EUROOPA KOHTU OTSUS (kolmas koda)

23. veebruar 2006 *

Kohtuasjas C-253/03,

mille esemeks on EÜ artikli 234 alusel Bundesfinanzhof'i (Saksamaa) 1. aprilli 2003. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 13. juunil 2003, menetluses

CLT-UFA SA

versus

Finanzamt Köln-West

EUROOPA KOHUS (kolmas koda)

koosseisus: koja esimees A. Rosas ning kohtunikud J. Malenovský, J.-P. Puissochet, S. von Bahr (ettekandja) ja U. Lõhmus,

* Kohtumenetluse keel: saksa.

kohtujurist: P. Léger,
kohtusekretär: vanemametnik M.-F. Contet,

arvestades kirjalikus menetluses ja 29. septembri 2004. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

— CLT-UFA SA, esindajad: *Rechtsanwalt* A. Raupach ja *Rechtsanwalt* D. Pohl,

— Finanzamt Köln-West, esindajad: K.-H. Vanyek ja G. Sasonow,

— Saksamaa valitsus, esindajad: C.-D. Quassowski, M. Lumma ja W.-D. Plessing,

— Euroopa Ühenduste Komisjon, esindajad: R. Lyal ja G. Braun,

olles 14. aprilli 2005. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus käsitleb EÜ asutamislepingu artiklite 52 (muudetuna EÜ artikkel 43) ja 58 (muudetuna EÜ artikkel 48) tõlgendamist.

2 Taotlus esitati CLT-UFA SA (edaspidi „CLT-UFA") ja Finanzamt Köln-West'i (maksuamet, edaspidi „Finanzamt") vaidluses CLT-UFA Saksamaa filiaali kasumi maksustamise üle.

Põhikohtuasi ja õiguslik raamistik

3 Äriühingu CLT-UFA ja tema juhatuse asukoht on Luksemburg. Aastal 1994 (edaspidi „vaidlusalune majandusaasta") tegutses Saksamaal tema filiaal.

4 Finanzamt määras kindlaks CLT-UFA-le kohaldatava ettevõtte tulumaksu, arvestades, et CLT-UFA näol on tegemist äriühinguga, mille maksukohustus Saksamaal

piirdub tema Saksa filiaali poolt vaidlusalusel majandusaastal saadud kasumi suhtes kohaldatavaga, seda vastavalt 23. augustil 1958 Luxembourgis alla kirjutatud Luksemburgi Suurhertsogiriigi ja Saksamaa Liitvabariigi vahelise kokkuleppe, millega nähakse ette topeltmaksustamise vältimise ja sellealase vastastikuse halduskoostöö eeskirjad seoses tulu- ja kapitalimaksu ning ettevõtte- ja maamaksuga, artikli 5 lõikele 1, samuti vastavalt kokkuleppe lõpp-protokollile ja vahetatud nootidele; kokkulepet on muudetud 15. juuni 1973. aasta lisaprotokolliga (edaspidi „Saksamaa Liitvabariigi ja Luksemburgi Suurhertsogiriigi vaheline topeltmaksustamise vältimise kokkulepe").

5 Finanzamt määras filiaali maksustavate tulude suhtes tulumaksumääraks 42%, võttes aluseks 1991. aasta seaduse äriühingute maksustamise kohta (Körperschaftsteuergesetz) põhikohtuasja asjaolude suhtes kohaldatavas versioonis (edaspidi „KStG") § 23 lõiked 2 ja 3.

6 Finanzgericht'ile esitatud vastuväide ja hagi, milles CLT-UFA väidab, et kohaldatav maksumäär on diskrimineeriv ning rikub talle asutamislepingu artikliga 52 koostoimes asutamislepingu artikliga 58 tagatud asutamisvabadust, jäid tagajärjetuks. CLT-UFA esitas Bundesfinanzhof'ile taotluse tühistada Finanzgericht'i otsus ning muuta maksustamisotsust nii, et maksumäära vähendataks 30%-le maksustatavast tulust.

7 Bundesfinanzhof märgib, et CLT-UFA Saksa filiaali koheldi erinevalt seetõttu, et äriühingu ja selle juhatuse asukoht on Luksemburgis, ning talle määrati kõrgem tulumaksumäär kui see, mida oleks kohaldatud juhul, kui äriühing oleks tegutsenud Saksamaal piiratud vastutusega äriühingu või aktsiaseltsina, mille asukoht ja/või juhatuse asukoht on Saksamaal.

8 Bundesfinanzhof täpsustab, et aktsiaseltsi, mille asukoht ja/või juhatuse asukoht on Saksamaal, maksustatakse ettevõtte tulumaksuga, mis moodustab juhul, kui kasumit ei ole jaotatud, 45% kasumist enne maksu mahaarvamist. Seesugust kõrget maksumäära võidakse siiski vähendada. Ettevõtte tulumaksu määr väheneb 33,5%-ni juhul, kui enne 30. juunit 1996 on toimunud kasumi jaotamine emaettevõtte kasuks, vastavalt KStG § 27 lõikele 1 ja § 49 lõikele 1 ning tulumaksuseaduse (Einkommensteuergesetz 1994, edaspidi „EStG") § 43 lõike 1 esimese lause punktile 1 ja § 44d lõikele 1. Kui kasum kanti emaettevõttele üle pärast 30. juunit 1996, vähendati maksumäära 30%-le vastavalt EStG § 44d lõike 1 kolmandale lausele koostoimes KStG § 49 lõikega 1. Bundesfinanzhof märgib, et tavaliselt tütarettevõtjad sellist maksumäära vähendamise võimalust ka kasutavad.

9 Bundesfinanzhof kahtleb, kas erineva, st kõrgema maksumäära kohaldamine CLT-UFA suhtes on õigustatud. Kui filiaalidele 42%-lise maksumäära kohaldamisel on tegemist asutamislepingu rikkumisega, palub Bundesfinanzhof Euroopa Kohtul täpsustada, millist maksumäära tuleks sellise rikkumise välistamiseks kohaldada. Bundesfinanzhof leiab, et piisab sellest, kui vähendada CLT-UFA püsiasukohaga allüksuse tulumaksumäära 33,5%-ni, kuna nimetatud äriühing sai käsutada oma kasumit vaidlusaluse majandusaasta lõpus.

Eelotsuse küsimused

10 Neil asjaoludel otsustas Bundesfinanzhof menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1) Kas EÜ asutamislepingu artiklit 52 koostoimes EÜ asutamislepingu artikliga 58 tuleb tõlgendada nii, et juhul, kui välismaisel kapitalil põhineva Euroopa Liidu

äriühingu Saksamaal asuva filiaali 1994 majandusaasta kasum maksustatakse Saksamaal kehtiva 42%-lise ettevõtte tulumaksuga (maksumäär, mida kohaldatakse püsiasukohaga allüksustele), on tegemist asutamisvabaduse rikkumisega, arvestades, et:

a) sellise kasumi suhtes oleks kohaldatud Saksamaal äriühingute suhtes kehtivat 33,5%-list maksumäära juhul, kui tütarettevõtja, kelle suhtes kohaldataks Saksamaal kehtivat piiramatut ettevõtte tulumaksumäära ja kes kuulub mõne teise EL liikmesriigi kapitalil põhinevale äriühingule, oleks kõnealuse kasumi saanud ning selle enne 30. juunit 1996 täies ulatuses emaettevõtjale üle kandnud,

b) kasumi suhtes oleks kõigepealt kohaldatud Saksamaal äriühingute suhtes kehtivat 45%-list maksumäära juhul, kui tütarettevõtja ei oleks seda enne 30. juunit 1996 üle kandnud, kuid äriühingutele kohaldatavat tulumaksumäära oleks vähendatud tagasiulatuvalt 30%-ni juhul, kui kasum oleks jaotatud tervikuna pärast 30. juunit 1996?

2) Kas juhul, kui püsiasukohaga allüksuste maksumäär rikub EÜ asutamislepingu artiklit 52 selle koostoimes EÜ asutamislepingu artikliga 58, tuleb seda rikkumise välistamiseks vähendada 30%-ni?"

Esimene küsimus

11 Eelotsusetaotluse esitanud kohus soovib esimese küsimusega sisuliselt teada seda, kas asutamislepingu artiklitega 52 ja 58 on vastuolus sellised siseriiklikud

õigusnormid nagu käesoleval juhul põhikohtuasjas kohaldatavad, millega on mõnes teises liikmesriigis asuva äriühingu filiaali puhul ette nähtud, et filiaali kasumi suhtes kohaldatakse kõrgemat tulumaksumäära võrreldes määraga, mida kohaldataks sellise äriühingu tütarettevõtja kasumi suhtes juhul, kui tütarettevõtja kannaks oma kasumi tervikuna üle emaettevõtjale.

12 Tuleb meenutada, et asutamislepingu artikkel 52 on üks ühenduse õiguse põhimõttelise tähtsusega sätteid ning on liikmesriikides vahetult kohaldatav (vt eelkõige 21. septembri 1999. aasta otsus kohtuasjas C-307/97: Saint-Gobain ZN, EKL 1999, lk I-6161, punkt 34).

13 Viidatud artikli kohaselt hõlmab liikmesriigi kodanike asutamisvabadus mõne teise liikmesriigi territooriumil õigust alustada ja jätkata tegutsemist füüsilisest isikust ettevõtjana ning õigust asutada ja juhtida ettevõtjaid tingimustel, mida oma kodanike jaoks sätestavad selle riigi seadused, kus niisugune asutamine toimub. Asutamisvabaduse piirangute keeld tähendab ühtlasi seda, et keelatakse ka piirangud, mis takistavad mis tahes liikmesriigi territooriumile asunud liikmesriigi kodanikel rajada esindusi, filiaale ja tütarettevõtjaid (28. jaanuari 1986. aasta otsus kohtuasjas 270/83: komisjon *vs.* Prantsusmaa, EKL 1986, lk 273, punkt 13 ja 29. aprilli 1999. aasta otsus kohtuasjas C-311/97: Royal Bank of Scotland, EKL 1999, lk I-2651, punkt 22).

14 Asutamislepingu artikli 52 esimese lõigu teise lausega on ettevõtjatele sõnaselgelt antud võimalus vabalt valida sobiv õiguslik vorm mõnes teises liikmesriigis tegutsemiseks ning seda valikuvabadust ei tohi piirata diskrimineerivate maksusätetega (eespool viidatud otsus komisjon *vs.* Prantsusmaa, punkt 22).

15 Teises liikmesriigis tegutsemiseks sobiva õigusliku vormi valiku vabaduse eesmärk on võimaldada mis tahes liikmesriigis asukohta omavatel äriühingutel avada filiaal mõnes teises liikmesriigis, et tegutseda seal samadel tingimustel, mis kehtivad tütarettevõtjate suhtes.

16 Sellega seoses tuleb märkida, et mõnes teises liikmesriigis asuvate emaettevõtjate filiaalide kasumi suhtes kohaldatav 42%-line lõplik maksumäär kujutab endast üldiselt ebasoodsamat kohtlemist võrreldes 33,5%-lise või ka 30%-lise vähendatud määraga, mida kohaldatakse selliste äriühingute tütarettevõtjatele.

17 Eeltoodust järeldub, et filiaalidele vähendatud maksumäära kohaldamisest keeldumine muudab mõnes teises liikmesriigis asukohta omavate äriühingute jaoks asutamisvabaduse teostamise filiaali kaudu vähem atraktiivseks. Siit nähtub, et sellised siseriiklikud õigusnormid nagu põhikohtuasjas kohaldatavad piiravad vabadust valida sobiv õiguslik vorm mõnes teises liikmesriigis tegutsemiseks.

18 Seega tuleb uurida, kas seesugune erinev kohtlemine on objektiivsetest kriteeriumidest lähtudes õigustatud.

19 Finanzamt ja Saksamaa valitsus kinnitavad, et filiaalide erinev kohtlemine võrreldes tütarettevõtjatega seondub olukordadega, mis ei ole objektiivselt võrreldavad.

20 Nende väidete kohaselt ei kuulu tütarettevõtjalt emaettevõtjale jaotatud kasum enam tütarettevõtja vara hulka, samas kui filiaali poolt äriühingule üle kantud kasum on endiselt osa sama äriühingu varast. Saksamaa valitsus ja Finanzamt leiavad, et välistades võimaluse kohaldada filiaalide kasumi suhtes vähendatud maksumäära, on riigi seadusandja lähtunud eelnimetatud põhimõttelisest erinevusest ning praktilistest põhjendustest.

21 Finanzamt lisab, et tütarettevõtjatele vähendatud maksumäära kohaldamist õigustab asjaolu, et topeltmaksustamise vältimiseks tuleb neile kehtestatud maks kasumit saanud emaettevõtja maksuvõlgnevusest maha arvata, kuna emaettevõtja suhtes kehtib Saksamaal piiramatu maksukohustus.

22 Seoses Saksamaa valitsuse ja Finanzamt'i argumendiga, mille kohaselt tütarettevõtja poolt emaettevõtjale kasumi jaotamise ja äriühingu siseselt toimuva kasumi ülekandmise vahel on põhimõtteline erinevus, tuleb märkida järgmist.

23 Mõlemal juhul antakse kasum sellise äriühingu käsutusse, kes kontrollib vastavalt tütarettevõtjat või filiaali. Nende kahe olukorra ainuke tõeline erinevus on see, et kasumi jaotamine tütarettevõtjalt emaettevõtjale eeldab sellekohast formaalset otsust, samas kui äriühingu filiaali kasum on selle äriühingu vara ka formaalse otsuse puudumisel.

24 Lisaks nähtub eelotsusetaotlusest ning Finanzamt'i ja Saksamaa valitsuse märkustest, et isegi kui tütarettevõtja poolt emaettevõtjale jaotatud kasum lakkab olemast tütarettevõtja vara, saab emaettevõtja selle kasumi ikkagi kas omakapitali või laenuna tütarettevõtja käsutusse anda.

25 Seega ei õigusta asjaolu, et tütarettevõtja poolt emaettevõtjale jaotatud kasum lakkab olemast selle tütarettevõtja vara, nimetatud tütarettevõtja suhtes filiaali kasumile kohaldatavaga võrreldes madalama maksumäära kohaldamist.

26 Mis puudutab Finanzamt'i argumenti, mille kohaselt tütarettevõtjatele vähendatud maksumäära kohaldamist õigustab topeltmaksustamise vältimise kaalutlus nende äriühingute puhul, keda maksustatakse esmalt Saksamaal, siis tuleb nentida, et kõnealust maksumäära ei kohaldata mitte ainult selle kategooria maksumaksjatele jaotatud kasumi suhtes. Vähendatud maksumäära kohaldatakse ka Saksa tütarettevõtjate poolt mõnes teises liikmesriigis, näiteks Luksemburgis asukohta omavatele emaettevõtjatele jaotatud kasumi suhtes.

27 Luksemburgi äriühingu Saksa tütarettevõtja osas tuleb veel lisada, et vähendatud maksumäära, mida kohaldatakse tütarettevõtja kasumi suhtes ja mis on väiksem võrreldes filiaali kasumi suhtes kohaldatavaga, ei kompenseerita Luksemburgi emaettevõtjale kõrgema maksumäära kohaldamisega.

28 Bundesfinanzhof märgib, et Saksamaa Liitvabariigi ja Luksemburgi Suurhertsogiriigi vahelise topeltmaksustamise vältimise kokkuleppe artikli 5 lõike 1, artikli 13 lõigete 1 ja 2 ning artikli 20 lõigete 1 ja 2 koostoimest nähtub, et nii kasum, mida Luksemburgi äriühing saab Saksa filiaalilt, kui ka kasum, mida ta saab Saksa tütarettevõtjalt, on Luksemburgis ettevõtte tulumaksust vabastatud.

29 Bundesfinanzhof'i poolt eelotsusetaotluses esitatud andmetest nähtub ühtlasi, et siseriiklikes õigusnormides, mis reguleerivad maksustatava summa kindlaksmääramist, ei eristata mõnes teises liikmesriigis asukohta omavate äriühingute puhul seda, kas nad tegutsevad filiaali või tütarettevõtja kaudu, ning mis õigustaks nimetatud kahte erinevat tüüpi äriühingute erinevat kohtlemist.

30 Neil asjaoludel nähtub, et Luksemburgis asukohta omavate äriühingute Saksa tütarettevõtjad ja filiaalid on objektiivselt võrreldavas olukorras.

31 Eeltoodut arvestades tuleb esimesele küsimusele vastata, et asutamislepingu artiklitega 52 ja 58 on vastolus see, kui selliste siseriiklike õigusnormidega nagu käesolevas juhul põhikohtuasjas nähakse ette, et mõnes teises liikmesriigis asukohta omava äriühingu filiaali kasumile kohaldatakse kõrgemat maksumäära kui niisuguse äriühingu tütarettevõtja kasumi suhtes juhul, kui tütarettevõtja kannab kogu kasumi üle emaettevõtjale.

Teine küsimus

32 Bundesfinanzhof soovib teise küsimusega sisuliselt teada seda, kas sellise filiaali puhul nagu põhikohtuasjas kõne all olev, tuleb tema kasumi suhtes kohaldatavat maksumäära vähendada 33,5%-ni, mis võrdub enne 30. juunit 1996 jaotatud kasumi suhtes kohaldatava määraga, või 30%-ni, st alates sellest kuupäevast kohaldatava määrani, et see oleks asutamislepingu artiklitega 52 ja 58 kooskõlas.

33 Vastusest esimesele küsimusele järeldub, et filiaali kasumi suhtes tuleb kohaldada määra, mis võrdub tervikliku maksumääraga, mida oleks kohaldatud samadel asjaoludel juhul, kui tütarettevõtja oleks kasumi emaettevõtjale üle kandnud.

34 Tuleb nentida, et võrdlemisel tuleb arvestada põhikohtuasja faktilisi asjaolusid.

35 Sellega seoses tuleb meenutada, et EÜ artiklis 234 sätestatud menetluse raames, mis põhineb siseriiklike kohtute ja Euroopa Kohtu ülesannete selgel jaotusel, kuulub asjaolude hindamine siseriikliku kohtu pädevusse (15. novembri 1979. aasta otsus kohtuasjas 36/79: Denkavit Futtermittel, EKL 1979, lk 3439, punkt 12; 16. juuli 1998. aasta otsus kohtuasjas C-235/95: Dumon ja Froment, EKL 1998, lk I-4531,

punkt 25; 5. oktoobri 1999. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-175/98 ja C-177/98: Lirussi ja Bizzaro, EKL 1999, lk I-6881, punkt 37, ja 15. mai 2003. aasta otsus kohtasjas C-282/00: RAR, EKL 2003, lk I-4741, punkt 46).

36 Euroopa Kohtul puudub pädevus lahendada põhikohtuasja vaidlus või kohaldada Euroopa Kohtu poolt tõlgendatavaid ühenduse õigusnorme siseriiklike meetmete ja olukordade suhtes, kuna need küsimused kuuluvad siseriikliku kohtu ainupädevusse (vt 19. detsembri 1968. aasta otsus kohtuasjas 13/68: Salgoil, EKL 1968, lk 661; 23. jaanuari 1975. aasta otsus kohtuasjas 51/74: Van der Hulst, EKL 1975, lk 79, punkt 2; 8. veebruari 1990. aasta otsus kohtuasjas C-320/88: Shipping and Forwarding Enterprise Safe, EKL 1990, lk I-285, punkt 11; eespool viidatud otsus Lirussi ja Bizzaro, punkt 38, ja eespool viidatud otsus RAR, punkt 47).

37 Seega tuleb teisele küsimusele vastata, et kõnealuse filiaali kasumi suhtes kohaldatava maksumäära kindlaksmääramine kuulub siseriikliku kohtu pädevusse, arvestades terviklikku maksumäära, mida oleks kohaldatud juhul, kui tütarettevõtja oleks kasumi jaotanud emaettevõtjale.

Kohtukulud

38 Et põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus siseriiklikus kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotamise siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule märkuste esitamisega seotud kulusid, v.a. poolt kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kolmas koda) otsustab:

1. **EÜ asutamislepingu artikliga 52 (muudetuna EÜ artikkel 43) ja artikliga 58 (muudetuna EÜ artikkel 48) on vastuolus sellised siseriiklikud õigusnormid nagu käesoleval juhul põhikohtuasjas kohaldatavad, millega on ette nähtud, et mõnes teises liikmesriigis asuva äriühingu filiaali puhul kohaldatakse selle filiaali kasumi suhtes kõrgemat tulumaksumäära võrreldes määraga, mida kohaldataks niisuguse äriühingu tütarettevõtja kasumi suhtes juhul, kui tütarettevõtja kannab kasumi tervikuna üle emaettevõtjale.**

2. **Filiaali kasumi suhtes kohaldatava maksumäära kindlaksmääramine kuulub siseriikliku kohtu pädevusse, arvestades terviklikku maksumäära, mida oleks kohaldatud juhul, kui tütarettevõtja oleks jaotanud kasumi emaettevõtjale.**

Allkirjad