



Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (kümnes koda)

20. märts 2014*

Eelotsusetaotlus — Kuues käibemaksudirektiiv — Maksuvabastus — Tehingud, mis puudutavad väärtpaberite müüki ja millega kaasneb kinnisasja omandi üleminek — Maksustamine käibemaksust erineva kaudse maksuga — ELTL artiklid 49 ja 63 — Puhtalt riigisisene olukord

Kohtuasjas C-139/12,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Tribunal Supremo (Hispaania) 9. veebruari 2012. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 19. märtsil 2012, menetluses

Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona

versus

Generalidad de Cataluña,

EUROOPA KOHUS (kümnes koda),

koosseisus: koja president E. Juhász, kohtunikud A. Rosas (ettekandja) ja C. Vajda,

kohtujurist: M. Wathelet,

kohtusekretär: ametnik V. Tourrès,

arvestades kirjalikus menetluses ja 12. juuni 2013. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona, esindajad: advokaadid C. Gómez Barrero, J. Buendía Sierra ja E. Zamarriego Santiago,
- Generalidad de Cataluña, esindaja: N. París,
- Hispaania valitsus, esindaja: N. Díaz Abad,
- Soome valitsus, esindaja: J. Heliskoski,
- Euroopa Komisjon, esindaja: L. Lozano Palacios,

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

* Kohtumenetluse keel: hispaania.

on teinud järgmise

otsuse

- 1 Eelotsusetaotlus puudutab nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23), muudetud nõukogu 16. detsembri 1991. aasta direktiiviga 91/680/EMÜ (EÜT L 376, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 160, edaspidi „kuues direktiiv”) artikli 13 B osa punkti d alapunkti 5 ning ELTL artiklite 49 ja 63 tõlgendamist.
- 2 Taotlus on esitatud Caixa d’Estalvis i Pensions de Barcelona (edaspidi „Caixa”) ja Generalidad de Cataluña vahelises kohtuvaidluses varaliste õiguste ülekandmise ja dokumentaalselt tõestatud õigustoimingute maksu tagastamise taotluse üle (edaspidi „vara ülemineku maks”).

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

- 3 Kuuenda direktiivi V jaotise „Maksustatavad tehingud” artikkel 5 näeb ette järgmist:
„1. „Kaubatarne” on materiaalse vara omanikuna käsutamise õiguse üleminek.
[...]
3. Liikmesriigid võivad käsitada materiaalse varana:
[...]
c) osi ja aktsiaid, mis annavad nende omanikule kinnisasja või selle osa *de jure* või *de facto* omandiõiguse või valduse.”
- 4 Selle direktiivi X jaotise „Maksuvabastus” artikkel 13 „Maksuvabastus riigi territooriumil” koosneb A osast („Maksuvabastus teatava avalikes huvides tegutsemise puhul”), B osast („Muu maksuvabastus”) ja C osast („Valikuõigus”).
- 5 Nimetatud direktiivi artikli 13 B osa sätestab:
„Ilma et see piiraks ühenduse muude sätete kohaldamist, vabastavad liikmesriigid enda kehtestatud tingimustel, mille eesmärk on tagada maksuvabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ennetada võimalikku maksudest kõrvalehoidumist, maksustamise vältimist ja muid kuritarvitusi, maksust järgmised tegevusalad:
[...]
d) järgmised tehingud:
[...]
5. tehingud, sh vahendamine, v.a haldamise ja hoidmisega seotud, mis on seotud aktsiate ja osadega, osalusega äriühingutes ja ühendustes, võlakirjadega ning teiste väärtpaberitega, v.a:
— dokumendid, mis tõendavad omandiõigust kaubale,

— artikli 5 lõikes 3 osutatud õigused või väärtpaberid;

[...]

- g) ehitiste, ehitiste osade või ehitiste aluse maa võõrandamine, v.a artikli 4 lõike 3 punktis a nimetatud juhul;
 - h) hoonestamata maa, v.a artikli 4 lõike 3 punktis b nimetatud ehitusmaa võõrandamine”.
- 6 Sama direktiivi artikli 4 lõike 3 punktid a ja b viitavad vastavalt „ehitise, ehitise osade või ehitise aluse maa võõrandamisele enne esmast kasutuselevõttu” ja „ehitusmaa võõrandamisele”.
- 7 Kuuenda direktiivi artikli 13 C osa sätestab:

„Liikmesriigid võivad anda maksumaksjatele maksustamise suhtes valikuõiguse järgmistel juhtudel:

[...]

b) B osa punktidega d, g ja h hõlmatud tehingud.

Liikmesriigid võivad piirata nimetatud valikuõiguse kohaldamisala.”

- 8 Selle direktiivi artikli 28 lõige 3 sätestab:

„Lõikes 4 nimetatud üleminekuperioodil võivad liikmesriigid:

[...]

b) jätkata F lisa sätestatud tehingute maksust vabastamist asjaomases liikmesriigis kehtivate tingimustel;

[...]”

- 9 Nimetatud direktiivi F lisa „Artikli 28 lõike 3 b osas nimetatud tehingud” viitab punktis 16 „artikli 4 lõikes 3 nimetatud ehitiste ja maa võõrandamisele”.
- 10 Sama direktiivi artikli 33 lõige 1 näeb ette:

„Ilma et see piiraks ühenduse teiste sätete kohaldamist, eelkõige nende kehtivate ühenduse õigusnormide sätete kohaldamist, mis käsitlevad aktsiisiga maksustatavate toodete valdamise, liikumise ning järelevalve üldist korraldust, ei takista käesolev direktiiv liikmesriigil säilitamast või kehtestamast makse kindlustuslepingutele, hasartmängudele ja kihlvedudele, aktsiise, maksumärke ja üldiselt mis tahes makse, tollimakse ja lõive, mis ei ole käsitatavad kumuleeruvate käibemaksudena, kui nimetatud maksud, tollimaksud ja lõivud ei too liikmesriikidevahelises kaubanduses kaasa formaalsusi piiriületamisel.”

Hispaania õigusnormid

Käibemaksualased õigusnormid

- 11 2. augusti 1985. aasta käibemaksuseadus 30/1985 (Ley 30/1985 del Impuesto sobre el Valor Añadido) (*Boletín Oficial del Estado* nr 190, 9.8.1985, lk 25214) artikkel 8 sätestab:

„Käibemaksust on vabastatud:

[...]

18. Järgmised finantstehingud, sõltumata sellest, kes on neid tegevad isikud või üksused:

[...]

g) teenused ja tehingud, v.a haldamise ja hoidmisega seotud, mis on seotud aktsiate ja osadega, võlakirjadega ning teiste väärtpaberitega, välja arvatud need, mida ei ole punkti 18 eelmistes lõikudes loetletud;

a. dokumendid, mis tõendavad omandiõigust kaubale;

b. väärtpaberid, mis annavad *de jure* või *de facto* nende omanikule kinnisasja omandi-, kasutus- või valdusõiguse.

[...]”

- 12 Kuninga 30. oktoobri 1985. aasta dekreeedi 2028/1985, millega kiidetakse heaks käibemaksu käsitlev määrus (Real Decreto 2028/1985 por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido) (*BOE* nr 261, 31.10.1985, lk 34469) artikli 13 lõike 1 punkti 18 alapunktis k korratakse seaduse 30/1985 artikli 8 sõnastust, millele on lisatud järgmised sätted:

„Sellesse kategooriasse ei kuulu äriühingute või muude üksuste aktsiad ega osad.

[...]”

- 13 28. detsembri 1992. aasta käibemaksuseaduse 37/1992 (Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido) (*BOE* nr 312, 29.12.1992, lk 44247) artikli 20 lõike 1 punkti 18 alapunkti k sisu on identne kuninga dekreeedi 2028/1985 eespool viidatud osaga.

Väärtpaberiturgu käsitlevad õigusnormid

- 14 28. juuli 1988. aasta seaduse 24/1988, mis käsitleb väärtpaberiturgu (Ley 24/1988 del Mercado de Valores) (*BOE* nr 181, 29.7.1988, lk 23405), mida on muudetud 6. juuni 1991. aasta seadusega 18/1991 füüsiliste isikute tulumaksu kohta (Ley 18/1991 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas) (*BOE* nr 136, 7.6.1991, lk 18665) (edaspidi „väärtpaberituruseadus”), artikkel 108 sätestab:

„1. Ametlikul järelturul kauplemiseks lubatud või muude väärtpaberite ülekanne on vabastatud varaliste õiguste ülekandmise ja dokumentaalselt tõestatud õigustoimingute maksust ja käibemaksust.

2. Erandina lõikest 1 maksustatakse „varaliste õiguste tasulise ülekandmisena” varaliste õiguste ülekandmise ja dokumentaalselt tõestatud õigustoimingute maksuga:

1. Järelturul tehtavad väärtpaberiülekanded, samuti ostud esmasel turul märkimise eesõiguse ja võlakirjade aktsiateks vahetamise õiguse kasutamise tagajärjel väärtpaberitega, mis moodustavad niisuguste äriühingute, fondide, ühingute või teiste üksuste aktsia- või osakapital või põhivara, kelle vara moodustavad vähemalt 50% ulatuses maksustava riigi territooriumil asuv kinnisasi, tingimusel et omandaja saab kõnealuse ülekande või ostu tulemusena selle vara täielikuks omanikuks või vähemalt staatuse, mis võimaldab tal teostada kontrolli selliste üksuste üle.

Äriühingute puhul loetakse, et see kontroll on saadud, kui saadakse otseselt või kaudselt üle 50% osalus aktsia- või osakapitalis.

Kinnisvarast koosnevast põhivarast 50% arvutamisel ei võeta arvesse kinnisvara – välja arvatud maatükid ja ehitusmaa –, mis kuuluvad nende äriühingute käibevarasse, kelle ainus tegevusala on kinnisasjadega seotud ehitamise või kinnisvaraarenduse alase äritegevuse arendamine.

2. Äriühingu asutamisel või selle aktsia- või osakapitali suurendamisel tehtud kinnisasja sissemaksete eest saadud aktsiate või osade ülekanded, tingimusel et sissemakse ja ülekandmise kuupäeva vaheline aeg on alla ühe aasta.

Eelnimetatud juhtudel kohaldatakse tasuliste kinnisvaraülekannete puhul kehtivat maksumäära nende varade väärtuselt, arvutatuna vastavalt kehtivas varaliste õiguste ülekandmise ja dokumentaalselt tõestatud õigustoimingute maksu seaduses sätestatud eeskirjadele.”

Vara ülemineku maksu käsitlevad õigusnormid

- 15 Varaliste õiguste üleminekult ja dokumentaalselt tõestatud õiguslikelt toimingutelt tasumisele kuuluva maksu seaduse (*Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*), mis kinnitati 30. detsembri 1980. aasta seadusandliku dekreediga 3050/1980 (*BOE* nr 29, 3.2.1981, lk 2442), mida on muudetud 16. detsembri 1991. aasta seadusega 29/1991 teatavate finantsalaste mõistete Euroopa Ühenduse direktiividega ja määrustega kohandamise kohta (*Ley 29/1991 de adecuación de determinados conceptos impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas*) (*BOE* nr°301, 17.12.1991, lk 40533), artikli 7 lõige 5 sätestab:

„Mõiste „varaliste õiguste tasuline ülekandmine”, mida käesolev jaotis reguleerib, alla ei kuulu eelnevalt loetletud tehingud, kui neid teevad äriühingud või füüsilisest isikust ettevõtjad oma äri- või kutsetegevuse käigus, ning mingil juhul siis, kui need kujutavad endast käibemaksuga maksustatavat kaubatarnet või teenust. Samas hõlmab see kinnisasja üürimist ja kinnisasja üleandmist, kui need on käibemaksust vabastatud, ja sellise kinnisasja üleandmist, mis moodustab osa ettevõtja kogu vara üleandmisest juhul, kui vara üleandmine on käibemaksust vabastatud.”

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

- 16 Eelotsusetaotlusest nähtub, et 1991. aasta juunis otsustas Caixa, kellele kuulus 3,26% äriühingu Inmobiliaria Colonial SA (edaspidi „Inmobiliaria Colonial”) aktsiakapitalist, suurendada oma osalust selles äriühingus, ja et selleks alustas ta läbirääkimisi Banco Central SA osaluse omandamiseks selles äriühingus, mille vara moodustavad peamiselt kinnisasjad. Läbirääkimised lõppesid 1992. aasta veebruaris sellega, et Caixa omandas Banco Centrali osaluse äriühingus Inmobiliaria Colonial, mis moodustas 63,85% selle äriühingu aktsiakapitalist. Selle omandamistehinguga sai Caixa viimati nimetatud äriühingus suurema osaluse kui 65%. Pärast mainitud osaluse omandamist tegi Caixa avaliku pakkumise ülejäänud Inmobiliaria Colonial aktsiate omandamiseks ning asjaomaste omandamistehingute tulemusel sai ta mainitud äriühingus 96,85% aktsiate omanikuks.

- 17 Caixa esitas 1992. aasta märtsis vastavalt 28. juuli 1988. aasta väärtpaberituruseaduse artiklile 108 deklaratsiooni varade tasu eest üleandmise maksu kohta maksumääraga 6%, kuna ta oli omandanud üle 50% kõnesoleva kinnisvaraettevõtja aktsiakapitalist. Ta deklareeris maksustatava summana 16 256 808 232 pesetat ja tasumisele kuuluva maksuna 975 408 494 pesetat.
- 18 Samas palus Caixa 9. veebruaril 1993 Delegación Territorial de Barcelona del Departamento de Economía y Finanzas de la Generalidad de Cataluña'l (Kataloonia piirkondliku valitsuse majandus- ja finantsosakonna Barcelona esindus) tagastada alusetult makstud summana 975 408 454 pesetat koos tasumisele kuuluva intressiga, kuna ta leidis, et väärtpaberituruseaduse artikkel 108 on vastuolus liidu õigusega, eeskätt kuuenda direktiiviga, ja et igal juhul ei ole nimetatud artikkel kohaldatav tema poolt väärtpaberite omandamisele, kuna see tehing ei hõlmanud kinnisasja müüki.
- 19 Kuna Caixa seadusega ettenähtud tähtaja jooksul vastust ei saanud, esitas ta tagastamisaotluse vaikimisi rahuldamata jätmise peale halduskaebuse. Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña jättis kaebuse 30. jaanuari 1998. aasta otsusega rahuldamata ja Tribunal Económico Administrativo Central jättis selle otsuse 14. mai 1999. aasta otsusega muutmata.
- 20 Caixa kaebas asja edasi Tribunal Superior de Justicia de Cataluña halduskolleegiumisse, mille neljas koda tegi 28. mail 2004 otsuse rahuldada kaebus üksnes selle väite osas, mille kohaselt tuleb maksustatav summa arvutada mitte Inmobiliaria Colonial vara moodustavate kinnisasjade tegeliku koguväärtuse alusel, vaid lähtudes kinnisasjade väärtusest proportsionaalselt tehingute esemeks olnud aktsiate väärtusega.
- 21 Seevastu ülejäänud väited, mille Caixa oma kaebuses esitas, lükati tagasi. Need väited puudutasid esiteks väärtpaberituruseaduse artikli 108 mittevastavust kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punkti d alapunktis 5 sätestatud, kuna artikli 108 kohaselt maksustatakse varade üleandmise maksuga aktsiate ostu-müügi tehingud, millega kaasneb kinnisvara omandamine, vabastades need käibemaksust, samas kui mainitud liidu õigusnorm ei luba laiendada käibemaksust vabastamist „[osadele] või [aktsiatele], mis annavad nende omanikule kinnisasja või selle osa omandi- või valdusõiguse *de jure* või *de facto*”. Teiseks väitis Caixa, et nimetatud artikkel 108 on vastuolus Hispaania põhiseaduse ja liidu õigusega, kuna see Hispaania õigusnorm näeb ette üldise ümberlukkamatu maksupettuse-eelduse, mille kohaselt tehakse kõik selliste äriühingute aktsiate üleandmise tehingud, mille vara moodustavad peamiselt kinnisasjad, maksustamise vältimise eesmärgil.
- 22 Caixa esitas Tribunal Superior de Justicia de Cataluña otsuse peale eelotsusetaotluse esitanud kohtule apellatsioonkaebuse, tuues selles välja ainult ühe väite, mille kohaselt on eeskätt rikutud kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punkti d alapunkti 5 artikli 5 lõiget 3 ja artiklit 27.
- 23 Caixa arvates on nii kõne all oleva tehingu käibemaksust vabastamine kui ka selle tehingu maksustamine varaliste õiguste üleandmise maksuga, mille näeb ette väärtpaberituruseadus, kuuenda direktiiviga vastuolus. Asjakohane ei ole ei see, kui vara ülemineku maksuga maksustatakse äriühingute selliste aktsiate või osade üleminek, mis annavad kinnisasja või selle osa omandiõiguse või valduse, ega see, kui niisugune tehing käibemaksust vabastatakse, iseäranis seetõttu, et asjaomane liikmesriik jättis kuuenda direktiivi kohaldamata, eirates direktiivi artiklis 27 kehtestatud menetlust saada nõukogult vajalik luba selleks, et takistada äriühingute kaudu kinnisvara üleandmise käigus maksustamise vältimist.
- 24 Kuna eelotsusetaotluse kohus kahtleb, kas kuuenda direktiivi artikli 13 B osa punkti d alapunkt 5 ja artikli 5 lõike 3 punkt c lubavad liikmesriikidel vabastada käibemaksust tehingud, mis puudutavad selliste ettevõtjate aktsiate müüki, kelle vara koosneb peamiselt kinnisvarast, ja kas see direktiiv lubab

maksustada nende ettevõtjate kapitalis enamusosaluse omandamist sellise kaudse maksuga nagu vara ülemineku maks, otsustas ta menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

- „1. Kas [...] kuuenda direktiivi [...] artikli 13 B osa punkti d alapunkt 5 kohustab maksustama käibemaksuga, erandeid lubamata, maksukohustuslase aktsiate müüki, millega kaasneb kinnisvara omandamine, võttes arvesse erandit, mille kuues direktiiv näeb ette sellistele väärtpaberitele, mis annavad nende omanikule *de jure* või *de facto* kinnisasja või selle osa omandi- või valdusõiguse?
2. Kas [...] kuuenda direktiiviga on kooskõlas selline õigusnorm nagu [...] väärtpaberituru seaduse [...] artikkel 108, mille kohaselt maksustatakse enamusosaluse omandamine sellises äriühingus, mille vara koosneb peamiselt kinnisvarast, käibemaksust erineva kaudse maksuga, mida nimetatakse „vara ülemineku maksuks”, jättes sealjuures tähelepanuta asjaolu, kas tehingus osalejad on ettevõtjad või mitte, ja mis ei välista seetõttu olukorda, kus kinnisvara otsesel üleandmisel aktsiate või osade asemel on tehing käibemaksuga maksustatav?
3. Kas [ELTL artikliga 49] tagatud asutamisevabaduse ja [ELTL artikliga 63] reguleeritud kapitali vaba liikumise põhimõtetele on kooskõlas selline siseriiklik õigusnorm nagu [...] väärtpaberiturseaduse artikkel 108 [...], mille kohaselt maksustatakse enamusosaluse omandamine äriühingutes, mille vara koosneb peamiselt Hispaanias paiknevatest kinnisasjadest, ilma et oleks lubatud tõendada, et äriühingul, milles kontrollosalus omandatakse, on toimiv majandustegevus?”

Eelotsuse küsimuste analüüs

Teine küsimus

- 25 Teise küsimusega, mida tuleb käsitleda kõigepealt, soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas kuuenda direktiiviga on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt maksustatakse äriühingu, mille vara koosneb peamiselt kinnisasjadest, kapitalis enamusosaluse omandamine käibemaksust erineva kaudse maksuga, ehk varade üleandmise maksuga, võtmata seejuures arvesse asjaolu, et kui tehingute ese oleks olnud kinnisasjade, mitte nendega seotud väärtpaberite otsene omandamine, oleks need tehingud olnud maksustatavad käibemaksuga.
- 26 Sissejuhatuseks tuleb märkida, et üldiselt on kuuenda direktiivi kohaselt käibemaksust vabastatud kinnisasjadega seotud tehingud. Selles osas on direktiivi artikli 13 B osa punktid g alapunktide g ja h järgi maksuvabad eeskätt neis loetletud kinnisasjadega seotud tehingud, välja arvatud direktiivi artikli 4 lõike 3 punktides a ja b nimetatud tehingud, st eeskätt ehitiste või ehitusmaa võõrandamine. Lisaks ei piira viimati nimetatud sätted võimalust, mille näeb liikmesriikidele ette kuuenda direktiivi artikli 28 lõike 3 punkt b koosmõjus F lisa punktiga 16, vabastada jätkuvalt maksust ka direktiivi artikli 4 lõikes 3 nimetatud ehitiste ja maatükkide võõrandamine.
- 27 Niisiis, mis puudutab eelotsusetaotluse esitanud kohtu viidatud erinevat kohtlemist, mida kohaldatakse ühelt poolt kinnisasjade otsesele omandamisele, mis on käibemaksuga maksustatav, ja teiselt poolt kinnisasjade kaudsele omandamisele, mis kuulub maksustamisele vara ülemineku maksuga, siis tuleb märkida, et igal juhul sõltub kinnisasja otsese omandamise käibemaksuga maksustamine omandatava kinnisasja liigist.
- 28 Edasi, mis puudutab diskrimineerivat maksustamist, mida kohaldatakse kinnisasjade niisugusele võõrandamisele, mida võidakse käibemaksuga maksustada, siis olgu meenutatud, et kuuenda direktiiviga ei ole vastuolus see, kui liikmesriik jätab kehtima või kehtestab mis tahes makse, lõive ja makseid, mis ei ole käsitatavad kumuleeruva käibemaksuna, nagu tuleneb direktiivi artikli 33 lõikest 1.

Kuna sellega lubab liidu õigus ka erinevate maksustamiskordade olemasolu, võib niisuguseid makse sisse nõuda ka siis, kui nende sissenõudmisega võib kaasneda kumuleerumine käibemaksuga ühe ja sama tehingu raames (vt selle kohta 8. juuli 1986. aasta otsus kohtuasjas 73/85: Kerrutt, EKL 1986, lk 2219, punkt 22, ja 11. oktoobri 2007. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-283/06 ja C-312/06: KÖGÁZ jt, EKL 2007, lk I-8463, punkt 33).

- 29 Mis puutub põhikohtuasjas arutusel olevatesse siseriiklikesse õigusnormidesse, siis tuleb meenutada, et Euroopa Kohus on nende kooskõla kohta kuuenda direktiivi artikli 33 lõikega 1 oma seisukoha juba võtnud määruses, mille ta tegi 27. novembri 2008. aasta kohtuasjas C-151/08: Renta. Euroopa Kohus, olles meenutanud enda praktikas välja toodud käibemaksu põhilisi tunnuseid (vt eeskätt 3. oktoobri 2006. aasta otsus kohtuasjas C-475/03: Banca popolare di Cremona, EKL 2006, lk I-9373, punkt 28 ja seal viidatud kohtupraktika), leidis nimetatud määruses, et selliste tunnustega maks nagu vara ülemineku maks erineb käibemaksust nii, et seda ei saa määratleda maksuna, millel on käibemaksu tunnused kuuenda direktiivi artikli 33 lõike 1 tähenduses.
- 30 Miski Euroopa Kohtule esitatud materjalides ei luba asuda seisukohale, et seda küsimust tuleks käesolevas asjas esitatud eelotsusetaotluse menetlemisel analüüsida teistmoodi. Seega, pidades silmas eespool viidatud kohtuasjas Renta tehtud määruses esitatud mõttekäiku, tuleb sedastada, et põhikohtuasjas kõne all olevad õigusnormid ei ole kuuenda direktiiviga vastuolus.
- 31 Eeltoodud kaalutlusi arvesse võttes tuleb teisele küsimusele vastata, et kuuenda direktiivi tuleb tõlgendada nii, et sellega ei ole vastuolus niisugune siseriiklik õigusnorm nagu väärtpaberituruseaduse artikkel 108, mille kohaselt maksustatakse enamusaluse omandamine sellise äriühingu kapitalis, mille vara koosneb peamiselt kinnisasjadest, niisuguse käibemaksust erineva kaudse maksuga nagu maks, mis on arutusel põhikohtuasjas.

Esimene küsimus

- 32 Esimese küsimusega, mida tuleb käsitleda järgmisena, soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt selgitust selle kohta, kas kuuenda direktiivi, eeskätt selle artikli 13 B osa punkti d alapunkti 5 teise lõigu kohaselt tuleb maksukohustuslase tehtud aktsiate ostu-müügi tehinguid, millega kaasneb kinnisvara omandamine, eranditult käibemaksuga maksustada.
- 33 Komisjon leiab kirjalikes seisukohtades, et kuna põhikohtuasjas on arutusel Caixa tehtud tehingute maksustamine vara üleandmise maksuga, mitte käibemaksuga, ei võimalda vastus sellele küsimusele kuidagi kindlaks teha, kas neid tehinguid võib maksustada muu maksuga kui käibemaks või mitte.
- 34 Eelotsusetaotlusest nähtub selles osas, et eelotsusetaotluse esitanud kohus palub Euroopa Kohtult sellele küsimusele vastust, et teha kindlaks, kas Caixa tehtud väärtpaberite ostu-müügi tehinguid tuleb maksustada vara üleandmise maksuga, kuna Hispaania õigusnormid näevad ette, et käibemaksuga maksustatud tehinguid ei maksustata vara üleandmise maksuga.
- 35 Selles osas olgu meenutatud, et maksustamiskord, mille kuues direktiiv näeb ette aktsiate ostu-müügi tehingutele, millega kaasneb kinnisvara omandamine, võib olla erinev eelkõige sõltuvalt sellest, kas asjaomane liikmesriik kasutab õigust, mis on antud kuuenda direktiivi artikli 5 lõikega 3 koosmõjus selle direktiivi artikli 13 B osa punkti d alapunkti 5 esimese lõiguga, ning nimetatud direktiivi artikli 13 C osa punktiga b.
- 36 Siiski tuleb märkida, et eelotsusetaotluses puudub täpne teave selle kohta, kas Hispaania seadusandja nimetatud õigusi kasutas. Neil asjaoludel ei ole Euroopa Kohtul võimalik tõhusalt tuvastada seost põhikohtuasjale kohaldamisele kuuluvate siseriiklike õigusnormide ja nende kuuenda direktiivi sätete vahel, mille tõlgendamist taotletakse.

- 37 Igal juhul – nagu nähtub ka teisele küsimusele antud vastusest – ei ole nimetatud direktiiviga vastuolus see, kui niisuguseid aktsiate ostu-müügi tehinguid, nagu on kõne all põhikohtuasjas, maksustatakse sellise kaudse maksuga nagu põhikohtuasjas arutusel olev maks. Samas ei oma selle maksu sissenõudmisel tähtsust see, kas neid tehinguid tuleb kõnealuse direktiivi kohaselt käibemaksuga maksustada või mitte.
- 38 Seega leiab Euroopa Kohus kõigist neist asjaoludest lähtudes, et esimesele eelotsuse küsimusele ei ole vaja vastata.

Kolmas küsimus

- 39 Hispaania valitsus ei ole nõus sellega, et kolmas küsimus on vastuvõetav. Ta leiab, et kõik põhikohtuasja iseloomustavad asjaolud leidsid aset üksnes ühes liikmesriigis ja et seega on tegemist puhtalt riigisisese olukorraga, mis ei kuulu liidu õiguse kohaldamisalasse. Niisiis ei ole Euroopa Kohus pädev sellele küsimusele vastama.
- 40 Olgu märgitud, et kuigi – võttes arvesse pädevuse jaotust eelotsusemenetluses –siseriiklik kohus on see, kellele tuleb määratleb Euroopa Kohtule esitatavate küsimuste ese, peab viimane oma pädevuse hindamiseks kindlaks tegema, millistel asjaoludel siseriiklik kohus talle eelotsusetaotluse esitas (vt selle kohta 9. novembri 2010. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-92/09 ja C-93/09: Volker und Markus Schecke ja Eifert, EKL 2010, lk I-11063, punkt 39, ja 21. juuni 2012. aasta otsus kohtuasjas C-84/11: Susisalo jt, punkt 16).
- 41 Selles osas olgu meenutatud, et Euroopa Kohus ei ole pädev eelotsuse küsimusele vastama, kui on ilmne, et liidu õigusnormi, mille tõlgendamist Euroopa Kohtult taotletakse, ei ole võimalik kohaldada (vt selle kohta 1. oktoobri 2009. aasta otsus kohtuasjas C-567/07: Woningstichting Sint Servatius, EKL 2009, lk I-9021, punkt 43 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 42 Mis puutub liidu õigusnormidesse, mille tõlgendamist Euroopa Kohtult kolmandas küsimuses palutakse, siis tuleb märkida, et asutamisevabadust ja kapitali vaba liikumist käsitlevad Euroopa Liidu toimimise lepingu sätted ei kuulu kohaldamisele olukorras, mille kõik asjaolud leidsid aset ühe liikmesriigi piires (vt selle kohta osas, mis puudutab asutamisevabadust, 17. juuli 2008. aasta otsus kohtuasjas C-389/05: komisjon vs. Prantsusmaa, EKL 2008, lk I-5397, punkt 49 ja seal viidatud kohtuotsus, ning osas, mis puudutab kapitali vaba liikumist, 5. märtsi 2002. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-515/99, C-519/99-C-524/99 ja C-526/99-C-540/99: Reisch jt, EKL 2002, lk I-2157, punkt 24 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 43 Samas olgu siiski meenutatud, et teatavatel konkreetsetel asjaoludel ei takista olukorra puhtalt riigisisene iseloom seda, et Euroopa Kohus ELTL artikli 267 alusel esitatud küsimusele vastaks.
- 44 Niisuguse juhtumiga võib olla tegemist eelkõige olukorras, kus liikmesriigi õigus kohustab eelotsusetaotluse esitanud kohut tagama liikmesriigi kodanikule samad õigused kui need, mis samasuguses olukorras tulenevad liidu õigusest teise liikmesriigi kodanikule (vt selle kohta eelkõige 5. detsembri 2000. aasta otsus kohtuasjas C-448/98: Guimont, EKL 2000, lk I-10663, punkt 23; 30. märtsi 2006. aasta otsus kohtuasjas C-451/03: Servizi Ausiliari Dottori Commercialisti, EKL 2006, lk I-2941, punkt 29, ja 5. detsembri 2006. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-94/04 ja C-202/04: Cipolla jt, EKL 2006, lk I-11421, punkt 30), või kui eelotsusetaotlus puudutab niisuguseid liidu õiguse sätteid, millele liikmesriik viitab selleks, et teha kindlaks, milliseid norme tuleb puhtalt riigisisesele olukorrale kohaldada (vt selle kohta eelkõige 18. oktoobri 1990. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-297/88 ja C-197/89: Dzodzi, EKL 1990, lk I-3763, punkt 36; 16. märtsi 2006. aasta otsus kohtuasjas C-3/04: Poseidon Chartering, EKL 2006, lk I-2505, punkt 15; ja 7. novembri 2013. aasta otsus kohtuasjas C-313/12: Romeo, punkt 21).

- 45 Käesolevas asjas tuleb märkida, sarnaselt Hispaania valitsusega, et kõik põhikohtuasja asjaolud puudutavad puhtalt riigisisest olukorda, kuna selles kohtuvaidluses on kõne all olulise osaluse omandamine Hispaanias asuvas kinnisvaraga tegelevas äriühingus teise äriühingu poolt, mis asub samuti selles liikmesriigis, kusjuures viimati nimetatud äriühingut maksustatakse seetõttu, et vähemalt 50% tema omandatud äriühingu varast koosneb kinnisasjadest, mis asuvad Hispaania territooriumil.
- 46 Samas ei nähtu eelotsusetaotlusest, et liikmesriigi kohus peab siseriiklikest õigusnormidest lähtudes kohtlema põhikohtuasja pooli nii, nagu ta liidu õiguse alusel kohtleks samas olukorras olevat teise liikmesriigi ettevõtjat. Samuti ei pea liikmesriigi kohus käesolevas asjas kohaldamisele kuuluvate siseriiklike õigusnormide sisu kindlakstegemisel lähtuma liidu õigusnormide tõlgendusest.
- 47 Viimaks, kuna eelotsusetaotluses ei ole piisavalt konkreetset teavet selle kohta, kas kolmandas küsimuses viidatud Euroopa Liidu toimimise lepingu sätete ja põhikohtuasjas kohaldamisele kuuluvate siseriiklike õigusnormide vahel on seos, siis tuleb asuda seisukohale, et niisugustel asjaoludel, nagu on arutusel põhikohtuasjas, mis kõik leidsid aset asjaomases liikmesriigis, ei ole Euroopa Kohus pädev vastama Tribunal Supremo esitatud kolmandale küsimusele.
- 48 Eeltoodud kaalutlustest lähtudes tuleb asuda seisukohale, et kolmas küsimus on vastuvõetamatu.

Kohtukulud

- 49 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamise seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kümnes koda) otsustab:

Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (muudetud nõukogu 16. detsembri 1991. aasta direktiiviga 91/680/EMÜ), tuleb tõlgendada nii, et sellega ei ole vastuolus niisugune siseriiklik õigusnorm nagu 28. juuli 1988. aasta seaduse 24/1988, mis käsitleb väärtpaberiturgu (Ley 24/1988 del Mercado de Valores), mida on muudetud 6. juuni 1991. aasta seadusega 18/1991 füüsiliste isikute tulumaksu kohta (Ley 18/1991 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas), artikkel 108, mille kohaselt maksustatakse enamuseosaluse omandamine sellise äriühingu kapitalis, mille vara koosneb peamiselt kinnisasjadest, niisuguse käibemaksust erineva kaudse maksuga nagu maks, mis on arutusel põhikohtuasjas.

Allkirjad