



Kohtulahendite kogumik

KOHTUJURISTI ETTEPANEK
MACIEJ SZPUNAR
esitatud 8. aprillil 2014¹

Kohtuasi C-377/13

**Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta, SA
versus
Autoridade Tributária e Aduaneira**

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Tribunal Arbitral Tributário (Portugal))

Eelotsusetaotlus — Mõiste „liikmesriigi kohus” ELTL artikli 267 tähenduses — Tribunal Arbitral Tributário — Vastuvõetavus — Direktiiv 69/335/EMÜ — Kapitali koondumise kaudne maksustamine — Kapitalimaks — Maksust vabastatud tehingud — Kapitalimaksu taaskehtestamise võimalus

1. Käesolev kohtuasi puudutab küsimust, kas Portugali seadusandjal on õigus taaskehtestada 1991. aastal kaotatud tempelmaks kapitaliühingute omakapitali suurendamise tehingutelt, tuginedes nõukogu 17. juuli 1969. aasta direktiivile kapitali suurendamise kaudse maksustamise kohta², muudetud nõukogu 10. juuni 1985. aasta direktiiviga 85/303/EMÜ, millega muudetakse direktiivi 69/335/EMÜ³. Direktiivi sätete ja olemasoleva kohtupraktika põhjal paistab küsimus olevat suhteliselt lihtsalt lahendatav. Kõige suuremaks probleemiks on selles kohtuasjas esitatud eelotsusetaotluse vastuvõetavus, arvestades taotluse esitanud organi eripära.

2. Seega käsitlen käesolevas ettepanekus kõigepealt küsimust, kas Euroopa Kohus on pädev eelotsuse küsimusele vastama, ning seejärel puudutan lühidalt kohtuasja sisu ja pakun välja vastuse.

Õiguslik raamistik

Euroopa Liidu õigus

3. Käesolevas kohtuasjas kuuluvad *ratione temporis* kohaldamisele direktiivi 69/335 sätted, mida on muudetud direktiiviga 85/303. Direktiiv 69/335 ühtlustab liikmesriikides maksu, mida võetakse kapitaliühingute kapitali sissemaksetelt ja mida vastavalt artiklile 1 nimetatakse „kapitalimaksuks”.

4. Direktiivi 69/335 artikli 4 lõike 1 punkti c ja lõike 2 punkti a kohaselt:

„1. Kapitalimaksuga maksustatakse järgmised tehingud:

[...]

1 — Algkeel: poola.

2 — EÜT L 249, lk 25; ELT eriväljaanne 09/01, lk 11.

3 — EÜT L 156, lk 23; ELT eriväljaanne 09/01, lk 122.

c) kapitaliühingu kapitali suurendamine mis tahes varalise sissemakse abil;

[...]

2. Järgmised tehingud võivad ulatuses, milles neile 1. juuli 1984. aasta seisuga kohaldati 1% suurust maksumäära, olla edaspidi maksustatud kapitalimaksuga:

a) kapitaliühingu kapitali suurendamine kasumi või alaliste või ajutiste reservide kapitaliseerimise teel;

[...]”.

5. Direktiivi 69/335 artikli 7 lõiked 1 ja 2 sätestavad:

„1. Liikmesriigid vabastavad kapitalimaksust artiklis 9 nimetamata tehingud, mis 1. juuli 1984. aasta seisuga olid maksust vabastatud või millele kohaldati maksumäära kuni 0,5%.

[...]

2. Liikmesriigid võivad kõik lõikes 1 nimetamata tehingud kapitalimaksust vabastada või kohaldada neile ühetaolist maksumäära suurusega kuni 1%.

[...]”.

6. Vastavalt direktiivi artiklile 10:

„Kapitalimaksule lisaks ei võta liikmesriigid tulunduslikelt äriühingutelt, ühistutelt või muudelt juriidilistelt isikutelt mistahes muid makse:

a) artiklis 4 nimetatud tehingutelt;

[...]”.

Portugali õigus

Eelotsusetaotluse esitanud organi staatust reguleerivad sätted

7. Eelotsusetaotlusest ja Portugali valitsuse seisukohtadest nähtuval andmetel tekkis maksuasjade vahekohtute süsteemi loomise võimalus loa alusel, mis on sätestatud 28. aprilli 2010. aasta seaduse nr 3-B/2010, millega kinnitati 2010. aasta eelarve (Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril de 2010, Orçamento do Estado para 2010⁴, edaspidi „seadus nr 3-B/2010”), artiklis 124. Selles sättes on vahekohtumenetlus määratletud kui „maksuvaidluste kohtuliku lahendamise alternatiivne viis”. Sama seaduse artikli 124 lõike 4 punktide a–q kohaselt puudutab vahekohtumenetlus erinevat liiki vaidlusi maksumaksjate ja maksuhalduri vahel.

4 — *Diário da República*, 1. seeria, nr 82, lk 1466-(111).

8. Eelmises punktis nimetatud loa alusel võeti vastu 20. jaanuari 2011. aasta dekreetseadus nr 10/2011, millega kiideti heaks maksuasjade vahekohtumenetluse õiguslik korraldus (Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro de 2011, Regula o regime jurídico da arbitragem em matéria tributária⁵, edaspidi „dekreetseadus nr 10/2011“). Dekreetseadus reguleerib vahekohtute pädevust, moodustamise aluseid ja töökorda, samuti otsuste toimet ja nende peale edasikaebamise korda. Dekreetseaduse nr 10/2011 peamisi sätteid käsitletakse käesoleva ettepaneku selles osas, mis puudutab eelotsusetaotluse vastuvõetavuse kontrollimist.

Kapitalimaksu käsitlevad õigusnormid

9. Portugalis kehtis 1. juulil 1984 kapitaliühingute omakapitali suurendamisele 2-protsendiline tempelmaks, ent rahalised sissemaksed olid sellest vabastatud. Aastal 1991 vabastati maksust kapitaliühingute omakapitali suurendamine mis tahes vormis.

10. Põhikohtuasjas kuuluvad kohaldamisele 11. septembri 1999. aasta seaduse nr 150/99 tempelmaksuseadustiku kehtestamise kohta (Lei n.º 150/99, 11 de setembro de 1999, Aprova o Código do Imposto do Selo⁶) sätted ajavahemikul 2004–2006 kehtinud sõnastuses. Selle seaduse III lisa „Tabela Geral do Imposto do Selo (em euro)” (tempelmaksu üldtabel (eurodes)) kehtestab tempelmaksu summa mitmesugustelt selle maksuga maksustatavatelt tehingutelt. 14. detsembri 2001. aasta dekreetseadusega nr 322-B/2001 (Decreto-Lei n.º 322-B/2001, de 14 de dezembro de 2001⁷) täiendati lisa punktiga 26; punkt 26.3 oli sõnastatud järgmiselt:

„Kapitaliühingu omakapitali suurendamine mis tahes varaliste sissemaksetega; mis tahes liikmete poolt sissemakstud või sissemakstava vara tegelikult väärtuselt pärast võetud kohustuste ning sissemaksest äriühingule tulenevate kulude mahaarvamist – 0,4%”⁸.

Faktilised asjaolud ja menetlus

Põhikohtuasja faktilised asjaolud ja menetlus ning eelotsuse küsimus

11. Portugali õiguse alusel asutatud kapitaliühing Ascendi Beiras e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta SA (edaspidi „äriühing Ascendi”) suurendas ajavahemikul 15. detsembrist 2004 kuni 29. novembrini 2006 oma kapitali nelja tehinguga, arvestades omakapitali hulka aktsionäride nõuded äriühingu suhtes. Neilt tehingutelt tasus äriühing Ascendi tempelmaksu kogusummas 203 796 eurot.

12. Äriühing Ascendi esitas 28. märtsil 2008 Autoridade Tributária e Aduaneirale (Portugali maksuamet) taotluse maksta see summa koos intressiga tagasi. Taotlus jäeti rahuldamata 6. augusti 2012. aasta otsusega, mis on põhikohtuasja ese. Äriühing Ascendi esitas 3. detsembril 2012 taotluse moodustada vahekohus ja tühistada nimetatud otsus.

13. Kaebaja väidab, et 6. augusti 2012. aasta otsus on ebaseaduslik põhjusel, et tema sõnul ei saanud Portugali seadusandja 2001. aastal õiguspäraselt taaskehtestada kapitaliühingute omakapitali suurendamise tehingutelt võetavat tempelmaksu, mis oli 1991. aastal kehtetuks tunnistatud. Maksuamet leiab aga, et direktiivi 69/335 artikli 7 lõige 2 lubab taaskehtestada kapitalimaksu tehingutelt, mis 1. juuli 1984. aasta seisuga olid selle maksuga maksustatud, isegi kui need pärast seda kuupäeva olid maksust vabastatud.

5 — *Diário da República*, 1. seeria, nr 14, lk 370.

6 — *Diário da República* I, A-seeria, nr 213, lk 6264.

7 — *Diário da República* I, A-seeria, nr 288, lk 8278-(12).

8 — Tempelmaksu üldtabeli punkti 26 on hiljem muudetud ja lõpuks on see kehtetuks tunnistatud, ent see ei oma tähtsust käesolevas kohtuasjas.

14. Neil asjaoludel otsustas Tribunal Arbitral Tributário menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas nõukogu 17. juuli 1969. aasta direktiivi 69/335/EMÜ (muudetud nõukogu 10. juuni 1985. aasta direktiiviga 85/303/EMÜ) artikli 4 lõike 1 punktiga c ja lõike 2 punktiga a, artikli 7 lõikega 1 ning artikli 10 punktiga a on vastuolus sellised siseriiklikud õigusnormid nagu 14. detsembri 2001. aasta dekreetseaduse nr 322-B/2001 sätted, millega maksustatakse tempelmaksuga kapitaliühingute kapitali suurendamine, mis tehakse äriühingule varem aktsionäride tehtud kõrvalsooritustest tulenevate võlanõuete kapitaliks ümberarvestamisega, kuigi need kõrvalsooritused tehti rahas, arvestades asjaolu, et 1. juulil 1984 kehtis siseriiklikus õiguses sel viisil tehtud kapitali suurendamise suhtes tempelmaks määraga 2% ning et samal kuupäeval oli kapitali suurendamine rahaliste sissemaksetega tempelmaksust vabastatud?”

Menetlus Euroopa Kohtus

15. Eelotsusetaotlus on esitatud 3. juulil 2013. Äriühing Ascendi, Portugali valitsus ja Euroopa Komisjon esitasid oma kirjalikud seisukohad. Kodukorra artikli 76 lõike 2 alusel otsustas Euroopa Kohus suuliste seisukohtade ärakuulamiseks kohtuistungit mitte korraldada.

Analüüs

Euroopa Kohtu pädevus eelotsuse küsimusele vastata

Sissejuhatavad märkused

16. Eelotsusetaotluse vastuvõetavust ei ole käesolevas kohtuasjas vaidlustatud. Ent Tribunal Arbitral Tributário tunnistab ise oma eelotsusetaotluses, et selles küsimuses võib tekkida kahtlusi, ja esitab rea argumente, et põhistada enda lugemist „liikmesriigi kohtuks” ELTL artikli 267 tähenduses. Ka Portugali valitsus ja komisjon analüüsivad seda küsimust oma kirjalikes seisukohtades ning järeldavad, et Euroopa Kohus on pädev eelotsuse küsimusele vastama.

17. Kahtlused selles küsimuses on seotud asjaoluga, et Tribunal Arbitral Tributário ei kuulu Portugali üld- ja halduskohtute põhisüsteemi, vaid on –korrakem seaduse nr 3-B/2010 määratlust – „maksuvaidluste kohtuliku lahendamise alternatiivne viis”. See vaidluste lahendamise alternatiivne viis, nagu näitab juba eelotsusetaotluse esitanud organi nimetus, põhineb vahekohtumenetluse teatud võtete kasutamisel, et lahendada maksumaksja ja maksuhalduri vahelisi vaidlusi. Ent vastavalt Euroopa Kohtu väljakujunenud praktikale, mille juurde ma käesolevas ettepanekus edaspidi tagasi tulen, ei ole kokkuleppel moodustatud vahekohtud liikmesriigi kohtud ELTL artikli 267 tähenduses ja Euroopa Kohus ei ole pädev nende eelotsuse küsimustele vastama.

18. Seega tuleb kontrollida, kas Tribunal Arbitral Tributário eripära välistab tema õiguse pöörduda ELTL artikli 267 alusel eelotsusetaotlusega Euroopa Kohtu poole.

Vahekohtutel eelotsusetaotlusega Euroopa Kohtu poole pöördumise õiguse puudumine

19. Kõigepealt tuleb rõhutada, et ainuüksi asjaolu, et organi nimetuses on kasutatud sõnu „vahekohus” või „vahekohtunik”, ei tähenda tingimata seda, et tegemist on vahekohtuga selle sõna otseses tähenduses. Nimelt võivad siseriiklikud organid, kelle ülesandeks on vaidluste lahendamine, rakendada oma töös vahekohtutele omaseid menetlusnorme (näiteks poolte võimalus määrata teatud liikmeid asja

lahendava organi koosseisu, lihtsustatud menetlus, üheastmeline menetlus). Seda liiki „vahekohtumenetlust” tuleb eristada vahekohtumenetlusest selle sõna otseses tähenduses, mis põhineb poolte õigusel (tahtel) anda vaidlus lahendada mitte riiklikule, vaid mõnele muule (eraõiguslikule) kohtule. See on põhimõtteline erinevus organi liigitamisel ELTL artiklit 267 silmas pidades.

20. Kohtuasjas Nordsee 1982. aastal tehtud otsuses⁹ on Euroopa Kohus välistanud, et poolte lepinguga moodustatud vahekohtud võiksid tema poole pöörduda eelotsusetaotlusega EÜ artikli 177 alusel (nüüd ELTL artikkel 267). Selles kohtuasjas ei lugenud Euroopa Kohus vahekohtunikku „liikmesriigi kohtuks” aluslepingu tähenduses, leides, et tema seos seaduslike õiguskaitsevahendite süsteemiga on liiga nõrk¹⁰. Hiljem on seda kohtupraktikat kinnitatud kohtuotsustega Eco Swiss¹¹ ning Denuit ja Cordenier¹².

21. Euroopa Kohtu praktikast nähtub, et eelotsusetaotlusega võivad Euroopa Kohtu poole pöörduda ainult need liikmesriigi ametiasutused või organid, millele riik on pannud õiguskaitse ülesanded, kuna liikmesriik vastutab liidu õiguse kohaldamise ja järgimise eest oma territooriumil. Vahekohtud *sensu stricto* ei ole aga ei liikmesriigi ametiasutused ega organid, mis tagaksid riigi nimel õiguskaitse ülesannete täitmise, vaid on eraõiguslikud asutused.

22. Samal ajal on Euroopa Kohus esimestes otsustes, milles ta tõlgendab mõistet „liikmesriigi kohus” seoses eelotsusetaotluste vastuvõetavusega, täpsemalt 1966. aasta otsuses kohtuasjas Vaassen Göbbels¹³, tunnustanud eelotsusetaotluse esitamise võimalust avalik-õigusliku vahekohtumenetlusega tegeleva organi puhul. Seejärel on Euroopa Kohus teinud samasisulise otsuse muudes kohtuasjades¹⁴, ning hiljuti kohtumäärusega Merck Canada¹⁵ võttis Euroopa Kohus menetlusse eelotsusetaotluse, mille oli esitanud Portugali organ, mille staatus on sarnane, kui mitte identne Tribunal Arbitral Tributário staatusega.

23. Kuidas siis Tribunal Arbitral Tributário neil asjaoludel liigitada, arvestades viidatud kohtupraktikat?

24. Alustuseks märgin, et vahekohtumenetlus *sensu stricto* ei ole oma olemuselt riiklik. Vahekohtud on eraõiguslikud kohtud, mis poolte tahtel tegelevad riiklike kohtute asemel vaidluste läbivaatamise ja lahendamisega¹⁶.

25. Esimene neist tunnustest tähendab seda, et vahekohtu pädevus tuleneb lepingust (vahekohtuklausel). Pooled – ühise tahte alusel – otsustavad anda vaidluse vahekohtu alluvusse. Ühtlasi võivad nad määrata kindlaks vahekohtu tööpõhimõtted, menetluse korra ja aluspõhimõtted, millest lähtudes vahekohus asja sisuliselt otsustab. Kui pooled annavad vaidluse vahekohtu alluvusse, loobuvad nad õigusest anda see riiklikku kohtusse ja seega ka riigi poolt ette nähtud õiguskaitsevahenditest¹⁷.

9 — Kohtuotsus Nordsee, 102/81, EU:C:1982:107.

10 — Vt kohtuotsuse punktid 10–13. Asjaolusid, mis ajendavad vahekohtutelt saadud eelotsusetaotluste vastuvõetavust mitte tunnustama, on üksikasjalikult käsitlenud kohtujurist G. Reischl kohtuasjas Nordsee tehtud ettepanekus (102/81, EU:C:1982:31).

11 — Kohtuotsus Eco Swiss, C-126/97, EU:C:1999:269, punkt 34.

12 — Kohtuotsus Denuit ja Cordenier, C-125/04, EU:C:2005:69, punkt 13.

13 — Kohtuotsus Vaassen-Göbbels, 61/65, EU:C:1966:39.

14 — Vt näiteks kohtuotsus Handels- og Kontorfunktionærernes Forbund i Danmark, 109/88, EU:C:1989:383, punktid 7–9.

15 — Kohtumäärus Merck Canada, C-555/13, punktid 15–25, EU:C:2014:92.

16 — Vahekohtu olemuse kohta vt eelkõige: T.E. Carbonneau, *The Law and Practice of Arbitration*, New York 2007, T. Ereciński, K. Weitz, *Sąd arbitrażowy*, Varssavi 2008, J.P. Lachmann, *Handbuch für die Schiedsgerichtspraxis*, Köln 2008, A. Szumański (red.), *Arbitraż handlowy*, Varssavi 2010.

17 — T. Ereciński, K. Weitz, *op.cit.*, lk 21.

26. Vaidluse vahekohtu alluvusse andmise tagajärg on see, et pooled jäävad selles osas välja riiklike kohtute alluvusest. Vahekohtuklausli puudumisel kuuluks nende vaidlus riiklike kohtute pädevusse. Vahekohus on seega eraõiguslik kohus. Tuleb toonitada, et juba vaidluse vahekohtule andmise võimalus ise peab tulenema seaduse sätetest. Need määratlevad eelkõige, millist liiki vaidlusi saab anda vahekohtu alluvusse („zdatność arbitrażowa”, „arbitrability”, „arbitrabilité”, „Schiedsfähigkeit”). Põhimõtteliselt on tegemist eraõiguslike vaidlustega¹⁸.

27. Eeltoodud kaalutlustest lähtudes tundub mulle, et ei ole alust pidada Tribunal Arbitral Tributário vahekohtuks selle sõna otseses tähenduses, kellel ainuüksi sel põhjusel puuduks õigus pöörduda Euroopa Kohtu poole eelotsusetaotlusega ELTL artikli 267 alusel.

28. Seda järeldust kinnitab põhimõtteliselt asjaolu, et tegemist ei ole lepingulisel alusel loodud kohtuga, vaid aluseks on Portugali õigusnormid, mida on osundatud käesoleva ettepaneku punktides 7 ja 8. Maksuasjade vahekohus on kahtlemata vaidluste lahendamise alternatiivne viis, nii et kaebajal, st antud juhul maksukohustuslasel, on võimalik valida vahekohtu või halduskohtu vahel. Valikuvõimalus edasikaebamiseks on ette nähtud õigusnormidega ja antud igale maksumaksjale kõigi vaidluste korral, mis kuuluvad seaduse nr 3-B/2010 artikli 124 lõike 4 punktide a–q kohaldamisalasse, ilma et oleks nõutav poolte eelnev tahteavaldus anda oma vaidlused vahekohtu alluvusse.

29. Ka see, millist liiki õigussuhted selle kohtu pädevusse kuuluvad – nimelt maksuvaldkonna õigussuhted –, kipub välistama Tribunal Arbitral Tributário käsitamist vahekohtuna selle sõna otseses tähenduses. Erinevalt eraõiguslikest suhetest ei tulene selle valdkonna vaidluste lahendamise kord ja eeskätt õigussuhte enda tekkimine ja sisu poolte tahtest, vaid on reguleeritud õigusnormidega, mis automaatselt seovad maksukohustuse tekkimise teatud sündmustega. Sel alal ei ole sisuliselt tõesti ainet vahekohtumenetlusele, mis lubaks anda neid vaidlusi poolte tahtel loodud kohtu lahendada.

30. Lõpuks olgu märgitud, et maksuasjades on üks pool alati mõni riigiasutus, mis täidab avaliku võimu ülesandeid, kuna maksustamine ja maksude kinnipidamine on tänapäeval ainult riigi eesõigus. Sellest piisab näitamaks, et selline antud valdkonna vaidluste lahendamise ülesannet täitev organ nagu Tribunal Arbitral Tributário ei ole eraõiguslik kohus.

31. Järeldus, et Tribunal Arbitral Tributário ei ole vahekohus käesoleva ettepaneku punktis 20 osutatud kohtupraktika tähenduses, ei määra siiski juba ette, kas teda tuleb lugeda liikmesriigi kohtuks ELTL artikli 267 tähenduses. Sellele küsimusele vastamiseks on vaja uurida, kas Euroopa Kohtu praktikast tulenevad vastavad tingimused on täidetud. Kahtlusi võib tekkida eeskätt seoses selle osaga vaadeldava organi tööst, milles rakendatakse vahekohtutele omaseid töövõtteid.

Tingimused, mis lubavad eelotsusetaotluse esitanud organit pidada liikmesriigi kohtuks ELTL artikli 267 tähenduses

32. Mõiste „liikmesriigi kohus” ELTL artikli 267 tähenduses on liidu õiguse autonoomne mõiste, kuid ei aluslepingud ega Euroopa Kohtu praktika ei sisalda selle mõiste üldist määratlust. Arvestades seda, kui mitmekesised on organid, kes eri liikmesriikides vaidluste lahendamisega tegelevad, võib kaaluda, kas sellist määratlust saab anda ja kas see on vajalik.

18 — Õigusteooriale pakub huvi peamiselt küsimus, kas need võivad olla eranditult vaid varalised vaidlused või ka mittevaralised vaidlused, kuid maksuvaidluste vahekohtu alluvusse andmise küsimust ei ole käsitletud. Vt A. Szumański (red.), *op.cit.*, lk 8–9. Vt ka B. Hanotiau, *L'arbitrabilité, Recueil des Cour de l'Académie de Droit International*, 296. kd (2002), Haag 2003.

33. Mõiste üldise määratluse puudumisel peab Euroopa Kohus kahtluse korral üksikjuhtude kaupa hindama, kas organil, kes pöördus tema poole eelotsusetaotlusega, on tegelikult õigus seda esitada¹⁹. Selle kohtupraktika raames on ikkagi välja selgitatud teatud tingimused, mis ei ole küll määravad ega ammendavad, kuid millele saab siiski alati viidata, kui hinnatakse, kas eelotsusetaotlusega Euroopa Kohtu poole pöördunud organ on kohus. Neid tingimusi võib nüüd juba pidada väljakujunenud kohtupraktikas „kodifitseerituiks”²⁰ ja need on loetletud ka siseriiklikele kohtutele eelotsuse taotlemiseks antud soovitude punktis 9²¹.

34. Seega tuleb kontrollida, kas tingimused, mis lubavad Tribunal Arbitral Tributáriot pidada liikmesriigi kohtuks ELTL artikli 267 tähenduses, on täidetud. Seoses sellega tuleb arvestada asjaolu – nagu ma juba märkisin –, et Portugali õigusega maksuvaidluste lahendamiseks loodud alternatiivne süsteem rakendab mitmeid vahekohtutele omaseid töövõtteid ja menetlusnõudeid, mis kalduvad kõrvale tavaliste kohtute tööpõhimõtetest. Eesmärk seisneb selles, et süsteem võimaldaks vaidluste kiiret lahendamist ja oleks vähem kulukas, olles tegelikult alternatiiviks halduskohtutele. Seda eripära tuleb silmas pidada kontrollimisel, kas mitmesugused tingimused on täidetud.

– Organi põhinemine seadusel ja alalisus

35. Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt saab eelotsusetaotlusega Euroopa Kohtu poole pöörduda ainult liikmesriigi seaduse alusel moodustatud alaline organ. Minu arvates on see tingimus täidetud. Nagu on märgitud käesoleva ettepaneku punktis 28, põhineb maksuasjade vahekohus seaduse nr 3-B/2010 ja dekreetseaduse nr 10/2011 sätetel. Nende õigusaktidega on kehtestatud maksuasjade vahekohtute alaline süsteem ja täpselt määratletud selle tööpõhimõtted.

36. Konkreetselt see koosseis, kes asja lahendab, nimetatakse tõesti iga asja jaoks eraldi asjassepuutuva maksumaksja taotluse alusel, kuid maksumaksja õigus nõuda vahekohtu moodustamist ja selle liikmete nimetamise kord tulenevad seaduse sätetest. Maksumaksja taotlus on siin lihtsalt toiming, mis annab tõe nende sätete rakendamisele.

37. Sarnane nõue võib puudutada küsimust, kas Tribunal Arbitral Tributário on alaline: kas organit võib pidada alaliseks, arvestades et asja konkreetselt lahendav koosseis eksisteerib vaid ühe asja jaoks? Ma ei arva siiski, et seda küsimust tuleks analüüsida konkreetseid asju lahendavate erinevate koosseisude vaatevinklist, vaid süstemaatiliselt lähenedes²². Tribunal Arbitral Tributário ei ole *ad hoc* kohus, vaid on vaidluste lahendamise süsteemi üks lüli, mis vaatamata sellele, et ta töötab lühikeseks ajaks määratud koosseisudes, mille tegevus lõpeb üheaegselt asjaga, mille lahendamiseks need on nimetatud, on tervikuna võttes alaline.

19 — Kohtujurist D. Ruiz-Jarabo Colomer analüüsis asjassepuutuvat kohtupraktikat üksikasjalikult ja isegi kriitiliselt oma ettepanekus kohtuasjas *De Coster*, C-17/00, EU:C:2001:366.

20 — Vt eelkõige: kohtuotsus *Dorsch Consult*, C-54/96, EU:C:1997:413, punkt 23; kohtuotsus *Syfait jt*, C-53/03, EU:C:2005:333, punkt 29; kohtuotsus *Forposta (varem Praxis)* ja *ABC Direct Contact*, C-465/11, EU:C:2012:801, punkt 17.

21 — ELT 2012, C 338, lk 1.

22 — Seda seisukohta jagab kohtujurist C.O. Lenz oma ettepanekus kohtuasjas *Handels- og Kontorfunktionærernes Forbund i Danmark*, EU:C:1989:228, punkt 21.

– Organi otsuste kohustuslikkus

38. Euroopa Kohtu praktikas selgitatud põhimõtete kohaselt peab vaidluse andmine eelotsusetaotluse esitanud organi lahendada olema pooltele kohustuslik, see ei saa tuleneda ainuüksi nende tahtest nagu juhul, kui on tegemist vahekohtutega *sensu stricto*. Käesolev kohtuasi puudutab organit, mis on osa „vaidluste lahendamise alternatiivsest süsteemist” maksuasjades. Teisisõnu on maksumaksja, kes soovib kohtulikku lahendust tema vaidluses maksuhalduriga, seatud valiku ette: ta võib pöörduda halduskohtusse või taotleda vahekohtu moodustamist maksuasjas ning maksumaksja on kohustatud järgima maksumaksja otsust²³.

39. Seega võib tekkida küsimus, kas Tribunal Arbitral Tributário otsuseid tuleb pidada pooltele kohustuslikuks olukorras, kus maksumaksja, kelle taotlusel maksuasjade menetlemist enamasti alustatakse, ei ole kohustatud pöörduma selle organi poole, vaid võib anda asja halduskohtusse. Pelk asjaolu, et maksumaksja on kohtu valiku osas kohustatud nõustuma maksumaksja seisukohaga, ei tundu mulle määrava tähtsusega, kuna see on selle kohtu pädevusele omane. Nimelt niipea, kui kaebaja on pöördunud pädeva kohtu poole, kas seaduse või poolte vahel sõlmitud kokkuleppe sätete alusel, on samuti välistatud, et vastustaja saaks selle pädevuse tegelikult vaidlustada²⁴.

40. Selle küsimuse analüüsi osas leian, et Portugalis kehtiva maksuasjade vahekohtumenetluse põhiomadus on see, et maksumaksjate õigus valida, kuhu edasi kaevata, ei tulene nende endi algatusest, vaid seadusandja tahtest, kes on loonud kaks erinevat süsteemi maksuhalduriga tekkinud konfliktide lahendamiseks. Eraldi võetuna ei ole kumbki neist süsteemidest kohustuslik, kuid maksumaksja peab ühe neist valima, kui ta soovib saada kohtulikku lahendust vaidluses maksuhalduriga. Dekreetseaduse nr 10/2011 artikli 3 lõike 2 kohaselt välistab vahekohtu moodustamise taotluse esitamine õiguse vaidlustada maksuhalduri otsus samadel alustel halduskohtus. Sama dekreetseaduse artikli 24 lõike 1 alusel on vahekohtu tehtud sisuline lahend maksumaksjale siduv. Maksuasjade vahekohtumenetlus ei ole seega maksumaksja käsutuses olev täiendav õiguslik vahend, vaid on tõepoolest alternatiiv tavalisele kohtule. Selles osas tundub mulle, et organi otsuste kohustuslikkuse tingimus on täidetud²⁵.

– Menetluse võistlevus ja õigusnormide kohaldamine

41. Dekreetseaduse nr 10/2011 artiklites 15–20 on määratletud põhimõtted, mida kohaldatakse vahekohtus maksuasjade menetlemisel. Need põhimõtted tagavad eeskätt võistleva menetluse ja poolte võrdsuse. Põhimõtete rikkumine võib dekreetseaduse artikli 28 kohaselt olla vahekohtu otsuse halduskohtule edasikaebamise põhjenduseks.

42. Dekreetseaduse nr 10/2011 artikli 2 lõige 2 sätestab, et maksuasjade vahekohtud teevad otsuse kooskõlas õigusnormidega, õigluse põhimõttele tuginemine on välistatud. See on täiesti ilmne, kuna nende kohtute ülesanne on kontrollida maksualaseid haldusakte, lähtudes eelkõige nende vastavusest õigusnormidele.

43. Seega leian, et kohtupraktikas seatud tingimused, mis puudutavad võistlevat menetlust ja õigusnormide kohaldamist asja lahendava organi poolt, on Tribunal Arbitral Tributário puhul vaieldamatult täidetud.

23 — Vastavalt 22. märtsi 2011. aasta määrusele nr 112-A/2011 (portaria n° 112-A/2011, de 22 de março de 2011, *Diário da República*, 1. seeria, nr 57) on dekreetseaduse nr 10/2011 artikli 4 lõikel 1 põhinevad vahekohtute otsused maksuasjades maksuhaldurile kohustuslikud asjades, milles vaidluse eseme väärtus on alla 10 000 000 euro.

24 — Tuleb siiski märkida, et seda, et eelotsusetaotluse esitanud organi otsus on kohustuslik vastustajale, on Euroopa Kohus pidanud piisavaks asjaoluks, et lugeda see kriteerium täidetuks otsuses *Handels- og Kontorfunktionærernes Forbund i Danmark* (EU:C:1989:383), punkt 7.

25 — Kohtujurist D. Ruiz-Jarabo Colomer esitas sarnase seisukoha oma ettepanekus (punkt 29) kohtuasjas *Emanuel*, C-259/04, EU:C:2006:50. Kohtuotsusega *Broekmeulen* (246/80, EU:C:1981:218) tunnistas ka Euroopa Kohus vastuvõetavaks eelotsuse küsimuse, mille oli esitanud sõltumatu kutseorganisatsioon, samas kui kaebajal oli alternatiivne võimalus anda asi tavalisse kohtusse (vt kohtuotsuse punkt 15).

– Sõltumatus

44. Sõltumatuse tingimust tuleb hinnata kahest aspektist²⁶. Väline aspekt seondub organi ja tema liikmete sõltumatusega isikutest või institutsioonidest, kes vaidluses ei osale – täitevvõim, kõrgemalseisvad asutused jne. Sisemine aspekt puudutab organi liikmete erapooletust vaidlevate poolte suhtes ja isikliku huvi puudumist konkreetse lahendi vastu.

45. Maksuasjade vahekohtud ei kuulu maksuameti ega muude täitevvõimu asutuste süsteemi. Nad on kohtuvõimu osa ja tegutsevad Centro de Arbitragem Administrativa e Tributária juures (haldus- ja maksuasjade vahekohtukeskus), kes tagab neile halduse ja tehnilised teenused. Nad on oma otsuse tegemisel sõltumatud ja nende ainus kohustus on järgida õigusnorme ja halduskohtute praktikat, nende otsused on põhimõtteliselt lõplikud ja kuuluvad täitmisele (vt käesoleva ettepaneku punkt 51).

46. Maksuasjade vahekohtud teevad otsuseid koosseisus, milles on üks või kolm vahekohtunikku. Dekreetseaduse nr 10/2011 artiklites 6–9 on sätestatud vahekohtunike nimetamise kord ja kutse-eetika nõuded, mida nad on kohustatud järgima. Neid nimetab Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (haldusvahekohtukeskuse kutse-eetikanõukogu) selle asutuse koostatud vahekohtunike nimekirjast²⁷ või nimetavad olenevalt olukorrast pooled, kuid ka sel juhul on alati tegemist kolmest isikust koosneva koosseisuga, mille eesistuja nimetatakse kahe ülejäänud vahekohtuniku kokkuleppel või kokkuleppe puudumisel eespool mainitud nõukogu poolt.

47. Kuna vahekohtunikud ei ole kutselised kohtunikud, on nende isiklik sõltumatus tagatud teistsugustel alustel kui kohtunike puhul. Eriti keeruline on eluaegse ametiaja küsimus, kuna vahekohtunikud nimetatakse üheks konkreetseks asjaks, mille menetluse lõppedes on nende töö lõppenud. Vahekohtunike sõltumatus tuleneb pigem asjaolust, et tegemist on isikutega, kellel on sõltumatu positsioon ja kellele vahekohtuniku töö ei ole peamine kutsetegevus. Seega ei pea nad muretsema oma otsuste võimalike ebasoodsate tagajärgede pärast; igal juhul ei puudutaks võimalikud tagajärjed mingil määral nende kutsealast ja varalist seisundit.

48. Vahekohtunike erapooletuse ja vaidluse pooltest sõltumatuse osas pakuvad dekreetseaduse nr 10/2011 artiklid 8 ja 9 kutselistele kohtunikele kohaldatavatega sarnaseid tagatisi.

49. Minu arvates järeldub sellest, et Tribunal Arbitral Tributário vastab sõltumatuse kriteeriumile.

Kokkuvõte

50. Tribunal Arbitral Tributário ei ole seega poolte tahtel nimetatud vahekohus. Vastupidi, minu arvates tuleb seda pidada Portugali kohtusüsteemi osaks nagu üld- ja halduskohtuidki. Selle institutsiooni eripära seisneb vaid selles, et Portugali seadusandja otsustas lubada maksumaksjatel anda nende vaidlused maksuhalduriga kohtusse, kus on vähem formaalsusi ning mis töötab kiiremini ja odavamalt kui tavalised halduskohtud. Selles avaldub kohtumenetluse lihtsustamise suund, mis on levinud mujalgi peale Portugali, kus võetakse kasutusele töövõtteid ja vahendeid, mis kuuluvad vaidluste eraõigusliku lahendamise mehhanismidesse. Ühtlasi on see osa kohtute spetsialiseerumisest, mis on üha keerukamate sotsiaal-majanduslike suhete ja seega ka üha keerukamate kohtulikult lahendatavate vaidluste tõttu möödapääsmatu. Selline nn postmodernistlik lähenemine õigusemõistmisele tuleneb kohtusüsteemi ja õigussüsteemi arengust tervikuna. Euroopa Kohus ei saa jätta seda arengut arvestamata, vaid peab vastavalt kohandama oma praktikat, sealhulgas ELTL artikli 267 tõlgendust.

26 — Vt eelkõige kohtuotsus RTL Belgium, C-517/09, EU:C:2010:821, punktid 39 ja 40.

27 — Nii toimus see põhikohtuasjas.

51. Neid kaalutlusi arvestades leian, et Tribunal Arbitral Tributário tuleb pidada „liikmesriigi kohtuks” ELTL artikli 267 tähenduses. Ta vastab tõepoolest eespool nimetatud tingimustele, mis on seatud Euroopa Kohtu praktikas. Ka ei näe ma muud põhjust tema sellist staatust eitada. Pealegi kinnitab seda järeldust veel üks argument: dekreetseaduse nr 10/2011 artiklite 25–28 kohaselt saab selle kohtu otsust vaidlustada ainult vorminõuete rikkumise pärast, näiteks põhjenduste puudumise või nende vastuolude tõttu otsuse sisuga, lahendi puudumise või menetluseeskirjade rikkumise tõttu, ning sisulistes küsimustes ainult erandjuhtudel, kui on rikutud põhiseaduslikke norme või ei ole järgitud halduskohtute praktikat. Seega, kui jätta maksuasjade vahekohtud ilma võimalusest pöörduda eelotsusetaotlusega Euroopa Kohtu poole, väheneks oluliselt Euroopa Kohtu mõju Portugali kohtute praktikale maksuasjades, st valdkonnas, mis on liidu õigusega valdavalt ühtlustatud ja mõjutab vahetult õigussubjektide õigusi ja kohustusi. Euroopa Kohtu praktika kohaselt on see oht üks neist asjaoludest, mis räägib selle poolt, et tunnustada asjaomase organi õigust pöörduda eelotsusetaotlusega Euroopa Kohtu poole²⁸.

52. Lahendus, mida ma käesolevas kohtuasjas eelotsusetaotluse vastuvõetavuse küsimuses pakun, ei tasanda teed tulevastele eelotsusetaotlustele isikutelt või institutsioonidelt, kes tegutsevad muude alternatiivsete vaidluste lahendamise menetluste raames, eriti läbirääkimiste või vahendustegevuse vormis²⁹. Euroopa Kohtu väljakujunenud praktikast nähtub – olenemata sellest, kas muud kriteeriumid on täidetud –, et ELTL artikli 267 alusel saab tema poole pöörduda vaid organ, kes peab „menetluse lõpus tegema kohtuotsuse jõudu omava lahendi”³⁰. Tribunal Arbitral Tributário vastab sellele tingimusele, kuna tegemist on pooltest sõltumatu organiga, kelle lahendid on pooltele kohustuslikud ja põhimõtteliselt lõplikud sarnaselt tavaliste kohtute lahenditega. Tribunal Arbitral Tributário menetluse eesmärk ei ole seega poolte kokkuleppe saavutamine ja tehtud otsus ei ole soovitus või arvamus, mis ei ole siduv. Selle omaduse poolest erineb see kohus selgelt vahendajast ja muudest taolistest organitest.

Sisulised küsimused

53. Käesolev kohtuasi on omamoodi jätkuks kohtuasjale Optimus – Telecomunicações³¹. Euroopa Kohtul on seega võimalus nimetatud kohtuotsusel põhinevat kohtupraktikat täiendada.

54. Alustuseks tuleb kindlaks teha direktiivi 69/335 sätteid, mis kuuluvad põhikohtuasja asjaoludel kohaldamisele. Paraku peab nentima, et direktiiviga 85/303 sisse viidud muudatuste tõttu ei ole sellel direktiivil midagi ühist hea normitehnikaga³². Eelotsusetaotluse esitanud kohus viitab eelotsuse küsimuses muude sätete hulgas direktiivi 69/335 artikli 4 lõike 2 punktile a, kuid see ei tundu olevat põhikohtuasjas kohaldatav. Pooltel on vaidlus kahtlemata küsimuses, millist laadi olid kapitali suurendamise tehingud, mis on arutusel põhikohtuasjas – st kas oli või ei olnud tegemist rahaliste sissemaksetega³³ –, kuid selge on see, et need tehingud ei olnud „kasumi või alaliste või ajutiste reservide kapitaliseerimine” direktiivi selle sätte tähenduses. Põhikohtuasjas vaidluse all olevad tehingud kuuluvad kategooriasse „kapitaliühingu kapitali suurendamine mis tahes varalise sissemaksena”, mis on sätestatud artikli 4 lõike 1 punktis c.

28 — Vt eelkõige kohtuotsus Broekmeulen (EU:C:1981:218), punkt 16, ja kohtuotsus Gourmet Classic, C-458/06, EU:C:2008:338, punkt 32.

29 — Need, keda käsitleb Euroopa Parlamendi ja nõukogu 21. mai 2008. aasta direktiiv 2008/52/EÜ vahendusmenetluse teatavate aspektide kohta tsiviil- ja kaubandusajades (ELT L 136, lk 3).

30 — Vt eelkõige kohtumäärus Borker, 138/80, EU:C:1980:162, punkt 4; kohtuotsus Weryński, C-283/09, EU:C:2011:85, punkt 44; kohtuotsus Below, C-394/11, EU:C:2013:48, punkt 39.

31 — Kohtuotsus Optimus – Telecomunicações, C-366/05, EU:C:2007:366.

32 — Samal arvamusel on ka kohtujurist E. Sharpston oma ettepanekus kohtuasjas Optimus – Telecomunicações, EU:C:2007:58, ettepaneku punkt 39.

33 — Äriühing Ascendi kinnitab, et kui aktsionäride nõuded äriühingu suhtes arvestatakse omakapitali hulka, tuleb seda pidada kapitali suurendamiseks rahalise sissemaksena. Sel juhul tuleks käesolevas asjas otseselt rakendada sama lahendust nagu kohtuotsuses Optimus – Telecomunicações (EU:C:2007:366), mis puudutab just nimelt sellistelt tehingutelt võetava tempelmaksu direktiivile vastavust. Ent eelotsusetaotluse esitanud kohus paistab olevat seisukohal, et vaidlusalused tehingud ei olnud rahalised sissemaksed. Igal juhul on tegemist faktiliste asjaolude hindamise küsimusega, mis on eelotsusetaotluse esitanud kohtu pädevuses.

55. Eelotsusetaotluse esitanud kohus mainib ka direktiivi artikli 7 lõiget 1. Seda sätet ei saa aga käsitada eraldatuna lõikest 2, kuna ainult nende lõigete koosluses on sätestatud sidus õigusnorm: vastavalt asjaomases liikmesriigis 1. juulil 1984 valitsenud olukorrale kuulub kohaldamisele kas artikli 7 lõige 1 või lõige 2. Kui jagada eelotsusetaotluse esitanud kohtu seisukohta, et põhikohtuasja ese on kapitali suurendamine mitterahalise sissemaksuga – Portugalis oli see tehing 1. juulil 1984 tempelmaksuga maksustatav³⁴ –, siis tuleks kohaldada artikli 7 lõiget 2³⁵.

56. Selles kohtuasjas tõusetuv õiguslik küsimus on seega selles, kas direktiivi 69/335 artikli 7 lõige 2 lubab taaskehtestada kapitalimaksu neilt tehingutelt, millele osutab sama direktiivi artikli 4 lõike 1 punkt c, mis 1. juuli 1984. aasta seisuga olid sellise maksuga maksustatavad, kuid mis hiljem maksust vabastati.

57. Direktiivi 69/335 algses sõnastuses olid kehtestatud selles direktiivis määratletud tehingutele kapitalimaksu kohaldamise põhimõtted. Artikli 4 kohaselt tuli kapitalimaksuga maksustada lõikes 1 nimetatud tehingud ja lõikes 2 nimetatud tehinguid võis sellega maksustada. Osundatud direktiivi artikkel 7 määras kindlaks kapitalimaksu määrad. Ent direktiiviga 85/303 on direktiivi 69/335 artikkel 7 täiesti ümber sõnastatud. Tehingud, mis 1. juuli 1984. aasta seisuga olid liikmesriikides maksust vabastatud või millele kohaldati maksumäära kuni 0,5%, kuuluvad selle sätte kohaselt kapitalimaksust vabastamisele (artikli 7 lõige 1). Ülejäänud tehingute osas on liikmesriikidel seevastu valida: nad võivad need samuti maksust vabastada või kohaldada neile ühetaolist maksumäära suurusega kuni 1% (artikli 7 lõige 2).

58. Direktiivi 85/303 põhjendustes on ühenduse seadusandja seda sätet põhjendanud, selgitades, et kapitalimaks kahjustab ettevõtjate arengut ja parim lahendus oleks seega selle kaotamine; kuna teatavatele liikmesriikidele on siiski vastuvõetamatu sellest maksust saadavate tulude vähenemine, tuleb neile jätta võimalus seda maksu edaspidi ühetaolise maksumääraga kohaldada.

59. Direktiivi 69/335 artikli 4 lõike 1 normatiivne sisu on seega muutunud: see ei pane enam liikmesriikidele kohustust maksustada loetletud tehingud kapitalimaksuga, see kohustus on nimelt kaotatud direktiivi artikliga 7 direktiivi 85/303 sõnastuses, mis on artikli 4 lõike 1 suhtes *lex posterior* norm. Sellest alates loetleb see säte vaid eri liiki tehinguid, millele kohaldatakse kapitalimaksu reguleerivaid sätteid.

60. Jääb veel kindlaks teha, kas direktiivi 69/335 artikli 7 lõige 2 on *status quo* klausel, mis üksnes lubab liikmesriikidel jätta kehtima maksud, mida kohaldati 1. juuli 1984. aasta seisuga (kohandades vajadusel maksumäära), või – nagu leiab Portugali valitsus oma kirjalikes seisukohtades – lubab liikmesriikidel kapitalimaksu vabalt kaotada ja taaskehtestada vastavalt oma maksupoliitika konkreetsetele suundadele ja eelarvelistele vajadustele.

61. Pooldan kindlalt esimest varianti. Esiteks, nagu nähtub direktiivi põhjendustest, oli seadusandja tahe kapitalimaks kaotada ning selle säilitamise võimalus oli vaid erand, mida põhistati kartusega, et kaovad laekumised liikmesriikide eelarvesse. Kui aga liikmesriik oli kapitalimaksu kaotanud, oli sellest tulenev maksutulu vähenemine juba toimunud, nii et kapitalimaksu taaskehtestamine ei ole põhjendatud, arvestades eesmärke, mida ühenduse seadusandja direktiiviga 85/303 taotles.

34 — Vt käesoleva ettepaneku punkt 9.

35 — Portugali Vabariik ühines Euroopa ühendustega alles 1. jaanuaril 1986, kuid vastavalt kohtuotsuse Optimus – Telecomunicações (EU:C:2007:366) punktile 32 on 1. juuli 1984. aasta direktiivi 69/335 tõlgendamisel võrdluskupäev ka selle riigi jaoks.

62. Teiseks tõlgendust, et direktiivi 69/335 artikli 7 lõige 2 on *status quo* klausel, kinnitab selle sätte loogika, eriti see, et on viidatud õigusaktidele 1. juuli 1984. aasta seisuga. Kui seadusandja kavatsus oleks olnud jätta liikmesriikidele vabadus kapitalimaksu kehtivust säilitada, see kaotada ja seejärel võib-olla taaskehtestada, ei oleks ta sidunud seda võimalust juhusliku asjaoluga, kas selline kapitalimaks teatud summas oli 1. juuli 1984. aasta seisuga tegelikult kohaldatav. Täpsele kuupäevale viitamine näitab ühemõtteliselt seadusandja tahet kehtestada *status quo* klausel.

63. Ühtlasi olgu märgitud, et Euroopa Kohus on asunud samale seisukohale – tõsi küll, direktiivi 69/335 artikli 4 lõike 2 kontekstis pisut erinevas õiguslikus olukorras – kohtuotsuses Logstor ROR Polska³⁶. Selle kohtuotsuse punktis 39 märkis Euroopa Kohus selgelt, et „liikmesriigil, kes on direktiivi 69/335 artikli 7 lõike 2 kohaselt pärast 1. juulit 1984 loobunud teatud tehingute maksustamisest kapitalimaksuga, ei ole õigust seda maksu nendele tehingutele taas kehtestada”.

64. Lõpuks tuleb täheldada, et dekreetseaduse nr 322-B/2001 III lisa punkti 26.3 kohaselt oli vaidlusalune kapitali suurendamine maksustatud tempelmaksuga, mille määr oli 0,4%, st kui see määr oleks olnud kohaldatav 1. juuli 1984. aasta seisuga, siis oleks maks tulnud direktiivi 69/335 artikli 7 lõike 1 alusel tingimata kaotada. Kuigi see määr on kooskõlas selle artikli lõike 2 sõnastusega³⁷, on selle maksumäära taaskehtestamist direktiivi 69/335 artikli 7 loogikaga siiski väga raske sobitada.

Ettepanek

65. Eeltoodud kaalutlustest lähtudes teen Euroopa Kohtule ettepaneku tunnistada Tribunal Arbitral Tributário eelotsusetaotlus vastuvõetavaks ja vastata esitatud küsimusele järgmiselt:

Nõukogu 17. juuli 1969. aasta direktiivi 69/335/EMÜ kapitali suurendamise kaudse maksustamise kohta, muudetud 10. juuni 1985. aasta direktiiviga 85/303/EMÜ, artikli 7 lõiget 2 koostoimes direktiivi 69/335 artikli 7 lõikega 1 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus see, et liikmesriik taaskehtestab kapitalimaksu selle direktiivi artikli 4 lõike 1 punktis c nimetatud tehingutelt, mis 1. juuli 1984. aasta seisuga olid kapitalimaksuga maksustatavad, kuid mis hiljem maksust vabastati.

36 — Kohtuotsus Logstor ROR Polska, C-212/10, EU:C:2011:404.

37 — Tuletan meelde, et see lubab kohaldada maksumäära „suurusega kuni 1%”.