EUROOPA KOHTU OTSUS (neljas koda)

26. juuni 2008 *

Kohtuasjas C-284/06,

mille ese on EÜ artikli 234 alusel Bundesfinanzhof'i (Saksamaa) 22. veebruari 2006. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 29. juunil 2006, menetluses

Finanzamt Hamburg-Am Tierpark

versus

Burda GmbH, varem Burda Verlagsbeteiligungen GmbH,

EUROOPA KOHUS (neljas koda),

koosseisus: koja esimees K. Lenaerts, kohtunikud G. Arestis (ettekandja), R. Silva de Lapuerta, E. Juhász ja T. von Danwitz,

* Kohtumenetluse keel: saksa.

kohtujurist: P. Mengozzi,
kohtusekretär: ametnik J. Swedenborg,

arvestades kirjalikus menetluses ja 13. juuni 2007. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

– Burda GmbH, varem Burda Verlagsbeteiligungen GmbH, esindajad: *Rechtsanwalt* H. Geißler, *Rechtsanwalt* B. von Winterfeld ja *Rechtsanwalt* J. Lüdicke,

– Saksamaa valitsus, esindajad: M. Lumma ja C. Blaschke,

– Euroopa Ühenduste Komisjon, esindajad: R. Lyal ja W. Mölls,

olles 31. jaanuari 2008. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus käsitleb nõukogu 23. juuli 1990. aasta direktiivi 90/435/EMÜ eri liikmesriikide emaettevõtjate ja tütarettevõtjate suhtes kohaldatava ühise maksustamissüsteemi kohta (EÜT L 225, lk 6; ELT eriväljaanne 09/01, lk 147; edaspidi „direktiiv 90/435") tõlgendamist põhikohtuasjas kohaldatavas sõnastuses, samuti EÜ asutamislepingu artikli 52 (muudetuna EÜ artikkel 43) ning EÜ asutamislepingu artiklite 73b ja 73 d (nüüd vastavalt EÜ artiklid 56 ja 58) tõlgendamist.

2 Taotlus on esitatud äriühingu Burda GmbH, varem Burda Verlagsbeteiligungen GmbH (edaspidi „Burda") ja Finanzamt Hamburg-Am Tierparki (edaspidi „Finanzamt") vahelises kohtuvaidluses, mis puudutab selle äriühingu 1996. ja 1997. aasta majandusaastatel teenitud ja 1998. aastal selle äriühingu ühele Madalmaades asutatud emaettevõtjale – RCS International Services BV (edaspidi „RCS") jaotatud kasumi maksustamist.

Õiguslik raamistik

Ühenduse õigusnormid

3 Vastavalt direktiivi 90/435 põhjendusele 1 on selle direktiivi eesmärk kehtestada „konkurentsi seisukohalt neutraalsed maksustamiseeskirjad, mis võimaldavad äriühingutel kohanduda ühisturu nõuetele, suurendada oma tootlikkust ja parandada rahvusvahelist konkurentsivõimet”.

4 Põhjenduse 3 kohaselt peab see direktiiv eeskätt kõrvaldama ebasoodsama olukorra maksustamisel, millesse on asetatud eri liikmesriikide äriühingute kontsern ühe ja sama liikmesriigi äriühingute kontserniga võrreldes.

5 Direktiivi 90/435 artiklites 1–7 on sätestatud:

„*Artikkel 1*

1. 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.

[…]

Artikkel 2

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:

[…]

– Körperschaftsteuer Saksamaa Liitvabariigis,

[…]

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

Artikkel 3

1. Käesolevas direktiivis:

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

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

[…]

Artikkel 4

1. Kui emaettevõtja oma ühenduse tõttu tütarettevõtjaga saab sellelt kasumit, siis välja arvatud juhul, kui on tegemist tütarettevõtja likvideerimisega, emaettevõtja riik kas hoidub:

– sellise kasumi maksustamisest või

– maksustab sellise kasumi, kuid 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 tütarühing, võttes arvesse artiklis 5 sätestatud erandeid ning piirates mahaarvamist vastava omamaise maksusummaga.

2. Igale liikmesriigile jääb sellegipoolest võimalus mitte lubada emaettevõtja maksustatavast kasumist maha arvata osalusega seotud kulutusi ega tütarettevõtja kasumi jaotamisest tulenevaid kahjumeid. […]

[…]

Artikkel 5

1. Tütarettevõtja poolt viimase kapitalis vähemalt 25%-list osalust omavale emaettevõtjale jaotatav kasum on maksust vabastatud.

[…]

3. Lõike 1 sätetest sõltumata võib Saksamaa Liitvabariik niikaua, kui ta maksustab jaotatud kasumit ettevõtte tulumaksuga, mille määr on vähemalt 11 protsendipunkti võrra madalam kui jaotamata kasumi maksustamisel kasutatav määr, ja hiljemalt

kuni 1996. aasta keskpaigani, maksustada tütarettevõtte jaotatavat kasumit 5%-lise tasakaalustava kinnipeetava maksuga.

[…]

Artikkel 6

Emaettevõtja liikmesriik ei tohi maksustada kinnipeetava maksuga kasumit, mida see äriühing saab tütarettevõtjalt.

Artikkel 7

1. „Kinnipeetav maks" käesolevas direktiivis ei hõlma ettevõtte tulumaksu avansilist makset või ettemaksu (*précompte*), mis on makstud tütarettevõtja liikmesriigile seoses kasumi jaotamisega tema emaettevõtjale.

2. Käesolev direktiiv ei mõjuta siseriiklike või lepingupõhiste eeskirjade kohaldamist dividendide majandusliku topeltmaksustamise kaotamiseks või selle vähendamiseks, eriti nende sätete kohaldamist, mis käsitlevad dividendide saajate maksu ümberarvutust."

6 Direktiivi 90/435 lisa kohaselt on direktiiviga hõlmatud Saksa õiguse alusel asutatud äriühingud nimetustega „Aktiengesellschaft", „Kommanditgesellschaft auf Aktien", „Gesellschaft mit beschränkter Haftung" ja „bergrechtliche Gewerkschaft".

Siseriiklikud õigusnormid

KStG 1996

7 1996. aasta ettevõtte tulumaksu seaduse (Körperschaftsteuergesetz 1996) § 1 näeb põhikohtuasja asjaolude suhtes kohaldatavas redaktsioonis (*BGBl.* 1996 I, lk 340, edaspidi „1996. aasta KStG") ette, et kapitaliühingud, mille juhatus või asukoht asub Saksamaal, on kohustatud tasuma ettevõtte tulumaksu täies ulatuses.

8 Vastavalt 1996. aasta KStG §-le 2 on selliste üksuste, seltsingute ja varakogumite puhul, mille asukoht ega juhatus ei asu Saksamaal, nende Saksamaal teenitud tulu maksustatud ettevõtte tulumaksuga osaliselt.

9 1996. aasta KStG § 23 alusel on tavaline ettevõtte tulumaksu määr 45% maksustatavast tulust.

10 1996. aasta KStG § 27 lõige 1 näeb ette, et „kui täieulatusliku maksukohustusega kapitaliühing kasumit jaotab, siis ettevõtte tulumaksu summa kas suureneb või väheneb olenevalt vahest, mis saadakse § 28 kohaselt kasumijaotuses kasutamiseks mõeldud kapitaliühingu omakapitali maksustamisel (reservi maksustamine) ja selle maksustamisel 30% määraga kasumist enne ettevõtte tulumaksu mahaarvamist (jaotamise maksustamine)".

11 1996. aasta KStG § 28 lõigetes 3 ja 4 on sätestatud:

„3. Omakapitali kasutatavaid vahendeid loetakse kasumi jaotamisel kasutatuks §-s 30 sätestatud korras, kui lõigetes 4, 5 ja 7 ei ole sätestatud teisiti. Summa, mille ulatuses vahendit loetakse kasutatuks, tuleb kindlaks määrata vastavalt selle tavapärasele maksustamisele.

4. Kui ühest või mitmest § 30 lõike 1 kolmanda lause punktide 1 ja 2 tähenduses kapitalivahendist, mida algselt loeti lõike 3 tähenduses kasutatuks, seejärel kasumijaotuse tasaarvestamiseks enam ei piisa, tuleb see jaotatud kasum maha arvata § 30 lõike 2 punktis 2 osutatud kapitalivahendist, isegi kui see vahend jääb seeläbi miinusesse."

12 Vastavalt 1996. aasta KStG § 29 lõikele 2 jagatakse iga majandusaasta lõpus omakapital jaotamisele kuuluvaks omakapitaliks ja muu otstarbega omakapitaliks, kusjuures jaotamisele kuuluv omakapital on see omakapitali osa, mis ületab aktsiakapitali.

13 1996. aasta KStG § 30 lõiked 1 ja 2 näevad ette:

„1. Iga majandusaasta lõpus jagatakse jaotamisele kuuluv omakapital osadeks vastavalt maksusüsteemile. Iga osa sõltub eelneval majandusaastal toimunud jagamisest. Jagamisel tuleb eraldi esitada osad, mis vastavad:

1) tulule, mis alates 31. detsembrist 1993 on maksustatud ettevõtte tulumaksu täismääraga;

[…]

3) varade juurdekasvule, mis ei kuulu ettevõtte tulumaksuga maksustamisele või millega suurendati kapitaliühingu omakapitali 1. jaanuarist 1977 varasematel majandusaastatel.

2. Lõike 1 punktis 3 osutatud summa jagatakse omakorda:

1) 31. detsembrist 1976 hilisematel majandusaastatel välismaalt teenitud tuludest pärinevaks omakapitaliks […];

2) muuks varade juurdekasvuks, mis ei kuulu ettevõtte tulumaksuga maksustamisele ja mis ei kuulu kategooriatesse 3 ja 4;

3) jaotamisele kuuluvaks omakapitaliks, mis on teenitud enne 1. jaanuarile 1977 eelnenud maksustamisaasta lõppu;

4) aktsionäride sissemakseteks, millega suurendati omakapitali 31. detsembrist 1976 hilisematel majandusaastatel."

14 1996. aasta KStG § 30 lõike 1 punktis 1 nimetatud tulude osa, mida maksustatakse ettevõtte tulumaksu täismääraga, st 45% maksuga, nimetatakse kategooriaks „EK 45".

15 1996. aasta KStG § 30 lõike 1 punktis 3 osutatud varade juurdekasvu, mida ettevõtte tulumaksuga ei maksustata, käsitatakse kategooriana „EK 0”, ja vastavalt § 30 lõikes 2 osutatud neljale kategooriale: „EK 01”–„EK 04”.

16 1996. aasta KStG § 40 sätestab:

„Paragrahvi 27 alusel ei suurendata ettevõtte tulumaksu:

1) § 30 lõike 2 punktis 1 nimetatud osade jaotamisel [EK 01];

2) § 30 lõike 2 punktis 4 nimetatud osade jaotamisel [EK 04]”.

17 1996. aasta KStG § 44 lõike 1 esimene lause näeb ette:

„1. Kui täieulatusliku maksukohustusega üksus annab enda arvel hüvitisi, mis on aktsionäride jaoks samaväärsed tuluga tulumaksuseaduse § 20 lõike 1 punktide 1 ja 2 tähenduses, on ta kohustatud, kui lõikes 2 ei ole sätestatud teisiti, oma aktsionäride nõudmisel esitama neile spetsiaalsel ametlikul vormil tõendi, mis sisaldab järgmisi andmeid:

1) aktsionäri nimi ja aadress;

2) hüvitiste summa;

3) makse kuupäev;

4) ettevõtte tulumaksu summa, mida on tulumaksuseaduse § 36 lõike 2 punkti 3 esimese lause alusel lubatud maha arvata;

5) ettevõtte tulumaksu summa, mis kuulub § 52 tähenduses tagastamisele; piisab sellest, kui see märgitakse ainult ühe aktsia, osa või kasutusõiguse kohta;

6) selle hüvitise summa, mille jaoks loetakse § 30 lõike 2 punkti 1 tähenduses kapitalivahendit kasutatuks;

7) selle hüvitise summa, mille jaoks loetakse § 30 lõike 2 punkti 4 tähenduses kapitalivahendit kasutatuks."

18 1996. aasta KStG § 50 lõike 1 punkt 2 sätestab nimelt, et ettevõtte tulumaks, mis kuulub tasumisele maksu kinnipidamise teel maksustatavalt tulult, tasutakse maksu kinnipidamise teel, kui tulu saajal on vaid osaline maksukohustus ja kui tulu ei saada selle riigi territooriumil asuvast kaubandus-, põllumajandus- või metsandusettevõttest.

19 1996. aasta KStG § 51 näeb ette, et „kui aktsionär ei ole tulumaksuseaduse § 20 lõike 1 punktide 1–3 või lõike 2 punkti 2 alapunkti a tähenduses tulumaksukohustuslane või kui neid tulusid ei võeta arvesse maksustatava summa kindlaksmääramisel vastavalt

§ 50 lõike 1 punktile 1 või 2, ei ole lubatud maha arvata või tagastada ettevõtte tulumaksu, mis on tulumaksuseaduse § 36 lõike 2 punkti 3 alusel mahaarvatav".

20 1996. aasta KStG § 52 lõige 1 näeb ette:

„Ettevõtte tulumaks, mida ei saa § 51 kohaselt maha arvata, tagastatakse aktsionäridele, kellel on küll täieulatuslik maksukohustus, aga kes on ettevõtte tulumaksust vabastatud, samuti avalik-õiguslikele juriidilistele isikutele ja aktsionäridele, kellel on ettevõtte tulumaksu osas nende taotlusest lähtuvalt osaline maksukohustus § 2 punkti 1 alusel, kuivõrd see maks tõuseb vastavalt §-le 27, sest § 30 lõike 2 punkti 3 tähenduses omakapitali loetakse kasutatuks kasumi jaotamiseks või analoogsete hüvitiste maksmiseks."

EStG 1990

21 1990. aasta tulumaksuseaduse (Einkommensteuergesetz 1990, *BGBl.* 1990 I, lk 1898, edaspidi „1990. aasta EStG") § 20 lõige 1 sätestab:

„Kapitalitulud on:

1) dividendide väljamaksed;

2) […]

3) ettevõtte tulumaksu summa, mida võib § 36 lõike 2 punkti 3 alusel maha arvata.”

22 1990. aasta EStG § 36 lõike 2 kohaselt:

„[…]

Tulumaksusummast arvatakse maha järgmised summad:

[…]

3) täieulatusliku maksukohustusega üksuse või seltsingu poolt tasutud ettevõtte tulumaks kolme seitsmendiku ulatuses tuludest § 20 lõike 1 punkti 1 (dividendid) või 2 tähenduses, kuivõrd need tulud ei ole saadud kasumi jaotamisest, mille jaoks kasutati omakapitalivahendeid ettevõtte tulumaksu seaduse § 30 lõike 2 punkti 1 tähenduses.”

23 1990. aasta EStG § 43 lõikes 1 on sätestatud:

„Kapitalitulult maksu kinnipidamise teel kuulub tasumisele tulumaks järgmistelt Saksamaal teenitud kapitalituludelt (kapitalitulu maks):

1) kapitalitulu § 20 lõike 1 punktide 1 ja 2 tähenduses […]".

Põhikohtuasja faktilised asjaolud, eelotsuse küsimused ja menetlus Euroopa Kohtus

24 Eelotsusetaotlusest nähtub, et Burda on Saksa õiguse alusel asutatud osaühing, mille registreeritud asukoht ja juhatus asuvad Saksamaal. Burda osalus kuulus põhikohtuasjas vaadeldavatel aastatel võrdsete osadena Madalmaades asutatud kapitaliühingule RCS ja Saksamaal asuvale kapitaliühingule Burda International Holding GmbH (edaspidi „Burda International").

25 Burda otsustas 1998. aastal jaotada 1996. ja 1997. aasta majandusaastate kasumi võrdselt RCS-i ja Burda Internationali vahel. Kasumi jaotamine maksustati 1996. aasta KStG § 27 lõike 1 alusel 30% maksumääraga.

26 Eelotsusetaotlusest ilmneb, et ainult Burda International Holding GmbH sai vastavalt 1996. aasta KStG §-le 44 tõendi ettevõtte tulumaksu mahaarvamise õiguse kohta seoses Burda jaotatud kasumiga.

27 Samast taotlusest nähtub veel, et maksukontrolli tulemusena tehti kindlaks, et Burda jaotas kasumit summas, mis oli suurem maksustatava tulu summast. Finanzamt vähendas ettevõtte tulumaksu täismääraga maksustatavad ja jaotamisele kuuluvad eri omakapitalivahendid 6 049 925 Saksa margalt 4 915 490 Saksa margale (EK 45) ning tasaarvestas 1996. aasta KStG § 28 lõike 4 alusel jaotatud kasumi – mida maksustatav jaotamisele kuuluv omakapital pärast vähendamist enam ei katnud – omakapitaliga 1996. aasta KStG § 30 lõike 2 punkti 2 tähenduses (EK 02).

28 See tasaarvestus tõi kaasa suurema ettevõtte tulumaksu kahel põhikohtuasjas vaidlusalusel aastal ja seega ka kahe muudetud maksuteate väljastamise.

29 Burda esitas nende maksuteadete peale Finanzgericht Hamburgile kaebuse, vaidlustades 1996. aasta KStG § 28 lõike 4 kohaldamise põhjusel, et RCS-ile jaotatud kasumi tasaarvestamine kategooriaga EK 02 oli ekslik.

30 Burda väitis selle kohta, et tal oli kategooriasse EK 04 kuuluvaid rahalisi sissemakseid, millest oleks piisanud kasumijaotuse rahastamiseks, ja et igal juhul ei olnud tal kategooriasse EK 02 kuuluvat varade juurdekasvu.

31 Finanzgericht Hamburg rahuldas 29. aprilli 2005. aasta kohtuotsusega Burda nõude, kuna ta leidis sisuliselt, et tuleb kohaldada 1996. aasta KStG § 28 lõike 3 sätteid nii, et RCS-ile välja makstud kasumiosa oleks tulnud maha arvata kategooriast EK 04.

32 Finanzamt esitas nimetatud kohtuotsuse peale kassatsioonkaebuse Bundesfinanzhofile.

33 Viimane leidis, et Finanzgericht Hamburgi antud tõlgendus 1996. aasta KStG § 28 lõikele 4 tuleb tagasi lükata. Bundesfinanzhof on seisukohal, et selle sätte kohaldamisala ei saa piirata aktsionäridega, kellel on õigus maksu maha arvata, ning jätta seega välja aktsionärid nagu RCS, kellel ei ole õigust maksu ümberarvutusele.

34 Bundesfinanzhof avaldas siiski kahtlust, kas kategooria EK 02 põhjal jaotatud kasumi maksustamine sellelt maksu kinnipidamise teel on kooskõlas direktiiviga 90/435 ja sel juhul EÜ asutamislepingu sätetega kapitali vaba liikumise või asutamisvabaduse kohta.

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

„1. Kui siseriiklik õigus näeb tütarettevõtja kasumi emaettevõtjale jaotamise korral ette kapitaliühingu tulude ja varade juurdekasvu maksustamise, mida siseriikliku õiguse kohaselt ei maksustata siis, kui need jäävad tütarettevõtjale ja neid ei jaotata emaettevõtjale, kas see kujutab endast kinnipeetavat maksu direktiivi 90/435 […] artikli 5 lõike 1 tähenduses, millest nõukogu 22. detsembri 2003. aasta direktiivist 2003/123/EÜ [tulenevas] redaktsioonis (ELT 2004, L 7, lk 41; ELT eriväljaanne 09/02, lk 3) on saanud artikkel 5?

2. Juhul kui vastus esimesele küsimusele on eitav, siis kas siseriiklik õigusnorm, mille kohaselt kapitaliühingu kasumi jaotamine tuleb erandina tasaarvestada selle äriühingu omakapitaliga koos sellest tuleneva maksukohustusega, isegi juhtudel, kui see äriühing tõendab, et ta jaotas dividende mitteresidendist aktsionäridele, kellel erinevalt residendist aktsionäridest ei ole siseriikliku õiguse kohaselt õigust seda maha arvata neile määratud ettevõtte tulumaksust, on kooskõlas [asutamislepingu artiklitega 52, 73b ja 73d]?”

36 Euroopa Kohtu kantseleile 18. veebruaril 2008 esitatud dokumendis palus Burda Euroopa Kohtul vastavalt kodukorra artiklile 61 määrusega suulise menetluse uuendada, et määrata „menetlust korraldavaid meetmeid".

Suulise menetluse uuendamise ja menetlust korraldavate meetmete määramise taotlus

37 Kohtupraktikast nähtub, et Euroopa Kohus võib omal algatusel või kohtujuristi ettepanekul või poolte taotlusel kodukorra artikli 61 kohaselt määrusega suulise menetluse uuendada, kui ta leiab, et tal ei ole piisavalt informatsiooni või kui asja lahendamisel tuleks tugineda argumendile, mille üle pooled ei ole vaielnud (vt 14. detsembri 2004. aasta otsus kohtuasjas C-210/03: Swedish Match, EKL 2004, lk I-11893, punkt 25; 7. detsembri 2006. aasta otsus kohtuasjas C-306/05: SGAE, EKL 2006, lk I-11519, punkt 27, ja 28. juuni 2007. aasta otsus kohtuasjas C-466/03: Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft, EKL 2007, lk I-5357, punkt 29).

38 Oma taotlust põhjendades osutab Burda kõigepealt, et kohtujurist ei ole oma ettepanekus arvestanud ettevõtte tulumaksu käsitleva Saksa ringkirja (Körperschaftsteuerrichtlinien, edaspidi „KStR") § 78 lõiget 5.

39 Seoses sellega tuleb märkida, et EÜ artikli 234 alusel algatatud menetluses ei ole Euroopa Kohtul õigust täpsustada põhikohtuasjas kohaldatavaid siseriiklikke sätteid. See õigus on vaid eelotsusetaotluse esitanud kohtul, kes siseriiklikku õiguslikku raamistikku vallates võimaldab Euroopa Kohtul anda kõik ühenduse õiguse tõlgendamist puudutavad selgitused, mis lubavad eelotsusetaotluse esitanud kohtul hinnata siseriiklike õigusnormide vastavust ühenduse õigusele.

40 Vaidlust ei ole selles, et eelotsusetaotluse esitanud kohus ei ole oma eelotsusetaotluses KStR § 78 lõiget 5 maininud.

41 Nende argumentidega kritiseerib Burda tegelikult kohtujuristi seisukohta 1996. aasta KStG § 28 lõike 4 tõlgendamise kohta ja seda, et too ei järgi Burda analüüsi.

42 Kohtupraktikast ilmneb, et Euroopa Ühenduste Kohtu põhikiri ja kodukord ei näe pooltele ette võimalust esitada märkusi vastuseks kohtujuristi ettepanekule (vt eelkõige eespool viidatud kohtuotsus SGAE, punkt 26 ja viidatud kohtupraktika).

43 Teiseks väidab Burda, et vastupidi kohtujuristi arvamusele ei olnud tal jaotatavat kasumit, mida saaks maksustada 30% maksumääraga, ja et dividendid ei ületanud osanike rahaliste sissemaksete tagastamist, kui sellest maksud maha arvata.

44 Nii väidab Burda sisuliselt, et mõned faktilised asjaolud, millel põhineb kohtujuristi analüüs, on ebatäpsed või ei ole täielikud.

45 Selle kohta tuleb märkida, et ainult eelotsusetaotluse esitanud kohtul on õigus määratleda faktiliste asjaolude raamistikku, mille pinnalt ta küsimused esitab, või vähemalt selgitada, millistel faktilistel eeldustel need küsimused põhinevad.

46 Eelotsuse küsimusest nähtub, et eelotsusetaotluse esitanud kohus ei ole kirjeldanud faktilisi asjaolusid, millele tugineb Burda oma taotluses.

47 Sellest tulenevalt ei saa ka käesoleva kohtuotsuse punktis 43 nimetatud väidetega põhjendada suulise menetluse uuendamist kodukorra artiklis 61 sätestatud nõudeid silmas pidades.

48 Neil asjaoludel leiab Euroopa Kohus, olles ära kuulanud kohtujuristi arvamuse, et tal on kogu vajalik teave eelotsusetaotluse esitanud kohtu küsimustele vastamiseks.

49 Seega ei ole vaja määrata suulise menetluse uuendamist ja ühtlasi tuleb jätta rahuldamata seonduv taotlus menetlust korraldavate meetmete määramiseks.

Eelotsuse küsimused

Esimene küsimus

50 Esimese küsimusega palub eelotsusetaotluse esitanud kohus Euroopa Kohtul sisuliselt selgitada, kas siseriiklik õigusnorm, mis näeb tütarettevõtja kasumi emaettevõtjale jaotamise korral ette tütarettevõtja tulude ja varade juurdekasvu maksustamise, mida ei oleks maksustatud, kui viimane oleks jätnud need jaotamata selle asemel, et neid jaotada emaettevõtjale, sätestab kinnipeetava maksu direktiivi 90/435 artikli 5 lõike 1 tähenduses.

51 Selle kohta on väljakujunenud kohtupraktikas selgitatud, et nimetatud direktiiv, mis on – nagu nähtub käesoleva kohtuotsuse punktidest 5 ja 24 – põhikohtuasjas

kohaldatav, seab eesmärgiks kõrvaldada ühtse maksusüsteemi kehtestamise kaudu olukord, kus eri liikmesriikide äriühingute vaheline koostöö on ebasoodsam koostööst sama liikmesriigi äriühingute vahel, ning selliselt lihtsustada äriühingute piiriülest grupeerumist. Nii näeb direktiivi 90/435 artikli 5 lõige 1 topeltmaksustamise vältimiseks ette, et jaotatav kasum vabastatakse tütarettevõtja liikmesriigis kinnipeetavast maksust (vt 17. oktoobri 1996. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-283/94, C-291/94 ja C-292/94: Denkavit jt, EKL 1996, lk I-5063, punkt 22; 8. juuni 2000. aasta otsus kohtuasjas C-375/98: Epson Europe, EKL 2000, lk I-4243, punkt 20; 4. oktoobri 2001. aasta otsus kohtuasjas C-294/99: Athinaïki Zythopoiïa, EKL 2001, lk I-6797, punkt 25; 25. septembri 2003. aasta otsus kohtuasjas C-58/01: Océ van der Grinten, EKL 2003, lk I-9809, punkt 45, ja 12. detsembri 2006. aasta otsus kohtuasjas C-446/04: Test Claimants in the FII Group Litigation, EKL 2006, lk I-11753, punkt 103).

52 Mis puutub liikmesriikidele direktiivi 90/435 artikliga 5 sätestatud keeldu maksustada kinnipeetava maksuga residendist tütarettevõtja kasumi jaotamine teises liikmesriigis asuvale emaettevõtjale, siis on Euroopa Kohus selle kohta juba otsustanud, et kinnipeetav maks on iga maks, millega maksustatakse tulu, mis on saadud liikmesriigis, kus dividende välja makstakse, kui maksukohustus tekib dividendide või muu väärtpaberitulu väljamaksmisel, maksustatavaks summaks on nendelt väärtpaberitelt teenitud tulu ja need väärtpaberid kuuluvad maksukohustuslasele (eespool viidatud kohtuotsused Epson Europe, punkt 23; Athinaïki Zythopoiïa, punktid 28 ja 29; Océ van der Grinten, punkt 47, samuti Test Claimants in the FII Group Litigation, punkt 108).

53 Osundatud kohtupraktikast ilmneb, et direktiivi 90/435 artikli 5 lõike 1 kohaldamisel peavad kõik kolm tingimust olema kumulatiivselt täidetud.

54 Saksamaa valitsus on selle kohta väitnud, et käesoleva kohtuotsuse punktis 52 mainitud kolmas tingimus, nimelt et need „väärtpaberid kuuluvad" maksukohustuslasele, ei ole põhikohtuasjas täidetud.

55 Tuleb tõdeda, et Burda on kohustatud maksma kasumi jaotamise korral ettevõtte tulumaksu, kuid väärtpaberite omanikud on Burda International ja RCS.

56 Seega ei ole põhikohtuasjas täidetud kolmas tingimus, mis seondub kinnipeetava maksu tuvastamisega direktiivi 90/435 artikli 5 lõike 1 tähenduses.

57 Seda hinnangut ei saa seada kahtluse alla argumentidega, millega Burda ja Euroopa Ühenduste Komisjon eespool viidatud kohtuotsust Athinaïki Zythopoïïa osundades väidavad, et Euroopa Kohus ei kohalda tegelikult eespool nimetatud tingimust ja eelistab majanduslikele hinnangutele rajatud lähenemist.

58 Komisjoni arvates tuleb direktiivi 90/435 artikli 5 lõike 1 kohaldamise tingimuste tõlgendamisel võtta eelkõige arvesse direktiivis sätestatud maksu kinnipidamise mehhanismi erilist majanduslikku ülesannet. Kui seda ei tehta, siis on selle sätte kohaldamine enamikel juhtudel ohus, nimelt kui tütarettevõtja maksab dividende oma emaettevõtjatele ja viimased asuvad mõnes teises liikmesriigis kui see, kus asub tütarettevõtja.

59 Komisjon lisab selle kohta, et tütarettevõtja maksustamise majanduslik tagajärg vastab emaettevõtja maksustamisele, kuna maksu peab kinni kasumit jaotav äriühing ja see kantakse üle otse maksuhaldurile.

60 Eelnevate argumentidega ei saa nõustuda.

61 Alustuseks tuleb sedastada, et hilisemast kohtupraktikast kui eespool viidatud kohtuotsus Athinaïki Zythopoïïa ilmneb, et Euroopa Kohus järgib seoses mõistega „kinnipeetav maks" direktiivi 90/435 artikli 5 lõike 1 tähenduses tingimust, et väärtpaberid kuuluvad maksukohustuslasele (vt eespool viidatud kohtuotsused Océ van der Grinten, punkt 47, ja Test Claimants in the FII Group Litigation, punkt 108).

62 Seda tõsiasja ei saa kõrvale heita selliseid maksu kinnipidamise mehhanismist väidetavalt lahutamatuid majanduslikke kaalutlusi aluseks võttes, millele tugineb komisjon. Kui eeldada, et sellised kaalutlused on asjassepuutuvad, annavad need tegelikult alust direktiivi 90/435 artikli 5 lõike 1 kohaldamiseks ikkagi vaid siis, kui käesoleva kohtuotsuse punktis 52 viidatud kohtupraktikas esitatud tingimused on kõik täidetud.

63 Kuna põhikohtuasjas ei ole täidetud kolmas tingimus, mis puudutab kinnipeetava maksu tuvastamist direktiivi 90/435 artikli 5 lõike 1 tähenduses, siis ei ole nimetatud sättega vastuolus selline raamatupidamislik korrigeerimismehhanism, nagu on sätestatud 1996. aasta KStG § 28 lõikes 4.

64 Seega tuleb esimesele küsimusele vastata, et siseriiklik õigusnorm, mis näeb tütarettevõtja kasumi emaettevõtjale jaotamise korral ette tütarettevõtja tulude ja varade juurdekasvu maksustamise, mida ei oleks maksustatud, kui viimane oleks jätnud need jaotamata selle asemel, et neid jaotada emaettevõtjale, ei sätesta kinnipeetavat maksu direktiivi 90/435 artikli 5 lõike 1 tähenduses.

Teine küsimus

65 Teise küsimusega palub eelotsusetaotluse esitanud kohus Euroopa Kohtul sisuliselt selgitada, kas asutamislepingu artikleid 52, 73b ja 73d tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus sellise siseriikliku meetme nagu 1996. aasta KStG § 28 lõike 4 kohaldamine, mille alusel kehtib liikmesriigis asutatud tütarettevõtja poolt emaettevõtjale jaotatud kasumi maksustamise kohta sama korrigeerimismehhanism olenemata sellest, kas emaettevõtja asub samas liikmesriigis või mõnes teises liikmesriigis, kuigi erinevalt residendist emaettevõtjast ei anna tütarettevõtja asukoha liikmesriik mitteresidendist emaettevõtjale õigust maksu ümberarvutusele.

66 Sissejuhatuseks tuleb meenutada väljakujunenud kohtupraktikat, millest nähtub, et kuigi otsene maksustamine on liikmesriikide pädevuses, on nad sellegipoolest kohustatud selle pädevuse kasutamisel järgima ühenduse õigust (vt eelkõige 12. septembri 2006. aasta otsus kohtuasjas C-196/04: Cadbury Schweppes ja Cadbury Schweppes Overseas, EKL 2006, lk I-7995, punkt 40; 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 36, ja 18. juuli 2007. aasta otsus kohtuasjas C-231/05: Oy AA, EKL 2007, lk I-6373, punkt 20).

67 Põhikohtuasja asjaoludest lähtudes tuleb kõigepealt kindlaks teha, kas ja millisel määral võib selline õigusnorm, nagu on arutusel põhikohtuasjas, riivata asutamislepingu artiklites 52, 73b ja 73d sätestatud vabadusi.

Kohaldamisele kuuluv vabadus

68 Väljakujunenud kohtupraktikast tuleneb, et kui siseriiklik õigusnorm puudutab ainult äriühingute kontserni sisesuhteid, riivab see peamiselt asutamisvabadust (vt selle kohta eelkõige eespool viidatud kohtuotsused Test Claimants in the FII Group Litigation, punkt 118; Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, punkt 33, ja Oy AA, punkt 23).

69 Peale selle tuleb meenutada, et vastavalt väljakujunenud kohtupraktikale kohaldatakse juhul, kui äriühingule kuulub teises äriühingus osalus, mis võimaldab tal kindlalt mõjutada selle äriühingu otsuseid ning otsustada äriühingu tegevuse üle, asutamisvabadust käsitlevaid asutamislepingu sätteid (vt eelkõige eespool viidatud kohtuotsused Cadbury Schweppes ja Cadbury Schweppes Overseas, punkt 31; Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, punkt 39; 13. märtsi 2007. aasta otsus kohtuasjas C-524/04: Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, EKL 2007, lk I-2107, punkt 27; eespool viidatud kohtuotsus Oy AA, punkt 20; 23. oktoobri

2007. aasta otsus kohtuasjas C-112/05: komisjon *vs.* Saksamaa, EKL 2007, lk I-8995, punkt 13, samuti 6. detsembri 2007. aasta otsus kohtuasjas C-298/05: Columbus Container Services, EKL 2007, lk I-10451, punkt 29).

70 Eelotsusetaotlusest nähtub, et Saksamaa territooriumil asuvas Burdas kuulub 50% osalus mitteresidendist äriühingule, antud juhul RCS-ile. Selline osaluse määr Burda osakapitalis annab RCS-ile üldiselt õiguse kindlalt ja otsustavalt mõjutada oma tütarettevõtja tegevust eelmises punktis viidatud kohtupraktika tähenduses.

71 Ühtlasi tuleb märkida, et liikmesriigi sellised õigusnormid, nagu on arutusel põhikohtuasjas, mis on kohaldatavad sõltumata sellest, kui suur on dividende saanud äriühingu osaluse määr dividende maksnud äriühingus, võivad sama hästi kuuluda nii asutamisvabadust käsitleva EÜ artikli 43 kui ka kapitali vaba liikumist käsitleva EÜ artikli 56 kohaldamisalasse (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Test Claimants in the FII Group Litigation, punkt 36).

72 Selle kohta tuleb siiski märkida, et vaidlus puudutab põhikohtuasjas arutusel olevate liikmesriigi õigusnormide mõju vaid sellise äriühingu olukorrale, kes on maksnud dividende aktsionäridele, kellele kuuluv osalus annab neile kindla mõju nimetatud äriühingu otsuste üle ja võimaldab otsustada tema tegevuse üle (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Test Claimants in the FII Group Litigation, punkt 38).

73 Neil asjaoludel kuuluvad sellises asjas nagu põhikohtuasi kohaldamisele asutamisvabadust käsitlevad asutamislepingu sätted.

74 Isegi kui eeldada, et 1996. aasta KStG sätete kohaldamine piirab kapitali vaba liikumist, siis ilmneb kohtupraktikast, et selline mõju on igal juhul asutamisvabaduse võimaliku piirangu vältimatu tagajärg ega õigusta seega nende õigusnormide eraldi

kontrollimist asutamislepingu artikli 73b seisukohast (vt eespool viidatud kohtuotsus Oy AA, punkt 24 ja viidatud kohtupraktika).

75 Eelnevast järeldub, et käesolevale küsimusele tuleb vastata ainult asutamisvabadust käsitlevaid asutamislepingu sätteid silmas pidades.

Asutamisvabaduse piirangu esinemine

76 Ühenduse kodanikele asutamislepingu artikliga 52 tagatud asutamisvabadus, mis hõlmab 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 EÜ asutamislepingu artikli 58 kohaselt (nüüd EÜ artikkel 48) äriühingute, mis on asutatud vastavalt mõne 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 eespool viidatud kohtuotsused Cadbury Schweppes ja Cadbury Schweppes Overseas, punkt 41, ja Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, punkt 42).

77 Äriühingute kohta on oluline märkida, et nende asukoht asutamislepingu artikli 58 tähenduses omab tähtsust, kuna sel alusel määratakse kindlaks, millise liikmesriigi õiguskorrale nad alluvad, nagu seda tehakse füüsiliste isikute puhul kodakondsuse alusel. Kui lubada, et asukohajärgne liikmesriik võiks äriühinguid kohelda erinevalt vaid seetõttu, et äriühingu asukoht on teises liikmesriigis, muutuks asutamislepingu artikkel 52 sisutühjaks. Asutamisvabadus tagab ka välismaiste isikute kohtlemise vastuvõtvas liikmesriigis võrdselt selle liikmesriigi residentidega ja keelab igasuguse diskrimineerimise äriühingu asukoha tõttu (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, punkt 43 ja viidatud kohtupraktika).

78 Eelotsusetaotlusest ilmneb, et põhikohtuasjas käsitletav korrigeerimismehhanism peab tagama, et kasumit jaotava äriühingu poolt tasutud maksusumma vastaks pärast korrigeerimist aktsionärile ekslikult lubatud maksu ümberarvutuse summale. Korrigeerimismehhanism näeb selle saavutamiseks ette, et kategooriasse EK 02 kuuluv omakapital võetakse maksustamisel arvesse, et tagada maksu ja maksu ümberarvutuse vastavus aktsionäridele välja antud maksutõendile.

79 Tuleb märkida, et selle korrigeerimismehhanismiga, mis peab vältima maksu ümberarvutuse võimaldamist maksu eest, mida ei ole makstud, ei korrigeerita mitte maksu ümberarvutuse summat, vaid kasumit jaotanud äriühingu tasutud maksusummat.

80 Ka ei ole vaidlust selles, et 1996. aasta KStG § 28 lõikes 4 ette nähtud korrigeerimismehhanismi kohaldatakse Saksamaal asuva äriühingu suhtes, olgu siis tegu samuti Saksamaal asuva emaettevõtja või mõnes teises liikmesriigis asuva emaettevõtja tütarettevõtjaga.

81 Neil asjaoludel leiab Burda, et põhikohtuasjas seisneb diskrimineeriv kohtlemine just sama korrigeerimismehhanismi kohaldamises erinevatele olukordadele, mis erinevad selle poolest, et mitteresidendist emaettevõtjale ei anta erinevalt residendist emaettevõtjast õigust maksu ümberarvutusele, mis tasakaalustaks kasumit jaotanud äriühingu makstud ettevõtte tulumaksu.

82 Kuna diskrimineerimine võib seisneda sama reegli kohaldamises erinevatele olukordadele, siis tuleb välja selgitada, kas põhikohtuasjas esineb diskrimineeriv ja seega asutamislepingu artikliga 52 põhimõtteliselt keelatud maksualane kohtlemine, kui residendist tütarühingud on asjassepuutuva siseriikliku meetme suhtes erinevas olukorras sõltuvalt sellest, kas nende emaettevõtja on resident või mitteresident ja kas viimased seega saavad maksu ümberarvutuse teha või mitte.

83 Selle kohta tuleb meenutada, et eelotsusetaotlusest nähtub, et 1996. aasta KStG § 28 lõikes 4 ette nähtud raamatupidamisliku korrigeerimismehhanismi kohaldamine ei saa muuta Burda maksukoormust vastavalt sellele, kas tema emaettevõtja asub Saksamaal või mõnes teises liikmesriigis.

84 Seega ei saa väita, et 1996. aasta KStG § 28 lõike 4 kohaldamine viib tütarettevõtjate ühesuguse kohtlemiseni erinevates olukordades, kuna tütarettevõtjad ei ole erinevas olukorras oma asukohajärgse liikmesriigi – antud juhul Saksamaa Liitvabariigi – õigusnormi suhtes vastavalt sellele, kas nad jaotavad oma kasumit mitteresidendist emaettevõtjale või residendist emaettevõtjale.

85 Seda hinnangut ei saa seada kahtluse alla tõsiasi, millele paneb rõhku eelotsusetaotluse esitanud kohus, et mitteresidendist aktsionäride jaoks muutub kasumit jaotanud ettevõtja maksustamine lõplikuks selles mõttes, et kasumit jaotava äriühingu maksukoormuse suurenemine ei ole tasakaalustatud sellele vastava maksu ümberarvutuse võimaldamisega.

86 Seoses sellega tuleb täpsustada, et kohtupraktika kohaselt on iga liikmesriigi ülesanne luua ühenduse õigust arvestades oma süsteem jaotatud kasumi maksustamiseks ning selle raames määratleda maksubaas ja maksumäärad, mida kohaldatakse dividende maksva äriühingu ja/või neid saava aktsionäri suhtes selles osas, milles nad antud riigis on kohustatud maksu tasuma (eespool viidatud kohtuotsus Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, punkt 50).

87 Samast kohtupraktikast nähtub, et ühenduse tasandil ühtlustamis- või harmoneerimismeetmete puudumisel jääb liikmesriikidele õigus määratleda kahepoolsete lepingutega või ühepoolselt maksualase pädevuse jaotuse pidepunktid, pidades eelkõige silmas topeltmaksustamise kaotamist (eespool viidatud kohtuotsus Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, punkt 52).

88 Põhikohtuasjas kohaldatavate siseriiklike õigusnormide alusel residendist emaettevõtjale lubatud maksu ümberarvutuse eesmärk on vältida residendist tütarettevõtja jaotatud kasumi majanduslikku topeltmaksustamist, kui viimane oli juba üks kord kohustatud sellelt maksu maksma.

89 Põhikohtuasjas, mis on seotud kasumi piiriülese jaotamisega, peab majanduslikku topeltmaksustamist vältima põhimõtteliselt mitte tütarettevõtja asukoha liikmesriik, vaid hoopis see liikmesriik, mille territooriumil on asutatud emaettevõtja.

90 Direktiivi 90/435 artikli 4 alusel on emaettevõtja asukoha liikmesriik kohustatud kas vabastama maksust kasumi, mille emaettevõtja on saanud teises liikmesriigis asutatud tütarettevõtjalt, või siis lubama tal tasumisele kuuluvast maksusummast maha arvata selle osa tütarettevõtja poolt makstud maksust, mis on omistatav sellele kasumile.

91 Mõlemal juhul on emaettevõtja asukoha liikmesriik kohustatud tagama maksualase kohtlemise, mis järgib sama eesmärki nagu maksu ümberarvutus, mida tütarettevõtja asukoha liikmesriik võimaldab seal asuvatele emaettevõtjatele, nii et dividendide kujul jaotatud kasumi majanduslik topeltmaksustamine on samuti välditud.

92 Nii nagu emaettevõtja asukohariik, olles ühtlasi tütarettevõtja asukohariik, lubab residendist tütarettevõtja residendist emaettevõtjal teha maksu ümberarvutuse, on ka residendist tütarettevõtja mitteresidendist emaettevõtja kaitstud dividendide kujul jaotatud kasumi majandusliku topeltmaksustamise ohu eest, kuid teda kaitseb tema asukohajärgne liikmesriik.

93 Seega tasakaalustab sellise kasumi maksustamise, mis on jaotatud kategooriasse EK 02 kuuluva kasumina põhikohtuasjas esinevatel asjaoludel, igal juhul emaettevõtja asukoha liikmesriik.

94 See, et tütarettevõtja liikmesriik ei anna mitteresidendist emaettevõtjale õigust maksu ümberarvutusele, ei saa seega eristada residendist emaettevõtja residendist tütarettevõtja olukorda mitteresidendist emaettevõtja residendist tütarettevõtja olukorrast.

95 Sellest järeldub, et põhikohtuasjas käsitletavate õigusnormide kohaldamise suhtes ei erine residendist emaettevõtja residendist tütarettevõtja olukord mitteresidendist emaettevõtja residendist tütarettevõtja olukorrast, nii et mingit residendist tütarettevõtja diskrimineerivat kohtlemist ei saa selles osas tuvastada.

96 Eelnevast lähtudes tuleb teisele küsimusele vastata, et asutamislepingu artiklit 52 tuleb tõlgendada nii, et sellega ei ole vastuolus sellise siseriikliku meetme nagu 1996. aasta KStG § 28 lõike 4 kohaldamine, mille alusel kehtib liikmesriigis asutatud tütarettevõtja poolt emaettevõtjale jaotatud kasumi maksustamise kohta sama korrigeerimismehhanism olenemata sellest, kas emaettevõtja asub samas liikmesriigis või mõnes teises liikmesriigis, kuigi erinevalt residendist emaettevõtjast ei anna tütarettevõtja asukoha liikmesriik mitteresidendist emaettevõtjale õigust maksu ümberarvutusele.

Kohtukulud

97 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 (neljas koda) otsustab:

1. **Siseriiklik õigusnorm, mis näeb tütarettevõtja kasumi emaettevõtjale jaotamise korral ette tütarettevõtja tulude ja varade juurdekasvu maksustamise, mida ei oleks maksustatud, kui viimane oleks jätnud need jaotamata selle asemel, et neid jaotada emaettevõtjale, ei sätesta kinnipeetavat maksu nõukogu 23. juuli 1990. aasta direktiivi 90/435/EMÜ eri liikmesriikide emaettevõtjate ja tütarettevõtjate suhtes kohaldatava ühise maksustamissüsteemi kohta artikli 5 lõike 1 tähenduses.**

2. **Asutamislepingu artiklit 52 (muudetuna EÜ artikkel 43) tuleb tõlgendada nii, et sellega ei ole vastuolus põhikohtuasjas kohaldatavas sõnastuses sellise siseriikliku meetme nagu 1996. aasta ettevõtte tulumaksu seaduse (Körperschaftsteuergesetz 1996) § 28 lõike 4 kohaldamine, mille alusel kehtib liikmesriigis asutatud tütarettevõtja poolt emaettevõtjale jaotatud kasumi maksustamise kohta sama korrigeerimismehhanism olenemata sellest, kas emaettevõtja asub samas liikmesriigis või mõnes teises liikmesriigis, kuigi erinevalt residendist emaettevõtjast ei anna tütarettevõtja asukoha liikmesriik mitteresidendist emaettevõtjale õigust maksu ümberarvutusele.**

Allkirjad