



Datum van
inontvangstneming

:

19/12/2025

Zaak C-738/25 [Rodalman]ⁱ

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

19 november 2025

Verwijzende rechter:

Bundesfinanzhof (Duitsland)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

3 juni 2025

Verzoekster en verzoekster tot *Revision*:

C SE

Verweerder en verweerder in *Revision*:

Finanzamt Z

BUNDESFINANZHOF

BESLISSING

In het geding van

C SE

verzoekster en verzoekster tot *Revision*

[OMISSIS]

tegen

Finanzamt Z

verweerder en verweerder in *Revision*

ⁱ Dit is een fictieve naam, die niet overeenkomt met de werkelijke naam van enige partij in de procedure.

betreffende een afzonderlijke vaststelling van de resterende verliesaftrek voor de vennootschapsbelasting per 31 december 2007 en 31 december 2008

intervenient:

Bundesministerium der Finanzen

[OMISSIS] Berlijn

heeft de IX. Senat

na de terechtzitting op 3 juni 2025 als volgt beslist:

I. Aan het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: „Hof”) wordt de volgende vraag voorgelegd met het verzoek om een prejudiciële beslissing:

Moet artikel 43 van het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap (hierna: „EG”; thans artikel 49 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie; hierna: „VWEU”) aldus worden uitgelegd dat het in de weg staat aan een nationale regeling als § 20, lid 2, van het Außensteuergesetz (wet inzake belastingheffing in situaties die aanknopingspunten met het buitenland bevatten; hierna: „AStG”), die ter voorkoming van dubbele belasting in plaats van de in de belastingverdragen voorziene vrijstellingsmethode voor bepaalde inkomsten uit een buitenlandse vaste inrichting eenzijdig voorziet in de verrekeningsmethode, zonder dat de belastingplichtige de mogelijkheid krijgt om het bewijs te leveren dat hij met de vaste inrichting daadwerkelijk in de lidstaat van ontvangst is gevestigd en daar reële economische activiteiten uitoefent, maar deze mogelijkheid wel bestaat in de economisch en fiscaal vergelijkbare situatie van een buitenlandse kapitaalvennootschap?

II. De procedure in *Revision* wordt geschorst, totdat het Hof van Justitie van de Europese Unie uitspraak heeft gedaan over de prejudiciële vraag.

Motivering

I.

- 1 C SE als verzoekster en verzoekster in *Revision* (hierna: „verzoekster”) is een in de Bondsrepubliek Duitsland (Duitsland) gevestigde houdstermaatschappij in de vorm van een Europese vennootschap. In de litigieuze jaren 2007 en 2008 was zij houdster van alle aandelen in [...] GmbH (hierna: „A GmbH”), die eveneens in Duitsland is gevestigd. Op grond van een overeenkomst inzake winstoverdracht bestond er tussen verzoekster, als overkoepelend orgaan, en A GmbH, als organisatorisch verbonden vennootschap, een zogenoemde Organschaft-relatie (fiscale eenheid) voor de vennootschapsbelasting en de bedrijfsbelasting.

- 2 A GmbH richtte op haar beurt in 2006 als enige aandeelhouder [...] S.à.r.L. (hierna: „B S.à.r.L.”) op, met zetel in het Groothertogdom Luxemburg (Luxemburg). Het doel van B S.à.r.L. was onder meer het aanhouden van deelnemingen van welke aard dan ook in Luxemburgse en buitenlandse vennootschappen, alsmede het bezit, het beheer, het management en de exploitatie van hun portefeuille. B S.à.r.L. kon deelnemen aan de oprichting en ontwikkeling van alle vennootschappen en steun verlenen aan dochterondernemingen en andere verbonden ondernemingen door middel van leningen. B S.à.r.L. huurde eigen kantoorruimte in Luxemburg en werkte samen met een Luxemburgs belastingadvieskantoor en twee Luxemburgse advocatenkantoren voor het beheer van onroerend goed. Voor de uitvoering van haar activiteiten beschikte zij in de litigieuze jaren over de volgende personeelsleden: een directeur, twee werknemers en een uitzendkracht.

- 3 In het vervolg richtte B S.à.r.L. de dochterondernemingen [...] S.à.r.L. (B 1 S.à.r.L.), [...] S.à.r.L. (B 2 S.à.r.L.), [...] S.à.r.L. (B 3 S.à.r.L.) en [...] S.à.r.L. (B 4 S.à.r.L.) op, gezamenlijk „de vier dochterondernemingen” genoemd. Het hoofddoel van deze vier dochterondernemingen was het deelnemen in en het financieren van andere Luxemburgse kapitaalvennootschappen.

- 4 De vier dochterondernemingen hielden op hun beurt alle aandelen in vier kleindochterondernemingen:
 - B 1 S.à.r.L. hield alle aandelen in [...] S.à.r.L.
 - B 2 S.à.r.L. hield alle aandelen in [...] S.à.r.L.
 - B 3 S.à.r.L. hield alle aandelen in [...] S.à.r.L.
 - B 4 S.à.r.L. hield alle aandelen in [...] S.à.r.L.

Deze kleindochterondernemingen verwierven gronden in Duitsland.

- 5 B S.à.r.L. financierde met haar eigen vermogen haar vier dochterondernemingen in de vorm van leningen en deze financierden op hun beurt hun respectieve kleindochterondernemingen. Daarnaast verrichtten de vier dochterondernemingen in de litigieuze jaren geen activiteiten. Het vreemd vermogen van de vier kleindochterondernemingen werd gewaarborgd door hypothecaire schulden en andere gebruikelijke financieringszekerheden. Bovendien verstreekte verzoekster garanties voor de bankfinancieringen en gaf zij zogenoemde „Patronatserklärungen” (schriftelijke garantieverklaringen) af.

- 6 De vier dochterondernemingen beschikten niet over eigen personeel. Het bestuur werd veeleer waargenomen door de moedermaatschappij, B S.à.r.L. De respectieve dienstverleningsovereenkomsten, die inhoudelijk onder meer betrekking hadden de bestuursactiviteiten, werden in januari 2008 ondertekend en golden met terugwerkende kracht ook voor het jaar 2007. Op grond daarvan ontving B S.à.r.L. een vergoeding voor commerciële en technische beheers- en

adviesdiensten, het ter beschikking stellen van personeel (met name het ter beschikking stellen van een directeur ook voor dochterondernemingen) en kantoor diensten. In de litigieuze jaren genereerde B S.à.r.L. geen andere significante inkomsten, met uitzondering van rente-inkomsten en soortgelijke inkomsten uit hoofde van de aan haar vier dochterondernemingen verstrekte leningen.

- 7 In mei 2007 sloten A GmbH als stille vennoot en B S.à.r.L. als ondernemer een overeenkomst over de oprichting van een zogenoemde atypische stille vennootschap. A GmbH nam – met terugwerkende kracht vanaf 31 december 2006 – als atypische stille vennoot deel in de onderneming van B S.à.r.L.
- 8 Verweerder en verweerder in *Revision* (Duitse belastingdienst; hierna: „Finanzamt”) heeft de winstdeelnemingen van A GmbH in de atypische stille vennootschap opgenomen in de belastinggrondslag voor de nationale vennootschapsbelasting als tusseninkomsten in de zin van § 20, lid 2, gelezen in samenhang met § 8, lid 1, AStG, zoals van toepassing in de litigieuze jaren. Het bij het Finanzgericht (belastingrechter in eerste aanleg; hierna: „FG”) tegen dit besluit ingestelde beroep werd afgewezen.
- 9 In het kader van de procedure in *Revision* voert verzoekster aan dat het FG § 20, lid 2, AStG onjuist heeft uitgelegd. Het Bundesfinanzhof (hoogste federale rechter in belastingzaken, Duitsland; hierna: „BFH”) heeft reeds geoordeeld (arrest van 21 oktober 2009 – IR 114/08, Sammlung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs, hierna: „BFHE”, 227, 64, Bundessteuerblatt Teil II, hierna: „BStBl II”, 2010, 774) dat het ontlastend bewijs op grond van het Unierecht in de vorm van een motive test zowel in 2007 als in 2008 van toepassing is, omdat de vereisten van het Unierecht moeten worden geacht te zijn opgenomen in de bepaling van § 20, lid 2, AStG.

II.

- 10 De verwijzende rechter schorst de bij hem aanhangige procedure in *Revision* (§ 121, eerste volzin, juncto § 74 van de Finanzgerichtsordnung [reglement voor de procesvoering van de belastingrechters, Duitsland]) en legt het Hof van Justitie van de Europese Unie overeenkomstig artikel 267 VWEU de in het dictum vermelde prejudiciële vraag voor.

III.

- 11 Voor de beslissing in deze zaak zijn de volgende bepalingen van het Unierecht en de uitlegging daarvan van belang:
- 12 Toepasselijk Unierecht in 2007 en 2008:
- 13 Artikel 43 EG

(1) In het kader van de volgende bepalingen zijn beperkingen van de vrijheid van vestiging voor onderdanen van een lidstaat op het grondgebied van een andere lidstaat verboden. Dit verbod heeft eveneens betrekking op beperkingen betreffende de oprichting van agentschappen, filialen of dochterondernemingen door de onderdanen van een lidstaat die op het grondgebied van een lidstaat zijn gevestigd.

(2) De vrijheid van vestiging omvat, behoudens de bepalingen van het hoofdstuk betreffende het kapitaal, de toegang tot werkzaamheden anders dan in loondienst en de uitoefening daarvan alsmede de oprichting en het beheer van ondernemingen, en met name van vennootschappen in de zin van de tweede alinea van artikel 48, overeenkomstig de bepalingen welke door de wetgeving van het land van vestiging voor de eigen onderdanen zijn vastgesteld.

14 Artikel 48 EG

(1) De vennootschappen welke in overeenstemming met de wetgeving van een lidstaat zijn opgericht en welke hun statutaire zetel, hun hoofdbestuur of hun hoofdvestiging binnen de Gemeenschap hebben, worden voor de toepassing van de bepalingen van dit hoofdstuk gelijkgesteld met de natuurlijke personen die onderdaan zijn van de lidstaten.

(2) Onder vennootschappen worden verstaan maatschappen naar burgerlijk recht of handelsrecht, de coöperatieve verenigingen of vennootschappen daaronder begrepen, en de overige rechtspersonen naar publiek- of privaatrecht, met uitzondering van vennootschappen welke geen winst beogen.

15 Toepasselijke overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting (hierna: „belastingverdrag”):

16 Bepalingen van het belastingverdrag Luxemburg 1958

17 Belastingverdrag Luxemburg 1958 = Overeenkomst tussen het Groothertogdom Luxemburg en de Bondsrepubliek Duitsland tot het vermijden van dubbele belasting en houdende bepalingen inzake wederzijdse administratieve en juridische bijstand op het gebied van belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, alsmede op het gebied van bedrijfsbelastingen en grondbelastingen, ondertekend te Luxemburg op 23 augustus 1958 (Bundesgesetzblatt, deel II, hierna: „BGBI II”, 1959, 1270)

18 Bepalingen van het belastingverdrag Luxemburg 1973

19 Belastingverdrag Luxemburg 1973 = Aanvullend Protocol tot wijziging van de overeenkomst van 23 augustus 1958 tussen de Bondsrepubliek Duitsland en het Groothertogdom Luxemburg tot het vermijden van dubbele belasting en houdende bepalingen inzake wederzijdse administratieve en juridische bijstand op het gebied van belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, alsmede op het

gebied van bedrijfsbelastingen en grondbelastingen, alsmede het bijbehorende slotprotocol van 15 juni 1973 (BGBl II 1978, 111)

20 Artikel 5, lid 1, van het belastingverdrag Luxemburg 1958

Wanneer een persoon met woonplaats in een van de overeenkomstsluitende staten inkomsten verkrijgt als ondernemer of medeondernemer van een industriële of handelsonderneming die haar activiteiten ook op het grondgebied van de andere overeenkomstsluitende staat uitoefent, komt het recht om deze inkomsten te belasten deze andere staat alleen toe voor zover zij afkomstig zijn van een vaste inrichting op zijn grondgebied.

21 Artikel 20 van het belastingverdrag Luxemburg 1973

(1) [...]

(2) De inkomsten en vermogensbestanddelen die overeenkomstig de vorige artikelen door de andere staat mogen worden belast, zijn uitgesloten van de belastinggrondslag van de woonstaat, tenzij lid 3 van toepassing is. Inkomsten of vermogensbestanddelen waarover de woonstaat belasting mag heffen, worden evenwel belast tegen het tarief dat geldt voor het totale inkomen of alle vermogensbestanddelen van de belastingplichtige. In het geval van dividenden zijn de tarieven 1 en 2 alleen van toepassing op dividenden die aan een kapitaalvennootschap worden betaald door een kapitaalvennootschap die in het andere land is gevestigd en waarvan ten minste 25 % van de aandelen met stemrecht aan de eerstgenoemde vennootschap toebehoort. Van de belastinggrondslag van de woonstaat zijn eveneens uitgesloten aandelen waarvan de dividenden krachtens de derde volzin van de belastinggrondslag moeten worden uitgesloten of bij betaling zouden moeten worden uitgesloten.

(3) In het geval van dividenden die niet overeenkomstig lid 2, derde volzin, van de belastinggrondslag moeten worden uitgesloten, en voor royalty's of licentierechten wordt de in de woonstaat over deze inkomsten geheven inkomstenbelasting die volgens een gemiddeld belastingtarief wordt berekend, met de in de andere staat geheven bronbelasting verrekend.

22 Toepasselijk nationaal recht:

23 Litigieus jaar 2007:

24 § 7 AStG Belastingplicht van binnenlandse vennoten

(1) Wanneer onbeperkt belastingplichtigen voor meer dan de helft deelnemen in een vennootschap, vereniging of vermogen in de zin van de wet op de vennootschapsbelasting, die geen bestuur of zetel heeft binnen het toepassingsgebied van deze wet en die niet is vrijgesteld van de vennootschapsbelasting op grond van § 3, lid 1, van de wet op de vennootschapsbelasting (buitenlandse vennootschap), zijn de inkomsten waarvoor

deze vennootschap een tussenvennootschap is, voor elk van hen belastbaar voor het gedeelte dat overeenkomt met de daaraan toe te rekenen deelneming in het nominale kapitaal van de vennootschap.

[...]

25 § 8 AStG Inkomsten van tussenvennootschappen

(1) Een buitenlandse vennootschap is een tussenvennootschap voor inkomsten die tegen een laag tarief worden belast en die niet afkomstig zijn van:

[...]

7. het ophalen of bij wijze van lening ter beschikking stellen van kapitaal ten aanzien waarvan de belastingplichtige bewijst dat het uitsluitend op de buitenlandse kapitaalmarkten is opgehaald en niet bij een met de belastingplichtige of de buitenlandse vennootschap gelieerde persoon in de zin van § 1, lid 2, [AStG] en is bestemd voor buiten het toepassingsgebied van deze wet gelegen ondernemingen of vaste inrichtingen die hun bruto-inkomsten uitsluitend of nagenoeg uitsluitend ontleenen aan activiteiten die onder de punten 1 tot en met 6 vallen, of voor binnen het toepassingsgebied van deze wet gelegen ondernemingen of vaste inrichtingen,

[...]

(3) Er is sprake van een lage belasting in de zin van lid 1 wanneer de inkomsten van de buitenlandse vennootschap worden belast met een winstbelasting van minder dan 25 procent, zonder dat dit gebaseerd is op een compensatie met inkomsten uit andere bronnen, of wanneer de volgens deze bepaling in aanmerking te nemen belasting volgens het recht van de betreffende staat wordt verminderd met belastingen die de vennootschap waarvan de inkomsten afkomstig zijn, moet dragen.

26 § 20 AStG Bepalingen betreffende de toepassing van overeenkomsten tot het vermijden van dubbele belasting

[...]

(2) Wanneer inkomsten worden gegenereerd in de buitenlandse vaste inrichting van een onbeperkt belastingplichtige die als tusseninkomsten belastbaar zouden zijn indien deze inrichting een buitenlandse vennootschap zou zijn, moet dubbele belasting niet worden voorkomen door vrijstelling, maar door verrekening van de over die inkomsten geheven buitenlandse belastingen.

27 Litigieus jaar 2008:

28 § 7 AStG Belastingplicht van binnenlandse vennoten (zelfde versie als die van het litigieuze jaar 2007)

(1) Wanneer onbeperkt belastingplichtigen voor meer dan de helft deelnemen in een vennootschap, vereniging of vermogen in de zin van de wet op de vennootschapsbelasting, die geen bestuur of zetel heeft binnen de werkingssfeer van deze wet en die niet is vrijgesteld van de vennootschapsbelasting op grond van § 3, lid 1, van de wet op de vennootschapsbelasting (buitenlandse vennootschap), zijn de inkomsten waarvoor deze vennootschap een tussenvennootschap is, voor elk van hen belastbaar voor het gedeelte dat overeenkomt met de daaraan toe te rekenen deelneming in het nominale kapitaal van de vennootschap.

[...]

29 § 8 AStG Inkomsten van tussenvennootschappen

(1) Een buitenlandse vennootschap is een tussenvennootschap voor inkomsten die aan een laag belastingtarief zijn onderworpen en die niet afkomstig zijn van:

[...]

7. het ophalen of bij wijze van lening ter beschikking stellen van kapitaal ten aanzien waarvan de belastingplichtige bewijst dat het uitsluitend op de buitenlandse kapitaalmarkten is opgehaald en niet bij een met de belastingplichtige of de buitenlandse vennootschap gelieerde persoon in de zin van § 1, lid 2, [AStG] en is bestemd voor buiten het toepassingsgebied van deze wet gelegen ondernemingen of vaste inrichtingen die hun bruto-inkomsten uitsluitend of nagenoeg uitsluitend ontleen aan activiteiten die onder de punten 1 tot en met 6 vallen, of voor binnen het toepassingsgebied van deze wet gelegen ondernemingen of vaste inrichtingen,

[...]

(2) Niettegenstaande lid 1 is een vennootschap waarvan de zetel of het bestuur zich bevindt in een lidstaat van de Europese Unie of in een staat die partij is bij de [Europese Economische Ruimte] EER-overeenkomst, geen tussenvennootschap voor inkomsten waarvoor onbeperkt belastingplichtigen die in de zin van § 7, lid 2, [AStG] aan de vennootschap deelnemen, aantonen dat de vennootschap in dat verband daadwerkelijk een economische activiteit uitoefent in die staat. Een andere voorwaarde is dat tussen de Bondsrepubliek Duitsland en deze staat, op grond van richtlijn 77/799/EEG van de Raad van 19 december 1977 betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe belastingen en van de belasting over de toegevoegde waarde ([Publicatieblad] PB EG nr. L 336 blz. 15), laatstelijk gewijzigd bij richtlijn 2006/98/EEG van de Raad van 20 november 2006 (PB EU nr. L 363 blz. 129), in de telkens toepasselijke versie, of een vergelijkbare bilaterale of multilaterale overeenkomst, informatie wordt verstrekt die nodig is om de belastingheffing uit te voeren. De eerste volzin is niet van toepassing op inkomsten van een subvennootschap die overeenkomstig § 14 [AStG] moeten worden toegerekend aan de vennootschap, welke subvennootschap geen zetel of bestuur heeft in een

lidstaat van de Europese Unie of in een staat die partij is bij de EER-overeenkomst. Dit geldt ook voor tusseninkomsten die moeten worden toegerekend aan een vaste inrichting van de vennootschap buiten de Europese Unie of de staten die partij zijn bij de EER-overeenkomst. Alleen inkomsten van de vennootschap uit deze activiteit mogen worden toegerekend aan de daadwerkelijke economische activiteit van de vennootschap, en dit alleen voor zover het zakelijkheidsbeginsel (§ 1 [AStG]) in acht is genomen.

(3) Er is sprake van een lage belasting in de zin van lid 1 wanneer de inkomsten van de buitenlandse vennootschap worden belast met een winstbelasting van minder dan 25 procent, zonder dat dit gebaseerd is op een compensatie met inkomsten uit andere bronnen. Van een lage belasting in de zin van lid 1 is ook sprake wanneer winstbelasting van ten minste 25 procent wettelijk verschuldigd is, maar niet daadwerkelijk wordt geheven.

30 § 20 AStG Bepalingen betreffende de toepassing van overeenkomsten tot het vermijden van dubbele belasting

[...]

(2) Wanneer inkomsten worden gegenereerd in de buitenlandse vaste inrichting van een onbeperkt belastingplichtige die, onverminderd § 8, lid 2, [AStG], als tusseninkomsten belastbaar zouden zijn indien deze inrichting een buitenlandse vennootschap zou zijn, moet dubbele belasting in zoverre niet worden voorkomen door vrijstelling, maar door verrekening van de over die inkomsten geheven buitenlandse belastingen.

IV.

31 De verwijzende rechter betwijfelt of de in § 20, lid 2, AStG geregelde „switch-over” bepaling, gelet op de verwijzing daarin naar de fictieve opnemingsregels van §§ 7 e.v. AStG, verenigbaar is met de vrijheid van vestiging overeenkomstig artikel 43 EG, indien de belastingplichtige geen ontlastend bewijs van een daadwerkelijke economische activiteit (motive test) wordt toegekend, maar dit wel wordt toegekend in het kader van de opnemingsregels.

32 1. Aangezien er volgens de bindende vaststellingen van het FG tussen verzoekster en A GmbH een fiscale eenheid wat betreft de vennootschapsbelasting bestond, moeten de inkomsten van A GmbH worden toegerekend aan verzoekster als overkoepelend orgaan. In de litigieuze jaren heeft A GmbH op haar beurt uit de atypische stille deelneming commerciële inkomsten verkregen uit een buitenlandse (Luxemburgse) vestiging. Overeenkomstig het belastingverdrag Luxemburg 1958 respectievelijk het belastingverdrag Luxemburg 1973 stelt Duitsland deze litigieuze inkomsten uit de atypische stille vennootschap vrij (vrijstellingsmethode).

33 2. Volgens het nationale recht is overeenkomstig § 20, lid 2, AStG juncto §§ 7 e.v. AStG in het onderhavige geval echter niet de vrijstellingsmethode, maar de

verrekeningsmethode van toepassing. In casu is aan alle feitelijke voorwaarden voldaan. De litigieuze inkomsten uit de stille deelneming vormen tusseninkomsten in de zin van § 7, lid 1, en § 8, lid 1, punt 7, AStG. Ook is er sprake van een lage belasting in de zin van § 8, lid 3, AStG. Dit wordt door partijen niet betwist en de verwijzende rechter heeft op dit punt ook geen twijfels. Dit zou tot gevolg hebben dat de aan verzoekster toe te rekenen inkomsten van A GmbH uit haar deelneming in de atypische stille vennootschap worden opgenomen in de nationale belastinggrondslag voor de vennootschapsbelasting en dat de in Luxemburg betaalde belasting wordt verrekend, hetgeen zou leiden tot een hogere belastingdruk.

- 34 3. Gelet op de uitdrukkelijke verwijzing in § 20, lid 2, AStG naar de opnemingsregels in de §§ 7 e.v. AStG is de verwijzende rechter geneigd te oordelen dat de bepaling in strijd is met het Unierecht voor zover zij geen motive test toestaat.
- 35 a) Litigieus jaar 2007
- 36 De in de §§ 7 e.v. AStG, in de versie van vóór de Jahressteuergesetz 2008 (belastingwet voor 2008) van 20 december 2007 (BGBl I 2007, 3150), hierna: „JStG 2008”, vereiste categorisering van onrechtmatig gedrag bij de vormgeving is in strijd met de vereisten van de door het gemeenschapsrecht gewaarborgde vrijheid van vestiging (artikel 43 EG, artikel 49 VWEU), voor zover deze de belastingplichtige de mogelijkheid ontnemt om in individuele gevallen tegenbewijs te leveren (zie arrest van het Hof van 12 september 2006 in zaak C-196/04, Cadbury Schweppes, EU:C:2006:544). De I. Senat van het BFH heeft geoordeeld dat de onverenigbaarheid met het Unierecht van de §§ 7 tot en met 14 AStG in de versie van vóór de JStG 2008 gevolgen heeft voor § 20, lid 2, AStG, aangezien de overgang van de vrijstellingsmethode naar de verrekeningsmethode overeenkomstig § 20, lid 2, AStG afhankelijk is van een fictieve belastingplicht in de zin van §§ 7 e.v. AStG, oude versie (arrest van het BFH van 21 oktober 2009 – I R 114/08, BFHE 227, 64, BStBl II 2010, 774, onder II.4.c cc).
- 37 Volgens de verwijzende rechter staat hieraan niet in de weg dat het Hof van Justitie in zijn arrest van 6 december 2007 in zaak C-298/05, Columbus Container Services (EU:C:2007:754), de in § 20, lid 2, AStG vastgelegde overgang van de vrijstellingsmethode naar de verrekeningsmethode als verenigbaar met het Unierecht heeft beschouwd. De toenmalige prejudiciële vraag van het FG Münster had immers uitsluitend betrekking op de rechtmatigheid, vanuit het oogpunt van het Unierecht, van de overgang van de vrijstellingsmethode naar de verrekeningsmethode op grond van § 20, lid 2, AStG. Bovendien had zij geen betrekking op de verwijzing in § 20, lid 2, AStG naar de opnemingsregels van §§ 7 e.v. AStG.
- 38 Hieruit volgt dat de regeling in § 20, lid 2, AStG geen discriminerende werking heeft ten opzichte van vergelijkbare binnenlandse vestigingen (zie arrest van het Hof van 6 december 2007 in zaak C-298/05, Columbus Container Services,

EU:C:2007:754), maar mogelijk wel tussen vestigingen in verschillende lidstaten. De vrijheid van vestiging verbiedt ook dat de lidstaat van oorsprong de vestiging in een andere lidstaat van een van zijn onderdanen of van een naar zijn recht opgerichte vennootschap belemmert (zie arrest van het Hof van 12 september 2006 in zaak C-196/04, Cadbury Schweppes, EU:C:2006:544, met verdere verwijzingen). Als beperking van de vrijheid van vestiging in de zin van artikel 43 EG (artikel 49 VWEU) moeten alle maatregelen worden beschouwd die de uitoefening van deze vrijheid verbieden, belemmeren of minder aantrekkelijk maken (zie arresten van het Hof van 25 april 2024 in zaak C-276/22, Edil Work 2 en S.T., EU:C:2024:348, punt 30, 5 oktober 2004 in zaak C-442/02, CaixaBank France, EU:C:2004:586, punt 11, en 25 oktober 2017 in zaak C-106/16, Polbud Wykonawstwo sp. z o.o., EU:C:2017:804, punt 46). Naar het oordeel van de verwijzende rechter behoort hiertoe, gelet op de verschillende fiscale gevolgen, ook de toepassing van de verrekenings- of vrijstellingsmethode, afhankelijk van het belastingniveau van de lidstaat van vestiging.

39 b) Litigieus jaar 2008

- 40 De nationale wetgever heeft de in § 8, lid 2, AStG in de versie van de JStG 2008 als reactie op het arrest van het Hof in zaak C-196/04 van 12 september 2006, Cadbury Schweppes (EU:C:2006:544), ingevoerde motive test voor de „switch-over” bepaling in § 20, lid 2, AStG uitdrukkelijk uitgesloten („[...] zouden de inkomsten onverminderd § 8, lid 2, [AStG] als tusseninkomsten belastbaar zijn, [...]”). Vanuit systematisch oogpunt vormt deze fictieve opneming een verwijzing naar de rechtsgrondslag volgens nationaal recht. Derhalve rijst de vraag of deze fictie uitsluitend door het nationale recht wordt bepaald dan wel veeleer, zoals de verwijzende rechter meent, volgens de materiële samenhang ervan met de opnemingsregels van §§ 7 e.v. AStG door het Unierecht wordt beheerst. Dit zou tot gevolg hebben dat ook voor het litigieuze jaar 2008 bovengenoemde overwegingen van het Hof met betrekking tot de schending van de vrijheid van vestiging in de zin van artikel 43 EG (artikel 49 VWEU) zouden gelden.