

KOHTUJURISTI ETTEPANEK

JULIANE KOKOTT

esitatud 2. juunil 2005¹(1)

Kohtuasi C-533/03

Euroopa Ühenduste Komisjon

versus

Euroopa Liidu Nõukogu

Määrus (EÜ) nr 1798/2003 – Direktiiv 2003/93/EÜ – Õigusliku aluse valik – Mõiste „maksusätted”

I. Sissejuhatus

1. Käesolevas tühistamishagis heidab komisjon ette, et nõukogu ei võtnud nõukogu 7. oktoobri 2003. aasta määrust (EÜ) nr 1798/2003 halduskoostöö kohta käibemaksu valdkonnas ja määruse (EMÜ) nr 218/92 kehtetuks tunnistamise kohta(2), samuti nõukogu 7. oktoobri 2003. aasta direktiivi 2003/93/EÜ, millega muudetakse nõukogu direktiivi 77/799/EMÜ liikmesriikide pädevate asutuste vastastikuse abi kohta otsese ja kaudse maksustamise valdkonnas(3), vastu mitte EÜ artikli 95 alusel, nagu komisjon soovitas, vaid EÜ artikli 93 või pigem EÜ artiklite 93 ja 94 alusel.

2. Vaidlustatud määruks on sätestatud tingimused, mille kohaselt liikmesriikide haldusasutused teevad käibemaksu kogumisel üksteisega ja komisjoniga koostööd, samas kui vaidlustatud direktiiv laiendab nõukogu direktiivi 77/799/EMÜ liikmesriikide pädevate asutuste vastastikuse abi kohta otsese ja kaudse maksustamise valdkonnas(4) kohaldamisala kindlustusmaksete maksustamisele.

3. Käesolevas asjas on tegemist küsimusega, kas need õigusaktid, mis reguleerivad asutuste koostööd maksuküsimustes, on maksusätted EÜ artikli 95 lõike 2 tähenduses. Sellest oleneb, kas käesoleva asja suhtes kohaldatakse EÜ artikli 95 lõike 1 kohaselt EÜ artiklis 251 sätestatud kaasotsustamismenetlust või teeb nõukogu vastavalt EÜ artiklile 93 või 94 pärast Euroopa Parlamendiga konsulteerimist ühehäälsel otsusel.

II. Vaidlustatud sätted

A. Vaidluse taust

4. Direktiiv 77/799 andis – tuginedes EMÜ asutamislepingu artiklile 100 (muudetuna EÜ asutamislepingu artikkel 100, nüüd EÜ artikkel 94) – liikmesriikide maksuhaldurite vahelisele teabevahetusele otsese maksustamise valdkonnas ühenduse õigusega reguleeritud aluse. Nimetatud direktiivi kohaldamisala laiendati hiljem EMÜ asutamislepingu artikli 99 (muudetuna EÜ

asutamislepingu artikkel 99, nüüd EÜ artikkel 93) ja artikli 100 alusel kõigepealt käibemaksule(5) ning seejärel – tuginedes EMÜ asutamislepingu artiklile 99 – mineraalõlide aktsiisile, alkoholi ja alkoholsete jookide aktsiisile ning tubakatoodete aktsiisile(6).

5. Määrusega (EMÜ) nr 218/92(7) kehtestati seejärel EMÜ asutamislepingu artikli 99 alusel liikmesriikide pädevate asutuste vaheline ühine teabevahetussüsteem seoses ühendusesiseste tehingutega.(8) Seda ühist teabevahetussüsteemi muudeti 2002. aastal ajutiselt määrusega (EÜ) nr 792/2002 – tuginedes EÜ artiklile 93 – elektroonilist kaubandust käsitlevate lisameetmete osas.(9)

6. Et koondada halduskoostööd puudutavad sätted käibemaksu valdkonnas ühte õigusakti ja sätestada selgemalt liikmesriikide koostöö, esitas komisjon 18. juunil 2001 nõukogule ettepaneku Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse kohta, mis käsitleb halduskoostööd käibemaksu valdkonnas(10). Lisaks sellele esitas ta ettepaneku Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi kohta, millega muudetakse nõukogu direktiivi 77/799/EMÜ liikmesriikide pädevate asutuste vastastikuse abi kohta otsese ja kaudse maksustamise valdkonnas(11), et laiendada pädevate asutuste vastastikust abi otsese ja kaudse maksustamise valdkonnas kindlustusmaksete maksustamisele. Mõlemad õigusaktid pidid vastavalt komisjoni ettepanekule põhinema EÜ artiklil 95.

7. Nõukogu viis nimetatud ettepaneku ellu, võttes vastu mõlemad vaidlustatud õigusaktid, muutes aga nende õiguslikku alust: määrus nr 1798/2003 tugines EÜ artiklile 93 ning direktiiv 2003/93 EÜ artiklitele 93 ja 94.

B. Määruse nr 1798/2003 sisu

8. Määruse nr 1798/2003 esimesed kolm põhjendust on sõnastatud järgmiselt:

„(1) Liikmesriikide piire ületav maksudest kõrvalehoidumine ja maksustamise vältimine põhjustavad eelarvekahju ja õiglase maksustamise põhimõtte rikkumist ning võivad kaasa tuua moonutusi kapitali liikumises ja konkurentsitingimustes. Seepärast mõjutavad need siseturu toimimist.

(2) Käibemaksust kõrvalehoidumise vastu võitlemiseks on vaja tihedat koostööd iga liikmesriigi haldusasutuste vahel, kes vastutavad seda valdkonda käsitlevate sätete rakendamise eest.

(3) Siseturu väljakujundamiseks võetud maksuühtlustusmeetmed peaksid seetõttu hõlmama liikmesriikidevahelise ühise teabevahetussüsteemi loomist, mille kohaselt liikmesriikide haldusasutused abistavad üksteist ja teevad komisjoniga koostööd, et tagada käibemaksu õige kohaldamine kauba- ja teenusetarnete, ühendusesisese kaupade omandamise ja kaupade impordi suhtes.

[...]”

9. Määruse I peatükk sisaldab mõistete määratlusi ja pädevust reguleerivaid sätteid.

10. Artikli 1 lõige 1 sätestab:

„1. Käesolevas määruses sätestatakse tingimused, mille kohaselt liikmesriikide haldusasutused, kes vastutavad käibemaksualaste õigusaktide rakendamise eest kauba- ja teenusetarnete, ühendusesisese kaupade omandamise ja kaupade impordi suhtes, teevad koostööd üksteisega ja komisjoniga, et tagada nende õigusaktide täitmine.

Selleks sätestatakse käesolevas määruses tingimused ja menetlused, mis võimaldavad

liikmesriikide pädevatel asutustel teha omavahel koostööd ja vahetada omavahel teavet, mis võib neil aidata käibemaksu õigesti arvutada.”

11. Määruse II peatükk käsitleb teabevahetust taotluse korral ja sisaldab sätteid teiste liikmesriikide haldusasutuste ametiruumides viibimise kohta.

12. Artikli 5 lõige 1 sätestab:

„Taotluse esitanud asutuse palvel edastab taotluse saanud asutus artiklis 1 osutatud teabe, sealhulgas konkreetset juhtumit või juhtumeid käsitleva teabe.”

13. Artikkel 11 sätestab:

„1. Taotluse esitanud ja taotluse saanud asutuse kokkuleppel ja taotluse saanud asutuse kehtestatud korras võivad taotluse esitanud asutuse volitatud ametnikud viibida artiklis 1 osutatud teabe vahetamiseks ametiruumides, kus taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigi haldusasutused täidavad oma ülesandeid. [...]”

2. Taotluse esitanud ja taotluse saanud asutuse kokkuleppel ja taotluse saanud asutuse kehtestatud korras võivad taotluse esitanud asutuse määratud ametnikud viibida artiklis 1 osutatud teabe vahetamiseks haldusuurimiste juures. [...]”

14. III peatüki artikkel 14 sätestab, et taotluse saanud asutus teatab taotluse esitanud asutuse palvel ja kooskõlas oma asukohaliikmesriigis kehtivate sarnastest dokumentidest teatamise eeskirjadega saajale kõikidest otsustest, mis on seotud käibemaksualaste õigusaktide kohaldamisega taotluse esitanud asutuse asukohaliikmesriigi territooriumil.

15. IV peatükk käsitleb teabevahetust eelneva taotluseta.

16. Artikkel 17 sätestab:

„Ilma et see piiraks V ja VI peatüki kohaldamist, edastab iga liikmesriigi pädev asutus automaatse või kavakohase automaatse teabevahetuse teel artiklis 1 osutatud teabe mis tahes muu asjaomase liikmesriigi pädevale asutusele, kui:

1. maksustamiskohaks peetakse sihtliikmesriiki ja kontrollisüsteemi toimimiseks on kindlasti vaja päritoluliikmesriigi antavat teavet;
2. liikmesriigil on alust arvata, et teises liikmesriigis on toime pandud või on tõenäoliselt toime pandud käibemaksualaste õigusaktide rikkumine;
3. on olemas oht, et teises liikmesriigis võib maksutulu saamata jääda.”

17. Artikkel 18 sätestab:

„Artikli 44 lõikes 2 sätestatud korras määratakse kindlaks:

1. vahetatava teabe täpsed liigid;
2. teabevahetuse sagedus;
3. teabevahetuse praktiline korraldus.

Iga liikmesriik otsustab, kas ta osaleb teatavat liiki teabe vahetamisel ja kas ta teeb seda automaatse või kavakohase automaatse teabevahetuse teel.”

18. V peatükk sisaldab sätteid ühendusesiseseid tehinguid käsitleva teabe säilitamise ja vahetamise kohta.

19. Artikli 22 kohaselt säilitab iga liikmesriik teavet, mida ta kogub kooskõlas direktiiviga 77/388/EMÜ(12) (edaspidi „kuues käibemaksudirektiiv”), elektroonilises andmebaasis.

20. Artikkel 23 sätestab:

„Artikli 22 kohaselt säilitatavate andmete põhjal saab liikmesriigi pädev asutus mis tahes teiselt liikmesriigilt automaatse teabevahetuse teel viivitamata järgmise teabe, millele tal võib olla ka otsene juurdepääs:

1. teavet saava liikmesriigi antud käibemaksukohustuslase registreerimisnumbrid;
2. nende ühendusesiseste kaubatarnete koguväärtus, mille käibemaksukohustuslasena registreeritud isikutele on teinud ettevõtjad, kes on teavet andvas liikmesriigis käibemaksukohustuslasena registreeritud.

[...]”

21. Artikli 24 sätestab:

„Artikli 22 kohaselt säilitatavate andmete põhjal ja üksnes käibemaksualaste õigusaktide rikkumise ärahoidmiseks saab liikmesriigi pädev asutus, kui ta peab seda vajalikuks ühendusesisese kaupade omandamise kontrollimiseks, vahetult ja viivitamata järgmise teabe, millele tal võib olla ka otsene elektrooniline juurdepääs:

1. artikli 23 punktis 2 osutatud tarneid sooritanud isikute käibemaksukohustuslase registreerimisnumbrid; ja
2. kõnealuste tarnete koguväärtus, mille iga selline isik on teinud igale artikli 23 punktis 1 osutatud käibemaksukohustuslase registreerimisnumbrit omavale isikule.

[...]”

22. Artikkel 27 sätestab:

„1. Iga liikmesriik peab elektroonilist andmebaasi, mis sisaldab nende isikute registrit, kellele on selles liikmesriigis antud käibemaksukohustuslase registreerimisnumber.

2. Liikmesriigi pädev asutus võib igal ajal saada otse või lasta endale edastada artikli 22 kohaselt säilitatud andmete alusel kinnituse selle käibemaksukohustuslase registreerimisnumbri kehtivuse kohta, mille all teatav isik on sooritanud või võtnud vastu ühendusesisese kauba- või teenusetarne.

Eritaotluse korral teatab taotluse saanud asutus ka käibemaksukohustuslase registreerimisnumbri andmise kuupäeva ja vajaduse korral selle kehtivuse lõppemise kuupäeva.

3. Taotluse korral esitab pädev asutus viivitamata ka selle isiku nime ja aadressi, kellele number on antud, tingimusel et taotluse esitanud asutus ei säilita seda teavet võimalikuks hilisemaks kasutamiseks.”

23. VI peatükk puudutab kuuenda käibemaksudirektiivi artikliga 26c ettenähtud erikorda käsitlevaid sätteid ühenduseväliste maksukohustuslaste kohta, kes osutavad elektroonilisi teenuseid isikutele, kes ei ole maksukohustuslased. Muu hulgas kordavad määruse nr 1798/2003 artiklid 29 ja 30 ühendusevälisele maksukohustuslasele kuuenda käibemaksudirektiivi artikliga 26c pandud kohustust edastada teave oma tegevuse alustamise kohta ja maksudeklaratsioon elektrooniliselt, näevad ette menetluse tehniliste üksikasjade kindlaksmääramiseks ja sätestavad selle teabe edastamise teiste liikmeriikide pädevatele asutusele.

24. VII peatükk käsitleb koostööd komisjoniga määrmises sätestatud halduskoostöö korra tõhususe statistiliseks jälgimiseks ja hindamiseks. VIII peatükk sätestab kolmandatelt riikidelt saadud teabega ümberkäimise.

25. IX peatükk sätestab teabevahetuse üldtingimused ja muu hulgas on artiklis 40 nimetatud mõned teabe esitamisest keeldumise põhjused.

26. Artikkel 40 sätestab:

„[...]

2. Käesoleva määrusega ei kohustata alustama menetlust ega andma teavet, kui selle liikmesriigi õigusaktid või haldustavad, kes peaks teavet andma, ei võimaldaks tal oma tarbeks nimetatud menetlust teostada või nimetatud teavet koguda või kasutada.

3. Liikmesriigi pädev asutus võib teabe esitamisest keelduda, kui asjaomane liikmesriik ei saa õiguslikel põhjustel esitada samalaadset teavet. Komisjonile teatatakse taotluse saanud liikmesriigi keeldumise põhjustest.

4. Teabe esitamisest võib keelduda, kui see tooks kaasa äri-, tööstus- või kutsesaladuse või ärivõtte avalikustamise või kui teabe avalikustamine oleks vastuolus avaliku korraga.

[...]”

27. Lisaks sellele on artiklis 41 näidatud, milliseid andmekaitseaspekte tuleb silmas pidada. X peatükk sisaldab teatavaid üld- ja lõppsätteid.

C. *Direktiivi 2003/93 sisu*

28. Direktiivi 2003/93 esimene ja kolmas põhjendus on sõnastatud järgmiselt:

„1. Käibemaksu tasumisest kõrvalehoidumise vastu võitlemiseks tuleb ühiste põhimõtete kohaselt tugevdada koostööd ühenduse maksuametite vahel ning nende ja komisjoni vahel.”

„3. Direktiiviga 77/799/EMÜ ettenähtud vastastikuse abi ulatust tuleb laiendada direktiivis 76/308/EMÜ osutatud kindlustusmaksete maksustamisele, et paremini kaitsta liikmesriikide huve ja siseturu neutraliteeti.”

29. Direktiivi artikli 1 lõigetes 1 ja 2 on sätestatud direktiivi 77/799/EMÜ muudatused, et laiendada selle kohaldamisala kindlustusmaksete maksustamisele.

30. Lisaks sellele muudab artikli 1 lõige 3 direktiivis 77/799/EMÜ sisalduvate salastatust

käsitlevate sätete esialgset redaktsiooni ja lisab uue lõigu.

31. Artikli 1 lõike 3 teine lõik sätestab:

„Lisaks sellele võivad liikmesriigid näha ette esimeses lõigus osutatud teabe kasutamise direktiivi 76/308/EMÜ artiklis 2 käsitletud muude lõivude, tollimaksude ja maksude hindamiseks.”

D. *Direktiivi 77/799 sisu*

32. Direktiiv 77/799, mida on muudetud direktiiviga 2003/93, sätestab samamoodi nagu vaidlustatud määrus liikmesriikide koostööd otseste ja mõningate kaudsete maksude valdkonnas. Direktiivi 77/799 määrava tähtsusega sätted on sõnastatud järgmiselt:

„Artikkel 2

Teabevahetus taotluse alusel

1. Liikmesriigi pädev asutus võib teise liikmesriigi pädevalt asutuselt seoses konkreetse juhtumiga taotleda artikli 1 lõikes 1 osutatud teabe edastamist.

[...]

Artikkel 3

Automaatne teabevahetus

Teatud liiki juhtudel, mille liikmesriikide pädevad asutused lepivad kokku artiklis 9 sätestatud konsultatsioonimenetlusega, vahetavad nende pädevad asutused artikli 1 lõikes 1 nimetatud teavet korrapäraselt, eelneva taotluseta.

Artikkel 4

Omaalgatuslik teabevahetus

1. Eelneva taotluseta edastab liikmesriigi pädev asutus tema käsutuses oleva artikli 1 lõikes 1 nimetatud teabe asjassepuutuva teise liikmesriigi pädevale asutusele järgmistel juhtudel:

[...]

2. Liikmesriikide pädevad asutused võivad artikliga 9 ette nähtud konsulteerimismenetluse alusel laiendada lõikes 1 nimetatud teabevahetust ka selles sätestamata juhtudele.

[...]

Artikkel 6

Asjassepuutuva riigi ametnike koostöö

Eespool toodud sätete kohaldamiseks võivad teavet esitava liikmesriigi pädev asutus ja selle liikmesriigi pädev asutus, kelle jaoks teave on ette nähtud, artikliga 9 ette nähtud konsulteerimismenetlust kasutades lubada esimese liikmesriigi maksuametnikel viibida kõnealuses teises liikmesriigis. Selle sätte kohaldamise üksikasjalik kord määratakse kindlaks sama menetluse kohaselt.

[...]

Artikkel 8

Teabevahetuse ulatus

1. Käesoleva direktiiviga ei kohustata teostama uurimist või esitama teavet, kui selle liikmesriigi õigusaktid või haldustavad, kes peaks teavet andma, ei võimaldaks tal oma tarbeks nimetatud uurimist teostada või nimetatud teavet koguda või kasutada.

2. Teabe esitamisest võib keelduda, kui see tooks kaasa äri-, tööstus- või kutsesaladuse või turustusprotsessi avalikustamise või oleks vastuolus avaliku korraga.

3. Liikmesriigi pädev asutus võib teabe esitamisest keelduda, kui asjassepuutuv riik ei saa praktilistel või õiguslikel põhjustel esitada sarnast teavet.

[...]”

III. Menetlus ja nõuded

33. Komisjon esitas 18. detsembri 2003. aasta kirjaga, mis laekus Euroopa Kohtusse 19. detsembril 2003, hagi määruse nr 1798/2003 ja direktiivi 2003/93 vaidlustamiseks. Komisjon palub Euroopa Kohtul:

1. tühistada nõukogu 7. oktoobri 2003. aasta määrus (EÜ) nr 1798/2003 halduskoostöö kohta käibemaksu valdkonnas ja määruse (EMÜ) nr 218/92 kehtetuks tunnistamise kohta, samuti nõukogu 7. oktoobri 2003. aasta direktiiv 2003/93/EÜ, millega muudetakse nõukogu direktiivi 77/799/EMÜ liikmesriikide pädevate asutuste vastastikuse abi kohta otsese ja kaudse maksustamise valdkonnas;

2. säilitada nende õigusaktide kehtivus kuni sobival õiguslikul alusel vastu võetud õigusaktide jõustumiseni;

3. mõista kohtukulud välja nõukogult.

34. Nõukogu palub Euroopa Kohtul:

1. jätta hagi rahuldamata;

2. mõista kohtukulud välja komisjonilt;

3. teise võimalusena juhul, kui Euroopa Kohus tühistab vaidlustatud õigusaktid, säilitada nende õiguslik kehtivus kuni sobival õiguslikul alusel vastu võetud õigusaktide jõustumiseni.

35. 8. juuni 2004. aasta määrusega andis Euroopa Kohus Suurbritannia ja Põhja-iri Ühendkuningriigile, Portugali Vabariigile ja Iirimaaale loa astuda menetlusse nõukogu nõuete toetuseks.

36. Kõik menetlusosalised esitasid oma seisukohad kirjalikus menetluses. Suulist menetlust ei toimunud.

IV. Menetlusosaliste argumendid

37. Komisjon märgib, et käesolevas asjas on tegemist õigusaktidega, mille esemeks on

siseturu rajamine ja mis peaksid põhinema EÜ artikli 95 lõikel 1. Komisjon on arvamisel, et õigusakti paigutamine maksualaste õigusnormide konteksti ei anna alust käsitleda iga õigusakti maksusättena, ja rõhutab eelkõige, et liikmesriikide maksuhaldurite koostööd reguleerivate sätete puhul ei ole tegemist maksusätetega EÜ artikli 95 lõike 2 tähenduses ja neid ei saa käsitleda ka kaudseid makse puudutavate sätetena EÜ artikli 93 tähenduses.

38. Komisjon on küll teadlik sellest, et EÜ artikli 95 vastuvõtmisel jätsid liikmesriigid häälteenamusega otsustamise kohaldamisalast välja teatud eriti tundlikud valdkonnad, eelkõige maksusätete valdkonna, leiab aga, et seda erandit tuleks siiski tõlgendada kitsalt ja kohaldada vaid juhtudel, mil see on vajalik liikmesriikide maksualase suveräänsuse kaitsmiseks. Seetõttu mõistab komisjon maksusätete all õigusnorme, millega määratletakse maksukohustuslased, maksustatavad tehingud, maksubaas ja maksumäärad, maksuvabastused, samuti kaasneva maksude määramise ja kogumise norme, seega kõike seda, mis mõjutab maksutulu. Ent vastastikust koostööd käsitlevad sätted ei puuduta kõnealust valdkonda ega riiva liikmesriikide maksualast suveräänsust. Nende sätete eesmärk on üksnes aidata igal liikmesriigil lihtsustada oma maksualaste õigusaktide kohaldamist ja need ei mõjuta seega liikmesriikide maksusüsteemi.

39. Nõukogu rõhutab seevastu, et meetmete eesmärk on võitlus maksudest kõrvalehoidumisega ja maksukogumise õigsuse tagamine siseriiklike eelarvete ja siseturu nõuetekohase toimimise huvides. Teabevahetust käsitlevate sätete ühtlustamise kaudu on mõlemal vaidlustatud õigusaktil otsene mõju maksumaksjate õigustele ja maksuhalduri kohustustele, maksude kogumisele ja seega ka maksutulule. Seega on õigusaktidel ka maksualased eesmärgid. Sobiv õiguslik alus selliste õigusaktide vastuvõtmiseks, mis järgivad nii fiskaalseid kui ka siseturule suunatud eesmäärke, on EÜ artiklid 93 ja 94.

40. Nõukogu viitab eelkõige sellele, et EÜ artikli 95 suhtes on EÜ artikkel 93 erinorm ja EÜ artikkel 95 ei muuda EÜ artikli 93 kohaldamisala. Mõlemad sätted on selles sõnastuses vastu võetud ühtse Euroopa aktiga ja need ei anna mingit alust eeldada, et kaudseid makse käsitlevad sätted, mis ei puuduta liikmesriikide maksualase suveräänsuse kesket valdkonda, mida komisjon kirjeldas, ei peaks kuuluma EÜ artikli 93 kohaldamisalasse. Seetõttu ei mõjuta EÜ artikli 95 lõike 2 tõlgendamine EÜ artikli 93 kohaldamisala, mis on kaudse maksustamise valdkonnas erinorm, sõltumata selle mõjust liikmesriikide maksualasele suveräänsusele. Lisaks sellele ei ole otstarbekas käsitleda mõistet „maksusätted“ otsese maksustamise valdkonnas teisiti. Liikmesriikide poolt teabe esitamist puudutavate volituste laiendamine üle riigipiiride mõjutab lisaks vägagi liikmesriikide maksualast suveräänsust, isegi kui lähtuda liikmesriikide maksualase suveräänsuse mõiste kitsast tõlgendusest, mida esindab komisjon.

41. Mis puudutab määrust nr 1798/2003, siis rõhutab Ühendkuningriigi valitsus, et võitlus maksudest kõrvalehoidumisega, andes abi käibemaksu kindlaksmääramisel ja sissenõudmisel, suurendab ühenduses maksuhaldurite töö tõhusust ja seega on sellel praktiline mõju tegelikule maksutulule. Vaidlustatud õigusaktid kujutavad endast seega maksusüsteemi toimimise tähtsat aspekti ja neil on ilmne mõju maksukohustuslaste õiguslikule staatusele. Lisaks sellele paneb nimetatud määruse artikkel 30(13) maksukohustuslastele ka otsese kohustuse. Nimetatud määrus ühtlustab seega kaudseid makse puudutavaid siseriiklikke õigusakte EÜ artikli 93 tähenduses.

42. Mis puudutab direktiivi 2003/93, siis rõhutab Ühendkuningriigi valitsus, et selle eesmärki ja sisu saab vaadelda üksnes koos direktiiviga 77/799, mille kohaldamisala laiendatakse vaidlustatud direktiiviga kindlustusmaksete maksustamisele. Ka siin on maksuhaldurite töö tõhusus tähtis tegur, mis mõjutab tegelikku maksutulu, ja seda ei saa seega vaadelda lahus liikmesriikide maksualasest suveräänsusest. Direktiiv ühtlustab seega otseseid ja kaudseid makse puudutavaid siseriiklikke õigusnorme ja kuulub seetõttu EÜ artiklite 93 ja 94 raamidesse.

43. Portugali valitsus väidab, et määruse nr 1798/2003 artikli 41 lõige 5 võimaldab piirata

andmekaitse direktiivist 95/46/EÜ(14) tulenevaid õigusi ja et direktiivi 2003/93 artikli 1 lõige 3 toob kaasa direktiivi 77/799 artikli 7 lõike 1 muudatuse, mis puudutab otseselt maksukohustuslaste õigusi. Kuna need sätted määratlevad maksumaksjate õigusi, kujutavad need endast maksusätteid EÜ artikli 93 ja artikli 95 lõike 2 tähenduses.

44. Iirimaa valitsus on seisukohal, et EÜ artikkel 93 on sobiv õiguslik alus kõikide õigusaktide vastuvõtmiseks, mis puudutavad kaudseid makse või mis on nendega seotud. Lisaks sellele väidab Iirimaa valitsus, et EÜ artikkel 95 ei paku mingit pidepunkti selleks, et artikli lõikes 2 käsitletud „maksusätteid” tuleks tõlgendada kitsalt, sest siis peaks sama kehtima „isikute vaba liikumist” ja „töövõtjate õigusi ja huve” puudutavate sätete suhtes. Selleks ei anna säte aga mingit alust. Mis puudutab määruse sisu, siis esitatakse selles üksikasjalikud eeskirjad käibemaksu käsitlevate sätete ühtlustamiseks. Samamoodi koosneb direktiiv maksusätetest. Mõlemad õigusaktid on seega vastu võetud sobival õiguslikul alusel.

V. Õiguslik hinnang

45. Käesolevas hakis väidab komisjon, et vaidlustatud õigusaktid on vastu võetud valel õiguslikul alusel ja heidab ette EÜ asutamislepingu rikkumist EÜ artikli 230 lõike 2 tähenduses.

A. Õigusliku aluse valiku kriteeriumid

46. Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt peab iga ühenduse õigusakti õigusliku aluse valik põhinema objektiivsetel asjaoludel, mis on kohtulikult kontrollitavad ja mille hulka kuuluvad eelkõige õigusakti eesmärk ja sisu.(15)

47. Menetlusosalised on üksmeelel selles, et määrus nr 1798/2003 ja direktiiv 2003/93 on vajalikud siseturu toimimiseks.

48. Vaidlustatud määrus sätestab liikmesriikide haldusasutuste koostöö üksteisega või komisjoniga käibemaksu valdkonnas. Määruse põhjenduste kohaselt on määruse eesmärk võitlus maksudest kõrvalehoidumisega ja maksustamise vältimisega, kuna maksudest kõrvalehoidumine ja maksustamise vältimine põhjustavad eelarvekahju, rikuvad õiglase maksustamise põhimõtet, toovad kaasa konkurentsimoonutusi ja mõjutavad seega siseturu toimimist.(16)

49. Vaidlustatud direktiiv laiendab liikmesriikide asutuste vahel otseste maksude ja teatavate aktsiiside valdkonnas toimuvat koostööd puudutavate sätete kohaldamisala(17) kindlustusmaksete maksustamisele ja muudab lisaks sellele andmekaitsealaseid sätteid, mis on nimetatud koostöö raames olulised. Nimetatud õigusakti deklareeritud eesmärk on kaitsta paremini liikmesriikide huve ja siseturu neutraliteeti.(18)

50. Liikmesriikide majanduste üha tiheneva põimumisega kaasneb bürokraatlike takistuste kaotamine kaupade ja teenuste vabal liikumisel ühisturu piires. Kui maksuhaldurite käsutuses on ebapiisavalt teavet liikmesriikide piire ületavate asjaolude kohta, suureneb maksudest kõrvalehoidumise oht. Selle ohuga võitlemine teenib liikmesriikide ja ühenduse huve, et tagada moonutusteta konkurents ja tulubaasi kindlustamine ning sellega saavutatud integratsiooni taseme säilitamine. Seetõttu saavad õigusaktid siseturu toimimisele kaasa aidata ka põhivabaduste teostamisest tulenevate probleemide kõrvaldamise kaudu.(19) Kokkuvõttes ei ole kahtlust selles, et mõlemad vaidlustatud õigusaktid soodustavad selle deklareeritud eesmärgi täitmist objektiivselt ka oma sisust tulenevalt.

51. Õigusaktid, mille eesmärk on siseturu väljakujundamine, võib EÜ artikli 95 kohaselt EÜ artiklis 251 ettenähtud kaasotsustamismenetluse teel võtta kvalifitseeritud häälteenamusega vastu nõukogu pärast konsulteerimist majandus- ja sotsiaalkomiteega. Kui nimetatud õigusaktide puhul

on aga ühtlasi tegemist kaudseid makse käsitlevate sätetega, on nende asemel sobiv õiguslik alus EÜ artiklis 93 sisalduv erinorm, seega tuleb nõukogul pärast Euroopa Parlamendiga ning majandus- ja sotsiaalkomiteega konsulteerimist teha ühehääline otsus. See tuleneb sellest, et EÜ artikli 95 lõiget 1 kohaldatakse juba sõnastusest tulenevalt üksnes siis, kui EÜ asutamislepingus ei ole ette nähtud teisiti. Kui EÜ asutamislepingus sisaldub täpsem säte, mis võib olla kõnealuse õigusakti õiguslik alus, peab viimane seega nimetatud sätel põhinema. Eriti kehtib see, nagu Euroopa Kohus on juba otsustanud, EÜ artikli 93 puhul, kui on tegemist käibemaksu, aktsiisi ja teiste kaudsete maksudega seotud õigusaktide ühtlustamisega.(20)

52. Kuna EÜ artikli 95 lõige 2 jätab maksusätted EÜ artikli 95 lõike 1 kohaldamisalast välja, ei saa nende ühtlustamine põhimõtteliselt toimuda nimetatud artikli alusel. Kuivõrd tegemist on otsesid makse puudutavate sätetega, tuleb ühisturu rajamist käsitlevate siseriiklike õigusaktide ühtlustamisel tugineda EÜ artiklile 94, mis näeb samuti ette, et nõukogu võtab ühehäälselt vastu otsuse pärast Euroopa Parlamendiga ning majandus- ja sotsiaalkomiteega konsulteerimist.

53. Nende erinevate menetlusviiside tõttu ei saa ühelt poolt EÜ artiklites 93 ja 94 ning teiselt poolt EÜ artiklis 95 sätestatud õiguslikke aluseid ka üksteisega sobitada.(21)

54. Õigusliku aluse valikul on seega määrava tähtsusega, kas vaidlustatud õigusaktide puhul on tegemist maksusätetega EÜ artikli 93 või EÜ artikli 95 lõike 2 mõttes.

55. Lähemaid selgitusi nimetatud mõiste ulatuse kohta asutamisleping ei sisalda. Asutamislepingu nende sätete tõlgendamine oli aga hiljuti ühe Euroopa Kohtus menetletud vaidluse esemeks.

56. Nagu Euroopa Kohus on 29. aprilli 2004. aasta otsuses seoses EÜ artikli 95 lõikega 2 sedastanud, ei hõlma mõiste „maksusätted” tulenevalt selle üldisest olemusest mitte üksnes kõiki maksuõiguse valdkondi, tegemata vahet asjaomaste maksude liikidel, vaid ka kõiki selle valdkonnaga seotud aspekte, olgu tegemist materiaalõigus- või menetlusnormidega.(22)

57. Kohaldamisala laiendamise menetlusnormide aspektidele tuletas Euroopa Kohus sellest, et esiteks käsitletakse mõnes liikmesriigis ka otseste ja kaudsete maksude määramise norme maksusätetena ja teiseks tuleb EÜ artikli 90 kohta väljakujunenud kohtupraktika kohaselt arvestada hinnangu andmisel küsimusele, kas maksusäte on diskrimineeriv, mitte ainult maksumäärasid, vaid ka maksude kogumise tingimusi, et määrata kindlaks konkreetse maksu tegelik mõju.(23) Igat liiki maksude kogumise tingimusi ei saa seetõttu lahutada maksusüsteemist, millega nad on seotud. Euroopa Kohus märkis veel, et EÜ artikli 95 lõige 2 ei hõlma seetõttu mitte ainult sätteid, millega määratletakse maksukohustuslased, maksustavad tehingud, maksustamise alus, otseste ja kaudsete maksude määrad ning nendest vabastamine, vaid ka sätteid, mis käsitlevad nende maksude kogumise tingimusi.(24)

58. Seda, kas menetlusnormid kujutavad endast maksusätteid EÜ artikli 93 või artikli 95 lõike 2 tähenduses alati või üksnes teatud juhtudel, ei ole Euroopa Kohtu praktikas siiani täpsustatud.

59. Seetõttu ei saa käesolevas asjas vaidlustatud õigusakte klassifitseerida Euroopa Kohtu senise praktika najal ühetähenduslikult. Käesolevas asjas ei ole ilmselgelt tegemist sätetega, millega määratletakse maksukohustuslased, maksustatavad tehingud, maksubaas, maksumäärad või maksuvabastused. Teabevahetus ei puuduta ka otseselt maksude kogumist. Kaheldamatult on aga tegemist sätetega, mis puudutavad menetlust maksuküsimustes ja mis mõjutavad maksude määramist ja sissenõudmist, aidates kaasa selleks vajalike andmete kogumisele.

60. Seetõttu tuleb leida kriteerium, mille alusel on võimalik hinnata, millal tuleb selliseid menetlusnorme käsitleda maksusätetena asutamislepingu tähenduses.

61. Nõukogu ja Ühendkuningriigi valitsus väidavad seoses käesolevas asjas vaidlustatud õigusaktidega, et maksuhaldurite tõhusam töö aitaks maksusätteid järjekindlamalt kohaldada ja saada seeläbi kokkuvõttes suuremat maksutulu. Nende arvates puudutavad pädevate asutuste teabevahetust käsitlevad sätted seetõttu ka maksutulu. See argument ei saa üldise olemuse tõttu olla siiski otsustava tähtsusega, et klassifitseerida teatud õigusakti maksusättena. Maksuhaldurite tööd saab tõhustada mitmesuguste normide, näiteks tööaja kujundamist puudutavate sätete abil, mis ei muutu seetõttu samaaegselt maksusäteteks.

62. Otsustavat tähtsust omab pigem see, et menetlusnormide ja maksuõiguse materiaalse tuuma vahel peab esinema eriline seos, et nimetatud õigusnorme oleks võimalik käsitleda maksusätetena. Nii esineb näiteks eriline seos materiaalsoigulike maksusätete ja maksuotsuste täitmise reeglite vahel, kuna maksude sundkorras sissenõudmise võimalus kujutab endast üsna olulist tegurit maksude tegeliku kogumise ja seega riigi maksutulu seisukohast. Nii on ka Euroopa Kohus nimetatud õigusakti sellise tõlgenduse põhjenduseks leidnud, et maksude kogumise tingimusi ei saa lahutada maksusüsteemist, millega need on seotud.(25)

63. Vaidlustatud õigusaktide puhul omavad selle seose olemasolu hindamisel kokkuvõttes otsustavat tähtsust kaks aspekti: kogu ühenduses eriti tundlikeks peetavate maksuasutuste avamine ja teiste liikmesriikide maksuhalduritele ligipääsu võimaldamine oma maksualasele teabele puudutavad ühelt poolt teavet andva liikmesriigi seisukohast maksualase suveräänsuse kesksel valdkonda menetlusõiguse osas. Maksukohustuslaste ja maksustatavate tehingute kohta teabe saamine võimaldab teiselt poolt teavet saaval liikmesriigil maksu õigesti arvutada ja on seega selles riigis maksude määramise otsene eeldus. Seda kirjeldatakse järgnevalt üksikute sätete najal.

B. Määruse nr 1798/2003 sätted

64. Määrus nr 1798/2003 sisaldab mõningaid elemente, mis toovad kaasa uuendusi liikmesriikide maksualase koostöö valdkonnas ja ületavad osaliselt senise koostöö piire.

65. Määruse artikli 5 kohaselt on liikmesriigi asutused kohustatud edastama teise liikmesriigi asutuse taotlusel teabe maksustavate tehingute kohta. Liikmesriigi pädev asutus võib sellise teabe esitamisest keelduda üksnes artiklis 40 nimetatud põhjustel, nimelt siis, kui selle liikmesriigi õigusaktid, kes peaks teavet andma, ei võimaldaks sellist teavet koguda või kasutada ka puhtalt siseriiklikel asjaoludel (artikli 40 lõige 2), kui asjaomane liikmesriik ei saa õiguslikel põhjustel esitada samalaadset teavet (artikli 40 lõige 3) ja kui teabe edastamine tooks kaasa teatavate konkreetset nimetatud saladuste avalikustamise või kui teabe avalikustamine oleks vastuolus avaliku korraga (artikli 40 lõige 4).

66. Selle kohustuse kohaselt peavad liikmesriigid järelikult esitama teiste liikmesriikide asutustele mitmesugust teavet, mis loob otseselt selgust maksualaste toimingute kohta. See teave peab olema taotluse esitanud liikmesriigis maksude määramisel pidepunktiks.

67. Täiendav, juba sissejuhatuses mainitud aspekt on see, et käesolevas asjas on tegemist teabega, mis on mõnes liikmesriigis eriti konfidentsiaalne ja mille suhtes kohaldatakse maksualase teabe salastatust käsitlevaid erisätteid. Edastatud teavet tuleb ka vastuvõtvast liikmesriigis käsitleda konfidentsiaalsena ja selle suhtes tuleb kohaldada seda liiki teabele kehtivat kaitset. Siiski laiendab määrus isikute ringi, kellel on juurdepääs liikmesriikide pädevate asutuste valduses olevale teabele, ning sekkub seeläbi selgelt siseriiklikesse õigusnormidesse, mis käsitlevad

maksualase teabega ümberkäimist.

68. Lisaks teabevahetusele taotluse korral sätestab määruse artikkel 17 automaatse või kavakohase automaatse teabevahetuse võimaluse. Määruse artikli 18 kohaselt otsustab siiski iga liikmesriik ise, millisel määral ta teabe vahetamisel osaleb. Asjaolu, et liikmesriikidele antakse siinkohal valikuvabadus, ei muuda siiski midagi normi esemes, maksualase teabe vahetamises. Nimetatud süsteemiga ühinedes avaldab liikmesriik nimelt maksuhalduri teavet, mida vajatakse teises liikmesriigis maksustamise eesmärkidel. Erinevus artiklis 5 ettenähtud teabe saamiseks vajalikust uurimismenetlusest seisneb üksnes selles, et artikli 17 kohase teabevahetuse raames edastatakse teavet ka ilma konkreetse taotluseta automaatselt.

69. Määruse artikkel 22 paneb liikmesriikidele kohustuse luua elektrooniline andmebaas, milles säilitatakse andmeid, mis on vajalikud käibemaksu määramiseks. Andmebaasi olemasolu on ühelt poolt määruse artikli 23 kohase elektroonilise teabevahetuse eelduseks. Teiselt poolt on artikkel 22 ka struktuuriline juhis siseriiklikele maksuhalduritele, mis läheb oma kohaldamisala poolest kaugemale kui üksnes halduskoostöö.

70. Lisaks sellele võimaldab artiklis 23 sätestatud otsene juurdepääs elektroonilisele andmebaasile ka sellise teabe edastamist, mis võib omada olulist tähtsust maksustamise pidepunktina. Nii on olemas otsene juurdepääs taotluse saanud riigi poolt edastatud käibemaksukohustuslase registreerimisnumbrile ja asjaomasele isikule tehtud kõigi ühendusesiseste tarnete koguväärtusele, või edastatakse see teave vähemalt automaatselt ja viivitamata. Lisaks sellele on määruse artikli 24 kohaselt selles nimetatud tingimustel otsene juurdepääs teatud muule teabele või edastatakse see vahetult ja viivitamata elektrooniliselt. Seda täiendab määruse artikkel 27, kus on loetletud säilitamisele kuuluv ja teistele asutustele esitatav teave, eelkõige isiku nimi ja aadress, kellele number on antud.

71. Lisaks maksustamise aluseks olla võiva teabe vahetamisele ja sellega seotud maksusaladuse mõjutamisele liikmesriikides sekkub nimetatud määrus olulisel määral siseriiklike maksuhaldurite autonoomiasse.

72. Määruse artikli 11 kohaselt võivad taotluse esitanud asutuse ametnikud kokkuleppel taotluse saanud asutusega viibida taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigi haldusasutuste ametiruumides (artikli 11 lõige 1). Lisaks sellele võivad nad viibida haldusuurimise juures (artikli 11 lõige 2).

73. Kõnealune maksuasutuste avamine kujutab endast märkimisväärset muudatust maksuküsimustes tehtavas koostöös. Direktiiv 77/799 oli küll andnud liikmesriikidele juba võimaluse sõlmida kokkuleppeid selle kohta, et taotluse esitanud riigi ametnikel on lubatud viibida taotluse saanud asutuse riigi haldusasutuste ametiruumides. Nagu komisjon märkis oma ettepanekus Euroopa Parlamendi ja nõukogu määruse kohta, mis käsitleb halduskoostööd käibemaksu valdkonnas, ei olnud sellist võimalust enamikus liikmesriikides seadusega ette nähtud. Tegelikult on peaaegu kõigis liikmesriikides teise liikmesriigi haldusametniku viibimine haldusuurimise juures lubatud üksnes maksukohustuslase nõusolekul.⁽²⁶⁾ Mõnes liikmesriigis oli teise liikmesriigi haldusametniku viibimine tema territooriumil toimuva haldusuurimise juures koguni sõnaselgelt keelatud.⁽²⁷⁾ Selle najal saab selgeks, et teiste liikmesriikide asutustele juurdepääsu võimalus sekkub väga ulatuslikult siseriiklike haldusasutuste korraldusse.

74. Ka seda tuleb arvesse võtta vaidlustatud määruse liigitamisel, pidades silmas mõistet „maksusätet“. Euroopa Kohus on kohtuasjas C-338/01 lähtunud sõnaselgelt ka sellest, et mõnes liikmesriigis käsitletakse maksetingimuste ja maksude kogumise reegleid maksusätetena.⁽²⁸⁾ Selline tegelikkusega arvestamine võtab arvesse liikmesriikide kui asutamislepingute sõlmijate rolli. Kui liikmesriigid näevad ette maksualase erimenetluse ja maksualase teabe salastatust

puudutavad erisätted ning käsitlevad neid maksusätetena, viitab see sellele, et ühenduse menetlusnormide puhul, mis seda valdkonda põhjapanevalt muudavad, on tegemist ka maksusätetega EÜ asutamislepingu tähenduses.

75. Teabe avaldamine ja maksuasutuste avamine on aga üksnes medali üks külg, mis puudutab teavet edastavat riiki. Normi eesmärki silmas pidades omab suuremat tähtsust medali teine külg, nimelt asjaolu, et koostöö kaudu saadud teave võib olla igas teavet vastuvõtvast liikmesriigis maksustamise aluseks. Määrus peab võimaldama just maksu õigesti arvutada ja varustama maksuhaldureid selleks vajaliku teabega.

76. Selle põhjal saab selgeks, et määruses nr 1798/2003 sätestatud menetlusnormid ei käsitle mitte üksnes piiriülest halduskoostööd üldiselt, vaid neil on eriline seos materiaalsete maksualaste õigusnormidega ja neid ei saa maksusüsteemist lahutada.

77. Täiendavalt olgu viidatud sellele, et määruse artiklites 29 ja 30 korratakse ühenduseväliste maksukohustuslastele, kes osutavad elektroonilisi teenuseid isikutele, kes ei ole maksukohustuslased, kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 26c B osaga pandud kohustust edastada teatud teave, eelkõige maksudeklaratsioon kvartali kohta, elektrooniliselt. Lisaks sellele on ette nähtud menetlus tehniliste üksikasjade kindlaksmääramiseks ja teabe edastamine teistele liikmeriikidele. Seega on vahetult määruse enda esemeks olulist tähtsust omavad maksualased õigusnormid. Seejuures ei oma tähtsust asjaolu, et kõnealused õigusnormid sisalduvad osaliselt juba kuuendas käibemaksudirektiivis, sest õigusakti vastuvõtmise õiguslik alus tuleb põhimõtteliselt kindlaks määrata sõltumata paralleelselt olemasolevatest õigusaktidest. Lisaks sellele annab määrus, mis kehtib vahetult ja paneb seega üksikisikule kohustusi sõltumata siseriiklikest rakendusaktidest, kõnealustele sätetele võrreldes direktiiviga uue õigusliku kvaliteedi.

78. Määrus nr 1798/2003 sisaldab seega kaudset maksustamist käsitlevaid sätteid EÜ artikli 93 tähenduses.

C. Direktiivi 2003/93 sätted

79. Peale direktiivi 77/799 kohaldamisala laiendamise kindlustusmaksete maksustamisele näeb direktiiv 2003/93 ette vähese tähtsusega muudatuse selles direktiivis sisalduvates salastatust käsitlevates sätetes: vaidlustatud direktiivi artikli 1 lõige 3 sisaldab direktiivi 77/799 artikli 7 lõike 1 uut redaktsiooni. Selle kohaselt võivad liikmesriigid näha ette saadud teabe kasutamise direktiivi 76/308/EMÜ(29), mis käsitleb vastastikust abi Euroopa Põllumajanduse Arendus- ja Tagatisfondi rahastamissüsteemi kuuluvatest meetmetest tulenevate nõuete ning põllumajandusmaksude ja tollimaksude sissenõudmisel, artiklis 2 sätestatud muude maksude ja lõivude määramiseks.

80. Arvestades asjaolu, et vaidlustatud direktiivi sisu piirdub peamiselt direktiivi 77/799 kohaldamisala laiendamisega ka kindlustusmaksete maksustamisele, tuleb sobiva õigusliku aluse kindlaksmääramiseks pidada silmas direktiivi 77/799 sätteid.

81. Direktiivi 77/799 toona küll kohtus ei vaidlustatud. Selleks ettenähtud tähtajad on ka ammu lõppenud. Laiendades direktiivi 77/799 kohaldamisala, on direktiiv 2003/93 omakorda eraldi vaidlustatav õigusakt, mille õiguspärasus sõltub kõigi sätete sisust, mille kohaldamisala laiendati.

82. Direktiivi 77/799 artikli 1 kohaselt vahetavad liikmesriigid igasugust teavet, mis võimaldab neil nimetatud direktiivi kohaldamisalasse kuuluvaid makse õigesti määrata. Direktiivi 77/799 artikkel 2 kirjeldab selles seoses lähemalt teabevahetust taotluse alusel. Artikkel 3 näeb ette artikli 1 lõikes 1 nimetatud teabe automaatse vahetamise menetluse ja artikkel 4 sätestab omaalgatusliku teabevahetuse seal loetletud juhtudel.

83. Analoogiliselt määrusega on sätestatud teabe esitamise kohustus. Teabe esitamisest võib keelduda üksnes direktiivi 77/799 artiklis 8 nimetatud juhtudel, kui teavet edastava liikmesriigi õigusaktid või haldustavad ei võimaldaks tal koguda või kasutada omaenda maksualaste eesmärkide saavutamiseks vajalikku teavet (artikli 8 lõige 1), kui see tooks kaasa direktiivis nimetatud saladuste avalikustamise või oleks vastuolus avaliku korraga (artikli 8 lõige 2) või kui asjassepuutuv riik ei saa praktilistel või õiguslikel põhjustel sarnast teavet esitada (artikli 8 lõige 3).

84. Järelikult on direktiivi ja määruse nr 1798/2003 sisu suures osas paralleelne. Neis kehtestatakse niisiis kohustus vahetada teavet, mis võib olla maksustamise aluseks.

85. Direktiiv 77/799 ei lähe mõnes punktis küll nii kaugele kui eespool kirjeldatud määrus, eelkõige jäetakse liikmesriikide pädevusse taotlust esitava liikmesriigi ametnike kaasamine (artikkel 6). Siiski on teabe esitamise valdkonnas sätestatud samamoodi nagu määruks nr 1798/2003 ühelt poolt maksualase teabe esitamine ja teiselt poolt loodud alus maksude õigeks arvutamiseks.

86. Vaidlustatud direktiiv 2003/93 laiendab seda korda kindlustusmaksete maksustamisele. Samamoodi nagu määruse nr 1798/2003 puhul on nimetatud direktiivis sätestatud õigusnormid seotud maksude määramisega nii tihedalt seetõttu, et neil on eriline seos materiaalse maksuõigusega ja need sisaldavad järelikult ka kaudset maksustamist käsitlevaid sätteid.

D. Järeldus

87. Kokkuvõttes sisaldavad mõlemad vaidlustatud õigusaktid maksusätteid. Kuna määrus nr 1798/2003 käsitleb käibemaksu, võeti see õigesti vastu EÜ artikli 93 alusel. Direktiiv 2003/93 käsitleb ühelt poolt kindlustusmaksete maksustamist ja peab seetõttu põhinema EÜ artiklil 93. Kuna sellega muudetakse ühtlasi tervikuna direktiivi 77/799, sealhulgas ka direktiivis 77/799 nimetatud otseseid makse puudutavaid sätteid, oleks selle võinud vastu võtta ka EÜ artikli 94 alusel. Seega põhinevad õigusaktid sobival õiguslikul alusel.

88. Järelikult on komisjoni hagi põhjendamatu ja tuleb jätta rahuldamata.

VI. Kohtukulud

89. Kodukorra artikli 69 lõike 2 alusel on kohtuvaidluse kaotanud pool kohustatud hüvitama kohtukulud, kui vastaspool on seda nõudnud. Kuna nõukogu on komisjonilt kohtukulude hüvitamist nõudnud ja kuna viimane on kohtuvaidluse kaotanud, tuleb kohtukulud mõista välja komisjonilt. Iirimaa, Portugali Vabariik ning Ühendkuningriik kui menetlusse astujad kannavad kodukorra artikli 69 lõike 4 alusel oma kohtukulud ise.

VII. Ettepanek

90. Esitatud põhjendustest lähtudes teen Euroopa Kohtule ettepaneku langetada järgmine otsus:

1. jätta hagi rahuldamata;
2. mõista kohtukulud välja Euroopa Ühenduste Komisjonilt;
3. jätta Suurbritannia ja Põhja-Iiri Ühendkuningriigi, Portugali Vabariigi ning Iirimaa kohtukulud nende endi kanda.

1 – Algkeel: saksa.

2 – ELT L 264, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 63.

3 – ELT L 264, lk 23; ELT eriväljaanne 09/01, lk 77.

4 – Nõukogu 19. detsembri 1977. aasta direktiiv 77/799/EMÜ liikmesriikide pädevate asutuste vastastikuse abi kohta otsese maksustamise valdkonnas (EÜT L 336, lk 15; ELT eriväljaanne 09/01, lk 63).

5 – Nõukogu 6. detsembri 1979. aasta direktiiv 79/1070/EMÜ, millega muudetakse nõukogu direktiivi 77/799/EMÜ liikmesriikide pädevate asutuste vastastikuse abi kohta otsese maksustamise valdkonnas (EÜT L 331, lk 8; ELT eriväljaanne 09/01, lk 77).

6 – Nõukogu 25. veebruari 1992. aasta direktiiv 92/12/EMÜ aktsiisiga maksustatava kauba üldise korralduse ja selle kauba valdamise, liikumise ning järelevalve kohta (EÜT L 76, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 179).

7 – Nõukogu 27. jaanuari 1992. aasta määrus (EMÜ) nr 218/92 halduskoostöö kohta kaudse maksustamise (käibemaks) valdkonnas (EÜT L 24, lk 1).

8 – Komisjon esitas ettepaneku nimetatud määruse kohta samuti EÜ asutamislepingu artikli 100 A alusel (muudetuna EÜ artikkel 95), ei esitanud aga vastuväidet selle kohta, et nõukogu oli muutnud õigusakti vastuvõtmise õiguslikku alust.

9 – Nõukogu 7. mai 2002. aasta määrus (EÜ) nr 792/2002, millega ajutiselt muudetakse kaudse maksustamise (käibemaks) alast halduskoostööd käsitlevat määrust (EMÜ) nr 218/92 elektroonilist kaubandust käsitlevate lisameetmete osas (EÜT L 128, lk 1). Nimetatud määruse vastu esitasid nii komisjon kui ka parlament tühistamishagi, kuna nende arvates ei põhinenud see sobival õiguslikul alusel (kohtuasi C-272/02: komisjon vs. nõukogu ja kohtuasi C-273/02: parlament vs. nõukogu). Pärast seda, kui nimetatud määrus oli asendatud käesoleva asja esemeks oleva määrusega nr 1798/2003, võeti mõlemad hagid tagasi.

10 – KOM(2001) 294 (lõplik) – 2001/0133(COD), EÜT C 270 E, lk 87.

11 – KOM(2001) 294 (lõplik) – 2001/0134(COD), EÜT C 270 E, lk 96.

12 – Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuues direktiiv 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).

13 – Nimetatud säte näeb ette, et maksudeklaratsioon andmetega elektrooniliselt osutatud teenuste kohta esitatakse elektrooniliselt. Säte on selles osas sisu poolest identne direktiivi 77/388/EMÜ (kuues käibemaksudirektiiv) artikli 26c B osa lõike 5 esimese lõiguga; vt eespool punkt 23.

14 – Euroopa Parlamendi ja nõukogu 24. oktoobri 1995. aasta direktiiv 95/46/EÜ üksikisikute kaitse kohta isikuandmete töötlemisel ja selliste andmete vaba liikumise kohta (EÜT L 281, lk 31; ELT eriväljaanne 13/15, lk 355).

15 – Vt eelkõige 11. juuni 1991. aasta otsus kohtuasjas C-300/89: komisjon vs. nõukogu, nn „titaandioksiidi kohtuotsus” (EKL 1991, lk I-2867, punkt 10); 4. aprilli 2000. aasta otsus kohtuasjas C-269/97: komisjon vs. nõukogu (EKL 2000, lk I-2257, punkt 43) ja 11. septembri 2003. aasta

otsus kohtuasjas C-211/01: komisjon vs. nõukogu (EKL 2003, lk I-8913, punkt 38).

16 – Vt nimetatud määruse esimene kuni kolmas põhjendus, esitatud eespool punktis 8.

17 – Sätestatud direktiivis 77/799.

18 – Vt direktiivi kolmas põhjendus, esitatud eespool punktis 28.

19 – Vt kohtujurist Alberi 9. septembri 2003. aasta ettepanek kohtuasjas C-338/01: komisjon vs. nõukogu (EKL 2004, lk I-4829, punkt 46 jj).

20 – 29. aprilli 2004. aasta otsus kohtuasjas C-338/01: komisjon vs. nõukogu (EKL 2004, lk I-4829, punkt 60).

21 – Eespool 20. joonealuses märkuses viidatud otsus kohtuasjas C-338/01: komisjon vs. nõukogu, punkt 58.

22 – Eespool 20. joonealuses märkuses viidatud otsus kohtuasjas C-338/01: komisjon vs. nõukogu, punkt 63.

23 – Eespool 20. joonealuses märkuses viidatud otsus kohtuasjas C-338/01: komisjon vs. nõukogu, punktid 64 ja 65.

24 – Eespool 20. joonealuses märkuses viidatud otsus kohtuasjas C-338/01: komisjon vs. nõukogu, punkt 67.

25 – Eespool 20. joonealuses märkuses viidatud otsus kohtuasjas C-338/01: komisjon vs. nõukogu, punkt 66.

26 – KOM(2001) 294 (lõplik) – 2001/0133 (COD); 2001/0134 (COD); lk 9, punkt 4.2.5.

27 – Vt komisjon osutatud kohas.

28 – Eespool 20. joonealuses märkuses viidatud otsus kohtuasjas C-338/01: komisjon vs. nõukogu, punkt 64.

29 – Nõukogu 15. märtsi 1976. aasta direktiiv 76/308/EMÜ (EÜT L 73, lk 18; ELT eriväljaanne 02/01, lk 44).