



## Kohtulahendite kogumik

Liidetud kohtuasjad C-39/13–C-41/13

**Inspecteur van de Belastingdienst/Noord/kantoor Groningen jt**  
*versus*  
**SCA Group Holding BV jt**

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Gerechtshof Amsterdam)

Asutamisvabadus — Ettevõtte tulumaks — Samasse kontserni kuuluvatest äriühingutest koosnev ühine maksukohustuslane — Taotlus — Keeldumispõhjused — Ühe või mitme vaheastme äriühingu asukoht või emaettevõtja asukoht, mis asub teises liikmesriigis — Püsiva tegevuskoha puudumine maksustavas riigis

Kokkuvõte – Euroopa Kohtu otsus (teine koda), 12. juuni 2014

1. *Asutamisvabadus — Maksuõigusnormid — Ettevõtte tulumaks — Siseriiklikud õigusnormid, mille kohaselt ei ole lubatud kontserni maksustamise korda valida residendist emaettevõtjal, kellele kuulub residendist allühing residendist tütarettevõtja kaudu — Lubamatus — Põhjendus — Maksusüsteemi ühtsuse tagamise vajadus — Puudumine*

*(ELTL artiklid 49 ja 54)*

2. *Asutamisvabadus — Maksuõigusnormid — Ettevõtte tulumaks — Siseriiklikud õigusnormid, mille kohaselt ei ole lubatud kontserni maksustamise korda valida residendist tütarettevõtjal, kellele kuulub residendist allühing, kui neil on ühine emaettevõtja, kes on mitteresident — Lubamatus — Põhjendus — Maksusüsteemi ühtsuse tagamise vajadus — Puudumine*

*(ELTL artiklid 49 ja 54)*

1. ELTL artikleid 49 ja 54 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus sellised liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt võib residendist emaettevõtja moodustada residendist tütarettevõtjaga ühise maksukohustuslase, kui tütarettevõtja kuulub talle ühe või mitme residendist vaheastme äriühingu kaudu, kuid ei või seda teha juhul, kui tütarettevõtja kuulub talle selliste mitteresidendist äriühingute kaudu, kellel ei ole selles liikmesriigis püsivat tegevuskohta.

Nimelt kujutab residendist emaettevõtjatele antud võimalus selliste äriühingute jaoks endast maksusoodustust. Nimetatud kord võimaldab eeskätt konsolideerida ühise maksukohustuslase kasum ja kahjum emaettevõttesse ning tagada, et kontsernisiseste tehingute tulemusel ei teki kasumit ega kahjumit.

Nii toovad need õigusnormid seoses õigusega moodustada ühine maksukohustuslane kaasa erineva kohtlemise sõltuvalt sellest, kas emaettevõtjal on kaudne osalus selles liikmesriigis asuva või mõnes teises liikmesriigis asuva tütarettevõtja kaudu.

Kuna need sätted mõjutavad piiriüleseid olukordi ebasoodsamalt kui riigisiseseid olukordi, on nende õigusnormide sätete puhul seega tegemist piiranguga, mis on Euroopa Liidu toimimise lepingu sätetega põhimõtteliselt keelatud.

Selline ebavõrdne kohtlemine on nende sätetega kooskõlas vaid juhul, kui tegemist on olukordadega, mis ei ole objektiivselt sarnased, kusjuures piiriülest ja riigisisest olukorda tuleb võrrelda asjaomaste siseriiklike sätete eesmärki arvestades, või kui see on põhjendatav ülekaaluka üldise huviga.

Mis puudutab olukordade sarnasust, siis on siseriiklike sätete eemärk see, et ühendada võimalikult paljudel juhtudel üheks ettevõtjaks, millel on palju tegevuskohti, selline kontsern, mis koosneb emaettevõtjast ja tema tütarettevõtjatest ja allühingutest, lubades kõigi nende ettevõtjate kasum ja kahjum konsolideerida. Residendist allühingu omamine residendist tütarettevõtja kaudu või mitteresidendist tütarettevõtja kaudu on omavahel objektiivselt sarnased, kuna õigusest moodustada ühine maksukohustuslane tulenevad soodustused on mõlemal juhul ette nähtud juriidilisele isikule, mis koosneb emaettevõtjast ja tema allühingutest.

Lisaks ei saa seda piirangut õigustada ülekaaluka üldise huviga säilitada maksusüsteemi ühtsus. Maksusüsteemi ühtsuse säilitamise vajadus võib õigustada aluslepinguga tagatud põhivabaduste kasutamise piiramist, kuid selleks, et niisuguse õigustusega saaks nõustuda, peab olema tõendatud otsene seos asjaomase maksusoodustuse ja kindla soodustust tasakaalustava maksu vahel.

(vt punktid 21, 24, 27–29, 31, 33, 40, 41, 43 ja resolutsiooni punkt 1)

2. ELTL artikleid 49 ja 54 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus liikmesriigi sellised õigusnormid, mille kohaselt on maksude koondamise õigus ette nähtud residendist emaettevõtjale, kellel on residendist tütarettevõtjad, kuid seda õigust ei anta residendist tütarettevõtjatele, kelle ühise emaettevõtja asukoht ei ole selles liikmesriigis ja emaettevõtjal ei ole seal püsivat tegevuskohta.

Nimelt põhjustavad need õigusnormid erinevat kohtlemist selliste emaettevõtjate, kelle asukoht on selles liikmesriigis ja kes ühise maksukohustuslase moodustamise korrast tulenevalt võivad maksustatava kasumi kindlaksmääramisel arvata kahjumis olevate tütarettevõtjate kahjumi vahetult maha kasumis olevate tütarettevõtjate kasumist, ja selliste emaettevõtjate vahel, kellel on samuti selles liikmesriigis tütarettevõtjad, kuid kelle asukoht on muus liikmesriigis ja kellel ei ole esimeses liikmesriigis püsivat tegevuskohta ning kes ei saa ühise maksukohustuslase moodustamise õigust ja seega maksusoodustust kasutada.

Kuna need sätted mõjutavad ühendusesiseseid olukordi ebasoodsamalt kui puhtalt riigisiseseid olukordi, on nende näol seega tegemist piiranguga, mis on aluslepingu asutamisevabadust käsitlevate sätetega põhimõtteliselt keelatud.

Mis puudutab piiriülese ja riigisisese olukorra sarnasust, siis ühise maksukohustuslase moodustamise korra eesmärki, milleks on võimaldada seda, et samasse kontserni kuuluvaid äriühinguid peetaks üheks maksukohustuslaseks, võimalik saavutada sama edukalt, kui seda korda kohaldataks nii neile kontsernidele, mille emaettevõtja on resident, kui ka neile kontsernidele, mille emaettevõtja ei ole resident, vähemalt osas, mis puudutab üksnes selles liikmesriigis maksustamisele kuuluvate tütarettevõtjate maksustamist. Järelikult ei saa erinevat kohtlemist, osas, mis puudutab võimalust koondada tütarettevõtjate makse, õigustada olukordade sarnasusega.

Seda ei saa õigustada ka ülekaaluka üldise huviga tagada maksusüsteemi ühtsus, kaasa arvatud vajadus vältida kahjumi topeltarvestamist, kuna selle maksusoodustuse ja kindla soodustust tasakaalustava maksu vahel puudub otsene seos.

(vt punktid 47, 48, 50–54, 56 ja resolutsiooni punkt 2)