



Kohtulahendite kogumik

KOHTUJURISTI ETTEPANEK
ELEANOR SHARPSTON
esitatud 7. veebruaril 2013¹

Kohtuasi C-6/12

P Oy

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Korkein hallinto-oikeus (Soome))

Riigiabi — Maksusoodustused — Olemasolev või uus abi — Asjakohane järelevalvesüsteem ja menetlusnormid

1. Euroopa Kohus on juba korduvalt analüüsinud, kas siseriiklikud maksumeetmed kuuluvad Euroopa Liidu riigiabi keelu rakendusalaselle.² Käesolevas asjas soovib Soome Korkein hallinto-oikeus (kõrgeim halduskohus) saada selgitust, kas siseriiklikud sätted, mis reguleerivad äriühingute kahjumite edasikandmist järgnevale maksuperioodidele on riigiabisätete seisukohast valikulised.³

Liidu õigus

Liikmesriikide antud abi järelevalvesüsteemid

Aluslepingu sätted

2. ETL artikli 3 lõike 1 punkti b kohaselt kuulub Euroopa Liidu pädevusse siseturu toimimiseks vajalike konkurentsieeskirjade kehtestamine. ETL artikli 107 lõike 1 kohaselt on igasugune liikmesriigi poolt või riigi ressurssidest ükskõik missugusel kujul antav abi, mis kahjustab või ähvardab kahjustada konkurentsi, soodustades teatavaid ettevõtjaid, siseturuga kokkusobimatu, niivõrd kui see kahjustab liikmesriikidevahelist kaubandust.⁴

3. Tagamaks keelu tõhusust, nõuab ETL artikkel 108 komisjonilt abi jälgimist ning liikmesriikidelt koostöö tegemist komisjoniga selle ülesande täitmisel. Kui komisjon leiab, et riigi poolt või riigi ressurssidest antav olemasolev abi ei sobi siseturuga kokku, peab ta algatama ETL artikkel 108 lõikes 2 sätestatud menetluse. Kui liikmesriigid plaanivad määrata uut abi või olemasolevat abi muuta,

1 — Algkeel: inglise.

2 — Vt näiteks 8. novembri 2001. aasta otsus kohtuasjas C-143/99: Adria-Wien (EKL 2001, lk I-8365), 17. juuni 1999. aasta otsus kohtuasjas C-295/97: Piaggio (EKL 1999, lk I-3735) ja 8. septembri 2011. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-78/08-C-80/08: Paint Graphos jt (EKL 2011, lk I-7611).

3 — Vt punkt 3 ja 4. joonealune märkus.

4 — Artikli 107 lõikes 1 sätestatud tingimused on kumulatiivsed ning seetõttu peavad kõik tingimused olema täidetud, et meedet võiks lugeda riigiabiks (vt 22. juuni 2006. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-182/03 ja C-217/03: Forum 187 (EKL 2006, lk I-5479, punkt 84 ja seal viidatud kohtupraktika). See, kas riigi meede soodustab teatud ettevõtjaid või teatud kaupade tootmist (see tähendab, et kas meede on valikuline) määratletakse võrreldes teistega, kes asuvad nimetatud korra eesmärgi silmas pidades sarnases õiguslikus ja faktilises olukorras (vt. eespool viidatud kohtuotsus Forum 187, punkt 119 ja seal viidatud kohtupraktika). Juhul kui artikli 107 lõigetes 2 ja 3 sätestatud põhjendused on kohaldatavad, on meetmed siseturuga kokkusobivad ega ole seetõttu käsitatavad keelatud riigiabina: vt. eespool 2. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Adria-Wien, punkt 30.

on neil kohustus sellest komisjoni teavitada vastavalt artikli 108 lõikele 3. Pärast sellist teadet algatab komisjon ELTL artikli 108 lõikes 2 sätestatud menetluse. Artikli 108 lõike 3 viimane lause keelab ühemõtteliselt kavandatud meetmete rakendamise enne artikli 108 lõikes 2 sätestatud menetluse lõpetamist ning komisjonipoolse otsuse tegemist.⁵

Määrus nr 659/99

4. Määrus nr 659/99⁶ kodifitseerib ja selgitab riigiabi suhtes rakendatavaid menetlusnorme. Määruse artikli 1 punkti a kohaselt on „abi” „meede, mis vastab kõikidele [ELTL artikli 107 lõikes 1 – varem EÜ artikli 92 lõikes 1] sätestatud kriteeriumidele”. Artikli 1 punkt b loetleb hulga „olemasoleva abi” kategooriaid, sealhulgas:

„i) ilma et see piiraks Austria, Soome ja Rootsi ühinemisakti artikleid 144⁷ [...], igasugune abi, mis enne asutamislepingu jõustumist oli olemas vastavates liikmesriikides, see tähendab abikavad ja individuaalne abi, mis kehtisid enne ja mida kohaldatakse ka pärast asutamislepingu jõustumist;

[...]

v) abi, mida peetakse olemasolevaks abiks, kuna on võimalik teha kindlaks, et selle kehtestamise ajal ei olnud see veel abi, vaid on muutunud selleks hiljem ühisturu arengu tõttu ja ilma et liikmesriik oleks seda muutnud. Kui teatavad meetmed muutuvad abiks pärast tegevuse liberaliseerimist ühenduse õiguses, ei käsitleta neid meetmeid pärast liberaliseerimise kuupäeva enam olemasoleva abina;

[...]”

5. “Uue abina” määratleb artikli 1 punkt c „kogu abi, see tähendab abikavad ja individuaalne abi, mis ei ole olemasolev abi, sealhulgas olemasoleva abi muudatused”.

6. Uut abi puudutav menetlus on sätestatud määruse nr 659/99 artiklites 2 ja 3. Artikkel 2 nõuab, et liikmesriigid teavitaksid komisjoni kõikidest uue abi andmise plaanidest. Artikli 3 kohaselt ei tohi abi kehtestada enne, kui komisjon on teinud (või kui loetakse, et ta on teinud) sellist abi lubava otsuse („*standstill*-kohustus”). Sellisele otsusele (mis on vastu võetud määruse nr 659/99 artikli 7 alusel) eelneb taotlus teabe saamiseks (artikkel 5) ja ametlik uurimismenetlus (artikkel 6).

7. Olemasolevatele abikavadele rakendatav menetlus on sätestatud määruse nr 659/99 artiklites 17–19 ja erineb olulisel osal uuele abile rakendatavast menetlusest. Seal puuduvad eelneva teatamise nõue ja *standstill*-kohustus. Sellise abi järelevalve teostamise algatusõigus kuulub täielikult komisjonile, kes peab koostöös liikmesriikidega pidevalt olemasolevat abi kontrollima.⁸ Kui komisjon leiab, et olemasolev abikava ei sobi või enam ei sobi ühisturuga kokku, annab ta sellest liikmesriigile teada, andes talle võimaluse esitada omapoolsed seisukohad.⁹ Kui komisjon leiab liikmesriigi esitatud teavet silmas pidades, et olemasolev abikava ei sobi ühisturuga kokku, esitab ta soovitusel, milles pakub

5 — Vt joonealuses märkuses 2 viidatud kohtuotsus *Adria-Wien*, punkt 24. Vt samuti käesoleva ettepaneku punkt 6.

6 — Nõukogu 22. märtsi 1999. aasta määrus (EÜ) nr 659/1999, millega kehtestatakse üksikasjalikud eeskirjad EÜ asutamislepingu artikli 93 kohaldamiseks (EÜT 1999, L 83, lk 1; ELT eriväljaanne 08/01, lk 339), 2003. aasta muudatustele eelnevas redaktsioonis, võttes arvesse 2004. aastal toimuvaid ühinemisi; vt eriti põhjendus 2.

7 — Vt käesoleva ettepaneku punktid 8 ja 9.

8 — Määruse nr 659/99 artikli 17 lõige 1 koostoimes ELTL artikli 107 lõikega 1.

9 — Määruse nr 659/99 artikli 17 lõige 2.

liikmesriigile asjakohaseid meetmeid. Sellised meetmed võivad muu hulgas hõlmata kõnealuse abikava lõpetamist.¹⁰ Ainult siis, kui liikmesriik ei nõustu soovitatud meetmetega, peab komisjon algatama ETL artikli 108 lõikes 2 sätestatud menetluse, rakendades *mutatis mutandis* määruse nr 659/99 artiklites 6 ja 7 sätestatud üksikasjalikku menetlust.¹¹

1994. aasta ühinemisakt

8. Soome ühines Euroopa Liiduga 1. jaanuaril 1995.¹² Enne Soome ühinemist kehtestatud abikavad, mille kohaldamist peale ühinemist jätkatakse, on käsitatavad olemasoleva riigiabina.¹³

9. Ühinemisakti artikkel 144 on osa põllumajandustooteid puudutavast VI jaotisest. See sätestab, et nende toodetega seondult loetakse lepingu mõistes olemasolevaks abiks ainult abi, millest on komisjoni teavitatud 30. aprilliks 1995.¹⁴ Eeltoodu ei puuduta põllumajandustooteid mitte puudutavaid abikavasid.

Siseriiklikud õigusnormid

10. Vastavalt Soome Tuloverolaki (tulumaksuseadus, edaspidi „TVL”) §-le 117 võib maksustamisperioodil tekkinud kahjumeid kanda edasi järgnevatele maksuaastatele. TVL § 119 esimene lõik sätestab täpsemalt, et maksuaastal tekkinud ettevõtluskahjumeid võib kanda edasi ning tasaarvestada kuni kümne järgneva aasta kasumiga.

11. TVL § 122 esimese lõigu kohaselt ei kuulu tekkinud kahju mahaarvamisele, kui kahju tekkimise aastal või pärast seda on enam kui pool äriühingu kapitalist vahetanud omanikku.¹⁵

12. TVL § 122 kolmas lõik sätestab esimese lõigu suhtes erandi. Pärast vastava taotluse saamist võib pädev maksuamet hoolimata omanikuvahetusest erandjuhtudel lubada edasikantud kahjumite tasaarvestamist, kui see on vajalik äriühingu tegevuse jätkamiseks.

13. Selgitamaks TVL § 122 kolmandas lõigus sätestatud loamenetlust, on Soome võimud andnud välja juhendi¹⁶ ja ringkirja¹⁷. Vastavalt juhendile on § 122 eesmärgiks hoida ära maksude vältimine olukorras, kus kahjumlikke äriühinguid omandatakse ainsa eesmärgiga tasaarvestada nende kahjumeid ostja maksustatava kasumiga.

14. Juhend ja ringkiri selgitavad olukordi, mis erandina TVL § 122 esimeses lõigus toodud reeglist võivad olla käsitatavad edasikantavate kahjumite tasaarvestamiseks loa saamist võimaldavate „erijuhtudena”, nagu näiteks perekonnasisene äriühingu üleandmine ühelt põlvkonnalt teisele või äriühingu müük selle töötajatele.¹⁸

10 — Määruse nr 659/99 artikkel 18.

11 — Määruse nr 659/99 artikli 19 lõige 2 koostoimes artikli 4 lõikega 4.

12 — Akt Norra Kuningriigi, Austria Vabariigi, Soome Vabariigi ja Rootsi Kuningriigi ühinemistingimuste ja Euroopa Liidu aluslepingutesse tehtavate muudatuste kohta (EÜT 1994, C 241, lk 21). 1994. aastal läbi viidud referendum tulemusena jättis Norra ühinemata.

13 — Vt ühinemisakt koostoimes määruse nr 659/99 artikli 1 punkti b alapunktiga i.

14 — Vt punkt 30 ning 24. joonealune märkus.

15 — Olen aru saanud, et seadus on kehtinud 1979. aastast alates. Seda on muudetud, kuid sätete sisu on jäänud muutmatuks.

16 — Maksuameti 14. veebruari 1996. aasta kiri nr 634/348/96 (edaspidi „juhend”).

17 — Maksuameti 17. veebruari 1999. aasta kiri nr 2/1999 (edaspidi „ringkiri”).

18 — Käesolevas seisukohas viitan ma TVL § 122 kolmandale lõigule, juhendile ja ringkirjale kui „kõnealustele meetmetele”. Nii P Oy kui ka Soome valitsus on samuti viidanud siseriikliku kohtu otsusele kohtuasjas KHO 2010:21. Selles kohtuasjas Korkein hallinto-oikeus leidis, et äritegevuse jätkamine pärast osanike ringi muutust on käsitletav antud asjas „erijuhuna”.

Asjaolud, menetlus ja eelotsuse küsimused

15. P Oy asutati 1998. aastal. Äriühing arendab ja hooldab mobiiltelefonidega parkimistasude maksmise süsteemi. Äri põhineb äriühingu arendatud ning patenteeritud toodetel. 2004. aasta lõpuks ületasid ärikahjumid 4 miljonit eurot. Ilmselt ei ole antud sektoris alustamisjärgsed kahjumid ebatavalised, kuna need tulenevad P Oy äritegevuseks vajalike toodete ja tehnoloogia arendamiseks tehtud alginvesteeringutest. 2004. aastal muutus P Oy osanike ring. Äriühing jätkas äritegevusega pärast muutust osanike ringis. Äri arenes ja käive kasvas aastatel 2005–2007 498 339 eurolt 866 810 euroni.

16. 3. septembril 2008. aastal Soome maksuhaldurile esitatud taotlusega palus P Oy luba eelnevatel perioodidel tekkinud kahjumite edasikandmiseks. 24. oktoobri 2008. aasta otsusega jättis maksuhaldur taotluse rahuldamata.

17. P Oy vaidlustas otsuse Helsingin hallinto-oikeuses (Helsinki halduskohus), kes jättis nõude rahuldamata. P Oy esitas seetõttu apellatsioonkaebuse Korkein hallinto-oikeusesse, kes eelotsusetaotluse esitanud kohtuna küsib:

- „1. Kas seoses Soome tulumaksuseaduse § 122 kolmandas lõigus sätestatu taolise loamenetlusega tuleb ELTL artikli 107 lõikes 1 sätestatud valikulisuse tingimust tõlgendada nii, et ELTL viidatud sätte välistab omaniku vahetumise korral kahjumi mahaarvamisoiguse andmise, kui ELTL artikli 108 lõike 3 viimases lauses mainitud menetlust ei ole järgitud?
2. Kas valikulisuse tingimust tõlgendades tuleb eelkõige võrdlusrühma määratlemisel arvesse võtta Soome tulumaksuseaduse §-s 117 ja §-s 119 väljendatud üldreeglit, mille kohaselt on ettevõtjal kahjumi mahaarvamisoigus, või tuleb lähtuda osaniku vahetumisele kohaldatavatest sätetest?
3. Kui ELTL artiklis 107 sätestatud valikulisuse tingimus loetakse *a priori* täidetuks, siis kas Soome tulumaksuseaduse § 122 kolmandas lõigus sätestatu taolist süsteemi õigustab see, et tegemist on maksusüsteemi olemusele omase mehhanismiga, mis on vältimatu näiteks maksustamise vältimise tõkestamiseks?
4. Millist tähtsust omab võimaliku õigustuse ning maksusüsteemi olemusele omase mehhanismi olemasolu hindamise seisukohalt ametivõimude kaalutusõigus? Kas maksusüsteemi olemusele omase mehhanismi puhul eeldatakse, et õiguse kohaldajal puudub igasugune kaalutusõigus ja et erandi kohaldamise tingimused on õigusnormidega täpselt määratletud?”

18. Kirjalikud seisukohad esitasid P Oy, Soome, Saksamaa ja Euroopa Komisjon, kes kõik esitasid 22. novembril 2012. aastal peetud kohtuistungil suuliseid seisukohti.

Hinnang

Sissejuhatavad märkused

19. See on kummaline juhtum. Riigiabi vaidlus tekib tavaliselt, kui soodustuse saaja ei taha soodustuse ärakeelamist või kui kahest konkureerivast äriühingust on ainult üks saanud vaidlusaluse soodustuse. Kui kõnealuses juhtumis klassifitseeritakse meetmed keelatud riigiabiks, ei saa P Oy sellest kasu. Äriühing jääb pigem soovitatavast maksusoodustusest ilma. Ta ei saa luba 2004. aastal tekkinud kahjumite edasikandmiseks ja tulevaste perioodide kasumitega tasaarvestamiseks.

20. Kuidas siis sai juhtuda, et selline eelotsusetaotlus on Euroopa Kohtusse jõudnud?

21. Niipalju kui mina eelotsusetaotlusest aru saan, on liikmesriigi kohus lähtunud eeldusest, et (i) kõnealused meetmed on „abi”; (ii) kuna mitte kõigile äriühingutele pole antud õigust kanda kahjumeid edasi ning tasaarvestada tulevaste kasumitega võib rakendatav süsteem olla „valikuline” ja seetõttu seadusevastane (kuivõrd „soodustatakse teatud ettevõtjaid või teatud kaupade tootmist”); (iii) kõnealustest meetmetest ei ole komisjoni teavitatud ning (iv) Soome ei ole järginud *standstill*-kohustust, kuivõrd kõnealused meetmed kehtivad ilma, et nende jaoks oleks saadud komisjonilt eelnev nõusolek. Liikmesriigi kohus küsib seetõttu mitu üksikasjalikku küsimust selgitamiseks *neil asjaoludel*:

- kas TVL § 122 kolmandas lõigus sätestatud loamenetlus on seaduslik, hoolimata *standstill*-kohustuse järgimata jätmisest (esimene küsimus);
- kuidas tuleb määratleda võrdlusrühma, millega määratleda, kas kõnealuste meetmetega kehtestatud süsteem on seadusevastaselt valikuline (teine küsimus);
- kas juhul, kui süsteem on valikuline, on see põhjendatud, kuna tegemist on maksusüsteemi olemusliku mehhanismiga, mis on vajalik näiteks maksustamise vältimise tõkestamiseks (kolmas küsimus); kuid sel juhul,
- kas maksuhalduri kaalutusõigus mõjutab kolmandas küsimuses käsitletavat põhjendatuse aspekti (neljas küsimus).

22. Nagu on ilmne õigusnormidest, millele ma olen viidanud käesoleva ettepaneku alguses, erinevad olemasoleva ning uue abi järelevalvemeetmed oluliselt.¹⁹ Enne analüüsimist, kas TVL § 122 kolmas lõik, arvestades juhendit ja ringkirja, tõepoolest loob süsteemi, mis seadusevastaselt ja valikuliselt soodustab teatud ettevõtjaid (valikulisuse küsimus), tuleb eelnevalt teha selgeks, kas me räägime (eeldatavalt) olemasolevast abist või (eeldatavalt) uuest abist.

23. See küsimus on liikmesriigi kohtu ja Euroopa Kohtu menetluses oleva kohtuasja tuumaks. Komisjoni, liikmesriikide ning siseriiklike kohtute pädevus ja vastutus on erinevad sõltuvalt sellest, kas kontrollitakse (eeldatavat) olemasolevat abi või (eeldatavat) uut abi.²⁰

24. Kui tegemist on olemasoleva abiga, on väljakujunenud kohtupraktika kohaselt ELTL artikli 108 lõikest 1 tulenev komisjoni roll (Euroopa Kohtu kontrolli all) pärast omal initsiatiivil vastavasisulise menetluse läbiviimist tuvastada, kas olemasolev abi on siseturuga kokkusobiv või mitte.²¹ Senikaua kuni komisjon ei ole vastavat sammu astunud, ei saa eeldada, et siseriiklikud sätted on vastuolus liidu riigiabieeskirjadega või liikmesriigi kohus peaks sekkuma, et need rakendamata jätta.

25. Uue abi osas kehtib erinev menetlus. Artikli 108 lõige 3 sätestab, et komisjoni teavitatakse piisavalt aegsasti kõikidest plaanidest abi määramise või muutmise kohta, et ta saaks avaldada oma arvamust. Komisjon viib siis läbi kavandatava uue abi esialgse analüüsi. Kui komisjon leiab selle põhjal, et kavandatu on ELTL artikli 107 lõikest 1 lähtudes siseturuga kokkusobimatu, peab ta algatama ELTL artikli 108 lõikes 2 sätestatud võistleva uurimismenetluse. Siseriiklike kohtute seos sellega tuleneb ELTL artikli 108 lõike 3 viimase lause vahetust mõjust, mis keelab asjassepuutuvatel abi kavandavatel või muutvatel liikmesriike meetmeid kehtestamast enne, kui komisjon on teinud uurimismenetluse tulemusena lõpliku otsuse. See *standstill*-kohustus kehtib uue, kuid mitte olemasoleva abi suhtes.

19 — Vt näiteks, 30. juuni 1992. aasta otsus kohtuasjas C-312/90: Hispaania vs. komisjon (EKL 1992, lk I-4117, punkt 14); 9. augusti 1994. aasta otsus kohtuasjas C-44/93: Namur-Les Assurances du Crédit SA (EKL 1994, lk I-3829, punkt 10) ja eespool 2. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Piaggio, punktid 48 ja 49. Vt ka käesoleva ettepaneku punktid 3–7.

20 — Aluslepinguga sätestatud riigiabi järelevalve süsteemi ning komisjoni ja siseriiklike kohtute rolli selle süsteemi rakendamisel selgitatakse üksikasjalikult eespool 2. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsuses Adria-Wien, punktid 21–32. Uue abi kohta vaata samuti 21. novembri 1991. aasta otsus kohtuasjas C-354/90: Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires and Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon (EKL 1991, lk I-5505, punktid 8-14).

21 — Eespool 19. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Namur, punkt 15.

26. Nii alusleping kui ka määrusega nr 659/99 kehtestatud üksikasjalik kord sätestab iga olemasoleva või kavandatava mehhanismi – mida võidakse käsitada riigiabina – komisjonipoolse hoolika, üksikasjaliku ning ulatusliku läbivaatamise. ELTL artikli 107 lõikes 1 sätestatud riigiabi keeld ei ole ei absoluutne ega ka tingimusteta, nagu selgelt tuleneb ELTL artikli 107 lõigetest 2 ja 3. Seega annab ELTL artikli 108 lõige 3 komisjonile ulatusliku kaalutusõiguse tunnistada teatud abi siseturuga kokkusobivaks erandina ELTL artikli 107 lõikes 1 sätestatud üldisest keelust. Sarnaselt on liikmesriigile antud piisavad võimalused selgitada ja kaitsta oma meetmeid. Ainult juhul, kui tegemist on teatamata, kuid jõustatud uue abiga (kui liikmesriik ei ole järginud uue abi suhtes kehtestatud *standstill*-kohustust), on siseriiklikul kohtul kohustus jätta olemasolevad siseriiklikud sätted kohaldamata.

Kas asjassepuutuvad meetmed on olemasolev abi või uus abi?

27. Liikmesriigi kohus ei ole sõnaselgelt määratlenud, kas ta peab asjassepuutuvaid meetmeid (eeldatavalt) olemasolevaks abiks või (eeldatavalt) uueks abiks. Ta selgitab, et meetmed kehtisid enne Soome ühinemist Euroopa Liiduga, kuid siis nendest ei teavitatud kui olemasolevast abist. Liikmesriigi kohus märgib, et tal puudub teave, kas Soome ametivõimud on nendest hiljem teavitanud.

28. Soome selgitas nii kirjalikes seisukohtades kui ka hiljem kohtuistungil, et ta ei ole ühinemisel teavitanud meetmetest kui abist, kuna ta ei leidnud (ega leia jätkuvalt), et tegemist oleks riigiabiga.²²

29. Selle üle, kas abi tuleb käsitada uue abina või olemasoleva abi muutmisena, tuleb otsustada normide põhjal, mis abi andmise ette näevad.²³ Vastavalt kodukorra artiklile 54a istungil esitatud Euroopa Kohtu küsimustele vastates antud seisukohtadest on selge, et üldise arusaama kohaselt kehtis TVL § 122 kolmas lõik enne Soome ühinemist Euroopa ühendustega, mil EÜ asutamislepingus sätestatu muutus tema suhtes siduvaks. Eeltoodule tuginedes asusid seisukohti esitanud pooled seisukohale, et tegemist on (eeldatavalt) olemasoleva abiga.

30. Mul ei jää muud üle, kui selle analüüsiga nõustuda. Kuna TVL § 122 kolmas lõik kehtis enne Soome ühinemist, saab seda pidada vaid olemasolevaks abiks (*kui see on üldse abi*). Selline on määruse nr 659/99 artikli 1 punkti b alapunkti i selge tähendus.²⁴

31. Isegi kui siseriiklikud meetmed ei ole nende kehtestamise hetkel käsitatavad riigiabina, kuid muutuvad selleks hiljem (seoses ühisturu arenguga), sätestab määruse nr 659/99 artikli 1 punkti b alapunkt v, et selliseid meetmeid loetakse siiski olemasolevaks abiks.²⁵ Seega, kui meetmetest ei teavitatud Soome ühinemise hetkel põhjusel, et neid ei käsitatud riigiabina, siis iga muutus (näiteks Euroopa Kohtu praktika areng antud valdkonnas), mille tulemusena need meetmed on või võivad ehk nüüd olla käsitatavad riigiabina, ei muuda nende õiguslikku klassifikatsiooni muuks kui (eeldatav) *olemasolev* riigiabi.

32. Ma järeldan, et kõnealused meetmed on käsitatavad (eeldatavalt) olemasoleva abina. Seetõttu kuulub selles osas rakendamisele *olemasolevale abile* rakenduv järelevalvesüsteem ja menetlus.

22 — Vt käesoleva ettepaneku punktid 8 ja 9 ning eespool 13. joonealune märkus.

23 — Eespool 19. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Namur, punktid 13 ja 28, ning 15. märtsi 1994. aasta otsus kohtuasjas C-387/92: Banco Exterior de España (EKL 1994, lk I-877, punkt 19).

24 — Artikli 1 punkti b alapunkt i viitab Austria, Soome ja Rootsi ühinemisakti artiklitele 144 ja 172. Lühidalt öeldes nägi see artikli 144 kohaselt ette konkreetse kohustuse teavitada põllumajandustooteid puudutavast abist. Kuna P Oy selliseid tooteid ei tooda, on need sätted käesoleva juhtumi osas asjassepuutumatud.

25 — 2. detsembri 2009. aasta otsus kohtuasjas C-89/08 P: komisjon vs. Iirimaa jt (EKL 2009, lk I-11245), punktid 70 ja 71.

Olemasoleva abina klassifitseerimise tagajärjed

33. Liikmesriigi kohtu püstitatud eelotsuseküsimus otsib põhimõtteliselt vastust küsimusele, kas seoses sellega, et ELTL artikli 108 lõikes 3 sätestatud *standstill*-kohustust ei järgitud, on asjassepuutuvad meetmed keelatud ELTL artikli 107 lõikes 1 sätestatud valikulisuse keelu alusel.

34. Nagu ma olen juba selgitanud²⁶, rakendub *standstill*-kohustus uuele abile ning mitte olemasolevale abile. Juhul kui ja millises ulatuses on kõnealused meetmed riigiabi – mille osas ma arvamust ei anna –, on tegemist olemasoleva abiga.

35. Vastus esimesele küsimusele on seega, et sedavõrd, kui kõnealused meetmed on riigiabi, tuleb neid ELTL artikli 108 lõike 1 jaoks klassifitseerida eeldatava olemasoleva abina. Sellisena saab liikmesriigi kohus neid tõlgendada ja rakendada senikaua, kuni komisjon ei ole teinud otsust määruse nr. 659/1999 artikli 13 alusel.

36. Milline peaks olema Euroopa Kohtu lähenemine teisele, kolmandale ja neljandale küsimusele (mis kõik puudutavad valikulise kohtlemise keelu õiget tõlgendamist) vastamisel?

37. Kirjalikes seisukohtades käsitlesid kõik pooled valdavalt valikulisuse küsimust.

38. Komisjon leiab, et asjaomased meetmed on valikulised. Soome ja Saksamaa valitsus ei nõustu ning leiavad, et tegemist ei ole riigiabiga. P Oy leiab, et liikmesriigi kohus peaks asjaomaseid meetmeid tõlgendama viisil, mis tagab, et neid ei rakendata valikuliselt. Ta leiab, et sellise lähenemise korral ei teki küsimust ebaseaduslikust riigiabist (ja talle tagatakse õigus kahjumeid edasi kanda ja tasaarvestada).

39. Kui me tegeleksime (*quod non*) *teavitamata uue abiga*, oleks tõepoolest siseriikliku kohtu pädevuses otsekohaldada ELTL artikli 108 lõikes 3 sätestatud *standstill*-kohustust.²⁷ Ainult komisjon saab otsustada, kas abi on siseturuga kokkusobimatu, kuid sellest hoolimata saavad siseriiklikud kohtud rakendada artikli 107 lõikes 1 sätestatud abi mõistet määratlemaks, kas vaidlustatud siseriiklike meetmete suhtes oleks pidanud rakendada *standstill*-kohustust. Selles kontekstis võib siseriiklikel kohtutel olla vaja otsustada, kas konkreetne siseriiklik meede on valikuline,²⁸ ja nad võivad õiguspäraselt esitada Euroopa Kohtule eelotsusetaotluse riigiabi mõiste õige tõlgendamise kohta.²⁹

40. Samas, teavitamata uut abi puudutavaid menetlusnorme ja järelevalvesüsteemi ei saa kohaldada olemasoleva abi suhtes. Veelgi täpsemalt, siseriiklikel kohtutel ei ole sama rolli, kuna olemasolev abi kuulub ELTL artikli 108 lõike 1 alusel komisjoni ainupädevusse. Seetõttu, kuivõrd asjassepuutuvad meetmed on (eeldatavalt) *olemasolev abi*, ei ole siseriiklikul kohtul ELTL artikli 108 lõike 3 kohaselt alust valikulisust määratlema või paluda Euroopa Kohtult juhust aluslepingus sätestatud valikulise abi sätete tõlgendamiseks.

41. Soome, Saksamaa ja komisjon nõustuvad, et Euroopa Kohus ei pea vastama liikmesriigi kohtu teisele, kolmandale ja neljandale küsimusele.

42. Ma jagan samuti seda arvamust järgmistel põhjustel.

26 — Vt käesoleva ettepaneku punktid 6 ja 25.

27 — Eespool 2. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus *Adria-Wien*, punktid 26 ja 27.

28 — 18. juuli 2007. aasta otsus kohtuasjas C-119/05 *Lucchini* (EKL 2007, lk I-6199, punktid 50–52).

29 — Vt 10. juuni 2010. aasta otsus kohtuasjas C-140/09: *Fallimento Traghetti del Mediterraneo* (EKL 2010, lk I-5243, punkt 24 ja seal viidatud kohtupraktika).

43. Esiteks, eelotsusemenetluse (samuti liidu õiguse ühetaolise tõlgendamise ja rakendamise tagamise)³⁰ kontekstis on Euroopa Kohtule usaldatud ülesanne aidata kaasa õigusemõistmisele liikmesriikides; ülesandeks ei ole seisukohtade andmine üldistes või hüpoteetilistes küsimustes.³¹

44. Asjassepuutuvate meetmete klassifitseerimisest eeldatavaks olemasolevaks abiks tuleneb, et vastavat abi võib anda senikaua, kuni komisjon ei ole tuvastanud selle kokkusobimatust siseturuga.³² Liikmesriigi kohus on seetõttu vaba tõlgendama ja rakendama siseriiklikke meetmeid ning otsustama, kas P Oy peaks või ei peaks saama luba maksusoodustuste kasutamiseks. Euroopa Kohtu avaldatavad seisukohad valikulisuse küsimuses ei oleks siseriikliku menetluse jaoks siduvad ning oleksid oma olemuselt hüpoteetilised.

45. Teiseks erineb käesolev asi sellistest kohtuasjadest nagu *Paint Graphos jt*³³, mis puudutas eeldatavat uut abi. Selles asjas mõjutas Euroopa Kohtu otsus otseselt vaidlust siseriiklikus menetluses: vaidlustatud meetmeid ei oleks olnud võimalik rakendada, kui need oleks loetud abiks, mille osas oleks otseselt kohaldatav *standstill*-kohustus.³⁴ Käesolevas asjas käsitletava olemasoleva abi osas on olukord siiski vägagi erinev.

46. Kolmandaks on liikmesriigi kohus viidanud komisjoni otsusele³⁵, mis puudutab mõningate Saksamaa maksumeetmete käsitamist riigiabi eeskirjadega vastuolus olevana.³⁶ Erinevalt käesolevast asjast, puudutab see juhtum teavitamata uut abi (asjassepuutuv õigusakt võeti vastu 2009. aasta juulis ning jõustus tagasiulatuvalt 1. jaanuarist 2008).

47. Neljandaks, kuna ETLT artikli 108 lõikes 3 sätestatud *standstill*-periood käesoleva menetlusega ei seendu, puudutab küsimus, kas P Oy võib kahjumeid edasi kanda ja tasaarvestada, pigem siseriikliku kui liidu õiguse tõlgendamist. Nii P Oy kui ka Soome valitsus viitavad siseriiklikule kohtulahendile, mis puudutas TVL § 122 kolmandas lõigus sätestatud mõiste „erijuhud” määratlemist.³⁷ Nad selgitavad, et kui seda lahendit rakendatakse käesolevas asjas, võib P Oy maksusoodustuse saada. Tegemist on täielikult liikmesriigi kohtu pädevuses oleva siseriikliku õiguse küsimusega.

48. Lõpetuseks märgin ma, et Euroopa Kohtul on suhteliselt vähe üksikasjalikku materjali kõnealuste meetmete, maksuhaldurile TVL § 122 kolmanda lõiguga antud kaalutusõiguse kohta anda luba või keelduda selle andmisest või ümbritsevate poliitilise põhjuste kohta. See on teravas kontrastis komisjonipoolse üksikasjaliku uurimisega, juhul kui ta algatab menetluse ETLT artikli 108 lõike 2 ja määruse nr 659/1999 artiklite 17–19 alusel, rakendades vajadusel eriti artikleid 6, 7 ja 9 *mutatis mutandis*. Kui selline menetlus algatatakse, tagab see täielikult liikmesriigile õiguse selgitada ning kaitsta oma meetmeid. Mulle tundub, et sellises olukorras oleks Euroopa Kohtul kohatu hakata analüüsima valikulisuse küsimust.

49. Nendel põhjustel leian, et Euroopa Kohus ei peaks vastama liikmesriigi kohtu teisele, kolmandale ja neljandale eelotsuse küsimusele.

30 — Vt 10. jaanuari 2006. aasta otsus kohtuasjas C-344/04: IATA ja ELFAA (EKL 2006, lk I-403, punkt 27), mis puudutab kohtu jurisdiktsiooni liidu õiguse ühetaolise tõlgendamise osas ETLT artikli 267 alusel, ning 12. juuni 2008. aasta otsus kohtuasjas C-458/06: Gourmet Classic (EKL 2008, lk I-4207, punkt 20 ja seal viidatud kohtupraktika).

31 — 12. juuni 2003. aasta otsus kohtuasjas C-112/00: Schmidberger (EKL 2003, lk I-5659, punkt 32 ja seal viidatud kohtupraktika).

32 — Eespool 23. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Banco Exterior de España, punkt 20.

33 — Vt. paljude näidete hulgas 2. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsused Piaggio ja Paint Graphos.

34 — Vt näiteks eespool 2. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Piaggio, punktid 48 ja 49.

35 — Komisjoni 26. jaanuari 2011. aasta otsus, milles käsitletakse Saksamaa antud riigiabi C 7/10 (ex CP 250/09 ja NN 5/10) „Ettevõtte tulumaksu seadus, saneerimisklausel” (ELT 2011, L 235, lk 26). Nimetatud otsus on käesoleval hetkel Üldkohtus vaidlustatud mitmes kohtuasjas: vt kohtuasi T-205/11.

36 — Nagu ka käesolevas kohtuasjas käsitletavat siseriiklikud meetmed näevad Saksamaa seadused ette sätted kahjumite edasikandmiseks, mida on võimalik tasaarvestada maksustatava kasumiga. See võimaldab raskustes äriühingutel saada vastavast süsteemist kasu, hoolimata äriühingu osalusstruktuurist.

37 — Vt käesoleva ettepaneku punkt 14 ja eespool 18. joonealune märkus.

Ettepanek

50. Olen seetõttu seisukohal, et Euroopa Kohus peaks Korkein hallinto-oikeusele vastama järgmiselt:

Niivõrd kui kõnealuste meetmete puhul on tegemist riigiabiga, tuleb neid käsitada eeldatava olemasoleva abina ELTL artikli 108 lõike 1 mõistes. Sellisena saab neid tõlgendada ja rakendada siseriiklik kohus seni, kuni komisjon ei ole teinud otsust ega alustanud ELTL artikli 108 lõikes 2 sätestatud võistlevat uurimismenetlust.