



Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (teine koda)

21. juuni 2012*

Apellatsioonkaebus — Riigiabi — Varade maksustatava väärtuse korrigeerimise kord —
Pangandussektor — Kapitali kasvutulu maksustamine — Asendusmaks — Valikulisus

Kohtuasjas C-452/10 P,

mille ese on Euroopa Liidu Kohtu põhikirja artikli 56 alusel 13. septembril 2010 esitatud apellatsioonkaebus,

BNP Paribas, asukoht Pariis (Prantsusmaa),

Banca Nazionale del Lavoro SpA (BNL), asukoht Rooma (Itaalia), esindajad: *avvocato* R. Silvestri,
avvocato G. Escalar ja *avvocato* M. Todino,

apellatsioonkaebuse esitajad,

teine menetlusosaline:

Euroopa Komisjon, esindajad: V. Di Bucci ja D. Grespan, kohtudokumentide kättetoimetamise aadress
Luxembourgis,

kostja esimese astme kohtus,

EUROOPA KOHUS (teine koda),

koosseisus: koja esimees J. N. Cunha Rodrigues, kohtunikud U. Lõhmus, A. Ó Caoimh, A. Arabadjiev ja
C. G. Fernlund (ettekandja),

kohtujurist: N. Jääskinen,

kohtusekretär: ametnik A. Impellizzeri,

arvestades kirjalikus menetluses ja 8. veebruari 2012. aasta kohtuistungil esitatut,

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

on teinud järgmise

* Kohtumenetluse keel: itaalia.

otsuse

- 1 BNP Paribas ja Banco Nazionale del Lavoro SpA (BNL) (edaspidi „BNL”) paluvad oma apellatsioonkaebuses tühistada Euroopa Liidu Esimese Astme Kohtu 1. juuli 2010. aasta otsuse kohtuasjas T-335/08: BNP Paribas ja BNL vs. komisjon (EKL 2010, lk II-3323; edaspidi „vaidlustatud kohtuotsus”), millega jäeti rahuldamata nende hagi, mis esitati komisjoni 11. märtsi 2008. aasta otsuse 2008/711/EÜ, riigiabi C 15/07 (ex NN 20/07) kohta, mida Itaalia rakendas maksusoodustuse andmisega teatavatele restructureeritud pankadele (ELT L 237, lk 70; edaspidi „vaidlusalune otsus”) tühistamiseks.

Vaidluse taust

Sissejuhatavad märkused

- 2 Vaidlusalune otsus puudutab ühe äriühingu poolt teisele aktsiate vastu vara üleandmisel tekkinud kapitali kasvutulu maksustamise korda Itaalias.
- 3 Äriühingu põhivara ümberhindamine on raamatupidamistoiming, millega korrigeeritakse põhivara bilansilist väärtust, et kajastada selle tegelikku väärtust. Kapitali kasvutuluks on ümberhindamise reserv ja seda võib kanda kulumisse.
- 4 Vara maksustatava väärtuse korrigeerimine on seega maksualane toiming, millega vara maksustatav väärtus viiakse kooskõlla asjaomase vara bilansilise väärtusega ja see kajastab kasvutulu maksuaruannetes ja kuulub maksustamisele.
- 5 1990. aastal sätestasid Itaalia õigusnormid, et tegevusüksuse (ettevõtte) või vara üleandmine tähendab põhimõtteliselt selle müüki, mis toob kaasa kohustuse maksta ettevõtte tulumaksu võõrandatud vara tegeliku väärtuse ja vara maksustatava väärtuse vaheliselt kapitali kasvutulult. Niinimetatud „neutraalse maksustamise” või „maksualase ebakõla” mehhanismi tõttu ei ole vaja maksustatavat väärtust raamatupidamisliku väärtusega korrigeerida viivitamata ja seega võib kapitali kasvutulult maksu tasumise lükata edasi hilisemaks kuupäevaks. Maksmine toimub päeval, mil leiab aset maksustatava väärtuse korrigeerimine.
- 6 Vaidlusaluses otsuses käsitletavad Itaalia õigusnormid on seotud kapitali kasvutulu maksustamisega, mis tuleneb teatavate varade maksustatava väärtuse korrigeerimisest nende raamatupidamisliku väärtusega. Antud valdkonnas kehtisid pärast pangandussektori restructureerimist vara üleandmise tagajärjel teatavaid krediidasutusi eraldi reguleerivad õigusnormid ning muid äriühinguid reguleerivad õigusnormid.

Teatavatele krediidasutustele omane neutraalse maksustamise kord

- 7 Legge nr 218 su disposizioni in materia di ristrutturazione e integrazione patrimoniale degli istituti di credito di diritto pubblico (30. juuli 1990. aasta seadus nr 218 avalik-õiguslike krediidasutuste vara restructureerimise ja tugevdamise kohta) (*Gazzetta ufficiale della Repubblica italiana*, edaspidi „GURI”, nr 182, 6.8.1990; edaspidi seadus „nr 218/1990”) eesmärk oli Itaalia pangandustegevuse reformimine ning eeskätt luua võimalus kujundada pangandussektori avalik-õiguslikud üksused ümber aktsiaseltsiks.
- 8 Kuna avalik-õiguslike pankade (edaspidi „üleandja”) poolt krediidasutustele (edaspidi „varad omandanud äriühingud”) vara üleandmine tähendas maksuõiguslikult vara müüki, saadi sellise vara tegeliku väärtuse ja selle maksustatava väärtuse vahelt kapitali kasvutulu. Selliselt saadud kasvutulu oleks tulnud maksustada ettevõtte tulumaksuga.

- 9 Selleks, et lihtsustada pankade poolt vara üleandmise tehinguid, nägi seaduse 218/1990 artikli 7 lõige 2 ette osalise neutraalse maksustamise korra, mille kohaselt ei võetud aktsiate vastu vara omandanud äriühingute saadud kapitali kasvutulu selle seaduse artikli 1 kohaselt 85% ulatuses selle väärtusest maksuõiguslikult (ja seega ei maksustatud) arvesse seni, kuni seda ei olnud tegelikult realiseeritud. Vara üleandjad pidid kasvutulu ülejäänud 15%-lt aga tasuma viivitamatult ettevõtte tulumaksu tavamääras. Seetõttu vastas nimetatud 15% üleantud varade eest saadud aktsiate maksustatava väärtuse (vara üleandja raamatupidamises) või üle antud varade maksustatava väärtuse (varad omandanud äriühingute raamatupidamises) kasvule.
- 10 Neutraalse maksustamise kord põhjustas seega maksustatava väärtuse ja raamatupidamisliku väärtuse kahekordse ebakõla, nimelt: nende maksustatava väärtuse erinevuse nii üle antud varade tasandil (varad omandanud äriühingu raamatupidamises) kui ka vastu saadud aktsiate tasandil (vara üleandja raamatupidamises).
- 11 Legge nr 489 su proroga del termine di cui all'articolo 7, comma 6, della legge 30 luglio 1990, nr 218 (26. novembri 1993. aasta seadus nr 489, mis käsitleb eeskätt seaduse 218/1990 artikli 7 lõikes 6 sätestatud tähtaja pikendamist) (*GURI* nr 284, 3.12.1993; edaspidi „seadus 489/1993”) kehtestas kohustuse kujundada need avalik-õiguslikud krediitiasutused, kelle kapitalifondid kuuluvad täielikult või enamuses riigile, ümber aktsiaseltsideks vastavalt seaduses 218/1990 sätestatud tingimustele.

Teiste äriühingute neutraalse maksustamise kord

- 12 30. detsembri 1992. aasta seadusandliku dekreediga nr 544 (*GURI* nr 9, 13.1.1993; edaspidi „seadusandlik dekreet 544/1992”) võeti Itaalia õigusesse üle nõukogu 23. juuli 1990. aasta direktiiv 90/434/EMÜ eri liikmesriikide äriühingute ühinemise, jaotumise, eraldumise ja osade või aktsiate asendamise puhul rakendatava ühise maksustamissüsteemi kohta (EÜT L 225, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 142). Selle direktiivi eesmärk oli ühise maksusüsteemi kehtestamisega lõpetada siseriiklikust õigusest tulenevad konkurentsimoonutused ning lihtsustada reorganiseerimistoiminguid erinevate liikmesriikide äriühingute vahel, et vältida nende toimingute teostamisel maksustamist, arvestades samal ajal asjaomaste liikmesriikide finantshuve.
- 13 Direktiiviga 90/434 ja seadusandliku dekreediga 544/1992 ette nähtud neutraalse maksustamise kord on sarnane seadusega 218/1990 ette nähtud korrale. See erines vaid selle poolest, et neutraalse maksustamise kord oli täielik ja ebakõla maksustamisel ei olnud kahekordne, vaid asus üksnes üle antava vara tasandil, st vara omandanud äriühingu raamatupidamises. Nimetatud kord oli kohaldatav eri liikmesriikide äriühingute vahelistele üleandmistehingutele.
- 14 Decreto legislativo nr 358 su riordino delle imposte sui redditi applicabili alle operazioni di cessione e conferimento di aziende, fusione, scissione et permuta di partecipazioni'ga (8. oktoobri 1997. aasta seadusandlik dekreet nr 358 ettevõtete võõrandamis- ja üleandmistehingutele, ühinemisele, jaotumisele ja osaluste asendamisele kohaldatava tulumaksu ümberkorraldamise kohta) (*GURI* nr 249, 24.10.1997; edaspidi „seadusandlik dekreet 358/1997”) laiendas seadusandliku dekreediga 544/1992 sätestatud neutraalse maksustamise korda Itaalia äriühingute vahelistele üleandmistehingutele.
- 15 Seadusandliku dekreeidi 358/1997 artikkel 4 sätestas, et Itaalia territooriumil asuvate äriühingute vahel tegevusüksuse varade üleandmine on maksuõiguslikult neutraalne, tingimusel et üle antud varade maksustatav väärtus loetakse üleandva äriühingu saadud aktsiate väärtuseks ning omandatud vara maksustatavat väärtust kajastati nii, nagu seda oli kajastanud vara üle andnud äriühing. See kord tekitas sarnaselt seadusele 218/1990 maksustamisel kahekordse ebakõla.
- 16 Seadusandliku dekreeidi 358/1997 artikkel 3 pakkus välja alternatiivse lahenduse. Üleandmistehingu ajal oli võimalik maksta asendusmaksu, mille määr oli 19% realiseeritud kapitali kasvutulu väärtusest. Sellisel juhul maksustamisel ebakõla ei tekkinud.

Maksustamise erikord

- 17 Decreto legislativo nr 41 su misure urgenti per il risanamento della finanza pubblica e per l'occupazione nelle aree depresse (23. veebruari 1995. aasta seadusandlik direktiiv nr 41, mis puudutab erakorralisi meetmeid riigi rahanduse konsolideerimiseks ning tööhõive parandamiseks vähem soodsates piirkondades) (*GURI*, nr 45, 23.2.1995) andis seaduse 218/1990 artikli 7 lõike 2 alusel varad omandanud äriühingutele esimest korda õiguse korrigeerida üleantud varade maksubaasi ning üleandva üksuse saadavate aktsiate maksubaasi nende varade ja aktsiate kõrgema raamatupidamisliku väärtusega.
- 18 Korrigeerimine viis selleni, et maksu ei pea enam kinni pidama, ja selle tulemusel tingimuseni, et varad omandanud äriühingud tasuvad maksu, mis vastab 14% kapitali kasutulust, kui tegemist oli saadud varade maksustatava väärtuse korrigeerimisega, või 18%, kui korrigeerimine hõlmas ka varad üle andnud üksuselt saadud aktsiate maksustatavat väärtust. Korrigeerimise õigus võis puudutada üksnes sellist vara, mis anti üle seaduse 218/1990 alusel, ja seda ei võinud laiendada teistele varadele.
- 19 Itaalia seadusandja kehtestas legge nr 342 su misure in materia fiscale'ga (21. novembri 2000. aasta seadus nr 342 maksumeetmete kohta) (*GURI* nr 276 regulaarne lisa, 25.11.2000; edaspidi „seadus 342/2000“) varade raamatupidamisliku ümberhindamise korra ja bilansilise väärtuse maksustamise erikorra seaduses 218/1990 käsitletavatele äriühingutele ja teistele äriühingutele.
- 20 Täpsemalt puudutas seaduse 342/2000 artikkel 10 ettevõtjate teatavate varade ümberhindamist. See artikkel võimaldas ettevõtjatel „ümber hinnata materiaalsel ja immateriaalsel vara, välja arvatud vara, mis on seotud ettevõtja põhitegevuseks oleva tootmise või kaubandusega, samuti osalusi kontrollitavates või seotud äriühingutes tsiviilseadustiku artikli 2359 tähenduses, kui need osalused kujutavad endast põhivara, mis on kajastatud hiljemalt 31. detsembril 1999 lõppeva majandusaasta bilansis“. Ümberhindamise korra kohaselt tuli pärast ümberhindamist bilansis suuremana kirjendatud varadelt tasuda 19% suurust asendusmaksu amortiseeritavate varade puhul ja 15% suurust asendusmaksu mitteamortiseeritavate varade puhul (selle seaduse artikkel 12).
- 21 Lisaks nägi nimetatud seaduse artikkel 14 ette artiklis 10 nimetatud varade maksustatava väärtuse korrigeerimist vastavalt bilansis kirjendatud suuremale maksustatavale väärtusele. Artikkel 14 sätestas, et „[a]rtikli 12 sätteid [võib] seoses füüsilise isiku tulumaksu, ettevõtte tulumaksu ning kohaliku ettevõtlusmaksuga kohaldada selleks, et omistada artiklis 10 nimetatud varadele samas artiklis 10 [...] viidatud bilansis kirjendatud suurem väärtus“.
- 22 Seaduse 342/2000 artiklid 17 ja 18 reguleerisid korda, mille alusel maksustatavat väärtust korrigeeritakse varade raamatupidamisliku väärtusega, nagu need on kajastatud seaduse 218/1990 või seadusandliku dekreeedi 358/1997 artikli 4 alusel reorganiseeritud äriühingute bilansis.
- 23 Nimetatud artikkel 17 sätestas, et seaduse 218/1990 alusel vara omandanud äriühingud võivad kohaldada üleandmise tulemusel saadud varade väärtuse ning nende varade maksustamisel arvesse võetud väärtuse vahe suhtes 19% suurust asendusmaksu. Aluseks võetud varade väärtus tuleneb enne seaduse 342/2000 jõustumise kuupäeva, milleks on 31. detsember 1999, lõppenud majandusaasta bilansist. Asendusmaksuga maksustatavat vahet tuleb lugeda vara üleandjate poolt saadud aktsiate maksustamisel arvesse võetud maksumuseks.
- 24 Nimetatud maksu tasumisel võisid äriühingud, kellel oli pangandustegevusega seotud vara, ja need äriühingud, kellel olid viimati nimetatute aktsiaid, korrigeerida vastavalt kas kõnealuste varade või aktsiate maksustatavat väärtust. Samuti oli sätestatud, et vara omandanud äriühingud võivad kohaldada 15% suurust asendusmaksu siis, kui nad otsustavad korrigeerida üksnes varade maksustatavat väärtust ega korrigeeri aktsiate maksustatavat väärtust (ühekordne korrigeerimine). Viimati nimetatud juhul ei võeta asendusmaksuga maksustatavat vahet vara üleandja maksustamisel arvesse ja maksustamise erikorrast on kasu üksnes vara omandanud äriühingutel.
- 25 Seaduse 342/2000 artikkel 19 sätestas, et selle seaduse artikli 17 sätted on kohaldatavad ka seadusandliku dekreeedi 358/1997 artikli 4 lõikes 1 sätestatud vara omandanud äriühingute suhtes.

- 26 Sama seaduse artikkel 18 sätestas, et äriühingud, kes sooritavad seaduse 218/1990 kohaselt vara üleandmise tehinguid, võisid kohaldada saadud aktsiate väärtuse ja nende aktsiate maksustamisel arvesse võetava väärtuse vahelt asendusmaksu määras 19%. Aluseks võetud aktsiate väärtus tuleneb enne 31. detsembrist 1999 lõppenud majandusaasta bilansist. Asendusmaksuga maksustatav vahe tuleb lugeda saadud aktsiate maksustamisel arvesse võetud maksumuseks. Seda vahet ei saa lugeda maksustamisel arvesse võetud maksumuseks vara omandanud äriühingute puhul.
- 27 Legge nr 448 su disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2002) (28. detsembri 2001. aasta seadus nr 448 iga-aastase ja mitmeaastase riigieelarve koostamise kohta (2002. aasta riigieelarve seadus)) (*GURI* nr 301 regulaarne lisa, 29.12.2001; edaspidi „seadus 448/2001”) artikli 3 lõige 1 laiendas seaduse 342/2000 artiklites 10 ja 14 sätestatud ümberhindamise korda ja maksustamise erikorda varadele, mis on kajastatud enne 31. detsembrist 2000 lõppenud majandusaasta bilansis, amortiseeritavate varade puhul 19% suuruse asendusmaksu ja mitteamortiseeritavate varade puhul 15% suuruse asendusmaksu tasumisega.
- 28 Seaduse 448/2001 artikli 3 lõige 11 pikendas seaduse 342/2000 artiklites 17–19 sätestatud ümberhindamise korra kohaldatavust seoses varadega, mis on kajastatud 31. detsembril 2001 kestnud majandusaasta bilansis. Asendusmaksu määraks kehtestati kahekordse korrigeerimise korral 12% ja ühekordse korrigeerimise korral 9%.
- 29 Itaalia ettevõtte tulumaksu süsteemi muudeti 2003. aastal decreto legislativo nr 344 su riforma dell'imposizione sul reddito delle società, a norma dell'articolo 4 della legge 7 aprile 2003, nr 80-ga (12. detsembri 2003. aasta seadusandlik dekreet nr 344 7. aprilli 2003. aasta seaduse nr 80 artikli 4 kohase ettevõtte tulumaksu muutmise kohta) (*GURI* nr 291 regulaarne lisa, 16.12.2003; edaspidi „seadusandlik dekreet 344/2003”).
- 30 Legge nr 350 su disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2004) (24. detsembri 2003. aasta seadus nr 350 iga-aastase ja mitmeaastase riigieelarve koostamise kohta (2004. aasta riigieelarve seadus)) (*GURI* nr 299 regulaarne lisa, 27.12.2003; edaspidi „seadus 350/2003”) pikendas veelgi seaduses 342/2000 sätestatud ümberhindamise korra ja maksustamise erikorra kohaldatavust.
- 31 Seaduse 350/2003 artikli 2 lõige 25 muutis seaduse 342/2000 artiklit 10 nii, et ettevõtjatel oli võimalik kasutada vabatahtliku ümberhindamise mehhanismi varade puhul, mis on kajastatud hiljemalt 31. detsembril 2002 lõppeva majandusaasta bilansis. See säte võimaldas lisaks äriühingutel tugineda seaduse 342/2000 artiklis 14 sätestatud maksustamise erikorrale nende varade osas, mis olid hiljemalt 31. detsembril 2002 lõppeva majandusaasta bilansis. Asendusmaks jäi samaks: amortiseeritavate varade puhul 19% suuruses määras ja mitteamortiseeritavate varade puhul 15% suuruses määras.
- 32 Seaduse 350/2003 artikli 2 lõige 26 täpsustas, et eeskätt seaduse 342/2000 artiklites 17 ja 18 ette nähtud sätteid võib kohaldada ka varade suhtes, mis on kajastatud 31. detsembril 2003 kestnud majandusaasta bilansis. Asendusmaksu määraks kehtestatakse kahekordse korrigeerimise korral 12% ja ühekordse korrigeerimise korral 9%.
- 33 Seevastu ei pikendanud nimetatud seadus seaduse 342/2000 artikli 19 kohaldatavust, st äriühingu sellise vara maksualast korrigeerimist, mis anti üle seadusandliku dekreeidi 358/1997 artikli 4 alusel.

Haldusmenetlus ja vaidlusalune otsus

- 34 Kuna Euroopa Komisjoni seadusest 350/2003 ei teavitatud, kuigi see on ette nähtud riigiabi kontrollimise võimaldamiseks EÜ artikli 88 lõikes 3, algatas komisjon nimetatud korra suhtes esialgse uurimismenetluse.
- 35 Komisjon teatas 30. mai 2007. aasta kirjaga Itaalia Vabariigile otsusest algatada eespool nimetatud meetme suhtes EÜ artikli 88 lõikes 2 ette nähtud menetlus ja kutsus huvitatud isikuid üles esitama märkusi.

- 36 Arvestades esitatud märkusi, võttis komisjon vastu vaidlusaluse otsuse.
- 37 Pärast seda kui komisjon kirjeldas norme, mis reguleerivad kapitali kasvutulu maksustamist Itaalia maksusüsteemis, leidis ta valikulise eelise olemasolu väljaselgitamise raames vaidlusaluse otsuse põhjenduste punktis 86 eeskätt seda, et seaduse 218/1990 artikli 7 lõikega 2 pankadele ja seadusandliku dekreediga 358/1997 artikliga 4 teistele äriühingutele kehtestatud maksuõigusliku korrigeerimise kord ei olnud riigiabi, „kuna omanikku vahetanud vara maksustatav väärtus jäi samaks ning maksustatav kasvutulu seega materialiseerumata ja maksusoodustused kokkuvõttes andmata. [...] Seepärast on komisjon jõudnud järeldusele, et maksuneutraalsus oli põhjendatud maksuõiguse loogikaga ning see ei ole riigiabi”.
- 38 Komisjon leidis seejärel, et seadustes 342/2000 ja 448/2001 sätestatud maksustamise erikord on üldine maksumeede, mida põhjendab maksusüsteemi loogika, ning see ei ole riigiabi. Asendusmaksu rakendamine ei andnud kõnealustele äriühingutele konkurentsieeliseid, kuna seda kohaldati tingimustel, mis olid samad kõikide äriühingute, sealhulgas pankade jaoks.
- 39 Küll aga oli komisjon seisukohal, et seaduse 350/2003 artikli 2 lõikega 26 ette nähtud maksustamise erikord ei ole üldine meede, kuna seda kohaldati ainult teatavate krediidasutuste kapitali kasvutulu suhtes, mis tekkis üksnes seaduse 218/1990 alusel tehtud ümberkorralduste tulemusel. Teistele krediidasutustele ja äriühingutele, kes tegid seadusandliku dekreediga 358/1997 kohaselt lubatud tehinguid, ei kohaldatud sama maksustamise erikorda.
- 40 Komisjon oli siiski arvamusel, et seaduse 350/2003 artikli 2 lõikes 25 ette nähtud kord „ei ol[e] maksuneutraalsele restruktureerimisele järgnenud väärtuste lahknevusest tingitud vara maksustatava väärtuse korrigeerimine, vaid pigem maksude ümberhindamise kord, mis võimaldas realiseerida varjatud kasvutulu, mis tulenes soodustatud äriühingute vara maksustatava väärtuse korrigeerimisest, viimaks selle vastavusse selle tegeliku väärtusega.” Seaduse 350/2003 artikli 2 lõikes 25 sätestatud kord ja artikli 2 lõikes 26 sätestatud kord ei ole samaväärsed, arvestades kummaski korras ette nähtud asendusmaksu seadusest tulenevat maksumäära.
- 41 Komisjon leidis lisaks, et kuna seadustes 218/1990 ja 358/1997 sätestatud neutraalse maksustamise kord on samaväärne, oleks Itaalia seadusandja pidanud 2003. aastal kohaldama sama maksustamise erikorda.
- 42 Komisjoni sõnul ei saa seaduse 350/2003 artikli 2 lõikes 26 sätestatud maksusoodustust pidada vähetähtsaks.
- 43 Komisjon leidis maksustamiskorra olemuse põhjendamise raames, et pangandussektoris kohaldatav kord „ei kujutanud endast üldise süsteemi kohandamist pangandussektori eripäradele, vaid pigem valikulist eelist, mille mõjul paranes teatavate ettevõtjate konkurentsivõime”.
- 44 Komisjon järeldas sellest, et teatavatele krediidasutustele kohaldatav kord on konkreetne soodustus ega ole põhjendatav maksusüsteemi olemusega.
- 45 Kõiki eelnevaid kaalutlusi arvesse võttes otsustas komisjon, et maksustamise erikord, mida Itaalia Vabariik rakendas seaduse 350/2003 artikli 2 lõikega 26 (edaspidi „vaidlusalune maksustamise kord”), on riigiabi ja ei ole kokkusobiv ühisturuga.

Menetlus Üldkohtus ja vaidlustatud kohtuotsus

- 46 Hagejad esitasid 14. augustil 2008 Üldkohtu kohtukantseleisse vaidlusaluse otsuse tühistamiseks hagiavalduse.
- 47 Selleks esitasid nad kaks väidet, millest esimene puudutab EÜ artikli 87 lõike 1 rikkumist seeläbi, et komisjon tuvastas valesti riigiabi olemasolu süsteemi puhul, mis ei anna soodustust nimetatud sätte tähenduses, ja teine puudutab põhjendamiskohustuse rikkumist, mis tuleneb factiveast.

- 48 Üldkohus vastas kõigepealt teisele väitele ja leidis, et vaidlusalune otsus on nõuetekohaselt põhjendatud. Esimese väite osas leidis ta, et komisjon ei teinud viga, kasutades majandusliku eelise olemasolu kindlaksmääramiseks võrdlusalusena tavapärase maksu võrdlusalust. Üldkohus leidis seejärel, et komisjon otsustas õigustatult võrrelda vaidlusalust maksustamise korda hariliku maksustamiskorraga. Lõpuks lükkas ta tagasi hageja väite, mille kohaselt õigustab teatavatele äriühingutele maksusoodustuse andmist maksusüsteemi olemus ja ülesehitus.

Menetlus Euroopa Kohtus ja poolte nõuded

- 49 Apellandid paluvad apellatsioonkaebuses Euroopa Kohtul:

- tühistada vaidlustatud kohtuotsus tervikuna ja seetõttu,
 - rahuldada esimese kohtuastme hagiavalduses esitatud nõuded tühistada vaidlusalune otsus tervikuna, või
 - teise võimalusena, saata asi tagasi Üldkohtule uueks läbivaatamiseks Euroopa Kohtu otsust arvestades;
- mõista kohtukulud välja komisjonilt.

- 50 Komisjon palub Euroopa Kohtul:

- jätta apellatsioonkaebus tervikuna rahuldamata, kuna see on osaliselt vastuvõetamatu või tulemusetu ega ole millegagi põhjendatud;
- mõista kohtukulud mõlemas kohtuastmes välja apellantidelt.

Apellatsioonkaebuse analüüs

Komisjoni esialgsed märkused

- 51 Vastuapellatsiooni esitamata tuletab komisjon kostja vastuses meelde oma väidet Üldkohtus, mille kohaselt oli BNL-i kaebus vastuvõetamatu, kuna tema ei saanud riigiabi. Üldkohus leidis, et BNL-i menetlusse astumise huvi ei ole vaja uurida, kuna BNP Paribas' kaebus on vastuvõetav. Kohtuistungil ei palunud komisjon Euroopa Kohtul seda küsimust enam arutada.

Apellatsioonkaebuse kolmas väide

Poolte argumendid

- 52 Kolmanda väitega, mida tuleks uurida kõigepealt, heidavad hagejad Üldkohtule ette, et viimane tõi vaidlusaluse maksustamise korra valikulisuse hindamise võrdlusaluse kindlaksmääramise kohta uue põhjenduse, mida ei ole vaidlusaluses otsuses millegagi põhistatud.
- 53 Esmalt väidavad nad seda, et Üldkohus analüüsis üldise korrigeerimise korra tunnusjooni, võrdles vaidlusalust maksustamise korda ja leidis, et mõlemal on erinev eesmärk. Lisaks asjaolule, et komisjon seda vaidlusaluses otsuses ei uurinud, on Üldkohus teinud vea, kuna ei võtnud arvesse, et üldine korrigeerimise kord võimaldas korrigeerida ka seda kapitali kasvutulu, mis oli realiseeritud pärast seaduse 218/1990 alusel toimunud varade üleandmist.

- 54 Üldkohus on moonutanud fakte ega ole arvesse võtnud hagejate argumente Itaalia rahandusministri ringkirja kohta ning on ekslikult tunnistanud nende repliigi staadiumis esitatud tõendi vastuvõetamatuks.
- 55 Komisjon leiab peamiselt seda, et see väide ei ole tulemuslik ega põhjendatud. Hagejate kritiseeritud põhjused on täiendavad põhjused, kuna Üldkohus märkis vaidlustatud kohtuotsuse punktis 173 selgelt, et üldine korrigeerimise kord ei ole võrdlusalus. Vaidlustatud kohtuotsuse punkt 185 käsitles vaidlusalust maksustamise korda ja täpsustas, et muude erikordade olemasolu ei sea kahtluse alla tõsiasja, et nimetatud kord oli erandlikku laadi.
- 56 Lisaks kinnitab komisjon, et üldine korrigeerimise kord ja vaidlusalune maksustamise kord ei ole identsed. Asjaolu, et krediiciasutustel, kellele antakse vara üle seaduse 218/1990 alusel, oli võimalus üldise korrigeerimise korra raames teatavaid varasid korrigeerida ja nad seda võimalust kasutasid, ei muuda tõsiasja, et neil oli õigus kasutada vaidlusalust maksustamise korda, mis oli tunduvalt soodsam. Lõpuks, vaidlusalune otsus piiras abi tagastamist krediiciasutustele ette nähtud asendusmaksu ja üldise korrigeerimise korra raames tehtud tehingutelt tasutud maksu vahega.

Euroopa Kohtu hinnang

- 57 Vaidlustatud kohtuotsusest ja kohtutoimiku dokumentidest nähtub, et erinevalt sellest, mida komisjon märkis vaidlusaluse otsuse punktis 97, ei saa hagejate Üldkohtus esitatud väidete kohaselt ettevõtjate kasumi tavapäraselt maksustamise korda kasutada sobiva võrdluskriteeriumina ja seega võrdlusalusena, kui tegu on nimetatud maksustamiskorra valikulisuse hindamisega.
- 58 Hagejad kinnitasid seejärel, et isegi kui nimetatud korda oleks saanud võrdlusalusena kasutada, ei oleks vaidlusalune maksustamiskord neile andnud mingit majanduslikku eelist.
- 59 Lõpetuseks väitsid hagejad, et ka üldist korrigeerimise korda ei saa võrdlusalusena kasutada, kuna selle tunnusjooned on vaidlusaluse maksustamiskorra tunnusjoontest täiesti erinevad. Isegi, kui oletada, et see nii oli, ei oleks vaidlusalune maksustamiskord võrreldes üldise korrigeerimise korraga andnud mingit majanduslikku eelist.
- 60 Eelnevast nähtub, et hagejate arvates ei saanud võrdlusalusena kasutada ei tavapäraselt maksustamise korda ega üldist korrigeerimise korda, ja kui oletada, et see nii oli, ei andnud vaidlusalune maksustamiskord võrreldes ühe või teise korraga mingit majanduslikku eelist.
- 61 Üldkohus, vastamaks nimetatud väidetele, tuletas vaidlustatud kohtuotsuse punktis 161 õigustatult meelde Euroopa Kohtu praktikat selle kohta, kuidas määrata kindlaks võrdlusalus meetme valikulisuse analüüsimisel, järgmiselt:

„161 Euroopa Kohus on märkinud, et meetme valikulisuse analüüsimiseks võrdlusaluse kindlaksmääramine on maksumeetmete korral erilise tähtsusega, kuna eelise olemasolu saab tuvastada üksnes võrdluses „tavapärase” maksustamisega ([6. septembri 2006. aasta] otsus [kohtuasjas C-88/03:] Portugal vs. komisjon [EKL 2006, lk I-7115,] punkt 56), see tähendab võrreldes tavapärase maksustamisega, mida kohaldatakse ettevõtjatele, kes on vaidlusaluse korraga taotletava eesmärgi seisukohast sarnases faktilises ja õiguslikus olukorras nagu korraga soodustatud ettevõtjad ([8. novembri 2001. aasta] otsus [kohtuasjas C-143/99:] Adria-Wien Pipeline ja Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke [EKL 2001, lk I-8365,] punkt 41).”

- 62 Üldkohus märkis seejärel vaidlustatud kohtuotsuse punktides 165–167 järgmist:

„165 Kõigepealt tuleb analüüsida hagejate etteheiteid, mis puudutavad asjaolu, et komisjon valis tavapärase ettevõtte tulumaksu võrdlusaluseks, ning järeldust, mille see institutsioon selliselt määratletud raamides tegi valikulise majandusliku eelise olemasolust.

- 166 Käesoleval juhul leidis komisjon, et kuigi seaduses 218/1990 sätestatud neutraalse maksustamise kord on realiseeritud, kuid kajastamata kapitali kasvutulu osas samasugune dekreediga 358/1997 artiklis 4 ette nähtud neutraalse maksustamise korraga (vaidlustatud otsuse põhjenduse 99 teine lause), ning see järeldus lähtus eeldusest, et iga korrigeerimise kord, mille seadusandja võib kehtestada, on samadel tingimustel vahet tegemata kohaldatav neist kahest korrast ühe või teise raames realiseeritud kapitali kasvutulu suhtes (vaidlustatud otsuse põhjendus 88), nägi Itaalia Vabariik ette, et seaduse 350/2003 artikli 2 lõikes 26 sätestatud korrigeerimise korda kohaldatakse ainult seaduse 218/1990 alusel ümberkorraldatud ettevõtete suhtes (vaidlustatud otsuse põhjendus 90).
- 167 Nende kaalutluste alusel järeldas komisjon, et Itaalia Vabariik andis nendele ettevõtjatele valikulise eelise, mis on võrdne seaduse 350/2003 artikli 2 lõike 26 alusel tegelikult tasutud maksu ja selle tavapärase maksu vahel, mis oleks tasutud, kui see korrigeerimine oleks toimunud ilma niisuguse eeliskorrata (vaidlustatud otsuse põhjendus 91).”
- 63 Üldkohus vastas vaidlustatud kohtuotsuse punktides 169–172 ning punktis 186 hageja väidetele selle kohta, et komisjon tegi valiku rakendada võrdlusalusena kasumi tavapärase maksustamise korda, ning lükkas need ümber järgmises sõnastuses:
- „169 Siiski tuleb märkida, et komisjon ei ole riigiabi valdkonda reguleerivate sätete seisukohalt korra analüüsimisel kohustatud ette nägema subjektiivseid valikuid, mida oleksid võinud teha selle korra soodustatud isikud kõnealuse korra puudumisel, vaid peab seda korda uurima, et teha kindlaks, kas sellega kaasneb objektiivselt majanduslik eelis võrreldes maksustamisega, millest see erandi teeb ja mis oleks tavapäraselt kohaldatav, kui nimetatud korda ei oleks olemas (vt selle kohta Euroopa Kohtu 15. detsembri 2005. aasta otsus kohtuasjas C-148/04: Unicredito Italiano, EKL 2005, lk I-11137, punkt 118). Kaalutlus, mille kohaselt vaidlusaluse korrigeerimise korra puudumisel ei oleks asjaomased ettevõtjad väidetavalt oma varasid üle andnud, ei ole niisuguse objektiivse hindamise kontekstis asjakohane.
- 170 Hagejad väidavad samuti [...], et tavapärane maks ei ole võrdlusalusena kohane, kuna kuigi üleandmise korral selle tavapärase maksuga maksustamine kõrvaldaks küll varade väärtuse lahknevuse seaduse 218/1990 alusel vara vastuvõtva üksuse osas, ei mõjutaks see seevastu mingil määral varasid üleandva üksuse saadud aktsiate väärtuse lahknevust.
- 171 Mis puudutab hagejate viidet varasid seaduse 218/1990 alusel üleandvate üksuste olukorrale, siis tuleb märkida, et vaidlustatud otsus ei puuduta kuidagi neid üksusi, vaid ainult selle seaduse alusel varasid vastuvõtvaid panku. Ainult nende pankade osas on vaidlustatud otsuses uuritud eelist ning tuvastatud selle olemasolu.
- 172 Sellest järeldub, et asjakohatud on hagejate korduvad viited käesoleva hagi raames [...] seaduse 218/1990 alusel varasid üleandvate üksuste olukorrale ning täpsemalt asjaolule, et 2003. aasta maksureform ei kõrvaldanud nende osas dividendidena väljamakstud varjatud kapitali kasvutulu topeltmaksustamise ohtu.
- [...]
- 186 Eespool toodud kaalutlustest ilmneb, et vastupidi hagejate väidetule ei ole komisjon teinud viga, kasutades majandusliku eelise olemasolu kindlaksmääramiseks võrdlusalusena tavapärase maksu võrdlusalust.”

64 Viimasena vastas Üldkohus hagejate väidetele asjaolu kohta, et üldist korrigeerimise korda ei saa kasutada võrdlusalusena, märkides vaidlustatud kohtuotsuse punktis 173, et komisjon ei valinud seaduse 350/2003 artikli 2 lõikes 25 sätestatud korda võrdlusalusena järgmises sõnastuses:

„173 Mis puudutab hagejate argumenti, mille kohaselt seaduse 350/2003 artikli 2 lõikes 25 sätestatud korrigeerimise kord ei ole samuti nagu tavapärane maksiki asjakohane võrdlusalus [...] ning mis on pealegi vastuolus allpool punktis 174 esitatud argumendiga, siis piisab märkimisest, et komisjon ei kasutanud seaduse 350/2003 artikli 2 lõikes 25 sätestatud korda vaidlustatud otsuses võrdlusalusena.”

65 Üldkohus vastas seejärel vaidlustatud kohtuotsuse punktides 182 ja 183 hagejate väidetele, mis puudutasid vaidlustatud maksustamiskorra ja teiste korrigeerimiskordade vahelist võrdlust, järgmiselt:

„182 Arvestades seda erinevust nende kahe korrigeerimissüsteemi eesmärkide osas, puudus vajadus võrrelda seaduse 350/2003 artikli 2 lõikes 26 sätestatud korrigeerimist seaduse 350/2003 artikli 2 lõikes 25 toodud korrigeerimisega.

183 Ainus meede, millega seaduse 350/2003 artikli 2 lõikes 26 sätestatud korrigeerimist võib võrrelda, oli seaduse 342/2000 artiklist 19 tulenev korrigeerimismeede, millega seadusandja laiendas seadusandliku dekreediga 358/1997 artikli 4 alusel ümber korraldatud ettevõtjatele seaduse 342/2000 artiklis 17 sätestatud korrigeerimise eelist.”

66 Neist kaalutlustest nähtub, et erinevalt väites toodud argumentidest ei esitanud Üldkohus põhjendust, millel puuduks seos vaidlusaluse otsusega, kuna ta märkis vaidlustatud kohtuotsuse punktides 165, 173 ja 186, et komisjoni valitud võrdlusalus oli kasumi tavapärane maksustamise kord ning et ta võrdles vaidlusalust maksustamiskorda ja üldist korrigeerimise korda üksnes hagejate argumentidele vastamiseks. Selles osas kinnitavad apellandid Euroopa Kohtus oma repliigi punktis 15, et nimetatud argumentid ei olnud teisejärgulised. Seetõttu oli Üldkohus neile kohustatud vastama.

67 Lisaks tuleb märkida, et vaidlustatud kohtuotsuse punktis 182 otsustas Üldkohus, et puudus vajadus võrrelda vaidlusalust maksustamiskorda ja üldist korrigeerimise korda, mis on just see, mida hagejad väitsid Üldkohtule esitatud hagiavaldusse punktides 98–100 ja mida nad kordavad apellatsioonkaebuse punktis 77. Seega tundub, et hagejad on saanud, mida nad soovisid, ja neil puudub huvi vaidlustatud kohtuotsust selles küsimuses vaidlustada.

68 Seoses väidetega, et Üldkohus on moonutanud Itaalia rahandusministri ringkirja puudutavaid fakte, ja seoses asjaoluga, et Üldkohus on ekslikult tunnistanud repliigi staadiumis hagejate esitatud tõendi vastuvõetamatuks, tuleb märkida, et vaidlustatud põhjenduse esitas Üldkohus vastuseks hagejate väidetele, mille kohaselt vaidlusalune maksustamiskord ei andnud neile võrreldes üldise korrigeerimise korraga mingit majanduslikku eelist. Seega nähtub Üldkohtule esitatud hagiavalduse punktist 101, et need argumentid esitati teise võimalusena, juhuks kui Üldkohus peaks leidma, et vaidlusalune maksustamiskord on võrreldav üldise korrigeerimise korraga, mis aga nii ei ole, nagu on sedastatud käesoleva kohtuotsuse punktis 66.

69 Kõigest eeltoodust nähtub, et apellatsioonkaebuse kolmas väide tuleb osaliselt tunnistada vastuvõetamatuks ja osaliselt põhjendamatuks.

Apellatsioonkaebuse neljas väide

Poolte argumentid

70 Apellandid heidavad Üldkohtule ette vaidlustatud kohtuotsuse punktis 193 esitatud kinnitust, et tähtsust ei oma asjaolu, et seaduse 218/1990 raames muudeti varade üleandmise kord kohustuslikuks alates seaduse 489/1993 jõustumisest, kuna nimetatud kord oli selle kohaldamisest alates esimese kolme aasta jooksul vabatahtlik.

- 71 Apellantide hinnangul on see põhjendus väär. Nimelt oli seaduse 218/1990 raames teostatud varade üleandmise kord see, mis ärgitas Itaalia seadusandjat rakendama maksude korrigeerimise korda asendusmaksu tasumise teel.
- 72 Komisjon palub tunnistada see väide vastuvõetamatuks, kuna selles kutsutakse Euroopa Kohut üles analüüsima asjaolusid. Teise võimalusena ei ole see väide põhjendatud. Apellandid tuginevad oletustele, mida ei ole võimalik kontrollida.

Euroopa Kohtu hinnang

- 73 Hagejad väitsid Üldkohtus, et isegi kui vaidlusalune maksustamise kord andis neile majandusliku eelise, ei olnud see valikuline. Oma väite põhjendamiseks täpsustasid nad, et äriühingud, kes said vaidlusalusest maksustamise korrast kasu, st seaduse 218/1990 alusel vara omandanud äriühingud, olid õiguslikus mõttes teistsuguses olukorras kui teised vara omandanud äriühingud. Erinevus tuleneb eelkõige asjaolust, et pangandussektori restruktureerimine ei toimunud spontaanselt, vaid soovituslikul alusel ning pärast seaduse 489/1993 jõustumist kohustuslikul alusel.
- 74 Selleks, et vara omandanud kahte liiki äriühingute vahelise erinevuse olemasolu kohta esitatud argument tagasi lükata, sedastas Üldkohus vaidlustatud kohtuotsuse punktis 193 järgmist:
- „193 Mis puudutab seaduses 218/1990 sätestatud korra kohustuslikkust ning seega avalik-õiguslikele krediidasutustele pandud kohustust anda oma pangandustegevusega seotud varad üle aktsiaseltsidele [...], siis piisab tõdemisest, et see kohustus tekkis alles 1993. aastal [...]. Kuid juba enne selle kohustuse kehtestamist nägi seadus 218/1990 ette neutraalse maksustamise juhul, kui avalik-õiguslikud krediidasutused andsid varad üle selle seaduse alusel.”
- 75 Nagu näha, piirdus Üldkohus üksnes sedastusega, et alates seaduse 218/1990 jõustumisest võis pangandustegevusega seotud varade aktsiaseltsidele üleandmise tehinguid teha neutraalse maksustamise korra alusel vabatahtlikult ja omal valikul. Üldkohus võis nimetatud tõdemuste põhjal otsustada, et hagejate argument, mille kohaselt vara omandanud kahte liiki äriühingute vahelise erinevuse põhjendamine tulenes sellest, et vara üleandmise tehingud olid pangandussektoris kohustuslikud, ei ole asjakohane.
- 76 Järelikult ei ole apellatsioonkaebuse neljas väide põhjendatud.

Apellatsioonkaebuse viies väide

Poolte argumendid

- 77 Apellandid heidavad Üldkohtule ette, et viimane sedastas vaidlustatud kohtuotsuse punktis 191, et vaidlusaluse maksustamise korra valikulisust tõendab asjaolu, et Itaalia seadusandja kehtestas seaduse 342/2000 väljatöötamise ajal ühtse maksude korrigeerimise korra selle varjatud kapitali kasvatulu maksustamiseks, mis tekkis neutraalse maksustamise korra kohaselt toimunud ümberkorraldamise tulemusel.
- 78 Apellantide sõnul tuleneb Euroopa Kohtu praktikast, et maksumeetme valikulisust tuleb hinnata nii, et arvesse võetakse pelgalt selle võimalikke tagajärgi maksustamise seisukohalt ja et oletatava vara omandaja varasem õiguslik olukord on ebaoluline. Üldkohus ei oleks pidanud oma seisukohta põhistama enne 2003. aastat esinenud olukorraga.

- 79 Komisjon nõuab peamiselt väite vastuvõetamatuks tunnistamist, kuna Euroopa Kohtul on palutud hinnata siseriiklikku õigust, mis on faktiküsimus. Sisu osas väidab komisjon, et isegi kui ELTL artikli 107 kohaldamisel on ebaoluline asjaolu, kas vara omandaja olukord võrreldes enne seda meedet esinenud õigusliku olukorraga paranes või halvenes, ei tähenda see, et Üldkohus ei oleks pidanud arvesse võtma asjaolu, et teatavaid olukordi käsitleti minevikus ühte moodi.

Euroopa Kohtu hinnang

- 80 Nagu on märgitud käesoleva kohtuotsuse punktis 73, soovisid hagejad tõendada, et seaduse 218/1990 alusel vara omandanud äriühingud olid õiguslikult teistsuguses olukorras kui teised vara omandanud äriühingud.
- 81 Erinevalt sellest, mida märgiti väites, ei leidnud Üldkohus vaidlustatud kohtuotsuse punktis 191, et vaidlusalune maksustamise kord on valikuline, vaid üksnes konstateeris seaduse 342/2000 alusel kahte liiki äriühingute maksustamise erikorra ühtsust. Lisaks tugines Üldkohus muudele põhjendustele otsustamiseks, et kahte liiki äriühingute olukord ei olnud erinev.
- 82 Seetõttu ei ole apellatsioonkaebuse viies väide põhjendatud.

Apellatsioonkaebuse kaks esimest väidet

Poolte argumentid

- 83 Esimese väitega heidavad apellandid Üldkohtule ette, et viimane kiitis heaks komisjoni seisukoha, mille kohaselt vara üleandvad üksused ei kuulu vaidlusaluse otsuse kohaldamisalasse, seda seisukohta hindamata ja uurimata, kas see on põhjendatud. Enda sõnul väitsid nad Üldkohtus, et vaidlusalune maksustamise kord kuulus Itaalia maksusüsteemi loogikasse ja seaduse 218/1990 alusel vara omandanud äriühingute olukord oli eriline ja teistsugune kui seadusandliku dekreeedi 358/1997 artikli 4 alusel vara omandanud äriühingute olukord.
- 84 Apellantide kinnitusel juhtisid nad tähelepanu asjaolule, et kahte liiki äriühingute vahel ei olnud ebavõrdset kohtlemist. Nimelt ei saanud seadusandliku dekreeedi 358/1997 artiklis 4 sätestatud erinev maksustamise kord tuua pärast seadusandliku dekreeedi 344/2003 vastuvõtmist kaasa topeltmaksustamist, kuna seaduse 218/1990 alusel vara üleandmise tehingute tulemusel tekkinud kapitali kasvutulule kohaldatava korra puhul sellega tegu ei olnud.
- 85 Apellantide teise väite kohaselt väitsid nad Üldkohtus, et vaidlusaluse maksustamise korra kohaldamine üksnes nendele äriühingutele ja üksustele, kes on vara üle andnud seaduses 218/1990 sätestatud neutraalse maksustamise korra kohaselt, oli põhjendatav Itaalia maksusüsteemi olemusega. Seaduse 350/2003 vastuvõtmise ajal olid need äriühingud ja üksused ainsad, kelle puhul eksisteeris nimetatud üleandmisega seotud kapitali kasvutulu topeltmaksustamise oht, ja vaidlusaluse maksustamise korra mõte oli just see oht kõrvaldada.
- 86 Üldkohus lükkas need argumentid tagasi pelgalt seetõttu, et vaidlusalune otsus puudutas üksnes seaduse 218/1990 alusel vara omandanud äriühinguid, mitte aga vara üleandvaid üksusi. Niisiis ei ole Üldkohus piisavalt uurinud, kas vaidlusalust maksustamise korda põhjendab Itaalia maksusüsteemi üldine olemus ja ülesehitus või tuleneb see otseselt nimetatud maksusüsteemi alus- või juhtpõhimõtetest. Vaidlustatud kohtuotsuse põhjendus ei ole seega piisav. Lisaks tuleb riigiabi valikulisust hinnata vastavalt sellega taotletavale eesmärgile.
- 87 Apellantide arvates ei olnud asendusmaksu tasumist kehtestavate maksustamise erikordade ainus eesmärk mitte korrigeerimine, vaid nende mõte oli tagada ka kapitali kasvutulu ühekordne maksustamine. Järelikult on korrigeerimise korrad põhjendatud vaid siis, kui vara omandavaid äriühinguid ja üksusi ähvardab topeltmaksustamise oht.

- 88 Topeltmaksustamise oht oli ära langenud äriühingute puhul, kes andsid vara üle seadusandliku dekreeidi 358/1997 alusel seadusandliku dekreediga 344/2003 jõustunud maksureformiga „osaluse maksust vabastamise” korra kehtestamise käigus. „Osalise maksust vabastamise” korrast tulenevalt oleks seadusandliku dekreediga 358/1997 kehtestatud neutraalse maksustamise kord toonud kaasa mitte enam topeltmaksustamise ohu, vaid üksnes vara omandanud äriühingu ühekordse maksustamise. Seevastu püsis topeltmaksustamise oht nende äriühingute ja üksuste puhul, kes andsid vara üle seaduse 218/1990 alusel. See on ka põhjus, miks pikendati maksustamise erikorda nimetatud äriühingute ja asutuste suhtes.
- 89 Erinevalt sellest, mida väidab komisjon, hõlmab seaduse 342/2000 artikkel 19, viidates sama seaduse artiklile 17, seadusandliku dekreeidi 358/1997 alusel vara omandanud äriühingute olukorda, aga ka nende äriühingute olukorda, kes vara üle annavad. See tuleneb nimetatud artikli 17 sõnastusest. Viite puudumine seaduse 342/2000 artiklis 18 tähendab üksnes seda, et vara üle andvad äriühingud ei või otsustada iseseisvalt kanda pärast vara üleandmist suuremana kirjendatud varad reservist välja. Lõpuks, nimetatud artikkel 18 puudutas üksnes neid äriühinguid, kes vara üle andsid, ja mitte vara üle andvaid üksusi, kes ei olnud asutatud äriühinguna.
- 90 Esimese väite kohta märgib komisjon kõigepealt, et seaduse 218/1990 alusel vara üle andvad üksused on muudetud valdusühinguteks, mis ei ole krediidiastutused ning enamikul juhtudel ka mitte ettevõtjad ning neile riigiabi ei anta. Neile kohaldatakse teistsugust maksustamise korda kui äriühingutele. Lisaks ei ole nimetatud valdusühingud vara omandavate äriühingutega kuidagi seotud.
- 91 Seega kinnitas Üldkohus õigesti, et vaidlusalune otsus ei puuduta nimetatud üksusi ja asjaolu, et neid võidakse topeltmaksustamise ohu tõttu maksustada, ei õigusta vara omandavatele äriühingutele valikulise eelise andmist. Üldkohus on seega teostanud täielikku kontrolli.
- 92 Pealegi ei ole apellandid esitanud Itaalia maksusüsteemi olemuse ja ülesehituse põhjendamiseks tõendeid. Igal juhul võiks Euroopa Kohus põhjendused asendada või lükata sisuliselt tagasi väite, et meetme valikulisus on põhjendatav maksusüsteemi olemuse ja ülesehitusega.
- 93 Komisjon palub tunnistada teine väide põhimõtteliselt vastuvõetamatuks. Apellandid üksnes kordavad argumente, mis on esitatud juba esimeses kohtuastmes, ilma et oleks tuvastatud Üldkohtu väidetav õigusnormi rikkumine. Siseriiklikku õigust puudutavad küsimused on faktiküsimused, mida tuleb hinnata üksnes Üldkohtul. Apellatsioonkaebuse raames on siseriikliku õiguse väära hindamist puudutav väide seega vastuvõetamatu, välja arvatud juhul, kui fakte on moonutatud.
- 94 Teise võimalusena nõuab komisjon teise väite tagasilükkamist. Seoses küsimusega, kas vaidlusaluse maksustamise korra valikulisus oli põhjendatav maksusüsteemi loogikaga, vaidlustab ta esmalt hagejate väite, et riigipoolse meetme valikulisust tuleb hinnata selle meetmega taotletavat eesmärki silmas pidades. See väide on vastuolus Euroopa Kohtu praktikaga. Pealegi ei väitnud Üldkohus mitte üksnes seda, et vaidlusalune otsus ei puudutanud vara üle andvaid äriühinguid, vaid ta märkis lisaks, et asjaolu, et neile kohaldati maksu, ei õigusta vara omandavatele äriühingutele eelise andmist.
- 95 Lisaks ei ole äriühingud, kes andsid vara üle teistsuguste tehingute raames kui seaduses 218/1990 nimetatud, saanud maksustamise erikorrast mingit kasu. Seaduse 342/2000 artikkel 19 nimelt täpsustas, et selle seaduse artikli 17 sätteid kohaldatakse seadusandliku dekreeidi 358/1997 alusel vara omandanud äriühingutele. Puudus igasugune viide selle seaduse artikli 18 sätetele, mis käsitlevad vara üle andvaid üksusi.

Euroopa Kohtu hinnang

- 96 Hagejate väidete kohaselt ei ole Üldkohus kontrollinud, kas vaidlusalune maksustamise kord oli põhjendatav Itaalia maksusüsteemi üldise olemuse ja ülesehitusega või mitte.

- 97 Vaidlustatud kohtuotsuse punktide 124–130 ja punkti 200 kohaselt väitsid hagejad, et seaduse 342/2000 artiklites 17 ja 18 sätestatud maksustamise korda pikendati üksnes nendele äriühingutele ja üksustele, kes osalesid seaduse 218/1990 artikli 7 lõikes 2 sätestatud neutraalse maksustamise korra kohaselt aktsiate vastu vara üleandmise tehingutes. Nimelt puudus seadusandliku dekreeedi 344/2003 jõustumise ja „osaluse maksust vabastamise” korra kehtestamise tulemusel topeltmaksustamise oht nende äriühingute ja asutuste puhul, kes tegid nimetatud tehinguid seadusandliku dekreeedi 358/1997 artiklis 4 sätestatud neutraalse maksustamise korra alusel.
- 98 Nagu nähtub ka vaidlustatud kohtuotsuse punktides 150–152, väitis komisjon, et vara üle andvad üksused, kelle tehingud toimusid seaduses 218/1990 kehtestatud korra alusel, ei olnud enam krediidasutused ja enamikul juhtudel ei olnud tegemist ettevõtjatega. Topeltmaksustamise kohta märgib komisjon, et seadusandliku dekreeedi 358/1997 alusel tehtud tehingutega vara üle andvatele üksustele ei ole kunagi kohaldatud seaduse 342/2000 artiklis 18 sätestatud maksustamise erikorda.
- 99 Üldkohus vastas nimetatud argumentidele vaidlustatud kohtuotsuse punktides 199–202 järgmiselt:
- „199 Edasi tuleb kontrollida hagejate etteheidet [...], mis puudutab seda, et komisjon [leidis ekslikult], et seaduse 350/2003 artikli 2 lõikes 26 sätestatud korra valikulisust ei saa põhjendada süsteemi loogikaga.
- 200 Selle raames väidavad hagejad sisuliselt [...], et 2003. aasta maksureform võimaldas kapitali kasvatulu puhul, mis saadi varade üleandmisest neutraalse maksustamise korra alusel seadusandliku dekreeedi 358/1997 artikli 4 tähenduses, kõrvaldada igasuguse ohu majanduslikuks topeltmaksustamiseks, see tähendab koguda maksu nii varad üleandnud äriühingutelt kui ka varad saanud äriühingutelt. Seevastu ei kõrvaldanud see maksureform topeltmaksustamise ohtu kapitali kasvatulu puhul, mis saadi seaduses 218/1990 sätestatud neutraalse maksustamise korra alusel üle antud varadest. See asjaolu selgitab Itaalia seadusandja valikut pikendada seaduse 342/2000 artiklites 17 ja 18 sätestatud korrigeerimise korda üksnes varade üleandmisele seaduse 218/1990 alusel.
- 201 Siiski tuleb meenutada, et vaidlus[alune] otsus ei puuduta üleandvaid üksusi, vaid üksnes krediidasutusi, kellele antakse varad üle seaduse 218/1990 alusel, ning majanduslikku eelist, mille annab neile krediidasutustele vaidlusalune kord. Järelikult ei saa asjaolu, et seaduse 218/1990 alusel üleandvaid üksusi võidakse maksustada topeltmaksustamise võimaluse olemasolu tõttu, olla tegur, mis õigustaks varasid vastuvõtvatele pankadele valikulise eelise andmist seaduse 350/2003 artikli 2 lõike 26 alusel.
- 202 Komisjon leidis seega vaidlus[aluse] otsuse põhjenduses 105 õigesti, et seaduse 350/2003 artikli 2 lõikes 26 sätestatud kord andis valikulise eelise, mille mõjul paranes teiste ettevõtjatega võrreldes nende krediidasutuste konkurentsivõime, kes reorganiseeriti seaduse 218/1990 alusel.”
- 100 Euroopa Kohtu praktika kohaselt on EL toimimise lepingus määratletud riigiabi mõiste õigusliku tähendusega ning seda tuleb tõlgendada objektiivsetest teguritest lähtudes. Seetõttu peab liidu kohus, võttes arvesse nii tema menetleda oleva vaidluse konkreetseid asjaolusid kui ka komisjoni hinnangute tehnilisust või keerukust, põhimõtteliselt teostama täielikku kontrolli, et otsustada, kas meede kuulub ETL artikli 107 lõike 1 kohaldamisalasse (vt eelkõige 16. mai 2000. aasta otsus kohtuasjas C-83/98 P: *France vs. Ladbroke Racing* ja komisjon, EKL 2000, lk I-3271, punkt 25, ning 22. detsembri 2008. aasta otsus kohtuasjas C-487/06 P: *British Aggregates vs. komisjon*, EKL 2008, lk I-10515, punkt 111).
- 101 Lisaks ei hõlma väljakujunenud kohtupraktika kohaselt riigiabi mõiste riigipoolseid meetmeid, millega kehtestatakse ettevõtjate erinev kohtlemine, ja seega *a priori* valikulisi meetmeid, kui selline erinev kohtlemine tuleneb selle süsteemi olemusest või ülesehitusest, millesse need meetmed kuuluvad (vt selle kohta eelkõige eespool viidatud kohtuotsused *Adria-Wien Pipeline* ja *Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, punkt 42; *Portugal vs. komisjon*, punkt 52; *British Aggregates vs. komisjon*, punkt 83, ja 15. novembri 2011. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-106/09 P ja C-107/09 P: komisjon ja Hispaania vs. *Government of Gibraltar* ja *Ühendkuningriik*, EKL 2011, lk I-11113, punkt 145).

- 102 Eelnevatest selgitustest nähtub, et Üldkohtul tuleb selleks, et põhjalikult kontrollida, kas vaidlusaluse maksustamise korra puhul on tegemist riigiabiga, uurida, ega selle korra alusel ettevõtjate eristamine ei tulene selle maksusüsteemi olemusest või ülesehitusest, kuhu see kord kuulub.
- 103 Euroopa Kohus on küll leidnud, et küsimuse puhul, kas meede kuulub ELTL artikli 107 lõike 1 kohaldamisalasse, kui komisjoni hinnangud on tehnilised või keerulised, on kohtulik kontroll piiratud (vt eelkõige eespool viidatud kohtuotsused *Prantsusmaa vs. Ladbroke Racing* ja komisjon, punkt 25; ja *British Aggregates vs. komisjon*, punkt 114). Üldkohus ei ole siiski tuvastanud, et see antud juhul nii oli.
- 104 Niisiis, kuivõrd Üldkohus piirdub märkusega, et vaidlusalune otsus ei puudutanud vara üle andvaid üksusi, ilma et ta oleks uurinud maksustamise erikorda tervikuna ja jättis hindamata hagejate ja komisjoni argumendid, on Üldkohus rikkunud õigusnormi, kuna ei kontrollinud põhjalikult küsimust, kas vaidlusalune maksustamise kord kuulub ELTL artikli 107 lõike 1 kohaldamisalasse (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus *British Aggregates vs. komisjon*, punkt 115).
- 105 Seetõttu tuleb vaidlustatud kohtuotsus selles osas tühistada, kuna see rikub ELTL artikli 107 lõiget 1.

Üldkohtule esitatud hagi

- 106 Vastavalt Euroopa Kohtu põhikirja artikli 61 esimesele lõigule võib Euroopa Kohus Üldkohtu otsuse tühistamise korral teha ise asja suhtes lõpliku kohtuotsuse, kui menetlusstaadium lubab.
- 107 Antud asjas see nii on ja selleks, et kontrollida, kas see lubab rahuldada hagejate nõuded esimeses kohtuastmes, tuleb uurida esimeses kohtuastmes esitatud hagejate väidet, mille kohaselt on vaidlusalune maksustamise kord põhjendatav Itaalia maksusüsteemi olemuse ja ülesehitusega.

Poolte argumendid

- 108 Apellandid väidavad, et seaduse 218/1990 alusel vara omandanud äriühingutele jäetud korrigeerimise korra pikendamine ei saanud nimetatud äriühingutele anda valikulist eelist võrreldes kasumi tavapärase maksustamise korraga, kuna erikohtlemist põhjendas Itaalia maksusüsteemi ülesehitus.
- 109 Esiteks kaotas apellantide sõnul ettevõtte tulumaksu reform, mis jõustus seadusandliku dekreediga 344/2003, seadusandliku dekreeidi 358/1997 artikli 4 alusel üle antud varade kapitali kasvutulu igasuguse majandusliku topeltnmaksustamise ohu. Täpsemalt öeldes oli kõrvaldatud oht, et üle andvate äriühingute selline kapitalikasum maksustatakse vara vastu saadud aktsiate kapitali kasvutuluna ning seejärel vara omandanud äriühingute saadud varade kapitali kasvutuluna.
- 110 Nimelt oli „osaluse maksust vabastamise” korra kohaselt 95% pärast aktsiate üleandmist – sealhulgas seadusandliku dekreeidi 358/1997 artiklis 4 sätestatud neutraalse maksustamise korra alusel – realiseeritud kapitali kasvutulust maksust vabastatud.
- 111 Seevastu ettevõtte tulumaksu reform ei kõrvaldanud seaduse 218/1990 artikli 7 alusel üle antud varade kapitali kasvutulu topeltnmaksustamise ohtu. Vara üle andnud üksused, kõik olid kogu oma vara võõrandanud, kaotasid seetõttu kaubandusüksustele omased tunnused ja neile ei olnud võimalik kohaldada „osalise maksust vabastamise” korda. Lisaks maksustati endiselt ettevõtte tulumaksuga nende üksuste reserv, mis moodustati saadud aktsiate raamatupidamisliku väärtuse ning nende maksustatava väärtuse vahest, kui nad jaotasid selle reservi oma aktsionäridele.
- 112 Valikut pikendada seaduse 218/1990 alusel vara omandanud äriühingutele üksnes maksustamise erikorda seletab asjaolu, et vaid see kord võis pärast ettevõtte tulumaksu reformi jõustumist tuua kaasa kapitali kasvutulu topeltnmaksustamise. Vaidlusalune maksustamise kord oli vajalik, et võimaldada vara omandanud äriühingutel väljuda neutraalse maksustamise korrast.

- 113 Teiseks väitsid hagejad, et vastavalt seaduse 350/2003 artikli 2 lõikes 25 ja vaidlusaluses maksustamise korras sätestatud asendusmaksu määrade erinevusi saab põhjendada raamatupidamisliku väärtuse ja maksustatava väärtuse vahelise erinevusega, mille mõlemad korrad võivad kõrvaldada.
- 114 Nimelt võimaldas seaduse 218/1990 raames varade üleandmisel kohaldatav korrigeerimise kord kõrvaldada üksnes ebakõla, mis tulenes osalise neutraalse maksustamise korrast, samas kui üldise korrigeerimise kord võimaldas kõrvaldada kõik ebakõlad. Maksumäära kehtestamisel tuleb arvesse võtta asjaolu, et vara üleandmise tehingud tõid kaasa 15% maksu tasumise nimetatud tehingu ajal realiseeritud kapitali kasvutulust. Üldises korrigeerimise korras kõrgema maksumäära kohaldamine kui vaidlusaluses maksustamise korras satub vastuollu asjaoluga, et need, kelle suhtes kohaldatakse esimesena nimetatud korda, ei pidanud tasuma maksu, mida tasusid need, kelle suhtes kohaldati teisena nimetatud korda. Kuna Itaalia valitsus jättis korrigeerimise korra jõusse üksnes vara omandanud äriühingute suhtes, näitas ta selgelt, et ei pea nende äriühingute olukordi võrdseks.
- 115 Komisjon väidab, et vaidlusalune otsus ei puuduta seaduse 218/1990 alusel vara üle andnud üksusi, kes muudeti valdusühinguteks. Enamikul juhtudel oli tegemist üksustega, kellele riigiabi ei antud.
- 116 Ettevõtte tulumaksu reformi jõustumise tagajärgede kohta märgib komisjon, et neile äriühingutele, kes andsid vara üle seadusandliku dekreeidi 358/1997 artiklis 4 sätestatud korra raames, ei ole kunagi kohaldatud seaduse 342/2000 artiklis 18 sätestatud korrigeerimise korda, mis on mõeldud nimetatud üksustele.
- 117 Komisjoni sõnul ei ole loogiline käsitleda maksualaselt ühtemoodi kahte sellist üksust, kes ei ole omavahel enam kuidagi seotud, nagu valdusühinguid, või kui ühel neist on teises üksnes vähemusosalus.
- 118 Mis puudutab vaidlusaluse maksustamise korra ja üldise korrigeerimise korra vahelist võrdlust, siis on hagejate argumendid väljamõeldud ja põhjendamatud. Seaduse 342/2000 artikli 19 alusel olid seadusandliku dekreeidi 358/1997 artikli 4 ja seaduse 218/1990 alusel tehtud vara üleandmise tehingute puhul tehtud korrigeerimise korral maksumäär mitmeid aastaid sama, millest tuleneb, et vähendatud maksumäär ei ole põhjendatav kapitali kasvutulu maksustamisega 15% määraga alates vara üleandmisest teisena nimetatud korra alusel.
- 119 Lõpuks täpsustab komisjon, et korrigeerimiste puhul on tegu pakutavate võimalustega, mitte kohustustega ning need ei ole seega maksustamise ebakõla tekitanud korra vajalikud lisad.

Euroopa Kohtu hinnang

- 120 Nagu on meenutatud käesoleva kohtuotsuse punktis 101, ei puuduta riigiabi mõiste riigipoolseid meetmeid, millega kehtestatakse ettevõtjate erinev kohtlemine, ja seega *a priori* valikulisi meetmeid, kui selline erinev kohtlemine tuleneb selle süsteemi olemusest või ülesehitusest, millesse need meetmed kuuluvad.
- 121 Liikmesriik, kes on ettevõtjate vahel kohustuste alal sellise vahetegemise kehtestanud, peab tõendama, et see on asjaomase süsteemi olemusest ja ülesehitusest lähtuvalt tõepoolest põhjendatud (29. aprilli 2004. aasta otsus kohtuasjas C-159/01: Madalmaad vs. komisjon, EKL 2004, lk I-4461, punkt 43; 8. septembri 2011. aasta otsus kohtuasjas C-279/08 P: komisjon vs. Madalmaad, EKL 2011, lk I-7671, punkt 77, ning eespool viidatud kohtuotsus komisjon ja Hispaania vs. Government of Gibraltar ja Ühendkuningriik, punkt 146).
- 122 Vaidlusaluse otsuse punktidest 62 ja 106 nähtub, et Itaalia valitsus väitis haldusmenetluse ajal, et vaidlusalune maksustamiskord pelgalt kordab seaduse 342/2000 alusel kehtestatud korda, mis ei hõlmanud riigiabi, kuna seda kohaldati kõigi äriühingute restruktureerimise juhtudega kaasnenud realiseeritud kapitali kasvutulu suhtes.

- 123 Selle valitsuse sõnul üldistas seaduse 350/2003 artikli 2 lõige 25 võimalust korrigeerida maksustatavat väärtust kaudse viitega seaduse 342/2000 artiklile 14, mis puudutas kõiki ebakõla juhtumeid, mille põhjustas seadusandliku dekreei 358/1997 kohaselt läbi viidud äriühingute reorganiseerimine.
- 124 Vaidlusaluse otsuse punktides 68 ja 69 on täpsustatud, et Itaalia valitsuse arvates toob esiteks seaduse 350/2003 artikli 2 lõike 25 ja teiseks vaidlusaluse maksustamise korra kohaldamine kaasa kapitali kasvutulu praktiliselt ühesuguse maksustamise.
- 125 Vaidlusaluse otsuse punktidest 64–66 tuleneb, et Itaalia valitsus leidis, et seadusega 218/1990 kehtestatud pangandussektori restruktureerimise raames tehtud aktsiate vastu vara üleandmise tehingute tulemusel ette nähtud korrigeerimise korda põhjendas nende tehingute olemus ja asjaolu, et neutraalne maksustamine, mis oli selliste ümberkorraldustele ette nähtud, oli vaid osaline. Osalist neutraalse maksustamise korda põhjendab soov lihtsustada teatavate krediitiasutuste erastamist, vältides samal ajal neile alusetute eeliste andmist.
- 126 Eelnevast tuleneb, et esiteks õigustas Itaalia valitsus haldusmenetluses seadusega 218/1990 kehtestatud neutraalse maksustamise korda või osalist maksuõiguslikku ebakõla nimetatud korra spetsiifikaga ja teiseks, et seadus 350/2003 üldistas võimaluse korrigeerida varade ja aktsiate maksustatavat väärtust, tasudes korrigeerimise tulemusel saadud kapitali kasvutulult asendusmaksu.
- 127 Itaalia õigusnormide uurimisel selgub veel, et kaks erinevat neutraalse maksustamise korda, mida kohaldatakse äriühingute vaheliste vara üleandmise tehingute tulemusel saadud kasvutulule, on kehtestatud üksteisele järgnevalt, üks pangandussektori restruktureerimise raames ja teine teiste äriühingute vaheliste aktsiate vastu saadud vara üleandmise tehingute raames.
- 128 Järelikult kehtestas Itaalia seadusandja 23. veebruari 1995. aasta seadusandliku dekreediga nr 41/1995, mida on mainitud käesoleva kohtuotsuse punktis 17, maksustamise erikorra, mida kohaldatakse ainult sellisele kasvutulule, mis on saadud pangandussektori restruktureerimise raames aktsiate vastu saadud vara üleandmise tehingutest.
- 129 Seaduse 342/2000 artikkel 17 nägi pärast seaduse 218/1990 alusel tehtud tehingutega vara omandanud äriühingutele ette võimaluse korrigeerida sellise vara maksustatavat väärtust asendusmaksu tasumisega, mille määr sõltub sellest, kas nad korrigeerisid varade ja aktsiate maksustatavat väärtust või pelgalt varade maksustatavat väärtust. Samasugust korda kohaldati selle seaduse artikli 19 kohaselt kõikidele äriühingutele, kellele anti vara aktsiate vastu üle seadusandlikus dekreedis 358/1997 sätestatud neutraalse maksustamise korra kohaselt.
- 130 Järelikult, kuna Itaalia seadusandja võttis vastu seaduse 342/2000, oli tal kavas kehtestada vara maksustatava väärtuse ühekordse korrigeerimise kord, olenemata sellest, millise seaduse alusel vara üleandmise tehinguid tehti. Sellist ühekordse korrigeerimise korda pikendati seaduse 448/2001 artikli 3 lõikega 11.
- 131 Komisjon tõdes vaidlusaluse otsuse punktis 89, et seadustes 342/2000 ja 448/2001 sätestatud korrigeerimise kord, mis võimaldab kajastada kasvutulu, mis realiseeriti kõikide ettevõtjate jaoks sama maksumääraga asendusmaksu tasumisel, on vaadeldav üldise maksumeetmena, mida põhjendab Itaalia maksusüsteemi loogika.
- 132 Seega pikendas seadus 350/2003 üksnes seaduse 342/2000 artiklis 17, mitte aga selle seaduse artiklis 19 sätestatud korda. Sellest tuleneb, et üksnes need äriühingud, kes omandasid vara seaduse 218/1990 alusel tehtud tehingute tulemusel, võisid asendusmaksu tasumisel jätkata sellise vara maksustatava väärtuse korrigeerimist raamatupidamisliku väärtusega. Muud äriühingud, kellele anti vara üle seadusandliku dekreei 358/1997 artiklis 4 sätestatud neutraalse maksustamise korra alusel, ei saanud enam nimetatud maksu tasumisel selle vara maksustatavat väärtust korrigeerida.

- 133 Nagu on meenutatud käesoleva kohtuotsuse punktis 122, väitis Itaalia valitsus haldusmenetluse ajal, et seaduse 350/2003 artikli 2 lõige 25 üldistas võimalust korrigeerida maksustatavat väärtust kaudse viitega seaduse 342/2000 artiklile 14 ning et selle sätte alusel tasutud maks oli praktiliselt võrdväärne vaidlusaluse maksustamise korra alusel tasutud maksuga.
- 134 Sellegipoolest tuleb toonitada, et artiklis 14 sätestatud kord kehtis samaaegselt seaduse 342/2000 artiklites 17 ja 19 sätestatud kordadega ja seda ei saa käsitada kui artiklis 19 sätestatud korra pikendamist. Lisaks tuleb märkida, et seaduse 342/2000 artiklis 14 sätestatud kord ei ole samaväärne selle seaduse artiklist 17 tuleneva korraga, kuna see käsitleb vaid konkreetsete varade korrigeerimist ning et selles sätestatud kasvutulu maksustamise määrade vaheline erinevus sõltub sellest, kas ümberhinnatud vara on amortiseeritav või mitte, ja mitte asjaolust, et korrigeerimine puudutab üksikuid varasid, või varasid ja aktsiaid, nagu on sätestatud artiklis 17.
- 135 Apellandid väidavad, et vaidlusaluses maksustamise korras seaduse 342/2000 artiklis 17 sätestatud korra jõussejätmine üksnes nende äriühingute huvides, kes omandasid vara seaduse 218/1990 alusel, on seotud asjaoluga, et alates seadusandliku dekreediga 344/2003 ette nähtud maksureformi ja selle reformiga kehtestatud „osaluse maksust vabastamise korra” jõustumisest ei esinenud enam seadusandlikus dekreedis 358/1997 sätestatud neutraalse maksustamise korra kohaselt aktsiate vastu vara üleandmise tehingute tulemusel kasvutulu topeilmaksustamise ohtu, kuna äriühingud, kes andsid vara aktsiate vastu üle, olid aktsiate üleandmise tulemusel saanud kasvutulust kuni 95% ulatuses maksust vabastatud.
- 136 Sellegipoolest tuleneb vaidlustatud otsuse põhjenduste punktidest 66–68, et Itaalia valitsus pidas vaidlusalust maksustamise korda põhjendatuks, täpsustades, et see oli seaduses 218/1990 sätestatud osalise neutraalse maksustamise korra vajalik täiendus ja sellega kehtestati praktiliselt samasugune maks kui see, mis kaasnes seaduse 350/2003 artikli 2 lõike 25 kohaldamisel. Nimetatud valitsuse selgitustest ei nähtu, et seaduse 342/2000 artiklis 19 sätestatud korra pikendamata jätmist põhjendaks asjaolu, et seadusandlikus dekreedis 358/1997 nimetatud korra kohaselt vara üle andvad äriühingud said edaspidi „osaluse maksust vabastamise” korrast kasu, samas kui äriühingud ja üksused, kes andsid vara aktsiate vastu üle seaduse 218/1990 alusel, olid korrigeerimise ajal nii üleandva üksuse kui ka vara omandanud äriühingu seisukohast maksustatavad.
- 137 Vaidlusalune maksustamise kord, mille kohta Itaalia valitsus möönis, et see annab maksusoodustuse neile äriühingutele, kes omandasid vara seaduse 218/1990 alusel, ei olnud seega põhjendatav Itaalia maksusüsteemi loogikaga.
- 138 Tuleb tõdeda, et apellantide väide, mille kohaselt oli vaidlusalune maksustamise kord põhjendatav Itaalia maksusüsteemi loogikaga, tuleb tagasi lükata.
- 139 Järelikult tuleb hagi jätta rahuldamata.

Kohtukulud

- 140 Kodukorra artikli 122 esimene lõik näeb ette, et kui apellatsioonkaebus on põhjendatud ja Euroopa Kohus teeb ise kohtuasjas lõpliku otsuse, otsustab ta kohtukulude jaotuse. Sama kodukorra artiklis 69, mida artikli 118 alusel kohaldatakse apellatsioonkaebuste lahendamisel, on lõikes 2 sätestatud, et kohtuvaidluse kaotanud pool on kohustatud hüvitama kohtukulud, kui vastaspool on seda nõudnud.
- 141 Kuna antud asjas BNP Paribas' ja BNL-i apellatsioonkaebus osaliselt rahuldati, tuleb otsustada, et nii BNP Paribas ja BNL kui ka komisjon kannavad ise oma kohtukulud Euroopa Kohtu menetluses.
- 142 Lisaks, kuna vaidlusaluse otsuse peale hagejate esitatud hagi ei olnud põhjendatud ning kuna komisjon on kohtukulude tasumist nõudnud, tuleb kohtukulud Üldkohtu menetluses välja mõista BNP Paribas'lt ja BNL-ilt.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (teine koda) otsustab:

- 1. Tühistada Euroopa Liidu Üldkohtu 1. juuli 2010. aasta otsus kohtuasjas T-335/08: BNP Paribas ja BNL vs. komisjon osas, milles rikuti ELTL artikli 107 lõiget 1.**
- 2. Jätta BNP Paribas' ja Banca Nazionale del Lavoro SpA (BNL) hagi rahuldamata.**
- 3. Jätta BNP Paribas' ja Banca Nazionale del Lavoro SpA (BNL) ning Euroopa Komisjoni kohtukulud nende endi kanda.**
- 4. Mõista BNP Paribas'lt ja Banca Nazionale del Lavoro SpA-lt (BNL) välja kohtukulud Euroopa Liidu Üldkohtus.**

Allkirjad