



Kohtulahendite kogumik

ÜLDKOHTU OTSUS (kaheksas koda)

15. september 2016*

Riigiabi — Munitsipaalne kinnisvaramaks — Eriotstarbelise tegevusega tegelevate mitteäriliste üksuste maksuvabastus — Üldine tulumaksuseadus — Munitsipaalsest kinnisvaramaksust vabastamine — Otsus, millega tuvastati riigiabi puudumine ühes osas ja tunnistati abi siseturuga kokkusobimatuks teises osas — Tühistamishagi — Üldkohaldatav akt, mis ei vaja rakendusmeetmeid — Otsene puutumus — Vastuvõetavus — Sissenõudmise täielik võimatus — Määruse (EÜ) nr 659/1999 artikli 14 lõige 1 — Põhjendamiskohustus

Kohtuasjas T-219/13,

Pietro Ferracci, elukoht San Cesareo (Itaalia), esindajad: esialgu advokaadid A. Nucara ja E. Gambaro, hiljem advokaat E. Gambaro,

hageja,

versus

Euroopa Komisjon, esindajad: esialgu V. Di Bucci, G. Conte ja D. Grespan, hiljem G. Conte, D. Grespan ja F. Tomat,

kostja,

keda toetab

Itaalia Vabariik, esindajad: G. Palmieri ja G. De Bellis,

menetlusse astuja,

mille ese on ELTL artikli 263 alusel esitatud nõue tühistada komisjoni 19. detsembri 2012. aasta otsus 2013/284/EL riigiabi S.A. 20829 (C 26/2010, *ex NN* 43/2010 (*ex CP* 71/2006)) kohta seoses Itaalia rakendatud abikavaga, mis käsitleb mitteäriliste üksuste poolt eriotstarbel kasutatava kinnisvara vabastamist munitsipaalsest kinnisvaramaksust (ELT 2013, L 166, lk 24),

ÜLDKOHTU OTSUS (kaheksas koda)

koosseisus: president D. Gratsias, kohtunikud M. Kancheva (ettekandja) ja C. Wetter,

kohtusekretär: vanemametnik J. Palacio González,

arvestades menetluse kirjalikku osa ja 17. detsembri 2015. aasta kohtuistungil esitatut,

on teinud järgmise

* Kohtumenetluse keel: itaalia.

otsuse

Vaidluse taust

- 1 Hageja Pietro Ferraccile kuulub *Bed & Breakfast* stiilis külaliskorter, milles on kaks tuba ning mis asub Itaalias, Rooma lähedal San Cesareo kohalikus omavalitsusüksuses.
- 2 Ta on üks paljudest kaebajatest, kes pöördusid 2006. aastal Euroopa Ühenduste Komisjoni poole, väites, et Itaalia Vabariigi poolne siseriikliku, munitsipaalset kinnisvaramaksu (*Imposta comunale sugli immobili*; edaspidi „ICI“) puudutava regulatsiooni kohaldamisala muutmine kujutas endast ühisturuga kokkusobimatut riigiabi EÜ artikli 87 tähenduses.
- 3 Nimetatud muudatus nägi ette, et ICI-vabastust – mida said alates 1992. aastast sellised mitteärilised üksused, kes kasutasid oma asjassepuutuvaid kinnistuid eranditult sotsiaalabi-, hoolekande-, tervishoiu-, haridus-, majutus-, kultuuri-, lõõgastus-, spordi- ja religioosseks tegevuseks – tuli mõista kohaldatavana ka nimetud tegevustele, „sõltumata nende võimalikust ärilisest iseloomust“.
- 4 Komisjon saatis 5. mail 2006 Itaalia ametiasutustele selle maksuvabastuse kohta teabepäringu. Nimetatud ametiasutused täitsid selle nõude 6. juunil 2006, selgitades, et ICI regulatsiooni kohaldamisala määratletakse ümber, et piirata sellest maksust vabastus selliste üksustega, kes tegelevad eriotstarbelise tegevusega, „mis ei ole eranditult ärilist laadi“.
- 5 Komisjon teatas 8. augustil 2006 kaebajatele, et Itaalia ametiasutustelt saadud teabe põhjal ja pärast seda, kui Itaalia õigusnorme on uuesti muudetud, ei ole vaja uurimist enam jätkata.
- 6 Kaebajad pöördusid 24. oktoobril 2006, 8. ja 16. jaanuaril 2007 ning 12. septembril 2007 taas komisjoni poole, väites sisuliselt, et mitteäriliste üksuste vabastamine ICI-st on vastuolus EÜ artikliga 87. Nad juhtisid komisjoni tähelepanu ka sellele, et ühtne tulumaksuseadus (*Testo unico delle imposte sui redditi*; edaspidi „tulumaksuseadus“), mille artikli 149 lõige 4 nägi sisuliselt ette, et erinevalt kõigist teistest üksustest ei kohaldata neid kriteeriume – mille see seadus nägi ette, et määrata kindlaks mitteärilise staatuse puudumine – vaimulike üksuste suhtes, kes on eraõiguslikud juriidilised isikud, ja amatöörspordiklubide suhtes. Kaebajate sõnul andis see säte maksusoodustuse neid kahte liiki üksustele, kuna ta andis neile võimaluse säilitada oma mitteäriline staatus isegi siis, kui nad teiste üksuste suhtes kohaldatavate kriteeriumide kohaselt seda enam ei olnud.
- 7 5. novembril 2007 kutsus komisjon Itaalia ametiasutusi ja kaebajaid esitama täiendavat teavet kaebuse esitajate nimetatud väidetavate soodustuste kohta. Itaalia ametiasutused esitasid palutud teabe 3. detsembri 2007. aasta ja 30. aprilli 2008. aasta kirjades.
- 8 20. oktoobril 2008 saatsid kaebajad EÜ artikli 232 alusel märgukirja, paludes komisjonil algatada ametlik uurimismenetlus ja võtta nende kaebuste kohta vastu ametlik otsus.
- 9 Komisjon saatis 24. novembril 2008 Itaalia ametiasutustele uue teabepäringu, millele nemad vastasid 8. detsembri 2008. aasta kirjaga.
- 10 Komisjon teavitas 19. detsembri 2008. aasta kirjaga kaebajaid sellest, et esialgse analüüsi alusel leiab ta, et vaidlustatud meetmed ei näi kujutavat endast riigiabi ning sellest tulenevalt ei ole vaja uurimist jätkata.
- 11 Itaalia ametiasutused andsid 26. jaanuaril 2009 välja ringkirja, et selgitada täpsemalt mitteäriliste üksuste ICI-vabastuse kohaldamisala. Täpsemalt määratleti selles ringkirjas, milliseid üksusi saab pidada mitteäriliseks, ning täpsustati omadusi, mida nõutakse selliste üksuste tegevuselt, et kvalifitseeruda kõnealuse maksuvabastuse saamiseks.

- 12 2. märtsil 2009 ja 11. jaanuaril 2010 kirjutasid kaebajad komisjonile, väljendades rahulolematust Itaalia kehtivate ICI-d reguleerivate õigusaktidega ning kritiseerides eespool nimetatud ringkirja. Komisjon vastas 15. veebruaril 2010 ja tuletas neile sisuliselt meelde juba oma 19. detsembri 2008. aasta kirjas toodud põhjendusi.
- 13 26. aprillil 2010 esitas kaebaja Üldkohtusse tühistamishagi komisjoni 15. veebruari 2010. aasta kirjas sisalduva otsuse peale. Hagi registreeriti numbriga T-192/10.
- 14 Komisjon otsustas 12. oktoobril 2010 alustada ametlikku uurimismenetlust ELTL artikli 108 lõike 2 tähenduses seoses esiteks mitteäriliste üksuste poolt eriotstarbel kasutatava kinnisvara vabastamisega kinnisvaramaksust ning teiseks seoses tulumaksuseaduse artikli 149 lõikega 4. Ametliku uurimismenetluse alustamise otsus, milles komisjon kutsus pooli üles esitama oma seisukohti, avaldati 21. detsembril 2010 Euroopa Liidu Teatajas.
- 15 Üldkohus andis kaebaja palvel 18. novembril 2010 korralduse kanda kohtuasi T-192/10 registrisse.
- 16 Ajavahemikul 2011. aasta 21. jaanuarist kuni 4. aprillini sai komisjon menetluse alustamise otsuse kohta seisukohti 80-lt huvitatud isikult.
- 17 15. veebruaril 2012 teavitasid Itaalia ametiasutused komisjoni kavatsusest võtta vastu uus õigusakt, mis käsitleb munitsipaalset kinnisvaramaksu, ning teatasid, et ICI-vabastus asendatakse alates 1. jaanuarist 2012 uue maksuvabastusega, mis on ette nähtud regulatsioonis Imposta municipale unica (ühtne munitsipaalne kinnisvaramaks; edaspidi „IMU“) kohta. Konkreetsemalt oli uue regulatsiooni eesmärk eelkõige piirata IMU-vabastust eriotstarbelise tegevusega, millega tegelevad mitteäriliste üksused „mitteärilistel alustel“. See regulatsioon nägi ette ka erieeskirjad, et lubada IMU tasumist *pro rata* juhtudel, kui sama kinnisvara kasutatakse nii äriiseks kui ka mitteäriiseks tegevuseks. Lõpuks oli ette nähtud määrata hilisema rakendusaktiga kindlaks juhud, mil tuleb asuda seisukohale, et eriotstarbeline tegevus, mille suhtes kohaldati IMU-vabastust, oli toimunud mitteärilistel alustel. See rakendusakt võeti vastu 19. novembril 2012.
- 18 Komisjon saatis 16. mail 2012 Itaalia ametiasutustele IMU-vabastust reguleerivate õigusnormide kohta teabepäringu. Nimetatud ametiasutused vastasid päringule 6. juulil 2012. Ajavahemikul 2012. aasta 27. juunist kuni 25. oktoobrini sai komisjon kaebajatelt täiendavat teavet.
- 19 19. detsembril 2012. võttis komisjon vastu otsuse 2013/284/EL riigiabi S.A. 20829 (C 26/2010, *ex NN* 43/2010 (*ex CP* 71/2006)) kohta seoses Itaalia rakendatud abikavaga, mis käsitleb mitteäriliste üksuste poolt eriotstarbel kasutatava kinnisvara vabastamist munitsipaalset kinnisvaramaksust (ELT 2013, L 166, lk 24; edaspidi „vaidlustatud otsus“), mille ainsaks adressaadiks oli Itaalia Vabariik.
- 20 Vaidlustatud otsuses tuvastas komisjon kõigepealt, et sellistele mitteärilistele üksustele antud maksuvabastus, kes kasutasid oma asjassepuutuvaid kinnistuid eriotstarbeliseks tegevuseks ICI regulatsiooni kohaldamisalas, kujutas endast siseturuga kokkusobimatut riigiabi, mille Itaalia Vabariik oli andnud ELTL artikli 108 lõiget 3 rikkudes. Edasi leidis komisjon, et käesoleva juhtumi eripära arvestades oleks Itaaliale täiesti võimatu nõuda tagasi võimalikku ebaseaduslikku abi, mistõttu komisjon vaidlustatud otsuses selle tagasinõudmiseks korraldust ei andnud. Lõpuks tuvastas komisjon, et tulumaksuseaduse artikli 149 lõike 4 puhul ega ka uue IMU regulatsiooni puhul ei ole tegemist riigiabiga ELTL artikli 107 lõike 1 tähenduses.

Menetlus ja poolte nõuded

- 21 Üldkohtu kantseleisse 16. aprillil 2013 saabunud avalduses esitas hageja käesoleva hagi.

- 22 Scuola Elementare Maria Montessori Srl esitas samuti samal päeval vaidlustatud otsuse peale tühistamishagi, mis registreeriti numbri T-220/13 all.
- 23 Komisjon esitas 17. juulil 2013 Üldkohtu kantseleisse saabunud dokumendiga Üldkohtu 2. mai 1991. aasta kodukorra artikli 114 lõike 1 alusel vastuvõetamatuse vastuväite.
- 24 Hageja esitas komisjoni esitatud vastuvõetamatuse vastuväite kohta oma seisukoha 16. septembril 2013. Ta palub muu hulgas, et Üldkohus lükkaks vastuvõetamatuse vastuväite tagasi või teise võimalusena lahendaks selle küsimuse põhinõude üle otsustamisel.
- 25 Kuna Üldkohtu kodade koosseis muutus ja ettekandja-kohtunik kuulub nüüd kaheksanda koja koosseisu, siis määrati käesolev kohtuasi sellele kojale.
- 26 Üldkohus palus 18. märtsil 2014 Üldkohtu 2. mai 1991. aasta kodukorra artikli 64 alusel pooltel vastata küsimusele, kas vaidlustatud otsus on üldkohaldatav akt, mis ei vaja rakendusmeetmeid ja puudutab hagejat otseselt ELTL artikli 263 neljanda lõigu viimase lauseosa tähenduses. Pooled täitsid need nõuded määratud tähtaja jooksul.
- 27 Üldkohus otsustas 29. oktoobril 2014 tehtud määrusega lahendada komisjoni tõstatatud vastuvõetamatuse küsimuse põhinõude üle otsustamisel.
- 28 Itaalia Vabariik esitas Üldkohtu kantseleisse 8. aprillil 2015 saabunud dokumendiga taotluse astuda käesolevasse menetlusse komisjoni nõuete toetuseks. Üldkohtu kaheksanda koja president rahuldab selle taotluse 1. juuni 2015. aasta määrusega.
- 29 3. novembril 2015 palus Üldkohus komisjonil Üldkohtu kodukord artikli 89 alusel täpsustada mõningaid kohtuasja sisulisi küsimusi ja esitada vaidlustatud otsuses tsiteeritud õigusaktidest mõnede sätete tekst. Komisjon täitis Üldkohtu nõudmise määratud tähtaja jooksul.
- 30 Üldkohus esitas pooltele küsimuse kohtuasjade T-219/13 ja T-220/13 võimaliku liitmise kohta suulise menetluse huvides, vastavalt kodukorra artikli 68 lõikele 1. 13. novembril 2015 esitasid nii hageja kui ka komisjon oma seisukohad, märkides, et neil ei ole liitmise suhtes vastuväiteid.
- 31 16. novembril 2015 otsustas Üldkohtu kaheksanda koja president liita kohtuasjad T-219/13 ja T-220/13 suulise menetluse huvides.
- 32 Ettekandja-kohtuniku ettekande põhjal otsustas Üldkohus (kaheksas koda) avada menetluse suulise osa.
- 33 Poolte kohtukõned ja Üldkohtu küsimustele antud vastused kuulati ära 17. detsembri 2015. aasta kohtuistungil.
- 34 Hagiavalduses palub hageja Üldkohtul:
- tühistada vaidlustatud otsus;
 - mõista kohtukulud välja komisjonilt.
- 35 Komisjon, keda toetab Itaalia Vabariik, palub Üldkohtul:
- jätta hagi vastuvõetamatuse tõttu läbi vaatamata ja
 - teise võimalusena jätta hagi põhjendamatusse tõttu rahuldamata;
 - mõista kohtukulud välja hagejalt.

Õiguslik käsitlus

- 36 Nagu hagiavaldusest selgub, tuleb hageja esimest nõuet mõista nii, et selles palutakse tühistada vaidlustatud otsus osas, milles komisjon tuvastas esiteks, et Itaalia ametiasutustel oli võimatu ebaseaduslikuks ja siseturuga kokkusobimatuks tunnistatud abi tagasi nõuda (vaidlustatud otsuse esimene osa), ja teiseks, et tulumaksuseaduse artikli 149 lõike 4 puhul ega ka uue IMU regulatsiooni puhul ei olnud tegemist riigiabiga (vastavalt vaidlustatud otsuse teine ja kolmas osa).

Vastuvõetavus

- 37 Komisjon väidab, et käesolev hagi on vastuvõetamatu, kuna esiteks ei ole hageja vaidlustatud otsusest isiklikult puudutatud. Teiseks väidab ta, et vaidlustatud otsust ei saa pidada üldkohaldatavaks aktiks, mis ei vaja rakendusmeetmeid ja puudutab hagejat otseselt ETLT artikli 263 neljanda lõigu viimase lauseosa tähenduses. Komisjon väidab selle kohta esiteks, et liikmesriigile adresseeritud otsus, mis puudutab riigiabi, ei ole üldkohaldatav akt. Teiseks märgib ta, et vaidlustatud otsus vajab rakendusmeetmeid, eelkõige mis puutub tulumaksuseaduse artikli 149 lõiget 4 käsitlevasse osasse ja IMU regulatsiooniga ette nähtud maksuvabastust käsitlevasse osasse. Kolmandaks väidab ta, et vaidlustatud otsuses viidatud meetmed ei puuduta hagejat otseselt.
- 38 Hageja vaidlustab komisjoni argumendid. Ta leiab esiteks, et vaidlustatud otsus puudutab teda otseselt. Teiseks väidab ta, et ta ei ole käesolevas asjas kohustatud tõendama, et vaidlustatud otsus puudutab teda otseselt, kuna seda otsust tuleb pidada üldkohaldatavaks aktiks, mis ei vaja rakendusmeetmeid ja puudutab teda otseselt ETLT artikli 263 neljanda lõigu viimase lauseosa tähenduses.
- 39 Üldkohtu hinnangul on käesoleva hagi vastuvõetavuse uurimiseks otstarbekaks kõigepealt analüüsida, kas hagi on ETLT artikli 263 neljanda lõigu viimase lauseosa alusel vastuvõetav. Selle sätte kohaselt on igal füüsilisel ja juriidilisel isikul õigus esitada hagi üldkohaldatavate aktide peale, mis puudutavad teda otseselt ega vaja rakendusmeetmeid. Seega võib isik esitada tühistamishagi ilma tõendamata, et ta on kõnealusest aktist isiklikult puudutatud, kuid tingimusel, et see akt kõigepealt puudutab teda otseselt, et see on üldkohaldatav akt, ning lõpuks, et see ei vaja rakendusmeetmeid.

Otsese puutumuse tingimus

- 40 Mis puutub küsimusse, kas vaidlustatud otsus puudutab hagejat isiklikult, siis tuleb meenutada, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt eeldab isikliku puutumuse tingimus eraõigusliku isiku puhul, et vaidlustatud akt avaldab otsesest mõju selle isiku õiguslikule olukorrale ega jäta meedet rakendama kohustatud adressaadile mingit kaalutusõigust – akti rakendamine on puhtautomaatne ja tuleneb vaid Euroopa Liidu õigusnormidest, ilma et kohaldataks muid vahenorme (kohtuotsused 5.5.1998, *Dreyfus vs. komisjon*, C-386/96 P, EU:C:1998:193, punkt 43, ning 10.9.2009, *Ente per le Ville Vesuviane vs. komisjon*, C-445/07 P ja C-455/07 P, EU:C:2009:529, punkt 45).
- 41 Kõigepealt tuleb tagasi lükata komisjoni poolt nii kirjalikes seisukohtades kui ka kohtuistungil esitatud väide, mille kohaselt ei võimalda hageja esitatud tõendusmaterjal tõendada, et ta on turul tegutsev ettevõtja.
- 42 Sellega seoses tuleb meelde tuletada, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt põhineb Euroopa Kohtu ja Üldkohtu tegevus tõendite vabal hindamisel ning et ainus tõendite väärtuse hindamise kriteerium on nende usaldusväärsus. Dokumendi tõendiväärtuse kindlaks tegemiseks tuleb teha kindlaks selles esitatud informatsiooni usutavus ja muu hulgas arvesse võtta dokumendi päritolu, selle koostamise asjaolusid, adressaati ning seda, kas dokumendi sisu arvestades näib see mõistlik ja usaldusväärne (vt selle kohta kohtuotsus, 27.9.2012, *Shell Petroleum jt vs. komisjon*, T-343/06, EU:T:2012:478, punkt 161 ja seal viidatud kohtupraktika).

- 43 Hageja on aga esitanud Itaalia ametiasutuste koostatud dokumendi, milles tunnustatakse temale kuuluvate struktuuride sobivust selleks majutuse ja hommiksöögi pakkumise tegevuseks, millega ta tegeleb. Üldkohus leiab seega, et kuna see dokument tõendab, et hageja on turismi- ja majutusturul tegutsev ettevõtja, siis on selle dokumendi usaldusväärsus tõendatud. Kuigi komisjon vaidlustab üldiselt sellise tunnistuse tõele vastavuse ja praeguse kehtivuse, ei esita ta ühtegi tõendit, millest ilmneks, et hageja esitatud dokumendis sisalduv teave oleks vale või et see ei pruugiks praegu tõele vastata.
- 44 Mis puutub küsimusse, kas vaidlustatud otsuses nimetatud meetmed võivad mõjutada hageja õiguslikku olukorda, siis tuleb meenutada, et komisjoni otsus, millega lubatakse liikmesriigil maksta abi, kui nimetatud riigi tahte osas seda abi maksta puudub igasugune kahtlus, mõjutab otseselt abisaaja konkurenti (vt selle kohta kohtuotsused, 28.1.1986, Cofaz jt vs. komisjon, 169/84, EU:C:1986:42, punkt 30; 6.7.1995, AITEC jt vs. komisjon, T-447/93–T-449/93, EU:T:1995:130, punkt 41, ja 22.10.1996, Skibsværftsforeningen jt vs. komisjon, T-266/94, EU:T:1996:153, punkt 49).
- 45 Käesoleval juhul tuleb märkida, et majutusteenused, mida pakuvad teatavad vaidlustatud otsuses nimetatud meetmetest puudutatud üksused, kes on hageja sõnul saanud väidetavat abi, võivad konkureerida teiste majutusteenust pakkuvate struktuuridega. Nagu selgub hageja viidatud veebilehtede väljavõtetest, mis on lisatud tema kirjalikele seisukohtadele, näivad need üksused – nimelt muu hulgas vaimulikud ja religioossed organisatsioonid – olevat turismi valdkonnas majutust pakkujate hulgas samasugustel alustel nagu kodumajutusasutused, möbleeritud toad ja kämpingud, kuna nad pakuvad majutusteenust puhkuse veetmiseks ja varustust, mis sarnaneb muude hotellitüüpi majutusasutuste poolt pakutavale. Selles kontekstis tuleb tõdeda, et *Bed & Breakfast* tüüpi majutuskoha omanikuna võib hageja olla nimetatud üksustega konkurentsisis ja seetõttu ka vaidlustatud otsuses nimetatud meetmetest puudutatud.
- 46 Mis lisaks puutub komisjoni väitesse kohtuistungil, et vastavalt 28. aprilli 2015. aasta kohtuotsusele T & L Sugars ja Sidul Açúcares vs. komisjon (C-456/13 P, EU:C:2015:284, punkt 37 ja seal viidatud kohtupraktika) ja 17. septembri 2015. aasta kohtuotsusele Confederazione Cooperative Italiane jt vs. Anicav jt (C-455/13 P, C-457/13 P ja C-460/13 P, ei avaldata, EU:C:2015:616, punktid 47–50) ei puuduta asjaolu, et teatavad meetmed mõjutavad ühe konkurendi olukorda turul, mitte hageja õiguslikku, vaid tema faktilist olukorda, siis piisab, kui märkida, et erinevalt käesolevast asjast ei olnud nende kahe kohtuasja hagejad vaidlustatud otsustega reguleeritud turgudel esindatud. Sel põhjusel leidis komisjon, et asjaolu, et nimetatud meetmed panid hagejad ebasoodsasse konkurentsiolukorda, ei võimaldanud iseenesest asuda seisukohale, et nende õiguslikku olukorda oli mõjutatud ning et nad olid seetõttu kõnealustest meetmetest otseselt puudutatud.
- 47 Sellest tuleneb, et vaidlustatud otsuses nimetatud meetmed mõjutavad hageja õiguslikku olukorda.
- 48 Mis puutub otsese puutumuse teise tingimuse, siis kooskõlas eespool punktis 40 viidatud kohtupraktikaga on oluline märkida, et arvestades vaidlustatud otsuse laadi, mis ühelt poolt võimaldab Itaalia Vabariigil ebaseaduslikuks ja siseturuga kokkusobimatuks tunnistatud abi mitte tagasi nõuda ja teiselt poolt kohaldada maksuvabastust, mis komisjoni hinnangul ei kujuta endast abi elementi, siis see otsus loob õiguslikke tagajärgi pelgalt automaatselt, vaid liidu õiguse kohaselt ja ilma et kohaldataks muid vahenorme, võimaldades Itaalia Vabariigil seega nimetatud ebaseaduslikku abi mitte tagasi nõuda ja kohaldada oma maksuvabastuse regulatsiooni.
- 49 Eeltoodut arvestades tuleb järeldada, et vaidlustatud otsus puudutab hagejat otseselt.

Vaidlustatud otsuse käsitlemine üldkohaldatava aktina

- 50 Seoses küsimusega, kas vaidlustatud akti tuleb pidada üldkohaldatavaks aktiks, tuleb meenutada, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt on üldkohaldatavad aktid ELTL artikli 263 neljanda lõigu tähenduses kõik üldaktid peale seadusandlike aktide (kohtuotsus, 3.10.2013, *Inuit Tapiriit Kanatami jt vs. parlament ja nõukogu*, C-583/11 P, EU:C:2013:625, punkt 60, ja kohtumäärus, 6.9.2011, *Inuit Tapiriit Kanatami jt vs. parlament ja nõukogu*, T-18/10, EU:T:2011:419, punkt 56).
- 51 Erinevus seadusandliku akti ja üldkohaldatava akti vahel sõltub EL toimimise lepingu kohaselt sellest, kas akti vastuvõtmisel kohaldatakse seadusandlikku menetlust või mitte (kohtumäärus, 6.9.2011, *Inuit Tapiriit Kanatami jt vs. parlament ja nõukogu*, T-18/10, EU:T:2011:419, punkt 65). Kuna käesoleval juhul ei ole vaidlustatud otsus vastu võetud seadusandlikus menetluses, siis ei ole see seadusandlik akt ELTL artikli 297 tähenduses. Järelikult tuleb uurida, kas vaidlustatud aktil on üldine kohaldamisala.
- 52 Siinkohal tuleb meenutada, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt on riigiabi valdkonnas tehtud komisjoni otsusel, mida kohaldatakse objektiivselt määratletud olukordadele ja mis tekitab õiguslike tagajärgi üldiselt ja abstraktselt määratletud isikute kategooriale, üldine kohaldamisala (kohtuotsused 2.2.1988, *Kwekerij van der Kooy jt vs. komisjon*, 67/85, 68/85 ja 70/85, EU:C:1988:38, punkt 15; 19.10.2000, *Italie ja Sardegna Lines jt vs. komisjon*, C-15/98 ja C-105/99, EU:C:2000:570, punkt 33; 22.12.2008, *British Aggregates vs. komisjon*, C-487/06 P, EU:C:2008:757, punkt 31, ja 17.9.2009, komisjon vs. *Koninklijke Friesland Campina*, C-519/07 P, EU:C:2009:556, punkt 53).
- 53 Vaidlustatud otsuse esemeks on ELTL artiklit 107 arvestades uurida, kas üldiselt ja abstraktselt määratletud, määramata arvu isikute suhtes kohaldatav siseriiklik regulatsioon sisaldab riigiabi elemente, ja kui see on nii, kas kõnealune abi on siseturuga kokkusobiv ja tagasinõutav. Komisjonile riigiabi käsitlevate aluslepingu sätetega antud pädevust arvestades peegeldab niisugune otsus, isegi kui sellel on vaid üks adressaat, nimetatud institutsiooni poolt läbiviidava uurimise esemeks olevate siseriiklike meetmete ulatust, olgu siis tegemist selleks vajaliku loa andmisega, et abimeedet saaks kohaldada, või tagajärgede tekitamisega, mis tulenevad sellest, et meede on ebaseaduslik või siseturuga kokkusobimatu. Kõnealustel meetmetel on üldine kohaldamisala just siis, kui nende kohaldamisalasse jäävad ettevõtjad määratletakse üldiselt ja abstraktselt.
- 54 Eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb tõdeda, et vaidlustatud otsusel on üldkohaldamisala selle kolmes osas, mille seaduslikkus on käesolevas menetluses vaidlustatud: nimelt ühelt poolt asjaolu, et komisjon ei andnud korraldust selle riigiabi tagasi nõudmiseks, mida ta pidas ICI-vabastuse puhul ebaseaduslikuks ja siseturuga kokkusobimatuks, ja teiselt poolt asjaolu, et ta leidis, et tulumaksuseaduse artikli 149 lõige 4 ega IMU regulatsiooniga ette nähtud maksuvabastus ei kujutanud endast riigiabi ELTL artikli 107 tähenduses (vt eespool punkt 36).
- 55 Järelikult kujutab vaidlustatud akt, millel on üldine kohaldamisala, kuid mis ei ole seadusandlik akt, endast üldkohaldatavat akti ELTL artikli 263 neljanda lõigu tähenduses.

Rakendusmeetmete olemasolu

- 56 Mis puutub rakendusmeetmete olemasollu vaidlustatud otsuses, siis tuleb märkida, et Euroopa Kohus on juba täpsustanud, et mõistet „üldkohaldatav akt [...], mis [...] ei [vaja] rakendusmeetmeid“ ELTL artikli 263 tähenduses, tuleb tõlgendada kooskõlas selle sätte eesmärgiga, mis seisneb selles – nagu nähtub ka sätte tekkeloost –, et vältida olukorda, kus isik peab käituma õigusvastaselt, et saada seejärel võimalus kohtusse pöörduda. Kui üldkohaldatav akt mõjutab otseselt füüsilise või juriidilise isiku õiguslikku olukorda, ilma et selleks oleks vaja rakendusmeetmeid, võib isikult võtta tõhusa kohtuliku kaitse see, kui tal puudub võimalus esitada hagi otse liidu kohtule, et vaidlustada selle üldkohaldatava akti õiguspärasus. Nimelt võib rakendusmeetmete puudumisel füüsiline või juriidiline isik, ehkki asjaomane akt puudutab teda otseselt, saavutada selle kohtulikku kontrolli alles siis, kui ta

on rikkunud selle akti sätteid ja tugineb nende õigusvastasusele tema vastu siseriiklikus kohtus algatatud menetlustes (kohtuotsus, 19.12.2013, Telefónica vs. komisjon, C-274/12 P, EU:C:2013:852, punkt 27).

- 57 Kui aga üldkohaldatav akt vajab rakendusmeetmeid, on liidu õiguskorra nõuete järgimise kohtulik kontroll tagatud sõltumata küsimusest, kas need meetmed kehtestab liit või liikmesriigid. Füüsilised või juriidilised isikud, kes ei saa ELTL artikli 263 neljandas lõigus ette nähtud vastuvõetavuse tingimustest tulenevalt vaidlustada liidu üldkohaldatavaid akte otse liidu kohtus, on nende suhtes nimetatud aktide kohaldamise eest kaitstud võimalusega vaidlustada nende aktidega kaasnevaid rakendusmeetmeid (kohtuotsus, 19.12.2013, Telefónica vs. komisjon, C-274/12 P, EU:C:2013:852, punkt 28).
- 58 Kui sellise õigusakti kohaldamine kuulub liikmesriikide pädevusse, võivad need isikud tugineda asjaomase alusakti kehtetusele siseriiklikus kohtus ning paluda viimasel pöörduda ELTL artikli 267 alusel Euroopa Kohtu poole eelotsuse küsimustega (kohtuotsus, 19.12.2013, Telefónica vs. komisjon, C-274/12 P, EU:C:2013:852, punkt 29).
- 59 Selleks et teha kindlaks, kas üldkohaldatav akt vajab rakendusmeetmeid, tuleb võtta aluseks sellise isiku seisund, kes tugineb õigusele esitada hagi ELTL artikli 263 neljanda lõigu viimase lauseosa alusel. Seega ei ole oluline, kas vaidlusaluse akt vajab rakendusmeetmeid teiste õigussubjektide suhtes (kohtuotsus, 19.12.2013, Telefónica vs. komisjon, C-274/12 P, EU:C:2013:852, punkt 30).
- 60 Selleks et hinnata, kas vaidlustatud õigusakt vajab rakendusmeetmeid, tuleb juhinduda üksnes hagi esemest, ja juhul kui hageja palub akti tühistada vaid osaliselt, tuleb arvesse võtta üksnes rakendusmeetmed, mida see osa aktist vajab (kohtuotsus, 19.12.2013, Telefónica vs. komisjon, C-274/12 P, EU:C:2013:852, punkt 31).
- 61 Mis kõigepealt puutub vaidlustatud otsuse esimesse osasse, siis tuleb tõdeda, et kuna komisjon leidis, et käesoleva kohtuasja eripärasid arvestades on täiesti võimatu ICI regulatsiooni alusel antud ebaseaduslikku abi tagasi nõuda, ja otsustas mitte kohustada Itaalia Vabariiki abisaajatelt selle regulatsiooni alusel saadud summasid tagasi nõudma, siis ei pea siseriiklikud ametiasutused võtma ühtegi meetet, eriti hageja suhtes, et vaidlustatud otsust täita.
- 62 Mis edasi puutub vaidlustatud otsuse teise osasse, siis tuleb märkida, et selle järelduse kohaselt, millele komisjon vaidlustatud otsuses jõudis, ei kujuta tulumaksuseaduse artikli 149 lõige 4 endast ELTL artikli 107 lõike 1 tähenduses riigiabi. Neil asjaoludel ei eelda vaidlustatud otsus, millest ei tulene liikmesriigile mingisugust kohustust, ühegi rakendusmeetme vastuvõtmist: siseriiklikud ametiasutused piirduvad selles osas vaid siseriikliku õiguse kohaldamisega. Teisest küljest tuleb aga tõdeda, et tulumaksuseaduse artikli 149 lõikes 4 ette nähtud normid puudutavad vaid mitteäriiliste üksuste seisundi kaotust. Neil asjaoludel ei võta Itaalia ametiasutused hageja kui äriilise üksuse suhtes ühtegi rakendusmeetet.
- 63 Mis lõpuks puutub vaidlustatud otsuse kolmandasse osasse, siis tuleb märkida, et ka IMU regulatsioonis viidatud maksuvabastuse puhul leidis komisjon, et see ei kujuta ELTL artikli 107 lõike 1 tähenduses endast riigiabi. Järelikult, kuna vaidlustatud otsusega ei pandud liikmesriigile ühtegi kohustust, ei võeta liikmesriigi tasandil selle otsuse täitmiseks ühtegi meetet, eriti hageja suhtes.
- 64 Eeltoodust tuleneb, et ükski vaidlustatud otsuse vaidlusalustest osadest ei eelda hageja suhtes rakendusmeetmete võtmist, mistõttu ei ole hagejal eespool punktis 58 viidatud kohtupraktika kohaselt Itaalia kohtus võimalik vaidlustatud otsuse nende osade peale kehtetuse tuvastamise hagi esitada.

- 65 Komisjon vaidleb eeltoodud järeldusele vastu, viidates 26. septembri 2014. aasta kohtuotsustele Dansk Automat Brancheforening *vs.* komisjon (T-601/11, EU:T:2014:839) ja Royal Scandinavian Casino Århus *vs.* komisjon (T-615/11, EU:T:2014:838) ja nendes viidatud kohtupraktikale, leides, et vaidlustatud otsuse konkreetsed tagajärjed väljenduvad nendes aktides, millega kehtestatakse maksukohustuslaste poolt tasumisele kuuluvate maksude määrad, mis kujutavad endast sellisena rakendusmeetmeid, mida vaidlustatud otsus vajab. Ta lisab, et hageja võib liikmesriigi kohtus vaidlustada nende maksualaste õigusaktide diskrimineeriva laadi, ja nõuda samu soodustusi, kui nendest aktidest kasu saavad isikud, või teise võimalusena viidata nende soodustuste ebaseaduslikkusele, millest kõnealused isikud konkurentidena kasu saavad.
- 66 See argument ei ole siiski vastuvõetav.
- 67 Ühelt poolt ei oleks Itaalia võimude poolt IMU regulatsiooni alusel vastuvõetavad maksualased õigusaktid vaidlustatud otsuse tagajärg, vaid tuleneksid pelgalt Itaalia maksuregulatsioonist, kuna nagu tuleneb vaidlustatud otsuse põhjendusest 202, piirduakse selles kinnitusega, et IMU regulatsiooniga ette nähtud maksuvabastus ei kuulu ETLT artikli 107 lõike 1 kohaldamisalasse.
- 68 Mis teiselt poolt puutub maksuotsustesse, mis adresseeritakse talle kui isikule, kellele vaidlusalused maksusoodustused ei laiene, siis hagejal puudub võimalus nõuda, et tema poolt vaidlustatud maksuvabastust kohaldataks laiendava tõlgenduse kaudu tema olukorrale (vt kohtuotsus, 20.9.2001, Banks, C-390/98, EU:C:2001:456, punktid 80 ja 92–94 ning seal viidatud kohtupraktika). Samadel põhjustel tuleb tagasi lükata ka komisjoni argument, mille kohaselt võib hageja siiski taotleda Itaalia maksuhaldurilt samu maksusoodustusi, mida antakse vaidlusalustest meetmetest puudutatud isikutele, ja keelduva otsuse korral esitada selle peale kaebus kohtule. Lisaks tuleb tõdeda, et komisjoni kirjeldatud olukorras ei saaks Itaalia maksuhalduri keeldumist otseselt käsitada vaidlustatud otsuse rakendusmeetmena, vaid see tuleneks siseriiklikust meetmest, mille liikmesriigi ametiasutus on iseseisvalt vastu võtnud hageja individuaalset taotlust menetledes.
- 69 Lõpuks tuleb märkida, et erinevalt käesolevast asjast nägi 26. septembri 2014. aasta kohtuotsustes Dansk Automat Brancheforening *vs.* komisjon (T-601/11, EU:T:2014:839) ja Royal Scandinavian Casino Århus *vs.* komisjon (T-615/11, EU:T:2014:838) käsitletud vaidlustatud otsuse artikkel 1 sõnaselgelt ette, et teatatud meetme rakendamiseks võetakse vastu rakendussätted, mistõttu Üldkohus tuvastas, et see otsus vajab rakendusmeetmeid ETLT artikli 263 neljanda lõigu viimase lauseosa tähenduses. Vastavalt nende kohtuotsuste punktides 59 ja 51 tuvastas Üldkohus, et oli olemas üks Taani seadus ja mõned selle seaduse rakendusaktid, mis pidid jõustuma pärast vaidlustatud otsuse vastuvõtmist, mistõttu sai kõne all olev abikava põhjustada hageja suhtes tagajärgi, kuid käesolevas asjas ei ole see nii. Selle kohta tuleb märkida, et ainus rakendusakt, millele vaidlustatud otsus käesolevas asjas viitab, puudutab uut IMU regulatsiooni, ning nagu eespool punktis 17 sai märgitud, võeti see akt vastu enne nimetatud otsuse vastuvõtmist.
- 70 Eeltoodust lähtudes tuleb asuda seisukohale, et vaidlustatud otsusega ei kaasne hageja suhtes rakendusmeetmeid ning järelikult tuleb hagi tunnistada ETLT artikli 263 neljanda lõigu viimase lauseosa alusel vastuvõetavaks.

Sisulised küsimused

- 71 Hagi põhjenduseks esitab hageja neli väidet. Esimese väite kohaselt on rikutud nõukogu 22. märtsi 1999. aasta määruse (EÜ) nr 659/1999, millega kehtestatakse üksikasjalikud eeskirjad EÜ artikli 93 kohaldamiseks (EÜT 1999, L 83, lk 1; ELT eriväljaanne 08/01, lk 339), artikli 14 lõiget 1. Teine ja kolmas väide käsitlevad EÜ artikli 107 lõike 1 rikkumist. Neljas väide puudutab põhjendamiskohustuse rikkumist.

Esimene väide, mis käsitleb määruse nr 659/1999 artikli 14 lõike 1 rikkumist

72 Oma esimese väitega heidab hageja komisjonile ette, et määruse nr 659/1999 artikli 14 lõiget 1 rikkudes ei kohustanud komisjon Itaalia Vabariiki nõudma tagasi summasid, mille mitteäriilised üksused tänu ICI regulatsiooni alusel antud maksuvabastustele said ning mida tema peab ebaseaduslikeks ja siseturuga kokkusobimatuteks.

73 See väide jaguneb kaheks osaks, mis puudutavad vastavalt õigusnormi rikkumist ja hindamisviga.

– Esimese väite esimene osa, mis puudutab õigusnormi rikkumist

74 Hageja väidab, et komisjon rikkus määruse nr 659/1999 artikli 14 lõiget 1, kuna ta ei täitnud neid tingimusi, mis oleksid tal võimaldanud järeldada, et sellises asjas nagu käesolev on ebaseadusliku abi tagasinõudmine täiesti võimatu. Ta leiab, et alles pärast komisjoni otsust, millega antakse korraldus ebaseaduslik abi tagasi nõuda, ning pärast seda, kui Itaalia Vabariik tegelikult tõdeb, et seda korraldust ei ole võimalik täita, on võimalik tagasinõudmisest loobuda. Samuti leiab ta, et kui komisjon tõdes, et tagasinõudmine on täiesti võimatu, oleks ta pidanud tõendama, et see tagasinõudmine oli kõigi ebaseaduslikult kasu saanute käest tõesti võimatu ning vähemalt osaline tagasinõudmine ei olnud samuti võimalik.

75 Komisjon vaidleb neile argumentidele vastu.

76 Kõigepealt tuleb märkida, et määruse nr 659/1999 artikkel 13 näeb ette järgmist:

„ebaseadusliku abi puhul, mis ei sobi ühisturuga kokku, tuleks taastada tõhus konkurents; sel eesmärgil on vaja, et abi, sealhulgas ka intressid, tuleb viivitamata tagastada; tagastamine peab toimuma vastavalt siseriiklikus õiguses kehtivale korrale; selle korra kohaldamine ei tohiks komisjoni otsuse kohest ja efektiivset täitmist takistades raskendada tõhusa konkurentsi taastamist; selle tulemuse saavutamiseks peaksid liikmesriigid võtma komisjoni otsuse mõjususe tagamiseks kõik vajalikud meetmed.“

77 Nimetatud määruse artikkel 14 „Abi tagastamine“ sätestab:

„1. Kui ebaseadusliku abi korral tehakse negatiivne otsus, nõuab komisjon, et kõnealune liikmesriik peab võtma kõik vajalikud meetmed, et abisaajalt abi tagasi saada [...]. Komisjon ei nõua abi tagastamist, kui see on vastuolus ühenduse õiguse üldpõhimõttega.“

78 Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt on ebaseadusliku abi kõrvaldamine liikmesriigi poolt selle tagasinõudmise teel abi ebaseaduslikkuse tuvastamise loogiline tagajärg (vt kohtuotsus, 9.7.2015, komisjon vs. Prantsusmaa, C-63/14, EU:C:2015:458, punkt 44 ja seal viidatud kohtupraktika). Riigiabi valdkonda reguleerivate aluslepingu sätete eesmärk on tõhusa konkurentsi taastamine, mistõttu panevad komisjoni otsused põhimõtteliselt asjaomasele liikmesriigile kohustuse saavutada viivitamatult kõnealuse abi tagasimaksmine (vt selle kohta kohtuotsus, 17.9.2009, komisjon vs. MTU Friedrichshafen, C-520/07 P, EU:C:2009:557, punkt 57 ja seal viidatud kohtupraktika). Siiski on ebaseadusliku riigiabi tagasi nõudmata jätmise vabandatav juhul, kui see on täiesti võimatu (vt selle kohta kohtuotsus, 14.2.2008, komisjon vs. Kreeka, C-419/06, ei avaldata, EU:C:2008:89, punkt 39 ja seal viidatud kohtupraktika).

79 Vaidlustatud otsuses märkis komisjon põhjendustes 191–198, et käesoleva juhtumi eripära arvestades oleks Itaaliale täiesti võimatu nõuda tagasi ICI regulatsiooni alusel antud võimalikku ebaseaduslikku abi. Sisuliselt selgitas ta, et ei katastri andmebaasid ega maksuandmebaasid ei võimalda kindlaks teha mitteäriilistele üksustele kuuluvatel kinnistutel toimuva tegevuse laadi (majanduslik või mitte) ega arvutada objektiivselt välja tagasinõutavat summat.

- 80 Ühelt poolt tuleb märkida, et Euroopa Kohtu praktika viitab seoses ebaseadusliku abi tagasinõudmise täieliku võimatusega üldiselt sellistele juhtudele, mil asjaomane liikmesriik pärast tagasinõudmisotsuse tegemist selle täitmise kontekstis sellisele võimatusele tugineb (kohtuotsused, 4.4.1995, komisjon *vs.* Itaalia, C-348/93, EU:C:1995:95; 22.3.2001, komisjon *vs.* Prantsusmaa, C-261/99, EU:C:2001:179; 26.6.2003, komisjon *vs.* Hispaania, C-404/00, EU:C:2003:373; 1.4.2004, komisjon *vs.* Itaalia, C-99/02, EU:C:2004:207; 12.5.2005, komisjon *vs.* Kreeka, C-415/03, EU:C:2005:287; 14.12.2006, komisjon *vs.* Hispaania, C-485/03–C-490/03, EU:C:2006:777, ning 13.11.2008, komisjon *vs.* Prantsusmaa, C-214/07, EU:C:2008:619).
- 81 Teiselt poolt on Euroopa Kohus ka leidnud, et liikmesriik, kes komisjoni otsust riigiabi kohta täites põrkub raskustega, mida ta ei näinud ega saanud ette näha, või saab teadlikuks tagajärgedest, mida komisjon ei ole silmas pidanud, peab jätma need raskused komisjoni hinnata, tehes ettepanekuid asjakohaste muudatuste tegemiseks kõnealuses otsuses. Sellisel juhul peavad liikmesriik ja komisjon vastavalt ELL artikli 4 lõike 3 aluseks olevale põhimõttele, mis paneb liikmesriikidele ja liidu institutsioonidele vastastikused kohustused teha lojaalset koostööd, niisuguste raskuste ületamiseks heas usus koostööd tegema, järgides rangelt aluslepingu sätteid ja eelkõige neid, mis puudutavad riigiabi (vt kohtuotsus, 22.12.2010, komisjon *vs.* Itaalia, C-304/09, EU:C:2010:812, punkt 37 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 82 Hageja leiab sisuliselt eeltoodud kohtupraktikale tuginedes, et alles pärast komisjoni otsust, millega antakse korraldus ebaseaduslik abi tagasi nõuda, ning pärast seda, kui liikmesriik tegelikult tõdeb, et seda korraldust ei ole võimalik täita, on võimalik tagasinõudmisest loobuda.
- 83 Hageja selle väitega ei saa nõustuda.
- 84 Nimelt, nagu komisjon esile tõi, siis isegi kui kuni tänaseni on tõsi, et täieliku võimatuse küsimuse on tõstatanud liikmesriigid eelkõige ELTL artikli 258 alusel esitatud liikmesriigi kohustuste rikkumise hagi raames, ei tulene ei käesolevas asjas kohaldatavatest õigusnormidest ega Euroopa Kohtu praktikast, et täielikku võimatust ei võiks tuvastada haldusmenetluses, mille tulemusena tehakse komisjoni otsus riigiabi valdkonnas.
- 85 Lisaks on ainus kohustus, mis asjaomasel liikmesriigil ja komisjonil eespool punktis 81 viidatud kohtupraktika kohaselt lasub juhul, kui on täiesti võimatu abi tagasi nõuda, see, et tuleb teha lojaalset koostööd, mille käigus peab liikmesriik esitama komisjonile hindamiseks need põhjused, millest ta seda võimatust järeldab, ning komisjon peab neid põhjuseid üksikasjalikult hindama. Sellest lähtudes ning vastupidi sellele, mida hageja väidab, võib liikmesriigi ja komisjoni koostöö toimuda enne komisjoni lõpliku otsuse vastuvõtmist, kui seda võimatust saab juba ametliku uurimismenetluse etapis kindlaks teha. Kui komisjon selle uurimise käigus tuvastab, et ebaseadusliku abi tagasinõudmiseks ei ole alternatiivseid meetodeid, või et osaline tagasinõudmine pole enam võimalik, ei takista miski komisjonil seda võimatust aksepteerimast isegi juba enne, kui ta abi tagasinõudmist nõuab.
- 86 Käesolevas asjas tuleb eeltoodud kaalutlusi arvestades tõdeda, et hageja ei vaidle vastu sellele, et ebaseadusliku abi tagasinõudmata jätmise põhjenduseks võib viidata täielikule võimatusele. Igal juhul tuleb eespool punktis 78 viidatud kohtupraktika kohaselt asuda seisukohale, et komisjon ei rikkunud õigusnormi, kui ta vaidlustatud otsuses tõdes, et ta ei saa kohustada Itaalia ametiasutusi ebaseaduslikku abi tagasi nõudma, kuna see on täiesti võimatu. Sellega seoses tuleb meenutada, et komisjon ei või riigiabi valdkonnas panna selliseid kohustusi, mille täitmine on juba nende kohustuste tekkimise hetkel objektiivselt ja täielikult võimatu (vt selle kohta kohtuotsus, 17.6.1999, Belgia *vs.* komisjon, C-75/97, EU:C:1999:311, punkt 86).
- 87 Teiseks, nagu tuleneb vaidlustatud otsuse põhjendustest 192–197, täitsid nii Itaalia Vabariik kui komisjon oma lojaalse koostöö kohustuse vastavalt eespool punktis 81 viidatud kohtupraktikale.

- 88 Itaalia Vabariik pöördus nimelt komisjoni poole enne vaidlustatud otsuse vastuvõtmist ja kinnitas, et tal on tagasinõudmise kohustust täiesti võimatu täita. Sealjuures esitas ta komisjonile hindamiseks vaidlusaluse abi tagasinõudmisega seonduva probleemistiku. Kuna Itaalia ametiasutused tõstatasid selle küsimuse ametliku uurimise etapis, võis komisjon pidada vajalikuks tegeleda selle küsimusega enne lõpliku otsuse vastuvõtmist. Lisaks tuleb esile tuua, et Itaalia Vabariik selgitas, et katastri ülesehituse ja selle tõttu, et puudub asjakohane maksualane teave, oli võimatu tagantjärele ekstrapoleerida katastri andmebaasidest vajalikke andmeid selleks, et võtta meetmed väidetava ebaseadusliku abi tagasinõudmiseks. Nende selgituste valguses leidis komisjon, et abisaajaid ei olnud tõesti võimalik kindlaks teha ning abi ennast ei ole võimalik objektiivselt arvutada, ja selgitas seda ka vaidlustatud otsuses.
- 89 Kolmandaks tuleb seoses hageja väitega, et komisjon oleks igal juhul pidanud tuvastama, et antud juhul ei olnud tagasinõudmise kohustuse täitmiseks muid, vähemalt osalisi alternatiive, tõdeda, et see analüüs tuleb teha käesoleva väite teise osa raames, mis käsitleb hindamisvea olemasolu.
- 90 Eeltoodust tuleneb, et komisjon ei rikkunud õigusnormi, kui ta tegi juba ametliku uurimismenetluse etapis ja enne tagasinõudmise korralduse andmist kindlaks, et Itaalia Vabariigil on täiesti võimatu vaidlustatud otsusega ebaseaduslikuks tunnistatud abi tagasi nõuda.
- 91 Seega tuleb väite esimene osa tagasi lükata.
- Väite teine osa, mis käsitleb hindamisviga
- 92 Hageja väidab, et ükski erakorraline asjaolu ei võimaldanud komisjonil järeldada, et ebaseaduslikku abi on täiesti võimatu tagasi nõuda. Ta vaidlustab eelkõige järelduse, et nimetatud abi saajaid ei olnud võimalik kindlaks teha ning et abi suurust ei olnud Itaalia ametiasutustel selle tagasinõudmise eesmärgil võimalik välja arvutada. Ta rõhutab sellega seoses, et Euroopa Kohus lükkas tagasi argumendid, mis tuginevad väidetavale võimatusele abi saanud ettevõtjate suure arvu tõttu või sellele, et tagasinõutavate summade väljaarvutamiseks vajalikud andmed ei olnud kättesaadavad. Lisaks oli hageja sõnul alternatiivseid sobivaid meetodeid, mille abil Itaalia ametiasutused oleksid saanud ebaseadusliku abi saajad kindlaks teha ja selle vähemalt osaliselt tagasi nõuda.
- 93 Komisjon vaidleb neile argumentidele vastu.
- 94 Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt ei ole täitmise täieliku võimatuse tingimus täidetud, kui kostjaks olev liikmesriik ainult teavitab komisjoni otsuse elluviimisel esinevatest õiguslikest, poliitilistest või praktilistest raskustest (vt kohtuotsus, 13.11.2008, komisjon vs. Prantsusmaa, C-214/07, EU:C:2008:619, punkt 46 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 95 Lisaks tuleb meenutada, et Euroopa Kohus on olukorras, kus abi tuleb tagasi nõuda suurelt arvalt ettevõtjatelt ning arvutamisel tuleb arvestada individuaalsete faktoritega, juba leidnud, et niisugused raskused asjaomase otsuse täitmisel ei kujuta endast täielikku võimatust (vt kohtuotsus, 17.11.2011, komisjon vs. Itaalia, C-496/09, EU:C:2011:740, punkt 29 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 96 Lõpuks on täitmise täieliku võimatuse tingimus täidetud vaid juhul, kui asjaolude tõttu on tekkinud olukord, mida on objektiivselt täiesti võimatu lahendada (vt selle kohta kohtujuristi ettepanek, Sharpston, kohtuasi komisjon vs. Prantsusmaa, C-214/07, EU:C:2008:343, punkt 46 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 97 Käesolevas asjas on oluline kõigepealt märkida, et nagu vaidlustatud otsuse põhjendustest 102 ja 106 selgub, pidas komisjon ELTL artikli 107 tähenduses siseturuga kokkusobimatuks vaid seda maksuvabastust, mida mitteäriilised üksused saavad eriotstarbeliseks tegevuseks siis, kui nad tegelevad majandustegevusega. Ta leiab sisuliselt, et nimetatud juhtudel tuli neid üksusi käsitada ettevõtjatena

ning seetõttu oleks nende suhtes tulnud kohaldada aluslepingu eespool nimetatud sätet. Seevastu juhtudel, mil nimetatud üksused tegelesid vaid mitteäriilise tegevusega, ei olnud riigiabi regulatsiooni vaja kohaldada ning ICI-vabastus ei olnud seega ebaseaduslik.

- 98 Lisaks leidis komisjon vaidlustatud otsuses sisuliselt, et Itaalia ametiasutustel oli ebaseadusliku abi tagasinõudmine objektiivselt ja täielikult võimatu, kuna ei olnud võimalik kindlaks teha, kas tegevus, millega abi saanud üksused ICI regulatsiooni kohaldamisalasse jäävatel kinnistutel tegelevad, on majandustegevus või mitte. Tegelikult kordas ta vaidlustatud otsuse põhjendustes 194–198 Itaalia Vabariigi selgitusi, mille kohaselt ei võimaldanud katastri andmebaasid ega maksuandmebaasid kindlaks teha nimetatud üksustele kuuluvatel kinnistutel toimuva tegevuse laadi ega objektiivselt arvutada välja tagasinõutavat summat.
- 99 Esiteks vaidlustab hageja komisjoni hinnangu väitega, et selles hinnangus on tehtud viga nii katastri andmebaaside kui ka maksuandmebaaside hindamisel.
- 100 Sellega seoses tuleb kõigepealt tõdeda, et peale üldise viite eespool punktides 94–96 viidatud kohtupraktikale, mille hageja esitas oma kirjalikus seisukohas, ei esita ta komisjoni hinnangu kahtluse alla seadmiseks ühtegi konkreetset argumenti.
- 101 Igal juhul, tuleb ühelt poolt seoses katastri andmebaasidega mainida, et nagu komisjon vaidlustatud otsuse põhjenduses 195 selgitas, on nendes andmebaasides esitatud kinnisvara sinna kantud objektiivsete tunnuste alusel, milleks on eelkõige füüsilised ja struktuurilised näitajad. Neil asjaoludel oli komisjonil õigus, kui ta leidis, et ei olnud võimalik kindlaks teha mitteäriilistele üksustele kuuluvatel kinnistutel toimuva tegevuse laadi (majanduslik või mitte), et tuvastada, kas need üksused said ICI-vabastust ebaseaduslikult, ning samuti polnud sellekohasele järeldusele jõudmise korral võimalik arvutada objektiivselt välja Itaalia ametiasutustele tagasimakstavat summat.
- 102 Mis teiselt poolt puutub maksuandmebaasidesse, siis komisjon kinnitas vaidlustatud otsuse põhjenduses 196, et ka need baasid ei andnud tagasinõudmise seisukohalt piisavat teavet.
- 103 Üldkohus tõdeb selle kohta – kodukorra artikli 89 alusel võetud menetlust korraldavate meetmete raames komisjoni poolt esitatud Itaalia õigusaktide sätteid arvestades –, et maksuandmebaasid ei võimaldanud mitteäriilistele üksustele kuuluvatel kinnistutel toimuva tegevuse laadi (majanduslik või mitte) kindlaks teha.
- 104 Esiteks tuleb märkida, et vastavalt „Modello „Unico – Enti non commerciali ed equiparati““-le („Ühtne vorm – Mitteäriilised üksused ja nendega võrdsustatud üksused“) ning mitteäriiliste üksuste tuludeklaratsiooni täitmise juhiste tule need kinnistud, millelt need üksused said tulu, kanda vormi jakku „RB“. Selles jaos, mis koosneb 11 tulbast, tuli märkida muu hulgas munitsipaalse kinnisvaramaksu summa kõnealuse aruandeaasta ja iga kinnisvaraüksuse kohta. Siiski ei olnud tuludeklaratsiooni täitmise juhiste kohaselt kinnisvaramaksuvabastuse korral vaja munitsipaalse kinnisvaramaksu tulpa täita juhul, kui sellest maksust oli antud vabastus. Seega, nagu komisjon õigesti väidab, ei võimaldanud jakku „RB“ kantavad andmed kindlaks teha, millistel kinnistutel oli tegeldud tegevusega, millelt saadi majandustegevuse tulu, mis võis olla deklaratsiooni teistes jagudes kirjas.
- 105 Teiseks tuleb tõdeda, et ühtsel vormil oli ka jagu „RS“, mis kajastas kulude mahaarvutust ja negatiivseid segategureid. Vastavalt deklaratsiooni täitmise juhiste tule see tabel täita mahaarvatavate summade väljaarvutamiseks vajalike andmetega ja muude negatiivsete segateguritega kinnisvara ja teenuste kohta, mida äriilise ja mitteäriilise tegevusega samal ajal tegelemine puudutas. Kuid nagu selgub vaidlustatud otsuse põhjendusest 196, puudutab jagu „RS“ koondandmeid nii äriilisel kui ka mitteäriilisel eesmärgil kasutatud kaupade ja teenustega. Neil asjaoludel – nagu mainis ka komisjon – ei olnud siis, kui jakku „RB“ oli märgitud mitu hoonet, võimalik kindlaks teha kinnistut, kus

maksudeklaratsioonis viidatud tulu toonud tegevus toimus. Samuti juhul, kui jakku „RB“ oli kantud ainult üks kinnistu, ei olnud katastrisüsteemi ülesehituse tõttu võimalik kindlaks teha, millist osa hoonest kasutati majandustegevuseks, mille kaudu saadi maksudeklaratsioonis deklareeritud tulu.

- 106 Eeltoodut arvestades saab teha järelduse, et hageja ei ole suutnud seada kahtluse alla komisjoni analüüsi, mille kohaselt ühelt poolt ei võimaldanud katastri andmebaasid objektiivselt kätte saada asjaomaste abisaajate kindlakstegemiseks vajalikke andmeid ega arvutada välja tagasinõutavat summat, ning teiselt poolt ei võimaldanud maksuandmebaasid tagantjärele kindlaks teha tegevuse laadi, millega ICI-vabastust saanud üksused neile kuuluvatel kinnistutel tegelesid, ega välja arvutada ebaseadusliku maksuvabastusega saadud summat.
- 107 Teiseks väidab hageja, et igal juhul on olemas alternatiivsed meetodid, mis võimaldavad kindlaks teha, kas tegevus, millega ICI-vabastust saanud üksused oma kinnistutel tegelesid, oli äriine või mitte, ning pakub selleks välja neli meetodit. Sisuliselt leiab ta, et nimetatud meetodid oleksid võimaldanud tõendada, et vähemalt osaline tagasinõudmine oleks olnud võimalik.
- 108 Esiteks väidab hageja, et kuna ühelt paneb IMU regulatsioon (vt eespool punkt 17) mitteäriilistele üksustele kohustuse deklareerida selle maksuga maksustatavad ja sellest maksust vabastatud kinnistud, ning teiselt poolt säilitab enamus kõnealuseid kinnistuid nende kasutusotstarbe, siis saaksid Itaalia maksuhaldurid kasutada IMU regulatsiooni alusel esitatud deklaratsioone, et teha kindlaks, kas kinnistuid on varem kasutatud äriiliseks tegevuseks.
- 109 Sellega seoses tuleb kõigepealt tõdeda, et nagu märkis komisjon, ei esita hageja ühtegi tõendit, mille põhjal võiks oletada, et mitteäriiliste üksuste kinnistud säilitavad tavaliselt ja jätkuvalt oma kasutusotstarbe. Neil asjaoludel ei kujuta IMU regulatsiooni alusel esitatud deklaratsioonid endast sobivat meetodit otsitava teabe saamiseks. Kui seda hageja argumenti tõlgendada nii, et sellega tehakse komisjonile ettepanek anda korraldus nõuda abi tagasi, välja arvatud juhul, kui abi saanud üksus suudab tõendada, et ta tegeles varem mitteäriilise tegevusega, siis tuleb meenutada, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt ei saa komisjon eeldada, et ettevõtja on saanud riigiabi näol eelise, kui ta tugineb üksnes negatiivsele oletusele, mis põhineb asjaolul, et vastupidise järelduse tegemiseks puudub teave ning kui puuduvad teised tõendid, mis võiksid positiivselt tõendada sellise soodustuse olemasolu (kohtuotsus, 17.9.2009, komisjon vs. MTU Friedrichshafen, C-520/07 P, EU:C:2009:557, punkt 58).
- 110 Teiseks väidab hageja, et isekinnitamise kohustus oleks sobiv viis otsitava teabe hankimiseks. Siinkohal tuleb aga sarnaselt komisjoniga tõdeda, et seda meetodit ei saa pidada tõhusaks, kuna kinnistute varasema õigusliku seisundi kohta puudub teave. Kui selline teave oleks olemas, siis saaks isekinnitamise tõlevastavust kontrollida.
- 111 Kolmandaks võiksid Itaalia ametiasutused teha järelevalveorganite abil kohapealse kontrolli, nagu mõned Itaalia omavalitsused oma juba teinud. Ka siin tuleb nentida, et selline meetod ei ole vaatamata sellele, et see võib anda IMU-vabastust saanud üksuste praeguse tegevuse kohta teavet, sobiv, et teha kindlaks, mis laadi tegevuseks nende kinnistuid varem kasutati.
- 112 Neljandaks, kui hageja väidab, et komisjon oleks võinud tugineda talle ametliku uurimismenetluse käigus antud teabele vähemalt selleks, et abi nõutaks osaliselt tagasi, siis tuleb tõdeda, et sellist teavet toimikus ei ole, mistõttu ei ole võimalik uurida, kas see oleks niisuguse eesmärgi saavutamiseks sobiv.
- 113 Sellest järeldub, et hageja ei ole suutnud tõendada, et kinnisvaramaksu vabastuse saanud üksuste tegevuse laadi oleks saanud välja selgitada alternatiivsete meetoditega. Järelikult ei saa komisjonile ette heita, et ta tegi hindamisvea, kui ta järeldas, et Itaalia ametiasutuste käsutuses ei olnud ühtegi vahendit, mis oleks neil võimaldanud ebaseaduslikuks tunnistatud abi kas või osaliselt tagasi nõuda.
- 114 Eelnevat silmas pidades tuleb väite teine osa ning esimene väide tervikuna tagasi lükata.

Teine väide, mis käsitleb ELTL artikli 107 lõike 1 rikkumist sellega, et tulumaksuseaduse artikli 149 lõiget 4 ei käsitatud riigiabina

- 115 Oma teises väites väidab hageja, et komisjon rikkus ELTL artikli 107 lõiget 1 sellega, et ta leidis, et tulumaksuseaduse artikli 149 lõige 4 ei kujutanud endast riigiabi aluslepingu tähenduses. Sisuliselt väidab ta, et see säte võimaldab eelkõige vaimulikel üksustel mitte ühelgi juhul – sõltumata sellest, kas nende tegevus on äriline või mitte – oma mitteärilise üksuse staatust mitte kaotada. Selles kontekstis laienevad vaimulikele üksustele pidevalt maksualastes õigusaktides – sealhulgas kinnisvaramaksust ja ühtsest kinnisvaramaskust – ette nähtud vabastused.
- 116 Komisjon vaidleb neile argumentidele vastu.
- 117 Kõigepealt tuleb märkida, et nagu komisjon vaidlustatud otsuse põhjendustes 31–34 selgitas, asub tulumaksuseaduse artikkel 149 selle seaduse II jaotise III peatükis. II jaotises sätestatakse eeskirjad tulumaksu kohta ning III peatükis mitteäriliste üksuste suhtes kohaldatavad maksusätted, nagu maksubaasi arvutamise ning maksumäära eeskirjad.
- 118 Edasi määratakse tulumaksuseaduse artiklis 149 kindlaks tingimused, mis võivad kaasa tuua „üksuse mitteärilise staatuse“ kaotamise. Eelkõige sätestatakse selles artiklis, et mitteäriline üksus kaotab oma staatuse, kui ta tegeleb kogu maksuperioodi jooksul peamiselt ärilise tegevusega. Tulumaksuseaduse artikli 149 lõikes 2 määratletakse üksuse „äriline staatus“ selle alusel, et rohkem tulu saadakse ärilisest tegevusest kui institutsionaalsest tulust ning et ärilise tegevusega seotud põhivara on suurema väärtusega kui muu tegevusega seotud vara. Selliste üksuste juriidiline vorm ei mõjuta nende „mitteärilise staatuse“ kaotamist. Tulumaksuseaduse artikli 149 lõikes 4 sätestatakse, et eespool kirjeldatud sätted (st tulumaksuseaduse artikli 149 lõiked 1 ja 2) ei kehti eraõigusliku juriidilise isiku staatusega vaimulikele üksustele ega amatöörspordiklubidele.
- 119 Lõpuks tuleb meenutada, et nagu selgub vaidlustatud otsuse põhjendusest 38, põhjendas komisjon tulumaksuseaduse artikli 149 lõike 4 suhtes ametliku uurimismenetluse alustamist sellega, et see säte võib esmapilgul näida valikuline. Ta märkis, et tulumaksuseaduse artikli 149 lõige 4 näis andvat eelkõige vaimulikele üksustele võimaluse säilitada oma mitteäriline staatus isegi siis, kui neil teiste üksuste suhtes kohaldatavate kriteeriumide kohaselt seda enam ei olnud.
- 120 Hageja väidab sisuliselt, et komisjon oleks pidanud ametliku uurimismenetluse lõpus oma seisukohti tulumaksuseaduse artikli 149 lõike 4 suhtes kinnitama, mitte aga asuma seisukohale – mis tuleneb vaidlustatud otsuse põhjendusest 159 –, et see meede ei andnud vaimulikele üksustele ühtegi valikulist eelist.
- 121 Sellegipoolest ei võimalda ükski hageja argument seada kahtluse alla komisjoni lõppjärelust.
- 122 Esiteks asjaolu, et tulumaksuseaduse artikli 149 lõikes 4 ette nähtud kriteeriume, mida kohaldatakse üksuste suhtes nende „mitteärilise staatuse“ kaotamisel, ei kohaldata vaimulikele üksustele, ei tähenda – nagu komisjon selgitas – seda, et viimased võivad oma staatuse teiste Itaalia õigusaktides ette nähtud kriteeriumide järgi kaotada. Konkreetsemalt tuleb välja tuua, et 12. mai 1998. aasta ringkirjajas nr 124/E (circolare del 12 maggio 1998, n 124/E) on selgitatud, et vaimulikud üksused saavad kasutada mitteärilistele üksustele võimaldatavaid maksustamislahendusi üksnes siis, kui ärilise tegevusega tegelemine ei ole nende põhieesmärk.
- 123 Teiseks tuleb märkida, et nagu selgub vaidlustatud otsuse põhjendusest 154, näeb 20. mai 1985. aasta seadus nr 222 (legge del 20 maggio 1985, n. 222), millega rakendatakse Itaalia Vabariigi ja Püha Tooli vahelisi rahvusvahelisi lepinguid, ette, et siseminister on pädev tunnustama vaimulike üksuste eraõigusliku juriidilise isiku staatust ja seda nimetatud seaduses ette nähtud korras kehtetuks tunnistama. Juriidilise isiku staatuse kaotamine toob aga omakorda kaasa mitteärilise üksuse staatuse kaotamise ja sellest tulenevalt ka maksusoodustuste kaotamise.

- 124 Hageja vaidleb nendele argumentidele vastu ja väidab sisuliselt, et 20. mai 1985. aasta seaduse nr 222 sätted ei võimalda Itaalia siseministril tagada pidevat kontrolli selle üle, kuna vaimulikud üksused oma mitteärilise staatuse kaotavad.
- 125 Sellega seoses tuleb kõigepealt märkida, et 20. mai 1985. aasta seaduse nr 222 artikkel 1 näeb ette, et Itaalias asuvaid vaimulikke üksusi, kelle eesmärgid on religioossed või pühad, võidakse tunnustada eraõiguslike juriidiliste isikutena. Nimetatud seaduse artikli 2 kolmas lõik sätestab, et religioosne või püha eesmärk peab olema üksuse peamine eesmärk. Lisaks näeb nimetatud seaduse artikkel 16 ette, et ärilist või tulunduslikku tegevust ei tohi mingil juhul pidada religioosse või püha eesmärgiga tegevuseks. Lõpuks sätestab nimetatud seaduse artikkel 19, koosmõjus vabariigi presidendi 13. veebruari 1987. aasta dekreediga nr 33 (decreto del Presidente della Repubblica del 13 febbraio 1987, n. 33) artikliga 13, et kui eraõiguslikult tunnustatud vaimuliku üksuse varade kasutusotstarvet või selle üksuse tegutsemisviisi muudetakse, siis tunnistab vabariigi president siseministri ettepanekul, olles ära kuulanud kõrgema religioosse asutuse ja saanud arvamuse Itaalia riiginõukogult (Consiglio di Stato), tema staatuse kehtetuks, kuna pole enam täidetud üks selle tunnustamiseks vajalikest tingimustest. Tuleb lisada, et pärast 12. jaanuari 1991. aasta seaduse nr 13 (legge del 12 gennaio 1991, n. 13) vastuvõtmist ei ole 20. mai 1985. aasta seaduse nr 222 artiklis 19 ette nähtud presidendi dekreeti vaimulike üksuste eraõigusliku juriidilise isiku staatuse kehtetuks tunnistamiseks enam vaja, kuna kehtetuks tunnistamine on nüüd siseministri pädevuses.
- 126 Eeltoodut arvestades ja vastupidi hageja väitele on Itaalia Vabariigi siseminister tõesti pädev kontrollima, kas vaimulikud üksused on kaotanud oma juriidilise isiku staatuse ja sellest tulenevalt ka oma mitteärilise üksuse staatuse. Kuna vastavalt 20. mai 1985. aasta seaduse nr 222 artiklile 16 võivad vaimulikud üksused säilitada oma juriidilise isiku staatuse vaid siis, kui nad et tegele ärilise või tulundusliku tegevusega, siis tuleb hageja argument, mille kohaselt ei muuda eraõigusliku tunnustatuse kaotamine nende maksuõiguslikku staatust, tagasi lükata.
- 127 Kolmandaks tuleb märkida, et vastavalt vabariigi presidendi 10. veebruari 2000. aasta dekreedile nr 361 (decreto del Presidente della Repubblica del 10 febbraio 2000, n. 361) kontrollib siseminister seda, kas vaimulikud üksused vastavad eraõigusliku juriidilise isiku staatuse säilitamiseks vajalikele tingimustele, mistõttu – nagu komisjon vaidlustatud otsuse punktis 158 leidis – on vaimulikud üksused allutatud sellistele õigusnormidele ja meetmetele, mis tagavad mitteäriilistele üksustele reserveeritud maksusoodustuste kaotamise juhul, kui nad tegelevad ärilise või tulundusliku tegevusega.
- 128 Sellest järeldub, et vastupidi hageja väitele ei saa tuvastada, et vaimulikel üksustel oleks alaline mitteärilise üksuse staatus. Niisiis oli komisjonil õigus, kui ta leidis, et tulumaksuseaduse artikli 149 lõige 4 ei andnud vaimulikele üksustele ühtegi valikulist eelist ning et nimetatud säte ei kujutanud endast riigiabi ELTL artikli 107 lõike 1 tähenduses.
- 129 Mis puutub hageja argumentidesse tema kirjalikes seisukohtades seoses ELTL artikli 351 kohaldamisega käesolevas asjas, siis piisab, kui märkida, et komisjon ei rajanud oma hinnangut selle artikli kohaldamisalasse jääva rahvusvahelise lepingu olemasolule, ning et neil asjaoludel ei mõjuta hageja argumendid kuidagi komisjoni selle hinnangu õiguspärasust, mille kohaselt ei kujuta tulumaksuseaduse artikli 149 lõige 4 endast riigiabi. Seega tuleb need argumendid tagasi lükata kui tulemusetud.
- 130 Teine väide tuleb seega tagasi lükata.

Kolmas väide, mis käsitleb ELTL artikli 107 lõike 1 rikkumist sellega, et IMU-vabastust ei käsitatud riigiabina

- 131 Hageja väidab, et komisjon rikkus ELTL artikli 107 lõiget 1 sellega, et ta leidis, et IMU-vabastus ei kujutanud endast riigiabi nimetatud sätte tähenduses.

- 132 Kõigepealt väidab ta, et vastupidi sellele, mida komisjon vaidlustatud otsuses tuvastas, ei tähenda asjaolu, et IMU regulatsioon piirab kinnisvaramaksuvabastuse nende üksustega, kes tegelevad majandustegevusega „mitteäriatel alustel“, seda, et nimetatud üksusi ei saaks pidada ettevõtjateks konkurentsioiguse tähenduses. Ta rõhutab, et vastavalt väljakujunenud kohtupraktikale hõlmab mõiste „ettevõtja“ igat majandustegevusega tegelevat üksust, hoolimata selle juriidilisest staatusest ja rahastamisviisist. Edasi väidab hageja, et nende tegevuste kindlaksmääramiseks kehtestatud kriteeriumid, mille alusel võidakse anda IMU-vabastus, on ebamäärased ja vastuolus riigiabi valdkonna õigusnormidega. Ta kritiseerib eriti asjaolu, et majutustegevust vaadeldakse kui tegevust, mis ei toimu äriatel alustel, kui sellega tegeldakse tasuta või sümboolse vastutasu eest. Lisaks märgib hageja, et samad etteheited kehtivad ka hariduse ja tervishoiu alaste tegevuste kohta. Lõpuks väidab ta, et IMU-vabastus vastab kõigile tingimustele, mis võimaldavad tuvastada riigiabi olemasolu ELTL artikli 107 lõike 1 tähenduses ning see ei vasta sama artikli lõigetes 2 ja 3 ette nähtud siseturuga kokkusobivuse nõuetele.
- 133 Komisjon vaidleb neile argumentidele vastu.
- 134 Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt hõlmab mõiste „ettevõtja“ mis tahes majandustegevusega tegelevat üksust, sõltumata üksuse õiguslikust vormist ja rahastamisviisist (vt kohtuotsus, 16.3.2004, AOK Bundesverband jt, C-264/01, C-306/01, C-354/01 ja C-355/01, EU:C:2004:150, punkt 46 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 135 Majandustegevus on igasugune tegevus, mis seisneb kaupade või teenuste pakkumises teatud turul (vt kohtuotsus, 12.9.2000, Pavlov jt, C-180/98–C-184/98, EU:C:2000:428, punkt 75 ning seal viidatud kohtupraktika).
- 136 Asjaolu, et kaupade ja teenuste pakkumine toimub tulu saamise eesmärgiga, ei takista seda, et üksust, kes teeb neid tehinguid turul, tuleb pidada ettevõtjaks, kui kõnealune pakkumine konkureerib teiste ettevõtjate pakkumisega, kelle eesmärk on tulu saamine (kohtuotsus, 1.7.2008, MOTOE, C-49/07, EU:C:2008:376, punkt 27).
- 137 Käesolevas asjas tuleb kõigepealt tõdeda, et 24. jaanuari 2012. aasta dekreetseaduse nr 1 (decreto-legge del 24 gennaio 2012, n. 1) alusel kehtestatud IMU-vabastus, mida kirjeldatakse vaidlustatud otsuse põhjendustes 82–86, erineb ICI regulatsioonis ette nähtud vabastusest eriti selle poolest, et seda kohaldatakse vaid mitteäriateliste üksuste tegevuse suhtes – sealhulgas vaimulikud üksused –, mis toimub „mitteäriatel alustel“.
- 138 IMU regulatsioonis on kehtestatud ka erieeskirjad, et lubada IMU maksmist *pro rata* juhtudel, kui sama kinnistut kasutatakse nii äriateliseks kui ka mitteäriateliseks tegevuseks. Eelkõige on ette nähtud, et juhul, kui kinnistut kasutatakse nii äriateliseks kui ka mitteäriateliseks tegevuseks, kohaldatakse maksuvabastust üksnes kinnistu selle osa suhtes, mida kasutatakse mitteäriateliseks tegevuseks, kui on võimalik kindlaks teha kinnistu osa, mida kasutatakse eranditult sellisteks tegevusteks. Juhul kui ei ole võimalik kindlaks teha kinnistu selliseid sõltumatuid osasid, kohaldatakse maksuvabastust *pro rata* omandi mitteäriatelise kasutuse suhtes, nagu on sätestatud *ad hoc* deklaratsioonis.
- 139 Lõpuks viitab IMU regulatsioon rea mõistete määratlemiseks rakendusaktile, milleks on ministri 19. novembri 2012. aasta dekreet nr 200 (decreto ministeriale n° 200, del 19 novembre 2012), milles on toodud eespool nimetatud deklaratsiooni esitamise kord ja tingimused, kinnistu proportsionaalse kasutuse kindlaksmääramist puudutavad asjaolud ning üld- ja eritingimused, mis peavad olema täidetud, et tegevust saaks käsitada mitteäriatelisel alusel toimuvana. Viimati nimetatud asjaoludega seoses näeb rakendusakt IMU-vabastuse kohaldamise tingimustena ette järgmist:

— esiteks on üldnõue, et tegevus peab olema tulu saamise eesmärgiga; lisaks ei tohi see oma olemuse tõttu konkureerida teiste turuosalistega, kellel on tulu saamise eesmärk, ning kinni tuleb pidada solidaarsuse ja subsidiaarsuse põhimõtetest;

- teiseks, subjektiivse tingimusena mittemajanduslikele üksustele, peab üksuse põhikiri konkreetselt sisaldama keeldu jaotada kasumit, tegevusega tekkinud ülejääki või mis tahes reserve; võimalikku kasumit võib reinvesteerida vaid selle tegevuse arendamisse, millega taotletakse sotsiaalse solidaarsuse eesmärke; kui mitteäriline üksus likvideeritakse, tuleb tema vara üle anda mõnele teisele sarnase tegevusega tegelevale mitteärilisele üksusele;
 - kolmandaks, objektiivse tingimusena majutussektoris tegutsevatele üksustele, peab maksuvabastuse saaja osutama teenuseid tasuta või sümboolse tasu eest, mis ei tohi mingil juhul ületada poolt samasuguse tegevuse keskmisest hinnast samas geograafilises piirkonnas, võttes arvesse ka igasuguse seose puudumist teenuse tegeliku maksumusega.
- 140 Esiteks tuleneb uue IMU regulatsiooni üldistest aspektidest ja eelmises punktis loetletud kriteeriumidest, et nimetatud regulatsiooni kohaldatakse vaid üksustele, keda ei saa liidu õiguse kohaselt käsitada „ettevõtjana“. Vastupidi hageja väitele ja nagu komisjon vaidlustatud otsuse põhjenduses 166 märkis, välistab rakendusakt sõnaselgelt IMU-vabastuse kohaldamisalast tegevused, mis on oma laadilt teiste kasumit taotlevate turuosalistega konkureerivad.
- 141 Teiseks tuleb tagasi lükata hageja argument, mis puudutab uue regulatsiooni ebamäärast laadi, kuna Itaalia õigusnormid täpsustavad, et kinnistu mitmel otstarbel kasutamise korral tuleb välja arvutada kinnistu ärilise kasutamise osakaal ning kehtestada IMU üksnes majandustegevusele. Kui üksus tegeleb nii majandus- kui ka mittemajandustegevusega, ei kujuta mittemajandustegevuseks kasutatava kinnistu suhtes kohaldatav osaline maksuvabastus nimetatud üksuse jaoks ettevõtjana majandustegevust teostades eelist.
- 142 Kolmandaks, kui hageja näib väitvat, et majutusteenuseid pakutakse juba loomu poolest turul, kus konkureeritakse teiste ettevõtjatega, siis tuleb märkida, et see argument on esitatud pelgalt abstraktse märkusena, ilma konkreetse põhistuseta.
- 143 Edasi, nagu selgub vaidlustatud otsuse põhjendusest 174, piirab rakendusakt maksuvabastuse mitteäriliste üksuste tegevusega, mis on kättesaadavad ainult teatavatele inimrühmadele ja kui majutuskoht ei ole järjepidevalt avatud. Täpsemalt on dekreedis nn sotsiaalmajutuse kohta viidatud, et tegevused peavad olema suunatud ajutiste või püsivate erivajadustega inimestele või inimestele, kes on oma füüsiliste, psühholoogiliste, majanduslike, sotsiaalsete või perekondlike tingimuste tõttu ebasoodsas olukorras.
- 144 Samuti on rakendusaktis täpsustatud, et maksuvabastust ei kohaldata mingil juhul hotellide või muude sarnaste üksuste tegevuste suhtes, mis on määratletud 23. mai 2011. aasta seadusandliku dekreeidi nr 79 (decreto legislativo del 23 maggio 2011, n. 79) artiklis 9. Selle artikli kohaselt on hotellide ja samalaadsete ettevõtetenäiteks hotellid, motellid, puhkekülad, külaliskorterid, pensionaadid, hooajalist majutusteenust pakuvad hotellid, äriühingutena juhitud kodumajutusasutused, tervisekeskused ja kõik muud majutusettevõtted, millel on ühe või mitme eespool nimetatud kategooriaga sarnased tunnused. Järelikult on maksuvabastus välistatud tegevuste puhul, mida teostatakse näiteks hotellides, motellides ja kodumajutusasutustes.
- 145 Tuleb tõdeda, et Üldkohtul on käesolevas asjas palutud lahendada küsimus vaidlustatud otsuse õiguspärasusest, mis omakorda puudutab IMU-vabastuse tingimusi ja üldisi kohaldamise kriteeriume. Siseriiklike ametiasutuste ülesanne on igal kõnealuse regulatsiooni kohaldamise üksikjuhtumil kindlaks teha, kas IMU-vabastuse saaja ja teiste majutussektori ettevõtjate vahel on konkurentsisuhe, ning juhul, kui komisjoni poolt lubatud regulatsiooni ei ole nõuetekohaselt kohaldatud, saab hageja kasutada siseriiklikke õiguskaitsevahendeid.
- 146 Sellest järeldub, et komisjon võis sisuliselt leida, et selliseid majutusteenuseid, mida reguleerivad eespool nimetatud õigusnormid, ei pakutud turul, kus konkureeritakse teiste ettevõtjatega.

- 147 Neljandaks kritiseerib hageja vastutasu sümbolust, mis tema meelest ei välista teenuse tasulisust. Sellel kriteeriumil on kõrvaltoime, et abi antakse ettevõtjatele, kes tänu sellele abile saavad küsida madalamaid hindu.
- 148 Samas tuleb tõdeda, et nagu selgub vaidlustatud otsuse põhjendusest 173, näeb IMU rakendusakt ühelt poolt ette, et kuigi sümbolne, ei tohi vastutasu olla seotud teenuse maksumusega, ja teiselt poolt tohib kehtestatud piirmäära – mis moodustab poole samas geograafilises piirkonnas konkurentsi alusel teostatava samasuguse tegevuse keskmisest hinnast – kasutada üksnes maksuvabastuse õiguse välistamiseks, kuid see ei tähenda, et teenuseosutajatel, kes küsivad sellest piirmäärast väiksemat hinda, oleks õigus maksuvabastusele. Neil asjaoludel, võttes arvesse, et sümbolne vastutasu on vaid eelmistes punktides kirjeldatud tingimuste lisatingimus, ei ole hagejal alust väita, et komisjon tegi hindamisvea.
- 149 Eeltoodust nähtub, et hageja ei ole suutnud tõendada, et IMU regulatsioon võimaldab kohaldada majanduslikku laadi tegevustele maksuvabastust ning et seega rikkus komisjon ELTL artiklit 107, kui ta leidis, et kõnealune regulatsioon ei kuulunud aluslepingu selle sätte kohaldamisalasse. Hageja argumentid, mille kohaselt on IMU regulatsiooni puhul täidetud ELTL 107 lõikes 1 toodud tingimused riigiabi olemasolu kohta, tuleb samuti tagasi lükata, kuna need on alusetud.
- 150 Kõigest eelnevast järeldub, et kolmas väide tuleb tagasi lükata.

Neljas väide, et on rikutud põhjendamiskohustust

- 151 Hageja leiab, et vaidlustatud otsuse tekst ei võimalda mõista selle otsuse kolme osa aluseks olnud põhjendusi.
- 152 Komisjon vaidleb neile argumentidele vastu.
- 153 Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt peavad ELTL artiklis 296 nõutavatest põhjendustest selgelt ja üheselt mõistetavalt nähtuma akti vastu võtnud institutsiooni kaalutlused, nii et huvitatud isikule oleks teada akti põhjendused, et ta saaks kaitsta oma õigusi ja kohus saaks teostada kontrolli. Siiski ei ole nõutud, et kaalutlustes täpsustaks kõiki erinevaid asjakohaseid faktilisi ja õiguslikke asjaolusid. Küsimust, kas otsuse põhjendus vastab nendele nõuetele, tuleb hinnata mitte üksnes lähtuvalt selle sõnastusest, vaid samuti selle kontekstist ning asjaomast valdkonda reguleerivate õigusaktide kogumist (kohtuotsused, 22.4.2008, komisjon *vs.* Salzgitter, C-408/04 P, EU:C:2008:236, punkt 56; 30.4.1998, *Vlaamse Gewest vs. komisjon*, T-214/95, EU:T:1998:77, punktid 62 ja 63, ning 27.9.2005, *Common Market Fertilizers vs. komisjon*, T-134/03 ja T-135/03, EU:T:2005:339, punkt 156).
- 154 Käesolevas asjas piisab, kui tõdeda, et nagu komisjon – nii vaidlustatud otsuse sõnastust kui ka selle vastuvõtmise konteksti silmas pidades – õigesti märgib, sisaldab vaidlustatud otsus selle põhjendustes 22–198 põhjendust, mis vastab ELTL artiklis 296 sätestatud nõuetele.
- 155 Esiteks tõi komisjon vaidlustatud otsuse põhjendustes 191–198 välja põhjendused, miks oleks Itaalia Vabariigil täiesti võimatu nõuda tagasi ICI-vabastust käsitleva regulatsiooni alusel antud võimalikku ebaseaduslikku abi. Need põhjendused puudutavad katastri ja maksuandmebaaside ülesehitust, mis ei võimalda tagasinõutavate summade väljaarvutamiseks vajalikke andmeid tagasiulatavalt kätte saada.
- 156 Teiseks tõi komisjon vaidlustatud otsuse põhjendustes 151–159 välja põhjused, miks ta leidis, et tulumaksuseaduse artikli 149 lõige 4 ei anna vaimulikele üksustele ega amatöörspordiklubidele mingit valikulist eelist. Sama kehtib IMU-vabastuse kohta, millega seoses komisjon esitas vaidlustatud otsuse põhjendustes 160–177 põhjused, miks ta leidis, et kui asjaomased mitteärilised üksused tegelevad selles viidatud tegevustega, siis ei tegutse nad ettevõtjatena liidu õiguse tähenduses, mistõttu ei ole ELTL artikkel 107 nende suhtes kohaldatav.

- 157 Selline põhjendus võimaldas ühelt poolt hagejal komisjoni poolt vaidlustatud otsuse vastuvõtmisel kasutatud arutluskäiku mõista ja seda vaidlustada, nagu ilmneb tema hagi sisust, ja teiselt poolt Üldkohtul teostada selle õiguspärasuse kontrolli, nagu tuleneb eespool toodud väidete analüüsist.
- 158 Järelikult ei ole komisjon ELTL artiklit 296 rikkunud.
- 159 Seega tuleb neljas väide tagasi lükata ning hagi tervikuna rahuldamata jätta.

Kohtukulud

- 160 Vastavalt kodukorra artikli 134 lõikele 1 on kohtuvaidluse kaotanud pool kohustatud hüvitama kohtukulud, kui vastaspool on seda nõudnud. Kodukorra artikli 138 lõige 1 näeb ette, et menetlusse astunud liikmesriigid ja institutsioonid kannavad ise oma kohtukulud.
- 161 Kuna kohtuotsus on tehtud hageja kahjuks, jäetakse kohtukulud vastavalt komisjoni nõuetele hageja kanda. Jätta Itaalia Vabariigi kohtukulud seoses menetlusse astumisega tema enda kanda.

Esitatud põhjendustest lähtudes

ÜLDKOHUS (kaheksas koda)

otsustab:

- 1. Jätta hagi rahuldamata.**
- 2. Jätta Pietro Ferracci kohtukulud tema enda kanda ja mõista temalt välja Euroopa Komisjoni kohtukulud.**
- 3. Jätta Itaalia Vabariigi kohtukulud seoses menetlusse astumisega tema enda kanda.**

Gratsias

Kancheva

Wetter

Kuulutatud avalikul kohtuistungil 15. septembril 2016 Luxembourgis.

Allkirjad