KOHTUJURISTI ETTEPANEK

JÁN MAZÁK

esitatud 24. märtsil 2009 [1]

I. Sissejuhatus

1. 10. oktoobri 2007. aasta määrusega, mis saabus Euroopa Kohtusse 2. jaanuaril 2008, esitas Corte suprema di cassazione (Itaalia kõrgeim kassatsioonikohus) Euroopa Kohtule EÜ artikli 234 kohaselt eelotsuse küsimuse kohtuotsuse seadusjõu põhimõtte kohaldamise kohta käibemaksu tasumist puudutavas kohtumenetluses.

2. Eelotsusetaotluse esitanud kohus soovib sisuliselt kontrollida, kas kohtuasjas Lucchini [2] tehtud otsust arvestades peab ta ühenduse õiguse kohaselt jätma kohaldamata siseriikliku õigusnormi, mis kehtestab kohtuotsuse seadusjõu põhimõtte, mille kohaselt on teise kohtu poolt samas küsimuses tehtud kohtuotsus lõplik, juhul kui nii toimides saab eelotsusetaotluse esitanud kohus käibemaksu tasumisega seotud vaidluses otsustada, et asjaomase tehingu tegelik eesmärk on maksueelise saamine ja seega kujutab tehing endast õiguste kuritarvitamist.

3. Kõnealune küsimus on esitatud ühelt poolt Fallimento Olimpiclub Srl-i (likvideerimisel; edaspidi „Olimpiclub") ja teiselt poolt Amministrazione dell'Economia e delle Finanze (rahandusministeerium) ja Agenzia delle Entrate (maksuamet) vahelise kohtuasja raames, mis puudutab käibemaksu ümberarvutamise teateid aastate 1988–1991 kohta.

II. Õiguslik raamistik

4. Codice Civile (Itaalia tsiviilseadustik) artikkel 2909, mis näeb ette kohtuotsuse seadusjõu põhimõtte, sätestab:

„Seadusjõu omandanud kohtuotsustes tehtud järeldused on siduvad pooltele, nende pärijatele ja muudele õigusjärglastele."

1 – Algkeel: inglise.

2 – 18. juuli 2007. aasta otsus kohtuasjas C-119/05: Lucchini SpA (EKL 2007, lk I-6199).

5. Eelotsusetaotluses on märgitud, et Corte suprema di cassazione on maksuasjades pikka aega kohaldanud põhimõtet „*frammentazione dei giudicati*" (lõplike kohtuotsuste eristamine), mille kohaselt tuleb iga maksustamisaastat käsitleda teistest sisuliselt eraldiseisvana ning mis loob maksumaksja ja maksuhaldurite vahel eelnevatest ja järgnevatest maksustamisaastatest eraldiseisva õigussuhte. Selle tulemusena lahendatakse erinevate maksustamisaastatega seotud vaidlused eraldi, mitme otsusega, selle asemel et langetada üksainus otsus, mis ühendaks erinevad asjakohased otsused, isegi kui need on seotud sama maksuga ja puudutavad küsimusi, mis on kas täielikult või osaliselt samad. See tähendab, et ühelgi otsusel ei ole seadusjõudu kohtuasja korral, mis puudutab erinevat maksustamisaastat.

6. Eelotsusetaotlusest selgub siiski, et põhimõtet „*frammentazione dei giudicati*" on muudetud Corte suprema di cassazione hilisema kohtupraktikaga, mille kohaselt kohtuotsuse ese maksuasjas ei pruugi olla piiratud vaidlustatud meetmega, vaid võib hõlmata ka maksuhaldurite maksunõuete põhiasjaolusid ja nende aluseks olevat õiguslikku raamistikku. Seega on soovitud rõhutada maksu ühtset olemust, olenemata asjaolust, et see on seotud erinevate järjestikuste maksustamisperioodidega. [3]

3 – Corte suprema di cassazione viitab oma otsustele 13919/06, 16258/07 ja 25681/06.

7. Seega võib nüüd maksumenetluses kohtuotsusele tugineda isegi juhul, kui otsus on tehtud seoses muu maksustamisperioodiga kui see, millega on seotud asjakohane menetlus, eeldusel et otsus puudutab põhiküsimust, mis on ühine mõlemale juhtumile. Eelotsusetaotluse esitanud kohtu põhjenduse kohaselt on selle põhjuseks asjaolu, et põhimõte, mille kohaselt tuleb maksustamisaastaid käsitleda iseseisvatena, ei välista, et ühe maksustamisperioodiga seotud kohtuotsus on siduv ka teiste maksustamisperioodide korral, kui asjasse puutuvad rohkem kui ühe maksustamisperioodiga seotud olulised asjaolud.

III. Asjaolud, menetlus põhikohtuasjas ning eelotsuse küsimused

8. Olimpiclub on piiratud vastutusega äriühing, mille tegevusala on spordirajatiste ehitamine ja haldamine ning millele kuulub riigi omandis oleval maal asuv spordikompleks.

9. 27. detsembril 1985. aastal sõlmis Olimpiclub *contratto di comodato*, teisisõnu lepingu, mille alusel üks pool annab teisele poolele tähtajaliseks või tähtajatuks kasutamiseks vallas- või kinnisvara ja vara saaja kohustub selle tagastama (edaspidi „27. detsembri 1985. aasta leping"), Associazione Polisportiva Olimpiclubiga (Olimpiclubi spordiühing, edaspidi „ühing"), mille asutaja-

liikmed olid peaaegu kõik ka Olimpiclubi aktsionärid. Selle lepingu alusel anti ühingu kasutusse kogu spordikompleksi varustus ainsal tingimusel, et ühing kannab riigile makstava hoonestusõiguse tasu kulud, hüvitab kindlaksmääratud kulud summas 5 000 000 Itaalia liiri aastas ja kannab Olimpiclubile üle kogu oma brutotulu, mis koosneb ühingu liikmemaksude kogusummast.

10. 1992. aastal viis Guardia di Finanza (maksupolitsei) läbi maksukontrolli, mida hiljem laiendati ka ühingule ja mille tulemusena koostatud kahes protokollis (edaspidi „protokollid") kirjeldati rikkumisi seoses 27. detsembri 1985. aasta lepinguga. Järeldati, et suhetes maksuhalduriga ei saa nimetatud lepingule tugineda.

11. Selle tulemusena väljastati aastate 1988–1991 kohta neli käibemaksu ümberarvutamise teadet. Olimpiclub vaidlustas need teated Commissione tributaria provinciale di primo grado di Romas (Rooma esimese astme maksukohus).

12. Mainitud kohtus väitis Agenzia delle Entrate, et Guardia di Finanza läbiviidud uurimine oli tuvastanud, et kui pooled sõlmisid vormiliselt õiguspärase 27. detsembri 1985. aasta lepingu, oli nende tegelik eesmärk vaid vältida maksuseaduste kohaldamist, et Olimpiclub saaks maksude arvelt alusetult kokku hoida. Kasutades vahendina *contratto di comodato*'t, andis Olimpiclub sisuliselt kõik spordikompleksi juhtimis- ja haldamiskohustused üle mittetulundusühingule, saades seega kasu ühingu teenitavast tulust, ilma et sellelt oleks tulnud tasuda ühtegi maksu. Äriühingu spordikompleksi haldamisega teenis ühing tulu, mis ei kuulunud maksustamisele otsese ega kaudse maksuga, kuna see teeniti liikmemaksudena.

13. Commissione tributaria provinciale rahuldas siiski Olimpiclubi hagi, väites, et Amministrazione Finanziaria ei saanud tühistada 27. detsembri 1985. aasta lepingu õiguslikke tagajärgi ja et mingil juhul ei olnud kõnealuse lepingu puhul tegemist pettusega.

14. Commissione tributaria regionale del Lazio (Lazio piirkondlik maksukohus) jättis nimetatud otsuse apellatsioonimenetluses muutmata, kinnitades eelkõige, et pettuse tahtlus ei olnud tõendatud, arvestades, et

27. detsembri 1985. aasta lepingu sõlmimise põhjuseks ei olnud kavatsus hoiduda kõrvale maksudest, vaid asjaolu, et äriühingul ei olnud majanduslikult tasuv otseselt korraldada sporditegevust.

15. Põhikohtuasjas peab Corte suprema di cassazione arutama kassatsioonkaebust, mille Amministrazione Finanziaria esitas nimetatud kohtuotsuse peale. Kuna vahepeal oli välja kuulutatud Olimpiclubi pankrot, siis esindas teda kohtus pankrotihaldur ning esitas vastuväited.

16. Amministrazione Finanziaria on esitanud ühe mitmeosalise väite, mille kohaselt on vaidluse otsustava küsimuse kohta esitatud põhjendused ebaloogilised ja ebapiisavad ning on rikutud ja valesti kohaldatud tsiviilkohtumenetluse seadustiku artiklit 116, samuti presidendi dekreedi nr 600/1973 artiklit 37a ja seaduse nr 408/1990 artiklit 10, mille mõlema kohta oli piirkondlik maksukohus otsustanud, et need ei ole kohtuasja suhtes kohaldatavad. Nimetatud kassatsioonkaebuse väite sisuline eesmärk on vaidlustada Commissione tributaria regionale del Lazio kohtuotsuses tehtud järeldus, et puudus maksudest kõrvalehoidumise kavatsus.

17. Olimpiclub viitas kostja vastuses eelkõige mitmele Commissione tributaria provinciale di Roma ja Commissione tributaria regionale del Lazio tehtud lõplikule kohtuotsusele, mis puudutasid erinevate maksustamisperioodidega seotud maksuotsuseid, ent põhinesid samadel protokollidel nagu need, mis olid aluseks eelotsusetaotluse esitanud kohtus arutusel olevatele maksuotsustele ja ümberarvutamise teadetele.

18. Olimpiclub väitis, et need otsused, mille kohaselt 27. detsembri 1985. aasta lepinguga loodud mehhanism ei olnud maksustamise seisukohast ebaseaduslik, olid vastavalt Itaalia tsiviilseadustiku artiklis 2909 sätestatule omandanud seadusjõu ning seega, hoolimata asjaolust, et neis otsustes tehtud järeldused olid seotud käesolevast kohtuasjast erinevate maksustamisperioodidega, on need eelotsusetaotluse aluseks olevas kohtuasjas siduvad. Selle tulemusena ei tohi eelotsusetaotluse esitanud kohus Olimpiclubi arvates õiguste kuritarvitamise küsimust uuesti uurida.

19. Seoses esialgse kohtuotsuse seadusjõul põhineva vastuväitega kassatsioonkaebuse vastuvõetavuse kohta väidab eelotsusetaotluse esitanud kohus, et kuigi Olimpiclubi viidatud Commissione tributaria provinciale di Roma kohtuotsused on käesoleval juhul asjakohatud, võib põhimõtteliselt tugineda Commissione tributaria regionale del Lazio kohtuotsustele nr 138/43/00 ja 67/01/03, mis on tehtud käibemaksuvaidlustes ja on vastavalt seotud maksustamisaastatega 1987 ja 1992.

20. Seega nähtub eelotsusetaotlusest, et Corte suprema di cassazione peab end vastavalt Itaalia tsiviilseadustiku artiklis 2909 sätestatud kohtuotsuse seadusjõu põhimõttele, nagu ta on seda tõlgendanud, seotuks nende otsustega, mis tehti samade faktiliste ja õiguslike küsimuste alusel nagu praeguses kohtuasjas ning milles järeldati, et 27. detsembri 1985. aasta lepingu puhul ei olnud tegemist õiguste kuritarvitamise ega pettusega.

21. Eelotsusetaotluse esitanud kohus märgib siiski, et selline õiguslik olukord nagu arutusel olevas kohtuasjas, kus maksukohustuslasel on võimalik tugineda lõplikule kohtuotsusele, mille on teinud teine kohus ja mis on seotud teise maksustamisperioodiga, tundub muutvat sisutühjaks Euroopa Kohtu praktikas eriti seoses käibemaksuga väljakujunenud keelu kuritarvitada õigusi kui vahendi ühenduse maksusüsteemi täielikuks rakendamiseks, kuna see võib takistada kohtul õiguste kuritarvitamise tuvastamist. [4]

22. Eelotsusetaotluse esitanud kohtu arvates tekib siinkohal kahtlus ka Euroopa Kohtu praktika suhtes, mis puudutab kohustust tagada ühenduse õiguse sätete täielik toime ja jätta kohaldamata siseriikliku (menetlus) õiguse sätted, mis on ühenduse õigusega vastuolus ja mis võivad takistada selle kohaldamist. [5]

23. Eelkõige ei ole eelotsusetaotluse esitanud kohus kindel, kas käesolevas kohtuasjas on asjakohane otsus kohtuasjas Lucchini, [6] milles Euroopa Kohus kinnitas põhimõtet, et ühenduse õigusega on vastuolus sellise siseriikliku õiguse sätte kohaldamine nagu Itaalia tsiviilseadustiku artikkel 2909, mille eesmärk on sätestada kohtuotsuse seadusjõu põhimõte, kui sellise sätte kohaldamine takistab tagasi nõudmast riigiabi, mis on antud ühenduse õigust rikkudes. Corte suprema di cassazione on seisukohal, et see kohtuotsus tundub olevat osa Euroopa Kohtu praktika üldisemast suundumusest, mis käsitleb siseriiklike kohtuotsuste jõudu suhtelisena ja mille kohaselt tuleb need kõrvale jätta ühenduse õiguse ülimuslikkuse alusel. [7]

24. Nendel asjaoludel otsustas Corte suprema di cassazione menetluse peatada ja

4 – Sellega seoses viidatakse eelkõige 21. veebruari 2006. aasta otsusele kohtuasjas C-255/02: Halifax (EKL 2006, lk I-1609) ja 21. veebruari 2008. aasta otsusele kohtuasjas C-425/06: Part Service (EKL 2008, lk I-897).

5 – Eelkõige viitab eelotsusetaotluse esitanud kohus sellega seoses 14. detsembri 1995. aasta otsusele kohtuasjas C-312/93: Peterbroeck (EKL 1995, lk I-4599), 14. detsembri 1995. aasta otsusele liidetud kohtuasjades C-430/93 ja C-431/93: van Schijndel (EKL 1995, lk I-4705) ja 27. veebruari 2003. aasta otsusele kohtuasjas C-327/00: Santex (EKL 2003, lk I-1877).

6 – Viidatud 2. joonealuses märkuses.

7 – Sellega seoses viidatakse eelkõige 1. juuni 1999. aasta otsusele kohtuasjas C-126/97: Eco Swiss (EKL 1999, lk I-3055), 28. juuni 2001. aasta otsusele kohtuasjas C-118/00: Larsy (EKL 2001, lk I-5063), 7. jaanuari 2004. aasta otsusele kohtuasjas C-201/02: Wells (EKL 2004, lk I-723) ja 13. jaanuari 2004. aasta otsusele kohtuasjas C-453/00: Kühne & Heitz (EKL 2004, lk I-837).

esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas ühenduse õigusega on vastuolus siseriikliku õigusnormi kohaldamine, milles, nagu Itaalia tsiviilseadustiku artiklis 2909, sätestatakse kohtuotsuse seadusjõu põhimõte, kui selle normi kohaldamine tingib ühenduse õigusega vastuolus oleva lahenduse, takistades ühenduse õiguse kohaldamist ka muudes valdkondades kui riigiabi (vt selle kohta Euroopa Kohtu 18. juuli 2007. aasta otsus kohtuasjas C-119/05: Lucchini SpA (EKL 2007, lk I-6199)), eriti käibemaksu ja maksu arvelt alusetuks kokkuhoiuks toime pandud õiguse kuritarvitamise valdkonnas, arvestades eelkõige ka siseriikliku õiguse põhimõttega, nagu seda on tõlgendanud Corte di Cassazione oma praktikas ja mille kohaselt on muu kohtuotsus, milles tuvastatu on seotud põhiküsimusega, mis on sama asjaomases kohtuasjas käsitletavaga, maksuvaidlustes otsuse tegemisel siduv isegi siis, kui see ei puuduta sama maksustamisperioodi?"

IV. Õiguslik analüüs

25. Nagu ilmneb eeltoodust, soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada saada, kas ühenduse õigusega on vastuolus sellise siseriikliku õigusnormi kohaldamine nagu Itaalia tsiviilseadustiku artikkel 2909, mille eesmärk on sätestada kohtuotsuse seadusjõu põhimõte, kui sellise normi kohaldamine vastavalt siseriiklike kohtute tõlgendusele takistaks siseriiklikul kohtul eelotsusetaotluse esitanud kohtus arutusel oleva käibemaksu kohaldamist puudutava vaidlusega sarnase vaidluse korral uurimast, kas teatud tehingu puhul on tegemist õiguste kuritarvitamisega, kui teine kohus on selles küsimuses juba teinud lõpliku otsuse, kuigi seoses teise maksustamisperioodiga.

A. *Poolte peamised väited*

26. Käesolevas menetluses on kirjalikud märkused esitanud Itaalia valitsus, komisjon ja Olimpiclub. Pooled, v.a Olimpiclub, olid esindatud 22. jaanuari 2009. aasta istungil, kus lisaks oli esindatud ka Slovaki valitsus.

27. Kõik pooled on põhimõtteliselt nõus, et Euroopa Kohtu otsus kohtuasjas Lucchini [8] ei ole üle kantav sellisele olukorrale nagu eelotsusetaotluse esitanud kohtus arutusel olevas kohtuasjas ning see kohtuotsus ei ole

8 – Viidatud 2. joonealuses märkuses.

seega käesolevas kohtuasjas asjakohane. Sellega seoses leiavad nad, et Lucchini kohtuotsust tuleb tõlgendada seoses selle otsuse konkreetsete asjaoludega, see tähendab, seoses sellega, et siseriiklik kohus ei võtnud arvesse teatava riigiabi ühisturuga kokkusobivust käsitlevat komisjoni otsust. Lucchini kohtuasi puudutas seega küsimust, mis ei ole põhimõtteliselt siseriiklike kohtute pädevuses, kuid eelotsusetaotluse esitanud kohtus arutusel olevas kohtuasjas on käibemaksusüsteemi kohaldamine ja õiguste kuritarvitamise tuvastamine täielikult siseriiklike maksuhaldurite ja kohtute pädevuses.

28. Komisjon väidab täpsemalt, et eelotsusetaotluse esitanud kohtu mainitud kohtupraktikast ühenduse õiguse põhimõtete ja siseriikliku menetlusõiguse vahelise suhte kohta tuleneb selgelt, et Euroopa Kohus otsustab üksnes erandjuhul ja kooskõlas üpris rangete tingimustega, et selline siseriikliku menetlusõiguse norm nagu praeguses kohtuasjas arutusel olev on vastuolus ühenduse õiguse nõuetega. Komisjon märgib siiski, et siseriiklike kohtute tehtud lõplikud otsused, millele Olimpiclub käesolevas kohtuasjas tugineb, puudutavad teisi maksustamisaastaid ja -menetlusi kui see, millele viitaks eelotsusetaotluse esitanud kohtu tulevane otsus. Selles mõttes tuleb käesolevat kohtuasja eristada ka kohtuasjadest Eco Swiss [9] ja Kapferer. [10]

29. Komisjon väidab, et eelotsusetaotluse esitanud kohtu sellisele tõlgendusele vastava kohtuotsuse seadusjõu reegli vastuolu ühenduse õigusega, mille kohaselt on kohtuotsused erinevate maksustamisaastate suhtes siduvad, tõendab käibemaksusüsteemile omane põhimõte, et iga maksustamisperiood on aluseks erinevale maksukohustusele.

30. Seega tundub komisjonile põhjendamatu – ka õiguskindluse nõuete ja ühenduse õiguse kasuliku mõju põhimõtte alusel, kuid võttes üldjuhul arvesse seda, et on oluline jääda kohtuotsuse seadusjõu põhimõtte juurde –, et siseriiklikul kohtul peaks käibemaksu kohaldamise eesmärgil olema keelatud uurida, kas toimunud on õiguste kuritarvitamine lihtsalt sellepärast, et selles küsimuses on jõutud järeldusele „välises" lõplikus kohtuotsuses, mis on seotud teise maksustamisperioodiga.

31. Itaalia valitsus jagab põhimõtteliselt seisukohta, et kohtuotsuse seadusjõu põhimõtte selline tõlgendus on ebaproportsionaalne ja läheb kaugemale sellest, mida nõuab ühenduse õigus. Olenemata selle põhimõtte olulisusest, peab see kokku sobima sama olulise normiga, mis keelab õiguste kuritarvitamise maksustamisega seotud asjades. Nagu eelotsusetaotlusest selgelt nähtub, on üsna ilmne, et käesoleval juhul on selline õiguste kuritarvitamine aset leidnud.

9 – Viidatud 7. joonealuses märkuses.

10 – 16. märtsi 2006. aasta otsus kohtuasjas C-234/04: Kapferer (EKL 2006, lk I-2585).

32. Itaalia valitsus märgib, et seoses eelotsusetaotluse esitanud kohtus arutusel oleva kohtuasja esemega, see tähendab seoses aastate 1988–1991 maksustamisperioodidega, ei ole kohus veel ühtegi otsust tegelikult teinud. Neil asjaoludel peab eelotsusetaotluse esitanud kohtul olema võimalik uurida õiguste kuritarvitamise küsimust.

B. *Hinnang*

33. Olimpiclub seevastu on seisukohal, et Itaalia tsiviilseadustiku artikkel 2909, nagu seda on tõlgendanud eelotsusetaotluse esitanud kohus, ei ole ühenduse õigusega vastuolus. Tõstes esile käesoleva kohtuasja ja erinevate eelotsusetaotluses viidatud Euroopa Kohtu otsuste vahelisi erinevusi, väidab ta, et need kohtuotsused ei lükka seda seisukohta ümber. Ta rõhutab õiguskindluse põhimõtte ja kohtuotsuse seadusjõu põhimõtte sisulist olulisust nii siseriiklikus kui ka ühenduse õiguskorras.

34. Slovaki valitsus jagab põhimõtteliselt Olimpiclubi seisukohta, rõhutades kohtuotsuse seadusjõu põhimõtte keskset rolli, mille järgimine on üldistes huvides. Pigem tuleks käeolev kohtuasi lahendada kohtuotsuste Kühne & Heitz [11] ning Eco Swiss [12] alusel. Kuigi see põhimõte ei ole absoluutne, ei ole Lucchini kohtuotsuses [13] määratletud ranged tingimused selle põhimõtte kohaldamata jätmiseks käesolevas kohtuasjas täidetud. Lõpuks on siseriiklike kohtute pädevuses otsustada, kas kaks kohtuasja on identsed või mitte.

35. Selleks et asetada käesolevas kohtuasjas tõstatatud küsimused laiemasse konteksti, tuleb esmalt märkida, et kuna EÜ artikli 10 kohaselt võtavad liikmesriigid kõik vajalikud üld- või erimeetmed, et tagada ühenduse õigusest tulenevate kohustuste täitmine, on ühenduse õiguse rakendamine ja jõustamine – välja arvatud juhtudel, kui see on spetsiaalselt usaldatud ühenduse institutsioonidele – eelkõige liikmesriikide siseriiklike haldus- ja kohtuasutuste ülesanne. [14]

36. Juhul kui konkreetsed ühenduse õiguse sätted puuduvad, tegutsevad liikmesriigid ühenduse õiguse rakendamisel kooskõlas iseenda õiguse menetlus- ja materiaalõiguse normidega. Euroopa Kohus on järjekindlalt leidnud, et ühenduse õigusnormide puudu-

11 – Viidatud 7. joonealuses märkuses.
12 – Viidatud 7. joonealuses märkuses.
13 – Viidatud 2. joonealuses märkuses.

14 – Vt selle kohta nt 23. novembri 1995. aasta otsus kohtuasjas C-476/93 P: Nutral *vs.* komisjon (EKL 1995, lk I-4125, punkt 14).

misel peab iga liikmesriigi sisemine õiguskord määrama kindlaks pädevad kohtud ja sätestama üksikasjalikud menetlusnormid nende kohtuasjade läbivaatamiseks, mille eesmärk on tagada isikutele ühenduse õiguse vahetust õigusmõjust tulenevate õiguste kaitse. [15]

37. Seepärast võib öelda, et ühenduse õiguse allikatest tulenevad õigused ja kohustused toimivad üldjuhul erinevates siseriiklikes õiguskordades ette nähtud institutsionaalsete ja menetluslike „kanalite" kaudu.

38. Selline ühenduse õiguse kohaldamise siseriiklik raamistik peab aga olema kooskõlas ühenduse õiguse teatud nõuetega, mille eesmärk on tagada selle täielik kohaldamine.

39. Seetõttu on Euroopa Kohus järjekindlalt leidnud, et kui liikmesriigid kehtestavad vastavalt oma menetlusautonoomiale menetlusnorme menetluste jaoks, mille eesmärk on tagada isikutele ühenduse õiguse vahetust õigusmõjust tulenevate õiguste kaitse, peavad liikmesriigid tagama, et sellised normid ei oleks ebasoodsamad kui need, mis on kehtestatud samalaadsetele siseriiklikul õigusel põhinevatele hagidele (võrdväärsuse põhimõte), ega muudaks ühenduse õigusest tulenevate õiguste teostamist praktiliselt võimatuks või ülemäära raskeks (tõhususe põhimõte). [16]

40. Lisaks nendele siseriikliku menetlusõiguse piirangutele, mille Euroopa Kohus on määratlenud seoses menetlusautonoomia põhimõttega, tulenevad liikmesriikide mitmed ühenduse õiguse kohaldamisega seotud kohustused otseselt – ja „objektiivselt" ehk üsna sõltumatult olukorrast, kus „isikud nõuavad ühenduse õiguste tunnustamist" – ühenduse õiguse ülimuslikkuse põhimõttest ja kohustusest tagada selle täielik toime.

41. Nagu on hästi teada, tuleb vastavalt nende põhimõtete peamisele tähendusele jätta kohaldamata mis tahes siseriiklikud mate-

15 – Vt selle kohta eelkõige 21. septembri 1983. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-205/82–C-215/82: Deutsche Milchkontor jt (EKL 1983, lk 2633, punkt 17), 16. detsembri 1976. aasta otsus kohtuasjas 33/76: Rewe-Zentralfinanz ja Rewe-Zentral (EKL 1976, lk 1989, punkt 5) ja 5. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Peterbroeck, punkt 12.

16 – Vt selle kohta mh 10. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Kapferer, punkt 22; 7. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Wells, punkt 67, ja 16. mai 2000. aasta otsus kohtuasjas C-78/98: Preston jt (EKL 2000, lk I-3201, punkt 31).

riaal- või menetlusõiguse sätted, kui need on vastuolus ühenduse õiguse sätetega. [17]

42. Euroopa Kohus on seoses ühenduse õiguse ülimuslikkuse põhimõttest tulenevate kohustustega täpsustanud, et nii siseriiklikud haldusasutused kui ka kõik kohtud peavad oma pädevusalades tagama ühenduse õiguse normide järgimise ja vajaduse korral keelduma omal algatusel iga siseriikliku õigusnormi kohaldamisest, mis takistab ühenduse õiguse täielikku toimet. [18]

43. Just seda siseriiklike kohtute kohustust toetada ühenduse õiguse ülimuslikkust ja tagada selle täielik toime või üldisemalt nende kohustust kaitsta ühenduses õiguskorda mõjutab selline siseriiklik õigusnorm nagu praegu arutusel olev, mille eesmärk on kehtestada kohtuotsuse seadusjõu põhimõte, kui see õigusnorm muudab siseriiklikele kohtutele võimatuks ühenduse õigusnormi nõuetekohase kohaldamise. Järelikult tuleb siseriiklikku õigusnormi hinnata seoses mainitud kohustusega. [19]

44. Selles osas tuleb kõigepealt märkida, et Euroopa Kohus on korduvalt rõhutanud, et reeglid, mis näevad ette kohtu- või haldusotsuste lõplikkuse, aitavad kaasa õiguskindlusele, mis on ühenduse õiguse aluspõhimõte. [20]

45. Seda põhimõtet arvestades on Euroopa Kohus eelkõige kohtuotsustes Eco Swiss, Köbler ja Kapferer, mis puudutasid kohtuotsuste lõplikkust ja kohtuotsuse Eco Swiss puhul vahekohtuotsuse lõplikkust, tunnistanud kohtuotsuse seadusjõu põhimõtte olulisust nii ühenduse õiguskorrale kui ka siseriiklike õigussüsteemidele. Euroopa Kohus on leidnud, et nii õiguse ja õigussuhete stabiilsuse tagamiseks kui ka nõuetekohaseks

17 – Vt 15. juuli 1964. aasta otsus kohtuasjas 6/64: Costa *vs.* E.N.E.L. (EKL 1964, lk 585). Tuleb märkida, et sellest põhimõttest tulenev normide konflikti lahendus võib üldjuhul olla keerukam juhtudel, mil ühenduse õiguse kohaldamist takistavad kaudselt siseriiklikud menetluslikud ja institutsionaalsed nõuded, kui näiteks juhtudel, mil ühenduse õigus on otseses vastuolus siseriikliku materiaalõiguse normiga. Tulles tagasi mu varasema metafoori juurde, siis selle hindamine, kas siseriiklikud menetluslikud ja institutsionaalsed „kanalid", mille kaudu ühenduse õigus peab toimima, on piisavalt „laiad", et asjakohast ühenduse õigusnormi saaks tõhusalt kohaldada, on loomult astmeline ja eeldab ühelt poolt asjakohaste siseriiklike õigusnormide terviklikkuse säilitamise ja teiselt poolt ühenduse õiguse ülimuslikkuse ja täieliku toime nõuete tasakaalustamist.

18 – Vt selle kohta mh 9. märtsi 1978. aasta otsus kohtuasjas 106/77: Simmenthal (EKL 1978, lk 629, punktid 21–24), 19. juuni 1990. aasta otsus kohtuasjas C-213/89: Factortame jt (EKL 1990, lk I-2433, punktid 19–21), samuti 7. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Larsy, punktid 51 ja 52, 7. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Kühne & Heitz, punkt 20, ja 2. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Lucchini, punkt 61.

19 – Samalaadse lähenemise kohta vt kohtujurist Léger' 17. juuni 2003. aasta ettepanek 7. joonealuses märkuses viidatud kohtuasjas Kühne & Heitz, eelkõige punktid 45, 58 ja 75, ning kohtujurist Ruiz-Jarabo Colomeri 16. märtsi 2006. aasta ettepanek liidetud kohtuasjades C-392/04 ja C-422/04: i-21 Germany ja Arcor, milles tehti otsus 19. septembril 2006 (EKL 2006, lk I-8559, ettepaneku punkt 69).

20 – Vt selle kohta mh 7. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Kühne & Heitz, punkt 24, 7. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Eco Swiss, punkt 46, ja 12. veebruari 2008. aasta otsus kohtuasjas C-2/06: Willy Kempter (EKL 2008, lk I-411, punkt 37).

õigusemõistmiseks on tähtis, et kohtuotsuseid, mis pärast kõigi õiguskaitsevahendite kasutamist või seoses nende kasutamise tähtaja lõppemisega on muutunud lõplikuks, ei oleks enam võimalik vaidlustada. [21]

46. Nagu Olimpiclub ja Slovaki valitsus rõhutavad, nähtub eelkõige kohtuotsustest Eco Swiss ja Kapferer, et ühenduse õigus ei nõua seega, et siseriiklik kohus jätaks kohaldamata siseriiklikud menetlusnormid, mis muudavad otsuse lõplikuks, isegi juhul, kui see võimaldaks heastada selles otsuses sisalduva ühenduse õiguse rikkumise. [22]

47. Euroopa Kohtu praktikast nähtuvalt on samas siiski selge, et õiguskindluse põhimõte – ja sellest põhimõttest tulenev kohtuotsuste lõplikkus – ei ole absoluutne selles mõttes, et see kehtiks igas olukorras: pigem peab see olema kooskõlas teiste kaitsmisväärsete väärtustega, nagu õiguspärasuse ja ühenduse õiguse ülimuslikkuse põhimõtted ning kasuliku mõju põhimõte. [23]

48. Kui siseriiklikud õigusnormid, mille kohaselt on otsused lõplikud, on takistuseks neile põhimõtetele, võib järelikult siseriiklikelt kohtutelt ja vajaduse korral haldusasutustelt Euroopa Kohtu praktika kohaselt teatud tingimustel nõuda nende õigusnormide kohaldamata jätmist. [24]

49. Nii sedastas Euroopa Kohus kohtuotsuses Kühne & Heitz, et haldusotsuse vastu võtnud haldusasutus on vastavalt EÜ artiklist 10 tulenevale koostöö põhimõttele kohustatud selle otsuse uuesti läbi vaatama ja vajaduse korral seda muutma, juhul kui on täidetud neli konkreetset tingimust. [25]

50. Nagu nähtub kohtuotsusest Kühne & Heitz [26] tulenevatele tingimustele omistatud tähtsusest ja samuti sellele järgnevast kohtuotsusest i-21 Germany ja Arcor, mida

21 – Sellega seoses vt 7. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Eco Swiss, punktid 46 ja 47; 30. septembri 2003. aasta otsus kohtuasjas C-224/01: Köbler (EKL 2003, lk I-10239, punkt 38) ja 10. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Kapferer, punkt 20; vt seoses haldusotsustega ka 19. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus i-21 Germany ja Arcor, punkt 51, ja 7. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Kühne & Heitz, punkt 24.

22 – Vt selle kohta 10. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Kapferer, punkt 21, ja 7. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Eco Swiss, punktid 46 ja 47.

23 – Vt selle kohta 22. märtsi 1961. aasta otsus liidetud kohtuasjades 42/59 ja 49/59: SNUPAT *vs.* Ülemamet (EKL 1961, lk 53) ning 19. joonealuses märkuses viidatud kohtuasi i-21 Germany ja Arcor (otsuse punkt 52 ja kohtujurist Ruiz-Jarabo Colomeri ettepaneku punkt 76).

24 – Vt selle kohta 7. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Kühne & Heitz, punkt 27; 19. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus i-21 Germany ja Arcor, punkt 52; 20. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Willy Kempter, punkt 38, ja 2. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Lucchini, punkt 63.

25 – Vt kohtuotsuse Kühne & Heitz punktid 28 ja 27. Esiteks peab haldusasutusel siseriikliku õiguse alusel olema pädevus otsust muuta; teiseks peab kõnealune otsus olema muutunud lõplikuks siseriikliku kõrgeima kohtuastme otsuse tulemusena; kolmandaks peab see kohtuotsus hilisemat Euroopa Kohtu otsust arvestades põhinema ühenduse õiguse väärtõlgendusel, milleni jõuti, ilma et Euroopa Kohtule oleks esitatud eelotsusetaotlus vastavalt EÜ artikli 234 kolmanda lõigu tingimustele; neljandaks peab asjassepuutuv isik olema esitanud haldusasutusele kaebuse viivitamatult pärast sellisest Euroopa Kohtu otsusest teadasaamist.

26 – Vt kohtuotsuse punktid 26 ja 28.

Euroopa Kohus eristas kõnealustele tingimustele viidates kohtuasjast Kühne & Heitz, [27] saab siseriiklikke õigusnorme, mis õiguskindluse huvides muudavad otsused lõplikeks, ühenduse õiguse kehtivust ja toimet arvestades vaidlustada üksnes erandkorras ja kooskõlas väga rangete tingimustega.

51. Järgmisena tuleb märkida, et kohtuotsuses Kapferer ei kinnitanud ega välistanud Euroopa Kohus, et kohtuotsuses Kühne & Heitz kehtestatud põhimõtted, mis puudutasid haldusasutuste kohustust vaadata uuesti läbi ühenduse õigusega vastuolus olev lõplik haldusotsus, oleks ülekantavad sellistele asjaoludele nagu kohtuotsuses Kapferer, mis käsitles kohtuotsust; Euroopa Kohus piirdus järeldusega, et igal juhul ei olnud täidetud üks kohtuotsuses Kühne & Heitz ette nähtud tingimustest. [28]

52. Viidates siseriiklike kohtute kohustusele tagada ühenduse õiguse sätete täielik toime ja selle ülimuslikkus, sedastas Euroopa Kohus kohtuotsuses Lucchini, et ühenduse õigusega on vastuolus kohaldada praeguses kohtuasjas arutusel olevaga sarnast siseriiklikku õigusnormi, mis sätestab kohtuotsuse seadusjõu põhimõtte, kui nimetatud sätte kohaldamine takistab nõudmast tagasi ühenduse õiguse vastaselt antud riigiabi, mis on tunnistatud Euroopa Ühenduste Komisjoni lõplikus otsuses ühisturuga kokkusobimatuks. [29]

53. Näib, et selles kohtuasjas pidas Euroopa Kohus sisuliselt otsustavaks teguriks seda, et kui siseriiklik kohus tegi vaidluse esemeks oleva otsuse, mille kohaselt Lucchinil oli õigus saada riigiabi, kui komisjoni otsusega oli see juba kuulutatud ühisturuga kokkusobimatuks, ületas siseriiklik kohus oma, ühenduse õigusega piiritletud pädevust, kuna riigiabi meetmete ühisturuga kokkusobivuse hindamine kuulub, nagu rõhutas Euroopa Kohus, komisjoni ainupädevusse, mida kontrollib ühenduse kohus. [30]

54. Euroopa Kohtu lähenemist seda tüüpi kohtuasjades, mis puudutavad kohustust ühenduse õigusega vastuolus olevad lõplikud otsused uuesti läbi vaadata või neid muuta, iseloomustab kindlasti keskendumine iga üksikjuhtumi asjaoludele. Lõpuks peegeldab iga selline kohtuotsus siiski tasakaalu, mis tuli kohtuasja konkreetsete faktiliste ja õiguslike

27 – Vt kohtuotsuse punktid 52–54.

28 – Nimelt tingimus, et asjassepuutuv asutus peab olema siseriikliku õiguse alusel pädev otsust muutma; vt 10. joonealuse märkuses viidatud kohtuotsus Kapferer (punkt 23).

29 – Vt 2. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Lucchini, punktid 60–63.

30 – Vt selle kohta eelkõige kohtuotsuse punktid 52, 59 ja 62.

asjaolude puhul saavutada õiguskindluse – mille peab tagama kohtuotsuste lõplikkus – ning ühenduse õiguse nõuete vahel. [31]

55. Sellest tulenevalt ei jaga ma eelotsusetaotluse esitanud kohtu seisukohta, et eeltoodud kohtuasjadest nähtub Euroopa Kohtu praktika üldine suundumus nõrgendada kohtuotsuste seadusjõu põhimõtet.

56. Selleks et hinnata eeltoodud põhjendustest lähtudes küsimust, kas ühenduse õigusest tulenevalt peab eelotsusetaotluse esitanud kohus käesolevas kohtuasjas jätma kohaldamata kohtuotsuste seadusjõu reegli selle kohtu kirjeldatud tähenduses, tuleb uurida üksikasjalikumalt konteksti, milles see küsimus tõstatati.

57. Tuleb märkida, et eelotsusetaotluse esitanud kohus kahtleb ilmselt madalama astme kohtu järelduste õigsuses – mille peale esitati talle kassatsioonkaebus – selles osas, et nende järelduste kohaselt ei olnud Olimpiclubi valitud lepingumehhanismi, täpsemalt 27. detsembri 1985. aasta *contratto di comodato* puhul tegemist õiguste kuritarvitamisega ja seega ei olnud tegemist ebaseadusliku tehinguga käibemaksu kohaldamise mõttes.

58. Komisjon on märkinud, et kuigi eelotsusetaotluse esitanud kohus ei ole üksikasjalikult määratlenud asjaolusid, millel tema kahtlused selle hinnangu õigsuse osas põhinevad, tuleneb eelotsusetaotlusest siiski, et eelotsusetaotluse esitanud kohus kahtlustab, et see hinnang ei ole kooskõlas Euroopa Kohtu väljakujunenud praktikaga õiguste kuritarvitamisest käibemaksu valdkonnas. Selles osas viitas eelotsusetaotluse esitanud kohus kohtuotsusele Halifax [32] ja kohtuotsusele Part Service, [33] mis oli käesoleva eelotsusetaotluse esitamise ajal veel Euroopa Kohtu menetluses. Nendes kohtuotsustes sedastas Euroopa Kohus kuuendast direktiivist [34] tuleneva õiguste kuritarvitamise keelu põhimõtte ja andis juhtnööre tingimuste kohta, mille puhul saab tehinguid käsitleda käibemaksu kohaldamise kontekstis õiguste kuritarvitamisena.

59. Eelotsusetaotluse esitanud kohus soovib seega põhikohtuasjas tagada käibemaksu valdkonnas õiguste kuritarvitamist keelava ühenduse õigusnormi õige kohaldamise, kuid leiab, et teda takistab selles Itaalia õiguses toimiv kohtuotsuse seadusjõu põhimõte. Sellest põhimõttest tulenevalt on eelot-

31 – Võttes arvesse selliseid tegureid nagu konkreetne menetlusraamistik, milles kohus või haldusasutus tegutseb, seda, kas või millisel määral on kohtud või haldusasutused täitnud oma kohustusi ühenduse õiguse kohaldamisel ja jõustamisel, ning seda, kas pooled on kasutanud neile kättesaadavaid vahendeid oma õiguste kaitsmiseks.

32 – Viidatud 4. joonealuses märkuses.

33 – Viidatud 4. joonealuses märkuses.

34 – Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuues direktiiv 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusnormide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23), muudetud nõukogu 10. aprilli 1995. aasta direktiiviga 95/7/EÜ (EÜT L 102, lk 18; ELT eriväljaanne 09/01, lk 274) (edaspidi „kuues direktiiv").

susetaotluse esitanud kohus sunnitud nõustuma teise kohtu poolt lõplikes kohtuotsustes ning seoses teiste maksustamisperioodidega tehtud järeldusega, et arutusel olev tehing ei ole käsitletav õiguste kuritarvitamisena, kuigi eelotsusetaotluse esitanud kohtu seisukohast on selline järeldus vale.

60. Nagu käesoleva menetluse pooled on rõhutanud, sarnanevad käesoleva kohtuasja asjaolud Lucchini kohtuasja [35] asjaoludega vaid vähesel määral. Käesoleval juhul on eelotsusetaotluse esitanud kohus juhtinud tähelepanu eelkõige asjaolule, et vaidlus kuulub käibemaksu valdkonda, mida haldavad siseriiklikud maksuhaldurid ja kohtud ning mis ei hõlma ühenduse ainupädevuse kasutamist.

61. Minu arvates ei iseloomusta Lucchini kohtuasja aga „ainulaadsus" selles mõttes, et ühenduse õigus saab välistada siseriikliku kohtuotsuse seadusjõu põhimõtte kohaldamise *ainult* juhtudel, kui on tegemist komisjoni ainupädevusega, nagu riigiabi asjades.

62. Sellega seoses saab teha kaks märkust. Esiteks tuleb meeles pidada, et ülimuslikkuse ja täieliku toime nõudeid kohaldatakse kõikidele ühenduse õigusnormidele, kaasa arvatud kuuenda direktiivi omadele, kusjuures pole oluline, kas õigusnormid on tekkinud komisjoni ainupädevuse kasutamise tulemusena, nagu kohtuotsuses Lucchini, [36] millega tunnistati riigiabi ühisturuga kokkusobimatuks.

63. Teiseks võib väita, et alati, kui on tegemist komisjoni ainupädevusega, on ühenduse õigusnormi rikkumine või väär kohaldamine tihedalt seotud liikmesriikide ja ühenduse vahelise pädevuse jaotuse järgimata jätmisega. Teisisõnu, kui näiteks siseriiklik kohus teeb ühenduse määruse või direktiiviga vastuolus oleva otsuse, asendab ta selles ulatuses oma otsusega otsuse, mille on teinud pädevad ühenduse institutsioonid ning mis kajastub ühenduse õigusnormides, mida seega on rikutud. Kui ühenduse õigusnormi kohaldamine liikmesriigis on takistatud, kerkib seega alati kas või vähesel määral kaks küsimust: ühenduse õigussüsteemi ja siseriiklikust õigussüsteemi vahelise piiri määratlemine ning siseriiklike kohtute pädevus seoses nende süsteemidega.

35 – Viidatud 2. joonealuses märkuses.

36 – Viidatud 2. joonealuses märkuses.

64. Seevastu on kindel, et kui siseriikliku kohtu otsus, nagu Lucchini kohtuasjas, sekkub valdkonda, mis on täielikult komisjoni ainupädevuses ja milles sellel kohtul ei ole seega mingit pädevust, on ühenduse ja liikmesriikide vaheline pädevuse jaotus seatud otsese kahtluse alla ning selles kohtuotsuses on ühenduse õiguse rikkumine eriti ilmne. Arvestades, et Lucchini kohtuasjas arutusel olnud kohtuotsus põhines ühenduse õiguse ilmsetel rikkumistel, pidi järelikult selle seadusjõud taganema ühenduse õiguse ülimuslikkusel ja täielikul toimel põhinevate nõuete ees.

65. Seevastu juhtumite korral, mis puudutavad selliseid valdkondi nagu ühenduse käibemaksusüsteem, mis on vaid osaliselt ühtlustatud, [37] võib ühenduse õiguse ja siseriikliku õiguse vahelise piiri määratlemine ja seega siseriikliku kohtu pädevuse piiritlemine olla keerulisem probleem.

66. Seega ei tekita iga viga, mille siseriiklik kohus on käibemaksu kohaldamisega seoses õiguste kuritarvitamise olemasolu tuvastamisel teinud, probleemi seoses seaduslikkusega ühenduse õiguse seisukohast, näiteks siis, kui sellise tuvastamiseni on viinud tõendite väär hindamine, mitte Euroopa Kohtu praktikas määratletud õiguste kuritarvitamise õige mõiste kohaldamata jätmine.

67. Käesolevat kohtuasja tuleb jällegi käsitleda teistsugusest vaatenurgast. Määrava tähtsusega asjaolu, mis minu arvates nõuab eelotsusetaotluses esitatud küsimusele jaatava vastuse andmist, peitub kohtuotsuse seadusjõu põhimõtte spetsiifilises ja minu arvates võrdlemisi ebatraditsioonilises kohaldamisalas, millega on tegemist põhikohtuasjas ja mida tuleb siin hinnata.

68. Üldise käsitluse kohaselt välistab kohtuotsuse seadusjõud vaidluse eseme, õigusliku aluse ja vaidluse poolte kaudu määratletud sama küsimuse või vaidluse uue kohtuliku arutamise järgnevates menetlustes. Sellistel identsetel alustel menetluse algatamine viiks tavaolukorras selle lõpetamiseni vastuvõetamatuse tõttu.

69. Käesolevas kohtuasjas arutusel olevas olukorras tehti aga seadusjõu omandanud kohtuotsused eraldiseisvates käibemaksu tasumist puudutavates menetlustes, mille puhul anti ümberarvutamise teated välja maksustamisaastatel 1987 ja 1992, samas kui põhikohtuasjas on arutamisel maksustamisaastad 1988–1991. Pealegi on käibemaksu kohaldamise kohta aastatel 1987 ja 1992

37 – 12. juuni 2008. aasta otsus kohtuasjas C-462/05: komisjon *vs.* Portugal (EKL 2008, lk I-418, punkt 51).

olemas lõplikud kohtuotsused, põhikohtuasjas arutusel olevad maksuvaidlused on aga veel pooleli.

70. Seega, kuigi eelotsusetaotluse esitanud kohtus arutusel olev vaidlus kattub mitmes mõttes maksuvaidlustega, mis lahendati kahe eelnimetatud lõpliku kohtuotsusega, peab seda tulenevalt vaidluse esemest käsitlema sisuliselt erinevana, kuna see on seotud teiste maksustamisperioodidega.

71. Nagu ilmneb eelotsusetaotlusest, ei kavatse eelotsusetaotluse esitanud kohus jätta asja vastuvõetamatuse tõttu tervikuna läbi vaatamata. Pigem peab ta kohtuotsuse seadusjõu põhimõttest (nagu see on kohaldatav põhikohtuasjas) tulenevalt end seotuks asjakohaste lõplike kohtuotsuste teatud asjaoludega ja eelkõige 27. detsembri 1985. aasta lepingule antud hinnanguga, mis takistab tal arutusel olevas asjas otsustada, kas selle lepingu puhul on tegemist ühenduse õiguses määratletud õiguse kuritarvitamisega.

72. Sellest vaatepunktist tuleb esiteks märkida, et nendel asjaoludel kerkivad õiguskindluse kaalutlused esile ainult seoses teatavate järeldustega seadusjõu omandanud kohtuotsustes, mitte aga seoses nende kohtuotsustega tervikuna.

73. Teiseks erinevad eelotsusetaotluse esitanud kohtus arutamisel oleva kohtuasja asjaolud nendest, mis olid aluseks kohtuotsustele Eco Swiss [38] või Kapferer [39], millele tugines Olimpiclub ja milles Euroopa Kohtul tuli otsustada, kas seadusjõu omandanud kohtuotsus tuleb tühistada või uuesti läbi vaadata, kui see on vastuolus ühenduse õigusega. Seevastu käesolevas kohtuasjas ei seaks teiste maksustamisaastate kohta tehtud asjakohaseid lõplikke kohtuotsuseid kui selliseid kahtluse alla eelotsusetaotluse esitanud kohtus arutusel olevas asjas tehtav otsus käibemaksu tasumise kohta vaatluse all olevatel maksustamisaastatel.

74. Neil kaalutlustel on käesolev olukord võrreldav pigem olukorraga kohtuasjas Köbler, milles Euroopa Kohus lükkas tagasi kohtuotsuse seadusjõul põhineva argumendi, mis esitati kõrgeima astme kohtu otsusest tuleneva riigivastutuse põhimõtte tunnustamise vastu, väites, et selline tunnustamine *iseenesest* ei sea kahtluse alla mainitud otsuse seadusjõudu. [40]

38 – Viidatud 7. joonealuses märkuses.

39 – Viidatud 10. joonealuses märkuses.

40 – Viidatud 21. joonealuses märkuses, punkt 39. Euroopa Kohus märkis sellega seoses, et riigivastutust taotlevas kohtuasjas ei ole sama eesmärk ja ilmtingimata samad pooled kui kohtuasjas, milles tehti seadusjõu omandanud otsus.

75. Käesolevas kohtuasjas ei ole minu arvates seetõttu kaalul mingeid selliseid õiguskindluse huvisid, mis kaaluksid üles eelotsusetaotluse esitanud kohtu kohustuse kohaldada ühenduse õigust, kõnesoleval juhul käibemaksu valdkonnas õiguste kuritarvitamise keeldu, ja tagada selle täielik toime. Seega tuleb järeldada, et ühenduse õigusega on vastuolus sellise õigusnormi kohaldamine, mis kehtestab kohtuotsuse seadusjõu põhimõtte, millel on käesolevas kohtuasjas arutusel olev ulatus ja mõju.

76. Eeltoodud põhjendustest lähtudes tuleks esitatud küsimusele vastata, et ühenduse õigusega on vastuolus sellise siseriikliku õigusnormi kohaldamine nagu Itaalia tsiviilseadustiku artikkel 2909, mille eesmärk on sätestada kohtuotsuse seadusjõu põhimõte, kui selle normi kohaldamine vastavalt siseriiklike kohtute tõlgendusele takistab siseriiklikul kohtul sellises vaidluses, nagu on arutusel eelotsusetaotluse esitanud kohtus seoses käibemaksu tasumisega, õigesti ja kooskõlas ühenduse õigusega tuvastada õiguste kuritarvitamist, juhul kui selles küsimuses on juba teise kohtu poolt seoses teise maksustamisperioodiga tehtud lõplik kohtuotsus.

V. Ettepanek

77. Eespool öeldust tulenevalt teen Euroopa Kohtule ettepaneku vastata esitatud küsimusele järgmiselt:

Ühenduse õigusega on vastuolus sellise siseriikliku õigusnormi kohaldamine nagu Itaalia tsiviilseadustiku artikkel 2909, mille eesmärk on sätestada kohtuotsuse seadusjõu põhimõte, kui selle normi kohaldamine vastavalt siseriiklike kohtute tõlgendusele takistab siseriiklikul kohtul sellises vaidluses, nagu on arutusel eelotsusetaotluse esitanud kohtus seoses käibemaksu tasumisega, õigesti ja kooskõlas ühenduse õigusega tuvastada õiguste kuritarvitamist, juhul kui selles küsimuses on juba teise kohtu poolt seoses teise maksustamisperioodiga tehtud lõplik kohtuotsus.