



Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (viides jaosto)

4 päivänä lokakuuta 2018*

Jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen – SEUT 49 ja SEUT 63 artikla sekä SEUT 267 artiklan kolmas kohta – Ketjuverotus – Erilainen kohtelu tytäryhtiön tytäryhtiön sijoittautumisjäsenvaltion perusteella – Irtaimen omaisuuden tuotosta perusteettomasti tehdyn pidätyksen palauttaminen – Palautusoikeuden synnyttävää selvitystä koskevat vaatimukset – Ylärajan asettaminen palautusoikeudelle – Syrjintä – Asiaa viimeisenä oikeusasteena käsittelevä kansallinen tuomioistuin – Velvollisuus esittää ennakkoratkaisupyyntö

Asiassa C-416/17,

jossa on kyse SEUT 258 artiklaan perustuvasta jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevasta kanteesta, joka on nostettu 10.7.2017,

Euroopan komissio, asiamiehinnään J.-F. Brakeland ja W. Roels,

kantajana,

vastaan

Ranskan tasavalta, asiamiehinnään E. de Moustier, A. Alidière ja D. Colas,

vastaaajana,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (viides jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja J. L. da Cruz Vilaça, presidentti K. Lenaerts, joka hoitaa viidennen jaoston tuomarin tehtäviä, sekä tuomarit E. Levits (esittelevä tuomari), M. Berger ja F. Biltgen,

julkisasiamies: M. Wathelet,

kirjaaja: apulaiskirjaaja M.-A. Gaudissart,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 20.6.2018 pidetyssä istunnossa esitetyn,

kuultuaan julkisasiamiehen 25.7.2018 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

* Oikeudenkäyntikieli: ranska.

tuomion

- 1 Euroopan komissio vaatii kanteellaan unionin tuomioistuinta toteamaan, että Ranskan tasavalta ei ole noudattanut SEUT 49 artiklan, SEUT 63 artiklan, SEUT 267 artiklan kolmannen kohdan ja vastaavuus- ja tehokkuusperiaatteiden mukaisia velvoitteitaan, koska se on pitänyt voimassa ulkomaisilta tytäryhtiöiltä osinkoja saavien ranskalaisten emoyhtiöiden syrjivän ja suhteettoman kohtelun, joka koskee oikeutta unionin oikeuden, sellaisena kuin unionin tuomioistuin on tulkinnut sitä 15.9.2011 antamassaan tuomiossa Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), vastaisesti perityn veron palautukseen.

Kansallinen oikeus

- 2 Yleisen verokoodexin (code général des impôts, jäljempänä CGI) 146 §:n 2 momentissa, sellaisena kuin se oli voimassa 15.9.2011 annetulla tuomiolla Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) ratkaistussa asiassa kyseessä olleina verovuosina, säädettiin seuraavaa:

”Kun emoyhtiön jakamat osingot antavat aiheen soveltaa jäljempänä 223 sexes §:ssä säädettyä pidätystä, pidätetystä verosta vähennetään tarvittaessa enintään viimeisten viiden vuoden kuluessa päättäneiden tilikausien aikana osakkeenomistuksen perusteella saatuun tuottoon liittyvät veronhyvitykset.”

- 3 CGI:n 158 bis §:n I momentissa, sellaisena kuin se oli voimassa 15.9.2011 annetulla tuomiolla Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) ratkaistussa asiassa kyseessä olleina verovuosina, säädettiin seuraavaa:

”Henkilöiden, jotka saavat osinkoja ranskalaisilta yhtiöiltä, katsotaan saavan tuloa, joka muodostuu:

- a) rahamääristä, jotka ne saavat yhtiöltä;
- b) veronhyvityksestä, joka on valtioon kohdistuva saatava.

Tämä veronhyvitys vastaa puolta yhtiön tosiasiallisesti maksamista rahamääristä.

Veronhyvitys on mahdollinen vain, jos tulo sisältyy edunsaajan tuloveron perusteeseen.

Veronhyvitys myönnetään tämän veron maksamiseksi.

Veronhyvitys maksetaan rahana luonnollisille henkilöille, jos veronhyvityksen määrä ylittää heidän maksettavakseen määrätyn veron määrän.”

- 4 CGI:n 223 sexes §:n 1 momentin 1 kohdassa, sellaisena kuin sitä sovellettiin osinkoihin, jotka maksettiin 1.1.1999 tai myöhemmin, säädettiin seuraavaa:

”– kun yhtiön jakama tuotto maksetaan sellaisista varoista, joiden johdosta yhtiö ei ole ollut velvollinen maksamaan – – yleisen verokannan mukaista yhteisöveroa, yhtiön on tehtävä pidätys, jonka määrä vastaa veronhyvitystä, joka lasketaan 158 bis §:n I momentin mukaisesti. – – Veron ennako on maksettava osingoista, jotka oikeuttavat 158 bis §:ssä säädettyyn yhteisöveron hyvitykseen, riippumatta siitä, ketkä ovat osingonsaajia.”

Asian tausta

Tuomio 15.9.2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581)

- 5 Ranskan oikeuden mukaan perustettu Accor-yhtiö pyysi vuonna 2001 Ranskan veroviranomaisia palauttamaan irtaimen omaisuuden tuotosta pidätetyn veron, joka oli maksettu jaettaessa edelleen osinkoja, jotka se oli saanut muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneilta tytäryhtiöiltään. Tämä palautushakemus liittyi siihen, että emoyhtiöllä oli ainoastaan kotimaisilta yhtiöiltä saatujen osinkojen edelleenjakamisen yhteydessä oikeus lukea näiden osinkojen jakamiseen liittyvä veronhyvitys sen pidätyksen suoritukseksi, joka sen on tehtävä irtaimen omaisuuden tuotosta. Ranskan veroviranomaisten hylättyä hakemuksen Accor nosti kanteen Ranskan hallintotuomioistuimissa.
- 6 Unionin tuomioistuin, jolle Conseil d'État (ylin hallintotuomioistuin, Ranska) oli esittänyt ennakkoratkaisupyyntö, totesi 15.9.2011 antamansa tuomion Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) 49 kohdassa ensinnäkin, että toisin kuin kotimaisilta tytäryhtiöiltä peräisin olevien osinkojen tapauksessa, Ranskan lainsäädäntö ei sallinut osinkoa jakavan ulkomaisen tytäryhtiön verotuksen huomioon ottamista, vaikka sekä kotimaisilta että ulkomaisilta tytäryhtiöiltä saaduista osingoista on pitänyt edelleen jakamisen yhteydessä pidättää vero irtaimen omaisuuden tuotosta.
- 7 Unionin tuomioistuin katsoi kyseisen tuomion 69 kohdassa, että tällainen kotimaisen tytäryhtiön jakamien osinkojen ja ulkomaisen tytäryhtiön jakamien osinkojen erilainen kohtelu on SEUT 49 ja SEUT 63 artiklan vastaista.
- 8 Unionin tuomioistuin katsoi sitten kyseisen tuomion 92 kohdassa, että jäsenvaltion oli voitava määrittää sen yhteisöveron määrä, joka on maksettu osinkoja jakavan yhtiön sijoittautumisjäsenvaltiossa ja jonka perusteella osinkoja saavalle emoyhtiölle on myönnettävä veronhyvitys, ja että näin ollen ei ollut riittävää, että osoitetaan, että osinkoja jakavaa yhtiötä oli verotettu sen sijoittautumisjäsenvaltiossa osinkojen perustana olevista voitoista, toimittamatta tietoja näistä voitoista tosiasiallisesti kannetun veron luonteesta ja verokannasta.
- 9 Unionin tuomioistuin totesi kyseisen tuomion 99 ja 101 kohdassa lisäksi, että verotusjäsenvaltion veroviranomaisten on voitava vaadittujen selvitysten perusteella tarkistaa selvällä ja täsmällisellä tavalla, täyttyvätkö veroedun saamiselle asetetut edellytykset, ja että vaatimus näiden todisteiden toimittamisesta on tehtävä tytäryhtiön sijoittautumisjäsenvaltion lain mukaisen hallinnollisten tai kirjanpidollisten asiakirjojen säilyttämisaian kuluessa, eikä verovelvollista voida vaatia toimittamaan sellaisia asiakirjoja jotka kattavat huomattavasti tätä pitemmän ajanjakson.
- 10 Unionin tuomioistuin ratkaisi asian näin ollen seuraavasti:

”1) SEUT 49 ja SEUT 63 artikla ovat esteenä sellaiselle jäsenvaltion lainsäädännölle, jonka tavoitteena on pääasiassa kyseessä olevan kaltaisen osinkojen taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen poistaminen ja jonka mukaan emoyhtiö saa vähentää pidätyksestä, joka sen on tehtävä jakaessaan edelleen osakkeenomistajilleen tytäryhtiöidensä maksamia osinkoja, näiden osinkojen jakamiseen liittyvän veronhyvityksen, jos osingot ovat peräisin tähän jäsenvaltioon sijoittautuneesta tytäryhtiöstä, mutta jonka mukaan tätä mahdollisuutta ei ole, jos osingot ovat peräisin toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneesta tytäryhtiöstä, koska tällainen lainsäädäntö ei jälkimmäisessä tapauksessa oikeuta veronhyvitykseen, joka liittyy kyseisen tytäryhtiön jakamiin osinkoihin.

— —

- 3) Vastaavuus- ja tehokkuusperiaate eivät ole esteenä sille, että sellainen rahamäärien palauttaminen osinkoja edelleen jakavalle emoyhtiölle, jolla taataan saman verotusjärjestelmän soveltaminen emoyhtiön Ranskaan sijoittautuneiden tytäryhtiöiden jakamiin osinkoihin ja sen muihin

jäsenvaltioihin sijoittautuneiden tytäryhtiöiden jakamiin osinkoihin, edellyttää sitä, että verovelvollinen esittää tiedot, jotka ovat ainoastaan sen hallussa, jokaisen riidanalaisen osingon osalta ja erityisesti muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneiden tytäryhtiöiden voittoihin tosiasiallisesti sovelletusta verokannasta ja niistä tosiasiallisesti maksetun veron määrästä, vaikka näitä samoja tietoja, jotka hallintoviranomaisella jo on, ei vaadita Ranskaan sijoittautuneiden tytäryhtiöiden verotuksesta. Näiden tietojen esittämistä voidaan vaatia kuitenkin vain, jos ei ole käytännössä mahdotonta tai suhteettoman vaikeaa toimittaa selvitystä muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneiden tytäryhtiöiden maksamista veroista, kun otetaan huomioon erityisesti näiden jäsenvaltioiden säännökset, jotka koskevat kaksinkertaisen verotuksen poistamista ja maksettavan yhteisöveron ilmoittamista sekä hallinnollisten asiakirjojen säilyttämistä. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on selvitettävä, täyttyvätkö nämä edellytykset pääasiassa.”

Conseil d'État'n (ylin hallintotuomioistuin, Ranska) tuomiot

- 11 Sen jälkeen, kun tuomio 15.9.2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), oli julistettu, Conseil d'État (ylin hallintotuomioistuin, Ranska) vahvisti 10.12.2012 antamassaan tuomiossa Rhodia (FR:CESSR:2012:317074.20121210) ja 10.12.2012 antamassaan tuomiossa Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210) (jäljempänä Conseil d'État'n tuomiot) edellytykset irtaimen omaisuuden tuotosta unionin oikeuden vastaisesti pidätettyjen verojen palauttamiselle.
- 12 Conseil d'État'n tuomioissa vahvistettiin ensinnäkin irtaimen omaisuuden tuotosta perittyjen verojen palautusten määrästä, että:
 - jos toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneen tytäryhtiön ranskalaiselle emoyhtiölleen edelleen maksamaa osinkoa ei ole verotettu tämän tytäryhtiön tasolla, tytäryhtiön tytäryhtiön, joka on tuottanut jaettujen osinkojen perustana olevan voiton, maksamaa veroa ei ole otettava huomioon määritettäessä emoyhtiölle palautettavan pidätyksen määrää (Conseil d'État'n tuomiot 10.12.2012 Rhodia, FR:CESSR:2012:317074.20121210, 29 kohta ja 10.12.2012, Accor, FR:CESSR:2012:317075.20121210, 24 kohta)
 - kun osinkoja jakava yhtiö on maksanut jäsenvaltiossa tosiasiallisesti korkeamman verokannan kuin Ranskan yleisen verokannan, eli 33,33 prosentin, mukaisen veron, sen veronhyvityksen määrä, johon sillä on oikeus, on korkeintaan kolmasosa sen saamista ja edelleen jakamista osingoista (Conseil d'État'n tuomiot 10.12.2012, Rhodia, FR:CESSR:2012:317074.20121210, 44 kohta ja 10.12.2012, Accor, FR:CESSR:2012:317075.20121210, 40 kohta).
- 13 Toiseksi Conseil d'État totesi palautushakemusten tueksi esitettävästä selvityksestä:
 - veronpidätysilmoitukset on otettava huomioon määritettäessä toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneilta tytäryhtiöiltä saatujen osinkojen määriä (Conseil d'État'n tuomiot 10.12.2012, Rhodia, FR:CESSR:2012:317074.20121210, 24 ja 25 kohta ja 10.12.2012, Accor, FR:CESSR:2012:317075.20121210, 19 ja 20 kohta)
 - yhtiöillä on oltava kaikki vaatimuksen perustelluksi osoittavat todisteet koko menettelyn ajan, eikä laissa säädetyn asiakirjojen säilyttämisaajan päättymisen poista tätä velvollisuutta (Conseil d'État'n tuomiot 10.12.2012, Rhodia, FR:CESSR:2012:317074.20121210, 35 kohta ja 10.12.2012, Accor, FR:CESSR:2012:317075.20121210, 31 kohta).

Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely

- 14 Conseil d'État'n tuomioiden jälkeen komissio vastaanotti useita kanteluja, jotka koskivat osinkoja ulkomailta saaneiden ranskalaisten yhtiöiden irtaimen omaisuuden tuotosta pidättämien verojen palauttamisen edellytyksiä.
- 15 Koska komission ja Ranskan tasavallan välinen tietojenvaihto ei tyydyttänyt komissiota, komissio lähetti 27.11.2014 Ranskan viranomaisille virallisen huomautuksen, jossa se totesi, että tietyt Conseil d'État'n tuomioiden mukaiset edellytykset irtaimen omaisuuden tuotosta pidätettyjen verojen palauttamiselle voivat olla unionin oikeuden vastaisia.
- 16 Ranskan tasavallan kiistettyä siihen kohdistetut väitteet 26.1.2015 päivätyssä vastauksessaan komissio antoi sille tiedoksi 29.4.2016 perustellun lausunnon, jossa Ranskan tasavaltaa kehoitettiin toteuttamaan perustellun lausunnon noudattamiseksi tarvittavat toimenpiteet kahden kuukauden kuluessa sen vastaanottamisesta.
- 17 Kun Ranskan tasavalta 28.6.2016 päivätyssä vastauksessaan pitäytyi kannassaan, komissio päätti nostaa SEUT 258 artiklan nojalla nyt käsiteltävänä olevan jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen.

Kanne

- 18 Komissio vetoaa kanteensa tueksi neljään kanneperusteeseen, joista kolme ensimmäistä perustuvat SEUT 49 ja SEUT 63 artiklan, sellaisina kuin unionin tuomioistuin on tulkinnut niitä 15.9.2011 annetussa tuomiossa Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), rikkomiseen ja vastaavuus- ja tehokkuusperiaatteiden loukkaamiseen, ja neljäs kanneperuste perustuu SEUT 267 artiklan kolmannen kohdan rikkomiseen.

Ensimmäinen kanneperuste, joka perustuu SEUT 49 ja SEUT 63 artiklan rikkomiseen irtaimen omaisuuden tuotosta pidätetyn veron palautusoikeuden rajoituksella, joka johtuu muihin jäsenvaltioihin kuin Ranskan tasavaltaan sijoittautuneisiin tytäryhtiön tytäryhtiöihin kohdistuneen verotuksen huomiotta jättämisestä

Asianosaisten lausumat

- 19 Komissio katsoo, etteivät Conseil d'État'n tuomiot ole lopettaneet unionin tuomioistuimen 15.9.2011 antamassaan tuomiossa Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) toteamaa Ranskan lainsäädännön yhteensopimattomuutta SEUT 49 ja SEUT 63 artiklan kanssa. Ulkomaisiin tytäryhtiön tytäryhtiöihin, joilta ulkomaisen tytäryhtiön kotimaiselle emoyhtiölle jakamien osinkojen perustana olevat osingot ovat peräisin, kohdistunutta verotusta ei Conseil d'État'n tuomioiden mukaan nimittäin oteta huomioon emoyhtiön irtaimen omaisuuden tuotosta pidättämän veron palauttamiseksi siinä tapauksessa, että osinkoja jaetaan edelleen. Täysin jäsenvaltion sisäisessä omistusketjussa taloudellinen kaksinkertainen verotus sen sijaan poistetaan, koska tytäryhtiön tytäryhtiön ja tytäryhtiön välinen osingonjako oikeuttaa veronhyvitykseen, joka on samansuuruinen kuin irtaimen omaisuuden tuotosta edelleenjakamisen johdosta pidätettävä vero.
- 20 Tätä tytäryhtiön tytäryhtiön kotipaikasta riippuvaa erilaista kohtelua ei myöskään voida perustella objektiivisesti.
- 21 Ensinnäkään se seikka, että Ranskan oikeudessa ei ole tytäryhtiön tytäryhtiön käsitettä, ei voi olla perusteena sille, että verotus, joka on kohdistunut voittoihin, joiden perusteella ulkomainen tytäryhtiön tytäryhtiö on jakanut osinkoa emoyhtiölle tämän tytäryhtiön välityksellä, jätetään

huomiotta veronhyvitysjärjestelmän liian formalistisen soveltamisen uhalla. Asiassa on lisäksi kyse osinkojen kohtelusta niiden alkuperästä riippuen eikä omistusketjuun kuuluvien yksikköjen kohtelusta. Tältä osin se seikka, että tytäryhtiö on saanut verovapautuksen, on asiaan vaikuttamaton, koska tytäryhtiön tytäryhtiön jakamista osingoista on alun perin verotettu.

- 22 Lisäksi veron maksaminen irtaimen omaisuuden tuotosta osingonjaon yhteydessä on Ranskan lainsäädännössä asetettu velvoite, joten asiassa ei voida väittää, että lisääntynyt verorasitus, joka kohdistuu kotimaisen yhtiön jakamiin osinkoihin, jotka ovat peräisin osingoista, joita ulkomainen tytäryhtiön tytäryhtiö on aikaisemmin jakanut ulkomaiselle tytäryhtiölle, perustuisi näiden yhtiöiden sijoittautumisjäsenvaltion lainsäädäntöön.
- 23 Komissio katsoo vielä, ettei Ranskan tasavalta voi välttää velvollisuuttaan poistaa taloudellinen kaksinkertainen verotus ulkomaisen tytäryhtiön tytäryhtiön voittoihin perustuvien osinkojen jakamisen yhteydessä vetoamalla siihen, ettei sen velvollisuutena ole mukauttaa verojärjestelmäänsä muiden jäsenvaltioiden erilaisiin verojärjestelmiin. Ranskan tasavaltaa ei nimittäin vaadita mukauttamaan verojärjestelmäänsä vaan ainoastaan soveltamaan sitä samalla tavalla riippumatta jaettujen osinkojen alkuperästä.
- 24 Ranskan tasavalta ei kiistä sitä, ettei ulkomaisen tytäryhtiön tytäryhtiön jakamiin osinkoihin kohdistuvaa verotusta voida kompensoida irtaimen omaisuuden tuotosta perityn veron palautusta koskevilla yksityiskohtaisilla säännöillä, sellaisina kuin ne on määritelty Conseil d'État'n tuomioissa. Se vetoaa kuitenkin siihen, että Ranskan järjestelmässä taataan kaksinkertaisen verotuksen estäminen vain kunkin osinkoa jakavan yhtiön osalta. Jäsenvaltio saa vapaasti päättää verojärjestelmänsä organisoinnista, kunhan järjestelmä ei johda syrjintään, joten jäsenvaltion ei tarvitse mukauttaa omaa verojärjestelmäänsä muiden jäsenvaltioiden verojärjestelmiin.
- 25 Tässä tapauksessa Ranskan verosäännöstö ei kuitenkaan mahdollista kotimaisten tytäryhtiön tytäryhtiöiden maksamien verojen vähentämistä emoyhtiön verotuksessa. Emoyhtiölle nimittäin myönnetään veronhyvitys vain osinkoja jakavan tytäryhtiön tuotoista maksetun veron perusteella. Siten Ranskan tasavallalla ei ole velvollisuutta varmistua siitä, että irtaimen omaisuuden tuotosta pidätetyn veron palautuksen laskemisessa otetaan huomioon ulkomaisten osinkoja jakavien tytäryhtiön tytäryhtiöiden verottaminen.
- 26 Se, että tytäryhtiön tytäryhtiön osinkojen jakoa tytäryhtiölle on verotettu, on Ranskan tasavallan kannalta ulkomaisen verosäännösten soveltamisen tulos, jota Ranskan tasavallalla ei ole velvollisuutta korjata.
- 27 Lisäksi koska Ranskan kaksinkertaisen verotuksen poistamisjärjestelmässä ei puhuta tytäryhtiön tytäryhtiöistä, osingonjaon yhteydessä maksettavan veron vähentäminen on mahdollista vain kyseiset osingot saavan yhtiön osalta. Kyse on toisin sanoen kahden yksikön eli osinkojen jakajan ja niiden saajan kahdenvälisestä suhteesta siten täsmennettynä, että jos väliyhtiö jakaa osinkoja edelleen, tytäryhtiön tytäryhtiön katsotaan olevan väliyhtiön tytäryhtiö.
- 28 Ranskan järjestelmää on siten pidettävä eri asiana kuin Ison-Britannian yhteisöveroennakkoa (Advance Corporation Tax) koskevaa järjestelmää, josta oli kyse 12.12.2006 annetulla tuomiolla *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774) ja 13.11.2012 annetulla tuomiolla *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-35/11, EU:C:2012:707) ratkaistuissa asioissa. Ranskassa annettun tuomion tuomiolauselmassa ei nimittäin oteta huomioon tytäryhtiön tytäryhtiöiltä perittävää veroa siitä riippumatta, ovatko ne kotimaisia vai eivät, sillä tuomiolauselman perustuu logiikkaan, joka lieventää verotuksen vaikutusta joka tasolla, eikä konserniverotuslogiikkaan.

Unionin tuomioistuimen arviointi asiasta

- 29 Ensimmäisessä väitteessään komissio katsoo, että se seikka, että Conseil d'État'n tuomioiden mukaan Ranskaan sijoittautuneelta yhtiöltä osingonjaon yhteydessä pidätetyn veron takaisin saamiseksi ei ole mahdollista vedota verotukseen, joka on kohdistunut näiden osinkojen perustana oleviin tämän yhtiön toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneen tytäryhtiön voittoihin, kun osingot on edelleenjaettu tälle yhtiölle ulkomaisen tytäryhtiön välityksellä, merkitsee sitä, ettei unionin tuomioistuimen 15.9.2011 antamassaan tuomiossa Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) toteamaa Ranskassa kaksinkertaisen verotuksen estämiseksi noudatettavan järjestelmän yhteensopimattomuutta SEUT 49 ja SEUT 63 artiklan kanssa ole mahdollista korjata.
- 30 Kyseisen tuomion 69 kohdassa unionin tuomioistuin katsoi, että SEUT 49 ja SEUT 63 artikla ovat esteenä sellaiselle jäsenvaltion lainsäädännölle, jonka tavoitteena on osinkojen taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen poistaminen ja jonka mukaan emoyhtiö saa vähentää pidätyksestä, joka sen on tehtävä jakaessaan edelleen osakkeenomistajilleen tytäryhtiöidensä maksamia osinkoja, näiden osinkojen jakamiseen liittyvän veronhyvityksen, jos osingot ovat peräisin tähän jäsenvaltioon sijoittautuneesta tytäryhtiöstä, mutta jonka mukaan tätä mahdollisuutta ei ole, jos osingot on jakanut toiseen jäsenvaltioon sijoittautunut tytäryhtiö, koska tällainen osingonjako ei tässä tapauksessa oikeuta veronhyvitykseen, joka liittyy kyseisen tytäryhtiön jakamiin osinkoihin.
- 31 Kuten komissio korostaa, siitä tavasta, jolla Conseil d'État on pannut täytäntöön 15.9.2011 annetun tuomion Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), on seurauksena se, että kotimaiselle emoyhtiölle, joka on saanut toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneen jonkin tytäryhtiönsä jakamia osinkoja, myönnetään näiden osinkojen edelleenjakamisesta sen osakkeenomistajille maksettavan, irtaimen omaisuuden tuotosta pidätetyn veron palautus siten, että näihin osinkoihin kohdistunut verorasitus otetaan huomioon vain tytäryhtiön tasolla. Sen sijaan samoihin osinkoihin aikaisemmin eli omistusketjuun alemmalla tasolla eli tytäryhtiön tytäryhtiön osalta kohdistunutta verotusta ei oteta huomioon vahvistettaessa palautettavaa määrää.
- 32 Tältä osin Ranskan tasavalta ei kiistä sitä, että kokonaan kotimaisen omistusketjun yhteydessä Ranskan järjestelmä taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen estämiseksi johtaa automaattisesti siihen, että jaettujen osinkojen verotus otetaan huomioon omistusketjun kaikilla tasoilla. Jokainen tytäryhtiön suorittama osingonjako nimittäin oikeuttaa veronhyvitykseen, jonka emoyhtiö voi lukea siltä tytäryhtiönä pidätettävän veron suoritukseksi jakaessaan nämä osingot edelleen omalle yhtiölleen, ja pidätettävä vero on samansuuruinen kuin veronhyvitys. Kyseinen järjestelmä estää siten verottamasta osinkoina jaettuja voittoja taloudellisesti kahteen kertaan myöntämällä emoyhtiölle veronhyvityksen, joka kuittaa emoyhtiön edelleen jakamista voitoista pidätettävän veron.
- 33 Sen sijaan kotimaisen yhtiön edelleenjakamista osingoista pidätettävän veron palautuksen rajoittamisesta rajat ylittävässä osingonjaossa siten, että sen määrää laskettaessa otetaan huomioon vain ne verot, jotka ovat kohdistuneet näihin osinkoihin ne jakaneen ulkomaisen tytäryhtiön itsensä tasolla, on seurauksena se, että jos näiden osinkojen perustana olevat voitot ovat tytäryhtiön tytäryhtiön voittoja, osinkoja kohdellaan epäedullisemmin kuin siinä tapauksessa, että omistusketju on kokonaan kotimainen.
- 34 Jos nimittäin ulkomaisen tytäryhtiön kotimaiselle emoyhtiölleen jakamat osingot on vapautettu verosta tytäryhtiön sijoittautumisjäsenvaltiossa, irtaimen omaisuuden tuotosta pidätettävää veroa ei palauteta lainkaan, koska näitä osinkoja ei ole lainkaan verotettu tytäryhtiön tasolla. Omistusketjun alemmalla tasolla aikaisemmin jaettujen eli tytäryhtiön tytäryhtiön jakamien osinkojen perustana oleviin voittoihin kohdistuneen tosiasiallisen verorasiuksen huomiotta jättäminen merkitsee näin ollen jaettujen voittojen taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen pysyttämistä.

- 35 Kuten Ranskan tasavalta huomauttaa, nykyisin voimassa olevassa unionin oikeudessa ei vahvisteta yleisiä perusteita toimivallan jakamiseksi jäsenvaltioiden välillä, kun on kyse kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta unionissa. Jäsenvaltiot ovat siten vapaita järjestämään voitonjaon verotuksessa käyttämänsä järjestelmän haluamallaan tavalla, kunhan järjestelmä ei sisällä EUT-sopimuksessa kiellettyä syrjintää (ks. vastaavasti tuomio 13.11.2012, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-35/11, EU:C:2012:707, 40 kohta).
- 36 On syytä muistuttaa, että suhteessa sen kaltaiseen verosäännöstöön, jonka soveltamista koskevat yksityiskohtaiset säännöt komissio on riitauttanut ja jolla pyritään välttämään jaetun voiton taloudellinen kaksinkertainen verottaminen, osakkeenomistajana olevan yhtiön, joka saa ulkomaisia osinkoja, tilanne on rinnastettavissa osakkeenomistajana olevan yhtiön, joka saa kotimaisia osinkoja, tilanteeseen, koska molemmissa tapauksissa voitot voivat lähtökohtaisesti olla ketjuverotuksen kohteena (tuomio 12.12.2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, 62 kohta; tuomio 15.9.2011, *Accor*, C-310/09, EU:C:2011:581, 45 kohta ja tuomio 13.11.2012, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-35/11, EU:C:2012:707, 37 kohta).
- 37 SEUT 49 ja SEUT 63 artiklassa edellytetään kuitenkin, että kun jäsenvaltiossa on käytössä järjestelmä taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi maassa asuvien yhtiöiden maassa asuville yhtiöille jakamien osinkojen osalta, sen on kohdeltava vastaavalla tavalla ulkomailta asuvien yhtiöiden maassa asuville yhtiöille jakamia osinkoja (tuomio 12.12.2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, 72 kohta; tuomio 10.2.2011, *Haribo Lakritzen Hans Riegel ja Österreichische Salinen*, C-436/08 ja C-437/08, EU:C:2011:61, 60 kohta ja tuomio 13.11.2012, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-35/11, EU:C:2012:707, 38 kohta), jollei erilainen kohtelu ole perusteltua yleistä etua koskevista pakottavista syistä (tuomio 15.9.2011, *Accor*, C-310/09, EU:C:2011:581, 44 kohta ja tuomio 11.9.2014, *Kronos International*, C-47/12, EU: C:2014:2200, 69 kohta).
- 38 Ranskan tasavallan väite, joka perustuu siihen, ettei Ranskan järjestelmään kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi sisälly tytäryhtiön tytäryhtiön käsitettä, ei myöskään vaikuta asiaan, kun otetaan huomioon kyseessä olevan sääntelyn tavoite ja sen toteuttamiseksi säädetty mekanismi.
- 39 Vaikka nimittäin veronhyvityksen myöntämisestä säädetään vain emoyhtiön ja sen tytäryhtiön kahdenvälisestä suhteesta koskevassa tapauksessa, kyseessä olevalla verojärjestelmällä estetään tällöinkin myös kotimaisten tytäryhtiön tytäryhtiöiden jakamien voittojen taloudellinen kaksinkertainen verotus, koska kyseessä oleva veroetu myönnetään Ranskaan sijoittautuneiden yhtiöiden omistusketjun jokaisella tasolla erikseen.
- 40 Ranskan tasavalta korostaa, että mahdolliset haitat sen johdosta, että eri jäsenvaltiot käyttävät verotusvaltaansa samanaikaisesti, eivät ole vapaan liikkuvuuden rajoituksia, kunhan verotusvaltaa ei käytetä syrjivästi.
- 41 Siitä, että jäsenvaltio on osinkoja saavan yhtiön sijoittautumisvaltio, ei tosin voi seurata kyseiselle jäsenvaltiolle velvollisuutta hyvittää verohaitta, joka johtuu yksinomaan sen jäsenvaltion, jonka alueelle kyseiset osingot jakava yhtiö on sijoittautunut, suorittamasta ketjuverotuksesta, sikäli kuin ensiksi mainittu jäsenvaltio ei verota eikä ota muulla tavalla huomioon saatuja osinkoja alueelleen sijoittautuneiden yhtiöiden tasolla (ks. vastaavasti tuomio 11.9.2014, *Kronos International*, C-47/12, EU:C:2014:2200, 84 kohta).
- 42 Kuten tämän tuomion 39 kohdasta ilmenee, kyseinen epäedullinen verokohtelu johtuu kuitenkin Ranskan verolainsäädännöstä. Irtaimen omaisuuden tuotosta pidätettävällä verolla kyseisessä lainsäädännössä nimittäin verotetaan jo verotettujen voittojen edelleen jakamisesta mutta mahdollistetaan tämän taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen poistaminen silloin, kun edelleen jaetut voitot on alun perin verotettu kotimaisen tytäryhtiön tytäryhtiön tasolla. Sen sijaan ulkomaiselta tytäryhtiön tytäryhtiöltä alun perin lähtöisin olevien voittojen edelleen jakamisesta verotetaan saman

lainsäädännön mukaan silloinkin, kun näistä voitoista on jo verotettu tytäryhtiön tytäryhtiön sijoittautumisjäsenvaltiossa, mutta siinä ei kuitenkaan sallita viimeksi mainitun verotuksen huomioon ottamista Ranskan lainsäädännöstä johtuvan taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi.

- 43 Osingonjaon taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi noudatetun kyseisen verotusmekanismin soveltamisessa näin todetun syrjivän verokohtelun lopettamiseksi Ranskan tasavalta on siten ollut velvollinen ottamaan oman verotusvaltansa rajoissa huomioon jaettuuihin voittoihin sen jäsenvaltion, josta osingot on saatu, verotusvallan käyttämisen johdosta kohdistuneen verotuksen (ks. vastaavasti tuomio 11.9.2014, *Kronos International*, C-47/12, EU:C:2014:2200, 86 kohta) siitä riippumatta, millä omistusketjun tasolla tämä verotus on tapahtunut eli onko se tapahtunut tytäryhtiön vai tytäryhtiön tytäryhtiön tasolla.
- 44 Unionin tuomioistuimen 13.11.2012 antaman tuomion *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-35/11, EU:C:2012:707) 82 kohdasta, luettuna yhdessä 12.12.2006 annetun tuomion *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774) tuomiolauselman kanssa, ilmenee nimittäin, että jäsenvaltion, joka sallii kotimaisen yhtiön, joka saa osinkoja toiselta kotimaiselta yhtiöltä, vähentävän ensimmäisen yhtiön maksettavaksi kuuluvan yhteisöveron määrästä jälkimmäisen yhtiön maksaman yhteisöveron määrän, on myönnettävä kotimaiselle yhtiölle, joka saa osinkoja ulkomaiselta yhtiöltä, jaettuja voittoja vastaavan veron osalta sama oikeus siitä riippumatta, onko veron maksanut yhtiö ensiksi mainitun yhtiön tytäryhtiö suoraan vai välillisesti.
- 45 Ranskan järjestelmän, joka perustuu nyt käsiteltävässä asiassa kyseessä olevan veronhyvityksen myöntämiseen, ja Yhdistyneen kuningaskunnan järjestelmän, josta oli kyse 12.12.2006 annetulla tuomiolla *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774) ja 13.11.2012 annetulla tuomiolla *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-35/11, EU:C:2012:707) ratkaistuissa asioissa, välinen ero ei tältä osin vaikuta edellisessä kohdassa todettuun periaatteeseen. Tämä ero nimittäin koskee pelkästään saman tavoitteen eli jaettujen voittojen taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisen saavuttamiseksi käytettävää verotustekniikkaa. Jäsenvaltiot ovat vapaita järjestämään voitonjaon taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen poistamisessa käyttämänsä järjestelmän haluamallaan tavalla, kunhan järjestelmä ei sisällä EUT-sopimuksessa kiellettyä syrjintää (tuomio 13.11.2012, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-35/11, EU:C:2012:707, 40 kohta).
- 46 Edellä todetusta seuraa, että Ranskan tasavalta ei ole noudattanut SEUT 49 ja SEUT 63 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se kieltäytyy ottamasta irtaimen omaisuuden tuotosta pidätetystä verosta, jonka kotimainen yhtiö on suorittanut osingoista, jotka ulkomainen tytäryhtiön tytäryhtiö on jakanut ulkomaisen tytäryhtiön välityksellä, palautettavan määrän laskemisessa huomioon näiden osinkojen perustana olevasta voitosta mainitulta tytäryhtiön tytäryhtiöltä sen sijoittautumisjäsenvaltiossa perittyä veroa, vaikka kansallinen järjestelmä taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi mahdollistaa kokonaan kotimaisen omistusketjun tapauksessa yhtiön jakamiin osinkoihin kohdistuneen verotuksen vaikutuksen poistamisen tämän omistusketjun jokaisessa vaiheessa.

Toinen kanneperuste, joka perustuu irtaimen omaisuuden tuotosta lainvastaisesti perityn veron palautuksen perusteesta esitettävälle selvitykselle säädettyjen vaatimusten suhteettomuuteen

Asianosaisten lausumat

- 47 Komission toinen kanneperuste jakautuu kolmeen osaan.
- 48 Tämän kanneperusteen ensimmäisessä osassa komissio vetoaa siihen, että vaatimus, jonka mukaan jaettuja osinkoja koskevan kirjanpitoaineiston ja tytäryhtiöiden yhtiökokousten pöytäkirjojen, joissa osingonjakokelpoiset voitot todetaan, on vastattava toisiaan, tekee erittäin vaikeaksi tai jopa

mahdottomaksi sen todistamisen, että jaetut osingot liittyvät tietyn tilikauden kirjanpidolliseen tulokseen, koska yhtiökokousten pöytäkirjoissa käsitellään usein kirjanpidollista laskelmaa, joka kattaa aikaisemmilta tilikausilta siirretyt erät.

- 49 Kanneperusteen toisessa osassa komissio katsoo, että Conseil d'État'n tuomiot käytännössä poistavat oikeuden irtaimen omaisuuden tuotosta pidätetyn veron palautukseen asettamalla tämän oikeuden edellytykseksi sen, että verosta esitetään ensin selvitys, jossa yksilöidään edelleen jaettujen osinkojen perusteella maksettujen verojen määrät. Tämä koskee erityisesti yhtiöitä, jotka eivät ole vaatineet oikeutta veronhyvitykseen sellaisten osinkojen perusteella, joita ulkomaiset tytäryhtiöt ovat jakaneet ennen 15.9.2011 annetun tuomion Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) julistamista.
- 50 Koska kotimaiset yhtiöt eivät kuitenkaan ole Ranskan lainsäädännön mukaan voineet saada veronhyvitystä sellaisen pidätyksen perusteella, joka on tullut tehdä ulkomaiselta tytäryhtiöltä peräisin olevien osinkojen jakamisen perusteella, komission mukaan näiden yhtiöiden ei voida edellyttää ilmoittavan näitä osinkoja veronpidätysilmoituksissaan.
- 51 Saman kanneperusteen kolmas osa perustuu siihen, että kun Conseil d'État'n tuomioissa on todettu, että laissa säädetyn asiakirjojen säilyttämisaajan päättymisen ei vapauta irtaimen omaisuuden tuotosta lainvastaisesti pidätetyn veron palauttamista vaativaa yhtiötä sen velvollisuudesta esittää kaikki vaatimuksen perustelluksi osoittavat todisteet, kyseisillä tuomioilla on tehty erittäin vaikeaksi tai jopa mahdottomaksi todistaa, että ulkomainen tytäryhtiö on maksanut verot jaetuista osingoista.
- 52 Aluksi Ranskan hallitus korostaa, että 15.9.2011 annetussa tuomiossa Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) on nimenomaisesti todettu, että pidätyksen palauttamisen edellytyksenä oli, että palautusta vaativat yhtiöt esittävät jotakin selvitystä niiden tytäryhtiöiden sijoittautumisjäsenvaltiossaan maksamista veroista.
- 53 Tässä yhteydessä Conseil d'État'n tuomiot erottuvat edukseen erityisen avoimella lähestymistavallaan, koska kyseinen tuomioistuin on hyväksynyt mitkä tahansa asiakirjat, joilla yhtiöt voivat osoittaa ulkomaisten tytäryhtiöidensä maksaman veron verokannan.
- 54 Ranskan hallitus muistuttaa ensinnäkin, että Conseil d'État'n tuomioissa ei ole edellytetty näyttöä siitä, että verotus, jonka vähentämistä vaaditaan, rasittaisi osinkoja joltain tietyltä tilikaudelta. Näin ollen huomioon otetaan yleisesti ottaen osinkojen perusteella maksetut verot riippumatta siitä, milta tilikausilta ne ovat peräisin.
- 55 Lisäksi se seikka, että antamallaan tuomioilla ratkaistuissa asioissa Conseil d'État tukeutui ulkomaisten tytäryhtiöiden yhtiökokouspöytäkirjoihin, oli seurausta siitä, että asianosaiset yhtiöt olivat esittäneet sille tällaisia asiakirjoja selvityksenä jaettuja osinkoja rasittaneen veron verokannasta.
- 56 Ranskan hallitus korostaa toiseksi, että veronpidätyksen yhteydessä käytettävät lomakkeet antavat teknisesti mahdollisuuden yksilöidä ulkomaisilta tytäryhtiöiltä saatujen osinkojen edelleen jakamisesta pidätettyjen verojen määrät. Lisäksi koska veron pidättämistä irtaimen omaisuuden tuotosta edellytetään vain osinkojen edelleenjaon yhteydessä, osingot, joiden osalta vaaditaan selvitystä veron määrästä, ovat välttämättä tällaisen edelleenjaon kohteena olleita osinkoja.
- 57 Kolmanneksi Conseil d'État'n tuomioissa ei ole edellytetty laissa säädetyn säilyttämisaajan piiriin kuulumattomien tositteiden esittämistä. Conseil d'État on perustanut arviointinsa asianomaisten yhtiöiden esittämiin asiakirjoihin. Joka tapauksessa verotusta koskevan oikaisuvaatimuksen vireille panneen verovelvollisen on säilytettävä asiakirjat, jotka ovat tarpeen sen vaatimuksen osoittamiseksi perustelluksi, kunnes hallintomenettely ja mahdollinen tuomioistuinmenettely ovat päättyneet, riippumatta näiden asiakirjojen laissa säädetystä säilyttämisajasta.

Unionin tuomioistuimen arviointi asiasta

– Alustavat huomautukset

- 58 On huomautettava yhtäältä, että jäsenvaltion veroviranomaisilla on oikeus vaatia verovelvollista esittämään sellaiset selvitykset, jotka niiden mukaan ovat tarpeellisia sen arvioimiseksi, täytyvätkö kyseisessä lainsäädännössä asetetut veroedun saamisen edellytykset ja voidaanko mainittu etu näin ollen myöntää vai ei (ks. vastaavasti tuomio 3.10.2002, Danner, C-136/00, EU:C:2002:558, 50 kohta; tuomio 26.6.2003, Skandia ja Ramstedt, C-422/01, EU:C:2003:380, 43 kohta; tuomio 27.1.2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, 54 kohta; tuomio 10.2.2011, Haribo Lakritzen Hans Riegel ja Österreichische Salinen, C-436/08 ja C-437/08, EU:C:2011:61, 95 kohta; tuomio 30.6.2011, Meilicke ym., C-262/09, EU:C:2011:438, 45 kohta ja tuomio 15.9.2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, 82 kohta).
- 59 Toisaalta unionin tuomioistuin katsoi, että jotta Ranskan lainsäädännön yhteensopimattomuus SEUT 49 ja SEUT 63 artiklan kanssa, sellaisina kuin unionin tuomioistuin tulkitsi niitä 15.9.2011 antamassaan tuomiossa Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), korjattaisiin käytännössä, jäsenvaltion on voitava määrittää sen yhteisöveron määrä, joka on maksettu osinkoja jakavan yhtiön sijoittautumisvaltiossa ja jonka perusteella osinkoja saavalle emoyhtiölle on myönnettävä veronhyvitys, ja täsmensi sitten, ettei ole riittävää, että osoitetaan, että osinkoja jakavaa yhtiötä on verotettu sen sijoittautumisjäsenvaltiossa osinkojen perustana olevista voitoista, toimittamatta samalla tietoja näistä voitoista tosiasiallisesti kannetun veron luonteesta ja verokannasta (tuomio 15.9.2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, 92 kohta).

– Kanneperusteen ensimmäinen osa

- 60 On todettava, että osoittaakseen Ranskan tasavallan asettavan suhteettomia näyttövaatimuksia edellyttäessään jaettuja osinkoja koskevien kirjanpitoasiakirjojen ja osingonjakokelpoisten voittojen toteamista koskevien tytäryhtiöiden yhtiökokousten pöytäkirjojen vastaavan toisiaan komissio viittaa Conseil d'État'n 10.12.2012 antaman tuomion Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210) 43 ja 56 kohtaan, joissa käsitellään vuosilta 1999–2001 palautettavia rahamääriä.
- 61 Tästä seuraa, ettei komissio kiistä sitä, että emoyhtiön, joka aikoo saada irtaimen omaisuuden tuotosta lainvastaisesti pidätetyn veron palautuksen, on välttämättä esitettävä kunkin osingon osalta näyttö tosiasiallisesti sovelletusta verokannasta ja ulkomaisten tytäryhtiöiden voittojen johdosta tosiasiallisesti maksetun veron määrästä.
- 62 Conseil d'État'n 10.12.2012 antamasta tuomiosta Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210) ei kuitenkaan ilmene, että sen tarkoituksena olisi ollut rajata sen osoittamiseen, että palautettavaksi vaaditut rahamäärät todella koskevat jaettuja osinkoja, käytettävät todistuskeinot tytäryhtiöiden yhtiökokousten pöytäkirjoihin, joista tällainen osingonjako ilmenee.
- 63 Vaikka nimittäin kyseisessä tuomiossa viitataan sellaisiin asiakirjoihin, mistään ei voida päätellä, että oikeus irtaimen omaisuuden tuotosta lainvastaisesti pidätetyn veron palautukseen tunnustettaisiin vain sillä edellytyksellä, että kyseiset asiakirjat esitetään.
- 64 Tältä osin on muistutettava, että SEUT 258 artiklan mukaisessa jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisestä koskevassa menettelyssä komission on näytettävä toteen, että jäsenyysvelvoitteita ei ole noudatettu, esittämällä unionin tuomioistuimelle seikat, jotka ovat välttämättömiä, jotta unionin tuomioistuin voi tutkia, onko jäsenyysvelvoitteita jätetty noudattamatta (tuomio 28.1.2016, komissio v. Portugali, C-398/14, EU:C:2016:61, 47 kohta).

65 Edellä esitetyn perusteiden mukaan komissio ei ole täyttänyt näyttövelvollisuuttaan, joten toisen kanneperusteen ensimmäinen osa ei voi menestyä.

– *Kanneperusteen toinen osa*

66 Komissio katsoo, että Ranskan oikeus, sellaisena kuin sitä sovelletaan Conseil d'État'n tuomioissa, ja erityisesti rajoitus, joka johtuu veronpidätysilmoitusten vaatimisesta esitettäviksi, sekä se seikka, että valinnat, jotka emoyhtiö on näissä ilmoituksissa tehnyt irtaimen omaisuuden tuotosta maksettavan veron määrän vahvistamisen yhteydessä, ovat sitovia, loukkaa vastaavuus- ja tehokkuusperiaatteita.

67 Tältä osin on kiistatonta, että jotta Ranskan lainsäädännön yhteensopimattomuus SEUT 49 ja SEUT 63 artiklan kanssa, sellaisina kuin unionin tuomioistuin tulkitsi niitä 15.9.2011 antamassaan tuomiossa Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), korjattaisiin, Ranskan tasavallan olisi pitänyt palauttaa irtaimen omaisuuden tuotosta pidätetyt verot, jotka kotimaiset yhtiöt olivat maksaneet ulkomaisista tytäryhtiöistään peräisin olleiden osinkojen edelleenjakamisen yhteydessä, ottamalla Ranskassa sovellettavan verokannan rajoissa huomioon näiden osinkojen perustana oleviin voittoihin kyseisten tytäryhtiöiden sijoittautumisvaltiossa kohdistuneen verotuksen.

68 Kun kuitenkin yhtäältä palautushakemus edellyttää välttämättä sitä, että irtaimen omaisuuden tuotosta perittävästä verosta on aikaisemmin pidätetty ennakkoa, ja toisaalta irtaimen omaisuuden tuotosta pidätettävän veron maksuvelvollisuuden synnyttävä seikka on osinkojen jakaminen, palautushakemusta ei voida tutkia, jollei ennakkoa ole maksettu.

69 Tästä syystä veronpidätysilmoitukset koskevat kaikkien osinkojen jakamista niiden alkuperästä riippumatta, joten niiden perusteella on mahdollista yksilöidä verot, jotka on pidätetty ulkomaisilta tytäryhtiöiltä saatujen osinkojen jakamisen johdosta.

70 Tältä osin Ranskan tasavalta on näyttänyt toteen, että veronpidätysilmoituksissa kehoitettiin mainitsemaan ulkomaisilta tytäryhtiöiltä saatujen osinkojen jaot, eikä komissio ole kiistänyt tätä enää vastauskirjelmässään.

71 Sen seikan, että valinnat, jotka emoyhtiö on irtaimen omaisuuden tuotosta maksettavan veron määrän vahvistamisen yhteydessä tehnyt tätä koskevassa ilmoituksessa, ovat sitovia, ei siten voida katsoa loukkaavan vastaavuus- ja tehokkuusperiaatteita.

72 Koska näyttövelvollisuus asiassa on tämän tuomion 64 kohdassa todettu tavoin komissiolla, toisen kanneperusteen toinen osa on näistä syistä hylättävä perusteettomana.

– *Kanneperusteen kolmas osa*

73 Komission mukaan Conseil d'État'n tuomiot tekevät erittäin vaikeaksi tai jopa mahdottomaksi näyttää toteen, että ulkomainen tytäryhtiö on maksanut veroa jaetuista osingoista, koska niissä ei vapauteta irtaimen omaisuuden tuotosta pidätetyn veron palauttamista hakevaa emoyhtiötä velvollisuudesta esittää kyseistä maksua koskevia tositteita, joihin sovellettava toisen jäsenvaltion kansallisen oikeuden mukainen lakisääteinen säilyttämisaika on päättynyt.

74 Tehokkuusperiaatteen noudattamisesta on todettava, että verotusjäsenvaltion veroviranomaisten olisi voitava vaadittujen selvitysten perusteella tarkistaa selvällä ja täsmällisellä tavalla, täyttyvätkö veroedun saamiselle asetetut edellytykset (ks. vastaavasti tuomio 15.9.2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, 99 kohta).

- 75 Lisäksi sitä, että jokaisen osingon osalta esitetään selvitys tosiasiallisesti sovelletusta verokannasta ja muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneiden tytäryhtiöiden voitoista tosiasiallisesti maksetun veron määrästä, voidaan edellyttää vain silloin, kun näytön esittäminen muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneiden tytäryhtiöiden maksamasta verosta ei ole käytännössä mahdotonta tai suhteettoman vaikeaa, kun otetaan huomioon erityisesti kyseisten jäsenvaltioiden lainsäädännön säännökset, jotka koskevat kaksinkertaisen verotuksen poistamista ja maksettavaksi tulevan yhteisöveron ilmoittamista sekä hallinnollisten asiakirjojen säilyttämistä (ks. vastaavasti tuomio 15.9.2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, 100 kohta).
- 76 Tältä osin vaatimus näiden todisteiden toimittamisesta on tehtävä tytäryhtiön sijoittautumisjäsenvaltion lain mukaisen hallinnollisten tai kirjanpidollisten asiakirjojen säilyttämisajan kuluessa. Tällainen vaatimus ei siten voi koskea sellaisia asiakirjoja, jotka kattavat ajanjakson, joka ylittää huomattavasti lain vaatiman hallinnollisten tai kirjanpidollisten asiakirjojen säilyttämisajan (ks. vastaavasti tuomio 15.9.2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, 101 kohta).
- 77 Näin ollen 15.9.2011 annetusta tuomiosta Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) ilmenee, että jäsenvaltion veroviranomaiset eivät voi vaatia esittämään palautushakemuksen tueksi sellaisia hallinnollisia asiakirjoja sen jälkeen, kun näiden asiakirjojen lakisääteisen säilyttämisajan päättymisestä siinä jäsenvaltiossa, josta asiakirjat ovat peräisin, on kulunut huomattavan pitkä aika.
- 78 Tältä osin Conseil d'État'n 10.12.2012 antaman tuomion Rhodia (FR:CESSR:2012:317074.20121210) 35 kohdasta ja Conseil d'État'n 10.12.2012 antaman tuomion Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210) 31 kohdasta ilmenee, että palautushakemuksen tehneellä yhtiöllä on oltava käytössään kaikki sellainen selvitys, jolla sen tekemän hakemuksen perusteet voidaan näyttää toteen, koko menettelyn ajan, eikä asiakirjojen lakisääteisen säilyttämisajan päättymisen vapautta yhtiötä tästä velvollisuudesta.
- 79 Kuten julkisasiamies on todennut ratkaisuehdotuksensa 64 kohdassa, tässä tilanteessa merkityksellinen ajankohta sen arvioimiseksi, onko tehokkuusperiaatetta mahdollisesti loukattu siksi, että jäsenvaltion veroviranomaiset ovat vaatineet hallinnollisen asiakirjan esittämistä tiettyjen seikkojen toteennäyttämiseksi, on oikeudenkäyntiä edeltäneen menettelyn vireillepanoajankohta.
- 80 Velvollisuus esittää hallinnollisessa muutoksenhakumenettelyssä selvitystä, jolla palautushakemuksen perusteet näytetään toteen, ei siten voi loukata tehokkuusperiaatetta, kunhan tämä velvollisuus ei kata ajanjaksoa, joka huomattavasti ylittää hallinnollisten ja kirjanpidollisten asiakirjojen lakisääteisen säilyttämisajan.
- 81 Conseil d'État'n tuomioista ei ilmenekään minkäänlaista tehokkuusperiaatteen loukkaamista siksi, että tuomioissa todetaan, ettei asiakirjojen lakisääteisen säilyttämisajan päättymisen vaikutu siihen, että yhtiöllä on oltava käytössään kaikki vaatimuksen perustelluksi osoittavat todisteet ”koko menettelyn ajan” ja siten muun muassa tuomioistuinmenettelyn ajan. Yhtiö ei nimittäin voi väittää, että tämän määräajan päättymisestä seuraisi automaattisesti oikeus pidätetyn veron palautukseen.
- 82 Väitetyistä vastaavuusperiaatteen loukkauksesta on puolestaan korostettava, ettei komissio vetoa mihinkään sellaiseen perusteluun, joka tukisi tämän väitteen aiheellisuutta.
- 83 Tästä seuraa, että koska toisen kanneperusteen kolmas osa on perusteeton, toinen kanneperuste on hylättävä kokonaisuudessaan.

Kolmas kanneperuste, joka koskee irtaimen omaisuuden tuotosta lainvastaisesti pidätetystä verosta palautettavan määrän rajoittamista kolmasosaan jaettujen osinkojen määrästä

Asianosaisten lausumat

- 84 Komissio huomauttaa, että Conseil d'État'n tuomioissa asetetaan ulkomaiselta tytäryhtiöltä saatujen osinkojen jakamisen vuoksi irtaimen omaisuuden tuotosta pidätetyn veron palautuksen enimmäismääräksi kolmasosa jaettujen osinkojen määrästä.
- 85 Komission mukaan on kuitenkin niin, että koska kotimaisen tytäryhtiön jakamiin osinkoihin perustuvan veronhyvityksen määrä on kaikissa tapauksissa puolet kyseisten osinkojen määrästä, Conseil d'État'n tuomioilla ei ole lopetettu unionin tuomioistuimen 15.9.2011 antamassaan tuomiossa toteamaa syrjintää kotimaisen yhtiön jakamien ja ulkomaisen yhtiön jakamien osinkojen välillä.
- 86 Ranskan tasavalta väittää, että pidätetyn veron palautuksen rajoittaminen kolmasosaan saaduista osingoista vastaa tosiasiallisesti maksetun pidätyksen määrää. Kotimaisten tytäryhtiöiden jakamien ja ulkomaisten tytäryhtiöiden jakamien osinkojen yhdenvertainen kohtelu on siten täysin turvattu.
- 87 Lisäksi tällaisen ylärajan asettaminen pidätetyn veron palautukselle mahdollistaa sen, että jaettujen osinkojen verotus tytäryhtiön sijoittautumisjäsenvaltiossa otetaan huomioon samalla tavalla kuin kotimaisen tytäryhtiön jakamien osinkojen verotus.
- 88 Tästä syystä tämä rajoitus saattaisi kyllä käytännössä johtaa pidätetyn veron palautukseen, joka on määrältään pienempi kuin osinkoja jakavan tytäryhtiön sijoittautumisjäsenvaltiossaan tosiasiallisesti maksaman veron määrä. Tämä palautus vastaa kuitenkin täsmälleen kotimaisen yhtiön tosiasiallisesti maksaman pidätyksen määrää, jottei ulkomailta peräisin olevia osinkoja kohdeltaisi suotuisammin kuin kotimaisen yhtiön jakamia osinkoja.

Unionin tuomioistuimen arviointi asiasta

- 89 Unionin tuomioistuin katsoi 15.9.2011 antamansa tuomion Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) 87 kohdassa, että vaikka oikeuskäytännöstä ilmenee, että unionin oikeudessa edellytetään, että jäsenvaltion, jossa on käytössä järjestelmä taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi kotimaisten yhtiöiden maassa asuville henkilöille jakamien osinkojen osalta, on kohdeltava vastaavalla tavalla ulkomaisten yhtiöiden maassa asuville henkilöille jakamia osinkoja, unionin oikeus ei kuitenkaan velvoita jäsenvaltiota suosimaan ulkomaisiin yhtiöihin sijoittaneita verovelvollisia suhteessa kotimaisiin yhtiöihin sijoittaneisiin verovelvollisiin.
- 90 Nyt käsiteltävässä asiassa on kiistatonta, että rahamäärä, joka palautetaan emoyhtiöille ulkomaiselta niiden tytäryhtiöltä saatujen osinkojen jakamisen yhteydessä irtaimen omaisuuden tuotosta pidättämästä verosta, on Conseil d'État'n tuomioiden mukaan rajoitettu enintään kolmasosaan saatujen osinkojen määrästä.
- 91 Komissio katsoo, että kun kotimaiselta tytäryhtiöltä saatuja osinkoja jakavalle yhtiölle myönnettävän veronhyvityksen määrä on kaikissa tapauksissa puolet kyseisten osinkojen määrästä, irtaimen omaisuuden tuotosta pidätetyn veron palautuksen rajoittaminen ulkomaiselta tytäryhtiöltä saatujen osinkojen jakamisen yhteydessä yhteen kolmasosaan näiden osinkojen määrästä on syrjintää.
- 92 Tällaista väitettä ei kuitenkaan voida hyväksyä.

- 93 Kuten julkisasiamies on nimittäin todennut ratkaisuehdotuksensa 74 kohdassa, Conseil d'État'n tuomioissa kyseessä olleina verovuosina voimassa olleiden CGI:n säännösten tällaisella soveltamisella voidaan päästä emoyhtiön omille tytäryhtiöilleen edelleen jakamien osinkojen yhdenmukaiseen verokohteluun siitä riippumatta, onko nämä voitot alun perin saanut tytäryhtiö ollut kotimainen vai ulkomainen.
- 94 Tältä osin suoraan CGI:n 223 sexes §:n 1 momentin ensimmäisen kohdan sanamuodosta ilmenee, että pidätys, joka emoyhtiön on maksettava jakaessaan osinkoja edelleen omille osakkailleen, on yhtä suuri kuin CGI:n 158 bis §:ssä säädettyin perustein laskettu veronhyvitys, joka on yhtä suuri kuin puolet tämän emoyhtiön aikaisemmin saamien osinkojen määrästä. Kyseisellä veronhyvityksellä voidaan siten korvata pidätyksen maksamisvelvollisuus emoyhtiön tasolla ja poistaa jaettujen osinkojen taloudellinen kaksinkertainen verotus.
- 95 Kuten Ranskan tasavalta on vastinekirjelmässään selostanut komission tätä kiistämättä, emoyhtiön maksettavaksi tuleva pidätys on kolmasosa jaettujen osinkojen määrästä silloin, kun tytäryhtiön jakamiin osinkoihin ei liity veronhyvitystä, kuten asia on ulkomaisen tytäryhtiön tapauksessa. Tästä seuraa, että rajoittamalla emoyhtiölle palautettavan pidätyksen enimmäismäärä yhteen kolmasosaan jaettujen osinkojen määrästä voidaan myös lopulta estää jaettujen osinkojen taloudellinen kaksinkertainen verotus.
- 96 Tässä tilanteessa tällä samalla enimmäismäärällä voidaan korjata näiden osinkojen ja kotimaiselta yhtiöltä saatujen osinkojen erilainen kohtelu, jollaisen unionin tuomioistuin oli todennut 15.9.2011 antamassaan tuomiossa Accor (C-310/09, EU:C:2011:581). Kyseisestä tuomiosta ja erityisesti sen 88 kohdasta ilmenevien periaatteiden mukaan jäsenvaltiolla ei nimittäin ole velvollisuutta myöntää jaettuihin voittoihin toisessa jäsenvaltiossa kohdistuneen verotuksen perusteella suurempaa veronhyvitystä kuin sen oman verolainsäädännön soveltamiseen perustuvan veron määrä.
- 97 Komissio katsoo vielä vastauskirjelmässään, että jos emoyhtiö lainvastaisesti pidätetyn veron palautuksen saatuaan jakaa nämä rahamäärät omille osakkailleen, osakkaat saattavat joutua kärsimään ”saamatta jääneestä voitosta” verrattuna osingonjakoon täysin jäsenvaltion sisäisessä tilanteessa.
- 98 Tältä osin on riittävää todeta, että Conseil d'État'n tuomioilla ratkaistut asiat eivät koskeneet osinkoa jakaneiden yhtiöiden viimekätisiä osakkaita, koska asioissa valittajina olevien emoyhtiöiden valitukset koskivat niiden itse pidättämiä veroja irtaimen omaisuuden tuotosta.
- 99 Kolmas kanneperuste on näin ollen hylättävä.

Neljäs kanneperuste, joka perustuu SEUT 267 artiklan kolmannen kohdan rikkomiseen

Asianosaisten lausumat

- 100 Komission mukaan Conseil d'État'n olisi tullut esittää unionin tuomioistuimelle ennakkoratkaisupyyntö, ennen kuin se vahvisti irtaimen omaisuuden tuotosta pidätetyn veron, jonka periminen oli 15.9.2011 annetussa tuomiossa Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) katsottu SEUT 49 ja SEUT 63 vastaiseksi, palauttamista koskevat yksityiskohtaiset säännöt.
- 101 Yhtäältä nimittäin Conseil d'État on SEUT 267 artiklan kolmannessa kohdassa tarkoitettu tuomioistuin, jonka päätöksiin ei kansallisen lainsäädännön mukaan saa hakea muutosta ja jonka on esitettävä ennakkoratkaisupyyntö, jos sen käsiteltävänä olevassa asiassa on kyse unionin oikeuden tulkintaa koskevasta kysymyksestä.

- 102 Toisaalta Conseil d'État'n tuomioista ilmenevien rajoitusten yhteensopivuus unionin oikeuden kanssa vaikuttaa vähintäänkin kyseenalaiselta erityisesti 13.11.2012 annettuun tuomioon *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-35/11, EU:C:2012:707) perustuva oikeuskäytäntö huomioon ottaen. Joka tapauksessa jo se seikka, että komissiolla on 15.9.2011 annetussa tuomiossa *Accor* (C-310/09, EU:C:2011:581) vahvistetuista periaatteista erilainen käsitys kuin Conseil d'État'n esittämä, on sellaisenaan osoitus siitä, ettei näistä tuomioista ilmenevien ratkaisujen voida ennalta olettaa olevan yhteensopivia unionin oikeuden kanssa.
- 103 Ranskan tasavalta väittää, että komissio ei ole yksilöinyt niitä vaikeuksia, joita Conseil d'État'lla olisi ollut komission mainitsemilla tuomioilla ratkaistuissa asioissa ja joiden vuoksi olisi ollut perusteltua pyytää ennakkoratkaisua SEUT 267 artiklan kolmannen kohdan nojalla. Ainoat vaikeudet, joita Conseil d'État'lla oli, liittyivät todellisuudessa tosiseikkoihin eivätkä unionin oikeuden tulkintaan.
- 104 Ranskan tasavallan mukaan Conseil d'État'lla oli joka tapauksessa perusteet katsoa, että vastaukset sen käsiteltäviksi saatettuihin kysymyksiin olivat selvästi johdettavissa oikeuskäytännöstä.

Unionin tuomioistuimen arviointi asiasta

- 105 On tärkeää korostaa, että komission neljännen kanneperusteen lähtökohtana on oletama, jonka mukaan Conseil d'État asian viimeisenä oikeusasteena ratkaisevana tuomioistuimena ei olisi saanut tulkita unionin oikeutta sen 10.12.2012 antamista tuomioista *Rhodia* (FR:CESSR:2012:317074.20121210) ja *Accor* (FR:CESSR:2012:317075.20121210) ilmenevällä tavalla esittämättä ensin ennakkoratkaisupyyntöä kysymystä unionin tuomioistuimelle.
- 106 Tältä osin on syytä muistuttaa yhtäältä, että jäsenvaltioiden velvollisuus noudattaa EUT-sopimuksen määräyksiä velvoittaa kaikkia niiden viranomaisia ja siten myös lainkäyttöviranomaisia niiden toimivaltaan kuuluvissa asioissa.
- 107 Jäsenvaltion voidaan siten lähtökohtaisesti todeta SEUT 258 artiklan nojalla jättäneen noudattamatta jäsenyyssveloitteitaan riippumatta siitä, mikä tämän valtion elin on toiminnallaan tai laiminlyönnillään aiheuttanut jäsenyyssveloitteiden noudattamatta jättämisen, ja vaikka kyseessä on perustuslakien nojalla riippumaton elin (tuomio 9.12.2003, komissio v. Italia, C-129/00, EU:C:2003:656, 29 kohta ja tuomio 12.11.2009, komissio v. Espanja, C-154/08, ei julkaistu, EU:C:2009:695, 125 kohta).
- 108 Toisaalta on syytä vielä huomauttaa, että jos kansallisen tuomioistuimen ratkaisuihin ei saada hakea muutosta, kyseisellä tuomioistuimella on lähtökohtaisesti velvollisuus saattaa asia unionin tuomioistuimen käsiteltäväksi SEUT 267 artiklan kolmannessa kohdassa tarkoitetuin tavoin, jos siinä on esitetty EUT-sopimuksen tulkintaa koskeva kysymys (tuomio 15.3.2017, Aquino, C-3/16, EU:C:2017:209, 42 kohta).
- 109 Unionin tuomioistuin on katsonut, että kyseisen määräyksen mukaisella ennakkoratkaisupyyntöä esittämisvelvollisuudella pyritään erityisesti estämään unionin oikeussääntöjen kanssa ristiriidassa olevan kansallisen oikeuskäytännön syntyminen missä tahansa jäsenvaltiossa (tuomio 15.3.2017, Aquino, C-3/16, EU:C:2017:209, 33 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 110 Kyseisellä tuomioistuimella ei tosin ole tätä velvollisuutta silloin, kun se toteaa, että esille tullut kysymys on vailla merkitystä tai että unionin tuomioistuin on jo tulkinnut kyseessä olevaa unionin oikeuden säännöstä tai määräystä taikka että se, miten unionin oikeutta on sovellettava, on niin ilmeistä, ettei tästä ole mitään perusteltua epäilyä, ja sen arvioinnissa, onko kyse tällaisesta tilanteesta, huomioon on otettava unionin oikeuden ominaispiirteet, sen tulkintaan liittyvät erityiset ongelmat sekä vaara oikeuskäytäntöjen eroavaisuuksien syntymisestä unionin alueella (ks. vastaavasti

tuomio 6.10.1982, Cilfit ym., 283/81, EU:C:1982:335, 21 kohta; tuomio 9.9.2015, Ferreira da Silva e Brito ym., C-160/14, EU:C:2015:565, 38 ja 39 kohta ja tuomio 28.7.2016, Association France Nature Environnement, C-379/15, EU:C:2016:603, 50 kohta).

- 111 Kuten julkisasiamies on tältä osin todennut ratkaisuehdotuksensa 99 kohdassa, Conseil d'État päätti nyt käsiteltävän jäsenyysvelvoitteiden noudattamista koskevan kanteen ensimmäisen kanneperusteen yhteydessä tutkitun kysymyksen, jota ei ollut käsitelty unionin tuomioistuimen 15.9.2011 annetussa tuomiossa Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), osalta poiketa 13.11.2012 annetusta tuomiosta Test Claimants in the FII Group Litigation (C-35/11, EU:C:2012:707) sillä perusteella, että Ison-Britannian kyseinen järjestelmä oli erilainen kuin Ranskan veronhyvitys- ja pidätysjärjestelmä, vaikka Conseil d'État ei voinut olla varma siitä, että sen omaksuma tulkinta oli yhtä ilmeinen unionin tuomioistuimelle.
- 112 Komission esittämän ensimmäisen kanneperustelun tarkastelun yhteydessä tämän tuomion 29–46 kohdassa todetusta seuraa lisäksi, että siitä seikasta, ettei Conseil d'État ole esittänyt ennakkoratkaisupyyntöä 10.12.2012 antamallaan tuomiolla Rhodia, FR:CESSR:2012:317074.20121210 ja 10.12.2012 antamallaan tuomiolla Accor, FR:CESSR:2012:317075.20121210 ratkaisemissaan asioissa, on seurannut, että Conseil d'État on omaksunut kyseisissä tuomioissa ratkaisun, joka perustuu SEUT 49 ja SEUT 63 artiklan määräysten tulkintaan, joka on ristiriidassa tässä tuomiossa vahvistetun kyseisten määräysten tulkinnan kanssa, ja tämä merkitsee sitä, että tulkintaa koskevan perustellun epäilyn olemassaoloa ei voitu sulkea pois Conseil d'État'n ratkaistessa asiat.
- 113 Komission tämän kanneperusteen yhteydessä esittämiä muita väitteitä ei siten ole tarpeen tarkastella, vaan asiassa on todettava, että Conseil d'État'lla tuomioistuimena, jonka päätöksiin ei kansallisen oikeuden mukaan saa hakea muutosta, oli SEUT 267 artiklan kolmannen kohdan nojalla velvollisuus esittää unionin tuomioistuimelle ennakkoratkaisukysymys unionin oikeuden virheellisen tulkinnan riskin poistamiseksi (ks. vastaavasti tuomio 9.9.2015, Ferreira da Silva e Brito ym., C-160/14, EU:C:2015:565, 44 kohta).
- 114 Tästä seuraa, että koska Conseil d'État on jättänyt saattamatta asian unionin tuomioistuimen käsiteltäväksi SEUT 267 artiklan kolmannessa kohdassa määrätyn menettelyn mukaisesti selvittääkseen, oliko kotimaisen yhtiön irtaimen omaisuuden tuotosta pidättämän veron, jonka perusteena oli ulkomaisen yhtiön ulkomaisen tytäryhtiön välityksellä maksamien osinkojen jakaminen, palautuksen määrää laskettaessa perusteltua kieltäytyä ottamasta huomioon viimeksi mainittuun yhtiöön kohdistunutta verotusta näiden osinkojen perustana olleesta voitosta, vaikka sen 10.12.2012 antamassaan tuomioissa Rhodia (FR:CESSR:2012:317074.20121210) ja 10.12.2012 antamassaan tuomiossa Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210) omaksuma unionin oikeuden määräysten tulkinta ei ollut niin ilmeinen, ettei siitä jäännyt järkevää epäilyä, neljäs kanneperuste on hyväksyttävä.

Oikeudenkäyntikulut

- 115 Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 138 artiklan 1 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Koska komissio on vaatinut Ranskan tasavallan velvoittamista korvaamaan oikeudenkäyntikulut ja Ranskan tasavalta on hävinnyt asian vain osittain, on syytä määrätä, että kumpikin asianosainen vastaa omista oikeudenkäyntikuluistaan.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (viides jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

- 1) Ranskan tasavalta ei ole noudattanut SEUT 49 ja SEUT 63 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se kieltäytyy ottamasta irtaimen omaisuuden tuotosta pidätetystä verosta, jonka kotimainen yhtiö on suorittanut osingoista, jotka ulkomainen tytäryhtiön tytäryhtiö on jakanut ulkomaisen tytäryhtiön välityksellä, palautettavan määrän laskemisessa huomioon**

näiden osinkojen perustana olevasta voitosta mainitulta tytäryhtiön tytäryhtiöltä sen sijoittautumisjäsenvaltiossa perittyä veroa, vaikka kansallinen järjestelmä taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi mahdollistaa kokonaan kotimaisen omistusketjun tapauksessa yhtiön jakamiin osinkoihin kohdistuneen verotuksen vaikutuksen poistamisen tämän omistusketjun jokaisessa vaiheessa.

- 2) Ranskan tasavalta ei ole noudattanut SEUT 267 artiklan kolmannen kohdan mukaisia velvoitteitaan, koska Conseil d'État (Ranska) on jättänyt saattamatta asian Euroopan unionin tuomioistuimen käsiteltäväksi SEUT 267 artiklan kolmannessa kohdassa määrätyn menettelyn mukaisesti selvittääkseen, oliko kotimaisen yhtiön irtaimen omaisuuden tuotosta pidättämän veron, jonka perusteena oli ulkomaisen yhtiön ulkomaisen tytäryhtiön välityksellä maksamien osinkojen jakaminen, palautuksen määrää laskettaessa perusteltua kieltäytyä ottamasta huomioon viimeksi mainittuun yhtiöön kohdistunutta verotusta näiden osinkojen perustana olleesta voitosta, vaikka sen 10.12.2012 antamassaan tuomioissa Rhodia (FR:CESSR:2012:317074.20121210) ja 10.12.2012 antamassaan tuomiossa Accor (FR:CESSR:2012:317075.20121210) omaksuma unionin oikeuden määräysten tulkinta ei ollut niin ilmeinen, ettei siitä jäänyt järkevää epäilyä.
- 3) Kanne hylätään muilta osin.
- 4) Euroopan komissio ja Ranskan tasavalta vastaavat omista oikeudenkäyntikuluistaan.

Allekirjoitukset