

Esialgne tõlge

EUROOPA KOHTU OTSUS (teine koda)

25. veebruar 2021(\*)

Eelotsusetaotlus – ELTL artikkel 63 – Kapitali vaba liikumine – Äriühingu tulumaks – Kahepoolsed topeltmaksustamise vältimise lepingud – Selliste mitteresidendist äriühingu jaotatud dividendide maksustamine, millelt on teises liikmesriigis maks juba kinni peetud – Mahaarvatava maksu ümberarvutuse piirmäär – Õiguslik topeltmaksustamine

Kohtuasjas C-403/19,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Conseil d'État' (Prantsusmaa kõrgeima halduskohtuna tegutsev riiginõukogu) 24. aprilli 2019. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 24. mail 2019, menetluses

**Société Générale SA**

*versus*

**Ministre de l'Action et des Comptes publics,**

EUROOPA KOHUS (teine koda),

koosseisus: koja president A. Arabadjiev, kohtunikud A. Kumin, T. von Danwitz (ettekandja), P. G. Xuereb ja I. Ziemele,

kohtujurist: P. Pikamäe,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Société Générale SA, esindajad: *avocats* C. Rameix-Séguin, E. Meier ja R. Torlet,
- Prantsuse valitsus, esindajad: P. Dodeller, E. de Moustier, A. Alidière ja A. L. Desjonquères,
- Saksamaa valitsus, esindajad: R. Kanitz ja J. Möller,
- Hispaania valitsus, esindaja: S. Jiménez García,
- Itaalia valitsus, esindaja: G. Palmieri, keda abistas *avvocato dello Stato* G. M. De Socio,
- Madalmaade valitsus, esindajad: C. S. Schillemans ja M. Bulterman,
- Soome valitsus, esindaja: S. Hartikainen,
- Rootsi valitsus, esindajad: H. Eklinder, C. Meyer-Seitz, H. Shev, A. Falk ja J. Lundberg,

- Ühendkuningriigi valitsus, esindaja: Z. Lavery, keda abistas R. Baldry, QC,
- Euroopa Komisjon, esindajad: W. Roels ja N. Gossement,

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

on teinud järgmise

## **otsuse**

- 1 Eelotsusetaotlus puudutab ELTL artikli 63 tõlgendamist.
- 2 Taotlus on esitatud Société Générale SA ja ministre de l'Action et des Comptes publics'i (avaliku halduse ja eelarveminister, Prantsusmaa) vahelises kohtuvaidluses maksuhalduri otsuse üle määrata sellele äriühingule kui Société Générale Asset Management (SGAM) Banque'i (edaspidi „SGAM Banque“) hõlmava, ühiselt maksustatava kontserni emaettevõtjale 2004. ja 2005. aastal lõppenud majandusaastate eest täiendav äriühingu tulumaks.

## **Õiguslik raamistik**

### ***Prantsuse-Itaalia leping***

3 Prantsuse Vabariigi valitsuse ja Itaalia Vabariigi valitsuse vahelise tulu? ja varamaksuga topeltmaksustamise vältimise ning maksustamise vältimise ja maksupettuste tõkestamise lepingu, mis on allkirjastatud Veneetsias 5. oktoobril 1989 (edaspidi „Prantsuse-Itaalia leping“), artiklis 10 on sätestatud:

„1. Dividende, mida äriühing, kes on lepinguosalise riigi resident, maksab teise lepinguosalise riigi residendile, maksustatakse selles teises riigis.

2. Neid dividende maksustatakse siiski ka riigis, mille resident on dividende maksev äriühing, ja seda vastavalt selle riigi õigusnormidele [...]“.

4 Selle lepingu artikli 24 lõike 1 punktis a on ette nähtud, et Prantsuse Vabariigi puhul välditakse topeltmaksustamist järgmiselt:

„Itaaliast saadud kasum ja muu tulu, mida maksustatakse seal vastavalt käesoleva lepingu sätetele, on maksustatavad ka Prantsusmaal, kui neid saab Prantsusmaa resident. Itaalias tasutud maksu Prantsusmaal maksustatava tulu arvutamisel maha ei arvata. Tulu saajal on aga õigus maksu ümberarvutusele, mis arvatakse maha Prantsuse maksust, mille arvutamise aluseks olevasse tulusse vastav tulu on arvatud. Maksu ümberarvutus võrdub:

– artiklites 10, 11, 12, 16 ja 17 [...] osutatud tulu puhul Itaalias tasutud maksusummaga, vastavalt nende artiklite sätetele. See ei tohi siiski ületada sellelt tulult Prantsusmaal võetava maksu summat [...]“.

### ***Prantsuse-Briti leping***

5 Prantsuse Vabariigi valitsuse ning Suurbritannia ja Põhja-lirimaa Ühendkuningriigi valitsuse vahelise tulumaksuga topeltmaksustamise vältimise ning maksustamise vältimise tõkestamise lepingu, mis on allkirjastatud Londonis 22. mail 1968 (edaspidi „Prantsuse-Briti leping“), artiklis 9 on sätestatud:

„1. a) Dividende, mida äriühing, kes on Ühendkuningriigi resident, maksab Prantsusmaa residendile, maksustatakse Prantsusmaal.

b) Kui Prantsusmaa residendil on õigus sellise dividendiga seoses maksu ümber arvutada käesoleva artikli lõike 2 alusel, võib maksu sisse nõuda ka Ühendkuningriik [...].

2. Kui käesoleva artikli lõigetest 3, 4 ja 5 ei tulene teisiti, on Prantsusmaa residendil, kes saab Ühendkuningriigi residendist äriühingult dividende ja on tegelik kasusaaja ning kui ta on kohustatud Prantsusmaal tasuma nendelt dividendidelt maksu, õigus sellega seotud maksu ümberarvutusele, mida oleks kohaldatud Ühendkuningriigi residendist füüsilise isiku suhtes, kui ta oleks saanud kõnealuseid dividende. Samuti on tal õigus saada maksu ümberarvutuse ülejäänud osa tagasi Ühendkuningriigis tasumisele kuuluvast maksust [...].“

6 Prantsuse-Briti lepingu artikli 24 punkti b alapunkti ii kohaselt välditakse tulu topeltmaksustamist Prantsuse Vabariigi puhul järgmiselt:

„Prantsusmaa võimaldab Prantsusmaa residendile, kes saab artiklites 9 ja 17 osutatud Ühendkuningriigist pärinevat tulu ja on tasunud Ühendkuningriigis maksu nimetatud artiklite alusel, maksu ümberarvutuse, mille suurus vastab Ühendkuningriigis tasutud maksusummale. See maksu ümberarvutus, mis ei tohi ületada Prantsusmaal asjaomaselt tulult sisse nõutavat maksu, arvatakse maha käesoleva lepingu artikli 1 lõike 1 punktis b osutatud maksust, mille arvutamise aluseks olevasse tulusse vastav tulu on arvatud [...].“

### ***Prantsuse-Madalmaade leping***

7 Prantsuse Vabariigi valitsuse ja Madalmaade Kuningriigi valitsuse vahelise tulu? ja varamaksuga topeltmaksustamise vältimise ning maksustamise vältimise tõkestamise lepingu, mis on allkirjastatud Pariisis 16. märtsil 1973 (edaspidi „Prantsuse-Madalmaade leping“), artiklis 10 on sätestatud:

„1. Dividende, mida äriühing, kes on lepinguosalise riigi resident, maksab teise lepinguosalise riigi residendile, maksustatakse selles teises riigis.

2. Neid dividende võib siiski maksustada riigis, mille resident on dividende maksev äriühing, ja seda vastavalt selle riigi õigusnormidele [...].“

8 Selle lepingu artikli 24 B osa punktis b on sätestatud, et Prantsuse Vabariigi puhul välditakse topeltmaksustamist järgmiselt:

„Mis puudutab artiklites 8, 10, 11, 16 ja 17 osutatud tulu, mille suhtes kohaldati vastavalt nendele artiklitele Madalmaade maksu, siis Prantsusmaa võimaldab isikutel, kes on Prantsusmaa residendid ja saavad niisugust tulu, teha maksu ümberarvutuse Madalmaade maksuga võrdses summas. See maksu ümberarvutus, mis ei tohi ületada Prantsusmaal asjaomaselt tulult sisse nõutavat maksu, arvatakse maha artikli 2 lõike 3 punktis b osutatud maksust, millega maksustatava summa sisse see tulu on arvatud [...].“

### ***Prantsuse õigus***

9 Üldise maksuseadustiku (code général des impôts, edaspidi „üldine maksuseadustik“) põhikohtuasjas kohaldatavas redaktsioonis on artikli 39 lõikes 1 sätestatud:

„Puhaskasum saadakse pärast kõikide kulude mahaarvamist [...].“

10 Selle seadustiku artikli 209 I osa esimene lõik on sõnastatud järgmiselt:

„Kui käesoleva jaotise sätetest ei tulene teisiti, määratakse äriühingu tulumaksuga maksustatav kasum kindlaks eeskirjade järgi, mis on kehtestatud artiklites 34–45 [...], võttes arvesse üksnes kasumit, mis on saadud Prantsusmaal käitatavatest ettevõtetest ning ettevõtetest, mille maksustamise õigus on antud Prantsusmaale topeltmaksustamise vältimise rahvusvahelise lepingu alusel. [...]“.

11 Nimetatud seadustiku artikli 220 lõikes 1 on ette nähtud:

„a) Nõuetekohase põhjenduse esitamisel arvatakse maks, mis on kinni peetud äriühingu või juriidilise isiku artiklites 108–119, 238*septies* B ja 1678*bis* osutatud käibekapitalilt saadud tulust, maha tema maksusummast, mis on arvestatud käesoleva peatüki sätete alusel.

Seejuures ei või selline mahaarvamine ületada nimetatud maksu seda osa, mis vastab kõnealuse tulu summale.

b) Artiklites 120–123 osutatud välisriigist pärineva tulu puhul on mahaarvamine piiratud summaga, mis vastab ümberarvutusele välisriigis kinnipeetud maksusumma ulatuses või kohaldatavale maksusumma vähendamisele, nagu see on ette nähtud rahvusvahelistes lepingutes. [...]“.

### **Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused**

12 SGAM Banque, mille asukoht on Prantsusmaal, kuulub ühiselt maksustatavasse kontserni, mille emaettevõtja on samuti Prantsusmaal asuv Société Générale.

13 SGAM Banque tegi aastatel 2004 ja 2005 ühelt poolt väärtpaberilaenu tehinguid, mis hõlmasid laenuvõtja poolt väärtpaberite loovutamist eesmärgiga tagada SGAM Banque'i laenatud väärtpaberid nii, et SGAM Banque sai ajutiselt loovutatud väärtpaberite omanikuks. SGAM Banque'i ja tema lepingupartnerite vahel sõlmitud tüüplepingus oli ette nähtud, et see äriühing on põhimõtteliselt kohustatud tagastama laenuvõtjale tagatiseks antud väärtpaberitega samaväärsed väärtpaberid, et laenuvõtja saaks nende väärtpaberite alusel makstavaid dividende, ning tagastamata jätmise korral maksta talle rahasumma või andma üle vara, mille väärtus võrdub nende dividendide summaga.

14 Teiselt poolt tegi SGAM Banque fondide struktureerimistehinguid, mis seisnesid eelkõige aktsiaportfellide haldamises tema lepinguosaliste määratletud haldusprofiilide kohaselt. Nende tehingute alusel sai SGAM Banque aktsiaportfellidesse kuuluvate ja tema omandatud väärtpaberite eest makstavaid dividende, kuid tal oli teiste lepinguosaliste ees kohustus maksta neile saadud dividendidega võrdne summa ja summa, mille võrra väärtpaberite väärtus kasvas. Vastutasuks maksid lepinguosalisel SGAM Banque'ile kindlasummalist tasu aktsiaportfelli haldamise eest.

15 Nende kaht liiki tehingute raames sai SGAM Banque Itaalia, Ühendkuningriigi ja Madalmaade residendist äriühingute väärtpaberite eest dividende, millelt peeti kinni vastavad maksud nendes kolmes liikmesriigis. Seetõttu arvas SGAM Banque Prantsusmaal 2004. ja 2005. aastal lõppenud majandusaastate eest tasumisele kuuluvast äriühingu tulumaksust Prantsuse-Itaalia lepingu, Prantsuse-Briti lepingu ja Prantsuse-Madalmaade lepingu alusel maha maksu ümberarvutused, mis vastasid neile kinnipeetud maksudele.

16 Raamatupidamise kontrollimise tulemusena seadis pädev maksuhaldur kahtluse alla maksu ümberarvutuste teatava osa mahaarvamise ja suurendas äriühingu tulumaksu summat. Tribunal

administratif de Montreuil (Montreuil' halduskohus, Prantsusmaa) vabastas 3. veebruari 2011. aasta otsusega Société Générale'i kui emaettevõtja kohustusest tasuda nimetatud maksu täiendavaid makseid, mis olid talle selle suurendamisega määratud. Cour administrative d'appel de Versailles (Versailles' haldusastja apellatsioonikohus, Prantsusmaa) tühistas 17. märtsi 2016. aasta otsusega selle kohtuotsuse ja taastas äriühingu kohustuse tasuda need täiendavad maksed.

17 Kuna Société Générale'i arvates leidis apellatsioonikohus ekslikult, et maksu ümberarvutuse tegemise eeskirjade kohaldamine oli kooskõlas ETLT artiklis 63 sätestatud kapitali vaba liikumise põhimõttega, esitas ta selle kohtuotsuse peale kassatsioonkaebuse eelotsusetaotluse esitanud kohtule, milleks on Conseil d'État (Prantsusmaa kõrgeima halduskohtuna tegutsev riiginõukogu). Viidates 28. veebruari 2013. aasta kohtuotsusele Beker ja Beker (C-168/11, EU:C:2013:117) ning 17. septembri 2015. aasta kohtuotsusele Miljoen jt (C-10/14, C-14/14 ja C-17/14, EU:C:2015:608), väidab see äriühing, et tehingud, mida äriühingud, kes on kohustatud tasuma Prantsusmaal äriühingu tulumaksu, teevad välismaiste äriühingute väärtpaberitega, on ebasoodsamas olukorras kui tehingud, mis puudutavad Prantsuse äriühingute väärtpabereid, kuna tulenevalt maksu ümberarvutuse piirmäära arvutamise meetodist vastavalt Prantsuse-Itaalia lepingule, Prantsuse-Briti lepingule ja Prantsuse-Madalmaade lepingule saab Prantsusmaal tasumisele kuuluvast äriühingu tulumaksust maha arvata vaid ebapiisava osa dividendide päritoluliikmesriigis kinni peetud maksust.

18 Eelotsusetaotluse esitanud kohus osutab, et üldise maksuseadustiku artikli 220 lõike 1 punktist b tuleneb, et selles sättes osutatud välisriigis saadud tulult kinnipeetud maksu mahaarvamine Prantsusmaal tasumisele kuuluvast maksust on piiratud kinnipeetud maksule vastava maksu ümberarvutuse summaga vastavalt rahvusvahelistes maksulepingutes kokkulepitule.

19 Sellega seoses täpsustab ta, et Prantsuse-Itaalia, Prantsuse-Briti ja Prantsuse-Madalmaade vahelistest topeltmaksustamise vältimise lepingutest tuleneb, et kui Prantsusmaal äriühingu tulumaksuga maksustatav äriühing saab teises lepinguosalisel liikmesriigis asuvalt äriühingult dividende, millelt on selles riigis maks kinni peetud, on Prantsuse Vabariigil õigus esimesena nimetatud äriühingu dividendid maksustada. Sellel äriühingul on siiski õigus maksu ümberarvutusele, mis arvatakse maha äriühingu tulumaksust, kui see maksu ümberarvutus ei ületa sellisele tulule vastava Prantsuse maksu summat. Sellega seoses selgitab eelotsusetaotluse esitanud kohus, et Prantsuse õiguse kohaselt ja kui asjaomases topeltmaksustamise vältimise lepingus ei ole sätestatud teisiti, tuleb maksu ümberarvutuse maksimumsumma kindlaksmääramisel kohaldada kõiki äriühingu tulumaksu käsitlevaid üldise maksuseadustiku sätteid, sealhulgas artikli 39 lõiget 1, mida kohaldatakse selle seadustiku artikli 209 I osa esimese lõigu alusel. Eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnul jäeldub sellest, et maksu ümberarvutuse maksimumsumma tuleb kindlaks määrata, arvates jaotatud dividendide summast enne maksu kinnipidamist maha nende dividendidega seotud põhjendatud kulud, kui erisätetega ei ole ette nähtud teisiti. Põhjendatud on vaid need kulud, mis tekivad dividendide saamise aluseks olevate väärtpaberite omandamise, hoidmise või võõrandamise tõttu, mis on otseselt seotud dividendide saamisega ja mille eest ei ole vastutasuna vara suurenenud.

20 Conseil d'État märgib veel, et eelmises punktis osutatud eeskirjade eesmärk on kompenseerida vähem soodsat olukorda, mis võib tuleneda eri liikmesriikide maksupädevuse samaaegsest teostamisest, ning et selle kompenseerimismehhanismi rakendamiseks arvutatakse mahaarvamise ülempiir nii, et välisriigist saadud dividendide suhtes, millelt maks on kinni peetud, kohaldatakse üldise maksuseadustiku üldsätteid, mis käsitlevad kulude mahaarvamist.

21 Nimetatud kohus lisab, et kulud, mis dividendide summast enne maksu kinnipidamist maha arvatakse, arvatakse maha ka Prantsusmaal äriühingu tulumaksuga maksustatava summa

kindlaksmääramisel. Nendest eeskirjadest ilmneb Prantsuse Vabariigi võetud kohustus loobuda, teatud juhtudel täielikult, maksutulust, mida see liikmesriik oleks saanud välisriigist saadud dividendide äriühingu tulumaksuga maksustamisest. Nende eeskirjade kohaldamisel saadud maksu ümberarvutuse summast suurema summa maksust mahaarvamine viiks aga mitte üksnes sellise loobumiseni, vaid tooks kaasa ka olukorra, kus Prantsuse Vabariik kannab osaliselt või täielikult maksukulud, mis on seotud dividendide maksustamisega nende päritoluriigis.

22 Eelotsusetaotluse esitanud kohus viitab ühtlasi Euroopa Kohtu praktikale, eelkõige 20. mai 2008. aasta kohtuotsuse Orange European Smallcap Fund (C?194/06, EU:C:2008:289) punktidele 47 ja 24. oktoobri 2018. aasta kohtuotsuse Sauvage ja Lejeune (C?602/17, EU:C:2018:856) punktidele 28, millest nähtub, et liidu õigus ei pane liikmesriigile kohustust hüvitada järjestikuse maksustamise ebasoodsat tagajärge, mis on tingitud eri liikmesriikidele kuuluva maksupädevuse paralleelsest teostamisest, küll aga on liikmesriik, kui ta on otsustanud ette näha sellise hüvitamise, kohustatud tegema seda kooskõlas liidu õigusega. Pealegi ei saa ebasoodsamat maksualast kohtlemist, mis tuleneb pädevuse jaotusest kahe liikmesriigi vahel ja nende maksusüsteemide erinevusest, pidada keelatud erinevaks kohtlemiseks.

23 Eelotsusetaotluse esitanud kohus küsib – Euroopa Kohtu praktika puudumisel selles küsimuses –, milline kaalutusruum on jäetud liikmesriikidele, kui nad kehtestavad residendist äriühingule välismaalt saadud dividendide väljamaksimisel kohaldatava topeltnmaksustamise vältimise mehhanismi, mis põhineb mahaarvatava maksu ümberarvutuse võimaldamisel summas, mis on piiratud neile dividendidele asukohaliikmesriigis vastava maksusummaga.

24 Neil asjaoludel otsustas Conseil d'État (kõrgeima halduskohtuna tegutsev riiginõukogu) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas [ELTL artikli 63] kohaselt asjaolu, et [riigisisese õiguse] eeskirjade kohaldamine selleks, et kompenseerida dividendide topeltnmaksustamist olukorras, kus ühe liikmesriigi residendist äriühingule, kes on selles riigis äriühingu tulumaksu kohustuslane, maksab teise riigi residendist äriühing dividendide, millest peetakse selle teise riigi maksupädevuse kohaldamisel maks kinni, võib tekitada ebasoodsa olukorra esimeses riigis äriühingu tulumaksu kohustuslaste poolt välisriikide äriühingute väärtpaperitega tehtavate tehingute kahjuks, eeldab, et see esimene liikmesriik läheb juhul, kui on otsustatud topeltnmaksustamine kompenseerida, kaugemale kui loobumine maksutulust, mida ta oleks saanud äriühingu tulumaksu kohaldamisel vaadeldaval juhul?“

### **Eelotsuse küsimuse analüüs**

25 Oma küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt selgitust, kas ELTL artiklit 63 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis sellise süsteemi raames, mille eesmärk on hüvitada dividendide topeltnmaksustamist juhul, kui selles liikmesriigis asuv äriühing, kes on samas riigis äriühingu tulumaksu kohustuslane, sai dividende, millelt on teises liikmesriigis maks kinni peetud, annavad sellisele äriühingule õiguse maksu ümberarvutusele, mille ülempiir on summa, mille esimesena nimetatud liikmesriik oleks saanud, kui need dividendid oleksid maksustatud äriühingu tulumaksuga, hüvitamata täielikult teises liikmesriigis kinni peetud maksu.

26 Sellega seoses nähtub väljakujunenud kohtupraktikast, et igal liikmesriigil on kohustus kehtestada liidu õigusega kooskõlas olev jaotatava kasumi maksustamise süsteem, määratledes selle raames täpsemalt nii maksustatava summa kui ka maksumäära, mida kohaldatakse dividende saavale aktsionärile (20. mai 2008. aasta kohtuotsus Orange European Smallcap Fund, C?194/06, EU:C:2008:289, punkt 30, ja 4. veebruari 2016. aasta kohtumäärus Baudinet jt, C?194/15, ei avaldata, EU:C:2016:81, punkt 30 ja seal viidatud kohtupraktika).

27 Siit tuleneb ühelt poolt, et ühes liikmesriigis asuva äriühingu poolt teise liikmesriigi residendist aktsionärile makstud dividende saab õiguslikult topeltmaksustada, kui mõlemad liikmesriigid otsustavad oma maksualast pädevust teostada ja aktsionäri need dividendid maksustada (10. veebruari 2011. aasta kohtuotsus Haribo Lakritzen Hans Riegel ja Österreichische Salinen, C?436/08 ja C?437/08, EU:C:2011:61, punkt 168 ja seal viidatud kohtupraktika, ning 4. veebruari 2016. aasta kohtumäärus Baudinet jt, C?194/15, ei avaldata, EU:C:2016:81, punkt 31).

28 Teiselt poolt ei kujuta ebasoodne olukord, mis võib tuleneda erinevate liikmesriikide maksualase pädevuse paralleelsest teostamisest, endast EL toimimise lepinguga keelatud piirangut, kui selline pädevuse teostamine ei ole diskrimineeriv (10. veebruari 2011. aasta kohtuotsus Haribo Lakritzen Hans Riegel ja Österreichische Salinen, C?436/08 ja C?437/08, EU:C:2011:61, punkt 169 ja seal viidatud kohtupraktika, ning 4. veebruari 2016. aasta kohtumäärus Baudinet jt, C?194/15, ei avaldata, EU:C:2016:81, punkt 32).

29 Selles kontekstis tuleb toonitada, et kuna praeguses arengujärgus ei ole liidu õiguses kehtestatud üldisi kriteeriume pädevuse jaotamiseks liikmesriikide vahel seoses topeltmaksustamise kaotamisega Euroopa Liidus, siis ei tähenda asjaolu, et nimetatud dividende võivad maksustada nii liikmesriik, kust dividendid on pärit, kui ka liikmesriik, kus aktsionär on resident, seda, et liikmesriigil, kus aktsionär on resident, on liidu õiguse alusel kohustus vältida ebasoodsat olukorda, mis võib tekkida nende kahe liikmesriigi vahel jagatud pädevuse teostamise tulemusel (10. veebruari 2011. aasta kohtuotsus Haribo Lakritzen Hans Riegel ja Österreichische Salinen, C?436/08 ja C?437/08, EU:C:2011:61, punkt 170 ja seal viidatud kohtupraktika, ning 4. veebruari 2016. aasta kohtumäärus Baudinet jt, C?194/15, ei avaldata, EU:C:2016:81, punkt 33).

30 Kuigi liikmesriigid võivad topeltmaksustamise vältimisele suunatud kahepoolsete lepingute raames vabalt kindlaks määrata maksupädevuse jaotuse pidepunktid, ei luba maksupädevuse jaotus neil siiski rakendada meetmeid, mis on EL toimimise lepinguga tagatud liikumisvabadustega vastuolus. Kui maksustamispädevus on kahepoolsete topeltmaksustamise vältimise lepingutega jaotatud, on liikmesriigid nimelt kohustatud selle teostamisel järgima liidu õigusnorme ja eelkõige kinni pidama võrdse kohtlemise põhimõttest (vt selle kohta 24. oktoobri 2018. aasta kohtuotsus Sauvage ja Lejeune, C?602/17, EU:C:2018:856, punkt 24, ja 14. märtsi 2019. aasta kohtuotsus Jacob ja Lennertz, C?174/18, EU:C:2019:205, punkt 25).

31 Käesoleval juhul nähtub eelotsusetaotlusest, et Itaalias, Ühendkuningriigis ja Madalmaades asuvate äriühingute poolt väärpaberite laenuhingute ja fondide struktureerimistingute raames SGAM Banque'ile makstud dividendid on õiguslikult topeltmaksustatud tulu päritoluriigi ja Prantsuse Vabariigi kui SGAM Banque'i asukohariigi poolt äriühingu tulumaksuga, millega maksustatava summa hulka see tulu arvatakse.

32 Mis puudutab Prantsusmaa maksustamispädevuse teostamist, siis nähtub kõigepealt eelotsusetaotluse esitanud kohtu andmetest ja täpsustustest, mille Prantsuse valitsus ja Société Générale oma kirjalikes seisukohtades esitasid, et kõik residendist äriühingud on kohustatud saadud dividendidelt äriühingu tulumaksu maksuma, sõltumata sellest, kas dividendid on saadud kodumaalt või välisriigist. See tulu arvatakse asjaomase äriühingu kogutulemi hulka, millest arvatakse maha tegevuskulud, ilma et oleks mainitud maksumäärade erinevust. Lisaks kohaldatakse selle tulu suhtes samu kulude mahaarvamise eeskirju, mis tulenevad üldisest maksuseadustikust, sõltumata sellest, kust tulu on saadud.

33 Edasi on selge, et maksustades Itaalias, Ühendkuningriigis ja Madalmaades asuvatelt äriühingutelt saadud dividende äriühingu tulumaksuga, lubab Prantsusmaa neid dividende saaval äriühingul äriühingu tulumaksust maha arvata maksu ümberarvutuse. Maksu ümberarvutus võrdub

maksuga, mis on tasutud liikmesriigis, kust tulu on saadud, ega tohi ületada sellele tulule vastavat Prantsuse äriühingu tulumaksu.

34 Lõpuks, mis puudutab välismaalt saadud dividendidelt juba tasutud maksu mahaarvamiseks ümberarvutuse tegemise meetodit, siis sellele tulule vastav äriühingu tulumaksuga maksustatav summa ja maksumäär näivad olevat samad kui äriühingu tulumaksul, mida oleks tegelikult tulnud tasuda siis, kui tegemist oleks olnud koduriigist saadud dividendidega. Eelkõige näib, et eelotsusetaotluse esitanud kohtu praktika kohaselt arvatakse kulud, mis on konkreetselt seotud selle arvutuse käigus maha arvatud dividendidega, samuti maha residendist äriühingu kogutulemist, kui tegemist on koduriigist saadud dividendidega, mille kontrollimine on eelotsusetaotluse esitanud kohtu ülesanne.

35 Eeltoodust tuleneb, et kui eelotsusetaotluse esitanud kohtu kontrolli tulemusel ei selgu teisiti, ei ilmne, et Itaalias, Ühendkuningriigis ja Madalmaades asuvate äriühingute makstud dividende maksustatakse Prantsusmaal äriühingu tulumaksuga suuremas ulatuses kui koduriigist saadud dividende.

36 Société Générale v idab oma kirjalikes seisukohtades siiski, et selle maksu ümberarvutuse tegemise meetod, millele niisugusel äriühingul on õigus, võimaldab liikmesriigis, kust dividendid on saadud, juba tasutud maksu üksnes ebapiisavat mahaarvamist Prantsuse äriühingu tulumaksust, mille tagajärjel on Prantsusmaal asuva äriühingu tehingud mitteresidendist äriühingute v artpaberitega seatud ebasoodsamasse olukorda võrreldes residendist äriühingute v artpaberitega tehtud tehingutega. Selle tulemusena on v liriigist saadud dividendide maksukoormus suurem kui koduriigist saadud dividendidel.

37 Sellega seoses tuleb tõdeda, et selline ebasoodne olukord tuleneb – nagu Société Générale m onab – sellest, et maksustatav summa liikmesriikides, kust dividendid on saadud ja maks kinni peetud, erineb Prantsuse äriühingu tulumaksuga maksustatavast summast, mis m arab kindlaks mahaarvatava maksu ümberarvutuse piirm ara. Nimelt nähtub Euroopa Kohtu k sutusel olevast toimikust, et Itaalias, Ühendkuningriigis ja Madalmaades tasutud maks arvutati nende dividendide brutosumma alusel, ilma et oleks olnud võimalik maha arvata kulused, samas kui Prantsuse äriühingu tulumaks arvutatakse netosumma alusel, kuna Prantsuse Vabariik lubab vastavalt üldise maksuseadustiku artikli 39 lõikele 1 kulud maha arvata, mistõttu maksu ümberarvutuse tegemisel aluseks võetav netotulu on kulude mahaarvamise tõttu väiksem.

38 Mis puudutab selles kontekstis argumenti, et kapitali vaba liikumisega on vastuolus, kui Prantsuse maksu ümberarvutuse tegemisel võetakse aluseks teistsugune maksustatav summa kui see, millest lähtuvad liikmesriigid, kust dividendid on saadud, samas kui Prantsuse Vabariik ja need teised liikmesriigid on soovinud vältida topeltnmaksustamist, siis tuleb märkida, et vastavalt Euroopa Kohtu praktikale, millele on viidatud käesoleva kohtuotsuse punktis 26, võib iga liikmesriik liidu õigust järgides vabalt kindlaks m arata maksustatava summa, mis võetakse dividende saanud aktsionäri puhul aluseks.

39 Lisaks, nagu Euroopa Kohus on juba märkinud, ei ole sellistel topeltnmaksustamise vältimise lepingutel, nagu on arutusel põhikohtuasjas, eesmärki tagada, et ühes liikmesriigis maksukohustuslaselt nõutav maks ei oleks suurem sellest, mida temalt oleks nõutud teises liikmesriigis (vt selle kohta 12. mai 1998. aasta kohtuotsus Gilly, C?336/96, EU:C:1998:221, punkt 46).

40 Järelikult, nagu märkisid ka Euroopa Kohtule kirjalikke seisukohti esitanud valitsused ja Euroopa Komisjon, tuleb asuda seisukohale, et kui liikmesriik ei teosta oma maksustamisv devust diskrimineerivalt, tuleneb selline v liriigist saadud dividendide topeltnmaksustamisest tingitud ebasoodne olukord, nagu on arutusel põhikohtuasjas, dividendide päritoluriigi ja aktsionärist



äriühingu asukohaliikmesriigi maksualase pädevuse paralleelsest teostamisest. Neil asjaoludel ei saa põhikohtuasjas arutusel olevaid riigisiseseid õigusnorme pidada kapitali vaba liikumise piiranguks, mis on ELTL artikliga 63 keelatud.

41 Seda järeldust ei saa seada kahtluse alla, viidates 28. veebruari 2013. aasta kohtuotsusele Beker ja Beker (C?168/11, EU:C:2013:117) ning 17. septembri 2015. aasta kohtuotsusele Miljoen jt (C?10/14, C?14/14 ja C?17/14, EU:C:2015:608), millele Société G n r le tugineb, kuna need ei ole ülekantavad sellisele olukorrale, nagu on arutusel põhikohtuasjas, kus selliste välisriigist pärit dividendide ebasoodsam maksustamine, mida makstakse äriühingule, kes on kohustatud tasuma äriühingu tulumaksu oma asukohaliikmesriigis, tuleneb tulu päritoluriigi ja aktsionärist äriühingu asukohaliikmesriigi maksualase pädevuse paralleelsest teostamisest.

42 Selles osas puudutas 17. septembri 2015. aasta kohtuotsus Miljoen jt (C?10/14, C?14/14 ja C?17/14, EU:C:2015:608) dividendide päritoluliikmesriigi kohustusi, arvestades residentidest äriühingute poolt selle liikmesriigi residentidele makstud dividendidelt kinnipeetava maksu mahaarvamise või tagastamise mehhanismi, samas kui kohtuasjas, mis p adis 28. veebruari 2013. aasta kohtuotsusega Beker ja Beker (C?168/11, EU:C:2013:117), oli arutusel mitte äriühingute, vaid f siliiste isikute võimalus arvata kinnipeetud maks maha oma elukohariigis tasumisele kuuluvast tulumaksust, kusjuures elukohaliikmesriik on kohustatud andma kõik maksusoodustused seoses maksumaksja isikliku ja perekondliku olukorraga. Selle mahaarvamise mehhanismi kohaselt sai residentidest maksumaksja kõik isiklikku ja perekondlikku laadi mahaarvamised, kui kogu tema tulu oli saadud elukohaliikmesriigis, samas kui see ei olnud nii juhul, kui osa tema tulust oli saadud välisriigis. Seevastu kulude mahaarvamine, kui eelotsusetaotluse esitanud kohtu kontrolli tulemusel põhikohtuasjas ei selgu, et see on teisiti, ei ole teises liikmesriigis välja makstud dividendide puhul piiratud.

43 Eeltoodut arvestades tuleb esitatud küsimusele vastata, et ELTL artiklit 63 tuleb tõlgendada nii, et sellega ei ole vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis sellise süsteemi raames, mille eesmärk on h vitada dividendide topeltmaksustamist juhul, kui selles liikmesriigis asuv äriühing, kes on samas riigis äriühingu tulumaksu kohustuslane, sai dividende, millelt on teises liikmesriigis maks kinni peetud, annavad sellisele äriühingule õiguse maksu ümberarvutusele, mille ülempiir on summa, mille esimesena nimetatud liikmesriik oleks saanud, kui need dividendid oleksid maksustatud äriühingu tulumaksuga, h vitamata täielikult teises liikmesriigis kinni peetud maksu.

## **Kohtukulud**

44 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse liikmesriigi kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei h vitata.

Esitatud p hjudustest lähtudes Euroopa Kohus (teine koda) otsustab:

**ELTL artiklit 63 tuleb tõlgendada nii, et sellega ei ole vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis sellise süsteemi raames, mille eesmärk on h vitada dividendide topeltmaksustamist juhul, kui selles liikmesriigis asuv äriühing, kes on samas riigis äriühingu tulumaksu kohustuslane, sai dividende, millelt on teises liikmesriigis maks kinni peetud, annavad sellisele äriühingule õiguse maksu ümberarvutusele, mille ülempiir on summa, mille esimesena nimetatud liikmesriik oleks saanud, kui need dividendid oleksid maksustatud äriühingu tulumaksuga, h vitamata täielikult teises liikmesriigis kinni peetud maksu.**

Allkirjad

\* Kohtumenetluse keel: prantsuse.