25, EU:C:2026:188, Rn. 23).

66 Wenn also ein vorlegendes Gericht ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung als Bestandteil des einschlägigen rechtlichen Rahmens nennt, hat der Gerichtshof dieses Abkommen und seine Auslegung durch das nationale Gericht zu berücksichtigen, um diesem eine Auslegung des Unionsrechts an die Hand zu geben, die ihm dienlich ist (Urteil vom 12. März 2026, Marhaux, C-150/25, EU:C:2026:188, Rn. 24 und die dort angeführte Rechtsprechung).

67 Im vorliegenden Fall ergibt sich aus Art. 10 Abs. 1 und 2 des litauisch-zyprischen Abkommens, dass, wenn eine Tochtergesellschaft Dividenden an ihre Muttergesellschaft ausschüttet, die Steuerverwaltung des Staates, in dem diese Tochtergesellschaft ansässig ist, diese Dividenden nicht besteuern darf, wenn diese Muttergesellschaft ihre „Nutzungsberechtigte“ ist.

68 Insoweit ist das vorlegende Gericht, das das nationale Recht und das litauisch-zyprische Abkommen auszulegen hat, der Ansicht, dass dieses Abkommen im Licht der Erläuterungen zum OECD-Musterabkommen auszulegen sei. Aus Nr. 12.5 der Kommentierung zu Art. 10 des OECD-Musterabkommens geht jedoch hervor, dass der Umstand, dass der Empfänger der Dividenden ihr „Nutzungsberechtigter“ ist, nicht bedeutet, dass die in Art. 10 Abs. 2 des OECD-Musterabkommens vorgesehene Steuervergünstigung automatisch zu gewähren ist. Tatsächlich darf diese Vergünstigung nicht in Fällen gewährt werden, in denen die in diesem Absatz enthaltene Bestimmung missbraucht wird.

69 Jedenfalls ergibt sich aus der Rechtsprechung, dass Abkommen zwischen Mitgliedstaaten, auch wenn sie auf der Grundlage des OECD-Musterabkommens geschlossen wurden, nicht geltend gemacht werden können, um zu einem unionsrechtswidrigen Ergebnis zu gelangen (vgl. Urteile vom 14. Dezember 2006, Denkavit Internationaal und Denkavit France, C-170/05, EU:C:2006:783, Rn. 53, und vom 29. Juli 2024, Keva u. a., C-39/23, EU:C:2024:648, Rn. 48).

70 Nach alledem ist auf die erste Frage zu antworten, dass die Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96 dahin auszulegen ist, dass sie grundsätzlich einer nationalen Praxis nicht entgegensteht, nach der die Steuerverwaltung eines Mitgliedstaats auf Dividenden, die eine in diesem Mitgliedstaat ansässige Tochtergesellschaft an ihre in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft ausschüttet, Quellensteuer mit der Begründung erhebt, dass diese Muttergesellschaft an einer Kette von Transaktionen, von denen alle oder einige unangemessen sind, beteiligt ist, an deren Ende die Dividenden an die natürliche oder juristische Person weitergeleitet werden, die unmittelbar oder mittelbar alle beteiligten Gesellschaften kontrolliert, obwohl diese Muttergesellschaft tatsächlich eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt und daher keine Durchleitungsgesellschaft ist.

Zur zweiten und zur fünften Frage

71 Mit seiner zweiten und seiner fünften Frage, die zusammen zu prüfen sind, möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob die Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96 dahin auszulegen ist, dass es für die Feststellung einer unangemessenen Gestaltung durch die Steuerverwaltung eines Mitgliedstaats relevante Indizien darstellt, dass zum einen die in einer Transaktionskette übertragenen Beträge, von denen alle oder einige unangemessen sind, den Beträgen der Dividenden, die von einer in diesem Mitgliedstaat ansässigen Tochtergesellschaft an ihre in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft ausgeschüttet werden, ähnlich oder sogar mit diesen identisch sind, und dass zum anderen diese Übertragungen nicht innerhalb kurzer Zeit nach der Ausschüttung dieser Dividenden, sondern über einen längeren Zeitraum hinweg erfolgt sind.

72 Zunächst ist, da NEO den vom vorlegenden Gericht festgestellten Sachverhalt bestreitet, darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung allein das nationale Gericht für die Feststellung und Beurteilung des Sachverhalts des Ausgangsrechtsstreits zuständig ist. Somit beschränkt sich die Zuständigkeit des Gerichtshofs darauf, sich anhand der Sach- und Rechtslage, wie sie das vorlegende Gericht dargestellt hat, zur Auslegung oder zur Gültigkeit einer Unionsvorschrift zu äußern, um dem vorlegenden Gericht sachdienliche Hinweise für die Entscheidung des bei ihm anhängigen Rechtsstreits zu geben. Folglich sind die Vorlagefragen, auch wenn die in der Vorlageentscheidung enthaltenen Sachverhaltsangaben von einer Partei des Ausgangsverfahrens bestritten werden, auf der Grundlage der Angaben des vorlegenden Gerichts zu beantworten (Urteil vom 5. Juni 2025, Elektrorazpredelitelni mrezhi Zapad, C-310/24, EU:C:2025:406, Rn. 38 und die dort angeführte Rechtsprechung).

73 In Anbetracht der im vorliegenden Vorabentscheidungsersuchen angeführten Gesichtspunkte ist erstens darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung der Umstand, dass die von einer Tochtergesellschaft an die Muttergesellschaft ausgeschütteten Dividenden von der Gesellschaft, die sie erhalten hat, in vollem oder nahezu vollem Umfang und innerhalb sehr kurzer Zeit nach ihrem Erhalt an Einheiten weitergeleitet werden, die die Voraussetzungen für die Anwendung dieser Richtlinie nicht erfüllen, ein Indiz für das Vorliegen einer Gestaltung darstellt, mit der die Befreiung gemäß Art. 5 der Richtlinie 2011/96 zu Unrecht erlangt werden soll (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 26. Februar 2019, T Danmark und Y Denmark, C-116/16 und C-117/16, EU:C:2019:135, Rn. 101 und 103).

74 Folglich kann das vorlegende Gericht bei seiner Beurteilung des Vorliegens eines Missbrauchs als Indiz für dieses Vorliegen die Übereinstimmung zwischen den von der Muttergesellschaft erhaltenen Dividendenbeträgen und den Beträgen berücksichtigen, die am Ende der betreffenden Transaktionskette der natürlichen oder juristischen Person zugutekommen, die die an dieser Kette beteiligten Gesellschaften kontrolliert.

75 Mit der Europäischen Kommission ist jedoch darauf hinzuweisen, dass solche Gesichtspunkte keine allgemeine Missbrauchsvermutung begründen können.

76 Zweitens kann zwar auch der Umstand, dass die Muttergesellschaft die von ihrer Tochtergesellschaft erhaltenen Dividenden innerhalb kurzer Zeit an andere natürliche oder juristische Personen ausschüttet, ein relevantes Indiz für das Vorliegen eines Missbrauchs sein, doch folgt daraus nicht, dass für einen solchen Nachweis eine solche kurze Zeit erforderlich wäre.

77 Der Umstand, dass innerhalb einer Gruppe von Gesellschaften, die unmittelbar oder mittelbar von ein und derselben natürlichen oder juristischen Person kontrolliert werden, Geldbewegungen in regelmäßigen Abständen und während einer bestimmten Zeit stattfanden, schließt nämlich nicht aus, dass eine unangemessene Gestaltung vorliegt, die es dieser Person ermöglichen soll, einen steuerlichen Vorteil zu erlangen, der dem Ziel oder Zweck der Richtlinie 2011/96 zuwiderläuft. In diesem Zusammenhang ist klarzustellen, dass eine unangemessene Gestaltung, deren Wirkungen sich über einen bestimmten Zeitraum wiederholen, diesem Ziel oder Zweck nicht weniger zuwiderläuft als eine einmalige Gestaltung.

78 Um eine objektive Analyse aller relevanten Fakten und Umstände vornehmen zu können, darf die Steuerverwaltung des Mitgliedstaats, in dem die die Dividenden ausschüttende Tochtergesellschaft ansässig ist, somit nicht verpflichtet sein, ihre Prüfung auf einen kurzen Zeitraum zu beschränken. Vielmehr muss die Steuerverwaltung, wenn die Gestaltung, die zum Missbrauch eines durch die Richtlinie 2011/96 verliehenen Rechts führen kann – wie im vorliegenden Fall die Änderung der Konzernstruktur, zu der diese Tochtergesellschaft gehört, und die Durchführung verschiedener Rechtsgeschäfte der Gewährung von Darlehen –, sämtliche Gesichtspunkte in ihre Untersuchung einbeziehen, die zur Verwirklichung dieses möglichen Missbrauchs beitragen.

79 Nach alledem ist auf die zweite und die fünfte Frage zu antworten, dass die Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96 dahin auszulegen ist, dass es für die Feststellung einer unangemessenen Gestaltung durch die Steuerverwaltung eines Mitgliedstaats relevante Indizien darstellt, dass zum einen die in einer Transaktionskette übertragenen Beträge, von denen alle oder einige unangemessen sind, den Beträgen der Dividenden, die von einer in diesem Mitgliedstaat ansässigen Tochtergesellschaft an ihre in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft ausgeschüttet werden, ähnlich oder sogar mit diesen identisch sind, und dass zum anderen diese Übertragungen nicht innerhalb kurzer Zeit nach der Ausschüttung dieser Dividenden, sondern über einen längeren Zeitraum hinweg erfolgt sind, unbeschadet der Notwendigkeit, dass die Steuerverwaltung eine objektive Analyse aller relevanten Fakten und Umstände vornimmt, um festzustellen, ob die Tatbestandsmerkmale einer missbräuchlichen Praktik erfüllt sind.

Zur dritten und zur vierten Frage

80 Mit seiner dritten und seiner vierten Frage, die zusammen zu prüfen sind, möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob die Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96 im Licht des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit dahin auszulegen ist, dass sie einer nationalen Praxis entgegensteht, nach der die Steuerverwaltung eines Mitgliedstaats auf Dividenden, die eine in diesem Mitgliedstaat ansässige Tochtergesellschaft an ihre in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft ausschüttet, eine Quellensteuer erhebt, wenn die als unangemessen angesehenen Transaktionen nicht im ersten Mitgliedstaat stattgefunden haben, sondern von natürlichen oder juristischen Personen vorgenommen wurden, die nicht in diesem Mitgliedstaat ansässig sind, einschließlich der Person, die aufgrund der Befreiung dieser Dividenden am Ende aller betreffenden Transaktionen einen steuerlichen Vorteil erlangt, und zwar unabhängig von der Stufe der Transaktionskette, auf der der steuerliche Vorteil erlangt wird.

81 Insoweit ist erstens darauf hinzuweisen, dass die Richtlinie 2011/96 grenzüberschreitende Sachverhalte betrifft, an denen stets in verschiedenen Mitgliedstaaten ansässige Gesellschaften beteiligt sind. Somit müssen die Sachverhalte, die unter die Missbrauchsbekämpfungsvorschrift dieser Richtlinie fallen können, Gegenstand einer Gesamtprüfung sein, die Transaktionen

umfasst, die außerhalb des Mitgliedstaats stattfinden, in dem die Steuerverwaltung beabsichtigt, das Vorliegen eines Rechtsmissbrauchs im Hinblick auf diese Richtlinie festzustellen und darauf zu reagieren.

82 Zweitens kann nach der Rechtsprechung insbesondere in Anbetracht des achten Erwägungsgrundes der Richtlinie 2015/121, aus dem hervorgeht, dass es Fälle geben kann, in denen einzelne Schritte oder Teile einer Gestaltung – für sich betrachtet – unangemessen sind und folglich unter die Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96 fallen, nicht ausgeschlossen werden, dass eine ursprünglich aus triftigen wirtschaftlichen Gründen, die die wirtschaftliche Realität widerspiegeln, vorgenommene Gestaltung ab dem Zeitpunkt als unangemessen anzusehen ist, zu dem sie trotz geänderter Umstände, aufgrund deren sich herausstellt, dass diese Gestaltung nicht mehr aus solchen Gründen gerechtfertigt ist, aufrechterhalten wird (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 3. April 2025, Nordcurrent group, C-228/24, EU:C:2025:239, Rn. 34 bis 36).

83 Folglich ist die Möglichkeit der Anwendung dieser Vorschrift auf unangemessene Schritte einer Gestaltung dahin zu verstehen, dass nach der Errichtung einer Gestaltung eingetretene Umstände bei der Beurteilung der Angemessenheit oder Unangemessenheit des in Rede stehenden Schrittes der Gestaltung berücksichtigt werden können (Urteil vom 3. April 2025, Nordcurrent group, C-228/24, EU:C:2025:239, Rn. 37).

84 Folglich muss, wie die Generalanwältin in Nr. 56 ihrer Schlussanträge im Wesentlichen ausgeführt hat, auch unter Berücksichtigung des Umstands, dass das Vorliegen eines Missbrauchs durch eine objektive Analyse aller relevanten Fakten und Umstände festgestellt werden muss – wie sich aus Rn. 56 des vorliegenden Urteils ergibt –, die Steuerverwaltung des Mitgliedstaats, in dem die Tochtergesellschaft ansässig ist, eine Gesamtprüfung vornehmen, die die Transaktionen einschließt, die außerhalb dieses Mitgliedstaats vor oder nach der Ausschüttung der Dividenden durch die Tochtergesellschaft an die Muttergesellschaft getätigt wurden.

85 Die Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96 verlangt nämlich nicht, dass das Vorliegen eines steuerlichen Vorteils, der dem Ziel oder dem Zweck dieser Richtlinie zuwiderläuft, bei der Tochtergesellschaft, die die Dividenden ursprünglich ausgeschüttet hat und die Befreiung von der Quellensteuer in Anspruch nehmen wollte, nachgewiesen wird. Ein solcher Vorteil kann von der natürlichen Person erlangt werden, die die Unternehmensgruppe kontrolliert, in deren Rahmen die Transaktionskette zur Erlangung dieses Vorteils durchgeführt wird, und die in einem anderen Mitgliedstaat als dem der Tochtergesellschaft, die die Dividenden ursprünglich ausgeschüttet hat, ansässig ist. Hierzu ist festzustellen, dass solche ungerechtfertigten Vorteile nicht beseitigt werden könnten, wenn der Mitgliedstaat, der einer gebietsansässigen Tochtergesellschaft die Befreiung dieser Dividenden von der Quellensteuer gewährt hat, nicht auch Transaktionen berücksichtigen könnte, die außerhalb dieses Mitgliedstaats mittels der aufgrund dieser Dividenden erhaltenen Beträge getätigt wurden.

86 Zu dem vom vorlegenden Gericht angeführten Grundsatz der Verhältnismäßigkeit ist darauf hinzuweisen, dass dieser zum einen im sechsten Erwägungsgrund der Richtlinie 2015/121 erwähnt wird und zum anderen einen allgemeinen Grundsatz des Unionsrechts darstellt, der in Art. 5 Abs. 4 EUV verankert ist. Zur Wahrung dieses Grundsatzes müssen die von den Mitgliedstaaten vorgesehenen Maßnahmen geeignet sein, ihr Ziel zu erreichen, und dürfen nicht über das dazu Erforderliche hinausgehen (Urteil vom 20. Dezember 2017, Deister Holding und Juhler Holding, C-504/16 und C-613/16, EU:C:2017:1009, Rn. 56 sowie die dort angeführte

Rechtsprechung). Folglich müssen die Maßnahmen, die die nationalen Behörden ergreifen, um eine betrügerische oder missbräuchliche Ausübung der durch die Richtlinie 2011/96 verliehenen Rechte zu verhindern, diesen Voraussetzungen entsprechen.

87 Eine Auslegung der Missbrauchsbekämpfungsvorschrift dieser Richtlinie, nach der das Vorliegen eines Missbrauchs durch eine Analyse festgestellt werden kann, die die außerhalb des Mitgliedstaats, in dem die Tochtergesellschaft ansässig ist, getätigten Transaktionen umfasst, ist zum einen offensichtlich geeignet, dieses Ziel zu erreichen. Zum anderen ist diese Auslegung unerlässlich für die Bekämpfung von Gestaltungen, deren Missbräuchlichkeit erst nach einer solchen Analyse festgestellt werden kann.

88 Soweit NEO geltend macht, dass diese Auslegung zu einer nicht gerechtfertigten Beschränkung der Niederlassungsfreiheit und des freien Kapitalverkehrs führe, ergibt sich im Übrigen aus der Rechtsprechung, dass sich eine in einem Mitgliedstaat ansässige Gesellschaft unter Berücksichtigung des in Rn. 46 des vorliegenden Urteils angeführten allgemeinen Grundsatzes des Verbots des Rechtsmissbrauchs nicht auf die im AEU-Vertrag verankerten Freiheiten berufen kann, um die Regelung über die Besteuerung der an eine in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Gesellschaft gezahlten Dividenden anzugreifen, wenn feststeht, dass die Anwendung dieser Regelung es ermöglicht, einen solchen Missbrauch zu verhindern (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 26. Februar 2019, T Danmark und Y Denmark, C-116/16 und C-117/16, EU:C:2019:135, Rn. 122).

89 Nach alledem ist auf die dritte und die vierte Frage zu antworten, dass die Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96 im Licht des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit dahin auszulegen ist, dass sie einer nationalen Praxis nicht entgegensteht, nach der die Steuerverwaltung eines Mitgliedstaats auf Dividenden, die eine in diesem Mitgliedstaat ansässige Tochtergesellschaft an ihre in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft ausschüttet, eine Quellensteuer erhebt, wenn die als unangemessen angesehenen Transaktionen nicht im ersten Mitgliedstaat stattgefunden haben, sondern von natürlichen oder juristischen Personen vorgenommen wurden, die nicht in diesem Mitgliedstaat ansässig sind, einschließlich der Person, die aufgrund der Befreiung dieser Dividenden am Ende aller betreffenden Transaktionen einen steuerlichen Vorteil erlangt, und zwar unabhängig von der Stufe der Transaktionskette, auf der der steuerliche Vorteil erlangt wird.

Zur sechsten Frage

90 Mit seiner sechsten Frage möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob die Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96 dahin auszulegen ist, dass sie einer nationalen Praxis entgegensteht, nach der die Steuerverwaltung eines Mitgliedstaats auf Dividenden, die eine in diesem Mitgliedstaat ansässige Tochtergesellschaft an ihre in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft ausschüttet, Quellensteuer erhebt, ohne zu prüfen, ob diese Tochtergesellschaft Kenntnis davon hatte oder hätte haben können, dass diese Ausschüttung Teil einer Kette von Transaktionen war, von denen alle oder einige unangemessen waren.

91 Wie sich im Wesentlichen aus Rn. 50 des vorliegenden Urteils ergibt, kann nicht davon ausgegangen werden, dass die Einstufung einer Transaktionskette als „unangemessene Gestaltung“ dafür ausreicht, nach der Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96 die Befreiung von der Körperschaftsteuer für erhaltene Dividenden zu versagen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 3. April 2025, Nordcurrent group, C-228/24, EU:C:2025:239, Rn. 49). Vielmehr muss zusätzlich der wesentliche Zweck oder einer der wesentlichen Zwecke für die Vornahme der

Gestaltung darin bestehen, einen steuerlichen Vorteil zu erlangen, der dem Ziel oder Zweck dieser Richtlinie zuwiderläuft (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 3. April 2025, Nordcurrent group, C-228/24, EU:C:2025:239, Rn. 46).

92 Ferner setzt der Nachweis einer missbräuchlichen Praktik nach ständiger Rechtsprechung zum einen eine Gesamtheit objektiver Umstände voraus, aus denen sich ergibt, dass trotz formaler Einhaltung der unionsrechtlichen Bedingungen das Ziel der Regelung nicht erreicht wurde, und zum anderen ein subjektives Element, nämlich die Absicht, sich einen unionsrechtlich vorgesehenen Vorteil dadurch zu verschaffen, dass die entsprechenden Voraussetzungen willkürlich geschaffen werden (Urteil vom 3. April 2025, Nordcurrent group, C-228/24, EU:C:2025:239, Rn. 47 sowie die dort angeführte Rechtsprechung).

93 Folglich erfordert die Anwendung der Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96, dass die Voraussetzung des Vorliegens eines solchen subjektiven Elements erfüllt ist.

94 Um zu bestimmen, wie diese Voraussetzung zu beurteilen ist, ist darauf hinzuweisen, dass jede von dieser Richtlinie erfasste Ausschüttung von Dividenden eine Transaktion ist, an der mindestens zwei Gesellschaften beteiligt sind.

95 Insbesondere ist es in Anbetracht der Definitionen der „Muttergesellschaft“ und der „Tochtergesellschaft“ in Art. 3 Abs. 1 dieser Richtlinie, wonach Erstere einen Anteil von mindestens 10 % am Kapital der Tochtergesellschaft hält, möglich, dass eine Dividendenausschüttung auf einen Beschluss der Muttergesellschaft zurückgeht.

96 Im Übrigen könnte ein solcher Beschluss Teil einer Reihe von Beschlüssen sein, die innerhalb des Konzerns gefasst werden, dem die die Ausschüttung vornehmende Tochtergesellschaft und ihre Muttergesellschaft angehören.

97 Wäre die Voraussetzung des Vorliegens des in Rn. 92 des vorliegenden Urteils genannten subjektiven Elements allein auf der Ebene dieser Tochtergesellschaft zu beurteilen, indem geprüft würde, ob diese Kenntnis davon hatte oder haben konnte, dass die Ausschüttung Teil einer Kette von Transaktionen – von denen alle oder einige unangemessen sind – war, bei der der wesentliche Zweck oder einer der wesentlichen Zwecke darin besteht, einen steuerlichen Vorteil zu erlangen, der dem Ziel oder Zweck der Richtlinie 2011/96 zuwiderläuft, würden die praktische Wirksamkeit der Missbrauchsbekämpfungsvorschrift dieser Richtlinie sowie das Ziel dieser Bestimmung, worin der in Rn. 46 des vorliegenden Urteils angeführte allgemeine Grundsatz des Verbots des Rechtsmissbrauchs zum Ausdruck kommt, beeinträchtigt.

98 Folglich genügt es, dass das Vorliegen des subjektiven Elements, das in der Absicht besteht, sich einen unionsrechtlich vorgesehenen Vorteil dadurch zu verschaffen, dass die entsprechenden Voraussetzungen willkürlich geschaffen werden, bei mindestens einer der an dieser Transaktionskette beteiligten Konzerngesellschaften oder der natürlichen Person, die am Ende der Transaktionskette diesen Vorteil erlangt, nachgewiesen wird, ohne dass es erforderlich wäre, dass die Tochtergesellschaft selbst Kenntnis von dieser Absicht hatte.

99 Nach alledem ist auf die sechste Frage zu antworten, dass die Missbrauchsbekämpfungsvorschrift der Richtlinie 2011/96 dahin auszulegen ist, dass sie einer nationalen Praxis nicht entgegensteht, nach der die Steuerverwaltung eines Mitgliedstaats auf Dividenden, die eine in diesem Mitgliedstaat ansässige Tochtergesellschaft an ihre in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft ausschüttet, Quellensteuer erhebt, ohne zu prüfen, ob diese

Tochtergesellschaft Kenntnis davon hatte oder hätte haben können, dass diese Ausschüttung Teil einer Kette von Transaktionen – von denen alle oder einige unangemessen waren – war, bei der der wesentliche Zweck oder einer der wesentlichen Zwecke darin besteht, einen steuerlichen Vorteil zu erlangen, der dem Ziel oder Zweck dieser Richtlinie zuwiderläuft, sofern nachgewiesen wird, dass mindestens eine der an dieser Transaktionskette beteiligten Konzerngesellschaften oder die natürliche Person, die am Ende der Transaktionskette diesen Vorteil erlangt, Kenntnis vom Vorliegen der Transaktionskette hatte.

Kosten

100 Für die Beteiligten des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren Teil des beim vorlegenden Gericht anhängigen Verfahrens; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Vierte Kammer) für Recht erkannt:

1. **Art. 1 Abs. 2 und 3 der Richtlinie 2011/96/EU des Rates vom 30. November 2011 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten in der durch die Richtlinie (EU) 2015/121 des Rates vom 27. Januar 2015 geänderten Fassung**

   ist dahin auszulegen, dass

   sie grundsätzlich einer nationalen Praxis nicht entgegensteht, nach der die Steuerverwaltung eines Mitgliedstaats auf Dividenden, die eine in diesem Mitgliedstaat ansässige Tochtergesellschaft an ihre in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft ausschüttet, Quellensteuer mit der Begründung erhebt, dass diese Muttergesellschaft an einer Kette von Transaktionen, von denen alle oder einige unangemessen sind, beteiligt ist, an deren Ende die Dividenden an die natürliche oder juristische Person weitergeleitet werden, die unmittelbar oder mittelbar alle beteiligten Gesellschaften kontrolliert, obwohl diese Muttergesellschaft tatsächlich eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt und daher keine Durchleitungsgesellschaft ist.

2. **Art. 1 Abs. 2 und 3 der Richtlinie 2011/96 in der durch die Richtlinie 2015/121 geänderten Fassung**

   ist dahin auszulegen, dass

   es für die Feststellung einer unangemessenen Gestaltung durch die Steuerverwaltung eines Mitgliedstaats relevante Indizien darstellt, dass zum einen die in einer Transaktionskette übertragenen Beträge, von denen alle oder einige unangemessen sind, den Beträgen der Dividenden, die von einer in diesem Mitgliedstaat ansässigen Tochtergesellschaft an ihre in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft ausgeschüttet werden, ähnlich oder sogar mit diesen identisch sind, und dass zum anderen diese Übertragungen nicht innerhalb kurzer Zeit nach der Ausschüttung dieser Dividenden, sondern über einen längeren Zeitraum hinweg erfolgt sind, unbeschadet der Notwendigkeit, dass die Steuerverwaltung eine objektive Analyse

aller relevanten Fakten und Umstände vornimmt, um festzustellen, ob die Tatbestandsmerkmale einer missbräuchlichen Praktik erfüllt sind.

3. **Art. 1 Abs. 2 und Abs. 3 der Richtlinie 2011/96 in der durch die Richtlinie 2015/121 geänderten Fassung ist im Licht des Grundsatzes des Verhältnismäßigkeit**

ist dahin auszulegen, dass

sie einer nationalen Praxis nicht entgegensteht, nach der die Steuerverwaltung eines Mitgliedstaats auf Dividenden, die eine in diesem Mitgliedstaat ansässige Tochtergesellschaft an ihre in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft ausschüttet, eine Quellensteuer erhebt, wenn die als unangemessen angesehenen Transaktionen nicht im ersten Mitgliedstaat stattgefunden haben, sondern von natürlichen oder juristischen Personen vorgenommen wurden, die nicht in diesem Mitgliedstaat ansässig sind, einschließlich der Person, die aufgrund der Befreiung dieser Dividenden am Ende aller betreffenden Transaktionen einen steuerlichen Vorteil erlangt, und zwar unabhängig von der Stufe der Transaktionskette, auf der der steuerliche Vorteil erlangt wird.

4. **Art. 1 Abs. 2 und 3 der Richtlinie 2011/96 in der durch die Richtlinie 2015/121 geänderten Fassung**

ist dahin auszulegen, dass

sie einer nationalen Praxis nicht entgegensteht, nach der die Steuerverwaltung eines Mitgliedstaats auf Dividenden, die eine in diesem Mitgliedstaat ansässige Tochtergesellschaft an ihre in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft ausschüttet, Quellensteuer erhebt, ohne zu prüfen, ob diese Tochtergesellschaft Kenntnis davon hatte oder hätte haben können, dass diese Ausschüttung Teil einer Kette von Transaktionen – von denen alle oder einige unangemessen waren – war, bei der der wesentliche Zweck oder einer der wesentlichen Zwecke darin besteht, einen steuerlichen Vorteil zu erlangen, der dem Ziel oder Zweck der Richtlinie 2011/96 in geänderter Fassung zuwiderläuft, sofern nachgewiesen wird, dass mindestens eine der an dieser Transaktionskette beteiligten Konzerngesellschaften oder die natürliche Person, die am Ende der Transaktionskette diesen Vorteil erlangt, Kenntnis vom Vorliegen der Transaktionskette hatte.

Unterschriften