

Kohtuasi C-298/05

Columbus Container Services BVBA & Co.

versus

Finanzamt Bielefeld-Innenstadt

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Finanzgericht Münster)

EÜ artiklid 43 ja 56 – Tulumaks ja kapitalimaks – Teises liikmesriigis asuva tegevuskoha kasumi maksustamise tingimused – Topeltmaksustamise vältimise kokkulepe – Maksust vabastamise või maksust mahaarvamise meetod

Kohtuotsuse kokkuvõte

1. *Isikute vaba liikumine – Asutamisvabadus – Asutamislepingu sätted – Kohaldamisala*

(EÜ artikkel 43)

2. *Eelotsuse küsimused – Euroopa Kohtu pädevus – Piirid*

(EÜ artikkel 234)

3. *Isikute vaba liikumine – Asutamisvabadus – Kapitali vaba liikumine – Maksuõigusnormid – Tulumaks*

(EÜ artiklid 43 ja 56)

1. Kui üks või mitu ühe liikmesriigi residendist füüsilist isikut omandavad tervikuna osaluse äriühingus, mille registrijärgne asukoht on teises liikmesriigis, millega neil tekib võimalus kindlalt mõjutada äriühingu otsuseid ning otsustada selle tegevuse üle, kuulub see asutamisvabadust käsitlevate EÜ asutamislepingu sätete kohaldamisalasse. Viimati nimetatud sätted on seega kohaldatavad olukorras, kus äriühingu osalus kuulub tervikuna kas otseselt või kaudselt ühe ja sama perekonna liikmetele, kellel on samad huvid, kes teevad ühisel kokkuleppel ühe esindaja kaudu äriühingu üldkoosolekul äriühingut puudutavaid otsuseid ja otsustavad selle tegevuse üle.

(vt punktid 30–32)

2. Euroopa Kohus ei ole pädev tegema EÜ artikli 234 alusel otsust kahepoolsete topeltmaksustamise mõju vältimise või vähendamise kokkulepete võimaliku rikkumise kohta lepinguosalise liikmesriigi poolt. Euroopa Kohus ei saa ju uurida siseriikliku meetme ja topeltmaksustamise vältimise kokkuleppe sätete omavahelist suhet, kuna see küsimus ei puuduta ühenduse õiguse tõlgendamist.

(vt punktid 46 ja 47)

3. EÜ artikleid 43 ja 56 tuleb tõlgendada nii, et nendega ei ole vastuolus siseriiklikud maksuõigusnormid, mille alusel oma riigi residendi investeerimistulu, mis on saadud teises liikmesriigis asuvast tegevuskohast, ei vabastata vaatamata tegevuskoha asukohariigiga sõlmitud topeltmaksustamise vältimise kokkuleppele siseriiklikust tulumaksust, vaid maksustatakse oma

riigis summas, millest on maha arvatud teises liikmesriigis tasutud maks.

Liikmesriikidel on ju ühenduse maksuõiguse ühtlustamise praeguses seisus teatav iseseisvus. Sellest maksualasest pädevusest tuleneb, et äriühingute õigus vabalt valida asutamiskohta eri liikmesriikides ei tähenda sugugi, et viimased on kohustatud kohandama oma maksusüsteemi teiste liikmesriikide erinevate maksusüsteemide järgi, et tagada äriühingule, mis on valinud oma asutamiskohaks selle liikmesriigi, siseriiklikul tasandil samasugune maksustamine, nagu on äriühingul, mis on valinud oma asutamiskohaks teise liikmesriigi. See maksualane iseseisvus tähendab ühtlasi seda, et liikmesriikidel on õigus vabalt kindlaks määrata välismaal tegutsevate siseriiklike äriühingute erinevate ettevõtlusvormide maksustamise tingimused ja tase eeldusel, et nende kohtlemine ei ole sarnaste siseriiklike tegevuskohtadega võrreldes diskrimineeriv.

(vt punktid 43, 45, 51, 53, 57 ja resolutiivosa)

EUROOPA KOHTU OTSUS (esimene koda)

6. detsember 2007(*)

EÜ artiklid 43 ja 56 – Tulumaks ja kapitalimaks – Teises liikmesriigis asuva tegevuskoha kasumi maksustamise tingimused – Topeltmaksustamise vältimise kokkulepe – Maksust vabastamise või maksust mahaarvamise meetod

Kohtuasjas C-298/05,

mille esemeks on EÜ artikli 234 alusel Finanzgericht Münster'i (Saksamaa) 5. juuli 2005. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saab Euroopa Kohtusse 26. juulil 2005, menetluses

Columbus Container Services BVBA & Co.

versus

Finanzamt Bielefeld-Innenstadt,

EUROOPA KOHUS (esimene koda),

koosseisus: koja esimees P. Jann, kohtunikud K. Lenaerts, J. N. Cunha Rodrigues, M. Ilešić ja E. Levits (ettekandja),

kohtujurist: P. Mengozzi,

kohtusekretär: ametnik B. Fülöp,

arvestades kirjalikus menetluses ja 28. septembri 2006. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

- Columbus Container Services BVBA & Co., esindajad: *Rechtsanwalt* A. Cordewener ja *Rechtsanwalt* J. Schönfeld ning *Steuerberater* T. Rödder,
- Saksamaa valitsus, esindajad: M. Lumma ja U. Forsthoff ning õigusteaduste professor W. Schön,
- Belgia valitsus, esindaja: M. Wimmer,
- Madalmaade valitsus, esindajad: H. G. Sevenster, C. ten Dam ja D. J. M. de Grave,
- Portugali valitsus, esindajad: L. Fernandes ja J. P. Santos,
- Ühendkuningriigi valitsus, esindajad: C. White ja V. Jackson, keda abistasid P. Baker, QC, ja *barrister* T. Ward,
- Euroopa Ühenduste Komisjon, esindajad: R. Lyal ja W. Mölls,

olles 29. märtsi 2007. aasta kohtuistungil ära kuulunud kohtujuristi ettepaneku, on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus käsitleb EÜ artiklite 43 ja 56 tõlgendamist.

2 Taotlus on esitatud Columbus Container Services BVBA & Co. (edaspidi „Columbus”) ja Finanzamt Bielefeld-Innenstadt (edaspidi „Finanzamt”) vahelises kohtuvaidluses Columbuse 1996. aasta kasumi maksustamise üle.

Õiguslik raamistik

Saksa õigusnormid

3 Einkommensteuergesetz’i (tulumaksuseadus; *BGBI.* 1990 I, lk 1902, edaspidi „EStG”) § 1 lõike 1 kohaselt on kõigil Saksamaa residentidel täieulatuslik tulumaksukohustus Saksamaal „eri riikidest saadud kogutulu” põhimõttest lähtudes. Selle põhimõtte kohaselt, mis kehtib iga liiki tulude suhtes, kaasa arvatud tegevuskasum (EStG § 2 lõike 1 punkt 2) ja kapitalitulu (EStG § 2 lõike 1 punkt 5), arvutatakse ja maksustatakse Saksamaal ja välismaal saadud tulu ühetaoliselt.

4 EStG § 1 ja Körperschaftsteuergesetz’i (ettevõtte tulumaksu seadus, *BGBI.* 1991 I, lk 637) § 1 kohaselt ei ole maksukohustust äriühingutel, mida Saksa õiguse alusel loetakse isikuühinguteks. Tulu, mida selline äriühing sai Saksamaalt ja välismaalt, arvatakse isikuühingute maksude läbipaistvuse põhimõttest lähtudes Saksamaa residendist osaniku tulude hulka vastavalt tema osale ja maksustatakse seal (EStG § 15 lõike 1 punkti 2 esimene lause).

5 Isikuühingu kasum loetakse tema osanikele kuuluvaks ka siis, kui äriühing kui selline on kohustatud tasuma ettevõtte tulumaksu välismaal oma asukohariigis.

6 Saksamaa Liitvabariik sõlmis Saksamaa residentide välismaalt saadud tulude topeltmaksustamise vältimiseks kahepoolseid kokkuleppeid, nende hulgas ka 11. aprillil 1967 Brüsselis alla kirjutatud Belgia Kuningriigi ja Saksamaa Liitvabariigi kokkuleppe topeltmaksustamise vältimiseks ja muude küsimuste lahendamiseks seoses tulu- ja kapitalimaksuga (*BGBI.* 1969 II, lk 18, edaspidi „kahepoolne maksukokkulepe”).

7 Kahepoolse maksukokkuleppe artikli 7 lõike 1 alusel maksustatakse Saksa ettevõtja kasum, kes tegutseb sellise Belgia Kuningriigi territooriumil asuva püsiva tegevuskoha nagu usaldusühingu vahendusel, selles liikmesriigis niivõrd, kuivõrd seda saab pidada nimetatud püsivas tegevuskohas saaduks. Eelotsusetaotlusest nähtub, et kuna Belgia maksuseaduste alusel on usaldusühing kohustatud tasuma ettevõtte tulumaksu, on kahepoolses maksukokkuleppes kasumi jaotamine võrdsustatud dividendidega selle kokkuleppe artikli 10 tähenduses.

8 Maksukokkuleppe artikli 23 lõike 1 punkti 1 kohaselt on Saksamaa residendi tulu, mis on saadud Belgiast kui liikmesriigist, kus see on nimetatud kokkuleppe kohaselt maksustatav, Saksamaal maksuvaba. Vaidlust ei ole selles, et Belgia usaldusühingusse paigutatud kapitalilt saadud tulu on nimetatud artikli 23 lõike 1 punkti 1 alusel maksuvaba.

9 Erinevalt sellest, mida näeb ette kahepoolne maksukokkulepe, sätestab Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen (Außensteuergesetz; välismaal tehtavate tehingute maksustamise seadus) 21. detsembri 1993. aasta Missbrauchsbekämpfungs- und Steuerbereinigungsgesetz'i (maksudest kõrvalehoidmise vastase võitluse ja maksustamise korrastamise seadus; *BGBI.* 1993 I, lk 2310, edaspidi „AStG“) redaktsioonis, mis kehtis põhikohtuasja asjaolude toimumise ajal, § 20 lõigetes 2 ja 3:

„2. Kui investeerimistulu § 10 lõike 6 teise lause tähenduses on saadud Saksamaal täieulatusliku maksukohustusega isiku välismaises tegevuskohas ja on maksustatud kui vahetulu, nagu oleks tegemist välismaise äriühinguga, ei kohaldata topeltmaksustamise vältimiseks maksuvabastust, vaid arvatakse maha välismaal sellelt tulult tasutud maks.

3. Vara suhtes, millelt saadakse investeerimistulu § 10 lõike 6 teise lause tähenduses, välja arvatud investeerimistulu § 10 lõike 6 kolmanda lause tähenduses, ei kohaldata lõikes 2 nimetatud juhtudel topeltmaksustamise vältimiseks maksuvabastust, vaid arvatakse maha välismaal sellelt varalt tasutud maks [...].”

10 AStG § 10 lõike 6 teine lause näeb ette:

„Investeerimistuluna saadud vahetulu on vahelulist välismaise äriühingu tulu, mis on saadud maksevahendite, nõuete, väärtpaberite, osaluse või muu sarnase vara valdamise, haldamise, säilitamise või väärtuse kasvu tulemusena [...].”

11 AStG § 8 lõigetes 1 ja 3 on sätestatud:

„1. Välismaine äriühing on vahelulist äriühing, kui see saab tulu, mis on maksustatud madala maksumääraga [...].

[...]

3. Maksumäär on lõike 1 tähenduses madal, kui tulu ei maksustata riigis, kus on juhatuse asukoht, ega riigis, kus asub välismaise äriühingu asukoht, kasumilt võetava maksuga vähemalt 30 protsendi ulatuses, ilma et see oleks muudest allikatest saadud tuludega tasaarvestamise tulemus, või kui selliselt arvessevõetavat maksu on vähendatud asjaomase riigi õigusaktide alusel maksu võrra, mida on kohustatud maksuma äriühing, kust tulu pärineb [...].”

Belgia õigusaktid

12 Belgia õiguse järgi kohaldatakse „koordineerimiskeskusteks” liigitatud ettevõtjate suhtes maksusüsteemi, mis on kehtestatud kuninga 30. detsembri 1982. aasta dekreediga nr 187 (*Moniteur belge*, 13.1.1983). Kuninga dekreeidi alusel määratakse koordineerimiskeskuse saadud

kasumi puhul maksustatav summa *cost plus* meetodil kindlasummalisena.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

13 Columbus on Belgia õiguse alusel asutatud usaldusühing, mille asukoht oli põhikohtuasja asjaolude toimumise ajal Antwerpenis (Belgia). See on koordineerimiskeskus kuninga dekreeidi nr 187 tähenduses.

14 Columbuse osalus kuulub ühe ja sama Saksamaal elava perekonna kaheksale liikmele, kusjuures iga liikme osa on 10%, ning ülejäänud 20% kuulub Saksamaa isikuühingule, mille osalus kuulub omakorda sama perekonna liikmetele. Columbuse üldkoosolekul esindab kõiki osanikke üks ja sama isik.

15 Columbus kuulub rahvusvahelise tähtsusega kontserni. Tema ülesanne on kontserni tegevuse koordineerimine. See hõlmab eelkõige rahaülekannete ja raamatupidamise tsentraliseerimist, tütarettevõtjate ja filiaalide tegevuse rahastamist, elektroonilist andmekäitlust ning reklaami ja turundust.

16 Columbuse majandustegevus seisneb peamiselt AStG § 10 lõike 6 teise lause mõttes investeeritud kapitali haldamises. Haldustegevuse tulemusena sai Columbus 1996. aastal „tegevuskasumit” summas 8 044 619 Saksa marka (4 113 148 eurot) ja „muud tulu” summas 53 477 Saksa marka (27 342 eurot).

17 Belgia maksuamet maksustas Columbuse 1996. aasta tulu maksumääraga, mida kohaldatakse koordineerimiskeskuste puhul, nii et see jäi alla 30% tegelikult saadud kasumist.

18 Saksa õiguse kohaselt on Columbus isikuühing.

19 Saksa maksuseadust, nimelt AStG § 20 lõiget 2 kohaldades luges Finanzamt 8. juuni 1998. aasta maksuteatega Columbuse muud tulud osanike jaoks maksuvabaks, kuid võttis need arvesse progresseeruva maksu alusena. Columbuse „tegevuskasum” seevastu maksustati osanike juures, kusjuures Finanzamt arvas siiski maha samalt kasumilt Belgias tasutud maksu.

20 Finanzamt määras 16. juuni 1998. aasta teatega osanike kapitalimaksu arvutamiseks AStG § 20 lõike 3 alusel kindlaks Columbuse vara väärtuse seisuga 1. jaanuar 1996.

21 Columbus esitas nende maksuteadete – välja arvatud muid tulusid käsitleva teate – peale Finanzamtile vaide, mille rahuldamata jätmise järel esitas ta kaebuse Finanzgericht Münster’ile.

22 Columbus tugineb nimetatud kohtus väitele, et AStG § 20 lõiked 2 ja 3 on vastuolus EÜ artikliga 43. Selle äriühingu arvates muudab kahepoolse maksukokkuleppe artikli 23 lõike 1 punktis 1 ette nähtud maksuvabastuse meetodi asendamine AStG § 20 lõigetes 2 ja 3 sätestatud mahaarvamise asjaomased piiriülesed tegevuskohad vähem atraktiivseks. Viimastele ettenähtud maksusoodustuse kaotamine rikub põhjendamatult EÜ asutamislepinguga tagatud asutamisevabadust.

23 Columbus väidab veel, et kahepoolse maksukokkuleppe sätete täitmata jätmine on täiesti põhjendamatu.

24 Finanzgericht Münster ei välista, et AStG § 20 lõiked 2 ja 3 rikuvad asutamisvabadust. Lisaks on tal kahtlusi, kas need sätted on kooskõlas kapitali vaba liikumisega. Välismaise tulu täiendav maksustamine nende sätete kohaselt võib tõesti pärssida Saksamaa residentide investeeringuid teistesse liikmesriikidesse peale Saksamaa Liitvabariigi, ilma et see kapitali vaba liikumise piirang oleks õigustatav.

25 Neil asjaoludel otsustas Finanzgericht Münster menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas [AStG] § 20 lõiked 2 ja 3, mis – hoolimata kahepoolsest [maksukokkuleppest] – vabastavad topeltmaksustamisest Saksamaa täismaksukohustuslase välismaal asuvast tegevuskohast saadud investeerimistulu, mida oleks maksustatud vahetuluna, kui see tegevuskoht oleks olnud välismaine äriühing, kuid mis ei vabasta Saksamaa tulumaksust, vaid näevad ette sellelt tulult välismaal tasutud maksu mahaarvamise, on vastuolus EÜ asutamislepingu artikliga 52 (nüüd EÜ artikkel 43) ning EÜ asutamislepingu artiklitega 73b–73d (nüüd EÜ artiklid 56–58)?”

Eelotsuse küsimus

26 Eelotsusetaotluse esitanud kohus soovib oma küsimusega sisuliselt teada, kas EÜ artikleid 43 ja 56 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus sellised liikmesriigi maksuõigusnormid, nagu on arutusel põhikohtuasjas, mille alusel oma riigi residendi investeerimistulu, mis on saadud teises liikmesriigis asuvast tegevuskohast, ei vabastata vaatamata tegevuskoha asukohariigiga sõlmitud topeltmaksustamise vältimise kokkuleppele siseriiklikust tulumaksust, vaid maksustatakse oma riigis summas, millest on maha arvatud teises liikmesriigis tasutud maks.

27 Sissejuhatuseks tuleb meelde tuletada, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt jääb ühenduse tasandil ühtlustamis- või harmoneerimismeetmete puudumisel liikmesriikidele õigus määrata kindlaks tulu ja vara maksustamise kriteeriumid, pidades silmas topeltmaksustamise kaotamist vajaduse korral ka lepingute abiga (vt 21. septembri 1999. aasta otsus kohtuasjas C?307/97: Saint-Gobain ZN, EKL 1999, lk I?6161, punkt 57; 3. oktoobri 2006. aasta otsus kohtuasjas C?290/04: FKP Scorpio Konzertproduktionen, EKL 2006, lk I?9461, punkt 54, ja 12. detsembri 2006. aasta otsus kohtuasjas C?374/04: Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, EKL 2006, lk I?11673, punkt 52).

28 Kuigi otsesed maksud kuuluvad liikmesriigi pädevusse, peavad liikmesriigid nende kehtestamisel siiski arvestama ühenduse õigusega (vt 19. jaanuari 2006. aasta otsus kohtuasjas C?265/04: Bouanich, EKL 2006, lk I?923, punkt 28, ja eespool viidatud kohtuotsus Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, punkt 36).

Asutamisvabaduse piiramine

29 Vastavalt väljakujunenud kohtupraktikale kuuluvad siseriiklikud õigusnormid, mida kohaldatakse juhtudel, kui kõnealuse liikmesriigi kodanikule kuulub mõnes teises liikmesriigis asutatud äriühingu kapitalis osalus, mis võimaldab tal kindlalt mõjutada selle äriühingu otsuseid ning otsustada äriühingu tegevuse üle, asutamisvabadust käsitlevate EÜ asutamislepingu sätete kohaldamisalasse (vt selle kohta 18. juuli 2007. aasta otsus kohtuasjas C?231/05: Oy AA, kohtulahendite kogumikus veel avaldamata, punkt 20, ja 23. oktoobri 2007. aasta otsus kohtuasjas C?112/05: komisjon vs. Saksamaa, kohtulahendite kogumikus veel avaldamata, punkt 13).

30 Selle kohtupraktika kohaselt selline olukord, kui üks või mitu ühe liikmesriigi residendist füüsilist isikut omandavad tervikuna osaluse äriühingus, mille registrijärgne asukoht on teises liikmesriigis, millega neil tekib võimalus kindlalt mõjutada äriühingu otsuseid ning otsustada selle

tegevuse üle, kuulub asutamisvabadust käsitlevate EÜ asutamislepingu sätete kohaldamisalasse (vt 13. aprilli 2000. aasta otsus kohtuasjas C?251/98: Baars, EKL 2000, lk I?2787, punktid 21 ja 22, samuti 5. novembri 2002. aasta otsus kohtuasjas C?208/00: Überseering, EKL 2002, lk I?9919, punkt 77).

31 Käesoleva kohtuotsuse punktist 14 nähtub, et antud juhul kuulub Columbuse osalus tervikuna kas otseselt või kaudselt ühe ja sama perekonna liikmetele. Neil on samad huvid, nad teevad ühisel kokkuleppel ühe esindaja kaudu selle äriühingu üldkoosolekul äriühingut puudutavaid otsuseid ja otsustavad selle tegevuse üle.

32 Eelnevast järeldub, et sellises olukorras, nagu esineb põhikohtuasjas, on kohaldatavad asutamisvabadust käsitlevad EÜ asutamislepingu sätted.

33 EÜ artikliga 43 on keelatud piirangud, mis kitsendavad asutamisvabadust. Seega, kuigi asutamisvabadust käsitlevate EÜ asutamislepingu sätete eesmärk on nende sõnastuse kohaselt tagada vastuvõtvast liikmesriigis välismaiste isikute võrdne kohtlemine selle riigi isikutega, keelavad need ühtlasi päritoluriigil takistada oma kodanike või vastavalt selle liikmesriigi seadustele asutatud äriühingute teise liikmesriiki asumist (vt eelkõige 16. juuli 1998. aasta otsus kohtuasjas C?264/96: ICI, EKL 1998, lk I?4695, punkt 21, ja 12. septembri 2006. aasta otsus kohtuasjas C–36/02: Cadbury Schweppes ja Cadbury Schweppes Overseas, EKL 2006, lk I?9609, punkt 42).

34 Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt tuleb taolise piiranguna käsitleda ka mis tahes meetmeid, mis keelavad või takistavad nimetatud vabaduse kasutamist või muudavad selle vähem atraktiivseks (vt 30. novembri 1995. aasta otsus kohtuasjas C?55/94: Gebhard, EKL 1995, lk I?4165, punkt 37, ja 5. oktoobri 2004. aasta otsus kohtuasjas C?442/02: CaixaBank France, EKL 2004, lk I?8961, punkt 11).

35 Nagu nähtub käesoleva kohtuotsuse punktist 7, on tulu kasumilt, mille Saksa äriühing on saanud Belgia usaldusühingu kaudu, kahepoolse maksukokkuleppe kohaselt Saksamaa residendist maksukohustuslastele maksuvaba. Siiski, kui sellise äriühingu Belgias tegelikult saadud kasum maksustatakse Belgia maksuõiguse alusel alla 30% maksumääraga nagu põhikohtuasjas, näevad põhikohtuasjas asjassepuutuvad AStG sätted ette, et vaatamata maksukokkuleppele ei ole see tulu Saksamaa residendist maksukohustuslaste puhul tulumaksust vabastatud, vaid sellele kohaldatakse Saksa maksusüsteemi, arvates Saksamaal tasumisele kuuluvast summast maha Belgias tasutud maksu.

36 AStG § 20 lõigete 2 ja 3 alusel, kui välismaal maksustatakse äriühingu tulu maksumääraga, mida AStG § 8 lõigete 1 ja 3 alusel loetakse „madalaks”, ei anta kahepoolses maksukokkuleppes ette nähtud maksuvabastust, vaid see jääb AStG § 20 lõigetes 2 ja 3 sätestatud mahaarvamise meetodi kohaldamisalasse.

37 Vastavalt andmetele, mida Columbus 1996. majandusaasta kohta kohtuistungil esitas, suurendas maksuvabastuse meetodi asendamine mahaarvamise meetodiga selle äriühingu osanike maksukoormust 53% võrra.

38 Tuleb siiski märkida, et kuigi Columbuse osanike tulude maksustamisel AStG § 20 lõigetes 2 ja 3 sätestatud mahaarvamise meetodi kohaldamine nagu põhikohtuasjas muudab selle äriühingu tegevuse korraldamise kulukamaks, kui see oleks olnud maksustamisel kahepoolses maksukokkuleppes ette nähtud maksuvabastuse meetodi järgi, ei tähenda see tõsiasi tingimata seda, et need sätted piiravad asutamisvabadust EÜ artikli 43 mõttes.

39 Asutamisvabadusest tulenevalt on tõesti keelatud igasugune diskrimineerimine äriühingu

asukoha alusel (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Saint-Gobain ZN, punkt 35, ja 12. detsembri 2006. aasta otsus kohtuasjas C?446/04: Test Claimants in the FII Group Litigation, EKL 2006, lk I?11753, punkt 40), kuid on selge, et põhikohtuasjas asjassepuutuvad Saksa maksuõigusnormid, mis selles osas sarnanevad Belgia maksuõigusnormidele, mida kohaldatai kohtuasjas, mille pinnalt on tehtud 14. novembri 2006. aasta otsus C?513/04: Kerckhaert ja Morres (EKL 2006, lk I?10967, punkt 17), ei tee mingit vahet Saksamaal asuvate isikuühingute kasumilt saadud tulu ja teistes liikmesriikides asuvate isikuühingute kasumilt saadud tulu maksustamisel, kui nende ühingute saadud kasum on teises riigis maksustatud määraga alla 30%. Õigusnormid, mille alusel kohaldatakse välismaiste äriühingute suhtes mahaarvamise meetodit, üksnes kehtestavad nende äriühingute saadud kasumi osas sama maksumäära, mis kehtib Saksamaal asutatud isikuühingute saadud kasumi suhtes.

40 Kuna sellised äriühingud nagu Columbus ei ole maksustamisel ebasoodsamas olukorras kui Saksamaal asutatud isikuühingud, siis ei ole alust järeldada, et on tegu äriühingute kahe rühma erinevast kohtlemisest tuleneva diskrimineerimisega.

41 Vastab tõele, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt võib diskrimineerimine seisneda ka sama reegli kohaldamises erinevatele olukordadele (vt 14. veebruari 1995. aasta otsus kohtuasjas C?279/93: Schumacker, EKL 1995, lk I?225, punkt 30, ja 29. aprilli 1999. aasta otsus kohtuasjas C?311/97: Royal Bank of Scotland, EKL 1999, lk I?2651, punkt 26).

42 Siiski ei ole kasumit saava osaniku olukord tema asukohariigi maksuõigusnormide ees tingimata erinev üksnes seetõttu, et ta saab seda äriühingust, mis on asutatud teises liikmesriigis, mis oma maksupädevuse teostamisel maksustab tegelikult saadud kasumi väiksema määraga kui 30% (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Kerckhaert ja Morres, punkt 19).

43 Sellistel asjaoludel nagu põhikohtuasjas tulenevad ebasoodsad tagajärjed, mille võib kaasa tuua AStGga ette nähtud kasumi maksustamise süsteemi kohaldamine, sellest, et kaks liikmesriiki teostavad oma maksupädevust paralleelselt (vt eespool viidatud kohtuotsus Kerckhaert ja Morres, punkt 20).

44 Selles osas tuleb meenutada, et topeltnmaksustamise kaotamiseks sõlmitavad kokkulepped, mida näeb ette EÜ artikkel 293, võimaldavad vältida või vähendada negatiivset mõju siseturu toimimisele, mis tuleneb eelmises punktis osutatud siseriiklike maksusüsteemide koosseksisteerimisest (eespool viidatud kohtuotsus Kerckhaert ja Morres, punkt 21).

45 Seega ei kirjuta ühenduse õigus praeguse seisuga ja sellises olukorras, nagu esineb põhikohtuasjas, ette üldisi kriteeriume liikmesriikide vahel pädevuse jaotamiseks seoses topeltnmaksustamise kaotamisega Euroopa Ühenduses. Kui jätta kõrvale nõukogu 23. juuli 1990. aasta direktiiv 90/435/EMÜ eri liikmesriikide emaettevõtjate ja tütarettevõtjate suhtes kohaldatava ühise maksustamissüsteemi kohta (EÜT L 225, lk 6; ELT eriväljaanne 09/01, lk 147), 23. juuli 1990. aasta kokkulepe topeltnmaksustamise kõrvaldamise kohta omavahel seotud ettevõtjate kasumilt (EÜT L 225, lk 10) ja nõukogu 3. juuni 2003. aasta direktiiv 2003/48/EÜ hoiuste intresside maksustamise kohta (ELT L 157, lk 38; ELT eriväljaanne 09/01, lk 369), siis ei ole ühenduse tasandil topeltnmaksustamise kaotamiseks tänaseni võetud ühtegi ühtlustamis- ega harmoneerimismeedet (vt eespool viidatud kohtuotsus Kerckhaert ja Morres, punkt 22).

46 Kuigi liikmesriigid on käesoleva kohtuotsuse punktis 27 meenutatud pädevuse põhjal sõlminud arvukalt kahepoolseid kokkuleppeid, mis võimaldavad seda negatiivset mõju vältida või vähendada, ei ole Euroopa Kohus siiski pädev EÜ artikli 234 alusel tegema otsust nende kokkulepete võimaliku rikkumise kohta lepinguosalise liikmesriigi poolt.

47 Nagu märgib kohtujurist oma ettepaneku punktis 46, ei saa Euroopa Kohus uurida sellise

siseriikliku meetme, nagu on arutusel põhikohtuasjas, ja sellise topeltmaksustamise vältimise konventsiooni nagu kahepoolne maksukokkulepe, sätete omavahelist suhet, kuna see küsimus ei puuduta ühenduse õiguse tõlgendamist (vt selle kohta 14. detsembri 2000. aasta otsus kohtuasjas C?141/99: AMID, EKL 2000, lk I?11619, punkt 18).

48 Vastupidiselt sellele, mida väidab põhikohtuasja hageja, ei tulene ka 26. oktoobri 1999. aasta otsuse kohtuasjas C?294/97: Eurowings Luftverkehrs (EKL 1999, lk I?7447) punktidest 43 ja 44, et sellised siseriiklikud õigusnormid, nagu on arutusel põhikohtuasjas, oleksid vastuolus asutamislepinguga tagatud liikumisvabadustega.

49 Kui Euroopa Kohus leidis eespool viidatud kohtuotsuses Eurowings Luftverkehrs, et liikmesriik ei saa õigustada teenuste saajatelt maksu kinnipidamist põhjusega, et teenuste osutajatel on teises liikmesriigis madal maksukoormus, siis käsitles ta kohtuasjas, milles on tehtud see otsus, siseriiklike õigusnorme, mille alusel langes asjaomases liikmesriigis asutatud teenuste osutajatele osaks ebasoodsam maksualane kohtlemine kui teistes liikmesriikides asutatud teenuste osutajatele. Põhikohtuasjas aga ei põhine selliste äriühingute nagu Columbus ja Saksamaal asutatud isikuühingute osanike maksustamine siiski sellisel erineval kohtlemisel.

50 Columbus väidab veel, et põhikohtuasjas käsitletavat AStG sätteid moonutavad valiku tegemist äriühingute asutamisel eri liikmesriikides.

51 Nagu on sedastatud käesoleva kohtuotsuse punktis 44, on liikmesriikidel ühenduse maksuõiguse ühtlustamise praeguses seisus teatav iseseisvus. Sellest maksualasest pädevusest tuleneb, et äriühingute õigus vabalt valida asutamiskohta eri liikmesriikides ei tähenda sugugi, et viimased oleksid kohustatud kohandama oma maksusüsteemi teiste liikmesriikide erinevate maksusüsteemide järgi, et tagada äriühingule, mis on valinud oma asutamiskohaks selle liikmesriigi, siseriiklikul tasandil samasugune maksustamine nagu on äriühingul, mis on valinud oma asutamiskohaks teise liikmesriigi.

52 Columbus leiab ühtlasi, et põhikohtuasjas käsitletavat AStG sätteid moonutavad valiku tegemist äriühingu eri vormide vahel. Nii oleks ta kõnealuste sätete kohaldamisest pääsenud, kui ta oleks valinud võimaluse arendada oma tegevust Belgias kapitaliühingust tütarettevõtja vahendusel ja mitte sellise tegevuskoha kaudu nagu põhikohtuasjas.

53 Selle kohta tuleb meenutada, et maksualane iseseisvus, millele on viidatud käesoleva kohtuotsuse punktides 44 ja 51, tähendab ühtlasi seda, et liikmesriikidel on õigus vabalt kindlaks määrata välismaal tegutsevate siseriiklike äriühingute erinevate ettevõtlusvormide maksustamise tingimused ja tase eeldusel, et nende kohtlemine ei ole sarnaste siseriiklike tegevuskohtadega võrreldes diskrimineeriv.

54 Võttes arvesse kõiki eelnevaid kaalutlusi ning ühelt poolt selliste äriühingute nagu Columbus ja teiselt poolt Saksamaal asutatud isikuühingute võrdse maksualase kohtlemise põhimõtet, nagu on meenutatud käesoleva kohtuotsuse punktis 40, tuleb järeldada, et AStG sätteid ei saa pidada asutamisvabaduse piiranguks EÜ artikli 43 tähenduses.

Kapitali vaba liikumise piiramine

55 Eelotsusetaotluse esitanud kohus soovib oma küsimusega saada selgust ka selles, kas EÜ artiklit 56 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus sellised siseriiklikud õigusnormid, nagu on asjassepuutuvad põhikohtuasjas.

56 Piisab, kui selle kohta meenutada, nagu tuleneb ka eelnevatest kaalutlustest, et sellised õigusnormid nagu on asjassepuutuvad põhikohtuasjas ei too kaasa liikmesriigi selliste

maksukohustuslaste diskrimineerimist, kelle puhul arvestatakse teises liikmesriigis asutatud isikuühingu saadud kasumit. Seega kehtib käesoleva kohtuotsuse punktis 54 tehtud järeldus ka kapitali vaba liikumist käsitlevate sätete kohta (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus C?446/04: Test Claimants in the FII Group Litigation, punkt 60).

57 Seega tuleb esitatud küsimusele vastata, et EÜ artikleid 43 ja 56 tuleb tõlgendada nii, et nendega ei ole vastuolus siseriiklikud maksuõigusnormid, mille alusel oma riigi residendi investeerimistulu, mis on saadud teises liikmesriigis asuvast tegevuskohast, ei vabastata vaatamata tegevuskoha asukohariigiga sõlmitud topeltmaksustamise vältimise kokkuleppele siseriiklikust tulumaksust, vaid maksustatakse oma riigis summas, millest on maha arvatud teises liikmesriigis tasutud maks.

Kohtukulud

58 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 (esimene koda) otsustab:

EÜ artikleid 43 ja 56 tuleb tõlgendada nii, et nendega ei ole vastuolus siseriiklikud maksuõigusnormid, mille alusel oma riigi residendi investeerimistulu, mis on saadud teises liikmesriigis asuvast tegevuskohast, ei vabastata vaatamata tegevuskoha asukohariigiga sõlmitud topeltmaksustamise vältimise kokkuleppele siseriiklikust tulumaksust, vaid maksustatakse oma riigis summas, millest on maha arvatud teises liikmesriigis tasutud maks.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: saksa.