

b) jonka mukaan viimeksi mainittu jäsenvaltio laskee viivästyskoron maksamatta olevalle lähdeverolle?

Unionin tuomioistuinta pyydetään ottamaan kysymykseen 9 annettavassa vastauksessa huomioon kysymyksiin 6 ja 7 annettu vastaus.

10) Olosuhteissa, joissa

- 1) yhtiö, jonka kotipaikka on jäsenvaltiossa (emoyhtiö), täyttää direktiivissä 90/435/ETY säädetyn vaatimuksen vähintään 10 prosentin omistuksesta (vuonna 2011) sellaisen yhtiön osakepääomasta, jonka kotipaikka on toisessa jäsenvaltiossa (tytäryhtiö),
- 2) emoyhtiön ei katsota olevan direktiivin 90/435/ETY 1 artiklan 2 kohdan nojalla konkreettisesti vapautettu tytäryhtiön jakamista osingoista maksettavasta lähdeverosta,
- 3) emoyhtiön (suoraa tai välillistä) osakkeenomistajaa (osakkeenomistajia), jonka (joiden) kotipaikka on EU:n/ETA:n ulkopuolella, pidetään kyseisten osinkojen tosiasiallisena edunsaajana (edunsaajina),
- 4) myös edellä mainittu (suora tai välillinen) osakkeenomistaja(t) täyttää (täyttävät) edellä mainitun pääomavaatimuksen,

onko SEUT 63 artikla tällöin esteenä lainsäädännölle, jolla jäsenvaltio, jossa tytäryhtiöllä on kotipaikka, verottaa kyseisiä osinkoja, jos kyseinen jäsenvaltio pitää siinä kotipaikan omaavia yhtiöitä, jotka täyttävät direktiivin 90/435/ETY sisältyvän pääomavaatimuksen, toisin sanoen omistivat verovuonna 2011 vähintään 10 prosenttia osinkoja jakavan yhtiön osakepääomasta, vapautettuina tällaisista osingoista maksettavasta verosta?

<sup>(1)</sup> Eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä 23.7.1990 annettu neuvoston direktiivi 90/435/ETY (EYVL 1990, L 225, s. 6).

**Ennakkoratkaisupyyntö, jonka Østre Landsret (Tanska) on esittänyt 25.2.2016 – Skatteministeriet v. Y Denmark Aps**

**(Asia C-117/16)**

(2016/C 270/30)

Oikeudenkäyntikieli: *tanska*

**Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin**

Østre Landsret

**Pääasian asianosaiset**

*Kantaja:* Skatteministeriet

*Vastaaja:* Y Denmark Aps

**Ennakkoratkaisukysymykset**

1) Edellyttääkö se, että jäsenvaltio vetoaa emo-tytäryhtiödirektiivin<sup>(1)</sup> 1 artiklan 2 kohtaan, joka koskee kansallisten säännösten soveltamista petosten tai väärinkäytösten torjumiseksi, että kyseinen jäsenvaltio on hyväksynyt erityisen kansallisen säännöksen direktiivin 1 artiklan 2 kohdan täytäntöön panemiseksi tai että kansallisessa oikeudessa on petoksia ja väärinkäytöksiä koskevia yleisiä säännöksiä tai periaatteita, joita voidaan tulkita 1 artiklan 2 kohdan mukaisesti?

1.1 Jos kysymykseen 1 vastataan myöntävästi, voidaanko yhteisöverolain 2 §:n 1 momentin c kohtaa, jossa säädetään, että "edellytyksenä on, että osinkoja jätetään verottamatta – eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä annetun neuvoston direktiivin 90/435/ETY mukaisesti", tällöin pitää direktiivin 1 artiklan 2 kohdassa tarkoitettuna kansallisena säännöksenä?

- 2) Onko kahden jäsenvaltion välillä kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen määräys, joka on laadittu OECD:n mallisopimuksen mukaisesti ja jonka mukaan jaettujen osinkojen verottaminen riippuu siitä, pidetäänkö osinkojen vastaanottajaa osinkojen tosiasiallisena edunsaajana, direktiivin 1 artiklan 2 kohdassa tarkoitettu sopimusmääräys väärinkäytösten estämiseksi?
- 2.1. Onko siinä tapauksessa direktiivin 1 artiklan 2 kohtaan sisältyvää sopimuksen käsitettä tulkittava siten, että se edellyttää, että jäsenvaltio voi kansallisen lainsäädäntönsä mukaisesti vedota kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehtyyn sopimukseen veronmaksajan vahingoksi?
- 3) Jos kysymykseen 2 vastataan myöntävästi, onko kansallisten tuomioistuinten tehtävä tällöin määritellä tosiasiallisen edunsaajan käsitteen sisältö, vai onko tätä käsitettä direktiiviä 90/435/ETY sovellettaessa tulkittava siten, että tälle unionin tuomioistuimen tutkittavaksi saatetulle käsitteelle on annettava unionin oikeudessa erityinen merkitys?
- 4) Jos kysymykseen 2 vastataan myöntävästi ja kysymykseen 3 vastataan siten, että kansallisten tuomioistuinten tehtävä ei ole määritellä tosiasiallisen edunsaajan käsitteen sisältöä, onko tätä käsitettävää siinä tapauksessa tulkittava siten, että jäsenvaltiossa kotipaikan omaava yhtiö, joka asiassa vallitsevan kaltaisissa olosuhteissa vastaanottaa osinkoja tytäryhtiöltä toisesta jäsenvaltiosta, on näiden osinkojen "tosiasiallinen edunsaaja", koska tätä käsitettä on tulkittava unionin oikeuden mukaisesti?
- a) Onko tosiasiallisen edunsaajan käsitettä tulkittava yhdenmukaisesti direktiivin 2003/49/EY (jäljempänä korko- ja rojaltidirektiivi) 1 artiklan 1 kohtaan, luettuna yhdessä saman direktiivin 1 artiklan 4 kohdan kanssa, sisältyvän vastaavan käsitteen kanssa?
- b) Onko tätä käsitettä tulkittava ottamalla huomioon ainoastaan OECD:n vuoden 1977 mallisopimuksen 10 artiklan kommentaari (12 kohta), vai voidaanko tulkinnassa ottaa huomioon myöhempiä kommentaareja, kuten vuonna 2003 tehdyt väliyhteisöjä koskevat lisäykset ja vuonna 2014 tehdyt sopimusvelvoitteita ja oikeudellisia velvollisuuksia koskevat lisäykset?
- c) Mikä merkitys on arvioitaessa sitä kysymystä, onko osinkojen vastaanottajaa pidettävä tosiasiallisena edunsaajana, sillä seikalla, että osinkojen vastaanottajalla on ollut sopimusvelvoite tai oikeudellinen velvollisuus maksaa osingot edelleen toiselle henkilölle?
- d) Mikä merkitys on arvioitaessa sitä kysymystä, onko osinkojen vastaanottajaa pidettävä tosiasiallisena edunsaajana, sillä seikalla, että ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin päätyisi asiaa koskevien tosiseikkojen arvioinnin perusteella katsomaan, että vastaanottajalla – vaikka sillä ei olisi ollut sopimusvelvoitetta tai oikeudellista velvollisuutta siirtää vastaanotetut osingot toiselle henkilölle – ei ollut asiallisesti oikeutta osinkojen käyttämiseen ja nauttimiseen, siten kuin vuoden 2014 kommentaarissa vuoden 1977 mallisopimukseen tarkoitetaan?
- 5) Jos pääasiassa katsotaan, että on olemassa "sellaisia kansallisia säännöksiä tai sopimusmääräyksiä, jotka ovat välttämättömiä veropetosten ja väärinkäytösten estämiseksi," (ks. direktiivin 90/435/ETY 1 artiklan 2 kohta), että yhtiö (A), jolla on kotipaikka jäsenvaltiossa, on jakanut osinkoja sen toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneelle emoyhtiölle (B), josta ne on siirretty kyseisen yhtiön emoyhtiölle (C), jolla on kotipaikka EU:n/ETA:n ulkopuolella ja joka puolestaan on jakanut varat emoyhtiölleen (D), jolla on myös kotipaikka EU:n/ETA:n ulkopuolella, että ensiksi mainittu valtio ja valtio, jossa C:llä on kotipaikka, eivät ole tehneet sopimusta kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi, että ensiksi mainittu valtio ja valtio, jossa D:llä on kotipaikka, ovat tehneet sopimuksen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi ja että ensiksi mainitulla valtiolla ei siten olisi oman lainsäädäntönsä mukaan ollut oikeutta kantaa A:n D:lle jakamista osingoista lähdevero, jos D olisi omistanut A:n suoraan, onko kyseessä direktiivissä tarkoitettu väärinkäytös, jolloin B ei saa suojaa direktiivin nojalla?
- 6) Jos yhtiön, jonka kotipaikka on jäsenvaltiossa (emoyhtiö), ei katsota olevan direktiivin 90/435/ETY 1 artiklan 2 kohdan nojalla konkreettisesti vapautettu toisessa jäsenvaltiossa kotipaikan omaavalta yhtiöltä (tytäryhtiö) saaduista osingoista maksettavasta lähdeverosta, onko EY 43 artikla, luettuna yhdessä EY 48 artiklan (ja/tai EY 56 artiklan) kanssa, tällöin esteenä lainsäädännölle, jolla viimeksi mainittu jäsenvaltio kantaa emoyhtiöltä, jolla on kotipaikka toisessa jäsenvaltiossa, veroa osingoista, kun kyseinen jäsenvaltio katsoo siinä kotipaikan omaavien emoyhtiöiden muutoin vastaavissa olosuhteissa olevan vapautettu tällaisista osingoista maksettavasta verosta?

- 7) Jos yhtiön, jonka kotipaikka on jäsenvaltiossa (emoyhtiö), ei katsota olevan direktiivin 90/435/ETY 1 artiklan 2 kohdan nojalla konkreettisesti vapautettu toisessa jäsenvaltiossa kotipaikan omaavalta yhtiöltä (tytäryhtiö) saaduista osingoista maksettavasta lähdeverosta ja jos viimeksi mainittu jäsenvaltio katsoo emoyhtiön olevan rajoitetusti verovelvollinen kyseisessä jäsenvaltiossa kyseisistä osingoista, onko EY 43 artikla, luettuna yhdessä EY 48 artiklan (ja/tai EY 56 artiklan) kanssa, tällöin esteenä lainsäädännölle, jolla viimeksi mainittu jäsenvaltio velvoittaa veron pidättämiseen velvollisen (tytäryhtiön) maksamaan lähdeverovelan maksamisen viivästymisen johdosta viivästyskorkoa, joka on suurempi kuin viivästyskorko, jonka asianomainen jäsenvaltio lisää yhteisöverovelkaan, joka kohdistuu samassa jäsenvaltiossa kotipaikan omaavaan yhtiöön?
- 8) Jos kysymykseen 2 vastataan myöntävästi ja kysymykseen 3 vastataan siten, että kansallisten tuomioistuinten tehtävä ei ole määrittellä tosiasiallisen edunsaajan käsitteen sisältöä, ja jos yhtiön, jonka kotipaikka on jäsenvaltiossa (emoyhtiö), ei voida tämän perusteella katsoa olevan direktiivin 90/435/ETY nojalla konkreettisesti vapautettu toisessa jäsenvaltiossa kotipaikan omaavalta yhtiöltä (tytäryhtiö) saaduista osingoista maksettavasta lähdeverosta, onko viimeksi mainittu jäsenvaltio tällöin direktiivin 90/435/ETY tai EY 10 artiklan mukaan velvollinen ilmoittamaan, kenen jäsenvaltio siinä tapauksessa katsoo olevan tosiasiallinen edunsaaja?
- 9) Jos yhtiön, jonka kotipaikka on jäsenvaltiossa (emoyhtiö), ei katsota olevan direktiivin 90/435/ETY nojalla konkreettisesti vapautettu toisessa jäsenvaltiossa kotipaikan omaavalta yhtiöltä (tytäryhtiö) saaduista osingoista maksettavasta lähdeverosta, onko EY 43 artikla, luettuna yhdessä EY 48 artiklan kanssa, (vaihtoheitoisesti EY 56 artikla) tällöin erikseen tai kokonaisuutena tarkasteltuina esteenä lainsäädännölle,
- a) jonka mukaan viimeksi mainittu jäsenvaltio velvoittaa tytäryhtiön pidättämään osingoista lähdeveroa ja asettaa sen julkisyhteisöön nähden vastuuseen pidättämättä jääneestä lähdeverosta, jos tällaista pidätysvelvollisuutta ei ole silloin, kun emoyhtiön kotipaikka on jäsenvaltiossa?
- b) jonka mukaan viimeksi mainittu jäsenvaltio laskee viivästyskoron maksamatta olevalle lähdeverolle?

Unionin tuomioistuinta pyydetään ottamaan kysymykseen 9 annettavassa vastauksessa huomioon kysymyksiin 6 ja 7 annettu vastaus.

10) Olosuhteissa, joissa

- 1) yhtiö, jonka kotipaikka on jäsenvaltiossa (emoyhtiö), täyttää direktiivissä 90/435/ETY säädetyn vaatimuksen vähintään 20 prosentin omistuksesta (vuosina 2005 ja 2006) sellaisen yhtiön osakepääomasta, jonka kotipaikka on toisessa jäsenvaltiossa (tytäryhtiö),
- 2) emoyhtiön ei katsota olevan direktiivin 90/435/ETY 1 artiklan 2 kohdan nojalla konkreettisesti vapautettu tytäryhtiön jakamista osingoista maksettavasta lähdeverosta,
- 3) emoyhtiön (suora tai välillistä) osakkeenomistajaa (osakkeenomistajia), jonka (joiden) kotipaikka on EU:n/ETA:n ulkopuolella, pidetään kyseisten osinkojen tosiasiallisena edunsaajana (edunsaajina),
- 4) myös edellä mainittu (suora tai välillinen) osakkeenomistaja(t) täyttää (täyttävät) edellä mainitun pääomavaatimuksen,

onko EY 56 artikla tällöin esteenä lainsäädännölle, jolla jäsenvaltio, jossa tytäryhtiöllä on kotipaikka, verottaa kyseisiä osinkoja, jos kyseinen jäsenvaltio pitää siinä kotipaikan omaavia yhtiöitä, jotka täyttävät direktiiviin 90/435/ETY sisältyvän pääomavaatimuksen, toisin sanoen omistivat verovuosina 2005 ja 2006 vähintään 20 prosenttia osinkoja jakavan yhtiön osakepääomasta (15 prosenttia vuosina 2007 ja 2008 ja 10 prosenttia sen jälkeen), vapautettuina tällaisista osingoista maksettavasta verosta?

<sup>(1)</sup> Eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä 23.7.1990 annettu neuvoston direktiivi 90/435/ETY (EYVL 1990, L 225, s. 6).