Downloaded via the EU tax law app / web

Esialgne tõlge

EUROOPA KOHTU OTSUS (viies koda)

8. märts 2017 (*)

Eelotsusetaotlus – Eri liikmesriikides asuvad ema- ja tütarettevõtjad – Kohaldatav ühine maksusüsteem – Ettevõtte tulumaks – Direktiiv 90/435/EMÜ – Kohaldamisala – Artikli 2 punkt c – Ilma valiku- või vabastamisvõimaluseta maksustamisele kuuluv ettevõtja – Maksustamine nullmääraga

Kohtuasjas C?448/15,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Hof van beroep te Brussel'i (Brüsseli apellatsioonikohus, Belgia) 24. juuni 2015. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 19. augustil 2015, menetluses

Belgische Staat

versus

Wereldhave Belgium Comm. VA,

Wereldhave International NV,

Wereldhave NV,

EUROOPA KOHUS (viies koda),

koosseisus: koja president J. L. da Cruz Vilaça, kohtunikud M. Berger, A. Borg Barthet, E. Levits (ettekandja) ja F. Biltgen,

kohtujurist: M. Campos Sánchez?Bordona,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

– Wereldhave Belgium Comm. VA, Wereldhave International NV, Wereldhave NV, esindajad: *advocaat* R. Tournicourt ja *advocaat* M. Delanote,

– Belgia valitsus, esindajad: N. Zimmer ja J.?C. Halleux,

– Tšehhi valitsus, T. Müller, M. Smolek ja J. Vlá?il,

– Prantsuse valitsus, esindajad: D. Colas ja S. Ghiandoni,

– Itaalia valitsus, esindaja: G. Palmieri, keda abistas *avvocato dello Stato* S. Fiorentino,

– Euroopa Komisjon, esindaja: W. Roels,

olles 26. oktoobri 2016. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab nõukogu 23. juuli 1990. aasta direktiivi 90/435/EMÜ eri liikmesriikide emaettevõtjate ja tütarettevõtjate suhtes kohaldatava ühise maksustamissüsteemi kohta (EÜT 1990, L 225, lk 6; ELT eriväljaanne 09/01, lk 147) ning EÜ artiklite 43 ja 56 tõlgendamist.

2 Eelotsusetaotlus on esitatud ühelt poolt Belgische Staat'i (Belgia riik) ja teiselt poolt Wereldhave Belgium Comm V.A., Wereldhave International NV ja Wereldhave NV vahel toimuvas kohtuvaidluses, mis käsitleb vallasvaratulult kinnipeetava maksu tasumist Wereldhave Belgium'i poolt maksustamisaastatel 1999 ja 2000 Wereldhave International'ile ja Wereldhave'le makstud dividendidelt.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3 Direktiivi 90/435 kolmanda põhjenduse kohaselt:

„eri liikmesriikide ema? ja tütarettevõtjate vahelisi suhteid reguleerivas maksukorralduses on liikmesriigiti märkimisväärseid erinevusi ning kohaldatavad sätted on üldiselt ebasoodsamad kui need, mida kohaldatakse ühe ja sama liikmesriigi ema? ja tütarettevõtjate suhtes; seetõttu on eri liikmesriikide äriühingute vaheline koostöö ebasoodsamas olukorras võrreldes ühe ja sama liikmesriigi äriühingute vahelise koostööga; niisugune ebasoodus olukord tuleb kõrvaldada, kehtestades äriühingute grupeerimist lihtsustava üldsüsteemi".

4 Direktiivi 90/435 artikli 1 lõige 1 oli sõnastatud järgmiselt:

„Iga liikmesriik kohaldab käesolevat direktiivi:

– kasumi suhtes, mida nimetatud liikmesriigi äriühingud saavad teistes liikmesriikides asuvatelt tütarettevõtjatelt,

– kasumi suhtes, mida nimetatud liikmesriigi äriühingud maksavad tütarettevõtjana teistes liikmesriikides asuvatele äriühingutele."

5 Direktiivi 90/435 artiklis 2 oli sätestatud:

Käesolevas direktiivis tähendab „liikmesriigi äriühing" iga äriühingut,

a) mis tegutseb käesoleva direktiivi lisas loetletud vormis;

b) mida liikmesriigi maksuseaduste kohaselt loetakse maksustamise mõttes selle riigi residendiks ja mida kolmanda riigiga sõlmitud topeltmaksustamise vältimise lepingu sätete kohaselt ei peeta maksustamise mõttes ühendusevälise riigi residendiks;

c) mis lisaks kuulub ilma valiku- või vabastamisvõimaluseta maksustamisele ühega järgmistest maksudest:

– impôt des sociétés/vennootschapsbelasting Belgias,

[…]

– vennootschapsbelasting Madalmaades,

[…]

– või muu maksuga, millega võidakse asendada mis tahes eespool nimetatud maks.“

6 Direktiivi 90/435 artiklis 3 oli sätestatud:

„1. Käesolevas direktiivis:

a) loetakse emaettevõtjaks liikmesriigi mis tahes ühingut, mis vastab artiklis 2 sätestatud tingimustele ning millel on vähemalt 25?protsendiline osalus teise liikmesriigi samadele tingimustele vastava äriühingu kapitalis;

b) loetakse tütarettevõtjaks äriühingut, mille kapitalis sisaldub punktis a nimetatud osalus.

2. Erandina lõikest 1 võivad liikmesriigid:

– kahepoolse kokkuleppe alusel asendada kapitalis osalemise kriteeriumi hääleõigusega,

– mitte kohaldada käesolevat direktiivi oma äriühingute suhtes, mis ei säilita neile emaettevõtja staatust andvat osalust vähemalt kaheaastase katkematu perioodi jooksul, või nende oma äriühingute suhtes, milles teise liikmesriigi äriühing ei säilita talle emaettevõtja staatust andvat osalust vähemalt kaheaastase katkematu perioodi jooksul.“

7 Direktiivi 90/435 artikli 5 lõike 1 kohaselt on tütarettevõtja poolt viimase kapitalis vähemalt 25?protsendilist osalust omavale emaettevõtjale jaotatav kasum kinnipeetavast maksust vabastatud.

8 Direktiivi 90/435 lisas pealkirjaga „Ühingute nimekiri, millele on viidatud artikli 2 punktis a“ on punktides a ja j loetletud järgmised äriühingud:

„a) Belgia seaduste alusel tegutsevad ühingud, mida nimetatakse „société anonyme“ „naamloze vennootschap“, „société en commandite par actions“ „commanditaire vennootschap op aandelen“, „société privée a responsabilité limitée“ „besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid“, ja eraõiguse alusel tegutsevad avalik-õiguslikud organid;

[…]

j) [Madalmaade] seaduste alusel tegutsevad ühingud, mida nimetatakse „naamloze vennootschap“, „besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid““.

9 Direktiiv 90/435 tunnistati kehtetuks nõukogu 30. novembri 2011. aasta direktiiviga 2011/96/EL eri liikmesriikide ema- ja tütarettevõtjate suhtes kohaldatava ühise maksustamissüsteemi kohta (ELT 2011, L 345, lk 8), mis jõustus 18. jaanuaril 2012. Kuid põhikohtuasja asjaolude toimimise aega arvestades on *ratione temporis* kohaldatav direktiiv 90/435.

Belgia õigus

10 1992. aasta tulumaksuseaduse (wetboek van de inkomstenbelastingen 1992) põhikohtuasjas kohaldatava redaktsiooni (edaspidi „1992. aasta tulumaksuseadus“) artikkel 266 sätestab:

„Kuningas võib enda määratud tingimustel ja ulatuses loobuda täielikult või osaliselt kapitalitulult ja vallasvaratulult ning muult tulult kinnipeetava vallasvaramaksu sissenõudmisest, kui tegemist on tuluga, mida saavad isikud, kelle isikusamasust on võimalik tuvastada, või välisriigi õiguse alusel asutatud ühisinvesteerimisettevõtjad, mis kujutavad endast tervikvara, mida haldab haldusühing osanike arvel, tingimusel et nende osi Belgias avalikult ei emiteerita ja nendega Belgias ei kaubelda, või järgmise esitajaaktsiatest saadava tuluga:

1° enne 1. detsembrit 1962 emiteeritud väärtpaberitest saadud tulu, mis on seaduse kohaselt vallasvaramaksust ja reaalmaksudest vabastatud või mis on maksustatav madalama maksumääraga kui 15%,

2° Belgia ühisinvesteerimisettevõtjate sertifikaatidest saadud tulu,

3° ülekurss seoses võlapaberite, tšekkide ja teiste väärtpaberitega, mis kujutavad endast alates 1. detsembrist 1962 emiteeritud võlakirju.

Kuningas ei saa ühelgi juhul loobuda vallasvaratulult kinnipeetava maksu sissenõudmisest:

1° tulult, mis saadakse kapitaliseeritava intressiga võlakirjadeks olevatest väärtpaberitest, […]

2° tulult, mis saadakse väärtpaberitest, mis ei too kaasa intressi perioodilist maksmist ja mis emiteeritakse […] väärtpaberi lunastamise tähtpäevani kapitaliseeritud intressile vastava diskontoga, […]

[…]

Lõige 2 ei ole kohaldatav väärtpaberitele, mis tulenevad Belgia riigi emiteeritud lineaarsete võlakirjade tükeldamisest.“

11 Kuninga 27. augusti 1993. aasta dekreedi, mis käsitleb 1929. aasta tulumaksuseaduse rakendamist (Koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992; *Belgisch Staatsblad*, 13.9.1993, lk 20096; edaspidi „rakendusdekreet“) põhikohtuasjas kohaldatava redaktsiooni artikli 106 lõige 5 sätestab:

„Vallasvaratulult kinnipeetava maksu sissenõudmisest loobutakse täielikult dividendide puhul, mille maksja on Belgia tütarettevõtja ja mille saaja on mõnes teises Euroopa Majandusühenduse liikmesriigis asuv emaettevõtja.

Maksu sissenõudmisest ei loobuta siiski juhul, kui dividende saava emaettevõtja osalus tütarettevõtja kapitalis on väiksem kui 25% ja kui kõnealune 25% miinimumosalus ei kuulu või ei ole emaettevõtjale kuulunud vähemalt üheaastase katkematu perioodi jooksul.

Esimeses ja teises lõigus kasutatud mõisted „tütarettevõtja“ ja „emaettevõtja“ tähistavad tütar- ja emaettevõtjat [direktiivi 90/435] tähenduses.“

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

12 Wereldhave Belgium on Belgia õiguse alusel asutatud aktsiakapitaliga usaldusühing, milles omavad osalusi Madalmaade õiguse alusel asutatud äriühingud Wereldhave International ja Wereldhave (vastavalt 35% ja 45% määras). Wereldhave Internationali kogu kapital kuulub Wereldhavele.

13 Wereldhave Belgium maksis Wereldhave Internationalile ja Wereldhavele dividende 1999. aastal 10 965 197,63 eurot ja 2000. aastal 11 075 733,50 eurot.

14 Wereldhave International ja Wereldhave esitasid direktiivile 90/435 ja selle direktiivi Belgia õigusesse üle võtva rakendusdekreedi artikli 106 lõikele 5 tuginedes kummagi maksustamisaasta kohta vaided nõudega vabastada nad dividendidelt kinni peetavast vallasvaramaksust, kuna nende arvates tuleb nad lugeda selle direktiivi tähenduses „emaettevõtjateks“.

15 Kuna vaiete esitamisele järgneva kuue kuu jooksul Belgia maksuhaldur otsust ei teinud, esitasid Wereldhave Belgium, Wereldhave International ja Wereldhave kaebuse Rechtbank van eerste aanleg te Brussel’ile (Brüsseli esimese astme kohus, Belgia).

16 Rechtbank van eerste aanleg te Brussel (Brüsseli esimese astme kohus) tegi 20. novembril 2012 kaks kohtuotsust, milles ta tuvastas, et tulenevalt direktiivist 90/435 ja rakendusdekreedi artikli 106 lõikest 5 ei tulnud 1999. ja 2000. aastal makstud dividendelt tasuda vallasvaratulult kinnipeetavat maksu.

17 Belgische Staat esitas nende otsuste peale kaebused eelotsusetaotluse esitanud kohtule, väites eelkõige, et dividendide saajad on Madalmaade õiguse alusel tegutsevad fiskaalsed ühisinvesteerimisettevõtjad, kes on Madalmaades maksustatud juriidilise isiku tulumaksu nullmääraga ja keda ei saa vastavalt rakendusdekreedi artikli 106 lõikele 5 ja direktiivi 90/435 artiklile 5 vallasvaratulult kinnipeetavast maksust vabastada, kuna nad ei vasta direktiivi 90/435 artikli 2 punktis c ja rakendusdekreedi artikli 106 lõikes 5 sätestatud maksustamisele kuulumise tingimusele.

18 Belgische Staati arvates tuleneb direktiivi 90/435 artikli 2 punkti c lauseosast „kuulub ilma valiku- või vabastamisvõimaluseta maksustamisele“ niinimetatud „subjektiivselt ja objektiivselt“ maksustamisele kuulumise nõue. Niisiis ei ole äriühingud, kes kuuluvad maksustamisele juriidilise isiku tulumaksu nullmääraga, selle direktiiviga hõlmatud.

19 Wereldhave Belgium, Wereldhave International ja Wereldhave seevastu väidavad, et aktsiaseltsi vormis tegutsevad fiskaalsed ühisinvesteerimisettevõtjad kuuluvad põhimõtteliselt Madalmaades maksustamisele 1969. aasta juriidilise isiku tulumaksuseaduse (Wet op de vennootschapsbelasting 1969) artikli 1 alusel. Selline maksustamisele kuulumine on piisav selleks, et omada õigust vallasvaratulult sissenõutavast maksust vabastamisele 1992. aasta tulumaksuseaduse artikli 266, rakendusdekreedi artikli 106 lõike 5 ja direktiivi 90/435 artikli 5 alusel. Vastab tõele, et fiskaalne ühisinvesteerimisettevõtja võib omada õigust juriidilise isiku tulumaksu nullmääraga maksustamisele tingimusel, et ta jaotab oma kasumi täies ulatuses

osanikele vastavalt 1969. aasta juriidilise isiku tulumaksuseaduse artiklile 28 ja 29. aprilli 1970. aasta dekreedi ühisinvesteerimisettevõtjaid reguleeriva dekreedi vastuvõtmise kohta (besluit van 29 april 1970 houdende vaststelling van het besluit beleggingsinstellingen) artiklile 9. Põhikohtuasja vastustajad leiavad aga, et maksustamisele kuulumise nõue ei eelda siiski maksu tegelikku sissenõudmist, kuna selline maksustamisele kuulumine võib olla lihtsalt subjektiivne.

20 Põhikohtuasja vastustajad väidavad eelkõige 12. juuli 2012. aasta kohtumäärusele Tate & Lyle Investments (C?384/11, ei avaldata, EU:C:2012:463) tuginedes, et juhul kui direktiiv 90/435 ei ole kohaldatav Belgia päritolu dividendidele, mida maksab Belgia äriühing oma Madalmaades asuvatele osanikele, on EÜ artikliga 43 ja 56 vastuolus õigusnormid, mille kohaselt peetakse olenemata maksumäärast kinni maks dividendidelt, mida residendist äriühing maksab residendist ja mitteresidendist äriühingutele, samas kui dividende saavatele residentidest äriühingutele on ette nähtud järjestikuse maksustamise vähendamise mehhanism.

21 Neil asjaoludel otsustas Hof van beroep te Brussel (Brüsseli apellatsioonikohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas direktiivi 90/435 tuleb tõlgendada nii, et selle direktiiviga on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt ei saa Belgias vallasvaratulult kinnipeetava maksu sissenõudmisest loobuda dividendide puhul, mida Belgia tütarettevõtja maksab Madalmaades asuvale emaettevõtjale, kes vastab miinimumosaluse ja selle osaluse omamise nõudele, kuna Madalmaade emaettevõtja on fiskaalne ühisinvesteerimisettevõtja, kes peab oma kasumi täies ulatuses osanikele jaotama ja saab sellest tulenevalt kohaldada juriidilise isiku tulumaksu nullmäära?

2. Kui esimesele küsimusele vastatakse eitavalt, siis kas [EÜ artikleid 43 ja 56] tuleb tõlgendada nii, et viidatud sätetega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt ei saa Belgias vallasvaratulult kinnipeetava maksu sissenõudmisest loobuda dividendide puhul, mida Belgia tütarettevõtja maksab Madalmaades asuvale emaettevõtjale, kes vastab miinimumosaluse ja selle osaluse omamise nõudele, kuna Madalmaade emaettevõtja on fiskaalne ühisinvesteerimisettevõtja, kes peab oma kasumi täies ulatuses osanikele jaotama ja saab sellest tulenevalt kohaldada juriidilise isiku tulumaksu nullmäära?“

Eelotsuse küsimuste analüüs

Esimene küsimus

22 Esimese küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada saada, kas direktiivi 90/435 tuleb tõlgendada nii, et selle direktiivi artikli 5 lõikega 1 on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt selles liikmesriigis asuva tütarettevõtja poolt teises liikmesriigis asuvale fiskaalsele ühisinvesteerimisettevõtjale, kes on maksustatud juriidilise isiku tulumaksu nullmääraga tingimusel, et tema kasum jaotatakse täies ulatuses osanikele, makstud dividendidelt tuleb tasuda vallasvaratulult kinnipeetav maks.

23 Kõigepealt tuleb kindlaks teha, kas sellist äriühingut nagu põhikohtuasjas fiskaalne ühisinvesteerimisettevõtja, kes on maksustatud juriidilise isiku tulumaksu nullmääraga tingimusel, et tema kasum jaotatakse täies ulatuses osanikele, saab lugeda „liikmesriigi äriühinguks“ direktiivi 90/435 artikli 2 tähenduses, nii et sellele äriühingule dividendide maksmine kuulub selle direktiivi kohaldamisalasse.

24 Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt tuleb selleks arvestada ka direktiivi 90/435 eesmärkide ja süsteemiga, mitte üksnes nimetatud sätte sõnastusega (vt selle kohta kohtuotsused, 3.4.2008, Banque Fédérative du Crédit Mutuel, C?27/07, EU:C:2008:195, punkt 22,

ja 1.10.2009, Gaz de France – Berliner Investissement, C?247/08, EU:C:2009:600, punkt 26).

25 Seoses sellega tuleb meenutada, et nagu nähtub eelkõige direktiivi 90/435 põhjendusest 3, on direktiivi eesmärk üldkohaldatava maksusüsteemi kehtestamisega kõrvaldada eri liikmesriikide äriühingute vahelise koostöö ebasoodsam olukord võrreldes ühe ja sama liikmesriigi äriühingute vahelise koostööga ja lihtsustada nii äriühingute grupeerimist Euroopa Liidu tasandil. Niisiis püütakse selle direktiiviga kindlustada liikmesriigis asuva tütarettevõtja poolt teises liikmesriigis asutatud emaettevõtjale jaotatava kasumi neutraalne maksustamine (kohtuotsus, 1.10.2009, Gaz de France – Berliner Investissement, C?247/08, EU:C:2009:600, punkt 27 ja seal viidatud kohtupraktika).

26 Nagu nähtub direktiivi 90/435 artiklist 1, reguleerib direktiiv sellise kasumi jaotamist, mida liikmesriigi ettevõtjad saavad oma tütarettevõtjatelt, kelle asukoht on teises liikmesriigis.

27 Direktiivi 90/435 artikkel 2 määrab kindlaks, milliste tingimuste kumulatiivselt täidetuse korral tuleb ettevõtjat käsitada liikmesriigi äriühinguna selle direktiivi tähenduses ja määratleb seega direktiivi kohaldamisala (vt selle kohta kohtuotsus, 1.10.2009, Gaz de France – Berliner Investissement, C?247/08, EU:C:2009:600, punkt 29).

28 Euroopa Kohus leiab, et põhikohtuasja pooled ei ole eelotsusetaotluse esitanud kohtus vaidlustanud seda, kas dividende maksvad ja saavad äriühingud vastavad selle direktiivi artikli 2 punktides a ja b ette nähtud tingimustele äriühingute õiguslikku vormi ja residentsuse kohta, ning seda ei ole vaidlustatud ka Euroopa Kohtus.

29 Põhikohtuasja pooled on seevastu vastandlikul seisukohal küsimuses, kas põhikohtuasjas käsitletavas olukorras on täidetud kõnealuse direktiivi artikli 2 punktis c ette nähtud tingimus, mille kohaselt peab asjaomane ettevõtja kuuluma ilma valiku- või vabastamisvõimaluseta maksustamisele ühega selles sättes loetletud maksudest, mille hulgas on Madalmaade *vennootschapsbelasting*, või muu maksuga, millega võidakse asendada mis tahes eespool nimetatud maks.

30 Seega tuleb kindlaks teha, kas see tingimus on täidetud siis, kui asjaomane ettevõtja on maksustatud selle maksu nullmääraga tingimusel, et tema kasum jaotatakse täies ulatuses tema osanikele.

31 Seoses sellega tuleb märkida, et direktiivi 90/435 artikli 2 punkt c näeb ette positiivse kvalifitseerimiskriteeriumi, st ettevõtja peab olema maksustatud kõnealuse maksuga, ja negatiivse kriteeriumi, st ettevõtjal peab selle maksu osas puuduma valiku- ja vabastamisvõimalus.

32 See, et on ette nähtud need kaks kriteeriumit – nii positiivne kui negatiivne –, ajendab tegema järeldust, et asjaomase direktiivi artikli 2 punktis c ette nähtud tingimus mitte üksnes ei eelda ettevõtja kuulumist asjaomase maksu kohaldamisalasse, vaid selle eemärk on välistada ka olukorrad, kus vaatamata sellele, et ettevõtja kuulub selle maksuga maksustamisele, ei tule tal tegelikult seda maksu tasuda.

33 Kuigi formaalselt ei ole ettevõtja, kes on maksustatud selle maksu nullmääraga tingimusel, et tema kasum jaotatakse täies ulatuses tema osanikele, sellest maksust vabastatud, on tema puhul praktikas tegemist olukorraga, mille välistamine on direktiivi 90/435 artikli 2 punktis c ette nähtud tingimuse eesmärk, nimelt olukorraga, kus tal selle maksu tasumise kohustust ei ole.

34 Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktides 43 ja 44 märkis, on siseriiklikes õigusnormides oleva sätte, mille alusel konkreetne ettevõtjate kategooria võib teatavatel tingimustel olla maksustatud nullmääraga, tulemuseks tegelikult see, et neid ettevõtjaid selle maksuga ei

maksustata (vt ka kohtuotsus, 20.5.2008, Orange European Smallcap Fund, C?194/06, EU:C:2008:289, punktid 33 ja 34).

35 Selline tõlgendus on kooskõlas direktiivi 90/435 ülesehituse ja eesmärgiga kindlustada liikmesriigis asuva tütarettevõtja poolt teises liikmesriigis asutatud emaettevõtjale jaotatava kasumi neutraalne maksustamine sellega, et välistatakse selle kasumi topeltmaksustamine.

36 Nimelt on selle direktiivi eesmärk hoida ära tütarettevõtja poolt emaettevõtjale jaotatud kasumi topeltmaksustamine (vt eelkõige kohtuotsused, 3.4.2008, Banque Fédérative du Crédit Mutuel, C?27/07, EU:C:2008:195, punkt 27; 22.12.2008, Les Vergers du Vieux Tauves, C?48/07, EU:C:2008:758, punkt 37, ja 1.10.2009, Gaz de France – Berliner Investissement, C?247/08, EU:C:2009:600, punkt 57) direktiivi 90/435 artikli 4 lõikes 1 ja artikli 5 lõikes 1 ette nähtud mehhanismide abil.

37 Nii näeb esiteks direktiivi 90/435 artikli 4 lõige 1 ette, et kui emaettevõtja oma ühenduse tõttu tütarettevõtjaga saab sellelt kasumit, siis emaettevõtja liikmesriik kas hoidub sellise kasumi maksustamisest või lubab emaettevõtjal tasumisele kuuluvast maksusummast maha arvata selle osa tütarettevõtja poolt makstud ettevõtte tulumaksust, mis on omistatav sellele kasumile, ja juhul kui see on kohaldatav, lubab tasumisele kuuluvast maksusummast maha arvata selles liikmesriigis kinnipeetud maksu, mille resident on tütarettevõtja, piirates mahaarvamist vastava omamaise maksusummaga (kohtuotsused, 12.12.2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C?446/04, EU:C:2006:774, punkt 102, ja 3.4.2008, Banque Fédérative du Crédit Mutuel, C?27/07, EU:C:2008:195, punkt 25)

38 Teiseks sätestab direktiivi 90/435 artikli 5 lõige 1, et tütarettevõtja poolt emaettevõtjale jaotatavalt kasumilt tütarettevõtja liikmesriigis maksu kinni ei peeta, kui emaettevõtja omab tütarettevõtja kapitalis vähemalt 25% osalust (kohtuotsus, 3.4.2008, Banque Fédérative du Crédit Mutuel, C?27/07, EU:C:2008:195, punkt 26 ja seal viidatud kohtupraktika).

39 Selle direktiivi mehhanismid on seega kavandatud selliste olukordade puhuks, kus neid kohaldamata võib liikmesriigi poolt oma maksustamispädevuse teostamise tagajärg olla tütarettevõtja poolt emaettevõtjale jaotatud kasumi topeltmaksustamine.

40 Ent juhul kui sarnaselt põhikohtuasjas käsitletavale fiskaalsele ühisinvesteerimisettevõtjale maksustatakse emaettevõtja kogu kasum tema asukohaliikmesriigi õiguse alusel maksu nullmääraga tingimusel, et see kasum jaotatakse täies ulatuses tema osanikele, on välistatud oht, et seda emaettevõtjat topeltmaksustatakse kasumi osas, mille talle jaotab tema tütarettevõtja.

41 Järelikult tuleb kõiki eeltoodud kaalutlusi arvestades teha järeldus, et põhikohtuasjas käsitletavale fiskaalsele ühisinvesteerimisettevõtjale sarnane ettevõtja, kes on maksustatud füüsilise isiku tulumaksu nullmääraga tingimusel, et tema kasum jaotatakse täies ulatuses tema osanikele, ei vasta direktiivi 90/453 artikli 2 punktis c ette nähtud tingimusele ning ei ole seega hõlmatud mõistega „liikmesriigi äriühing“ selle direktiivi tähenduses.

42 Neil tingimustel ei ole ühes liikmesriigis asuva tütarettevõtja poolt sellisele teises liikmesriigis asuvale ettevõtjale dividendide maksmine selle direktiiviga hõlmatud.

43 Seega tuleb esimesele küsimusele vastata, et direktiivi 90/435 artikli 5 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et sellega ei ole vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt selles liikmesriigis asuva tütarettevõtja poolt teises liikmesriigis asuvale fiskaalsele ühisinvesteerimisettevõtjale, kes on maksustatud juriidilise isiku tulumaksu nullmääraga tingimusel, et tema kasum jaotatakse täies ulatuses osanikele, makstud dividendidelt tuleb tasuda vallasvaratulult kinnipeetav maks, kuna tema puhul ei ole tegemist „liikmesriigi äriühinguga“ selle

direktiivi tähenduses.

Teine eelotsuse küsimus

44 Teise eelotsuse küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada saada, kas [EÜ artikleid 43 ja 56] tuleb tõlgendada nii, et nende sätetega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt nõutakse vallasvaratulult kinnipeetav maks sisse dividendidelt, mida selles liikmesriigis asuv tütarettevõtja maksab teises liikmesriigis asuvale emaettevõtjale, kes on maksustatud juriidilise isiku tulumaksu nullmääraga tingimusel, et tema kasum jaotatakse täies ulatuses tema osanikele.

45 Väljakujunenud kohtupraktikast tuleneb, et ELTL artikliga 267 kehtestatud Euroopa Kohtu ja liikmesriikide kohtute vahelise koostöö raames eeldab vajadus anda liidu õiguse tõlgendus, millest oleks küsimuse esitanud liikmesriigi kohtule kasu, seda, et liikmesriigi kohus on määratlenud faktilise ja õigusliku raamistiku, millega seoses eelotsusetaotluse küsimused on esitatud, või vähemalt selgitanud faktilisi hüpoteese, millel need küsimused põhinevad. Nimelt on Euroopa Kohus pädev otsustama liidu õigusnormide tõlgenduse üle üksnes nende asjaolude põhjal, mis liikmesriigi kohus on talle esitanud (kohtumäärus, 3.9.2015, Vivium, C?250/15, ei avaldata, EU:C:2015:569, punkt 8 ja seal viidatud kohtupraktika).

46 Need eelotsusetaotluse sisu nõuded on sõnaselgelt esitatud Euroopa Kohtu kodukorra artiklis 94 ning eelotsusetaotluse esitanud kohus peab ELTL artikli 267 alusel koostööd tehes neid teadma ja nendest rangelt kinni pidama (vt kohtumäärus, 10.11.2016, Private Equity Insurance Group, C?156/15, EU:C:2016:851, punkt 61 ja seal viidatud kohtupraktika).

47 Seega peab eelotsusetaotluse esitanud kohus esitama juhtumi puhul kohaldamisele kuuluda võivate siseriikike sätete sisu ja välja tooma täpsed põhjused, miks tal tekkisid küsimused liidu õiguse teatavate sätete tõlgendamise kohta ja miks ta peab vajalikuks pöörduda eelotsuse küsimustega Euroopa Kohtu poole. Euroopa Kohus on juba otsustanud, et on möödapääsmatult vajalik, et liikmesriigi kohus selgitaks kas või minimaalselt põhjusi, mille alusel ta on valinud välja liidu õiguse sätted, mida ta palub tõlgendada, ning samuti seost, mille ta on tuvastanud nende sätete ja tema menetluses olevas kohtuasjas kohaldatavate siseriiklike õigusnormide vahel (vt selle kohta kohtuotsus, 10.3.2016, Safe Interenvíos, C?235/14, EU:C:2016:154, punkt 115, kohtumäärus, 12.5.2016, Security Service jt, C?692/15–C?694/15, EU:C:2016:344, punkt 20, ja kohtuotsus, 10.11.2016, Private Equity Insurance Group, C?156/15, EU:C:2016:851, punkt 62).

48 Eelotsusetaotluses esitatud teave mitte üksnes võimaldab Euroopa Kohtul anda tarviliku vastuse, vaid annab ka liikmesriikide valitsustele ja teistele huvitatud isikutele võimaluse esitada Euroopa Liidu Kohtu põhikirja artikli 23 alusel oma seisukohad (kohtuotsus, 10.11.2016, Private Equity Insurance Group, C?156/15, EU:C:2016:851, punkt 63 ja seal viidatud kohtupraktika). Euroopa Kohtul tuleb kontrollida, et see võimalus oleks tagatud, võttes arvesse, et viidatud sätte alusel toimetatakse huvitatud pooltele kätte üksnes eelotsusetaotlused (kohtumäärus, 29.11.2016, Jacob ja Lennertz, C?345/16, ei avaldata, EU:C:2016:911, punkt 17 ja seal viidatud kohtupraktika).

49 Mis käesoleval juhul puutub põhikohtuasjas kohaldatavatesse siseriiklikesse õigusnormidesse, siis on eelotsusetaotluse esitanud kohus piirdunud 1992. aasta tulumaksuseaduse artikli 266 ja rakendusdekreedi artikli 106 lõike 5 tsiteerimisega. Vastavalt viimasena nimetatud sättele, mis rakendab 1992. aasta tulumaksuseaduse artikli 266, loobutakse vallasvaratulult kinnipeetava maksu sissenõudmisest dividendidelt siis, kui dividendide maksja on Belgias asuv tütarettevõtja ja dividendide saaja on teises liikmesriigis asuv emaettevõtja. Kuid eelotsusetaotluse esitanud kohus ei selgita nende sätete sisu, mida kohaldatakse dividendide jaotamisel Belgias asuvale emaettevõtjale.

50 Kuigi eelotsusetaotluse esitanud kohus viitab 12. juuli 2012. aasta kohtumäärusele Tate & Lyle Investments (C?384/11, ei avaldata, EU:C:2012:463), ei täpsusta ta, kas põhikohtuasjas kohalduvad sätted on samad kui need, mida käsitleti viidatud kohtumääruse andmise aluseks olnud kohtuasjas. Lisaks nähtub Euroopa Kohtu arvates põhikohtuasja vastustaja ning Belgia valitsuse poolt esitatud seisukohtadest, et Belgias asuvatele investeerimisühingutele dividendide maksmist reguleerib 12. juuli 2012. aasta kohtumääruse Tate & Lyle Investments (C?384/11, ei avaldata, EU:C:2012:463) aluseks olnud kohtuasjas käsitletud üldise õigusliku regulatsiooniga võrreldes erandlik maksustamiskord. Ent eelotsusetaotlus ei sisalda ühtki täpsustust Belgias asuvatele investeerimisühingutele makstavate dividendide suhtes kohaldatavate sätete sisu kohta.

51 Kuna puuduvad täpsustused sellistele Belgias asuvatele investeerimisühingutele, mis on sarnased põhikohtuasjas kõne all olevate dividende saavate ettevõtjatega, makstavate dividendide suhtes kohaldatavate siseriiklike sätete sisu kohta, siis ei ole Euroopa Kohtul võimalik kindlaks teha, kas põhikohtuasjas kõne all olevate ettevõtjate saadavaid dividende koheldakse sellistele Belgias asuvatele sarnastele ettevõtjatele makstavate dividendidega võrreldes vähem soodsalt. Järelikult ei ole Euroopa Kohtul võimalik kindlaks teha, kas EÜ artikleid 43 ja 56 tuleb tõlgendada nii, et nende sätetega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt nõutakse vallasvaratulult kinnipeetav maks sisse dividendidelt, mida selles liikmesriigis asuv tütarettevõtja maksab teises liikmesriigis asuvale emaettevõtjale, kes on maksustatud juriidilise isiku tulumaksu nullmääraga tingimusel, et tema kasum jaotatakse täies ulatuses tema osanikele.

52 Neil asjaoludel on teine küsimus vastuvõetamatu.

Kohtukulud

53 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (viies koda) otsustab:

Nõukogu 23. juuli 1990. aasta direktiivi 90/435/EMÜ eri liikmesriikide emaettevõtjate ja tütarettevõtjate suhtes kohaldatava ühise maksustamissüsteemi kohta artikli 5 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et sellega ei ole vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt selles liikmesriigis asuva tütarettevõtja poolt teises liikmesriigis asuvale fiskaalsele ühisinvesteerimisettevõtjale, kes on maksustatud juriidilise isiku tulumaksu nullmääraga tingimusel, et tema kasum jaotatakse täies ulatuses osanikele, makstud dividendidelt tuleb tasuda vallasvaratulult kinnipeetav maks, kuna tema puhul ei ole tegemist „liikmesriigi äriühinguga“ selle direktiivi tähenduses.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: hollandi.