

KOHTUJURISTI ETTEPANEK

ELEANOR SHARPSTON

esitatud 22. juunil 2006(1)

Kohtuasi C-228/05

Stradasfalti Srl

versus

Agenzia delle Entrate Ufficio di Trento

1. Asjaomase eelotsusetaotlusega soovib Commissione Tributaria di Primo Grado (esimese astme maksukohus; asukoht Itaalia, Trento) sisuliselt teada, kas siseriiklikke eeskirju, mis keelavad tasutud sisendkäibemaksu mahaarvamise mootorsõidukitelt, mis ei ole olemuslikult seotud maksukohustuslase põhitegevuse kui sellisega, ja nendele mõeldud kütuselt, saab õigustada kuuenda käibemaksudirektiivi artikli 17 lõikega 7(2), mis lubab mahaarvamissüsteemist osaliselt või täielikult välja arvata teatavad kaubad seoses majanduse tsüklilisusega ja käibemaksukomiteega konsulteerimise tingimusel, arvestades, et mainitud eeskirjad on kehtinud 25 aastat ja käibemaksukomitee on nende vastuvõtmise üksnes teadmiseks võtnud.

Asjaomased kuuenda direktiivi sätted

2. Sisuliselt võib vastavalt kuuenda direktiivi artikli 17 lõikele 2 käibemaksust maha arvata maksukohustuslase ostetud kaupadelt või teenustelt tasutud sisendkäibemaksu sellises ulatuses, milles asjaomaseid ostetud kaupu või teenuseid kasutatakse seoses tema maksustatavate müügitehingutega.

3. Ometi sätestab artikli 17 lõige 6:

„Hiljemalt neli aastat pärast käesoleva direktiivi jõustumist otsustab nõukogu komisjoni ettepaneku põhjal ühehäälselt, millised kulud ei ole kõlblikud käibemaksu mahaarvamiseks. Mingil juhul ei tohi lubada käibemaksu maha arvata kulude puhul, mis ei ole rangelt majanduskulud, näiteks kulutused luksuskaupadele, lõbustustele või meelelahutusele.

Eespool nimetatud eeskirjade jõustumiseni võivad liikmesriigid säilitada erandid, mis sisalduvad käesoleva direktiivi jõustumise ajal nende siseriiklikes õigusaktides.”

4. Tegelikult ei ole mainitud eeskirju veel vastu võetud. Kuues direktiiv jõustus Itaalias 1. jaanuaril 1979.(3)

5. Kuuenda direktiivi artikli 17 lõige 7 sätestab:

„Arvestades artiklis 29 sätestatud konsulteerimist, võib iga liikmesriik seoses majanduse tsüklilisusega mahaarvamissüsteemist osaliselt või täielikult välja arvata mõningad või kõik kapitalikaubad või muud kaubad. [...]”

6. Artikkel 27 sätestab teistsugust liiki erandi, mis on palju pikemaajalisem. Põhikohtuasja asjaolude toimumise ajal(4) oli kõnealune säte sõnastatud järgmiselt:

„1. Nõukogu võib komisjoni ettepaneku põhjal ühehäälselt anda liikmesriigile loa võtta erimeetmed käesoleva direktiivi sätetest erandite tegemiseks eesmärgiga lihtsustada maksustamismenetlust või ära hoida teatavat liiki maksust kõrvalehoidumist või maksustamise vältimist. [...]”

2. Liikmesriik, kes soovib lõikes 1 nimetatud meetmeid rakendada, teatab neist komisjonile ja esitab talle kogu asjakohase teabe.

3. Komisjon teatab kavandatavatest meetmetest teistele liikmesriikidele ühe kuu jooksul.

4. Nõukogu otsus loetakse vastu võetuks, kui kahe kuu jooksul pärast teiste liikmesriikide teavitamist eelmises lõigus sätestatud korras ei ole komisjon ega ükski liikmesriik taotlenud, et nõukogu kõnealuse küsimuse läbi vaataks.

[...]”

7. Artikli 17 lõikes 7 viidatud artikkel 29 näeb ette:

„1. Käesolevaga moodustatakse käibemaksu nõuandekomitee, edaspidi „komitee”.

2. Komitee koosneb liikmesriikide ja komisjoni esindajatest. Komitee eesistuja on komisjoni esindaja. Komisjon tagab komiteele sekretariaaditeenused.

3. Komitee võtab vastu oma töökorra.

4. Lisaks punktidele, mille üle tuleb käesoleva direktiivi kohaselt konsulteerida, vaatab komitee läbi ühenduse käibemaksusätete rakendamist käsitlevad küsimused, mille eesistuja on kas omal algatusel või liikmesriigi esindaja taotlusel esitanud.”

Kohtuotsus Metropol

8. Kohtuasjas Metropol ja Stadler(5) tuli Euroopa Kohtul uurida artikli 17 lõiget 6 ja eeskätt artikli 17 lõiget 7 seoses Austria Verwaltungsgerichtshofi (kõrgeim halduskohus) eelotsusetaotlusega, mis puudutas pärast kuuenda direktiivi jõustumist Austrias vastuvõetud siseriiklikku sätet. Kõnealune siseriiklik säte muutis minibussi mõiste palju kitsamaks võrreldes sellega, millest oli lähtunud varasem halduspraktika, arvates seega sisendkäibemaksu mahaarvamissüsteemist välja teatud sõidukid.

9. Pärast seda, kui Euroopa Kohus oli leidnud, et määratluse muutmist ei saa õigustada direktiivi artikli 17 lõikega 6, kuna see kujutas endast siduvate eeskirjade olulist muutmist võrreldes olukorraga enne direktiivi jõustumist Austrias, asus kõnealune kohus käsitlema küsimust, kas artikli 17 lõike 7 alusel on liikmesriigil lubatud oma eelarve tugevdamise eesmärgil arvata käibemaksu mahaarvamissüsteemist välja kaubad a) käibemaksukomiteega eelnevalt konsulteerimata ning b) ajaliste piiranguteta.

10. Esiteks märkis Euroopa Kohus, et mahaarvamisõigus on käibemaksusüsteemi lahutamatu osa, mis tagab mainitud maksu neutraalsuse. Seetõttu ei ole mahaarvamisõigust põhimõtteliselt lubatud piirata. Erandid on lubatud üksnes direktiivis sõnaselgelt sätestatud juhtudel ja neid peab tõlgendama kitsalt. Artikli 17 lõike 7 on üks niisugustest sätetest, mis annab liikmesriikidele õiguse arvata kaubad mahaarvamissüsteemist välja artiklis 29 sätestatud konsulteerimise tingimusel.

11. Selline konsulteerimine võimaldab komisjonil ja teistel liikmesriikidel kontrollida üldisest käibemaksu mahaarvamissüsteemist erandi tegemise võimaluse kasutamist liikmesriikide poolt, eelkõige kontrollides, kas kõne all olev siseriiklik meede vastab majanduse tsüklilisusest lähtuva vastuvõtmise tingimusele.

12. Seega kehtestab kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 7 menetlusliku kohustuse, mida liikmesriigid peavad täitma selleks, et neil oleks võimalik kasutada selles sättes ettenähtud erandit. Käibemaksukomiteega konsulteerimine on kõigi selle sätte alusel võetavate meetmete eeltingimus. Juhul kui erand mahaarvamissüsteemist ei ole kehtestatud kooskõlas nimetatud tingimusega, ei või siseriiklikud maksuhaldurid maksukohustuslasele vastu väites sellele erandile tugineda.(6)

13. Teiseks võib liikmesriik vastavalt kuuenda direktiivi artikli 17 lõikele 7 arvata mahaarvamissüsteemist välja kaubad „seoses majandusliku tsüklilisusega”, st võtta ajutisi meetmeid majanduse hetkeolukorraga toimetuleku eesmärgil. Järelikult peab niisuguste meetmete kohaldamine olema ajaliselt piiratud ja need meetmed ei või olla olemuselt struktuurilised. Sellest tuleneb, et kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 7 ei luba liikmesriigil võtta käibemaksu mahaarvamissüsteemi puudutavaid meetmeid, mis ei sisalda märget ajalise piirangu kohta ja/või mis on osa struktuuriliste kohandusmeetmete kogumist, mille eesmärk on vähendada eelarvedefitsiiti ja võimaldada riigivõla tagasimaksmist.(7)

Asjaomased siseriiklikud õigusnormid

14. Asjakohased vaidlusalused õigusnormid sisalduvad vabariigi presidendi 26. oktoobri 1972. aasta dekreeidi nr 633 artikli 19a lõikes 1 (edaspidi „DPR 633/1972”).

15. Sama artikli lõike 1 punkt c sätestab, et erandina käibemaksust sisendkäibemaksu mahaarvamise üldreeglid ei ole mahaarvamiseks kõlblik selliste mootorsõidukite soetamisel või importimisel tasutud käibemaks, mis ei ole mõeldud avalikuks kasutamiseks ega ole olemuslikult seotud maksukohustuslase põhitegevuse kui sellisega,(8) välja arvatud juhul, kui tegemist on kaubandusagentide või -esindajatega, olgugi et 50% oli lubatud maha arvata kuni 1983. aastani. Alates 1. jaanuarist 2001(9) on taas lubatud maha arvata 10% rendilepingu alusel omandatud mootorsõidukitelt ning 50% sisepõlemismootorita sõidukitelt(10) tasutud sisendkäibemaksust. Kohtuistungil väitis Itaalia valitsus, et alates 1. jaanuarist 2006 suurendati mahaarvamisele kuuluvat sisendkäibemaksu osa 10%-lt 15%-ni.

16. Vastavalt lõike 1 punktile d võib mootorsõidukitele mõeldud kütuse ja määrdeainete ostmisel või importimisel tasutud käibemaksu maha arvata üksnes ulatuses, milles on lubatud maha arvata asjaomaste mootorsõidukite ostmisel või importimisel tasutud käibemaksu.

17. Praegu kehtiv artikli 19a lõige 1 võeti esialgsesse DPR 633/1972 redaktsiooni vastu (artikli 19 uues sõnastuses) 1979. aastal pärast kuuenda direktiivi jõustumist Itaalias.(11) Sellest ajast peale on kõnealust dekreeti muudetud ning selle kehtivusaega (algelt kuni 31. detsember 1983) on mitu korda – komisjoni sõnul 24 korda – pikendatud nii, et see on veel praegugi jõus.

18. Euroopa Kohtule esitatud märkustest ja dokumentidest ilmneb, et asjaomase meetme osas konsulteeriti käibemaksukomiteega mitu korda. Lisaks selgus kohtuistungil, et 12. oktoobril 2005 – seega pärast kõikide kirjalike märkuste esitamist käesolevas asjas – otsustas komisjon saata Itaaliale kõnealust meedet puudutava märgukirja EÜ artikli 226 alusel ning et seejärel algatas Itaalia nõukogult loa saamiseks menetluse kuuenda direktiivi artikli 27 alusel.

Eelotsuse küsimused

19. Stradasfalti Srl (edaspidi „Stradasfalti”) on teedeehitusega tegelev äriühing. Ta soetas oma töötajatele mootorsõidukid (pigem „isiklikuks kasutuseks mõeldud sõiduki” kui „majandustegevuse eesmärgil kasutatava sõiduki” tüüpi), et nad saaksid sõita ehitusobjektide ja kontori vahet, külastada erinevaid asutusi ning kasutada mainitud sõidukeid „lisasoodustusena”.

20. Stradasfalti vaidlustab mainitud sõidukitelt ja nendele mõeldud kütuselt tasutava sisendkäibemaksu mahaarvamisoiguse piiramise. Seetõttu otsustas ta 2004. aastal taotleda aastatel 2000, 2001, 2002, 2003 ja 2004 tasutud käibemaksu tagastamist summas 31 337,21 eurot.

21. Kohalik maksuhaldur jättis 15. juulil 2004 kõnealused nõuded rahuldamata. Stradasfalti vaidlustas rahuldamatajätmise otsused eelotsusetaotluse esitanud kohtus.

22. Arvestades nii poolte väiteid – mille kohaselt leiab Stradasfalti, et vaidlustatud sätted on vastuolus kuuenda direktiiviga, ja maksuhaldur, et liikmesriikidel on õigus arvata mahaarvamissüsteemist välja kaubad, mis ei ole olemuslikult seotud maksukohustuslase põhitegevusega – kui ka Euroopa Kohtu otsust Metropol, otsustas siseriiklik kohus esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta artikli 17 lõike 7 esimest lauset, võttes arvesse sama artikli lõiget 2, tuleb tõlgendada nii, et:

a) kõnealuse artikliga on vastuolus, kui nimetatud direktiivi artiklis 29 ettenähtud „käibemaksu nõuandekomiteega konsulteerimiseks” loetakse seda, kui liikmesriik üksnes teavitab sellise siseriikliku õigusnormi nagu vabariigi presidendi dekreeedi nr 633/72 praegu kehtiva artikli 19a lõike 1 [(1)] punktide c ja d vastuvõtmisest ning igakordsest pikendamisest, mis piirab artikli 17 lõikes 2 märgitud kaupade kasutamise ja hooldamisega seotud käibemaksu mahaarvamisoigust, kusjuures käibemaksukomitee lihtsalt võtab selle õigusnormi teadmiseks;

b) sama artikliga on samuti vastuolus see, kui selle kohaldamisalasse kuuluvaks meetmeks loetakse punktis a mainitud kaupade ostmise, kasutamise ja hooldamisega seotud käibemaksu mahaarvamisõiguse mis tahes piirangut, mis kehtestati enne käibemaksu nõuandekomiteega konsulteerimist ja mis on olnud kehtiv tänu arvukatele üksteisele järgnenud seaduslikele kehtivusaja pikendamistele katkematult enam kui 25 aastat;

c) kui vastus esimese küsimuse punktile b on jaatav, siis kas seoses kuuenda direktiivi artikli 17 lõikes 7 arvessevõetud majanduse tsüklilisusega on Euroopa Kohtul võimalik anda juhtnööre, mis aitavad määratleda pikendamiste maksimaalset kestvust, või kas kohus saab täpsustada, kas (korduvalt pikendatud) erandite ajutise iseloomu järgimata jätmine annab maksumaksjale õiguse teha mahaarvamisi?

2. Kui eespool viidatud artikli 17 lõikes 7 ettenähtud menetlustingimusi ei ole järgitud, siis kas kuuenda direktiivi artikli 17 lõiget 2 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus, kui liikmesriigi poolt pärast kuuenda direktiivi jõustumist (Itaalia puhul 1. jaanuar 1979) kehtestatud siseriiklik õigusnorm või halduspraktika piirab objektiivsel viisil ja ajaliste piiranguteta teatud mootorsõidukite ostmise, kasutamise ja hooldamisega seotud käibemaksu mahaarvamisõigust?"

23. Kirjalikud märkused esitasid Stradasfalti, Itaalia valitsus ja komisjon ning 6. aprilli 2006. aasta kohtuistungil esitasid kõik eelmainitud oma suulised märkused.

Hinnang

Vastuvõetavus

24. Itaalia valitsus väidab, et esimese küsimuse punkt b ja teine küsimus ei ole põhikohtuasjaga seotud, kuna nendes on viidatud õigusaktidele, mis ei kehtinud aastatel (2000–2004), mille eest Stradasfalti taotleb sisendkäibemaksu tagastamist, ning et esimese küsimuse punkti c esimene osa on hüpoteetiline osas, milles see lähtub eeldusest, et vastus esimese küsimuse punktile b on jaatav.

25. Itaalia valitsus leiab, et nimetatud küsimused on vastuvõetamatud vastavalt Euroopa Kohtu otsusele kohtuasjas Längst(12), mille kohaselt Euroopa Kohus võib jätta läbi vaatamata siseriikliku kohtu eelotsusetaotluse, kui taotletud tõlgendamisel puudub mis tahes seos põhikohtuasja asjaolude või esemega või kui küsimus on hüpoteetiline.

26. Esimese küsimuse punkti b vastuvõetavuse vastuväide tugineb Itaalia valitsuse väitele, et kuigi varem kehtestati või taaskehtestati asjaomast meedet sisaldavad õigusaktid *enne* käibemaksukomiteega konsulteerimist, siis alates 1999. aastast (seega ka ajavahemikus 2000–2004) võeti iga muudatus või pikendamismeede vastu *pärast* käibemaksukomiteega konsulteerimist.

27. Siiski pean märkima, et kõnealune küsimus tervikuna on sõnastatud väga üldiselt. Eelotsusetaotluses ei viita miski konkreetsele ajavahemikule ega ka konkreetsele konsulteerimisele käibemaksukomiteega enne ega pärast meetme võtmist. Kuid samas on kõik – nii Stradasfalti, Itaalia valitsus kui ka komisjon – maininud arvukaid konsultatsioone ning kõik on esitanud käibemaksukomitee nõupidamiste protokollid nii enne kõnealuse meetme võtmist kui ka hiljem toimunud koosolekute kohta.

28. On selge, et küsimust, kas Itaalia järgis käibemaksukomiteega konsulteerimise nõuet, tuleb hinnata eri kordadel vastuvõetud konkreetsete sätete valguses. Järelikult on tegemist faktiküsimusega ning seetõttu saab seda hinnata üksnes siseriiklik kohus. Euroopa Kohtu

ülesanne ei ole tuvastada faktilisi asjaolusid eelotsusemenetluses isegi siis, kui need asjaolud puudutavad ühenduse menetlust.

29. Nendel asjaoludel pean ma täiesti vastuvõetavaks, et eelotsusetaotluse esitanud kohus palub üldsõnalist eelotsust, millest lähtuvalt saab ta hinnata hiljem tuvastatavaid või juba tuvastatud asjaolusid, mis puudutavad käibemaksukomiteega konsulteerimist.(13)

30. Samuti leian, et kuna on oluline, et eelotsusetaotluse esitanud kohus teaks, milline on nõuetekohane konsultatsioon, siis on igati õiguspärane, et Euroopa Kohus arvestab esitatud dokumentidest ilmnenu teatavate asjaoludega, hoidudes samas tegemast nende dokumentide põhjal selliseid tuvastusi, mis võiks määrata põhikohtuasja lahendi.

31. Samuti ei saa jätta asjassepuutumatus põhjendusel vastu võtmata esimese küsimuse punkti b lihtsalt seetõttu, et selles viidatakse „arvukatele üksteisele järgnenud seaduslikele kehtivusaja pikendamistele katkematult enam kui 25 aastat”, samas kui käibemaksu tagastamise nõue põhikohtuasjas puudutab lühemat ajavahemikku.

32. Olenemata asjaolust, kas konsulteerimise nõuet täideti või mitte, võib mainitud sõna „katkematult” osutada asjakohaseks, kui hinnatakse kuuenda direktiivi artikli 17 lõikes 7 sisalduvat nõuet, mis seisneb selles, et mis tahes väljaarvamine mahaarvamissüsteemist peab toimuma seoses „majanduse tsüklilisusega”.

33. Seega, kui esimese küsimuse punkt b on vastuvõetav, mida see minu arvates on, siis on alusetu Itaalia valitsuse vastuväide, et esimese küsimuse punkt c on hüpoteetiline.

34. Seoses teise küsimuse vastuvõetavusega tugineb Itaalia valitsuse vastuväide argumendile, et 1999. aastale järgnenud ajavahemikul ei olnud vaidlustatud meede „ajaliste piiranguteta”, vaid selle kehtivusaega pikendati aasta-aastalt, oodates mahaarvamise eeskirju puudutava direktiivi vastuvõtmist. Seega väidab Itaalia valitsus, et kõnealune küsimus ei ole põhikohtuasjaga seotud.

35. On tõsi, et 1998. aastal esitas komisjon ettepaneku nõukogu direktiivi kohta, millega muudetakse direktiivi 77/388/EMÜ seoses käibemaksu mahaarvamise eeskirjadega.(14) Hiljuti võttis komisjon selle ettepaneku tagasi,(15) kuna tõenäoliselt oli keeruline nõukoguga kokkulepet saavutada. Kõnealuse ettepaneku artikli 1 lõikega 2 oleks kuuendasse direktiivi lisatud artikkel 17a, mis oleks muu hulgas sätestanud käibemaksu mahaarvamisõiguse seoses „kulutustega sõiduautodele, mida ei kasutata üksnes majandustegevuse eesmärgil”, kusjuures liikmesriigid ei oleks tohtinud kehtestada mahaarvatava käibemaksu osaks vähem kui 50%. Samuti vastab tõele, et kõnealust ettepanekut mainiti ka Itaalia valitsuse esitatud käibemaksukomitee protokollis.

36. Siiski leian ma eelotsusetaotluse põhjal, et teist küsimust ei tohiks tõlgendada kitsalt, nii et see puudutab üksnes olukordi, kus meetme ajalist piirangut ei ole tegelikult kehtestatud, vaid pigem nii, et see puudutab kõiki olukordi, kus meetme kehtivust pikendatakse viisil, mis läheb tõenäoliselt vastuollu nõudega, et erandit tohib kehtestada seoses „majanduse tsüklilisusega”.

37. Seega ei näe ma ainsatki põhjust, et tunnistada kasvõi ükski mainitud küsimustest vastuvõetamatuks.

38. Küsimustele vastamisel lähtun ma komisjoni käsitlesest. Seega uurin esmalt kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 7 alusel kehtestatud erandi kehtivuse menetlusnõudeid (esimese küsimuse punkt a ja sama küsimuse punkti b esimene osa); seejärel mainitud erandi kehtivuse materiaaõiguslikke nõudeid (esimese küsimuse punkti b ülejäänud osa ja sama küsimuse punkti c esimene osa) ning lõpuks mõlemat liiki nõuete täitmatajätmise õiguslikke tagajärgi (esimese küsimuse punkti c ülejäänud osa ja teine küsimus).

Menetlusnõuded – esimese küsimuse punktid a ja b

39. Siseriiklik kohus soovib sisuliselt teada, kas „käibemaksukomiteega konsulteerimiseks” loetakse „üksnes teavitamist meetme võtmisest”, kusjuures käibemaksukomitee lihtsalt „võtab [selle] teadmiseks”, ning milline mõju on konsulteerimisel pärast asjaomase meetme võtmist (kui seda üldse on).

40. Mõnes mõttes saab esimesele küsimusele vastata väga otsekoheselt.

41. Käibemaksukomitee on nõuandev organ. Kuigi ta annab „juhtnõõre”, ei ole ta kohustatud seda tegema juhul, kui küsimus ei lähtu üldisest huvist või kui valdav enamik liikmesriike on kindlal ühisel seisukohal.⁽¹⁶⁾ Kuuenda direktiivi artikli 17 lõikest 7 tuleneb käibemaksukomiteega konsulteerimise kohustus liikmesriikidele, kes soovivad kehtestada erandi mahaarvamissüsteemist kõnealuse sätte alusel. Kuid samas ei ole kehtestatud ühtegi konsultatsiooni tulemust puudutavat nõuet. Liiatigi, kuna puudub nõue, et käibemaksukomitee peab pärast konsulteerimist vastu võtma mis tahes konkreetse seisukoha (mida ta käesolevas asjas ei teinud), siis ei saa erandit kehtestava meetme kehtivust kahtluse alla seada ainuüksi põhjusel, et käibemaksukomitee „võttis [selle] üksnes teadmiseks”.

42. Lisaks sätestab käibemaksukomitee töökorra artikli 12 lõige 3 konkreetselt käibemaksukomitee kohustuse „võtta teadmiseks” konsulteerimine, mis on kuuendast direktiivist liikmesriikidele tulenev kohustus. Järelikult ei tohiks niisuguse konsultatsiooni õiguspärasust mõjutada iseenesest tõsiasi, et käibemaksukomitee niiviisi toimib, kusjuures Euroopa Kohtule esitatud protokollist selgub, et seoses vaidlustatud meetmega võttis käibemaksukomitee Itaalia konsulteerimist mitmel korral teadmiseks.

43. Lisaks on esimese küsimuse punktis a kirjas „üksnes teavitab [...] siseriikliku õigusnormi [...] vastuvõtmisest”. Võib-olla küsitakse selle küsimusega hoopis, kas konsulteerimist võib pidada toimuks, kui käibemaksukomitee võtab juba kehtestatud meetmest teavitamise üksnes teadmiseks.

44. Sellega seoses tõusetub kaks uut küsimust: esiteks, kuidas peab toimuma „teavitamine”, et seda saaks pidada „konsulteerimiseks”, ning teiseks, kas konsulteerimine pärast meetme võtmist on õiguspärane konsulteerimine ja saab üldse mingit mõju avaldada (sellele vihjab ka esimese küsimuse punkt b).

45. Seoses esimese küsimusega tundub mulle, et komisjonil on õigus, kui ta leiab, et liikmesriik on sisuliselt kohustatud esitama käibemaksukomiteele piisavalt teavet nii, et teised liikmesriigid ja komisjon saaksid võtta seisukoha küsimuses, kas asjaomane meede vastab artikli 17 lõikes 7 sätestatud olulistele nõuetele. Euroopa Kohus sedastas kohtuotsuses Metropol, et „[s]elline konsulteerimine võimaldab komisjonil ja teistel liikmesriikidel kontrollida üldises käibemaksu mahaarvamissüsteemis erandi tegemise võimaluse kasutamist liikmesriikide poolt, eelkõige kontrollides, kas kõne all oleva siseriikliku meetme võtmine vastab majanduse tsüklilisusega seonduvale tingimusele”.(17) Mis tahes leebem nõue nõutava teavitamise sisu või ulatuse osas jätkaks kõnealuse menetluse ilma selle kasulikust mõjust.

46. See, kas asjaomaste konsulteerimiste käigus esitati piisavalt teavet, on faktiküsimus, mille peab tuvastama siseriiklik kohus. Ometi tasub märkida, et arvukatest dokumentidest, mis Itaalia valitsus ja komisjon lisasid Euroopa Kohtule esitatud märkustele, nähtub, et käibemaksukomitee arutas tõepoolest Itaalia konsulteerimist ning et seoses asjaomaste meetmetega oli komisjon võimeline oma seisukohta avaldama.

47. Seoses teise küsimusega on kohtuotsuses Metropol sõnaselgelt sedastatud, et käibemaksukomiteega konsulteerimine on erandit kehtestava meetme „eeltingimus”.(18)

48. Ometi tugineb Itaalia valitsus Euroopa Kohtu hilisemale väitele kohtuasjas Sudholz(19), mille kohaselt „kuuenda direktiivi artikli 27 sõnastus ei takista nõukogul tagantjärele vastu võtmast otsust. Otsus ei ole kehtetu üksnes põhjusel, et see tehti pärast erandit kehtestava meetme võtmist”.

49. Sellega seoses märgiksin, et artikli 17 lõikes 7 sätestatud konsultatsioonimenetlus ei ole sama mis artikli 27 kohane loamenetlus.(20) Järelikult ei ole võimalik ega kohane pidada neid täiesti sarnaseks. Suure tõenäosusega on konsulteerimise eesmärgi saavutamine üldjuhul võimalik siis, kui see eelneb meetme võtmisele, kuna sellisel juhul saab konsulteerimine mõjutada tegelikult astutud samme. Vastupidi, luba võib muuta õiguspäraseks meetmed sellisena, nagu need olid võetud, isegi kui see antakse tagantjärele.

50. Lisaks tuleb märkida, et isegi kui kõnealused menetlused oleksid sarnased, ei nõustunud Euroopa Kohus otsuses Sudholz tegelikult sellega, et artikli 27 alusel antud loal on tagasiulatuv jõud. Pigem leidis ta, et mainitud kohtuasjas kõne all olnud luba, mis anti pärast asjaomase meetme võtmist, ei olnud kehtetu selle võtmise kuupäeva tõttu, vaid et luba sai muuta meetme õiguspäraseks üksnes alates selle andmise kuupäevast.

51. Lisaks puudutas Itaalia valitsuse tsiteeritud lõik pigem nõukogu loa andmise kui taotlemise aega, mis peab arusaadavalt eelnema erandit kehtestava meetme võtmisele. Euroopa Kohus sedastas, et „[a]rtikkel 27 määrab kindlaks sellise menetluse erinevad staadiumid, mille lõpetab nõukogu otsus, ning nõuab iseäranis seda, et asjaomased liikmesriigid teavitaksid komisjoni erandit kehtestava meetme võtmise kavatsusest,(21) kuid kõnealune säte ei näe ette nõukogu otsuse vastuvõtmise kuupäeva”(22).

52. Juhul kui pidada kõnealuseid menetlusi sarnaseks, siis on mõistlik käsitleda samaväärsena artikli 17 lõikes 7 sätestatud konsulteerimise algatamist ja artiklis 27 sisalduvat loa taotlemist, kuid sellisel juhul peavad mõlemad eelnema asjaomase meetme võtmisele. Ometi võib käibemaksukomitee seisukoht, kui ta üldse seisukoha võtab, järgneda meetme võtmisele, mõjutamata meetme kehtivust menetluslikel põhjendustel.

53. Seejärel märgib komisjon, et olemuslikult tähendab majanduse tsüklilisuse nõue tavaliselt seda, et meeteid tuleb võtta kiiresti ning et käibemaksukomitee nõupidamised toimusid suhteliselt

harva. Seega võib juhtuda, et erand tuleb kehtestada enne, kui käibemaksukomitee seda arutada jõuab.

54. Ometi tundub mulle vähetõenäoline, et teatavate kaupade väljaarvamine mahaarvamissüsteemist saab üldse olla nii kiireloomuline, et see takistaks algatamast vähemalt konsultatsioonimenetlust, teavitades käibemaksukomiteed liikmesriigi kavatsusest. Igatahes sätestab käibemaksukomitee töökord(23), et käibemaksukomitee on põhimõtteliselt kohustatud aasta jooksul pidama neli koosolekut, ning kohtuistungil nõustus komisjon sellega, et kiireloomulistel asjaoludel oli võimalik (vähemalt teoreetiliselt) kutsuda käibemaksukomitee kokku erakorraliseks koosolekuks.

55. Tegelikult ei selgu käesoleva asja asjaoludest ka see, et Itaalia oleks võtnud mõne asjaomase õigusakti vastu pärast käibemaksukomiteega konsulteerimise algatamist, aga enne seda, kui käibemaksukomiteel oli võimalik antud küsimust arutada, või et Itaalia tuli alati tegutseda kiiresti enne, kui käibemaksukomitee nõupidamine sai toimuda.

56. Kui käibemaksukomiteega tuleb põhimõtteliselt konsulteerida enne asjaomase meetme võtmist, siis kas on asjaolusid, mille esinemisel saab hilisem konsulteerimine siiski mingit mõju avaldada?

57. Siseriiklik kohus nimetab esimese küsimuse punktis b piirangut, mis kehtestati enne käibemaksukomiteega konsulteerimist. Stradasfalti väidab, et kuigi vaidlustatud meede võeti esmakordselt 1979. aastal, toimus esimene konsulteerimine käibemaksukomiteega alles 1981. aastal. Itaalia rõhutab, et sellest ajast alates on asjaomase meetme kehtivusaega korduvalt pikendatud.

58. Minu arvates on selge, et isegi kui konsulteerimine on iga artikli 17 lõike 7 alusel võetava meetme eeltingimus, siis teatavatel juhtudel ei välista selle tingimuse täitmatajätmine alati identse või sarnase sätte hilisemat vastuvõtmist pärast nõuetekohast konsulteerimist.

59. Seega on minu arvates vaja käsitleda iga õigusakti eraldi (olenemata sellest, kas tegu on meetme kehtestamise, taaskihtestamise, kehtivusaja pikendamise või muutmisega) ning tuvastada, a) kas enne meetme võtmist konsulteeriti käibemaksukomiteega ning b) kas sellega seoses esitati liikmesriikidele ja komisjonile piisavalt teavet meetme konkreetse sisu kohta nii, et nad said võtta seisukoha küsimuses, kas meede vastab artikli 17 lõikes 7 sätestatud sisulistele kriteeriumidele.

60. Niiviisi toimides on siseriiklikul kohtul võimalik kindlaks teha, millise õigusakti puhul neist järjestikku vastuvõetud õigusaktidest, mis kujutavad endast vaidlustatud meedet, järgiti artikli 17 lõikes 7 sätestatud menetlusnõudeid ja millise puhul mitte.

61. Seega leian ma, et liikmesriigi konsulteerimine käibemaksukomiteega on iga sellise (järjestikuse) õigusakti vastuvõtmise eeltingimus, mis kehtestab erandi mahaarvamissüsteemist kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 7 alusel. Konsultatsiooni käigus tuleb esitada piisavalt teavet erandi konkreetse sisu kohta, nii et liikmesriigid ja komisjon saaksid võtta seisukoha küsimuses, kas see vastab artikli 17 lõikes 7 sätestatud sisulistele nõuetele.

Sisulised nõuded – esimese küsimuse punktid b ja c

62. Sisuliselt soovib siseriiklik kohus teada, kas meedet, mida on säilitatud 25 aastat, saab õigustada kuuenda direktiivi artikli 17 lõikega 7; ning kui vastus on eitav, siis kui kaua saab õiguspäraselt pikendada erandit kehtestavat meedet majanduse tsüklilisuse põhjendusel.

63. Kohtuotsusest Metropol(24) ning ka kõnealuse sätte sõnastusest selgub, et kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 7 alusel on lubatud üksnes ajutised meetmed, mis vastavad ajutisele (tsüklilisele) majandusolukorrale.(25)
64. Liiatigi tundub mulle, et on väga keeruline – kui mitte ausalt öeldes võimatu – kirjeldada meedet, mida kohaldatakse „ajutisena” 25 aastat, või majanduslikku olukorda, mis kestab ajutiselt, lühiajaliselt või tsükliliselt 25 aastat. Kaksikümmend viis aasta on rohkem kui pool Euroopa (Majandus)ühenduse elueast ja praktiliselt sama pikk kui kuuenda direktiivi kehtivusaeg Itaalias.
65. Itaalia valitsus soovib, et Euroopa Kohus piirduks hinnangu andmisel viieaastase ajavahemikuga aastatel 2000–2004.
66. Ma ei saa nõustuda sellega, et niisuguse meetme õiguspärasust, mida väidetavalt põhjendati „majanduse tsüklilisusega”, peaks hindama üksnes lähtuvalt ajavahemikust, millal seda kohaldati põhikohtuasja asjaolude suhtes. Meetme põhjendatuse hindamisel on kahtlemata sama oluline ka meetme kogu kehtivusaeg. Minu arvates on nii 20 kui ka 25 aastat liiga pikk aeg selle tingimuse täitmiseks.
67. Olukord on loomulikult teistsugune siis, kui mitu meedet võetakse vastu järjestikku, kusjuures iga meede vastab erinevalt majanduse tsüklilisusega seotud erinevate asjaolu kogumile. Arvestades tõika, et käesolevas kohtuasjas on kõnealust meedet taaskehtestatud erineval viisil alates selle esmakordsest kehtestamisest 1979. aastal, tuleb siseriiklikul kohtul veenduda selles, et see antud juhul nii ei ole. Kuigi tegu on faktiküsimusega, mille osas teeb otsuse siseriiklik kohus, võib Euroopa Kohus sellegipoolest anda mõningaid juhtnööre.
68. Esiteks selgub, et vaidlustatud meedet on väga vähe muudetud. Euroopa Kohut on teavitatud ainult osalise mahaarvamisoiguse kohaldamisest teatavatel ajavahemikel: 50% aastatel 1979–1983, 10% aastatel 2001–2005 (50% seoses teatud mootorsõidukite liikidega) ning praegu 15% alates 2006. aasta algusest. Selgub, et 18 aasta jooksul ajavahemikus 1983–2000 (k.a) ei kohaldatud üldse mingit mahaarvamisoigust. Seega on periooditi muudetud mahaarvamisele kuuluvat käibemaksu osa, kuid meetme olemus – erand mahaarvamissüsteemist – on jäänud samaks ning meede on kehtinud katkematult alates selle esmakordsest kehtestamisest.
69. Teiseks, kuigi teoreetiliselt võib ette kujutada järjestikuseid lühiajalisi majandustsükleid nii, et iga majandustsükkel nõuab seoses mootorsõidukitega sisendkäibemaksu mahaarvamisoiguse piiramist erinevas protsentides väljendatud osas, ei ole niisuguseid järjestikuseid majandustsükleid käesolevas asjas väidetavalt esinenud.
70. Seega on loogiline järeldada – juhul kui maksuhaldur ei esita siseriiklikule kohtule veenvaid ja vastupidist kinnitavaid tõendeid –, et vaidlustatud meede ei ole olemuselt ajutine ega tugine ajutisele, lühiajalisele ja tsüklilisele majanduslikule olukorrale ning seetõttu ei vasta see sisuliste nõuetele, mida võiks õigustada kuuenda direktiivi artikli 17 lõikega 7.
71. Samuti palub eelotsusetaotluse esitanud kohus juhtnööre seoses maksimaalse ajavahemikuga, mille jooksul on lubatud pikendada kõnealuse sätte alusel õigustatud mahaarvamissüsteemi erandi kehtivust.

72. Kuigi 20 või 25 aastat on ilmselt liiga pikk periood, ei pea ma mõistlikuks (või võimalikuks) pakkuda mingit konkreetset tähtaega. Vastav kriteerium tuleneb pigem selle majandusliku olukorra olemusest, mis tingib mahaarvamissüsteemi erandi vajaduse, kui majandusliku olukorra konkreetsest kestvusest. (On selge, et kindlasti ei saa erandit ennast õigustada kauem kui asjaolusid, mis tingisid selle vajaduse.)

73. Stradasfalti viitab nii komisjoni märkustele kohtuotsuses Metropol, mille kohaselt arvestatakse üksnes „selliste perioodidega, mil majandus kaldub oluliselt kõrvale oma tavapärasest tsüklist”(26), kui ka kohtujurist Geelhoedi ettepanekule samas kohtuasjas: „Majanduse tsüklilisuse” nõue tähendab, et fiskaalmeetme eesmärk peab olema tsükliliste kõikumiste mõju neutraliseerimine. Selline meede on liikmesriigi majanduspoliitika üks osa. Sellega seoses leian ma, et majanduspoliitika tähendab selliste makromajanduslike näitajate nagu tootmis-, tarbimis-, ekspordi- ja impordimahud lühiajalist mõjutamist valitsuse eelarve kaudu, mis kestab sageli kauem kui üks või kaks aastat”(27).

74. Minu arvates on mõlemad selgitused kohased ja vajalikud mõistmaks Euroopa Kohtu seisukohta mainitud kohtuotsuses, mille kohaselt artikli 17 lõige 7 „[...] lubab liikmesriigil võtta ajutisi meetmeid, et ära hoida majanduse hetkeolukorrale tsüklilisusega kaasnevaid tagajärgi. Järelikult peab selles sättes loetletud meetmete kohaldamine olema ajaliselt piiratud ja need meetmed ei või olla olemuselt struktuurilised meetmed”(28). Isegi kui käesolevas asjas ei ole võimalik määrata konkreetset tähtaega seoses „ajutisusega”, võib siseriiklik kohus kasutada nimetatud kriteeriume selle hindamisel, kas meede vastab sisulistele nõuetele, et seda saaks õigustada kuuenda direktiivi artikli 17 lõikega 7.

75. Ma lisaksin, et teatavad kõikumised on majanduses normaalsed. Minu arvates ei saanud artikli 17 lõike 7 autori eesmärk olla see, et tavapärase majandusnähtus lubaks liikmesriigil kõrvale kalduda maksukohustuslase põhiõigusest arvata maha sisendkäibemaks vastavalt kuuenda direktiivi artikli 17 lõikele 2. Ma leian, et pigem viitab artikli 17 lõige 7, mida igal juhul tuleb tõlgendada kitsalt,(29) palju tõsisemale ja olulisemale kõrvalekaldumisele majanduse tavalisest seisundist, mis on õiguspärane alus majandustsükli langust vältiva meetme kehtestamiseks.

76. Seega leian ma, et kuuenda direktiivi artikli 17 lõiget 7 tuleb tõlgendada nii, et see lubab võtta üksnes selliseid ajutisi meetmeid, mis vastavad lühiajalisele majanduslikule olukorrale. Kõnealuse sätte alusel ei saa lubada meedet, mida säilitatakse sellisest olukorrast kauem, ilma oluliste muudatusteta, mis vastaksid muutunud majanduslikule seisundile.

Nõuete täitmatajätmise õiguslik tagajärg – esimese küsimuse punkt c ja teine küsimus

77. Siseriiklik kohus küsib, kas kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 7 alusel kehtestatud mahaarvamissüsteemi erandi ajutise iseloomu järgimatajätmine annab maksukohustuslasele mahaarvamisoiguse ning kas artikli 17 lõige 2 välistab sellise erandi kohaldamise.

78. On ilmselge, et kui sellist siseriiklikku õigusakti, mis sätestab teatavate kaupade väljaarvamise sisendkäibemaksu mahaarvamissüsteemist, ei võetud vastu kooskõlas kuuenda direktiivi nõuetega, ei saa selles õigusaktis sisalduvaid õigusnorme kohaldada. Milliseid õigusnorme tuleb sellisel juhul kohaldada?

79. Sarnaselt kõikide teiste ühtlustavate direktiividega paneb kuues direktiiv liikmesriikidele teatavate sätete jõustamise kohustuse, kusjuures direktiiv ise ei ole otsekohaldatav. Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt võivad üksikisikud direktiivi sätetele tugineda juhul, kui need on selged, täpsed ja tingimusteta. Kohtupraktika kohaselt annavad eeskätt mahaarvamisoigust kehtestavad artikli 17 lõiked 1 ja 2 üksikisikutele õiguse, millele nad võivad

siseriiklikus kohtus tugineda.(30)

80. Liiatigi – maksukohustuslasel, „[...] kes täitis maksustamisperioodi kohta käibedeklaratsiooni, kasutades siseriiklike õigusnormidega, millega võeti siseriiklikku õigusesse üle kuues direktiiv, ette nähtud arvutusmeetodit, on siseriiklikus õiguses ette nähtud tingimustel, mis peavad järgima võrdväärsuse ja tõhususe põhimõtteid, õigus oma käibemaksuvõlga ümber arvutada arvutusmeetodi järgi, mis on Euroopa Kohtu hinnangul ühenduse õigusega kooskõlas”(31); „see tähendab need ei peaks olema ebasoodsamad, võrreldes siseriikliku õiguse sätetel põhinevaid sarnaseid kaebusi käsitlevate tingimustega, ega olema kehtestatud viisil, mis muudaks praktiliselt võimatuks ühenduse õiguskorraga antud õiguste kasutamise”(32).

81. Järelikult, kui siseriiklik meede, millega arvatakse mahaarvamissüsteemist välja teatavad kaubad, ei ole võetud nõuetekohaselt, siis on maksukohustuslasel, keda asjaomane väljaarvamine mõjutab, õigus arvutada oma käibemaksuvõlg ümber vastavalt artikli 17 lõikele 2, mis sätestab vahetu mahaarvamisõiguse.

82. Siiski sisaldab artikli 17 lõige 2 piirangut, „kui kaupa ja teenuseid kasutatakse maksukohustuslase maksustatavate tehingutega seoses”. Arvestades tõsiasi, et käesolevas asjas väitis Stradasfalti konkreetselt, et ta võimaldas töötajatele „lisasoodustusena” sõiduautode kasutamist, tuleb kindlasti tähelepanu pöörata:

– artikli 17 lõikele 5, mis sätestab: „Kauba ja teenuste puhul, mida maksukohustuslane kasutab seoses nii lõigetes 2 ja 3 sätestatud tehingutega, mille puhul võib käibemaksu maha arvata, kui ka seoses tehingutega, mille puhul käibemaksu maha arvata ei või, võib maha arvata üksnes käibemaksu selle osa, mis tekib esimesena nimetatud tehingutest” (seda tuleb tõlgendada koostoimes artikliga 19, mis sätestab üksikasjalikud mahaarvatava osa arvutamise eeskirjad), ning

– artikli 5 lõikele 6, mis sätestab: „Maksukohustuslase poolt tema põhivahendite hulka kuuluva kauba kasutamine tema enda või tema töötajate isiklikuks tarbeks või selle tasuta äraandmine või üldiselt kasutamine muuks kui majandustegevuse eesmärgil loetakse tarneks tasu eest, kui sellelt kaubalt või selle osadelt võis käibemaksu täielikult või osaliselt maha arvata. [...]”

83. Järelikult peab Stradasfalti kohtuasjaga sarnastel juhtudel kindlasti piirama mahaarvamisõigust niivõrd, kui asjaomaseid sõidukeid (ja tarbitud kütust) kasutati seoses maksustatavate müügitehingutega. Kõik vajalikud arvutused peavad lähtuma siseriiklikus õiguses ettenähtud tingimustest, mis peavad järgima võrdväärsuse ja tõhususe põhimõtteid.

Kohtuotsuse mõju võimalik ajaline piiramine

84. Lõpuks palub Itaalia valitsus Euroopa Kohtul piirata käesoleva otsuse ajalist mõju juhul, kui Euroopa Kohus leiab, et vaidlustatud siseriiklik meede on kehtetu.

85. Hiljuti avaldas Euroopa Kohus oma seisukoha seoses niisuguse taotlusega kohtuotsuses Skov(33) ja see on järgmine:

„Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt selgitab ja täpsustab tõlgendus, mille Euroopa Kohus talle EÜ artikliga 234 antud pädevust kasutades ühenduse õigusnormile annab, selle sätte tähendust ja ulatust, nagu seda peab või oleks pidanud mõistma ja kohaldama alates selle jõustumise hetkest. Sellest järeldub, et kohus võib ja peab kohaldama õigusnormi selles tõlgenduses isegi õigussuhetele, mis on tekkinud enne eelotsusetaotlust, kui peale selle on täidetud nimetatud normi kohaldamise pädevusega kohtutele hagi esitamise tingimused [...]”

Selle kohta tuleb meelde tuletada, et Euroopa Kohus võib vaid erandjuhtudel, kohaldades

ühenduse õiguskorra olemuslikku õiguskindluse üldpõhimõtet, piirata kõikide asjaomaste isikute tuginemist sättele, mida ta on tõlgendanud, eesmärgiga muuta heas usus väljakujunenud õigussuhteid. Sellise piiramise otsustamiseks peab olema täidetud kaks peamist tingimust, s.o huvitatud isikute heauskus ja oluliste häirete oht [...]”(34)

86. Järelikult peab Itaalia nõude rahuldamiseks olema ennekõike täidetud „heauskuse” tingimus. Palju sõnaselgemalt on see väljendatud kohtuotsuses Bidar(35), mis viitab „arvatavalt seaduslikult kehtivate õigusnormide baasil heas usus loodud õigussuhete suure[le] arvu[le] ja kus teiselt poolt ilmnes, et üksikisikuid ja siseriiklikke ametiasutusi oli ühenduse õigusnormidele mittevastava käitumiseni viinud objektiivne ja märkimisväärne ebakindlus ühenduse õigusnormide reguleerimisala suhtes, mis võis olla tingitud ka teiste liikmesriikide või komisjoni sarnasest käitumisest”.

87. Huvitav oleks teada, kas antud juhul on „objektiivne ja märkimisväärne ebakindlus” kõige kohasem sõnastus. Kas märkimisväärne ebakindlus ei peaks manitsema liikmesriike ettevaatusele selle asemel, et lähtuda enda jaoks sobivast oletusest ühenduse õiguse õige tõlgenduse kohta?

88. Mulle tundub, et pigem võiks viidata „objektiivsetele ja märkimisväärsedele põhjustele, miks oldi veendunud, et järgitud tõlgendus oli õige”, või isegi kasutada kriteeriume, mida Euroopa Kohus on kasutanud riigivastutust puudutavas kohtupraktikas, nagu näiteks seda, kas rikkumine on tahtlik või tahtmatu, kas õigusnormi rikkumine on vabandatav või mitte või kas ühenduse institutsiooni võetud meetmed võisid soodustada rikkumist.(36)

89. Nii kohtuotsuse mõju ajaline piiramine kui ka riigivastutuse tuvastamine on ennekõike erandid tavareeglist. Nimetatud toimingud on tingitud erandlikest asjaoludest. Järelikult peab see kajastuma ka kriteeriumides, mille alusel hinnata, kas need toimingud on teataval juhul kohased. Liiatigi tundub mulle, et kuna mõlemad toimingud viitavad olukordadele, mis asuvad liikmesriigi käitumise hindamise skaalal vastavalt „heal” ja „halval” poolel, siis on kohane, et liikmesriigi käitumise hindamise kriteeriumide sõnastuses esineb teatav sarnasus.

90. Olgu sellega kuidas on, kuid mulle tundub, et käesoleva kohtuasja asjaolud ei toeta isegi arvamust, et õige tõlgenduse osas, mida Itaalia pidi järgima, valitses objektiivne ja märkimisväärne ebakindlus.

91. Esiteks tuleneb kuuenda direktiivi artikli 17 lõike 7 sõnastusest selgelt „majanduse tsüklilisuse” ja käibemaksukomiteega konsulteerimise nõue.

92. Teiseks esitas komisjon käibemaksukomitee dokumendid, millest ilmneb, et viimane väljendas korduvalt halvaks panu seoses asjaomase meetmega ning põhjendas seda. Teatud teatised, mis väljendasid pooldavat arvamust ja millele Itaalia valitsus viitas, puudutasid erandi kaotamise kohustust või osalise mahaarvamisoiguse kehtestamist 2001. aastal. Miski ei osuta sellele, et komisjon oleks kunagi sedastanud, et vaidlustatud meede on kuuenda direktiiviga kooskõlas, või et teised liikmesriigid oleksid eales sõnaselgelt heaks kiitnud Itaalia tegevuse seoses meetme kehtestamise või taaskehtestamisega.

93. Tõepoolest, komisjon algatas Itaalia vastu menetluse EÜ artikli 226 alusel seoses vaidlustatud meetmega alles pärast eelotsusetaotluse esitamist käesolevas asjas. Ometi ei leia ma, et nimetatud menetluse pelka algatamatajätmist (millega seoses on Euroopa Kohus alati sedastanud, et selle otsustab komisjon oma kaalutlusõiguse raames(37)) saaks käsitleda nii, et see jätab komisjoni käibemaksukomitees sõnaselgelt väljendatud halvaks panu ilma selle esemest. Tundub, et Euroopa Kohus ei ole mitte ühelgi juhul nõustunud sellega, et liikmesriigi kohustuste rikkumise menetluse algatamatajätmine komisjoni poolt on piisav selleks, et õigustada kohtuotsuse mõju ajalist piiramist nii, et liikmesriigil säilib heausksena vääär arusaam ühenduse

õigusest. Niisugune olukord eristub selgelt näiteks kohtuasjast Legros, kus komisjon algatas liikmesriigi kohustuste rikkumise menetluse, kuid jättis selle pooleli, esitades hoopis kohalikku maksu heakskiitva nõukogu otsuse ettepaneku,(38) või kohtuasjast EKW, kus komisjon kinnitas Austriale, et asjaomane maks on kooskõlas ühenduse õigusega.(39)

94. Seoses teise tingimusega – raskete majanduslike tagasilöökide ohu olemasolu asjaomases liikmesriigis – väidab Itaalia valitsus, et kaalul on 15 miljardit eurot ning et sellise summa tagastamine koormab märkimisväärselt riigieelarvet.

95. Ma kaldun selle väitega nõustuma, sest kui kõnealune summa, mis minu arvutuste kohaselt moodustab 1,5% Itaalia sisemajanduse kogutoodangust 2004. aastal, on õige, siis võib see tõepoolest olla niisuguse mõjuga.

96. Kohtuistungil selgus, et Itaalia oli selle summa arvutamisel lähtunud üksnes eeldusest, et igal maksukohustuslasel 2 miljonist registreeritud maksukohustuslasest on seoses sõiduautode soetamise ja kasutamisega õigus igal aastal maha arvata sisendkäibemaks summas 1500 eurot ning et iga viie aasta möödudes on neil õigus taotleda tagantjärele mahaarvamist.

97. Komisjon seadis niisuguse arvutuse kahtluse alla. Ma jagan seda kahtlust. 2 miljoni suurust maksukohustuslaste arvu on ilmselt lihtne kontrollida, kuid Itaalia ei esitanud ühtegi tõendit, mis oleks põhjendanud asjaomase sisendkäibemaksu keskmise summa arvutamist. Paljud maksukohustuslased ei kasuta majandustegevuse eesmärgil ühtegi sõiduautot. Paljud kasutavad mitut. Majandustegevuse eesmärgil kasutamise osakaal võib olla väga erinev. Taotlemisele kuuluva summa arvutamisel tuleb arvestada kuuenda direktiivi artikli 5 lõike 6 ja artikli 17 lõike 5 sätetega.(40) Lisaks selgus kohtuistungil, et viie aasta pikkune periood, mille jooksul said mahaarvamist taotleda maksukohustuslased, kes olid üles näidanud suurimat võimalikku hoolsust seoses taotluste esitamisega, on teoreetiline maksimum. Tegelikult oli kõnealune periood paljudel, kui mitte enamikul juhtudel oluliselt lühem.

98. Ma ei arva, et Euroopa Kohus saab arvude alusel, mis on parimal juhul põhjendamata ning halvimal juhul suvalised ja hüpoteetilised, hinnata, kas oluliste majanduslike raskuste tingimus on täidetud või mitte.

99. Seega ei leia ma, et kohtuotsuse mõju ajalisel piiramisel käesolevas asjas oleks alust.

100. Nendel asjaoludel ei uuri ma teisi küsimusi, mida lühidalt tõstatati ka kohtuistungil ning mis puudutavad piirangu kohaldamise alguskuupäeva ja piirangu mis tahes erandi ulatust. Kuid kui Euroopa Kohus leiab, et ajaline piiramine on kohane, siis ma arvan, et ta ei peaks otsustama mainitud kahte küsimust enne otsuse tegemist praegu suurkojas pooleliolevas kahes kohtuasjas – C?475/03: Banca Popolare di Cremona ja C?292/04: Meilicke –, kus on põhjalikult arutatud kõnealuseid teemasid.

Ettepanek

101. Esitatud põhjendustest lähtudes teen Euroopa Kohtule ettepaneku vastata Commissione Tributaria di Primo Grado di Trento esitatud eelotsuse küsimustele järgmiselt:

1. Kuuenda direktiivi 77/388/EMÜ artikli 17 lõike 7 esimene lause ei luba liikmesriigil käibemaksu mahaarvamissüsteemist välja arvata kaupu nimetatud direktiivi artiklis 29 sätestatud käibemaksukomiteega eelnevalt konsulteerimata. Käibemaksukomiteega konsulteeriv liikmesriik peab seoses iga õigusaktiga esitama piisavalt teavet erandi konkreetse sisu kohta nii, et liikmesriigid ja komisjon saaksid kujundada seisukoha küsimuses, kas see vastab artikli 17 lõikes 7 sätestatud sisulistele kriteeriumidele.
 2. Kuuenda direktiivi artikli 17 lõige 7 lubab võtta üksnes selliseid ajutisi meetmeid, mis vastavad lühiajalisele majanduslikule olukorrale. Kõnealuse sätte alusel ei saa lubada meedet, mis kehtib sellisest olukorrast kauem, ilma oluliste muudatusteta, mis vastaksid muutunud majanduslikule seisundile.
 3. Kui siseriiklik meede, millega arvatakse mahaarvamissüsteemist välja teatavad kaubad, ei ole võetud nõuetekohaselt vastavalt artikli 17 lõikele 7, siis on maksukohustuslasel, keda asjaomane väljaarvamine mõjutab, õigus arvutada oma käibemaksuvõlg ümber vastavalt kuuenda direktiivi artikli 17 lõikele 2, mis sätestab vahetu mahaarvamisõiguse, mis on siiski piiratud niivõrd, kui maksukohustuslane kasutab asjaomaseid kaupu seoses oma maksustatavate müügitehingutega. Kõik vajalikud arvutused peavad lähtuma siseriiklikus õiguses ettenähtud tingimustest, mis peavad järgima võrdväärsuse ja tõhususe põhimõtteid.
- 1 – Algkeel: inglise.
- 2 – Nõukogu 17. mai 1977. aasta kuues direktiiv 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT 1977, L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23, mitu korda muudetud; edaspidi „kuues direktiiv“)
- 3 – Nõukogu 26. juuni 1978. aasta üheksanda direktiivi 78/583/EMÜ kumuleeruvaid käibemakse käsitlevate liikmesriikide õigusnormide ühtlustamise kohta (EÜT 1978, L 194, lk 16; ELT eriväljaanne 09/01, lk 1) artikkel 1.
- 4 – Enne muutmist 19. veebruaril 2004 nõukogu 20. jaanuari 2004. aasta direktiiviga 2004/7/EÜ, millega muudetakse ühist käibemaksusüsteemi käsitlevat direktiivi 77/388/EMÜ rakendusvolituste andmise ja erandite vastuvõtmise korra osas (ELT 2004, L 27, lk 44 ; ELT eriväljaanne 09/02, lk 7).
- 5 – 8. jaanuari 2002. aasta otsus kohtuasjas C-409/99 (EKL 2002, lk I-81).
- 6 – Vt kohtuotsuse punktid 58–65.
- 7 – Vt kohtuotsuse punktid 66–68.
- 8 – „*[C]he non formano oggetto dell'attività propria dell'impresa*”. Tõenäoliselt hõlmab see määratlus sõidukeid, mis on majandustegevuse seisukohalt teisejärgulised erinevalt esmajärgulistest (nt autorent).
- 9 – 2000. aasta seaduse nr 388 artikli 30 lõiked 4 ja 5.
- 10 – Tõenäoliselt puudutab see põhiliselt elektripropellerit kasutavaid sõidukeid.
- 11 – Vabariigi presidendi 31. märtsi 1979. aasta dekreeidi nr 24 (edaspidi „DPR 24/1979”) artikliga 1, mis jõustus 1. aprillil 1979.

12 – 30. juuni 2005. aasta otsus kohtuasjas C-165/03 (EKL 2005, lk I-5637, punktid 30–33, eeskätt punkt 32).

13 – Eelotsusetaotluses ei ole sõnaselgelt mainitud tuvastatud asjaolusid, kui neid üldse on, kuid Euroopa Kohtule esitatud toimik sisaldab käibemaksukomitee mitmeid eespool viidatud protokolle.

14 – KOM(1998) 377 (lõplik) (EÜT 1998, C 219, lk 16).

15 – Vt ELT 2006, C 64, lk 3, eeskätt lk 9.

16 – Käibemaksukomitee töökorra artikli 4 lõige 2.

17 – Kohtuotsuse punkt 61.

18 – Kohtuotsuse punkt 63.

19 – 29. aprilli 2004. aasta otsus kohtuasjas C-17/01 (EKL 2004, lk I-4243, punkt 23).

20 – Vt eespool punkt 6.

21 – Tõsiasi, et teave peab eelnema meetme võtmisele, nähtub veelgi selgemalt prantsuskeelsest kohtuotsusest, kus on kasutatud sõna *préalable*.

22 – Kohtuotsuse punkt 22. Vt samuti kohtujurist Geelhoedi esimene 4. oktoobri 2001. aasta ettepanek asjaomases kohtuasjas, punkt 39.

23 – Artikli 5 lõige 1.

24 – Eeskätt kohtuotsuse punkt 67.

25 – Võib küsida, kas mõistel „cyclical economic reasons” [„majanduse tsüklilisus”] on inglise keeles täpselt sama tähendus mis mõistetel „raisons conjoncturelles”, „Konjunkturgründen”, „konjunkturmaessige grunde”, „motivi congiunturali” ja „conjunctione redenen” teistes ametlikes keeltes, milles võeti vastu kuues direktiiv 1977. aastal. Tõenäoliselt peeti mõistega „cyclical” [„tsükliline”] silmas tavalist majanduse tsüklilisust, samas kui teised mõisted viitavad lihtsalt ajutisele (erandlikule) asjaolude kombinatsioonile. Vt allpool punkt 75.

26 – Vt kohtuotsuse punkt 57. See sobib kokku tavalisest majanduse seisundist *olulise* kõrvalekaldumise kontseptsiooniga, mida väljendab ka „raisons conjoncturelles” ja sama mõiste muudes keeltes. See võib viidata omakorda asjaolule, et mõiste „cyclical” [„tsükliline”] kasutamine kuuenda direktiivi ingliskeelses versioonis võib olla eksitav.

27 – Kohtujuristi ettepaneku punkt 60. Algses tekstis olid teises ja kolmandas lauses esinev „economic policy” [„majanduspoliitika”] „conjunctuurpolitiek” ja „cyclical fluctuations” [„tsüklilised kõikumised”] „schommelingen in de conjunctuur”.

28 – Kohtuotsuse punkt 67.

29 – Vt 5. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Metropol ja Stadler, punkt 59.

30 – Vt nt 6. juuli 1995. aasta otsus kohtuasjas C-62/93: BP Supergas (EKL 1995, lk I-1883, punkt 36) ja 18. jaanuari 2001. aasta otsus kohtuasjas C-150/99: Stockholm Lindöpark (EKL 2001, lk I-493, punkt 32).

31 – 6. oktoobri 2005. aasta otsus kohtuasjas C-291/03: MyTravel (kohtulahendite kogumikus veel avaldamata, punkt 18).

32 – *Ibid.*, punkt 17.

33 – 10. jaanuari 2006. aasta otsus kohtuasjas C-402/03 (kohtulahendite kogumikus veel avaldamata, punktid 50 ja 51).

34 – S.o olulised tagasilöögid asjaomase liikmesriigi majanduses (vt 15. märtsi 2005. aasta otsus kohtuasjas C-209/03: Bidar, EKL 2005, lk I-2119, punkt 69).

35 – Tsiteeritud 34. joonealuses märkuses, punkt 69.

36 – Vt nt 5. märtsi 1996. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-46/93 ja C-48/93: Brasserie du Pêcheur ja Factortame (EKL 1996, lk I-1029, punkt 56).

37 – Vt nt 14. veebruari 1989. aasta otsus kohtuasjas 247/87: Star Fruit vs. komisjon (EKL 1989, lk 291, punkt 11).

38 – 16. juuli 1992. aasta otsus kohtuasjas C-163/90 (EKL 1992, lk I-4625, punkt 32).

39 – 9. märtsi 2000. aasta otsus kohtuasjas C-437/97 (EKL 2000, lk I-1157, punktid 56 ja 58).

40 – Vt eespool punkt 82.