

## EUROOPA KOHTU OTSUS

17. november 1998\*

Samaväärse toimega maksud – Alusetult makstud summade tagastamine –  
Liikmesriigi menetlustähtjad

Kohtuasjas C-228/96,

mille eesmärgiks on Euroopa Kohtule EÜ asutamislepingu artikli 177 alusel esitatud Giudice conciliatore di Milano (Itaalia) taotlus, millega soovitakse saada selles kohtus pooleli olevas vaidluses järgmiste poolte vahel:

**Aprile Srl, likvideerimisel,**

ja

**Amministrazione delle Finanze dello Stato**

eelotsust ühenduse õiguse tõlgendamise kohta alusetult makstud summade tagastamise asjus,

## EUROOPA KOHUS

koosseisus: president G. C. Rodríguez Iglesias, kodade esimehed P. J. G. Kapteyn ja J.-P. Puissochet (ettekandja), kohtunikud G. F. Mancini, J. C. Moitinho de Almeida, C. Gulmann, J. L. Murray, L. Sevón, M. Wathelet, R. Schintgen ja K. M. Ioannu,

kohtujurist: D. Ruiz-Jarabo Colomer,

kohtusekretär: ametnik L. Hewlett,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

– Aprile Srl, likvideerimisel, mida esindasid advokaat Ernesto Beretta ja advokaat Aldo Bozzi, Milano,

– Itaalia valitsus, esindaja: välisministeeriumi diplomaatiliste erimeelsuste osakonna juhataja professor Umberto Leanza, keda abistas riiklik esindaja Ivo M. Braguglia,

– Prantsuse valitsus, mida esindasid välisministeeriumi õigusosakonna talituse juhataja Catherine de Salins ja sama osakonna sekretär Gautier Mignot,

– Ühendkuningriigi valitsus, mida esindasid *Assistant Treasury Solicitor* John E. Collins ja *barrister* Nicholas Paines,

– Euroopa Ühenduste Komisjon, mida esindas õigustalituse ametnik Enrico Traversa,

arvestades kohtuistungis ettekannet,

---

\* Kohtumenetluse keel: itaalia.

olles 17. veebruari 1998. aasta kohtuistungil ära kuulunud suulised märkused, mille esitasid Aprile Srl, likvideerimisel (esindaja: advokaat Aldo Bozzi), Itaalia valitsus (esindaja: Ivo M. Braguglia), Prantsuse valitsus (esindaja: Gautier Mignot), Ühendkuningriigi valitsus (esindajad: Treasury Solicitor's Department'i ametnik Stephanie Ridley ja Nicholas Paines) ja komisjon (esindaja: Enrico Traversa),

olles 2. aprilli 1998. aasta kohtuistungil ära kuulunud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

### otsuse

- 1 Giudice conciliatore di Milano esitas 25. juuni 1996. aasta määrusega, mis saabus Euroopa Kohtusse sama aasta 28. juunil, EÜ asutamislepingu artikli 177 alusel neli eelotsuse küsimust ühenduse õiguse tõlgendamise kohta alusetult makstud summade tagastamise asjus.
- 2 Need küsimused tekkisid kohtuasjas Aprile Srl, likvideerimisel (edaspidi „Aprile”), vs. Amministrazione delle Finanze dello Stato seoses viimase keeldumisega tagastada Aprilele tollitoimingute eest ühenduse õiguse vastaselt võetud maksud.
- 3 30. mai 1989. aasta otsusega kohtuasjas 340/87: komisjon vs. Itaalia (EKL 1989, lk 1483) ja 21. märtsi 1991. aasta otsusega kohtuasjas C-209/89: komisjon vs. Itaalia (EKL 1991, lk I-1575) tõdes Euroopa Kohus, et Itaalia Vabariik on jätnud täitmata asutamislepingu sätteid, mis keelavad samaväärselise toimega maksud, jättes ühendusesiseses kaubanduses ettevõtjate kanda piiripunktides asuvate tolliasutuste tavalise tööaja teatava osa jooksul (mis on sätestatud nõukogu 1. detsembri 1983. aasta direktiivis 83/643/EMÜ liikmesriikidevahelise kaubaveo füüsilise kontrolli ja haldusformaalsuste hõlbustamise kohta (EÜTL 359, lk 8), muudetud nõukogu 15. detsembri 1986. aasta direktiiviga 87/53/EMÜ (EÜT 1987, L 24, lk 33)) sooritatud halduskontrolli ja -formaalsustega seotud kulud ning nõudes ühendusesiseses kaubanduse raames juhul, kui mitmele ettevõtjale osutatakse teenuseid samal ajal, igalt ettevõtjalt tolliformaalsuste täitmise eest eraldi tasu, mis on osutatud teenuste maksumusega ebaproportsionaalne.
- 4 Itaalia Vabariik täitis need kohtuotsused oma õigusnormide muudatustega, mis jõustusid 13. juunil 1991. aastal ja 1. novembril 1992. aastal. Need meetmed ei puudutanud siiski jõustumisele eelnenud olukordi, eriti ühenduse õiguse vastaselt tolliasutuste võetud summade tagastamist Amministrazione delle Finanze dello Stato poolt asjaomastele ettevõtjatele.
- 5 Selles kontekstis tekkis kohtuvaidlus Giudice conciliatore di Milanos, kes esitas ühe varasema eelotsusetaotlusega Euroopa Kohtule küsimuse selle kohta, kas direktiiviga 87/53 muudetud direktiivi 83/643 saab kohaldada kolmandate riikidega kauplemise suhtes, ning samaväärselise toimega maksude keelamist käsitlevate asutamislepingu sätete kohta.
- 6 5. oktoobri 1995. aasta otsuses kohtuasjas C-125/94: Aprile vs. Amministrazione delle Finanze dello Stato (EKL 1995, lk I-2919, edaspidi „Aprile I kohtuotsus”) otsustas Euroopa Kohus esiteks, et direktiiviga 87/53 muudetud direktiivi 83/643 ei saa kohaldada kolmandatest riikidest pärit kaupadega sooritatavate tollitoimingute suhtes, ja teiseks, et

liikmesriigid ei saa nende riikidega kauplemist samaväärse toimega maksudega ühepoolsetelt maksustada.

- 7 Aprile I kohtuotsuse järel pidi eelotsusetaotluse esitanud kohus vaatama läbi kostjast ametiasutuse vastuväite, mis tugines Aprile väidetava tagasinõudeõiguse aegumisele vastavalt Itaalia 29. detsembri 1990. aasta seaduse nr 428/1990 (ühenduse seadus 1990, mis käsitleb „ühenduse eeskirjadega kokkusobimatuks tunnistatud maksude tagastamist”, *Gazzetta ufficiale della Repubblica italiana* nr 10, 12.1.1991) artiklile 29. Selle artikli lõikes 1 on sätestatud:

„[...] tolliõigusnormide konsolideeritud teksti artiklis 91 ette nähtud viieaastast nõuete esitamise tähtaega tuleb käsitada nii, et seda kohaldatakse kõigi nõuete ja hagide suhtes, millega taotletakse seoses tollitoimingutega makstud summade tagastamist. Alates üheksakümnendast päevast pärast käesoleva seaduse jõustumise kuupäeva lüheneb eelmainitud tähtaeg ja sama konsolideeritud teksti artiklis 84 märgitud aegumistähtaeg kolme aastani.”

- 8 Selle kohta märkis Giudice conciliatore di Milano eriti, et kuigi need sätted on formuleeritud olemasolevaid õigusnorme tõlgendavate sätetena, on nende tegelik eesmärk muuta neid õigusnorme, nii nagu neid tõlgendas Corte suprema di cassazione. Corte suprema di cassazione kohtupraktika järgi kohaldatakse ühenduse õiguse vastaselt alusetult makstud, seega endast tsiviilseadustiku artikli 2033 kohaselt „objektiivselt alusetult makstud summasid” kujutavate summade tagasinõudmise hagide suhtes sama seadustiku artiklis 2946 sätestatud tavalist kümneaastast aegumistähtaega, samas kui tolliõiguses ette nähtud viieaastane nõuete esitamise tähtaeg piirdub ainult „tasumisel tehtud arvutusvigadega või hinnakirjale mittevastava maksu kohaldamisega”.

- 9 Kaheldes, kas vaidlusalused sätted on mitmesuguste ühenduse õiguse põhimõtetega kooskõlas, esitas Giudice conciliatore di Milano Euroopa Kohtule uued eelotsuse küsimused:

„1. Kas õiguskindluse ja ühenduse õigusest tulenevate õiguste tõhusa kaitse põhimõte ning nende õiguste kaitsmisel kehtiv mittediskrimineerimise põhimõte (mille kohaselt liikmesriigi menetlusnormid ei tohi olla ebasoodsamad ega muuta nende õiguste kasutamist mingil juhul ülemäära raskeks), mis on Euroopa Kohtu praktikas välja töötatud, keelavad kehtestada liikmesriigi õigusnorme, mis nagu 29. detsembri 1990. aasta seaduse nr 428 artikli 29 esimese lõigu sätted on pealtnäha formuleeritud tõlgendava sättena, mida järelikult kohaldatakse tagasiulatuvalt, kuid mis on tegelikult asendanud tavalise (kümneaastase) aegumistähtaaja nõuete esitamise (viieaastase) tähtajaga; ning kas nende põhimõtete kohaselt on keelatud, et pärast tähtaja hilisemat lühendamist kolme aastani loetakse tähtaeg alanuks juba enne õigusnormi jõustumist, tehes seega ilma nähtavate selgitusteta erandi ka tsiviilseadustiku ajutiste rakendussätete artiklis 252 sätestatud üldpõhimõttest, mille kohaselt ei hakata juhul, kui õiguse kasutamise tähtaeg on lühem kui varasemas õigusaktis ette nähtud tähtaeg, ka varem tekkinud õiguste kasutamise suhtes kohaldatavat uut tähtaega arvestama enne uue õigusnormi jõustumise kuupäeva?

2. Kas põhimõte, mille kohaselt ei tohi liikmesriigi õiguskorra menetlusnormid ühenduse õigusest tulenevate õiguste kaitseks olla ebasoodsamad kui samalaadsete liikmesriigi õigusel põhinevate nõuete puhul (16. detsembri 1976. aasta otsus kohtuasjas 33/76: *Rewe vs. Landwirtschaftskammer Saarland*, EKL 1976, lk 1989, ja sama kuupäeva otsus

kohtuasjas 45/76: *Comet vs. Produktschap voor Siergewassen*, EKL 1976, lk 2043, ning hilisemad kohtuotsused, milles seda on meenutatud), keelab kehtestada sellist liikmesriigi õigusnormi, nagu on sätestatud 29. detsembri 1990. aasta seaduse nr 428 artikli 29 esimeses lõigus, mille eesmärk on ühtlustada seoses tollitoimingutega makstud summade tagastamise tähtajad ning mille tulemusel tegelikult (nagu on näha selle sätte pealkirjast ja sõnastusest) laiendatakse tolliseaduse artiklis 91 juba sätestatud nõuete esitamise tähtaegu (mida kohaldatakse ainult arvutusvigade korral või hinnakirjas määratud maksust erineva maksu kohaldamisel) summadele, mille tasumise objektiivne alusetus tuleneb ühenduse õiguse rikkumisest, samas kui samalaadsete alusetult makstud summade tagasinõudmise hagide suhtes, mis kuuluvad liikmesriigi üldise õiguse kohaldamisalasse (tsiviilseadustiku artikkel 2033), kohaldatakse kümneaastast aegumistähtaega?

3. Kas Euroopa Kohtu poolt 25. juuli 1991. aasta otsuses kohtuasjas C-208/90: *Emmott vs. Minister for Social Welfare and Attorney General* kinnitatud põhimõte, mille kohaselt ei saa kohustusi rikkunud liikmesriik enne EMÜ direktiivi nõuetekohast ülevõtmist tugineda asjaolule, et kohtuasi, mille on tema vastu algatanud üksikisik selle direktiivi sätetest tulenevate õiguste kaitseks, on hilineanud, ning mille järgi hakatakse liikmesriigi õiguses kehtivat hagi esitamise tähtaega lugema alles sellest hetkest alates, on õiguskindluse põhimõtte rakendusena liikmesriigi kohtule sama siduv nagu ühenduse õiguse kirjutatud sätted?

4. Kas eelmisele küsimusele jaatava vastuse andmise korral on sellel põhimõttel, mida kinnitati 25. juuli 1991. aasta otsusega kohtuasjas C-208/90 ning mis kujutab endast ühenduse aluspõhimõtete konkreetset rakendust, vahetu ja üldine õigusmõju, s.t kas see on vahetult kohaldatav ning kas üksikisikud saavad sellele liikmesriikide kohtutes tugineda kõigil muudel juhtudel, kui direktiivi ei ole nõuetekohaselt üle võetud – nagu näiteks direktiiviga 83/643/EMÜ seotud juhtum, mille kohta tehti 30. mai 1989. aasta otsus kohtuasjas 340/87: komisjon vs. Itaalia –, ning kindlasti igal juhul, kui säilitatakse või kehtestatakse liikmesriigi sätteid, millega kehtestatakse õigusnormid, mis ei vasta vahetult kohaldatavatele ühenduse sätetele, nt asutamislepingu sätted samaväärse toimega maksude keelamise kohta või ühise tollitariifistiku kohta, mille kohta tehti Euroopa Kohtu 21. märtsi 1991. aasta otsus kohtuasjas C-209/89: komisjon vs. Itaalia ja 5. oktoobri 1995. aasta otsus kohtuasjas C-125/94: *Aprile*, kui jõusse olid jäänud liikmesriigi õigusnormid, mis nõudsid ühenduse õiguse vastaselt alusetute (näiteks kauba tollivormistusega seotud) lõivude maksmist, nii et ettevõtjal ei olnud võimalik sellest keelduda? Seega tahetakse teada, kas liikmesriik, mis ei ole täitnud vahetult kohaldatavate ühenduse õigusnormide rakendamise kohustust, võib tugineda sellele, et nõuete esitamise tähtaeg või tavaline aegumistähtaeg on alanud vastuolus olevate riiklike õigusnormide jõusolemise ajal.”

### **Eelotsuse küsimuste vastuvõetavus**

- 10 Prantsuse valitsus väljendas eelotsuse küsimuste vastuvõetavuse suhtes kahtlusi. Tema väitel ei ole vaidlusaluste sätete ulatus selge ning isegi kui tuleb vastu võtta tõlgendus, et *Aprile* algatatud tagasinõudehagi esitati tähtaja piires, ei ole esitatud küsimused vaidluse lahendamiseks vajalikud.
- 11 Selles osas tuleb meenutada, et liikmesriigi sätete ulatuse ja kohaldamisviisi hindamine on liikmesriigi kohtu ülesanne (vt eriti 7. detsembri 1995. aasta otsust kohtuasjas C-45/94: *Ayuntamiento de Ceuta*, EKL 1995, lk I-4385, punkt 26). Kuna liikmesriigi kohus on

kõige paremal positsioonil, et kohtuasja erisusi arvestades hinnata, kas asja lahendamiseks on vaja eelotsust, ei saa eelotsuse küsimusi lugeda vastuvõetamatuks põhjusel, et vaidlusaluseid sätteid on võimalik teatud viisil tõlgendada (vt analoogilist 30. aprilli 1996. aasta otsust kohtuasjas C-194/94: CIA Security International vs. Signalson and Securitel, EKL 1996, lk I-2201, punkt 20).

12 Seega tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtu küsimusi uurida.

### **Esimene ja teine küsimus**

13 Kahe esimese küsimusega tahab eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas ühenduse õigusega on vastuolus sellise liikmesriigi õigusnormi kohaldamine, mille eesmärk on kõigi tollialaste tagasinõudehagide puhul asendada alusetult makstud summade tagasinõudmise hagide jaoks ette nähtud tavaline kümneaastane aegumistähtaeg viieaastase, hiljem kolmeaastase nõuete esitamise eritähtajaga.

14 Aprile leiab, et neile küsimustele tuleb vastata jaatavalt, sest vaidlusalune säte läheb põhjalikult ja tagasiulatuvalt vastuollu varasemate tsiviilseadustiku ja tolliõiguse sätetega, nii nagu neid tõlgendab Corte suprema di cassazione. Viimane otsustas, et ühenduse õigusel põhinev alusetult makstud summade tagasinõudmise hagi, mis lähtub maksustamispädevuse puudumisest, kuulub tsiviilseadustiku üldiste aegumiseeskirjade, mitte maksu- või tolliõigusaktides sätestatud nõuete esitamise eritähtaja kohaldamisalasse, sest see eritähtaeg piirdub arvutusvea või hinnakirja kohaldamisel tehtud vea tõttu ülemääraselt makstud summade tagastamise juhtudega.

15 Itaalia valitsus, Prantsuse valitsus ja Ühendkuningriigi valitsus väidavad seevastu, et vaidlusaluses sättes kehtestatud nõuete esitamise tähtaeg on enam kui piisav, et ühenduse õigusest tulenevate õiguste kasutamine ei muutuks sisuliselt võimatuks või ülemäära raskeks, ning et seda tähtaega kohaldatakse kõigi tollialaste tagasinõudehagide suhtes ühtmoodi, olenemata sellest, kas need põhinevad liikmesriigi või ühenduse õigusel. Itaalia valitsus täpsustab, et sama kolmeaastast tähtaega kohaldatakse Itaalia-siseses õiguskorras eri maksude puhul, ning rõhutab, et ühenduse õiguses on tollimaksude tagastamiseks või vähendamiseks nähtud ette sama pikk tähtaeg. Lisaks viitab ta Corte suprema di cassazione kõige hiljutisemale kohtupraktikale, kus see kohus kohaldas ühenduse õigusel põhineva alusetult makstud summade tagasinõudmise hagi suhtes nõuete esitamise tähtaega, mis on Itaalia maksuõigusnormides selleks konkreetselt sätestatud, mitte alusetult makstud summade tagasinõudmise hagide puhul ette nähtud üldist aegumistähtaega.

16 Komisjon teeb ettepaneku esitatud küsimused ümber sõnastada, viidates oma märkustele kohtuasjas, mille kohta tehti 15. septembri 1998. aasta otsus (C-231/96: Edis, EKL 1998, lk I-4951). Tema väitel tahetakse nende küsimustega teada, kas ühenduse õigusega on vastuolus liikmesriigi õigusaktid, millega kohaldatakse tollitoimingute eest tasutud ja ühenduse õigusega kokkusobimatuks tunnistatud maksude tagasinõudmise hagide suhtes nõuete esitamise tähtaega, mis eeldab maksupädevuse olemasolu ja seda, et riigi ees oleks tekkinud maksuvõlg, selle asemel et kohaldada aegumistähtaega, mida tuleks samade õigusaktide järgi kohaldada summade suhtes, mille tasumise objektiivne alusetus tuleneb sellise pädevuse ja maksuvõla puudumisest. Selle küsimuse lahendamiseks meenutab komisjon eriti seda, et vastavalt 29. juuni 1988. aasta otsusele kohtuasjas 240/87: Deville vs. Administration des Impôts (EKL 1988, lk 3513) ei tohi liikmesriigi seadusandlik organ

pärast Euroopa Kohtu otsust, millest selgub, et teatav õigusakt on asutamislepinguga vastuolus, kehtestada menetluseeskirju, mis vähendaksid konkreetselt võimalusi algatada hagisid nende maksude tagasinõudmiseks, mida on alusetult sellele õigusaktile tuginedes võetud.

- 17 Nagu Euroopa Kohus on korduvalt rõhutanud, selgub liikmesriikide süsteemide võrdlemisel, et ebaseaduslikult nõutud maksude vaidlustamise või alusetult tasutud maksude tagastamise probleemi on eri liikmesriikides lahendatud erinevalt ning isegi ühe riigi piires eri maksude ja lõivude liikide puhul eri viisil. Teatud juhtudel on selliseks vaidlustamiseks ja nõuete esitamiseks seadusega ette nähtud vorminõuded ja tähtaeg nii maksuhaldurile esitatavate nõudmiste kui ka kohtule esitatavate kaebuste puhul. Mõnel juhul tuleb alusetult tasutud maksude tagastamise nõue esitada tavalisse kohtusse, eelkõige alusetult makstud summa tagasinõudmise hagina, ning sellist nõuet saab esitada pikema või lühema tähtaja jooksul, mõnikord üldise aegumistähtaja jooksul (vt 27. veebruari 1980. aasta otsust kohtuasjas 68/79: *Just vs. Ministry for Fiscal Affairs*, EKL 1980, lk 501, punktid 22 ja 23; 27. märtsi 1980. aasta otsust kohtuasjas 61/79: *Denkavit italiana*, EKL 1980, lk 1205, punktid 23 ja 24; 10. juuli 1980. aasta otsust kohtuasjas 811/79: *Amministrazione delle Finanze dello Stato vs. Ariete*, EKL 1980, lk 2545, punktid 10 ja 11, ning kohtuasjas 826/79: *Amministrazione delle Finanze dello Stato vs. Mireco*, EKL 1980, lk 2559, punktid 11 ja 12).
- 18 Liikmesriikide süsteemide mitmekesisus tuleneb eelkõige sellest, et alusetult võetud riiklike maksude tagastamise valdkonda reguleerivad ühenduse õigusnormid puuduvad. Sellises olukorras tuleb tegelikult iga liikmesriigi õiguskorra raames määrata pädevad kohtud ja sätestada nende kohtuasjade menetlemise kord, mille eesmärk on tagada isikutele ühenduse õigusest tulenevate õiguste kaitse, kusjuures selline kord ei tohi esiteks olla ebasoodsam kui samalaadsete liikmesriigi õigusel põhinevate nõuete puhul (võrdväarsuse põhimõte) ega muuta ühenduse õiguskorraga antud õiguste kasutamist sisuliselt võimatuks ega ülemäära raskeks (tõhususe põhimõte) (vt ka eespool viidatud kohtuotsuse *Edis* punkte 19 ja 34 ning 15. septembri 1998. aasta otsust kohtuasjas C-260/96: *SPAC vs. Ministero delle Finanze*, EKL 1998, lk I-4997, punkt 18).
- 19 Mis puutub viimasesse põhimõttesse, on Euroopa Kohus tunnistanud, et ühenduse õigusega on kooskõlas, kui nii maksumaksja kui ka asjaomase ametkonna õiguskindluse huvides määratakse mõistlik kaebuse esitamise tähtaeg (16. detsembri 1976. aasta otsus kohtuasjas 33/76: *Rewe vs. Landwirtschaftskammer Saarland*, EKL 1976, lk 1989, punkt 5, ja sama kuupäeva otsus kohtuasjas 45/76: *Comet vs. Produktschap voor Siergewassen*, EKL 1976, lk 2043, punktid 17 ja 18; eespool viidatud kohtuotsuse *Denkavit italiana* punkt 23; vt ka 10. juuli 1997. aasta otsust kohtuasjas C-261/95: *Palmisani vs. INPS*, EKL 1997, lk I-4025, punkt 28, ja 17. juuli 1997. aasta otsust kohtuasjas C-90/94: *Haahr Petroleum vs. benrå Havn jt*, EKL 1997, lk I-4085, punkt 48). Sellised tähtajad ei muuda ühenduse õiguskorraga antud õiguste kasutamist sisuliselt võimatuks ega ülemäära raskeks. Selles osas tundub nõuete esitamise riiklik kolmeaastane tähtaeg, mida hakatakse arvestama alates vaidlustatud maksu tasumise kuupäevast, olevat mõistlik (vt eespool viidatud kohtuotsuse *Edis* punkti 35 ja kohtuotsuse *SPAC* punkti 19).
- 20 Võrdväarsuse põhimõtte järgimine eeldab omalt poolt, et vaidlusalune eeskiri oleks sama liiki maksude või lõivude puhul ühtmoodi kohaldatav nii ühenduse õiguse rikkumisest tulenevate kaebuste kui ka liikmesriigi õiguse eiramisest tulenevate kaebuste suhtes. Seda põhimõtet ei saa aga tõlgendada nii, nagu kohustaks see liikmesriike laiendama oma kõige soodsamat tagastamiskorda kõigile ühenduse õiguse vastaselt võetud maksude või lõivude

tagasinõudmise hagidele (eespool viidatud kohtuotsuse Edis punkt 36 ja kohtuotsuse SPAC punkt 20).

- 21 Nii ei ole ühenduse õigusega vastuolus, kui liikmesriigi õigusaktid sisaldavad lisaks üksikisikute vaheliste alusetult makstud summade tagastamise nõuete üldisele aegumistähtajale ka ebasoodsamaid eritingimusi maksude ja lõivude vaidlustamisega seotud kaebuste ja hagide jaoks. Teisiti oleks vaid siis, kui neid tingimusi kohaldataks ainult selliste maksude või lõivude tagasinõudmise hagide suhtes, mis põhinevad ühenduse õigusel (eespool viidatud kohtuotsuse Edis punkt 37 ja kohtuotsuse SPAC punkt 21).
- 22 Käesoleval juhul tuleb rõhutada, et kõnealune nõuete esitamise tähtaeg puudutab kõiki nõudeid ja hagnosisid, millega taotletakse seoses tollitoimingutega makstud summade tagastamist. Lisaks saab Itaalia valitsuse andmetel, mida ei ole vaidlustatud, analoogset tähtaega kohaldada ka teatava hulga kaudsete maksude tagasinõudmise hagide suhtes. Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 31 rõhutas, kohaldatakse seda tähtaega niisiis ühtmoodi kõigi selliste maksude tagasinõudmise hagide suhtes, olenemata sellest, millel need põhinevad, ning seega ei saa seda lugeda võrdväärse põhimõttega vastuolus olevaks.
- 23 Viidates oma märkustele kohtuasjas, mille kohta tehti eespool viidatud kohtuotsus Edis, väitis komisjon siiski, et vaidlusaluse sätte mõjul on Corte suprema di cassazione oma kohtupraktikat muutnud, sest siiani piirdus ta kõnealuse tähtaja laadse nõuete esitamise tähtaja kohaldamisel üksnes juhtudega, mil maksude arvutamisel on tehtud viga. Kehtestades tasutud summade tagastamiseks tavalise kümneaastase aegumistähtaja asemel seaduse nr 428/1990 artiklis 29 ette nähtud nõuete esitamise tähtaja, vähendas see säte Itaalia kõrgema kohtu antud tõlgenduses konkreetselt huvitatud isikute võimalust algatada ühenduse õiguse vastaselt võetud maksude tagasinõudmise hagnosisid, eirates 2. veebruari 1988. aasta otsust kohtuasjas 309/85: Barra vs. Belgia (EKL 1988, lk 355) ja eespool viidatud kohtuotsust Deville.
- 24 Tuleb meenutada, et eespool viidatud kohtuotsuse Barra punktis 19 otsustas Euroopa Kohus, et ühenduse õigusega on vastuolus, kui liikmesriigi õigusnorm piirab Euroopa Kohtu otsusega asutamislepingu vastaseks tunnistatud maksu tagastamise üksnes taotlejatega, kes on esitanud tagasinõudehagi enne selle otsuse väljakuulutamist. Tegelikult jätab niisugune õigusnorm füüsilised või juriidilised isikud, kes sellele tingimusele ei vasta, lihtsalt alusetult makstud summade tagasisaamise õigusest ilma ning muudab seega isikute jaoks ühenduse õigusest tulenevate õiguste kasutamise võimatuks.
- 25 Samuti otsustas Euroopa Kohus eespool viidatud kohtuotsuses Deville, et liikmesriigi seadusandlik organ ei tohi pärast Euroopa Kohtu otsust, millest selgub, et teatav õigusakt on asutamislepinguga vastuolus, kehtestada menetluseeskirju, mis vähendaksid konkreetselt võimalusi algatada hagnosisid nende maksude tagasinõudmiseks, mida on alusetult, sellele õigusaktile tuginedes võetud.
- 26 Neist otsustest nähtub, et liikmesriigid ei tohi kehtestada sätteid, mis seavad sellise maksu tagastamise, mis on Euroopa Kohtu otsusega tunnistatud ühenduse õigusega vastuolus olevaks või mille kokkusobimatus ühenduse õigusega tuleneb sellest otsusest, sõltuvaks tingimustest, mis puudutavad konkreetselt seda maksu ning on ebasoodsamad kui sätted, mida kehtestatud sätete puudumisel oleks kõnealuse maksu tagastamise suhtes kohaldatud.

- 27 Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 45 rõhutas, on käesoleva kohtuasja tunnused eespool viidatud kohtuotsuste omadest väga erinevad.
- 28 Esiteks, kuigi vaidlusaluses sättes on selgelt lühendatud tähtaega, mille jooksul saab alusetult makstud summade tagastamist taotleda, määrati sellega piisav tähtaeg, et tagasinõudeõiguse tõhusus oleks tagatud. Selles osas ilmneb Euroopa Kohtule esitatud kirjalikest ja suulistest märkustest, et Itaalia kohtud, sh Corte suprema di cassazione, on tõlgendanud seda sätet arvestusega, et see lubab esitada taotlusi kolme aasta jooksul pärast jõustumist. Neil asjaoludel ei saa nimetatud sätet käsitada nii, nagu oleks see tegelikult tagasiulatuva mõjuga.
- 29 Järgmiseks, kõnealust sätet ei kohaldata mitte ainult teatud liiki maksude suhtes, mis on varem ühenduse õigusega kokkusobimatuks kuulutatud, vaid terve hulga riigisiseste lõivude ja maksude suhtes, mille aegumise ja tähtaegade möödumise korda on seadusandlikult ühtlustatud.
- 30 Viimaks, kuigi vaidlusalune seadus võeti vastu pärast eespool viidatud 30. mai 1989. aasta kohtuotsust komisjon vs. Itaalia, toimus see siiski enne eespool viidatud 21. märtsi 1991. aasta kohtuotsust komisjon vs. Itaalia ning enne Aprile I kohtuotsust.
- 31 Neid asjaolusid arvesse võttes ei saa kõnealust õigusakti pidada meetmeks, mille eesmärk on konkreetselt piirata Euroopa Kohtu otsustes tehtud järelduste tagajärgi. Selles osas tuleb ka rõhutada, nagu käesoleva otsuse punktis 22 juba tehti, et vaidlusalune säte puudutab kõiki nõudeid ja hagnosisid, millega taotletakse seoses tollitoimingutega makstud summade tagastamist, olenemata tagastamisnõude põhjusest, ning selles kehtestatakse nõuete esitamise tähtaeg, mis on eri maksude jaoks juba kehtestatud tähtajaga ühesugune.
- 32 Lisaks puudutasid eespool viidatud 30. mai 1989. aasta kohtuotsuses komisjon vs. Itaalia – ainsas otsuses, mis on tehtud enne selle sätte vastuvõtmist – esitatud järeldused väga konkreetselt seda, kui piiripunktides asuvate tolliasutuste tavalise tööaja teatava osa jooksul sooritatud halduskontrolli ja -formaalsustega seotud kulud jäetakse ettevõtjate kanda. Nagu nähtub Aprile I kohtuotsuse punktist 19, on tõendatud, et osa Aprile imporditud ja selle äriühingu tagastamisnõude esemeks olevate maksudega maksustatud kaupa on pärit kolmandatest riikidest. Lisaks, nagu kohtujurist samale kohtuotsusele eelnenud ettepaneku punktis 19 juba rõhutas, täpsustati põhikohtuasjas selgelt, et tegemist on maksudega, mis maksti väljaspool tööaega osutatud tolliteenuste eest.
- 33 Sellest järeldub, et eespool viidatud kohtuotsuse Barra ja kohtuotsuse Deville lahendust ei saa käesoleval juhul kohaldada.
- 34 Seega tuleb kahele esimesele küsimusele vastata, et ühenduse õigusega ei ole vastuolus liikmesriigi sellise õigusnormi kohaldamine, mille eesmärk on kõigi tollialaste tagasinõudehagide puhul asendada alusetult makstud summade tagastamiseks ette nähtud tavaline kümneaastane aegumistähtaeg viieaastase, hiljem kolmeaastase nõuete esitamise eritähtajaga, kui nõuete esitamise tähtaega, mis on eri maksude jaoks juba kehtestatud tähtajaga ühesugune, kohaldatakse ühtmoodi nii ühenduse õigusel kui ka liikmesriigi õigusel põhinevate tagasinõudehagide suhtes.

### **Kolmas ja neljas küsimus**



- 35 Kolmanda ja neljanda küsimusega tahab eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, viidates 25. juuli 1991. aasta otsusele kohtuasjas C-208/90: Emmott vs. Minister for Social Welfare and Attorney General (EKL 1991, lk I-4269), kas ühenduse õigus keelab liikmesriigil seada ühenduse õigusnormide vastaselt võetud maksude tagasinõudmise hagidele riiklikku nõuete aegumise tähtaega, kui see liikmesriik ei ole oma eeskirju muutnud, et neid nimetatud õigusnormidega kooskõlla viia.
- 36 Aprile leiab, et neile küsimustele tuleb vastata jaatavalt, sest kohtuotsuses Emmott kinnitatud põhimõtte ulatus on väga suur ja selle eesmärk on reguleerida kõiki samalaadseid olukordi, kus ühenduse õigusnormidega vastuolus olevate liikmesriigi õigusnormide olemasolu takistab kodanikul oma õigusi teada.
- 37 Itaalia valitsus, Prantsuse valitsus ja Ühendkuningriigi valitsus väidavad seevastu, et seda põhimõtet ei saa kohaldada sellisel juhul nagu põhikohtuasjas käsitletav, kus õigused, millele tuginetakse, ei tulene direktiivi sätetest, vaid asutamislepingu eeskirjadest, rahvusvahelistest kokkulepetest ja ühenduse määrustest. Nende valitsuste arvates nähtub 27. oktoobri 1993. aasta otsusest kohtuasjas C-338/91: Steenhorst-Neerings (EKL 1993, lk I-5475) ja 6. detsembri 1994. aasta otsusest kohtuasjas C-410/92: Johnson (EKL 1994, lk I-5483) selgelt, et eespool viidatud kohtuotsuses Emmott leitud lahendus oli õigustatud selle kohtuasja asjaoludega ega kujuta endast mingit ühenduse õiguse aluspõhimõtte avaldumist.
- 38 Komisjon väitis esmalt, et eespool viidatud kohtuotsused Steenhorst-Neerings ja Johnson puudutavad alusetult andmata jäetud sotsiaaltoetusi ning ei ole järelikult käesoleval juhul asjakohased. Seega arvas ta, et kohtuotsuse Emmott lahendust tuleb kohaldada ühenduse õiguse vastaselt võetud maksude tagasinõudmise hagide suhtes, et kohustusi rikkunud liikmesriik ei saaks oma rikkumisest kasu. Kohtuistungis käigus loobus komisjon seda väidet aga kaitsmast, tunnistades, et 2. detsembri 1997. aasta otsus kohtuasjas C-188/95: Fantask jt (EKL 1997, lk I-6783) lükkas selle ümber.
- 39 Kahe esimese küsimuse vastusest selgub, et ühenduse õigus ei keela põhimõtteliselt liikmesriigil seada ühenduse õigusnormide vastaselt võetud maksude tagasinõudmise hagidele riiklikku nõuete aegumise kolmeaastast tähtaega.
- 40 On muidugi tõsi, et eespool viidatud kohtuotsuse Emmott punktis 23 otsustas Euroopa Kohus, et direktiivi nõuetekohase ülevõtmiseni ei saa kohustusi rikkunud liikmesriik tugineda asjaolule, et kohtuasi, mille on tema vastu algatanud üksikisik direktiivi sätetest tulenevate õiguste kaitseks, on hilinenud, ning otsustas samuti, et liikmesriigi õiguses kehtivat hagi esitamise tähtaega tohib hakata arvestama alles sellest hetkest alates.
- 41 Nagu aga eespool viidatud kohtuotsuse Johnson punktis 26 kinnitati, nähtub eespool viidatud kohtuotsusest Steenhorst-Neerings, et kohtuotsuses Emmott leitud lahendus oli õigustatud selle kohtuasja asjaoludega, kus nõuete esitamise tähtaeg võttis lõpptulemusena põhikohtuasja hagejalt igasuguse võimaluse kaitsta ühenduse direktiivi alusel oma õigust võrdsele kohtlemisele (vt ka eespool viidatud kohtuotsuse Haahr Petroleum punkti 52 ja 17. juuli 1997. aasta otsust liidetud kohtuasjades C-114/95 ja C-115/95: Texaco ja Olieselskabet Danmark, EKL 1997, lk I-4263, punkt 48).
- 42 Seega otsustas Euroopa Kohus eespool viidatud kohtuasjas Fantask jt, et ühenduse õigus ei keela liikmesriigil, kes ei ole nõukogu 17. juuli 1969. aasta direktiivi 69/335/EMÜ kapitali suurendamise kaudse maksustamise kohta (EÜT L 249, lk 25; ELT eriväljaanne

09/01, lk 11) nõuetekohaselt üle võtnud, seada ühenduse õigusnormide vastaselt võetud maksude tagasinõudmise hagidele riiklikku aegumistähtaega, mida hakatakse arvestama alates kuupäevast, millal need maksud tuli tasuda.

- 43 Käesoleval juhul ei nähtu kohtutoimikust ega suulise menetluse ajal toimunud aruteludest, et Itaalia ametiasutuste käitumine oleks koosmõjus vaidlusaluse tähtajaga andnud tulemuseks, et hagejast äriühing oleks kaotanud igasuguse võimaluse kaitsta liikmesriigi kohtus oma õigusi, nagu kohtuasjas Emmott.
- 44 Lisaks nähtub Euroopa Kohtu praktikast (eespool viidatud kohtuotsuse Haahr Petroleum punkt 53 ja kohtuotsuse Texaco ja Olie-selskabet Danmark punkt 49), et eespool viidatud kohtuotsuse Emmott lahendust ei saa kohaldada tagastamisnõuete suhtes, mis ei põhine direktiivi vahetel õigusmõjul. Kuigi Euroopa Kohtul tuli Aprile I kohtuotsuses teha otsus direktiivi 87/53 kohaldamisala üle, selgub kohtutoimikust, et vaidlusaluste maksude kokkusobimatus ühenduse õigusega ei tulene mitte selle direktiivi rakendamata jätmisest või ebaõigest ülevõtmisest, vaid asutamislepingu või muude vahetult kohaldatavate ühenduse õigusaktide sätete rikkumisest.
- 45 Seega tuleb kolmandale ja neljandale küsimusele vastata, et sellistel asjaoludel nagu põhikohtuasjas ei keela ühenduse õigus liikmesriigil seada ühenduse õigusnormide vastaselt võetud maksude tagasinõudmise hagidele riiklikku nõuete aegumise tähtaega isegi siis, kui see liikmesriik ei ole oma eeskirju muutnud, et neid nimetatud õigusnormidega kooskõlla viia.

## **Kohtukulud**

- 46 Euroopa Kohtule märkusi esitanud Itaalia valitsuse, Prantsuse valitsuse ja Ühendkuningriigi valitsuse ning komisjoni kohtukulud ei hüvitata. Et põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus liikmesriigi kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse see kohus.

Esitatud põhjendustest lähtudes

## **EUROOPA KOHUS,**

vastates Giudice conciliatore di Milano 25. juuni 1996. aasta määrusega esitatud küsimustele, otsustab:

**1. Ühenduse õigusega ei ole vastuolus sellise liikmesriigi õigusnormi kohaldamine, mille eesmärk on kõigi tollialaste tagasinõudehagide puhul asendada alusetult makstud summade tagastamiseks ette nähtud tavaline kümneaastane aegumistähtaeg viieaastase, hiljem kolmeaastase nõuete esitamise eritähajaga, kui nõuete esitamise tähtaega, mis on eri maksude jaoks juba kehtestatud tähtajaga ühesugune, kohaldatakse ühtmoodi nii ühenduse õigusel kui ka liikmesriigi õigusel põhinevate tagasinõudehagide suhtes.**

**2. Sellistel asjaoludel nagu põhikohtuasjas ei keela ühenduse õigus liikmesriigil seada ühenduse õigusnormide vastaselt võetud maksude tagasinõudmise hagidele riiklikku nõuete aegumise tähtaega isegi siis, kui see liikmesriik ei ole oma eeskirju muutnud, et neid nimetatud õigusnormidega kooskõlla viia.**

Rodríguez Iglesias

Kapteyn

Puissochet

Mancini

Moitinho de Almeida

Gulmann

Murray

Sevón

Wathelet

Schintgen

Ioannu

Kuulutatud avalikul kohtuistungil 17. novembril 1998 Luxembourgis.

Kohtusekretär

President

R. Grass

G. C. Rodríguez Iglesias