

**Kohtuasi C-157/10**

**Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA**

*versus*

**Administración General del Estado**

(eelotsusetaotlus, mille on esitatud Tribunal Supremo)

Kapitali vaba liikumine – Ettevõtte tulumaks – Topeltmaksustamise vältimise leping – Keeld arvata maha tasumisele kuuluv maks, mida teistes liikmesriikides ei ole sisse nõutud

Kohtuotsuse kokkuvõte

1. *Eelotsuse küsimused – Euroopa Kohtu pädevus – Liidu õiguse asjakohaste sätete väljaselgitamine*

*(ELTL artikkel 267)*

2. *Kapitali vaba liikumine – Piirangud – Liikmesriikide maksualase pädevuse paralleelsest teostamisest tulenev ebasoodsam olukord – Lubatavus – Tingimus – Mittediskrimineerimine*

*(ELTL artiklid 63 ja 65)*

3. *Kapitali vaba liikumine – Piirangud – Maksuõigusnormid – Ettevõtte tulumaks – Sellise kasumi topeltmaksustamise vältimise süsteem, mis on saadud intressidena teisest liikmesriigist*

*(EMÜ asutamislepingu artikkel 67 (nüüd EÜ asutamislepingu artikkel 67, mis tunnistati Amsterdami lepinguga kehtetuks); ELTL artiklid 63 ja 65; nõukogu direktiiv 88/361, artikkel 1)*

1. ELTL artiklis 267 sätestatud siseriiklike kohtute ja Euroopa Kohtu vahelises koostöömenetluses on Euroopa Kohtu ülesanne anda siseriiklikule kohtule tarvilik vastus, mis võimaldaks viimasel poolelioleva kohtuasja lahendada. Seda arvestades tuleb Euroopa Kohtul temale esitatud küsimused vajadusel ümber sõnastada. Samuti võib Euroopa Kohus eelotsuse küsimuse esitanud kohtule tarviliku vastuse andmiseks arvestada ka selliseid liidu õigusnorme, millele siseriiklik kohus ei ole eelotsuse küsimuses viidanud.

(vt punktid 18 ja 19)

2. Liidu tasandil ühtlustamis? või harmoneerimismeetmete puudumisel jääb liikmesriikidele õigus määratleda kahepoolsete lepingutega või ühepoolsetelt maksualase pädevuse jaotuse tingimused, pidades eelkõige silmas topeltmaksustamise kaotamist. Liikmesriigid on kohustatud võtma vajalikke meetmeid topeltmaksustamise vältimiseks, kasutades selleks eelkõige rahvusvahelises maksualases praktikas järgitavaid kriteeriume. Ebasoodne olukord, mis võib tuleneda erinevate liikmesriikide maksualase pädevuse paralleelsest teostamisest, ei kujuta endast piirangut, kui selline pädevuse teostamine ei ole diskrimineeriv. Seega, kui liikmesriik ei ole kohustatud kohandama oma maksusüsteemi teiste liikmesriikide erinevate maksusüsteemide järgi, et muu hulgas kaotada topeltmaksustamine, siis ei ole ta seda enam kohustatud kohandama oma maksuõigusnorme selleks, et võimaldada maksukohustuslasel saada teise liikmesriigi poolt tema maksupädevuse teostamisel antud maksusoodustust, tingimusel et selle liikmesriigi õigusnormid ei

ole diskrimineerivad.

(vt punktid 31, 38 ja 39)

3. EMÜ asutamislepingu artikliga 67 ja direktiivi 88/361 asutamislepingu artikli 67 (Amsterdami lepinguga tühistatud säte) rakendamise kohta artikliga 1 ei ole vastuolus sellised liikmesriigi õigusnormid, nagu on arutusel põhikohtuasjas, mis keelavad ettevõtte tulumaksuga maksustamisel ja topeltnmaksustamise vältimise eesmärgil arvata maha teistes Euroopa Liidu liikmesriikides nende territooriumil saadud ja kõnealuse maksuga maksustatavalt tulult tasumisele kuuluva maksu, kui vaatamata sellele, et need summad kuuluvad tasumisele, ei ole neid makstud maksuvabastuse, maksude vähendamise või muu maksusoodustuse tõttu, tingimusel et nimetatud õigusnormid ei ole diskrimineerivad võrreldes asjaomase liikmesriigi territooriumil teenitud intresside maksustamisega, viimati nimetatud asjaolu tuleb välja selgitada eelotsusetaotluse esitanud kohtul.

(vt punkt 46 ja resolutsioon)

EUROOPA KOHTU OTSUS (esimene koda)

8. detsember 2011(\*)

Kapitali vaba liikumine – Ettevõtte tulumaks – Topeltnmaksustamise vältimise leping – Keeld arvata maha tasumisele kuuluv maks, mida teistes liikmesriikides ei ole sisse nõutud

Kohtuasjas C-157/10,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Tribunal Supremo (Hispaania) 25. jaanuari 2010. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 2. aprillil 2010, menetluses

**Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, SA**

*versus*

**Administración General del Estado,**

EUROOPA KOHUS (esimene koda),

koosseisus: koja esimees A. Tizzano, kohtunikud M. Safjan, M. Ilešič, E. Levits (ettekandja) ja J. Kasel,

kohtujurist: P. Mengozzi,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

- Hispaania valitsus, esindaja: M. Muñoz Pérez,
- Tšehhi valitsus, esindajad: M. Smolek ja V. Štencel,
- Taani valitsus, esindaja: C. Vang,
- Saksamaa valitsus, esindajad: T. Henze ja C. Blaschke,
- Eesti valitsus, esindaja: M. Linntam,
- Prantsusmaa valitsus, esindajad: G. de Bergues ja J. Gstalter,
- Itaalia valitsus, esindaja: G. Palmieri, keda abistas *avvocato dello Stato* P. Gentili,
- Madalmaade valitsus, esindajad: C. Wissels ja J. Langer,
- Poola valitsus, esindaja: M. Szpunar,
- Portugali valitsus, esindaja: L. Inez Fernandes,
- Rootsi valitsus, esindajad: A. Falk ja S. Johannesson,
- Ühendkuningriigi valitsus, esindaja: H. Walker,
- Euroopa Komisjon, esindajad: R. Lyal ja C. Urraca Caviedes,

arvestades pärast kohtujuristi ärakuulamist tehtud otsust lahendada kohtuasi ilma kohtujuristi ettepanekuta,

on teinud järgmise

### **otsuse**

1 Eelotsusetaotlus puudutab ELTL artiklite 63 ja 65 tõlgendamist.

2 Taotlus on esitatud Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, SA (edaspidi „BBVA”) ja Administración General del Estado vahelises kohtuvaidluses seoses viimase keeldumisega lubada BBVA?l arvata 1991. maksustamisaastal Belgias kogutulult tasumisele kuuluvast ettevõtte tulumaksust maha seal teenitud intressidelt tasumisele kuuluv maks, mida ta aga maksuvabastuse tõttu ei maksnud.

### **Õiguslik raamistik**

#### *Ühenduse õigus*

3 EMÜ asutamislepingu artikkel 67 (hiljem EÜ asutamislepingu artikkel 67, mis tunnistati Amsterdami lepinguga kehtetuks) põhikohtuasja asjaolude asetleidmise kuupäeval kehtinud versioonis oli sõnastatud järgmiselt:

„1. Sel määral, kui see on vajalik ühisturu nõuetekohaseks toimimiseks, kaotavad liikmesriigid üleminekuperioodil omavahel järk-järgult kõik liikmesriikides asuvatele isikutele kuuluva kapitali liikumise piirangud, samuti igasuguse diskrimineerimise poolte kodakondsuse või elukoha või kapitali investeerimiskoha alusel.

[...].

4 Nõukogu 24. juuni 1988. aasta direktiiv 88/361/EMÜ asutamislepingu artikli 67 [Amsterdami lepinguga tühistatud säte] rakendamise kohta (EÜT L 178, lk 5; ELT eriväljaanne 10/01, lk 10) artikli 1 lõige 1 sätestab:

„Ilma et see piiraks järgnevate sätete kohaldamist, peavad liikmesriigid kaotama liikmesriikide residentide vahelise kapitali liikumise piirangud. Käesoleva direktiivi kohaldamise hõlbustamiseks liigitatakse kapitali liikumine vastavalt I lisas esitatud nomenklatuurile.”

5 Direktiivi 88/361 artikli 6 lõike 2 kohaselt võib teiste hulgas Hispaania Kuningriik ajutiselt jätkata piirangute rakendamist selle direktiivi IV lisas loetletud kapitali ümberpaigutuste suhtes kõnealuses lisas sätestatud tingimustel ja ajavahemikel.

#### *Hispaania siseriiklikud õigusnormid*

6 28. detsembri 1963. aasta üldise maksuseaduse 230/1963 (Ley General Tributaria 230/1963) (*Boletín Oficial del Estado*, edaspidi „BOE”, nr 313, 31.12.1963, lk 18248) artikli 57 lõige 1 sätestas:

„Kui maksu summast on õigus maha arvata ühe või mitme varem tasumisele kuulunud või tasutud maksude summad, siis arvatakse see summa maha tervikuna, isegi kui selle suhtes kehtib maksuvabastus või kui maksu on vähendatud”.

7 27. detsembri 1978. aasta ettevõtte tulumaksu seadus 61/1978 (Ley del Impuesto sobre Sociedades, BOE nr 312, 30.12.1978, lk 29429) nägi artikli 24 lõikes 4 ette järgmist:

„Kui üldise maksekohustuse korral on maksukohustuslase tulu hulgas välisriigis teenitud ja maksustatud tulu, siis arvatakse maha väiksem kahest järgmisest summast:

- a) välisriigis selle maksuga identse või analoogse maksuga maksustamise tõttu tasutud tegelik summa;
- b) maksu summa, mis tuleb Hispaanias sellelt tulult tasuda, kui see on teenitud Hispaania territooriumil.”

#### *Topeltmaksustamise vältimise leping*

8 Hispaania Kuningriigi ja Belgia Kuningriigi vahel Brüsselis 24. septembril 1970 allkirjastatud ja Hispaania Kuningriigi poolt 28. mail 1971 ratifitseeritud topeltmaksustamise vältimise ja muid tulu- ja kapitalimaksuga maksustamise küsimusi käsitleva lepingu (BOE nr 258, 27. 10.1972, lk 19176, edaspidi „topeltmaksustamise vältimise leping”) põhikohtuasja asjaoludele kohaldatava redaktsiooni artikkel 11 sätestab:

„1. Lepinguosalisest riigist pärinevad ja teise lepinguosalise riigi residendile makstud intressid kuuluvad maksustamisele selles teises riigis.

2. Siiski võib neid intresse maksustada lepinguosalises riigis, kust need saadi selle riigi õigusnormide kohaselt, kuid selliselt kohaldatud maks ei või ületada 15% intresside summast.

[...].

9 Selle lepingu artikkel 23 sätestab:

„1. Kui lepinguosalise riigi resident saab allpool lõigetes 3 ja 4 nimetatuta tulu, mis kuulub lepingu kohaselt maksustamisele teises lepinguosalises riigis, vabastab esimene riik selle tulu maksust [...].

[...]

3. [...] [K]ui lepinguosalise riigi resident saab teises lepinguosalises riigis artikli 10 lõike 2, artikli 11 lõigete 2 ja 7 või artikli 12 lõigete 2 ja 6 kohaselt maksustamisele kuuluvat tulu, lubab esimene riik teha nimetatud residendi poolt sellelt tulult tasumisele kuuluvast maksust mahaarvamise, mis arvutatakse selle residendi maksubaasi osaks oleva kõnealuse tulu suuruse alusel, mille määr ei või olla väiksem nimetatud tulult teises lepinguosalises riigis tasumisele kuuluva maksu määrast [...].”

### **Põhikohtuasja aluseks olevad asjaolud ja eelotsuse küsimused**

10 BBVA on Grupo Consolidado (koondatud kontsern) 2/82 domineeriv äriühing. Hispaania õigussüsteemis on koondatud kontsern maksualastel kaalutlustel mitmest äriühingust moodustatud üksus, kus üks äriühing on teiste suhtes domineeriv.

11 Oficina Nacional de Inspección suurendas 1991. majandusaasta ettevõtte tulumaksuga seotud kontrolli ja inspeksiooni tulemusel 24. oktoobril 1997 vastu võetud otsusega BBVA maksubaasi 6 750 405 Hispaania peseta (40 570.75 euro) võrra, leides et seaduse nr 61/1978 artikli 24 lõike 4 kohaselt kuuluvad mahaarvamisele üksnes „tegelikult” tasutud maksusummad. See summa vastab summale, mille BBVA oli Belgias tasumisele kuuluvast ettevõtte tulumaksust seal saadud intressidelt tasumisele kuuluva maksuna maha arvanud, kuigi ta ei olnud seda maksu tasunud, kuna selle suhtes kehtis maksuvabastus.

12 Oficina Nacional de Inspeccióni otsust kinnitas Tribunal Económico-Administrativo Central (maksuasju lahendav halduskohus) oma 11. mai 2001. aasta otsusega. Kuna BBVA poolt selle otsuse peale Audiencia Nacionali halduskolleegiumile esitatud kaebus jäeti 26. juuni 2003. aasta otsusega rahuldamata, esitas ta Tribunal Supremole kassatsioonkaebuse.

13 Kassatsioonkaebuses taotleb BBVA õigust arvata Hispaanias tema kogutulult tasumisele kuuluvast ettevõtte tulumaksust maha Belgias seal teenitud intressidelt tasumisele kuuluva maksu summa, mida ta ei ole maksuvabastuse tõttu tasunud.

14 Tribunal Supremo märgib, et Hispaania siseriikliku õigusega, nagu nimetatud kohus on seda oma viimastes ostustes tõlgendanud, on vastuolus see, kui BBVA arvab Hispaanias tasumisele kuuluvast ettevõtte tulumaksust maha Belgias tasumisele kuuluva maksu summa, kui seda maksu ei ole maksuvabastuse tõttu tasutud. Sama järeldus tuleneb topeltmaksustamise vältimise lepingu artikli 23 lõikest 3.

15 Nimetatud kohus ei ole kindel, kas see maksustamiskord on kooskõlas kapitali vaba liikumise põhimõttega, kui Hispaanias asuvad ettevõtjad, kes teevad Belgias investeringuid ja saavad neist tulu, kaotavad seetõttu Belgia maksuameti poolt ette nähtud maksusoodustuse, kuna neil tuleb maksukohustuslastena tasuda asukohaliikmesriigis maksu tulult, mille osas nad on vabastatud liikmesriigis, kus investering tehti.

16 Neil asjaoludel otsustas Tribunal Supremo menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas ELTL artikleid 63 ja 65 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus siseriiklikud õigusnormid (vastu võetud ühepoolselt või rahvusvahelise topeltmaksustamise vältimise

kahepoolse lepingu alusel), mis keelavad ettevõtte tulumaksuga maksustamisel ja topeltmaksustamise vältimise eesmärgil arvata maha teistes Euroopa Liidu liikmesriikides nende territooriumil saadud ja kõnealuse maksuga maksustatavalt tulult tasumisele kuuluva maksu, kui vaatamata sellele, et need summad kuuluvad tasumisele, neid ei maksta maksuvabastuse, maksude vähendamise või muu maksusoodustuse tõttu?”

## **Eelotsuse küsimus**

### *Vastuvõetavus*

17 Portugali valitsus leiab, et eelotsusetaotlus tuleb vastuvõetamatuse tõttu tagasi lükata, kuna eelotsusetaotluse esitanud kohtu poolt antud ETL artiklite 63 ja 65 tõlgendus ei ole õigusnormi ajalist kohaldatavust arvesse võttes asjakohane lahendamaks põhikohtuasja, mis käsitleb 1991. maksustamisaastat. Nimelt lisati EÜ artiklid 73B ja 73D (nüüd vastavalt EÜ artiklid 56 ja 58), mis vastavad ETL artiklitele 63 ja 65, Euroopa Majandusühenduse asutamislepingusse alles Maastrichtis 7. veebruaril 1992 allkirjastatud Euroopa Liidu lepinguga.

18 Selles küsimuses tuleb meenutada, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt on ETL artiklis 267 sätestatud siseriiklike kohtute ja Euroopa Kohtu vahelises koostöömenetluses Euroopa Kohtu ülesanne anda siseriiklikule kohtule tarvilik vastus, mis võimaldaks viimasel poolleioleva kohtuasja lahendada ja et seda arvestades tuleb Euroopa Kohtul temale esitatud küsimused vajadusel ümber sõnastada (vt eelkõige 4. mai 2006. aasta otsus kohtuasjas C-286/05: Haug, EKL 2006, lk I-4121, punkt 17, ja 11. märtsi 2008. aasta otsus kohtuasjas C-420/06: Jager, EKL 2008, I-1315, punkt 46).

19 Samuti võib Euroopa Kohus vastavalt väljakujunenud kohtupraktikale eelotsuse küsimuse esitanud kohtule tarviliku vastuse andmiseks arvestada ka selliseid liidu õigusnorme, millele siseriiklik kohus ei ole eelotsuse küsimuses viidanud (vt eelkõige 12. oktoobri 2004. aasta otsus kohtuasjas C-60/03: Wolff & Müller, EKL 2004, lk I-9553, punkt 24; 7. juuli 2005. aasta otsus kohtuasjas C-153/03: Weide, EKL 2005, lk I-6017, punkt 25, ja 23. veebruari 2006. aasta otsus kohtuasjas C-513/03: van Hilten-van der Heijden, EKL 2006, lk I-1957, punkt 26).

20 Nimelt on Euroopa Kohtu ülesanne tõlgendada kõiki liidu õiguse sätteid, mida siseriiklikud kohtud vajavad nende menetluses olevate kohtuasjade lahendamiseks, isegi kui need kohtud ei ole selliseid sätteid Euroopa Kohtule esitatud küsimustes otseselt maininud (vt 19. novembri 2002. aasta otsus kohtuasjas C-304/00: Strawson ja Gagg & Sons, EKL 2002, lk I-10737, punkt 58, ja eespool viidatud kohtuotsus Jager, punkt 47).

21 Kuna põhikohtuasja vaidluse aluseks olevatele asjaoludele kohalduvaid õigusnorme arvesse võttes on Euroopa Kohus pädev eelotsuse küsimusele vastama, siis tuleb Portugali valitsuse esitatud vastuvõetamatuse väide tagasi lükata.

### *Sisulised küsimused*

#### Sissejuhatavad märkused

22 Põhikohtuasi käsitleb 1991. maksustamisaastat, ehk faktilist ja õiguslikku olukorda, mis leidis aset enne EL toimimise lepingu jõustumist. Põhikohtuasja asjaolude asetleidmise kuupäeval kohaldatavad kapitali vaba liikumise sätted koosnevad EMÜ lepingu artiklist 67 ja selle artikli rakendamiseks vastu võetud direktiivist 88/361.

23 Seega tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtu küsimusele vastata nende sätete alusel.

24 Selles küsimuses tuleb meenutada, et direktiiv 88/361 tõi kaasa kapitali liikumise täieliku

liberaliseerimise ja et nimetatud direktiivi artikli 1 lõige 1, mille vahetus õigusmõju Euroopa Kohus on tunnustanud, kehtestab sellel eesmärgil liikmesriikidele kohustuse kaotada kõik kapitali liikumise piirangud (vt 11. detsembri 2003. aasta otsus kohtuasjas C-364/01: Barbier, EKL 2003, lk I-15013, punkt 57 ja seal viidatud kohtupraktika).

25 Kuid direktiivi 88/361 artikli 6 lõige 2 lubas Hispaania Kuningriigil ajutiselt jätkata selle direktiivi IV lisa III ja IV loendis esitatud kapitali vaba liikumise piirangute rakendamist kuni 31. detsembrini 1992.

26 Järelikult tuleb esiteks teha kindlaks, kas sellised õigusnormid, nagu on arutusel põhikohtuasjas, kujutavad endast kapitali vaba liikumise piirangut direktiivi 88/361 artikli 1 lõike 1 tähenduses.

27 Üksnes juhul, kui põhikohtuasjas käsitletavat õigusnormid piiravad kapitali vaba liikumist, tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtul teiseks analüüsida, kas põhikohtuasjas käsitletavate intresside tasumise aluseks olnud kapitali liikumine kuulub direktiivi 88/361 artikli 6 lõikes 2 sätestatud erandi kohaldamisalasse, kuna üksnes eelotsusetaotluse esitanud kohus on pädev tuvastama fakte ja tegema kindlaks BBVA poolt Belgias teenitud intresside olemuse ja allika.

#### Kapitali vaba liikumise piirang

28 Tuleb meenutada, et kuigi väljakujunenud kohtupraktika kohaselt kuuluvad otsesed maksud liikmesriikide pädevusse, peavad liikmesriigid nende kehtestamisel siiski järgima liidu õigust (vt 14. veebruari 1995. aasta otsus kohtuasjas C-279/93: Schumacker, EKL 1995, lk I-225, punkt 21; 11. augusti 1995. aasta otsus kohtuasjas C-80/94: Wielockx, EKL 1995, lk I-2493, punkt 16; 6. juuni 2000. aasta otsus kohtuasjas C-35/98: Verkooijen, EKL 2000, lk I-4071, punkt 32, ja eespool viidatud kohtuotsus Barbier, punkt 56).

29 Igal liikmesriigil on kohustus kehtestada liidu õigusega kooskõlas olev jaotatava kasumi maksustamise süsteem, määratledes selle raames täpsemalt nii maksubaasi kui ka maksumäära, mida selle tulu saajale kohaldatakse (vt analoogia alusel 16. juuli 2009. aasta otsus kohtuasjas C-128/08: Damseaux, EKL 2009, lk I-6823, punkt 25, ja 10. veebruari 2011. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-436/08 ja C-437/08: Haribo Lakritzen Hans Riegel ja Österreichische Salinen, kohtulahendite kogumikus veel avaldamata, punkt 167 ja seal viidatud kohtupraktika).

30 Sellest tuleneb, et ühes liikmesriigis asuva intressi maksja poolt teises liikmesriigis asuvale intressi saajale makstud intressi on võimalik õiguslikult topelt maksustada, kui need mõlemad liikmesriigid otsustavad oma maksualast pädevust teostada ja seda intressi maksustada, kuna esimene liikmesriik peab maksu kinni allikalt ja teine arvab intressid tulusaaja maksustatava tulu hulka.

31 Ühenduse tasandil ühtlustamis- või harmoneerimismeetmete puudumisel jääb liikmesriikidele õigus määratleda kahepoolsete lepingutega või ühepoolset maksualase pädevuse jaotuse tingimused, pidades eelkõige silmas topeltmaksustamise kaotamist (12. mai 1998. aasta otsus kohtuasjas C-336/96: Gilly, EKL 1998, lk I-2793, punktid 24 ja 30; 21. septembri 1999. aasta otsus kohtuasjas C-307/97: Saint-Gobain ZN, EKL 1999, lk I-6161, punkt 57; 8. novembri 2007. aasta otsus kohtuasjas C-379/05: Amurta, EKL 2007, lk I-9569, punkt 17, ja 20. mai 2008. aasta otsus kohtuasjas C-194/06: Orange European Smallcap Fund, EKL 2008, lk I-3747, punkt 32). Liikmesriigid on kohustatud võtma vajalikke meetmeid topeltmaksustamise vältimiseks, kasutades selleks eelkõige rahvusvahelises maksualases praktikas järgitavaid kriteeriume (vt 14. novembri 2006. aasta otsus kohtuasjas C-513/04: Kerckhaert ja Morres, EKL 2006, lk I-10967, punkt 23).

32 Käesolevas asjas nähtub eelotsusetaotlusest, et Hispaania õiguskorras olid sellised intresside topeltmaksustamise vältimise meetmed kehtestatud esiteks topeltmaksustamise vältimise lepingu ja teiseks Hispaania õigusnormidega.

33 Seega näeb selle lepingu artikli 23 lõige 3 ette, et Hispaania Kuningriik lubab selle liikmesriigi residendi poolt Belgiast teenitud intressidelt tasumisele kuuluvast maksust arvata maha summa, mis arvutatakse selle residendi maksubaasi osaks oleva kõnealuse tulu suuruse alusel ja mis ei või olla väiksem nimetatud tulult teises lepinguosalisel riigis tasumisele kuuluva maksu määrast.

34 Seaduse 61/1978 artikli 24 lõige 4 näeb välisriigist saadud ja maksustatava tulu osas omakorda ette kahest järgmisest summast väiksema mahaarvamise, ehk kas välisriigis selle maksuga identse või analoogse maksu tasumisega seoses tegelikult makstud summa või maksusumma, mis oleks tulnud sellelt tulult tasuda Hispaanias, kui tulu oleks saadud Hispaania territooriumil.

35 Põhikohtuasjas taotles BBVA siiski, et Belgias seal teenitud intressidelt tasumisele kuuluva maksu summa, mida maksuvabastuse tõttu ei tasutud, arvataks maha Hispaanias tasumisele kuuluvast ettevõtte tulumaksust.

36 Eelotsusetaotluse esitanud kohus leiab, et topeltmaksustamise vältimise lepingu sätete ja Hispaania siseriiklike õigusnormide selline tõlgendus, mille kohaselt võib Hispaanias tasumisele kuuluvast maksust maha arvata üksnes teises liikmesriigis tegelikult tasutud maksu, võib pärssida Hispaanias asuvate ettevõtjate tahet oma kapitali teise liikmesriiki investeerida.

37 Seetõttu tuleb märkida, et BBVA?le käesolevas asjas väidetavalt kohaldatud ebasoodne kohtlemine ei seisne mitte BBVA poolt teenitud intresside topeltmaksustamises, kuna neid maksustati üksnes Hispaanias, vaid selles, et tal ei olnud võimalik Hispaanias tasumisele kuuluva maksu arvutamisel maksusoodustusele Belgia õigusnormide alusel antava maksuvabastuse näol.

38 Ent Euroopa Kohus on juba otsustanud, et ebasoodne olukord, mis võib tuleneda erinevate liikmesriikide maksualase pädevuse paralleelsest teostamisest, ei kujuta endast EÜ asutamislepinguga keelatud piirangut, kui selline pädevuse teostamine ei ole diskrimineeriv (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsused Kerckhaert ja Morres, punktid 19, 20 ja 24, Orange European Smallcap Fund, punktid 41, 42 ja 47, ning Damseaux, punkt 27).

39 Seega, kui liikmesriik ei ole kohustatud kohandama oma maksusüsteemi teiste liikmesriikide erinevate maksusüsteemide järgi, et muu hulgas kaotada topeltmaksustamine (vt 12. veebruari 2009. aasta otsus kohtuasjas C-67/08: Block, EKL 2009, lk I-883, punkt 31), siis ei ole ta seda enam kohustatud kohandama oma maksuõigusnorme selleks, et võimaldada maksukohustuslasel saada teise liikmesriigi poolt tema maksupädevuse teostamisel antud maksusoodustust, tingimusel et selle liikmesriigi õigusnormid ei ole diskrimineerivad.

40 Seega tuleb selliste nagu põhikohtuasjas käsitletavate õigusnormide alusel teha kindlaks, kas teises liikmesriigis teenitud intresse koheldi maksustamisel diskrimineerivalt võrreldes Hispaanias teenitud intressiga.



41 Selles küsimuses tuleneb väljakujunenud kohtupraktikast, et diskrimineerimine võib seisneda üksnes erinevate reeglite kohaldamises sarnastele olukordadele või sama reegli kohaldamises erinevatele olukordadele (vt eelkõige eespool viidatud kohtuotsus Schumacker, punkt 30, ja 29. aprilli 1999. aasta otsus kohtuasjas C?311/97: Royal Bank of Scotland, EKL 1999, lk I?2651, punkt 26, ning eespool viidatud kohtuotsus Kerckhaert ja Morres, punkt 19).

42 Ent intresse saava maksukohustuslase olukord ei ole tema asukohariigi maksuõigusnormide alusel tingimata erinev üksnes seetõttu, et ta saab intresse isikult, kes asub teises liikmesriigis, kus neid intresse võidakse maksustada kinnipeetava tulumaksuga (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Kerckhaert ja Morres, punkt 19, ja 6. detsembri 2007. aasta otsus kohtuasjas C?298/05: Columbus Container Services, EKL 2007, lk I?10451, punkt 42).

43 On selge, et käesolevas asjas ei ole Euroopa Kohtule väidetud, et teises liikmesriigis teenitud intresse koheldi maksustamisel diskrimineerivalt võrreldes intressidega, mis on saadud Hispaanias asuvast allikast.

44 Siiski tuleneb eelotsusetaotluse esitanud kohtu poolt välja toodud õiguslikust raamistikust, et seadus 230/1963 näeb artikli 57 lõikes 1 ette, et kui maksu summast on õigus maha arvata ühe või mitme varem tasumisele kuulunud või tasutud maksude summad, siis arvatakse need summad maha tervikuna, isegi kui nende suhtes kehtib maksuvabastus või kui maksu on vähendatud.

45 Järelikult tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtul, kes on ainsana pädev siseriiklikku õigust tõlgendada, teha kindlaks, kas, võttes arvesse Hispaanias teenitud intresside maksustamise korda, võib neile intressidele seaduse 230/1963 seda sätet kohaldada ja kui võib, siis kas teises liikmesriigis teenitud intresside maksustamine on diskrimineeriv võrreldes Hispaanias teenitud intresside maksustamisega osas, mis puudutab võimalust arvata maha tasumisele kuuluv maks, mida tasutud ei ole.

46 Kõiki eeltoodud kaalutlusi arvesse võttes tuleb esitatud küsimusele vastata, et EMÜ asutamislepingu artikliga 67 ja direktiivi 88/361 artikliga 1 ei ole vastuolus sellised liikmesriigi õigusnormid, nagu on arutusel põhikohtuasjas, mis keelavad ettevõtte tulumaksuga maksustamisel ja topeltmaksustamise vältimise eesmärgil arvata maha teistes liidu liikmesriikides nende territooriumil saadud ja kõnealuse maksuga maksustatavalt tulult tasumisele kuuluva maksu, kui vaatamata sellele, et need summad kuuluvad tasumisele, ei ole neid makstud maksuvabastuse, maksude vähendamise või muu maksusoodustuse tõttu, tingimusel et nimetatud õigusnormid ei ole diskrimineerivad võrreldes asjaomase liikmesriigi territooriumil teenitud intresside maksustamisega, viimati nimetatud asjaolu tuleb välja selgitada eelotsusetaotluse esitanud kohtul.

## **Kohtukulud**

47 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:

**EMÜ asutamislepingu artikliga 67 ja nõukogu 24. juuni 1988. aasta direktiivi 88/361/EMÜ asutamislepingu artikli 67 [Amsterdami lepinguga tühistatud sätte] rakendamise kohta artikliga 1 ei ole vastuolus sellised liikmesriigi õigusnormid, nagu on arutusel põhikohtuasjas, mis keelavad ettevõtte tulumaksuga maksustamisel ja topeltmaksustamise vältimise eesmärgil arvata maha teistes Euroopa Liidu liikmesriikides nende territooriumil saadud ja kõnealuse maksuga maksustatavalt tulult tasumisele kuuluva maksu, kui vaatamata sellele, et need summad kuuluvad tasumisele, ei ole neid makstud**

**maksuvabastuse, maksude vähendamise või muu maksusoodustuse tõttu, tingimusel et nimetatud õigusnormid ei ole diskrimineerivad võrreldes asjaomase liikmesriigi territooriumil teenitud intresside maksustamisega, viimati nimetatud asjaolu tuleb välja selgitada eelotsusetaotluse esitanud kohtul.**

Allkirjad

\* Kohtumenetluse keel: hispaania.