

EUROOPA KOHTU OTSUS

9. november 1983*

[...]

Kohtuasjas 199/82,

mille esemeks on Euroopa Kohtule EMÜ asutamislepingu artikli 177 alusel esitatud Tribunale di Trento (Itaalia) eelotsusetaotlus, millega soovitakse nimetatud kohtus pooleliolevas menetluses järgmiste poolte vahel:

Amministrazione delle finanze dello Stato (Itaalia maksuamet)

ja

SpA San Giorgio, Locate Triulzis asuv meierei, registrijärgne asukoht Milano,

eelotsust ühenduse õigust rikkudes võetud siseriiklike maksude tagasimaksmist käsitlevate EMÜ asutamislepingu aluspõhimõtete kohta ning impordi- ja eksporditollimaksude tagasimaksmist käsitleva nõukogu 2. juuli 1979. aasta määruse (EMÜ) nr 1430/79 tõlgendamise kohta seoses siseriiklike õigusaktidega, millega nähakse ette teatavad tingimused õigusvastaselt võetud tervishoiukontrollimaksude tagasinõudmiseks.

EUROOPA KOHUS,

koosseisus: president J. Mertens de Wilmars, kodade esimehed T. Koopmans, K. Bahlmann ja Y. Galmot, kohtunikud P. Pescatore, A. J. Mackenzie Stuart, A. O'Keefe, O. Due ja U. Everling,

kohtujurist: G. F. Mancini,

kohtusekretär: vanemametnik H. A. Rühl,

on teinud järgmise

otsuse

[...]

* Kohtumenetluse keel: itaalia.

Põhjendused

1. Oma 23. juuli 1982. aasta korraldusega, mis saabus Euroopa Kohtusse 5. augustil 1982, saatis Tribunale civile e penale di Trento EMÜ asutamislepingu artikli 177 kohaselt Euroopa Kohtule eelotsuse saamiseks mõningad küsimused, mis käsitlevad esiteks ühenduse õigust rikkudes võetud siseriiklike maksude tagasimaksmist käsitlevate EMÜ asutamislepingu aluspõhimõtete kindlaksmääramist ning teiseks impordi- ja eksporditollimaksude tagasimaksmist käsitleva nõukogu 2. juuli 1979. aasta määruse (EMÜ) nr 1430/79 (EÜT L 175, lk 1) tõlgendamist.

2. Eelotsusetaotlusest nähtub, et põhikohtuasja hageja SpA San Giorgio oli ajavahemikul 1974–1977 sunnitud tasuma tervishoiukontrollimakse, mida ühenduse õigust rikkudes võeti EMÜ liikmesriikidest imporditavatelt piimatoodetelt.

3. SpA San Giorgio esitas Tribunale di Trentole hagi kõnealuste summade tagasinõudmiseks. Pärast lihtmenetlust otsustas nimetatud kohtu president, et Amministrazione delle finanze dello Stato peab tagastama SpA San Giorgiole 65 160 585 Itaalia liiri ning andis loa kõnealuse otsuse esialgseks täitmiseks.

4. Amministrazione delle finanze esitas otsuse peale apellatsioonkaebuse ning taotles täitmise peatamist. Oma kaebust põhjendades tugines ta tootmismaksude, naftatoodete liikumise, otseste maksude, käibemaksu ja seonduvate maksudega seotud sätete kehtestamist käsitleva 10. juuli 1982. aasta seadluse (decreto legge) artiklile 10, milles sätestatakse:

„Isik, kes on õigusliku aluseta tasunud impordimakse, tootmismakse, tarbimismakse või riigimakse, isegi kui neid võeti enne käesoleva seadluse jõustumist, ei saa nõuda tasutud summade tagasimaksmist juhul, kui kõnealune maks on mis tahes viisil edasi kantud teistele isikutele, välja arvatud sisulise vea korral.

Maks loetakse edasi kantuks, kui tooted, millelt seda tasuti, on vahetult või pärast töötlemist, ümbertöötamist, püstitamist, koostamist või kohandamist võõrandatud, juhul kui dokumentaalselt ei tõendata vastupidist.”

5. SpA San Giorgio seadis kahtluse alla nende sätete vastavuse ühenduse õiguse põhimõtetele ning Tribunale di Trento president, pidades silmas esitatud märkuste „tähtsat iseloomu” ja nende olulisust otsuse täitmise peatamise üle otsustamisel, esitas Euroopa Kohtule järgmised küsimused:

„1. Palun Euroopa Kohtul oma varasemate otsuste, eelkõige kohtuasjas 61/79 (*Amministrazione delle finanze v Denkavit* (1980) EKL 1205) 27. märtsil 1980. aastal tehtud otsuse ning kohtuasjades 811/79 (*Amministrazione delle finanze v Ariete* (1980) EKL 2545)

ja 826/79 (*Amministrazione delle finanze v MIRECO* (1980) EKL 2559) 10. juulil 1980. aastal tehtud otsuste täpsustamiseks ja vajadusel täiendamiseks selgitada:

a) kas siseriiklik seadus, milles erandina õigusliku aluseta tehtud maksete tagasimaksmist käsitlevatest üldsätetest sätestatakse, et teatavatel juhtudel (sealhulgas eelkõige tervishoiukontrollimaksude puhul) makstakse õigusliku aluseta ja ühenduse õiguse sätteid rikkudes võetud maksud, mis on tollimaksudega samaväärse toimega maksud, tagasi üksnes juhul, kui neid makse ei ole teistele isikutele edasi kantud, kuid ei kehtestata sama tingimust muude valesti võetud maksude või lõivude suhtes, on diskrimineeriv ja ühenduse õiguse põhimõtetega vastuolus; kas tähtsust omab asjaolu, et eespool nimetatud sätte alla kuuluvad maksud on õigusvastased üksnes seetõttu, et nende võtmine oli vastuolus ühenduse õigusnormiga;

b) kas negatiivsed dokumentaalsed tõendid, mis on nimetatud siseriikliku seaduse kohaselt ainus õigusliku aluseta võetud maksude tagasimaksmise tingimus, muudavad „nende õiguste teostamise, mida siseriiklikud kohtud on kohustatud kaitsma, tegelikkuses võimatuks”.

2. Palun Euroopa Kohtul täpsustada, kas alates 1. juulist 1980, mil jõustus impordi- ja eksporditollimaksude tagasimaksmist käsitlev nõukogu 2. juuli 1979. aasta määrus (EMÜ) nr 1430/79 – mida selle artikli 1 lõike 2 kohaselt kohaldatakse tollimaksude ja samaväärse toimega maksude suhtes – võeti esmakordselt kasutusele õigusliku aluseta võetud maksude tagasimaksmist reguleeriv ühenduse süsteem, millega ei nähtud aga ette erandeid juhtudeks, kui need maksud on teistele isikutele edasi kantud; kas nimetatud süsteem on varasemate või hilisemate siseriiklike seaduste suhtes ülimuslik.”

6. Seadlust nr 430, mis kehtis ajal, mil Tribunale di Trento president otsustas antud asjas Euroopa Kohtule eelotsusetaotluse saata, ei ole seaduseks muudetud, kuid selle artikliga 10 sisuliselt identseid sätteid korrati hiljem kiireloomulisi maksumeetmeid käsitleva 30. septembri 1982. aasta seadluse nr 688 artiklis 19 ning see seadlus muudeti seaduseks 27. novembri 1982. aasta seadusega nr 873 (*Gazzetta Ufficiale* nr 270, 30.9.1982, ja nr 328, 29.11.1982). Kõnealune säte on sõnastatud järgmiselt:

„Isik, kes on õigusliku aluseta tasunud impordimakse, tootmismakse, tarbimismakse või riigimakse, isegi kui neid võeti enne käesoleva seadluse jõustumist, saab nõuda tasutud summade tagasimaksmist juhul, kui ta esitab dokumentaalsed tõendid, et kõnealust maksu ei kantud mis tahes viisil edasi teistele isikutele, välja arvatud sisulise vea korral.

Eelmises lõigus nimetatud dokumentaalsed tõendid tuleb esitada ka juhul, kui kaubad, mille eest maksu tasuti, on võõrandatud pärast töötlemist, ümbertöötamist, püstitamist, koostamist või kohandamist.”

Vastuvõetavus

7. Itaalia valitsus väidab, et Tribunale di Trento presidendi poolt eelmenetluse etapil Euroopa Kohtule saadetud küsimused ei ole vastuvõetavad. Ta leiab, et eelotsusetaotlus ei ole võla

sissenõudmise lihtmenetluse puhul vastuvõetav, kuna artikli 177 teises lõigus sätestatud otsuse tegemine kuulub mitte presidendi, vaid kohtu täiskogu pädevusse.

8. Sellega seoses piisab Euroopa Kohtul viidata oma varasematele kohtuasjadele, milles ta on järjekindlalt märkinud, et igal liikmesriigi kohtul on õigus artikli 177 alusel taotleda eelotsust olenemata sellest, millisesse etappi pooleliolev menetlus on jõudnud või millist laadi otsuse ta peab tegema (vt eelkõige 14. detsembri 1971. aasta otsus kohtuasjas 43/71 *Politi* (1971) EKL 1039, 21. veebruari 1974. aasta otsus kohtuasjas 162/73 *Birra Dreher* (1974) EKL 201 ja 28. juuni 1978. aasta otsus kohtuasjas 70/77 *Simmenthal* (1978) EKL 1453).

9. Sellest tuleneb, et nii Tribunale di Trento presidendi määrus kui ka võimalik otsus peatada Amministrazione delle finanze apellatsioonkaebuse alusel selle määruse täitmine kuuluvad asutamislepingu artikli 177 teise lõigu alla.

10. Seepärast on Itaalia valitsuse esimene väide alusetu.

Esimene küsimus

11. Esimese küsimusega soovitakse teada, kas liikmesriik võib ühenduse õigust rikkudes võetud siseriiklike maksude tagasimaksmise eeltingimusena nõuda tõendeid, et maksu ei ole teistele isikutele edasi kantud:

– juhul kui tagasimaksmise puhul kehtivad tõendamiseeskirjad muudavad nende õiguste teostamise, mida siseriiklikud kohtud on kohustatud kaitsma, tegelikkuses võimatuks; ja

– samu piiravaid tingimusi ei kohaldata muude siseriiklike maksude või lõivude tagasimaksmise puhul.

12. Sellega seoses tuleb esiteks juhtida tähelepanu, et õigus nõuda liikmesriigi poolt ühenduse õiguse normide vastaselt võetud maksude tagasimaksmist tuleneb neist normidest ja täiendab õigusi, mis on üksikisikutele antud tollimaksudega samaväärse toimega makse või siseriiklike maksude diskrimineerivat kohaldamist keelavate ühenduse sätetega. Kuigi on tõsi, et tagasimaksmist võib nõuda üksnes tagasimaksmise suhtes kohaldatavate erinevate siseriiklike õigusaktidega ette nähtud sisuliste ja vorminõuete kohaselt, on siiski selge, nagu Euroopa Kohus on korduvalt märkinud, et need tingimused ei tohi olla vähemsoodsad, kui siseriiklike maksudega seotud sarnastele nõuetele kohaldatavad tingimused, ning need ei tohi ühenduse õigusega antud õiguste teostamist tegelikkuses võimatuks muuta (vt järgmisi Euroopa Kohtu lahendeid: 16. detsembri 1976. aasta otsused kohtuasjas 33/76 *Rewe* (1976) EKL 1989 ja kohtuasjas 45/76 *Comet* (1976) EKL 2043, 27. veebruari 1980. aasta otsus kohtuasjas 68/79 *Hans Just v Skatteministeriet* (1980) EKL 501, 27. märtsi 1980. aasta otsus kohtuasjas 61/79 *Denkavit italiana* (1980) EKL 1205, 10. juuli 1980. aasta otsused kohtuasjas 811/79 *Ariete* (1980) EKL 2545 ja kohtuasjas 826/79 *MIRECO* (1980) EKL 2559, millest kolmele viimasele siseriiklik kohus viitab).

13. Euroopa Kohus on siiski varasemates otsustes, eriti eespool nimetatud 27. veebruari 1980. aasta otsuses (*Hans Just*) ka tunnustanud, et ühenduse õigus ei takista siseriiklikus õigussüsteemis keelamast õigusliku aluseta tasutud maksude tagasimaksmist juhul, kui tagasimaksmine tooks kaasa saajate alusetu rikastumise. Seepärast ei takista ühenduse õigus mingil viisil kohtutel oma siseriikliku õiguse kohaselt arvesse võtmast asjaolu, et õigusliku aluseta maksud on lisatud toodete hinnale ning seega ostjatele edasi kantud. Seepärast ei saa ühenduse õigusega vastuolus olevaks lugeda siseriiklike õigusakte, millega keelatakse ühenduse õigust rikkudes võetud maksude või lõivude tagasimaksmine juhul, kui on kindlaks tehtud, et kõnealuseid makse tasuma kohustatud isik on need tegelikult edasi kandnud teistele isikutele.

14. Teiselt poolt oleks ühenduse õigusega vastuolus selline tõendamiskohustus, mille tulemusena on tegelikkuses võimatu või ebamõistlikult raske ühenduse õigust rikkudes võetud maksude tagasimaksmist nõuda. Selline olukord tekib eelkõige presumpstioonide või tõendamisreeglite korral, mille eesmärk on kohustada maksumaksjat tõendama, et õigusliku aluseta võetud makse ei ole teistele isikutele edasi kantud, või seatakse erilisi piiranguid tõendite vormi osas, võimaldades näiteks esitada üksnes dokumentaalseid tõendeid. Kui on kindlaks tehtud, et maksu võeti ühenduse õigust rikkudes, peab kohtul olema vabadus otsustada, kas maksukoormus on osaliselt või täielikult teistele isikutele edasi kantud või mitte.

15. Vabal konkurentsil põhineva turumajanduse tingimustes ei ole võimalik täielikult kindlaks teha, kas ja kui suures ulatuses on importijale kehtestatud fiskaalset maksu järgnevates tehingutes tegelikult edasi kantud, ning isikut, keda kohustati ühenduse õigusega vastuolus olevat maksu maksuma, ei saa selle eest süstemaatiliselt vastutavaks määrata.

16. Lisaks soovib siseriiklik kohus Euroopa Kohtult teada, kas eeskirjad, millega piiratakse ühenduse õigust rikkudes võetud maksude tagasimaksmist, on EMÜ asutamislepinguga kooskõlas, juhul kui neid ei kohaldata ühetaoliselt kõikide siseriiklike maksude või lõivude suhtes. Sellega seoses viitab ta otsustele, milles Euroopa Kohus märkis, et õigusvastaselt võetud maksude vaidlustamise võimaluse ulatus erineb liikmesriigiti ja isegi liikmesriikide piires olenevalt asjassepuutuva maksu või lõivu liigist (vt eelkõige 27. märtsi 1980. aasta otsus kohtuasjas *Denkavit italiana*) ning rõhutas, et üksikisikuid, kes soovivad teostada ühenduse õiguse sätetega antud õigusi, ei tohi kohelda vähemsoodsalt viisil, kui sarnaseid nõudeid siseriiklike õigusaktide alusel esitavaid isikuid.

17. Sellega seoses tuleb juhtida tähelepanu asjaolule, et Euroopa Kohtu poolt ette nähtud mittediskrimineerimise nõudega ei saa põhjendada õigusmeetmeid, mille eesmärk on muuta ühenduse õigust rikkudes võetud maksude tagasimaksmine tegelikkuses võimatuks, isegi juhul, kui samamoodi koheldakse ka maksumaksjaid, kelle sarnased nõuded tulenevad siseriiklike maksuseaduste rikkumisest. Asjaolu, et tõendamiseeskirju, mis on leitud olevat ühenduse õigusega vastuolus, kohaldatakse seaduse alusel suurema osa või isegi kõikide siseriiklike maksude ja lõivude suhtes, ei õigusta seega ühenduse õigust rikkudes võetud maksude tagasimaksmisest hoidumist.

18. Esimesele küsimusele tuleb seega vastata, et liikmesriik ei tohi ühenduse õigust rikkudes võetud siseriiklike maksude tagasimaksmise eeltingimusena nõuda tõendeid selle kohta, et neid makse ei ole teistele isikutele edasi kantud, juhul kui tagasimaksmise suhtes kehtivad tõendamistingimused muudavad nimetatud õiguse teostamise tegelikkuses võimatuks, isegi kui neidsamu piiravaid tingimusi kohaldatakse ka siseriiklikku õigust rikkudes võetud muude maksude või lõivude tagasimaksmise puhul.

Teine küsimus

19. Teise küsimusega soovitakse teada, kas esimeses küsimuses nimetatud probleemi lahenduse saab tuletada impordi- ja eksporditollimaksude tagasimaksmist käsitlevast nõukogu 2. juuli 1979. aasta määrusest (EMÜ) nr 1430/79 (EÜT L 175, lk 1).

20. Siseriikliku kohtu tähelepanu tuleb juhtida asjaolule, et seda õigusliku aluseta või valesti võetud impordi- ja eksporditollimaksude tagasimaksmist käsitlevat määrust kohaldatakse vastavalt selle määruse artikli 1 lõikele 2 üksnes mitmesuguste ühenduse sätetega kehtestatud maksude ja lõivude suhtes, mida koguvad ühenduse nimel liikmesriigid. Seepärast ei kehti see määrus ühenduse õigust rikkudes võetud siseriiklike maksude ja lõivude puhul.

21. Kuigi on tõsi, et nimetatud määruse eesmärgiks on tagada valesti võetud ühenduse maksude tagasimaksmine ning selleks kehtestatakse määrusega konkreetne menetlus, on siiski selge, et siseriiklike maksude tagasimaksmise suhtes seda ei kohaldata.

Kohtukulud

22 Euroopa Kohtule märkusi esitanud Itaalia Vabariigi ja Euroopa Ühenduste Komisjoni kohtukulud ei hüvitata. Et põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus siseriiklikus kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse nimetatud kohus.

Esitatud põhjendustest lähtudes,

EUROOPA KOHUS,

vastates küsimustele, mille Tribunale di Trento president talle oma 23. juuli 1982. aasta korraldusega esitas, otsustab:

Liikmesriik ei tohi ühenduse õigust rikkudes võetud siseriiklike maksude tagasimaksmise eeltingimusena nõuda tõendeid selle kohta, et neid makse ei ole teistele isikutele edasi kantud, juhul kui tagasimaksmise suhtes kehtivad tõendamistingimused

muudavad nimetatud õiguse teostamise tegelikkuses võimatuks, isegi kui neidsamu piiravaid tingimusi kohaldatakse ka siseriiklikku õigust rikkudes võetud muude maksude või lõivude tagasimaksmise puhul.

Mertens de Wilmars

Koopmans

Bahlmann

Galmot

Pescatore

Mackenzie Stuart

O'Keeffe

Due

Everling

Kuulutatud avalikul kohtuistungil 9. novembril 1983 Luxembourgis.

Kohtusekretäri nimel
vanemametnik

President

H. A. Rühl

J. Mertens de Wilmars