

Kohtuasi C-347/04

Rewe Zentralfinanz eG, mis on ITS Reisen GmbH õigusjärglane

versus

Finanzamt Köln-Mitte

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Finanzgericht Köln)

Asutamisvabadus – Ettevõtte tulumaks – Emaettevõtja kantud kahju kohene katmine – Kahju, mis tekib teistes liikmesriikides asutatud tütarettevõtjates esindatud osaluste väärtuse amortisatsioonist

Kohtuotsuse kokkuvõte

Isikute vaba liikumine – Asutamisvabadus – Maksuõigus

(EÜ asutamislepingu artikkel 52 (nüüd muudetuna EÜ artikkel 43) ja artikkel 58 (nüüd EÜ artikkel 48))

EÜ asutamislepingu artiklitega 52 (nüüd muudetuna EÜ artikkel 43) ja 58 (nüüd EÜ artikkel 48) on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis piiravad selle liikmesriigi residendist emaettevõtja õigust arvata tasumisele kuuluvast maksust maha kahju, mis tekib sellele äriühingule seoses tema teises liikmesriigis asutatud sellises tütarettevõtjas esindatud osaluse väärtuse amortisatsiooniga, kus emaettevõtjal on osalus, mis võimaldab tal otsustavalt mõjutada sellise välismaa tütarettevõtja otsuseid ning otsustada tema tegevuse üle, samas kui seda piirangut ei kohaldata osaluse korral residendist tütarettevõtjas.

Residendist emaettevõtjate selline erinev maksualane kohtlemine ei peaks selle järgi, kas neil on või ei ole mõni välismaa tütarettevõtja, olema õigustatav vaid asjaoluga, et nad on otsustanud viia oma majandustegevust läbi mõnes teises liikmesriigis, milles asjassepuutuv liikmesriik oma maksupädevust teostada ei saa. Nii ei saa liikmesriikidevahelise maksustamisõiguse tasakaalustatud jaotuse argumendiga õigustada seda, et liikmesriik keeldub süstemaatiliselt andmast maksusoodustusi residendist emaettevõtjale põhjusel, et see on arendanud riigi piire ületavat majandustegevust, mis ei tekita kohe sellele liikmesriigile maksutulu.

Lisaks, kuna sellisel korral puudub konkreetne eesmärk välistada teatud maksusoodustuse andmine puhtalt fiktiivsete skeemide alusel, millega tahetakse liikmesriigi maksuõiguse kohaldamisest kõrvale hoiduda, vaid see on üldkohaldatav igas olukorras, kus tütarettevõtjad on mis tahes põhjusel asutatud mõnes muus liikmesriigis, siis ei saa seda korda pidada maksudest kõrvalehoidumise ohu tõttu õigustatuks ilma, et ületataks väidetava eesmärgi saavutamiseks vajalikku. Äriühingu asutamine väljaspool seda liikmesriiki ei tähenda iseenesest veel maksudest kõrvalehoidumist, sest asjassepuutuvale äriühingule kohalduv igal juhul tema asukohajärgse liikmesriigi maksuõigus.

(vt punktid 43, 52, 70 ja resolutiivosa)

EUROOPA KOHTU OTSUS (teine koda)

29. märts 2007(*)

Asutamisvabadus – Ettevõtte tulumaks – Emaettevõtja kantud kahju kohene katmine – Kahju, mis tekib teistes liikmesriikides asutatud tütarettevõtjates esindatud osaluste väärtuse amortisatsioonist

Kohtuasjas C-347/04,

mille esemeks on EÜ artikli 234 alusel Finanzgericht Kölni (Saksamaa) 15. juuli 2004. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 13. augustil 2004, menetluses

Rewe Zentralfinanz eG, mis on ITS Reisen GmbH õigusjärglane

versus

Finanzamt Köln-Mitte,

EUROOPA KOHUS (teine koda),

koosseisus: koja esimees C. W. A. Timmermans, kohtunikud J. Klučka, R. Silva de Lapuerta, J. Makarczyk ja L. Bay Larsen (ettekandja),

kohtujurist: M. Poiares Maduro,

kohtusekretär: ametnik B. Fülöp,

arvestades kirjalikus menetluses ja 16. märtsi 2006. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

- Rewe Zentralfinanz eG, esindaja: *Rechtsanwalt* M. Lausterer,
- Finanzamt Köln-Mitte, esindaja: B. Redmann,
- Saksamaa valitsus, esindajad: M. Lumma ja U. Forsthoff,
- Euroopa Ühenduste Komisjon, esindajad: R. Lyal ja D. Triantafyllou,

olles 31. mai 2006. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab EÜ artikli 52 (nüüd, pärast muutmist EÜ artikkel 43), EÜ artikli 58

(nüüd EÜ artikkel 48), EÜ artiklite 67–73 (Amsterdami lepinguga kehtetuks tunnistatud), EÜ artiklite 73b–73d (nüüd EÜ artiklid 56–58), EÜ artikli 73e (Amsterdami lepinguga kehtetuks tunnistatud) ja EÜ artiklite 73f ja 73g (nüüd EÜ artiklid 59 ja 60) tõlgendamist.

2 Taotlus esitati Saksamaal asutatud äriühingu Rewe Zentralfinanz eG (edaspidi „Rewe”), kes tegutseb äriühingu ITS Reisen GmbH (edaspidi „ITS”) õigusjärglasena, ja Finanzamt Köln-Mitte vahelises kohtuvaidluses selle üle, et majandusaastate 1993 ja 1994 maksustatava kasumi kindlaksmääramisel ei arvestatud mahaarvatavate tegevuskulude hulka teistes liikmesriikides asutatud tütarettevõtjates esindatud osaluste väärtuse osalisest amortiseerimisest tekkivat kahju.

Siseriiklik õigus

3 Põhikohtuasjas kohaldatava 1991. aasta ettevõtte tulumaksu seaduse (Körperschaftsteuergesetz 1991; edaspidi „KStG 1991”) paragrahvi 1 kohaselt on residendist äriühingud kohustatud maksma Saksamaal ettevõtte tulumaksu ülemaailmselt teenitud kasumilt. See hõlmab filiaalide või esinduste kasumit, mille kaudu residendist ettevõtjad nimetatud liikmesriigist väljaspool tegutsevad. Samas ei maksustata residendist äriühingu tema tütarettevõtjalt saadud kasumit ajal, mil see saadakse.

4 Vastavalt KStG paragrahvi 8 lõikele 1 määratlevad 1990. aasta tulumaksuseaduse (Einkommensteuergesetz 1990, edaspidi „EStG 1990”) ja KStG 1991 sätted mõiste „tulu” ja selle, kuidas see täpselt määratakse.

5 EStG 1990 paragrahvi 6 lõike 1 punkti 2 teise lause kohaselt käsitletakse maksustatava kasumi kindlaksmääramisel mahaarvatavate tegevuskuludena ka tütarettevõtjates osaluste madalama bilansilise väärtuse amortiseerumist. Sama paragrahvi 6 kohaselt käsitletakse vara bilansilise väärtusena summat, mida kogu vara omandaja selle väärtusena kajastab, arvestades üldist soetusmaksumust. Kuigi põhivara hulka kuuluvad amortiseeritavad varad on tulu arvestamise seisukohast bilansis põhimõtteliselt kirjendatud soetus- või tootmismaksumusega, millest on maha arvatud akumulieeritud kulum, on maksukohustuslasel õigus ka kirjendada madalam bilansiline väärtus (osaline amortisatsioon), kui vara tegelik väärtus on langenud alla akumulieeritud kulumini võrra vähendatud soetus- või tootmismaksumuse.

6 Vastavalt EStG 1990 paragrahvi 2 lõikele 3 koosneb maksumaksja puhaskasum teatud aasta positiivse ja negatiivse tulu vahest. Kui tehte tulemusel tekib kahju, on see EStG 1990 paragrahvi 10d kohaselt maksustatava tulu kindlaksmääramisel kahjuna mahaarvatav teiste aastate tulust vastavalt kas eelmiste aastate arvelt või edasikantuna järgmistesse aastatesse.

7 25. veebruari 1992. aasta maksureformi seadusega (Steueränderungsgesetz 1992, *BGBI.* 1992 I, lk 297) muudetud EStG 1990 sätete kohaselt koheldi põhikohtuasja asjaolude asetleidmise ajal maksustamisel kapitaliühingutes osaluste väärtuste osalise amortiseerumise kahju katmist erinevalt, olenevalt sellest, kas tegemist oli Saksamaal või väljaspool Saksamaad asutatud äriühinguga.

8 Juhul kui tegemist oli Saksamaal asutatud kapitaliühingus esindatud osalusega, võis vastavalt EStG 1990 paragrahvi 2 lõikele 3 teatud maksustamisperioodi negatiivseid tulusid – mille hulka kuulus osalisest amortisatsioonist tekkiv kahju – katta kõikide maksumaksja positiivsete tuludega.

9 Vastavalt EStG 1990 paragrahvi 2a lõigetele 1 ja 2 pealkirjaga „Negatiivsed tulud, mis on seotud tegevusega välismaal” sai välismaal läbiviidud tegevusega seotud negatiivseid tulusid maksustamisel arvesse võtta vaid piiratud ulatuses:

„(1) Negatiivset tulu

1. [...]

2. mida saadakse välismaal asutatud tööstus- või kaubandusettevõttest,

3. a) mida saadakse seoses käibevara hulka kuuluva osaluse madalama bilansilise väärtuse arvessevõtmisega, kui see osalus on juriidilises isikus, kelle juhatus ega asukoht ei ole riigi territooriumil (välismaine juriidiline isik) [...]

[...]

võib katta vaid samast riigist saadud samalaadse positiivse tuluga [...]; seda ei saa ka maha arvata paragrahvi 10d alusel. Kasumi vähenemist käsitletakse kui negatiivset tulu. Kui negatiivset tulu ei saa katta esimese lause kohaselt, arvatakse see maha samalaadsest positiivsest tulust, mis maksumaksjal tekib samas riigis järgmistel maksustamisaastatel [...]

(2) Lõike 1 esimese lause punkti 2 ei kohaldata, kui maksumaksja tõendab, et välismaal asutatud tööstus- või kaubandusettevõtte negatiivne tulu saadakse täielikult või peaaegu täielikult [...] kaubanduslikku laadi teenuste osutamisest, mis ei ole käsitletavad hoonete kasutamisenä või ehitamisenä turismiga seotud eesmärkidel või samal eesmärgil vara kasutusseandmisenä [...]; otsest osalust, mis on väiksem kui üks neljandik kapitaliühingu kapitali nimiväärtusest, mille eesmärk on täielikult või peaaegu täielikult eespool nimetatud tegevused, ja sellise osalusega seotud finantseerimist käsitletakse kaubanduslikku laadi teenuste osutamisenä, kui kapitaliühingu juhatus või selle asukoht ei ole riigi territooriumil. Lõike 1 esimese lause alapunkte 3 ja 4 ei kohaldata, kui maksumaksja tõendab, et esimeses lauses sätestatud tingimused on juriidilise isiku poolt täidetud kas alates tema asutamisest või viie viimase aasta jooksul, mis eelnesid maksustamisperioodile, mille jooksul negatiivne tulu tekkis ja selle perioodi jooksul.

[...]”

10 EStG paragrahvist 2a nähtub, et osalisest amortisatsioonist tuleneva negatiivse tulu katmine on võimalik vaid juhul, kui äriühingul tekib välismaal tulu paragrahvi 2a lõike 2 mõttes (nn aktiivne tulu) või kui tal endal on vähemalt 25% osalus mõnes teises välismaa kapitaliühingus, kellel tekib aktiivne tulu paragrahvi 2a lõike 2 mõttes. Turismiga seotud tegevus välismaal välistab üldse kahju katmise.

11 KStG 1991 paragrahvi 8b lõike 2 kohaselt, mida muudeti 13. septembri 1993. aasta asukoha valiku vabaduse tagamise seadusega (Standortsicherungsgesetz, *BGBI.* 1993 I, lk 1569), on osaluse ostuväärtusest suurem väärtus, mis osaluse võõrandamisel saadakse, maksust vabastatud esimest korda majandusaasta 1994 eest.

12 Lõpuks, 23. oktoobri 2000. aasta maksude vähendamise seadus (Steuersenkungsgesetz, *BGBI.* 2000 I, lk 1433) muutis KStG 1991 paragrahvi 8b lõiget 3. Selle sätte muudetud sõnastuses on märgitud, et tulude vähenemist osaluste madalama bilansilise väärtuse arvel ei arvestata, olenemata sellest, kas osalus on väljaspool Saksamaad või selles riigis asutatud kapitaliühingus.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

13 6. märtsil 1995 sõlmitud lepingu alusel võõrandati ITS, Kaufhof Holding AG kontserni kuuluv äriühing, mille tegevusala oli seotud turismindusega, selle kontserni poolt Rewele. 3. novembri 1995. aasta ühinemislepingu alusel sai Rewest ITS?i õigusjärglane.

14 1989. aastal asutas ITS Madalmaades tütarettevõtja Kaufhof-Tourism Holdings BV (edaspidi „KTH”), mille kõik osad kuulusid talle. KTH asutas samas liikmesriigis valdusäriühingu International Tourism Investment Holdings BV, milles 100% osadest kuulus talle. Viimati nimetatud äriühing omandas muu hulgas 100% Ühendkuningriigis asutatud German Tourist Facilities Ltd osadest ning 36% Hispaanias asutatud äriühingu Travelplan SA osadest.

15 Majandusaastate 1993 ja 1994 aruannetes amortiseeris ITS osaliselt oma Madalmaade tütarettevõtjas KTH esindatud osaluse bilansilist väärtust ja korrigeeris tütarettevõtja Ühendkuningriigis ja Hispaanias asutatud kahe tütarettevõtja võlgnevuste väärtusi. Kokku moodustasid need erandlikud kulud majandusaastatel 1993 ja 1994 üle 46 miljoni Saksa marga suuruse summa.

16 Kuna Finanzamt Köln-Mitte leidis, et EStG 1990 paragrahvi 2a kohaselt ei saa arvesse võtta negatiivset tulu, mis on seotud osalusega KTH-s, keeldus ta neid kulusid maksustamise seisukohast tegevuskuludena käsitlemast ning pidas neid Rewe maksustatava kasumi kindlaksmääramisel majandusaastate 1993 ja 1994 negatiivseks tuluks. Seetõttu tegi ta vastavaid muudatusi sisaldavad maksuotsused, mis puudutasid eelkõige Rewe ettevõtte tulumaksu nende majandusaastate eest.

17 Leides, et tal on maksustamise seisukohast õigus arvesse võtta kõigi tema osalusega Madalmaades, Ühendkuningriigis ja Hispaanias asutatud valdusäriühingute kulusid, esitas Rewe Finanzgericht Kölnile vastava kaebuse, väites, et EStG 1990 paragrahv 2a kujutab endast ühenduse õigusega vastuolus olevat diskrimineerimist.

18 Selle kohtu seisukoht oli, et kohtuasja asjaolude asetleidmise ajal kohaldatavast õigusest tuleneb, et kuigi emaettevõtja maksustatava kasumi kindlaksmääramisel võib üldjuhul Saksamaal asutatud äriühingus esindatava osaluse väärtuse amortisatsiooni emaettevõtja maksustamise seisukohast viimase tegevuskuludena piiramatult arvesse võtta, võis mõnes teises liikmesriigis asutatud tütarettevõtjas esindatud osaluste väärtuse amortisatsiooni maksustamise seisukohast arvesse võtta vaid teatud juhtudel, nimelt siis, kui nimetatud amortisatsioonist tekkivat negatiivset tulu sai katta sellest samast liikmesriigist tekkiva positiivse tuluga või kui on täidetud EStG 1990 paragrahvi 2a lõikes 2 sätestatud erandi kohaldamise tingimused. Seega on kohtu arvates tõenäoline, et EStG 1990 paragrahvi 2a lõike 1 punkti 3 alapunktist a ja lõikest 2 tulenev erinev kohtlemine on ühenduse õigusega vastuolus ning kohus ei ole pädev tuvastama põhjendusi, mis võiksid seda erinevat kohtlemist õigustada.

19 Neil asjaoludel otsustas Finanzgericht Köln menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas [asutamislepingu] artikleid 52 [...], 58 [...], 67–73 ja artiklit 73b ja järgnevaid artikleid nende koostoimes tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus sellised õigusnormid nagu põhikohtuasjas vaidlustatud EStG-i [...] paragrahvi 2a lõike 1 punkti 3 alapunkt a ja lõige 2, mis piiravad maksustamisel mõnes teises ühenduse riigis asuvas tütarettevõtjas esindatud osaluse väärtuse amortisatsiooni tõttu tekkiva kahju kohest mahaarvamist, kui nende tütarettevõtjate tegevus on siseriikliku õiguse mõttes passiivne ja/või kui nad tegelevad siseriikliku õiguse mõttes aktiivse majandustegevusega oma tütarettevõtjate kaudu, samas kui selles liikmesriigis endas asuvates tütarettevõtjates esindatud osaluste väärtuse amortisatsioonil neid piiranguid ei ole?”

Eelotsuse küsimus

20 Eelotsusetaotluse esitanud kohus küsib sisuliselt seda, kas põhikohtuasja asjaolusid arvestades on EÜ asutamislepingu asutamishabaduse ja kapitali vaba liikumise sätetega

vastuolus liikmesriigi õigus, mis piirab selles liikmesriigis asuva emaettevõtja õigust arvata maksustamisel oma tulust maha kahju, mis sellele äriühingule tekib teistes liikmesriikides asutatud tütarettevõtjates esindatud osaluste väärtuse amortisatsioonist.

Asutamislepingu asutamisevabaduse sätete tõlgendamine

21 Esmalt tuleb meenutada, et väljakujunenud kohtupraktikast tuleneb, et kuigi otsesed maksud kuuluvad liikmesriigi pädevusse, peavad liikmesriigid nende kehtestamisel siiski arvestama ühenduse õigusega (vt eelkõige 8. märtsi 2001. aasta otsus liidetud kohtuasjades C?397/98 ja C?410/98: Metallgesellschaft jt, EKL 2001, lk I-1727, punkt 37; 13. detsembri 2005. aasta otsus kohtuasjas C?446/03: Marks & Spencer, EKL 2005, lk I?10837, punkt 29; 12. septembri 2006. aasta otsus kohtuasjas C?196/04: Cadbury Schweppes ja Cadbury Schweppes Overseas, EKL 2006, lk I?7995, punkt 40, ja 13. märtsi 2007. aasta otsus kohtuasjas C?524/04: Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, EKL 2007, lk I?2107, punkt 25).

22 Vastavalt väljakujunenud kohtupraktikale kuuluvad siseriiklikud õigusnormid, mida kohaldatakse juhul, kui kõnealuse liikmesriigi kodanikule kuulub mõnes teises liikmesriigis asutatud äriühingu kapitalis osalus, mis võimaldab tal otsustavalt mõjutada selle äriühingu otsuseid ning otsustada äriühingu tegevuse üle, asutamisevabadust käsitlevate asutamislepingu sätete kohaldamisalasse (vt selle kohta 13. aprilli 2000. aasta otsus kohtuasjas C?251/98: Baars, EKL 2000, lk I?2787, punkt 22; 21. novembri 2002. aasta otsus kohtuasjas C?436/00: X ja Y, EKL 2002, lk I?10829, punkt 37; eespool viidatud kohtuotsus Cadbury Schweppes ja Cadbury Schweppes Overseas, punkt 31, ja eespool viidatud kohtuotsus Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, punkt 27).

23 Sellega on tegemist siis, kui – nagu põhikohtuasjas – sellisele residendist äriühingule nagu ITS kuulub 100% osalus äriühingu kapitalis, mis on asutatud mõnes teises liikmesriigis. Maksumaksja 100% osalus sellise äriühingu kapitalis, mis asub mõnes teises liikmesriigis, tähendab kahtlemata seda, et maksumaksja suhtes kohaldatakse asutamislepingu asutamisevabaduse sätteid (eespool viidatud kohtuotsus Baars, punkt 21).

24 Seega tuleb analüüsida, kas põhikohtuasjas kohaldatavad õigusnormid on asutamislepingu artiklitega 52 ja 58 vastuolus.

25 Asutamislepingu artikkel 52, mis kehtestab ühenduse kodanikele asutamiseõiguse ja hõlmab nende õigust alustada ja jätkata tegutsemist füüsilisest isikust ettevõtjana ning asutada ja juhtida ettevõtjaid samadel tingimustel, mida oma kodanike jaoks sätestab selle liikmesriigi õigus, kus niisugune asutamine toimub, hõlmab ka asutamislepingu artikli 58 alusel äriühingute, mis on asutatud vastavalt liikmesriigi seadusele ja millel on Euroopa Ühenduse piires registrijärgne asukoht, juhatuse asukoht või peamine tegevuskoht, õigust tegutseda vastavas liikmesriigis tütarettevõtja, filiaali või esinduse kaudu (vt eelkõige 21. septembri 1999. aasta otsus kohtuasjas C?307/97: Saint-Gobain ZN, EKL 1999, lk I?6161, punkt 35; eespool viidatud kohtuotsus Marks & Spencer, punkt 30, ja 23. veebruari 2006. aasta otsus kohtuasjas C?471/04: Keller Holding, EKL 2006, lk I?2107, punkt 29).

26 Lisaks, isegi kui asutamislepingus sisalduvate asutamisevabadust käsitlevate sätete eesmärk on nende sõnastuse kohaselt tagada vastuvõttvas liikmesriigis välismaiste isikute võrdne kohtlemine selle riigi isikutega, keelavad nad samas päritoluriigil takistada oma kodanike või vastavalt selle liikmesriigi seadustele asutatud äriühingute teise liikmesriiki asumist (16. juuli 1998. aasta otsus kohtuasjas C?264/96: ICI, EKL 1998, lk I?4695, punkt 21, ja eespool viidatud kohtuotsus Marks & Spencer, punkt 31).

27 Vastavalt põhikohtuasjas kohaldatavale õigusele võetakse vara vähenemist, mis on seotud

Saksamaal asuvates tütarettevõtjates esindatud osaluste väärtuse amortisatsiooniga, kohe ja piiranguteta arvesse ainult Saksamaal maksukohustuslaseks oleva emaettevõtja maksustatava kasumi kindlaksmääramisel.

28 Samas tuleneb EStG paragrahvi 2a lõikest 1 ja lõikest 2, et samalaadset kahju, mis tekkis mõnes teises liikmesriigis asutatud tütarettevõtjas esindatud osaluse väärtuse amortisatsioonist, saab ainult Saksamaal maksukohustuslaseks oleva emaettevõtja kasumi kindlaksmääramisel arvesse võtta vaid teatud juhtudel, mis on seotud selle äriühingu tuludega või tema tütarettevõtja nn aktiivse tegevusega.

29 On ilmne, et Saksamaal asuv emaettevõtja saaks Saksamaal arvesse võtta kahju, mis tuleneb teistes liikmesriikides asutatud tütarettevõtjates esindatud osaluste amortisatsioonist, kui need tütarettevõtjad teeniksid hiljem positiivset tulu. Samas on näha, et isegi kui piisav positiivne tulu tekiks, ei saa selline emaettevõtja, vastupidiselt emaettevõtjale, kelle tütarettevõtjad on asutatud Saksamaal, seda kahju kohe arvesse võtta ning ta jääb ilma teatud maksusoodustusest (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Marks & Spencer, punkt 32).

30 Eeltoodust nähtub, et sellise Saksamaal asuva emaettevõtja maksualane olukord, kellel sarnaselt Rewele on tütarettevõtja ja omakorda selle tütarettevõtja mõnes teises liikmesriigis, on ebasoodsam, kui oleks tema olukord siis, kui tema tütarettevõtja ja selle tütarettevõtja oleksid asutatud Saksamaal.

31 Niisugune erinev kohtlemine tekitab maksualase ebasoodsama olukorra emaettevõtjale, kes on asutatud Saksamaal ja kellel on tütarettevõtja teises liikmesriigis. See erinevus võib nimetatud emaettevõtjat veenda mitte tegutsema teistes liikmesriikides asutatud tütarettevõtjate või kaudsete tütarettevõtjate kaudu (vt selle kohta 18. septembri 2003. aasta otsus kohtuasjas C-168/01: Bosal, EKL 2003, lk I-9409, punkt 27).

32 Saksamaa valitsus väidab aga, et selline erinev kohtlemine ei ole käsitatav asutamishabaduse piiranguna, sest Saksamaal asutatud tütarettevõtja olukord ei ole võrreldav mõnes teises liikmesriigis asutatud tütarettevõtja olukorraga. Nimetatud valitsus leiab, et tütarettevõtjad on emaettevõtjatest sõltumatud juriidilised isikud, kes on maksukohustuslased oma asukohajärgses riigis. On tõenäoline, et KTH kajastas oma kahju Madalmaades maksustatavate tulude deklareerimisel. Saksamaa valitsus on seisukohal, et Saksamaa Liitvabariik, kus asub emaettevõtja, ei pea andma välismaistele sõltumatutele tütarettevõtjatele juriidilist staatust, mis oleks võrreldav residendist emaettevõtja staatusega.

33 Selle kohta tuleb märkida, nagu seda teeb ka kohtujurist oma ettepaneku punktis 21, et käesolevas asjas puudutab erinev maksualane kohtlemine mitte tütarettevõtjate olukorda (vastavalt sellele, kas nad on asutatud Saksamaal või mitte), vaid Saksamaal asuvate emaettevõtjate olukorda vastavalt sellele, kas neil on teistes liikmesriikides asutatud tütarettevõtjaid.

34 Residendist emaettevõtjate kahju suhtes seoses nende tütarettevõtjates esindatud osaluste väärtuse amortisatsiooniga on need äriühingud aga võrreldavas olukorras, olenemata sellest, kas tegemist on osalusega Saksamaal või mõnes teises liikmesriigis asutatud tütarettevõtjatega. Mõlemal juhul kannab emaettevõtja esiteks kahju, mille mahaarvamist nõutakse, ja teiseks ei ole nende tütarettevõtjate kasum maksustatud emaettevõtja kasumina, olenemata sellest, kas tegemist on Saksamaal või mõnes teises liikmesriigis asuvate tütarettevõtjate kasumiga.

35 Seega ei peegelda residendist emaettevõtja poolt sellise kahju mahaarvatavuse piiramine – mis mõjutab vaid kahju seoses välismaal esindatud osaluste väärtuse amortisatsiooniga – emaettevõtjate objektiivsete olukordade erinevust selle järgi, kas nende tütarettevõtjad asuvad

Saksamaal või mõnes teises liikmesriigis.

36 Eeltoodust nähtub, et erinev maksualane kohtlemine, mis tuleneb põhikohtuasjas kohaldatavast õigusest ja ebasoodsam olukord maksustamisel, mis sellest tekib Saksamaal asuvatele emaettevõtjatele, kellel on teises liikmesriigis asutatud tütarettevõtja, takistab selliste äriühingute asutamisvabaduse teostamist, veendes neid mitte asutama, omandama või pidama tütarettevõtjaid mõnes teises liikmesriigis. Selline kord on seega käsitletav asutamisvabaduse piirangu asutamislepingu artiklite 52 ja 58 tähenduses.

37 Asutamisvabadust takistav meede võib olla lubatud üksnes juhul, kui sellel on asutamislepinguga kooskõlas olev õiguspärane eesmärk või seda õigustavad üldisest huvist tulenevad ülekaalukad põhjused. Lisaks peab meetme kohaldamine sellisel juhul olema kõnealuse eesmärgi täitmiseks sobiv ega tohi ületada selle saavutamiseks vajalikku (vt eelkõige eespool viidatud kohtuotsus Marks & Spencer, punkt 35 ja selles viidatud kohtupraktika, ja eespool viidatud kohtuotsus Cadbury Schweppes ja Cadbury Schweppes Overseas, punkt 47).

38 Saksamaa valitsuse hinnangul on igal juhul õigus piirata Saksamaal asuva emaettevõtja võimalusi arvata maksustamisel maha kahju, mida see äriühing kandis seoses teistes liikmesriikides asutatud tütarettevõtjates esindatud osaluste väärtuse amortisatsiooniga, lubades maksustamise otstarbel välismaal tekkiva kahju arvessevõtmise ainult samalaadse ja samast liikmesriigist pärit positiivse tuluga. Selles osas viitab Saksamaa valitsus mitmele argumendile, mis, nagu märgib ka kohtujurist oma ettepaneku punktis 24, on sisuliselt kokkuvõetav järgmiste põhjendustega.

39 Esiteks, viidates eriti eespool viidatud kohtuotsusele Marks & Spencer, milles Euroopa Kohus arvestas liikmesriikidevahelise maksustamisõiguse tasakaalustatud jaotuse põhimõtet, tugineb Saksamaa valitsus esimeses põhjenduses sümmeetrilisuse reeglile äriühingu kasumi maksustamise õiguse ja selle äriühingu kantud kahju arvessevõtmise kohustuse vahel. Ta väidab, et Saksamaa maksuamet ei peaks olema Saksamaal asuva emaettevõtja maksustamisel kohustatud arvesse võtma kahju, mis on seotud mõnes teises liikmesriigis asutatud tütarettevõtja tegevusega, kuna tal ei ole ka õigust maksustada selle tütarettevõtja kasumit.

40 Sellise argumentatsiooniga ei saa nõustuda.

41 Nagu märgib ka kohtujurist oma ettepaneku punktis 32, tuleb täpsustada liikmesriikidevahelise maksustamisõiguse tasakaalustatud jaotuse tunnustamise õigustatud ulatust. Eriti tuleb toonitada, et Euroopa Kohus tugines eespool viidatud kohtuotsuses Marks & Spencer sellele põhjendusele koos kahe teise põhjendusega, mis on seotud kahju topeltarvestamise ja maksudest kõrvalehoidumise ohuga (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Marks & Spencer, punktid 43 ja 51).

42 Selles osas tuleb tunnistada, et kindlasti esineb käitumist, mille eesmärk on ohustada liikmesriikide maksustamispädevust tegevuse suhtes, mida viiakse läbi nende territooriumil ja kahjustatakse nii maksustamisõiguse tasakaalustatud jaotust liikmesriikide vahel (vt eespool viidatud kohtuotsus Marks & Spencer, punkt 46), ning see võib õigustada asutamisvabaduse piiranguid (vt eespool viidatud kohtuotsus Cadbury Schweppes ja Cadbury Schweppes Overseas, punktid 55 ja 56). Euroopa Kohus on seega otsustanud, et kui äriühingutele antakse õigus valida, kas nende kahju võetakse arvesse asukohajärgses liikmesriigis või mõnes muus liikmesriigis, siis ohustatakse sellega oluliselt maksustamise õiguse tasakaalustatud jaotust liikmesriikide vahel, kuna esimeses riigis maksukohustus suureneks ja teises väheneks ülekantud kahju võrra.

43 Samas ei peaks residendist emaettevõtjate erinev maksualane kohtlemine selle järgi, kas neil on või ei ole mõni välismaa tütarettevõtja, olema õigustatav vaid asjaoluga, et nad on

otsustanud viia oma majandustegevust läbi mõnes teises liikmesriigis, milles asjassepuutuv liikmesriik oma maksupädevust teostada ei saa. Nii ei saa liikmesriikidevahelise maksustamisõiguse tasakaalustatud jaotuse argumendiga õigustada seda, et liikmesriik keeldub süstemaatiliselt andmast maksusoodustusi residendist emaettevõtjale põhjusel, et see on arendanud riigi piire ületavat majandustegevust, mis ei tekita kohe sellele liikmesriigile maksutululu.

44 Samuti on oluline toonitada, et emaettevõtja kantud kahju, mis tekib seoses tema Saksamaal asutatud tütarettevõtjas esindatud osaluse väärtuse amortisatsiooniga, võib positiivsest tulust maha arvata, isegi kui need tütarettevõtjad vastaval majandusaastal maksustatavat kasumit ei teeninud.

45 Teiseks väidab Saksamaa valitsus, et põhikohtuasjas kohaldatav õigus on vajalik selleks, et vältida emaettevõtjatele mitmekordsete maksusoodustuste teket, kuna tema välismaal kantud kahju võetakse arvesse topelt.

46 See argument ei ole põhikohtuasjas asjakohane.

47 Kuigi tuleb tunnistada, et liikmesriikidel peab olema võimalik takistada kahju topelt arvessevõtmist (vt eespool viidatud kohtuotsus Marks & Spencer, punkt 47), on oluline toonitada, et põhikohtuasjas käsitletav kahju, nagu seda toonitab ka kohtujurist oma ettepaneku punktides 37 ja 38, ei ole võrreldav kahjuga, mida oleksid tütarettevõtjad võinud välismaal kanda ja mille ülekandmist residendist emaettevõtja küsiks selleks, et oma maksustatavat tulu vähendada, mis leidis aset eespool viidatud kohtuotsuse Marks & Spencer aluseks olevas asjas.

48 Põhikohtuasjas käsitletud kahju tekkis emaettevõtjale tema välismaa tütarettevõtjates esindatud osaluste väärtuse amortisatsioonist. Kahju, mis on seotud osaluste madalama bilansilise väärtuse amortisatsiooniga, võetakse arvesse vaid emaettevõtja tasandil ning maksustamise seisukohast koheldakse neid teisiti kui kahju, mida kannavad tütarettevõtjad ise. Sellist tütarettevõtjate endi ja emaettevõtja kahju erinevat kohtlemist ei saa mingil juhul käsitleda sama kahju topeltarvestusena.

49 Samuti on oluline toonitada, nagu tegi Euroopa Ühenduste Komisjon kohtuistungil, et Saksamaal asutatud emaettevõtja, kellel on tütarettevõtjaid samas liikmesriigis, võib oma maksustatavast tulust maha arvata residendist tütarettevõtjates esindatud osaluste madalama bilansilise väärtuse amortisatsiooni, ilma et viimaseid takistataks Saksamaal nende maksustamisel enda kahjusid arvesse võtmast.

50 Kolmandaks leiab Saksamaa valitsus, et põhikohtuasjas kohaldatava õiguse eesmärk on võitlus teatud kujul esineva maksudest kõrvalehoidumisega, mis seisneb Saksamaal asuvate emaettevõtjate osas, kes tegutsevad just nimelt turismindusega, oma üldjuhul kahjumis töötava tegevuse teise liikmesriiki üleviimises, asutades sinna tütarettevõtjaid, mille ainus eesmärk on nende Saksamaal maksustatava kasumi vähendamine. Kohtuistungil lisas nimetatud valitsus, et tema hinnangul tuleks Euroopa Kohtu selleteemalist kohtupraktikat paindlikumaks muuta, sest nõue, mis on seotud võitlusega puhtalt fiktiivsete skeemide vastu, on liialt piirav. Tema arvates on vältimatu lubada liikmesriikidel võtta üldisi meetmeid, et võidelda põhimõtteliselt maksudest kõrvalehoidumise vastu, ja võtta vastu abstraktseid ja üldkohaldatavaid õigusakte, mis reguleerivad teatud tüüpolukordi.

51 Selle kohta tuleks lisada, et üksnes asjaolust, et teatud majandusvaldkonnas nagu turism leiab liikmesriigi maksuamet juhtumeid, kus selle liikmesriigi residendist emaettevõtjate välismaistel tütarettevõtjatel on tekkinud oluline ja pidev kahju, ei piisa selleks, et tõendada, et tegemist on puhtalt fiktiivsete skeemidega, mille eesmärk on teistes liikmesriikides asutatud tütarettevõtjates esindatud osaluste väärtuse amortisatsiooni teel kahju tekitamine (vt puhtalt

fiktiivsete skeemide vastu võitlemise konkreetse eesmärgi nõude kohta eespool viidatud kohtuotsused ICI, punkt 26; Marks & Spencer, punkt 57, ja Cadbury Schweppes ja Cadbury Schweppes Overseas, punkt 51).

52 Ilma et ületataks väidetava eesmärgi saavutamiseks vajalikku, ei saa käesolevas asjas pidada maksudest kõrvalehoidumise ohu tõttu õigustatuks sellist sätet nagu EStG 1990 paragrahvi 2a lõike 1 punkti 3 alapunkt a, mis viitab üldkohaldatavana osaluse madalama bilansilise väärtuse arvessevõtmisele olukorras, kus Saksamaal asutatud emaettevõtja tütarettevõtjad on mis tahes põhjusel asutatud teistes liikmesriikides. Sellisel sättel puudub konkreetne eesmärk välistada teatud maksusoodustuse andmine puhtalt fiktiivsete skeemide alusel, millega tahetakse Saksa maksuõiguse kohaldamisest kõrvale hoiduda, vaid see on üldkohaldatav igas olukorras, kus tütarettevõtjad on mis tahes põhjusel asutatud väljaspool Saksamaad. Äriühingu asutamine väljaspool seda liikmesriiki ei tähenda iseenesest veel maksudest kõrvalehoidumist, sest asjassepuutuvale äriühingule kohaldub igal juhul tema asukohajärgse liikmesriigi maksuõigus.

53 Samuti läheb EStG paragrahvi 2a lõige 2, välistades seal loetletud nn aktiivsed tegevused, eriti hoonete kasutamise või ehitamise turismiga seotud eesmärkidel, kaugemale sellest, mis on vajalik fiktiivsete skeemidega võitlemiseks. Võitlus maksudest kõrvalehoidumise vastu ei saa õigustada seda, et üldreeglina võib negatiivset tulu, mis tekib välismaal asuvast tööstus- või kaubandusettevõtjast, kelle eesmärk on osutada kaubanduslikku laadi teenuseid, positiivse tuluga katta piiranguteta, samas aga juhul, kui tegemist on turismiettevõtjaga, on negatiivse tulu positiivse tuluga katmise õigus sõltuv mitmest tingimusest.

54 Neljandaks ei ole Saksamaa valitsus põhjendanud põhikohtuasjas kohaldatava õiguse õigustamiseks tuginemist vajadusele tagada tõhus maksujärelevalve välismaal tehtud tehingute üle.

55 Kuigi tõhusa maksujärelevalve vajadus annab liikmesriigile õiguse võtta meetmeid, mis võimaldavad selles riigis kontrollida selgelt ja täpselt välismaa tütarettevõtjate kapitalis esindatud osaluste kuluna mahaarvatavat summat (vt selle kohta 15. mai 1997. aasta otsus kohtuasjas C?250/95: Futura Participations ja Singer, EKL 1997, lk I?2471, punkt 31, ja 28. oktoobri 1999. aasta otsus kohtuasjas C?55/98: Vestergaard, EKL 1999, lk I?7641, punkt 23), ei saa see õigustada asjaolu, et nimetatud liikmesriik seab mahaarvamise tegemise sõltuvusse erinevatest tingimustest vastavalt sellele, kas tütarettevõtja on asutatud selles või mõnes teises liikmesriigis.

56 Siinkohal tuleb meenutada, et liikmesriik võib maksmisele kuuluva õige maksusumma tuvastamise eesmärgil teiste liikmesriikide pädevatelt ametiasutustelt informatsiooni saamiseks tugineda nõukogu 19. detsembri 1977. aasta direktiivile 77/799/EMÜ liikmesriikide pädevate asutuste vastastikuse abi kohta otsese maksustamise valdkonnas (EÜT L 336, lk 15; ELT eriväljaanne 09/01, lk 63).

57 Samuti, mis puudutab Saksamaa valitsuse argumenti, et kontrolli välismaa tehingute üle, isegi kui seda tehakse koostöös mõne teise liikmesriigi ametiasutustega, on väga keeruline teostada, siis piisab sellest, kui toonitada, et asjakohastel maksuametitel on võimalik nõuda emaettevõtjatelt endilt tõendeid, mis on nende arvates vajalikud selleks, et hinnata, kas teises liikmesriigis asutatud tütarettevõtjas esindatud osaluse väärtuse amortisatsioonist tekkiva kahju taotletud mahaarvamist lubada või mitte (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Vestergaard, punkt 26).

58 Selline võimalus peaks eriti tõhus olema põhikohtuasjas esinenuga sarnastes olukordades, kus tegemist on emaettevõtjaga, kes saab kõik vajalikud dokumendid välja nõuda otse oma välismaa tütarettevõtjatelt. Igal juhul ei saa võimalikud raskused teises liikmesriigis asutatud tütarettevõtjas esindatud osaluse väärtuse amortisatsioonist tekkiva kahju kindlaksmääramisel

õigustada asutamisvabaduse piirangut (vt selle kohta 4. märtsi 2004. aasta otsus kohtuasjas C?334/02: komisjon vs. Prantsusmaa, EKL 2004, lk I?2229, punkt 29, ja 7. septembri 2004. aasta otsus kohtuasjas C?319/02: Manninen, EKL 2004, lk I?7477, punkt 54).

59 Õigustades ebasoodsamat maksualast olukorda, milles on Saksamaal asutatud emaettevõtjad, kellel on osalused teistes liikmesriikides asutatud tütarettevõtjates, leiab Saksamaa valitsus viiendaks, et põhikohtuasjas kohaldatav õigus on objektiivselt õigustatav vajadusega säilitada maksusüsteemi ühetaolisus. Sisuliselt võib nimetatud valitsuse arvates esitada selle õigustuse põhjenduseks kaks argumenti: esiteks vajadus säilitada Saksamaa maksusüsteemi ühtsus ja teiseks territoriaalsuse põhimõtte järgimine.

60 Saksamaa valitsus väidab vajaduse kohta säilitada nimetatud süsteemi ühtsus esiteks seda, et Madalmaade Kuningriigis, st riigis, milles on asutatud Rewe tütarettevõtja KTH, tütarettevõtjate väljamakstud dividendid on Saksamaal maksust vabastatud eelkõige viimati nimetatud riigiga sõlmitud topeltmaksustamise lepingu alusel. Seetõttu on kohane mitte anda Saksamaa residentidest emaettevõtjatele maksusoodustusi seoses nende välismaal asuvate tütarettevõtjate kahjuga.

61 Saksamaa valitsuse esitatud argumendiga liikmesriigi maksusüsteemi ühtsuse säilitamise vajaduse kohta ei saa nõustuda, sest põhikohtuasjas vaidlusalust kahju võetakse Saksamaal arvesse ka juhul, kui välismaa tütarettevõtja viib läbi nn aktiivset tegevust EStG 1990 paragrahvi 2a lõike 2 mõttes, ja sel juhul võivad tütarettevõtja makstud dividendid olla topeltmaksustamise vältimise lepingute alusel samamoodi maksuvabad.

62 Lisaks, mis puutub vajadust säilitada põhikohtuasjas kohaldatav liikmesriigi maksusüsteemi ühtsus, mis Saksamaa valitsuse hinnangul oleks tagatud nimetatud topeltmaksustamise vältimise lepingutega, siis tuleb meenutada, et 28. jaanuari 1992. aasta kohtuotsuse Bachmann (kohtuasi C?204/90, EKL 1992, lk I?249) punkti 28 ja kohtuotsuse komisjon vs. Belgia (kohtuasi C?300/90, EKL 1992, lk I?305) punkti 21 kohaselt nõustus Euroopa Kohus tõesti sellega, et maksusüsteemi ühtsuse säilitamise vajadus võib õigustada asutamislepinguga tagatud põhivabaduste teostamise piirangut. Samas peab niisugusel õigustusel põhineva argumendi põhjendatuseks igal juhul olema tõendatud otsene seos asjaomase maksusoodustuse ja kindla soodustust tasakaalustava maksu vahel (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Keller Holding, punkt 40, ja Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, punkt 68).

63 Põhikohtuasjas kohaldatava õiguse analüüsimisel nähtub, et ainult Saksamaal maksukohustuslasteks olevatel emaettevõtjatel, kellel on osalus samas liikmesriigis asutatud tütarettevõtjates, on samal ajal õigus arvata kohe maha kahju, mis tekib tütarettevõtjates esindatud osaluste bilansiliste väärtuste amortisatsioonist, ja õigus maksuvabastusele saadud dividendidelt. Kuigi ainult Saksamaal maksukohustuslasteks olevatele emaettevõtjatele kohaldatakse Madalmaades asutatud tütarettevõtjate makstud dividendide suhtes topeltmaksustamise lepingu alusel maksuvabastust, on selles tütarettevõtjas esindatud osaluse bilansilise väärtuse amortisatsioonist tekkiva kahju mahaarvamise õigus samas piiratud.

64 Kuna Saksamaa valitsus ei ole tõendanud, et residendist emaettevõtjale kohaldatava tütarettevõtjates esindatud osaluste bilansilise väärtuse amortisatsioonist tekkiva kahju kohese mahaarvamise ja nendelt tütarettevõtjatelt saadud dividendide maksuvabastuse vahel on seos, ei saa nõustuda väitega, et Saksamaa maksusüsteemi ühtsuse säilitamise vajaduse tõttu on Saksamaal asuvatele emaettevõtjatele nende tütarettevõtjatega seotud kahju osas maksusoodustuste andmata jätmine põhjendatud, kuna sellistele tütarettevõtjate makstud dividendidele kohaldatakse Saksamaal maksuvabastust topeltmaksustamise vältimise lepingu alusel.

65 Teiseks väidab Saksamaa valitsus, et maksustamise seisukohast oli põhikohtuasjas kohaldatava õiguse ühtsus tagatud asukoha valiku vabaduse tagamise seadusega, mida on muudetud KStG 1991 paragrahvi 8b lõikega 2, mille alusel võimaldati maksuvabastust osaluse ostuväärtusest suurema väärtuse võõrandamisel.

66 Esiteks on oluline märkida, nagu tegi ka eelotsusetaotluse esitanud kohus, et maksuvabastust kohaldati esimest korda majandusaasta 1994 osas ning see ei hõlmanud seega põhikohtuasjas käsitletud esimest majandusaastat.

67 Teiseks tuleb märkida, et välismaa tütarettevõtjates esindatud osalustega residendist emaettevõtjate maksustatava tulu kindlaksmääramisel on põhikohtuasjas käsitletava kahju mahaarvamise keelul kohe saabuv tagajärg. Seega asjaolu, et hiljem on võimalik saada maksuvabastust osaluse võõrandamisel ostuväärtusest suuremalt väärtuselt, juhul kui kasum on selleks piisavalt suur, ei ole käsitletav maksusüsteemi ühtsuse põhjendusena, millega saaks välismaa tütarettevõtjates esindatud osalustega emaettevõtjate kahju kohese mahaarvamise keeldu põhjendada.

68 Mis puudutab viimaks territoriaalsuse põhimõtet, nagu seda on tunnustanud Euroopa Kohus eespool viidatud kohtuotsuse Futura Participations ja Singer punktis 22, siis tuleb märkida, et selle põhimõttega ei saa põhikohtuasjas kohaldatava õiguse olemasolu põhjendada.

69 On ilme, et nimetatud põhimõttega on kooskõlas see, et emaettevõtja asukohajärgsel liikmesriigil on õigus maksustada residendist äriühingute ülemaailmset kasumit, kuid ainult seda osa mitteresidendist tütarettevõtjate tulust, mis tekib tegevusest tema territooriumil (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Marks & Spencer, punkt 39). Samas ei õigusta selle põhimõtte olemasolu iseenesest seda, et emaettevõtja asukohajärgne liikmesriik saab keelduda sellele äriühingule soodustuse andmisest seetõttu, et ta ei maksusta tema mitteresidentidest tütarettevõtjate tulu, mis tekib tegevusest tema territooriumil (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Marks & Spencer, punkt 40). Nagu märgib ka kohtujurist oma ettepaneku punktis 49, on ühenduse õiguse kohaldamisel selle põhimõtte eesmärk arvestada vajadusega võtta arvesse liikmesriikide maksualase pädevuse piire. Põhikohtuasjas ei tekita Rewe poolt taotletud soodustuse andmine küsimust konkureerivate maksupädevuste teostamisest. See puudutab Saksamaal asuvaid emaettevõtjaid, kellele kohaldatakse selles liikmesriigis piiramatut maksukohustust. Seetõttu ei saa põhikohtuasjas kohaldatavat õigust käsitleda territoriaalsuse põhimõtte rakendamisenä.

70 Arvestades kõiki eeltoodud põhjendusi, tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtule vastata, et sellistel asjaoludel nagu põhikohtuasjas, kus emaettevõtjal on mitteresidendist tütarettevõtjas osalus, mis võimaldab tal otsustavalt mõjutada sellise välismaa tütarettevõtja otsuseid ning otsustada tema tegevuse üle, on asutamislepingu artiklitega 52 ja 58 vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis piiravad selle liikmesriigi residendist emaettevõtja õigust arvata tasumisele kuuluvast maksust maha kahju, mis tekib sellele äriühingule seoses tema teistes liikmesriikides asutatud tütarettevõtjates esindatud osaluste väärtuste amortisatsiooniga.

Asutamislepingu kapitali vaba liikumise sätete tõlgendamine

71 Kuna põhikohtuasjas käsitletavad õigusnormid on vastuolus asutamisvabadust reguleerivate asutamislepingu sätetega, ei ole vaja analüüsida, kas need õigusnormid on vastuolus ka kapitali vaba liikumist puudutavate asutamislepingu sätetega (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Keller Holding, punkt 51).

Kohtukulud

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

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (teine koda) otsustab:

Sellistel asjaoludel nagu põhikohtuasjas, kus emaettevõtjal on mitteresidendist tütarettevõtjas osalus, mis võimaldab tal otsustavalt mõjutada sellise välismaa tütarettevõtja otsuseid ning otsustada tema tegevuse üle, on EÜ asutamislepingu artiklitega 52 (nüüd EÜ artikkel 43) ja 58 (nüüd EÜ artikkel 48) vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis piiravad selle liikmesriigi residendist emaettevõtja õigust arvata tasumisele kuuluvast maksust maha kahju, mis tekib sellele äriühingule seoses tema teistes liikmesriikides asutatud tütarettevõtjates esindatud osaluste väärtuste amortisatsiooniga.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: saksa.