

Kohtuasi C-472/08

Alstom Power Hydro

versus

Valsts ieņēmumu dienests

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Augstākās Tiesas Senatne)

Eelotsusetaotlus – Kuues käibemaksudirektiiv – Artikli 18 lõige 4 – Siseriiklikud õigusnormid, mis näevad ette enamakstud käibemaksu tagastamiseks kolmeaastase aegumistähtaaja

Kohtuotsuse kokkuvõte

Maksusätted – Õigusaktide ühtlustamine – Käibemaks – Ühine käibemaksusüsteem – Sisendkäibemaksu mahaarvamine – Enamakstud maksu tagastamine

(Nõukogu direktiiv 77/388, artikli 18 lõige 4)

Kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas artikli 18 lõiget 4 tuleb tõlgendada nii, et nimetatud sättega ei ole vastuolus liikmesriigi sellised õigusnormid nagu põhikohtuasjas arutlusel olevad normid, mis näevad ette kolmeaastase aegumistähtaaja selle riigi maksuhalduri poolt alusetult sissenõutud enamakstud käibemaksu tagastamise taotluse esitamiseks.

Selline tähtaeg ei saa iseenesest muuta mahaarvamisoiguse kasutamist praktiliselt võimatuks või ülemäära raskeks kuna kolmeaastane aegumistähtaeg võimaldab põhimõtteliselt tavapärase hoolsusega tegutsenud maksukohustuslastel tegelikult kaitsta neile liidu õigusest tulenevaid õigusi.

(vt punktid 20–22 ja resolutsioon)

EUROOPA KOHTU OTSUS (esimene koda)

21. jaanuar 2010(*)

Eelotsusetaotlus – Kuues käibemaksudirektiiv – Artikli 18 lõige 4 – Siseriiklikud õigusnormid, mis näevad ette enamakstud käibemaksu tagastamiseks kolmeaastase aegumistähtaaja

Kohtuasjas C-472/08,

mille ese on EÜ artikli 234 alusel Augstākās Tiesas Senatne (Läti) 23. oktoobri 2008. aasta

otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 4. novembril 2008, menetluses

Alstom Power Hydro

versus

Valsts ieņēmumu dienests,

EUROOPA KOHUS (esimene koda),

koosseisus: koja esimees A. Tizzano ja kohtunikud E. Levits, A. Borg Barthet, J. J. Kasel (ettekandja) ja M. Berger,

kohtujurist: P. Cruz Villalón,

kohtusekretär: ametnik C. Strömholm,

arvestades kirjalikus menetluses ja 22. oktoobri 2009. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

- Alstom Power Hydro, esindaja *advokaat* V. Gencs,
- Valsts ieņēmumu dienests, esindajad: D. Jakobs ja I. Ptersone,
- Läti valitsus, esindajad: D. Jakobs, K. Drviša ja E. Eihmane,
- Ühendkuningriigi valitsus, esindaja: H. Walker, keda abistas *barrister* M. Angiolini,
- Euroopa Komisjon, esindajad: A. Sauka ja M. Afonso,

arvestades pärast kohtujuristi ärakuulamist tehtud otsust lahendada kohtuasi ilma kohtujuristi ettepanekuta,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23; edaspidi „kuues direktiiv“), artikli 18 lõike 4 tõlgendamist.

2 Taotlus on esitatud Alstom Hydro France'i Läti tütarettevõtja Alstom Power Hydro (edaspidi „Alstom“) ja Valsts ieņēmumu dienests (Läti Vabariigi maksuamet, edaspidi „maksuamet“) vahelises kohtuvaidluses Alstomi poolt tasutud enammakstud käibemaksu tagastamise üle.

Õiguslik raamistik

Kuues direktiiv

3 Kuuenda direktiivi artikli 18 lõiked 2–4 sätestavad:

„2. Maksukohustuslane teeb mahaarvamise, lahutades vastava maksustamisperioodi tasumisele kuuluvast käibemaksu kogusummast maksu kogusumma, mille suhtes on samal perioodil tekkinud lõike 1 kohaselt teostatav mahaarvamisõigus.

[...]

3. Liikmesriigid määravad kindlaks tingimused ja protseduurid, mille kohaselt antakse maksukohustuslasele luba arvata maha muudel kui lõigetes 1 ja 2 sätestatud alustel.

4. Kui kõnealusel maksustamisperioodil ületab lubatud mahaarvamise summa tasumisele kuuluva maksu summa, võivad liikmesriigid teha tagasimakse või vastavalt enda kindlaksmääratavatele tingimustele kanda ülejäägi üle järgmisesse perioodi.

Liikmesriigid võivad siiski tagasimaksmisest või ülekandmisest keelduda, kui ülejäägi summa on tühine.”

Siseriiklikud õigusnormid

4 Käibemaksuseaduse (likums par pievienotās vērtības nodokli, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, nr 49), artikli 12 lõike 10 kohaselt võib enammakstud käibemaksu maksukohustuslase nõudel tasaarveldada teiste maksude, lõivude või muude riigile tasumisele kuuluvate summadega.

5 Sama seaduse artikli 12 lõike 11 kohaselt tagastab maksuamet maksukohustuslasele enammakstud maksu 30 päeva jooksul nõuetekohaselt põhjendatud tagastusnõude ja tehinguid tõendavate dokumentide saamisest.

6 Maksude ja lõivude seaduse (likums par nodokļiem un nodevām, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, nr 26), mis on kohaldatav kõikidele maksudele ja lõivudele, artikli 16 lõike 10 kohaselt on maksukohustuslasel õigus nõuda enammakstud maksu tagastamist kolme aasta jooksul kõnealuse maksu tasumiseks sätestatud tähtaja lõppemisest alates.

7 Maksude ja lõivude seaduse artikli 18 lõike 2 kohaselt on maksuameti ülesanne kontrollida, kas maksukohustuslane on nimetatud maksud või lõivud õigesti arvutanud ja kas need on tegelikult tasutud. Selle seaduse artikli 23 lõikes 1 on sätestatud, et maksuametil on õigus muuta tasumisele kuuluva käibemaksu summat ning määrata trahve kolme aasta jooksul pärast maksu tasumiseks ette nähtud tähtaja lõppemist juhul, kui maksukontroll avastab maksusätete rikkumise.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

8 Alstom nõudis 7. oktoobril 2004 käibemaksuseaduse artikli 12 lõigete 10 ja 11 alusel ajavahemikus 1998 kuni 1. oktoober 2004 tema hinnangul enam makstud käibemaksu tagastamist.

9 Maksuamet keeldus käibemaksu tagastamast 288 184 Läti lati ulatuses ning otsustas viia läbi maksukontrolli seoses ülejäänud käibemaksuga summas 31 265 latti. Maksuamet märgib oma otsuses, et Alstom on mööda lasknud maksude ja lõivude seaduse artikli 16 lõikes 10 enammakstud maksude tagastusnõude esitamiseks ette nähtud kolmeaastase tähtaja.

10 Alstom esitas selle otsuse peale kaebuse, väites, et maksuamet oli kohustatud kohaldama kuuenda direktiivi artikli 18 lõiget 4, mis ei kehtesta enammakstud käibemaksu tagastamise õigusele ajalist piirangut, ja et seega ei olnud tal õigust oma vastuväidetes tugineda maksude ja lõivude seaduse artikli 16 lõikes 10 sätestatud aegumistähtajale.

11 Kuna Alstomi kaebus jäeti nii esimeses kui teises astmes rahuldamata, esitas ta eelotsusetaotluse esitanud kohtule kassatsioonkaebuse, väites eeskätt, et Läti Vabariigil Euroopa Liidu liikmesriigina on kohustus kuuenda direktiivi artikli 18 lõige 4 siseriiklikusse õigusesse üle võtta ja et Euroopa Kohtu praktikast tuleneb, et liikmesriigid ei või keelduda, nagu käesolevas asjas, enammakstud käibemaksu tagastamast.

12 Eelotsusetaotluses märgib Augst²k²s Tiesas Sen²ts, et enammakstud käibemaksu tagastamise taotlust läbi vaadates on maksuametil õigus teha maksukontroll. Sellisel juhul tuleb tal järgida maksude ja lõivude seaduse artikli 23 lõikes 1 sätestatud kolmeaastast tähtaega. Kui õigusnormid ei piira maksukohustuslase õigust nõuda enammakstud käibemaksu tagastamist sama aegumistähtajaga, mille jooksul maksuametil on õigus muuta maksukontrolli alusel maksuotsust, siis on viimane igal juhul kohustatud tagastusnõuded läbi vaatama. Niisuguses olukorras võib maksukohustuslane siseriiklikke õigusnorme kuritarvitada, nõudes enammakstud käibemaksu tagastamist sellise ajavahemiku eest, mille kohta maksuametil ei ole enam võimalik kontrolli läbi viia.

13 Neil asjaoludel otsustas Augst²k²s Tiesas Sen²ts menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas [...] kuuenda direktiivi [...] artikli 18 lõiget 4 tuleb tõlgendada nii, et selle sättega on vastuolus, kui [liikmes]riik näeb siseriiklikes õigusnormides ette enammakstud [käibemaksu] (arvestatud maksu ja mahaarvatava sisendmaksu vahe) tagastamise õigusele kolmeaastase aegumistähtaja?”

Eelotsuse küsimus

14 Eelotsuse küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas kuuenda direktiivi artikli 18 lõiget 4 tuleb tõlgendada nii, et nimetatud sättega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis näevad ette kolmeaastase aegumistähtaja selle riigi maksuhalduri poolt alusetult sissenõutud enammakstud käibemaksu tagastamise taotluse esitamiseks.

15 Sissejuhatuseks tuleb märkida, et kuigi on tõsi – nagu rõhutas Alstom –, et kuuenda direktiivi artikli 18 lõige 4 ei näe kõnealust aegumistähtaega sõnaselgelt ette, ei tähenda see, et üksnes nimetatud asjaolust lähtuvalt tuleb kõnealust sätet tõlgendada nii, et enammakstud käibemaksu tagastamise õigusele ei või kehtestada aegumistähtaega.

16 Esiteks, analoogselt mahaarvamisõiguse teostamisel kehtivaga, läheks võimalus kasutada enammakstud käibemaksu tagastamise õigust piiramatul aja jooksul vastuollu õiguskindluse põhimõttega, mis nõuab, et maksukohustuslase olukorda seoses tema õiguste ja kohustustega maksuhalduri ees ei saa lõputult vaidlustada (8. mai 2008. aasta otsus liidetud kohtuasjades C²95/07 ja C²96/07: Ecotrade, EKL 2008, lk I²3457, punkt 44).

17 Teiseks tuleneb Euroopa Kohtu väljakujunenud praktikast, et ühenduse õiguse puudumisel, mis reguleeriks liikmesriigi poolt alusetult sissenõutud maksude tagastamist, tuleb iga liikmesriigi sisemise õiguskorraga kindlaks määrata pädevad kohtud ja vastavate kaebuste menetlemise kord, tagades õigussubjektidele ühenduse õigusega antud õiguste kaitse ning selle, et selline kord ei oleks ebasoodsam kui analoogiliste siseriiklikul õigusel põhinevate hagide puhul (võrdväärseuse põhimõte) ning et see ei muudaks ühenduse õiguskorra alusel antud subjektiivsete õiguste kasutamist praktiliselt võimatuks või ülemäära raskeks (tõhususe põhimõte) (vt eelkõige 17. novembri 1998. aasta otsus kohtuasjas C²228/96: Aprile, EKL 1998, lk I²7141, punkt 18, ja 11. juuli 2002. aasta otsus kohtuasjas C²62/00: Marks & Spencer, EKL 2002, lk I²6325, punkt 34).

18 Mis puudutab võrdväärseuse põhimõtet, siis ei nähtu kohtutoimikust ega Euroopa Kohtu

istungil esitatust, et maksude ja lõivude seaduse artikli 16 lõikes 10 sätestatud aegumistähtaeg seda põhimõtet ei järgi.

19 Mis puudutab aga tõhususe põhimõtet, siis tuleb meenutada, et Euroopa Kohus on tunnistanud liidu õigusega kooskõlas olevaks, kui nii maksumaksja kui ka asjaomase ametkonna õiguskindluse huvides määratakse mõistlik kaebuse esitamise õigust lõpetav tähtaeg (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Aprile, punkt 19 ja seal viidatud kohtupraktika). Need tähtajad ei tohi muuta liidu õiguskorraga antud õiguste kasutamist praktiliselt võimatuks ega ülemäära raskeks.

20 Mis puudutab küsimust, missugune tähtaeg on „mõistlik”, siis tuleb meenutada, et Euroopa Kohus on juba leidnud, et kaheaastane õigust lõpetav tähtaeg ei saa iseenesest muuta mahaarvamisõiguse kasutamist praktiliselt võimatuks või ülemäära raskeks, kuna kuuenda direktiivi artikli 18 lõige 2 lubab liikmesriikidel nõuda, et maksukohustuslane kasutaks mahaarvamisõigust samal ajavahemikul, mil see õigus tekkis (eespool viidatud kohtuotsus Ecotrade, punkt 48).

21 Eeltoodud järeldus kehtib seda enam niisuguse kolmeaastase aegumistähtaja suhtes nagu põhikohtuasjas kohaldatav tähtaeg, kuna see võimaldab põhimõtteliselt tavapärase hoolsusega tegutsenud maksukohustuslastel tegelikult kaitsta neile liidu õigusest tulenevaid õigusi.

22 Eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb esitatud küsimusele vastata, et kuuenda direktiivi artikli 18 lõiget 4 tuleb tõlgendada nii, et nimetatud sättega ei ole vastuolus liikmesriigi sellised õigusnormid nagu põhikohtuasjas arutusel olevad normid, mis näevad ette kolmeaastase aegumistähtaja selle riigi maksuhalduri poolt alusetult sissenõutud enammakstud käibemaksu tagastamise taotluse esitamiseks.

Kohtukulud

23 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule märkuste esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (esimene koda) otsustab:

Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas artikli 18 lõiget 4 tuleb tõlgendada nii, et nimetatud sättega ei ole vastuolus liikmesriigi sellised õigusnormid nagu põhikohtuasjas arutusel olevad normid, mis näevad ette kolmeaastase aegumistähtaja selle riigi maksuhalduri poolt alusetult sissenõutud enammakstud käibemaksu tagastamise taotluse esitamiseks.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: läti.