

EUROOPA KOHTU OTSUS

26. juuni 1991*

[...]

Kohtuasjas C-152/89,

Euroopa Ühenduste Komisjon, esindaja: peaõigusnõunik Henri Étienne, kohtudokumentide kättetoimetamise aadress Luxembourgis, c/o õigustalituse ametnik Guido Berardis, Centre Wagner, Kirchberg,

hageja,

versus

Luksemburgi Suurhertsogiriik, esindaja: välisministeeriumi rahvusvaheliste majandussuhete ja koostöö osakonna juhataja Alphonse Berns, keda abistab Luksemburgi advokatuuri advokaat André Elvinger, kohtudokumentide kättetoimetamise aadress Luxembourgis, viimatimainitud advokaadi büroo, 15, Côte d' Eich,

kostja,

mille esemeks on taotlus tuvastada, et kehtestades õlle importimise korral tasutava aktsiisi korrigeerimiseks ja õlle ekspordi korral tagastatava aktsiisi määramiseks virdest õlle valmistamisel esineva kaomäära, mis ületab Luksemburgi õlletehaste keskmist kaomäära ja mis igal juhul ületab teatavate Luksemburgi õlletehaste oma, on Luksemburgi Suurhertsogiriik rikkunud EMÜ asutamislepingu artiklitest 95 ja 96 tulenevaid kohustusi,

EUROOPA KOHUS,

koosseisus: president O. Due, kodade esimehed G. F. Mancini, T. F. O'Higgins ja G. C. Rodríguez Iglesias, kohtunikud Sir Gordon Slynn, R. Joliet, F. A. Schockweiler, F. Grévisse ja M. Zuleeg,

kohtujurist: F. G. Jacobs,

kohtusekretär: J.-G. Giraud,

olles kuulnud 10. jaanuari 1991. aasta kohtuistungil ära poolte kohtukõned,

olles kuulnud 28. veebruari 1991. aasta kohtuistungil ära kohtujuristi arvamuse,

* Kohtumenetluse keel: prantsuse.

on teinud järgmise

otsuse

Põhjendused

1. Euroopa Kohtu kantseleis 27. aprillil 1989. aastal registreeritud hagiavaldusega esitas Euroopa Ühenduste Komisjon EMÜ asutamislepingu artikli 169 alusel hagi, mille eesmärgiks on taotlus tuvastada, et kehtestades õlle importimise korral tasutava aktsiisi korrigeerimiseks ja õlle ekspordi korral tagastatava aktsiisi määramiseks virdest õlle valmistamisel esineva kaomäära, mis ületab Luksemburgi õlletehaste keskmist kaomäära ja mis igal juhul ületab teatavate Luksemburgi õlletehaste oma, on Luksemburgi Suurhertsogiriik rikkunud EMÜ asutamislepingu artiklitest 95 ja 96 tulenevaid kohustusi.

2. Belgia ja Luksemburgi Majandusühenduses kehtivate eeskirjade kohaselt ei arvestata õlle puhul aktsiisi mitte valmistootelt, vaid soojalt virdelt, arvestamata tootmise hilisemates etappides ja villimisel tekkivaid kadusid. Sellise süsteemi puhul sõltub lõpptootele (õllele) langev aktsiisikoormus sellest, kui suured on virdest õlle valmistamisel tekkivad kaod. Mida väiksemad on mainitud kaod, seda väiksem on ka aktsiisikoormus lõpptootele.

3. Eksporditavate või imporditavate valmistootete aktsiisisumma kindlaksmääramiseks tuleb lähtuda maksu arvestamise alusest, milleks on õlle valmistamiseks kasutatava sooja virde kogus ning võtta arvesse virdest õlle valmistamisel tekkivaid kadusid. Ekspordi puhul arvutatakse eksporditava toote kogus virdeks ümber 10%-lise kaomäära alusel. Impordi puhul suurendatakse päritoluliikmesriigi õlletehastes tekkinud kadudega arvestamiseks tegelikult imporditavaid koguseid 5% võrra, mis vastab sooja virde kaomääradele 4,7619%.

4. Komisjon esitas 12. detsembril 1983 EMÜ asutamislepingu artikli 169 alusel Luksemburgi valitsusele märgukirja. Selle kohaselt on kaomäärad, millest Luksemburg importimise korral nõutava ja eksportimise korral tagastatava aktsiisi arvestamisel lähtub, suuremad riigis tegelikult tekkivatest kadudest ning seega on tegemist EMÜ asutamislepingu artiklite 95 ja 96 rikkumisega. Komisjon teatas, et tema käsutuses oleva teabe kohaselt ulatuvad moodsas õlletehases kaomäärad kuni kahe protsendini ja ei ole mingit alust arvata, et Luksemburgi õlletehaste kaomäärad oleksid sellest suuremad. Komisjoni väitel ületab õlle ekspordi korral tagastatav summa aktsiisisummat, millega lõpptoodangut tegelikult maksustati ning impordi korral tootele langev maksukoormus on suurem kui samalaadse omamaise toote puhul.

5. Oma vastuses selgitas Luksemburg õlle suhtes kohaldatavat maksusüsteemi ega nõustunud väitega, et tema piiridel kohaldatavate maksumäärade näol on tegemist asutamislepingu artiklite 95 ja 96 sätete rikkumisega. Komisjon küsis kahe sõltumatu eksperdi, professorite Dalgieshi ja Narzissi arvamust ning esitas nende eksperthinnangu alusel 2. veebruaril 1987. aastal põhjendatud seisukoha, pidades Luksemburgi puhul lubatavaks kaomääradeks, mis jäävad eksporditava õlle puhul vahemikku 3,8–5,1% ja siseriiklikult tarbitava õlle puhul vahemikku 2,7–4%.

6. 16. oktoobri 1987. aasta kirjas vastas Luksemburgi valitsus, et riigi õlletööstus on halva sisseseadega ning õlle tootmise käigus tekkivaid kadusid ei ole võimalik viia allapoole 10%, samas kui parema sisseseadega välismaistes õlletehastes on vastav kaoprotsent 4,7691%. Kuivõrd komisjon ei pidanud seda selgitust piisavaks, esitas ta käesoleva hagi.

7. Üksikasjalikumate teavete kohtuvaidluse asjaolude, kohtumenetluse kulgemise ja poolte väidete kohta on võimalik saada menetluskohustustest. Järgnevalt esitatakse neid vaid sedavõrd, kuivõrd neid on vaja Euroopa Kohtu põhjenduste seisukohast.

Vastuvõetavus

8. Luksemburgi valitsuse väitel ei ole hagi vastuvõetav osas, milles tuginetakse väitele, et kohaldatavad määrad ületavad „teatavate Luksemburgi õlletehaste“ oma, kuna põhjendatud arvamuses heideti Luksemburgile ette üksnes seda, et ekspordi korral tagastatava aktsiisi arvutamisel lähtutakse kaomäärast, mis ületab „Luksemburgi õlletööstuse keskmist kaomäära“, ning selles, et impordi korral lähtutakse aktsiisi korrigeerimisel kaomäärast, mis on suurem kui keskmine kaomäär Luksemburgis ja Luksemburgi ekspordivates riikides.

9. Sellega seoses tuleb märkida, et komisjoni poolt asutamislepingu artikli 169 alusel algatatavas rikkumismenetluses määratakse põhjendatud arvamusega kindlaks vaidluse ese ning hiljem ei saa seda enam laiendada. Seejuures asjaomase liikmesriigi võimalus esitada omapoolseid märkusi, on oluline asutamislepinguga ettenähtud tagatis, millest kinnipidamine on liikmesriigi kohustuste rikkumise menetluse õiguspärasuse seisukohalt oluline menetlusnorm.

10. Antud juhul käsitlesid pooled kohtueelses menetluses küsimust, kas kaomäärad, millest Luksemburg õlle importimise maksustamisel ja ekspordimisega seotud maksu tagastamisel lähtub, on ülemäära kõrge, ja millistest kriteeriumidest lähtudes tuleb hinnata vastavust asutamislepingu artiklitele 95 ja 96.

11. Neil asjaoludel ei võtnud asjaolu, et põhjendatud arvamuses ei osutatud võrdluskriteeriumina sõnaselgelt „teatavate Luksemburgi õlletehaste“, see tähendab kõige efektiivsemalt töötavamate õlletehaste kaomääradele, kostjaks olevalt valitsuselt võimalust esitada omapoolseid märkusi selle kriteeriumi asjakohasuse kohta, ega saa tuua kaasa hagi tunnistamist vastuvõetamatuks.

12. Luksemburgi valitsus väidab samuti, et põhjendatud seisukoha resolutiivosa ja põhjendused on vastuolulised, kuivõrd resolutiivosas kohustatakse Luksemburgi mitte ületama Luksemburgi ja Luksemburgi ekspordivate riikide keskmist kaomäära, samas kui põhjendavas osas keelatakse Luksemburgil ületada ainult Luksemburgi siseriiklikus tootmises esinevat kaomäära. Selline vastuolu ning resolutiivosa enda ebatäpsused ei võimaldanud Luksemburgil väidetavalt põhjendatud arvamuse kohaselt toimida.

13. Selles küsimuses tuleb märkida vaid seda, et kostjaks oleva valitsuse vastusest põhjendatud arvamusele, milles ta väidab, et komisjoni poolt vaidlustatud süsteem on artiklitega 95 ja 96 kooskõlas, ei nähtu, et põhjendatud seisukoha ulatusest arusaamisega oleks olnud raskusi.

14. Lisaks sellele oli kostjaks oleval valitsusel võimalus nõuda soovi korral selles osas täpsustusi.

15. Eelnevast tulenevalt tuleb hagi tunnistada vastuvõetavaks.

Kohtuvaidluse sisu

a) Artikkel 95

16. Komisjon märgib, et Luksemburg kohaldab imporditava õlle suhtes erinevat maksusüsteemi kui siseriiklikult toodetud õlle suhtes. Komisjon väidab, et mõistlikult toimival Luksemburgi õllevalmistajal on aktsiisi osas eelis, samas kui imporditav toode maksustatakse alati kindlasummalise aktsiisiga. Komisjon leiab, et selline süsteem on kooskõlas artikliga 95 üksnes juhul, kui Luksemburg on suuteline tõendama, et sooja virde kaomäär, mis on imporditava õlle puhul kindlaks määratud suuruses 4,7619%, vastab ka Luksemburgi õlletehaste kaomäärale, sealhulgas ka kõige tõhusamalt tegutsevate tehaste omale.

17. Luksemburgi valitsus väidab, et rikkumismenetluses, on tõendamiskohustus komisjonil, ning komisjon ei ole kuidagi tõendanud, et õlleaktsiisi korrigeerimisega kaasneb imporditava õlle ülemäärane maksustamine. Lisaks sellele väidab Luksemburg, et imporditava õlle virdeekvivalendi suurendamise eesmärk on võtta paremini arvesse teatavate teistes liikmesriikides tegutsevate õlletehaste suuremat kasutegurit ja ainsana piiravad seda välismaise tootmise tegelikud kaomäärad, kuna juhul kui imporditavate õlle suhtes kohaldataks kaomäära, mis ei ole mitte selle õllega seotud kaomäär, vaid siseriikliku tootmise oma, võiks seda käsitleda diskrimineerimisena.

18. Kõigepealt tuleb märkida, et vaidlusaluse maksusüsteemi artiklile 95 vastavuse problemaatika tuleneb asjaolust, et imporditava toodangu ja siseriikliku toodangu puhul on maksubaasid erinevad. Siseriiklikult valmistatud õlle maksustamisel võetakse aluseks kasutatud sooja virde kogus, ega arvestata virdest õlle valmistamisel tekkivaid kadusid, millega antakse maksueelis tõhusalt töötavale õllevalmistajale. Seevastu imporditava õlle maksustamise aluseks on lõpptoodang, mille kogust korrigeeritakse kindla protsendimääraga, et võtta arvesse selle õlle valmistamiseks eeldatavalt kulunud sooja virde kogust.

19. Seejärel tuleb märkida, et siseriiklikult valmistatud õlle maksustamise korda, mille kohaselt võetakse arvesse sooja virde ja mitte valmistoodangu kogust, ei ole võimalik kohaldada imporditoodangu suhtes, sest tehniliselt ei ole võimalik tagantjärele kontrollida õlle valmistamise käigus tegelikult esinenud tootmiskadusid.

20. Seejuures tuleb meenutada, et Euroopa Kohus on varem leidnud, et artikli 95 esimese lõigu sätete rikkumisega tegemist siis, kui imporditud tootelt ja samasuguselt kodumaiselt tootelt võetavad maksud arvutatakse erineval viisil ja vastavalt eeskirjadele, mis viivad kasvõi teatud juhtudel imporditud toote kõrgema määraga maksustamiseni (17. veebruari 1976. aasta otsus kohtuasjas 45/75: Rewe, EKL, lk 181).

21. Seega saab vaidlusalust maksusüsteemi käsitleda artikli 95 esimese lõigu sätetega kooskõlas olevana üksnes juhul, kui on kindlalt välistatud, et imporditavat õlut maksustatakse kõrgema maksumääraga kui siseriiklikult toodetud õlut.

22. Selleks, et veenduda, kas see tingimus on täidetud, tuleb imporditava õlle puhul sooja virde kaomäära põhjal arvestatud kindlat maksumäära võrrelda siseriiklikult toodetud õlle puhul tegelikult kohaldatava kõige väiksema maksumääraga, mille kindlaksmääramine on võimalik vaid kõige tõhusamalt töötava siseriikliku õlletehase kaomäärast lähtudes.

23. Vastupidiselt kostjaks oleva valitsuse väitele, ei ole imporditava õlle päritoluriigis tekkinud kadudel mitte mingit tähtsust, sest need ei võimalda mitte kuidagi sisuliselt võrrelda kõnealuse õlle ja siseriiklikult toodetud õlle maksustamisepõhimõtteid.

24. Üldmainitud kriteeriumide kohaldamine käesoleva asja asjaoludele võimaldab Euroopa Kohtul järeldada, et Luksemburgi süsteemi puhul ei ole võimalik kindlalt välistada imporditava õlle maksustamist kõrgemalt siseriiklikult toodetud õlle maksustamisest.

25. Võttes arvesse kõnealuse maksusüsteemi läbipaistmatust, peaks kostjaks olev valitsus tõendama, et see maksusüsteem ei sisalda mingit juhul diskrimineerivaid elemente.

26. Komisjoni poolt esitatud dr Dalgieshi ja professor L. Narzissi ekspertarvamustest ilmneb, et erinevates õlletehastes ja riikides õlle tootmisel tekkivat kaomäära absoluutselt väljendavat arvu ei ole võimalik kindlaks määrata. Hr Dalgiesh kinnitab, et „kui haldusvajaduse tõttu tuleks nimetada kaomäär, mis iseloomustaks rahuldava sisseseadega ja head tootmismenetlust kasutavat õlletehast, siis 5% oleks väga kõrge väärtus ja isegi 4% ei oleks liialt madal“. Professor Narzissi esimeses arvamuses kinnitatakse, et tavalise õlle puhul võib kaomäär keskmises õlletehases ulatuda 5%ni, kuid seda väärtust on võimalik teataval määral vähendada, kuigi see nõuab olulisi tehnilisi täiustusi.

27. Oma teises aruandes esitab professor Narziss tootmise erinevate etappide kohta erinevad õlletehaste kaomäärad. Nende kaomäärade keskmiseks väärtuseks kõikide etappide kohta kokku on keskmise õlletehase puhul 7,35%, kui tegemist on siseriiklikult tarnitava õllega, ja 7,95%, kui tegemist on eksporditava õllega. Need keskvaartused võivad professor Narzissi väitel kõikuda kuni 1,5% ulatuses nii üles- kui ka allapoole. Samas on kõigi tootmisetappide kõige madalamate kaomäärade liitmisel saadav summaarne kaomäär ainult 4,25%.

28. Kõnealustest ekspertiisaruannetest ilmneb, et imporditava õlle puhul rakendatava kindla 4,7619%-lise kaomäära näol ei ole tegemist kõige madalama võimaliku kaomääraga, mis võib tekkida Luksemburgi kõige tõhusamalt töötavates õlletehastes.

29. Kuivõrd kostjaks olev valitsus ei ole tõendanud vastupidist, tuleb neil asjaoludel lugeda tõendatuks, et teatavate Luksemburgi õlletehaste kaomäärad võivad jääda alla 4,7619%.

30. Eelnevast tuleneb, et artikli 95 rikkumise osas on hagi põhjendatud.

b) Artikkel 96

31. Ekspordi osas märgib komisjon, et Luksemburgi õlletootjale, kes vähendab oma kaomäära nii, et see jääb alla kindlaksmääratud arvestusliku 10%, tagastatakse maks, mis vastab virdekogusele, mida eksporditava õlle valmistamiseks ei kasutatud ning sellega rikutakse asutamislepingu artiklit 96. Komisjon märgib, et lisaks sellele, et Luksemburg ei ole nõuetekohaselt tõendanud, et tema kõige tõhusamalt töötavad tootmisüksused ei suuda saavutada kaomäära, mis oleks väiksem või võrdne 10%ga, ei ole Luksemburg suutnud tõendada sedagi, et see kaomäär vastab keskmisele kaomäärale.

32. Kostjaks olev valitsus heidab komisjonile ette, et too ei ole tõendanud, et 10%ne kaomäär on liigselt suur. Ta leiab, et mitte ükski asjaolu ei võimalda lähtuda sellisest eeldusest.

33. Professor Narzissi teise arvamuse kohaselt on eksporditava õlle keskmine kaomäär 7,95% ja kõikumispiiriks on 1,5%. Seega on kõige kõrgemaks kaomääraks 9,45%.

34. Kõnealusel ekspertiisiaruandest ilmneb, et 10%lise kaomäära näol ei ole tegemist väärtusega, millest madalamale ei saa mitte ükski Luksemburgi õlletehas oma kaomäära viia.

35. Kuivõrd kostjaks olev valitsus ei ole esitanud mitte ühtegi tõendit vastupidise kinnituseks, tuleb lugeda tõendatuks, et ekspordimisel tagastatava maksu määr on teatavatel juhtudel kõrgem kui eksporditavalt õlletel tegelikult võetav maks.

36. Nagu Euroopa Kohus 1. detsembri 1965. aastal kohtuasjas 45/64: komisjon v. Itaalia (EKL lk 1057) tehtud otsuses leidis, peab liikmesriik, kes otsustab kasutada maksustamise ühtse määra meetodit selliste riiklike maksude määramisel, mida teise liikmesriiki ekspordimise korral on võimalik tagastada, tõendama, et see meetod jääb igal juhul artikliga 96 kindlaks määratud piiridesse.

37. Eelnevast tulenevalt on hagi ka asutamislepingu artikli 96 rikkumise osas põhjendatud.

38. Seega tuleb tuvastada, et Luksemburgi Suurhertsogiriik on rikkunud EMÜ asutamislepingu artiklitest 95 ja 96 tulenevaid kohustusi, kehtestades õlle importimise korral tasutava aktsiisi korrigeerimiseks ja õlle ekspordi korral tagastatava aktsiisi määramiseks virdest õlle valmistamisel esineva kaomäära, mis ületab teatavate Luksemburgi õlletehaste oma.

Kohtukulud

39. Euroopa Kohtu kodukorra artikli 69 lõike 2 kohaselt on kohtuvaidluse kaotanud pool kohustatud hüvitama kohtukulud. Kohtuvaidluse kaotanud pooleks on Luksemburgi Suurhertsogiriik, seetõttu tuleb kohtukulud nõuda sisse temalt.

Esitatud põhjendustest lähtudes

EUROOPA KOHUS

otsustab:

1. Luksemburgi Suurhertsogiriik on rikkunud EMÜ asutamislepingu artiklitest 95 ja 96 tulenevaid kohustusi, kehtestades õlle importimise korral tasutava aktsiisi korrigeerimiseks ja õlle ekspordi korral tagastatava aktsiisi määramiseks virdest õlle valmistamisel esineva kaomäära, mis ületab teatavate Luksemburgi õlletehaste oma.

2. Mõista kohtukulud välja Luksemburgi Suurhertsogiriigilt.

Due Mancini O'Higgins Rodríguez Iglesias

Slynn Joliet Schockweiler Grévisse Zuleeg

Kuulutatud avalikul kohtuistungil 26. juunil 1991. aastal Luxembourgis.

Kohtusekretär

President

J.-G. Giraud

O. Due