

62010CJ0500

EUROOPA KOHTU OTSUS (NELJAS KODA)

29. märts 2012 (*)

„Maksustamine — Käibemaks — EL lepingu artikli 4 lõige 3 — Kuues direktiiv — Artiklid 2 ja 22 — Kolmanda astme kohtutes pooleli olevate menetluste automaatne lõpetamine”

Kohtuasjas C-500/10,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna (Itaalia) 22. septembri 2010. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 19. oktoobril 2010, menetluses

Ufficio IVA di Piacenza

versus

Belvedere Costruzioni Srl,

EUROOPA KOHUS (neljas koda),

koosseisus: koja esimees J.-C. Bonichot, kohtunikud A. Prechal, L. Bay Larsen, C. Toader ja E. Jaraši?nas (ettekandja),

kohtujurist: E. Sharpston,

kohtusekretär: ametnik A. Impellizzeri,

arvestades kirjalikus menetluses ja 22. septembri 2011. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

—

Itaalia valitsus, esindaja: G. Palmieri, keda abistas avvocato dello Stato P. Gentili,

—

Euroopa Komisjon, esindajad: E. Traversa ja L. Lozano Palacios,

olles 17. novembri 2011. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1

Eelotsusetaotlus käsitleb seda, kuidas tõlgendada EL lepingu artikli 4 lõiget 3 ja 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”) artikleid 2 ja 22.

2

Taotlus on esitatud Ufficio IVA di Piacenza (Piacenza käibemaksukeskus) ja Belvedere Costruzioni Srl-i (edaspidi „Belvedere Costruzioni”) vahelises kohtuvaidluses 1982. aastal deklareeritud käibemaksu ümberarvutamise üle.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3

Kuuenda direktiivi artikli 2 kohaselt maksustatakse käibemaksuga kauba tarnimine või teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb.

4

Kuuenda direktiivi artiklis 22 on sätestatud:

„[...]

4. Maksukohustuslane esitab deklaratsiooni tähtajaks, mille määravad liikmesriigid. [...]

[...]

5. Maksukohustuslane tasub käibemaksu netosumma regulaarse deklaratsiooni esitamisel. Liikmesriigid võivad nimetatud summa tasumiseks kehtestada muu tähtpäeva või nõuda vahemakseid.

[...]

8. [...] võivad liikmesriigid kehtestada muid kohustusi, mida nad peavad vajalikuks maksu nõuetekohaseks kohaldamiseks ja kogumiseks ning pettuse vältimiseks.

[...]”

Siseriiklik õigus

5

Dekreetseaduse nr 40/2010 (Gazzetta ufficiale della Repubblica italiana, edaspidi „GURI”, nr 71, 26.3.2010), mis kinnitati muudatustega seadusena nr 73/2010 (GURI nr 120, 25.5.2010, edaspidi „dekreetseadus nr 40/2010”) artikli 3 lõige 2bis on sõnastatud järgmiselt:

„Selleks et tagada maksuvaidluste kohtulik menetlemine mõistliku aja jooksul, nagu nõuab [4. novembril 1950 Roomas alla kirjutatud] Euroopa inimõiguste ja põhivabaduste kaitse konventsioon [(edaspidi „EIÕK”)], mis ratifitseeriti 4. augusti 1955. aasta seadusega nr 848, lõpetatakse menetluses olevad maksuvaidlused seoses kaebustega, mis on esitatud esimeses kohtuastmes rohkem kui 10 aastat enne käesolevat dekreeti seaduseks muutva seaduse jõustumise kuupäeva ning milles riigi maksuhaldur on kaotanud nii esimeses kui teises kohtuastmes, põhjusel et konventsiooni artikli 6 lõikes 1 sätestatud mõistliku aja nõue on jäetud täitmata, vastavalt järgmistele eeskirjadele:

a)

Commissione tributaria centrale menetluses olevad maksuvaidlused, välja arvatud need, mille ese on tagastusnõuded, lõpetatakse automaatselt kohtukoosseisu esimehe või muu volitatud liikme otsusega. [...]

[...]”

6

Seadus nr 73/2010, millega dekreetseadus nr 40/2010 seadusena kinnitati, jõustus 26. mail 2010.

7

Maksuvaidlustes kolmanda astme kohtuna tegutsenud Commissione tributaria centrale tegevus lõpetati seadusandliku dekreediga nr 545/1992 (GURI nr 9, 13.1.1993) alates 1. aprillist 1996. Ta jätkas siiski oma tegevust seni, kuni oli lõpetanud enne nimetatud kuupäeva alustatud menetlused.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

8

Belvedere Costruzioni arvas 1982. aasta kohta esitatud iga-aastases käibedeklaratsioonis maha 22264000 Itaalia liiri käibemaksu enammaksena, mille ta oli tasunud 1981. aasta deklaratsiooni alusel. Ufficio IVA di Piacenza, kes leidis, et käibedeklaratsioon 1981. aasta kohta oli esitatud hilinenult ja et seetõttu oli enammakset 1982. aasta kohta esitatud deklaratsioonis võimatu maha arvata, saatis 12. augustil 1985 nimetatud äriühingule maksu ümberarvutamise teate.

9

Belvedere Costruzioni esitas selle teate peale Commissione tributaria di primo grado di Piacenzale (Piacenza esimese astme maksukohus) kaebuse, väites, et vaidlusalune enammakse ei tekkinud mitte 1981. aasta jooksul tehtud maksustatavate tehingutega seotud müügilt „deebetisse” ja ostudelt „kreditisse” kantud maksude vahest, vaid kujutas endast osa 1980. aasta kohta esitatud deklaratsioonis märgitud enammaksest. Ta väitis, et arvestades asjaomaseid siseriiklikke õigusnorme, ei olnud tema õigus seda enammakset maha arvata aegunud, kuigi Ufficio IVA di Piacenza väitis vastupidist.

10

Commissione tributaria di primo grado di Piacenza rahuldas kaebuse 10. oktoobri 1986. aasta otsusega, mille Commissione tributaria di secondo grado (teise astme maksukohus) jättis pärast Ufficio IVA apellatsioonkaebuse menetlemist 28. mai 1990. aasta otsusega muutmata. Viimane esitas selle otsuse peale kassatsioonkaebuse eelotsusetaotluse esitanud kohtule.

11

Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna märgib eelotsusetaotluses, et kuna maksuhaldur on kahes esimeses kohtuastmes vaidluse kaotanud, tuleks kohaldada dekreetseaduse nr 40/2010 artikli 3 lõike 2bis punkti a, mille tulemusel teise astme kohtu otsus omandab seadusjõu ja nõue, mida maksuhaldur kaitses kolmes kohtuastmes, langeb ära.

12

Ta leiab samas, et selle sätte kohaldamine võib rikkuda EL lepingu artikli 4 lõiget 3 ning kuuenda direktiivi artikleid 2 ja 22, nagu neid on tõlgendatud 17. juuli 2008. aasta otsuses kohtuasjas C-132/06: komisjon vs. Itaalia (EKL 2008, lk I-5457), kuna see takistab lõplikult käibemaksuvõla sissenõudmist, mille kohtulikku tuvastamist maksuhaldur sõnaselgelt taotleb. Tema sõnul rikub see nimelt Itaalia riigi kohustust tagada Euroopa Liidu omavahendite tõhus kogumine.

13

Neil asjaoludel otsustas Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas EÜ [...] artikliga 10 (nüüd EL lepingu artikkel 4) ning [...] kuuenda direktiivi [...] artiklitega 2 ja 22 on vastuolus Itaalia riigi õigusnormid, mis on sätestatud [dekreetseaduse nr 40/2010] artikli 3 lõikes 2bis ning mille kohaselt ei tohi pädev maksukohus teha otsust väidetava maksuvõla olemasolu kohta, mille tasumist on maksuhaldur talle ebasoodsa otsuse peale esitatud kassatsioonkaebuse raames õigeaegselt taotlenud, ning millega on seega tegelikult ette nähtud täielik loobumine vaidlusaluse käibemaksuvõla sissenõudmisest, kui see on kahes kohtuastmes põhjendamatuks tunnistatud, ilma et maksukohustuslane, kellele see loobumine on kasulik, peaks vaidlusalust võlga isegi osaliselt tasuma?”

Eelotsuse küsimuse analüüs

14

Oma küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas EL lepingu artikli 4 lõiget 3 ja kuuenda direktiivi artikleid 2 ja 22 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus käibemaksuvaldkonnas sellise siseriikliku sätte kohaldamine, mis näeb ette kolmanda astme maksukohtus pooleli olevate menetluste automaatse lõpetamise juhul, kui nende menetluste algatamiseks esitati kaebus esimeses kohtuastmes rohkem kui 10 aastat enne selle sätte jõustumise kuupäeva ja kui maksuhaldur on kahes esimeses kohtuastmes vaidluse kaotanud, kui automaatse lõpetamise tulemusel omandab teise astme kohtu otsus seadusjõu ja maksuhalduri võlanõue langeb ära.

Vastuvõetavus

15

Itaalia valitsuse arvates on see küsimus vastuvõetamatu. Eelotsusetaotluse esitanud kohus ei ole tema sõnul täitnud kohustust esitada Euroopa Kohtule kõik põhikohtuasja iseloomustavad faktilised ja õiguslikud asjaolud, mille põhjal oleks võimalik aru saada, miks ta leiab, et dekreetseaduse nr 40/2010 artikli 3 lõige 2bis tähendab maksuhalduri loobumist õigusest kontrollida maksustatavaid tehinguid. Kuna eelotsusetaotluses selle artikli analüüs puudub, on küsimus ilmselgelt abstraktne ja hüpoteetiline.

16

Selle kohta tuleb meenutada, et liikmesriigi kohtu esitatud eelotsusetaotluse võib tunnistada vastuvõetamatuks vaid siis, kui on ilmselge, et taotletud liidu õiguse tõlgendusel ei ole mingit seost põhikohtuasja faktiliste asjaolude või esemega, kui probleem on hüpoteetiline või kui Euroopa Kohtule ei ole teada vajalikud faktilised ja õiguslikud asjaolud, et anda talle esitatud küsimustele tarvilik vastus (vt eelkõige 15. detsembri 1995. aasta otsus kohtuasjas C-415/93: Bosman, EKL 1995, lk I-4921, punkt 61, ning 31. märtsi 2011. aasta otsus kohtuasjas C-450/09: Schröder, EKL 2011, lk I-2497, punkt 17).

17

Mis puutub täpsemalt teabesse, mis tuleb Euroopa Kohtule eelotsusetaotluse raames esitada, siis see ei pea mitte ainult võimaldama Euroopa Kohtul anda eelotsusetaotluse esitanud kohtule tarvilikke vastuseid, vaid see peab andma ka liikmesriikide valitsustele ja teistele huvitatud pooltele võimaluse esitada Euroopa Liidu Kohtu põhikirja artikli 23 alusel oma märkused. Väljakujunenud kohtupraktikast tuleneb, et sel eesmärgil on esiteks vaja, et siseriiklik kohus määratleks esitatud küsimusi ümbritseva faktilise ja õigusliku raamistiku või vähemalt selgitaks nende küsimuste aluseks olevaid faktilisi oletusi. Teiseks peavad eelotsusetaotluses olema välja toodud täpsed põhjused, miks siseriiklikul kohtul on liidu õiguse tõlgendamise küsimus tekkinud ja miks ta on pidanud vajalikuks esitada Euroopa Kohtule eelotsuse küsimused (8. septembri 2009. aasta otsus kohtuasjas C-42/07: Liga Portuguesa de Futebol Profissional ja Bwin International, EKL 2009, lk I-7633, punkt 40 ja seal viidatud kohtupraktika).

18

Antud juhul sisaldab eelotsusetaotlus kokkuvõtet põhikohtuasja aluseks olnud asjaoludest ja asjassepuutuvast siseriiklikust õigusest, s.o dekreetseaduse nr 40/2010 artikli 3 lõike 2bis punktist a. Muu hulgas on selles esitatud põhjused, miks eelotsusetaotluse esitanud kohus esitab küsimuse selle sätte kooskõla kohta liidu õigusega ja miks ta pidas vajalikuks esitada Euroopa Kohtule eelotsuse küsimus. See küsimus paistab olevat põhikohtuasja lahendamisel olulise tähtsusega ega ole kaugeltki mitte abstraktne ja hüpoteetiline, kuna eelotsusetaotluse esitanud kohtu poolt tehtud selle sätte analüüsi kohaselt on tema ülesanne lõpetada vaidlus tema menetluses oleva vaidlustatud otsuse põhjendatusele hinnangut andmata.

19

Järelikult tuleb eelotsuse küsimus tunnistada vastuvõetavaks.

Sisulised küsimused

20

Nagu Euroopa Kohus eespool viidatud kohtuotsuse komisjon vs. Itaalia punktis 37 meenutas, nähtub kuuenda direktiivi artiklitest 2 ja 22 ning EL lepingu artikli 4 lõikest 3, et iga liikmesriik on kohustatud võtma kõik meetmed seadusandluse ja halduse tasandil, et tagada oma territooriumil täies ulatuses käibemaksu kogumine. Liikmesriigid on kohustatud kontrollima maksukohustuslaste maksudeklaratsioone, raamatupidamisdokumente ja muid asjassepuutuvaid dokumente ning arvutama välja ja koguma tasumisele kuuluva maksu.

21

Ühise käibemaksusüsteemi raames on liikmesriigid kohustatud tagama maksukohustuslaste poolt nendele pandud kohustuste täitmise ja liikmesriikidel on selleks teatud kaalutlusruum, eriti selle üle otsustamisel, kuidas kasutada nende käsutuses olevaid vahendeid (vt eespool viidatud kohtuotsus

komisjon vs. Itaalia, punkt 38).

22

Seda kaalutlusruumi piirab aga kohustus tagada liidu omavahendite tõhus kogumine ja kohustus mitte luua olulisi erinevusi maksukohustuslaste kohtlemise viisides, olgu siis tegemist ühe liikmesriigi või kõikide liikmesriikidega. Kuuendat direktiivi tuleb tõlgendada kooskõlas ühisele käibemaksusüsteemile omase neutraalse maksustamise põhimõttega, mille kohaselt ei tohi samalaadseid tehinguid tegevaid ettevõtjaid käibemaksuga maksustamisel erinevalt kohelda. Liikmesriikide tegevuses, mis puudutab käibemaksu kogumist, peab seda põhimõtet järgima (eespool viidatud kohtuotsus komisjon vs. Itaalia, punkt 39).

23

Esiteks ei või kohustus tagada liidu omavahendite tõhus kogumine siiski minna vastuollu kohtuasja arutamise mõistliku aja põhimõttega, mille näeb liikmesriikidele, kes rakendavad liidu õigust, ette Euroopa Liidu põhiõiguste harta artikli 47 teine lõik ja ning mille kaitse tuleneb ka EIÕK artikli 6 lõikest 1.

24

Antud juhul tuleb rõhutada, et dekreetseaduse nr 40/2010 artikli 3 lõike 2bis punkt a näeb ette üksnes selliste maksuvaidluste kohtuliku menetluse lõpetamise, mis on kestnud alates kaebuse esitamisest esimeses kohtuastmes rohkem kui 10 aastat enne selle sätte jõustumise kuupäeva, ning et selle eesmärk on sõnastuse kohaselt heastada EIÕK artikli 6 lõikes 1 sätestatud mõistliku aja põhimõtte rikkumine. Muu hulgas nähtub Euroopa Kohtule esitatud märkustest, et dekreetseaduse nr 40/2010 artikli 3 lõige 2bis jõustus enam kui 14 aastat pärast Commissione tributaria centralele kaebuste esitamise tähtaja lõppemist, nii et kõik selles kohtus veel pooleli olevad menetlused on seetõttu vanemad kui 14 aastat.

25

Põhikohtuasja rohkem kui 30 aasta tagused asjaolud näitavad, et osa menetlusi on kestnud isegi aastaid kauem. Seega võib menetluse selline kestus iseenesest a priori rikkuda nii mõistliku aja põhimõtet kui ka kohustust tagada liidu omavahendite tõhus kogumine.

26

Teiseks tundub, et selline meede ei sarnane meetmetega, mis olid kõne all eespool viidatud kohtuotsuse komisjon vs. Itaalia aluseks olnud asjas. Nimelt, nagu märgib kohtujurist oma ettepaneku punktides 36 ja 37, võeti selles kohtuasjas kõnealused meetmed väga lühikese aja jooksul pärast seda, kui olid aegunud tähtajad, mil tuli maksta harilikult tasumisele kuuluvad käibemaksusummad, ja see võimaldas asjaomastel maksukohustuslastel pääseda igasugusest maksuhalduri kontrollist. Euroopa Kohus leidis, et need kujutasid endast rea maksustamisperioodide vältel teostatud maksustatavate tehingute kontrollimisest üldisel viisil ja vahet tegemata loobumist. Käesoleva kohtuotsuse punktides 24 ja 25 esitatust tuleneb, et dekreetseaduse nr 40/2010 artikli 3 lõikes 2bis sisalduv meede ei kujuta endast mitte konkreetset ajavahemikus käibemaksu sisenõudmisest üldisel viisil loobumist, vaid erisätet, millega tagatakse mõistliku aja põhimõttest kinnipidamine, lõpetades kolmanda astme maksukohtus kõige vanemad pooleliolevad menetlused, mille tulemusel omandab teise astme kohtu otsus seadusjõu.

27

Lisaks, kuna selline meede on täpne ja piiratud, ei tehta selle kohaldamise tingimuste tõttu

märgatavat vahet sellel, kuidas maksukohustuslasi tervikuna koheldakse, ja seetõttu ei riku see neutraalse maksustamise põhimõtet.

28

Seega tuleb esitatud küsimusele vastata, et EL lepingu artikli 4 lõiget 3 ja kuuenda direktiivi artikleid 2 ja 22 tuleb tõlgendada nii, et nendega ei ole vastuolus käibemaksuvaldkonnas sellise siseriikliku erisätte kohaldamine, nagu on kõne all põhikohtuasjas ja mis näeb ette kolmanda astme maksukohtus pooleli olevate menetluste automaatse lõpetamise juhul, kui nende menetluste algatamiseks esitati kaebus esimeses kohtuastmes rohkem kui 10 aastat – tegelikult rohkem kui 14 aastat – enne selle sätte jõustumise kuupäeva ja kui maksuhaldur on kahes esimeses kohtuastmes vaidluse kaotanud, kui automaatse lõpetamise tulemusel omandab teise astme kohtu otsus seadusjõu ja maksuhalduri võlanõue langeb ära.

Kohtukulud

29

Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva 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 (neljas koda) otsustab:

EL lepingu artikli 4 lõiget 3 ja nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas artikleid 2 ja 22 tuleb tõlgendada nii, et nendega ei ole vastuolus käibemaksuvaldkonnas sellise siseriikliku erisätte kohaldamine, nagu on kõne all põhikohtuasjas ja mis näeb ette kolmanda astme maksukohtus pooleli olevate menetluste automaatse lõpetamise juhul, kui nende menetluste algatamiseks esitati kaebus esimeses kohtuastmes rohkem kui 10 aastat – tegelikult rohkem kui 14 aastat – enne selle sätte jõustumise kuupäeva ja kui maksuhaldur on kahes esimeses kohtuastmes vaidluse kaotanud, kui automaatse lõpetamise tulemusel omandab teise astme kohtu otsus seadusjõu ja maksuhalduri võlanõue langeb ära.

Allkirjad

(*) Kohtumenetluse keel: itaalia.