

EUROOPA KOHTU OTSUS

3. aprill 1968*

Kohtuasjas 28/67,

mille esemeks on Euroopa Kohtule EMÜ asutamislepingu artikli 177 alusel esitatud Bundesfinanzhof'i (Saksamaa) eelotsusetaotlus nimetatud kohtus pooleliolevas menetluses järgmiste poolte vahel:

Firma Molkerei-Zentrale Westfalen/Lippe GmbH, Trockenmilchwerk

ja

Hauptzollamt (ülemtolliamet) Paderborn

EMÜ asutamislepingu artiklite 95 ja 97 tõlgendamise küsimuses,

EUROOPA KOHUS,

koosseisus: president R. Lecourt, kodade esimehed A. M. Donner ja W. Strauß (ettekandja), kohtunikud A. Trabucchi, R. Monaco, J. Mertens de Wilmars ja P. Pescatore,

kohtujurist J. Gand,

kohtusekretär A. Van Houtte,

on teinud järgmise

otsuse

[...]

Põhjendused

18. juuli 1967. aasta otsusega, mis saabus Euroopa Kohtusse sama aasta 31. juulil, esitas Bundesfinanzhof (föderaalne finantskohus) EMÜ asutamislepingu artikli 177 alusel rea eelotsuseküsimusi nimetatud lepingu artiklite 95 ja 97 tõlgendamise kohta.

Artikli 95 esimese lõigu mõju (küsimused 1 ja 5)

(1) 1. küsimuse esimeses pooles küsitakse Euroopa Kohtult, kas viimane „jäab kindlaks oma 16. juunil 1966. aastal kohtuasjas 57/65 tehtud otsusele, mille kohaselt artikli 95 esimesel lõigul on vahetu mõju ning see loob subjektiivseid õigusi, mida siseriiklikud kohtud peavad kaitsma”.

* Kohtumenetluse keel: saksa.

Sama küsimuse teises pooles soovib eelotsust taotlev kohus teada, kas artikkel 95 „saab... vaatamata seaduse sätete kehtimisele muutmata kujul anda üksikisikutele õiguse nõuda siseriiklikult kohtult nende kohtlemist nii, nagu liikmesriik oleks oma nimetatud artiklist tulenevaid kohustust õigusnormide osas täitnud,... teisisõnu”, kas „artikli 95 lõik 3 rikub seadusandlikku suveräänsust... ka riigimaksude osas”.

A – Kõigepealt väidab Bundesfinanzhof, et kõnealune säte Euroopa Kohtu otsuses esitatud sellist tõlgendamisviisi ei toeta.

Et hinnata, kas antud argument on põhjendatud või mitte, tuleb lähtuda nii artikli 95 sõnastusest kui ka EMÜ asutamislepingu olemusest ja iseloomust. EMÜ asutamislepingu eesmärk, milleks on ühenduse huvitatud poolte huvides funktsioneeriva ühisturu loomine, viitab asjaolule, et nimetatud leping on midagi enam kui pelgalt lepinguosalistele vastastikuseid kohustusi loov kokkuleppe. Ühendus loob aluse uuele õiguskorrale, mille huvides on lepinguosalistes oma suveräänsed õigusi teatud valdkondades kitsendanud ning mille subjektideks ei ole mitte üksnes liikmesriigid, vaid ka nende kodanikud. Seega ei pane ühenduse õigusaktid – sõltumata liikmesriikide seadusandlusest – üksikisikutele mitte üksnes kohustusi, vaid peavad neile lisaks andma ka õigusi, mis saavad osaks nende õiguspärandist. Nimetatud õigused ei teki mitte üksnes nende otsesel sätestamisel asutamislepingus, vaid tulenevad ka asutamislepingus selgesõnaliselt sätestatud kohustustest, mille see kehtestab nii üksikisikutele, liikmesriikidele kui ka ühenduse institutsioonidele.

Sellest lähtuvalt on vajalik ja piisav, et juba asutamislepingu kõnealuse sätte olemus muudaks selle ideaalselt sobivaks, et omada otsust mõju liikmesriikide ja nende jurisdiktsioonile alluvate subjektide õigussuhetele. Artikli 95 esimene lõik sisaldab diskrimineerimiskeeldu, sätestades selgesõnalise ja tingimusteta kohustuse. Antud säte ei ole tingimuslik ning selle rakendamine või mõju ei eelda ühenduse institutsioonide või liikmesriikide poolseid meetmeid. Nimetatud keeld on seega täielik ja juriidiliselt täiuslik ning omab seetõttu vahetut mõju liikmesriikide ja nende jurisdiktsiooni alla kuuluvate isikute õigussuhetele. Asjaolu, et artiklis nimetatakse mittediskrimineerimiskohustuse subjektina liikmesriiki, ei tähenda seda, et antud sättele ei võiks vahetult tugineda üksikisikud.

B – Bundesfinanzhof juhib tähelepanu asjaolule, et antud tõlgenduse puhul oleksid üksikisikutele tagatud õigused suuremad ühendusele endale antud õigustest. Samuti kohustaks selline tõlgendus siseriiklikke kohtuid kohtlema asjaomaseid isikuid nii, nagu oleksid artiklist 95 tulenevad kohustused liikmesriikide poolt juba täidetud, sellal kui ühendusel on õigus nõuda üksnes nimetatud kohustuste täitmist.

Vastupidiselt artikli 95 tõlgendusele kohtuasjas 57/65 tehtud otsuses ei ole võimalik argumenti üles ehitada ühelt poolt antud sätte alusel üksikisikutele antavate õiguste ja teiselt poolt ühenduse institutsioonidele antavatele volituste võrdlusele. Iga kord, kui ühenduse õiguse norm annab üksikisikutele õigusi, võib nende õiguste kaitseks pöörduda siseriiklike kohtute poole, ilma et see piiraks

asutamislepinguga ette nähtud õiguskaitsevõimalusi. Niisugused hagid erinevad nende volituste teostamisest, mis on asutamislepinguga, eelkõige artiklitega 95 ja 97 ning artiklitega 155 ja 169 antud ühenduse asutustele. Üksikisiku algatatud kohtumenetlus on tegelikult mõeldud üksikisiku õiguste kaitsmiseks konkreetse juhtumi puhul, samas kui ühenduse asutuste eesmärk on ühenduse õiguse üldine ja ühetaoline rakendamine.

Seega ilmneb, et asutamislepinguga üksikisikutele nende isiklike õiguste kaitsmiseks antud tagatistel ja ühenduse institutsioonidele liikmesriikide kohustuste täitmise tagamiseks antud volitustel on erinev eesmärk ja mõju ning nende vahele ei või paralleele tõmmata.

C – Bundesfinanzhof esitab vastuväite, et kohtuasjas 57/65 tehtud otsusest tuleneva tõlgendusega seoses on siseriiklikele maksukohtutele esitatud suur hulk hagnid.

Antud argument ei anna iseenesest alust nimetatud tõlgenduse õigsust kahtluse alla seada.

Lisaks sellele näitab 2. küsimuse juures toodud arutelu, et suur osa nimetatud hagidest näib lähtuvat ekslikust arvamusest, nagu laieneks mõju, mida on tunnustatud artikli 95 osas, automaatselt ka artiklile 97.

D – Edasi väidab Bundesfinanzhof, et Saksa õiguse kohaselt puuduvad maksukohtutel antud valdkonnas volitused kõnealusest kohtuasjast kaugemale ulatuva mõjuga otsuste tegemiseks ning et „Saksamaa finantskohtute ülesanne ei ole tuhandete eraldiseisvate otsuste tegemine maksuõiguse vastuvõtmata sätete heastamiseks”; kuna kodumaistele toodetele kehtestatud riigimaksude arvutamine sõltub peamiselt faktilistest asjaoludest, võivad madalama astme kohtud niisugustes kohtuasjades ilma Bundesfinanzhof'i, antud otsuste ühtlustamiseks vajalikul positsioonil asuva viimase astme kohtuta, vastuolulisi otsuseid teha. Kumulatiivse mitmeastmelise maksusüsteemi puhul on „kehtestatud maksu tegelik võrdlemine” raske, seega on liikmesriikidele artiklitega 95 ja 97 pandud kohustusi võimalik täita üksnes seadusandlike vahenditega. Lõpuks võivad artikli 95 rakendamisel siseriiklikes kohtutes tulemuseks olla nimetatud kohtute tehtud vastuolulised otsused või Euroopa Kohtu poolt EÜ asutamislepingu artikli 169 ja järgnevatel artiklite alusel tehtud otsus.

Antud argumendid, mis on üles ehitatud siseriikliku õiguse normidele, ei saa tervikuna olla ülimuslikud asutamislepinguga kehtestatud õigusnormide suhtes. Asutamislepingu peamistest põhimõtetest ning eesmärkidest, mida selle abil soovitakse saavutada, nähtub selgesti, et nimetatud sätted peavad niipalju, kui nende olemus seda lubab, siseriiklike õigussüsteemide osaks saama ilma igasuguste siseriiklike meetmeteta. Liikmesriigis kujunenud olukordade keerukus ei või muuta vahetult kohaldatavate ühenduse sätete õiguslikku olemust, eelkõige seetõttu, kui ühenduse õigusest tulenevaid nõudeid tuleb samadel tingimustel rakendada kõikides liikmesriikides.

Eelkõige kaotaks artiklis 95 sätestatud keeld asutamislepingust tuleneva õigusmõju, kui antud sätte rakendamine sõltuks asutamislepingus sätestamata siseriiklikest rakendusmeetmetest, ilma milleta keelul juriidiline mõju puuduks.

Artikli 177 kasutamine siseriiklikes kohtutes annab Euroopa Kohtule võimaluse tagada asutamislepingu ühtne tõlgendamine ning loob võimalused selle ühetaoliseks kohaldamiseks. Kohtuasjas 57/65 tehtud otsusest tulenev tõlgendamisviis kehtib üksnes maksumääradele, mida siseriiklikud seadusandlikud organid ise „keskmiste maksumääradena” ei käsita ning mille osas on nad seega tunnistanud, et eelotsust taotleva kohtu viidatud raskusi ei eksisteeri. Ka ei kitsenda artikkel 95 pädevate siseriiklike kohtute volitusi valida erinevate siseriiklikust seadusandlusest tulenevate menetlusnormide hulgast kohaldamiseks välja sellised, mis ühenduse õigusest tulenevate üksikisikute õiguste kaitsmiseks kõige paremini sobivad.

Eelkõige juhul, kui riigimaksud satuvad artikli 95 esimese lõiguga vastuollu üksnes teatud summast alates, on siseriikliku kohtu ülesanne siseriikliku õiguse normide alusel otsustada, kas antud õigusvastasus mõjutab maksustamist tervikuna või üksnes nimetatud summat ületava määra osas.

Eespool toodud põhjustel puudub alus asutamislepingu artikli 95 esimesele lõigule uue tõlgenduse andmiseks.

(2) Viiendas küsimuses palub Bundesfinanzhof Euroopa Kohtult otsust selle kohta, kuidas aru saada „samasugustele kodumaistele toodetele kehtestatud ... või kaudsetest maksudest” asutamislepingu artikli 95 esimese lõigu tähenduses.

Küsimus on tulenevalt 2. küsimusele antavast vastusest mittevajalik selles osas, mis puudutab artikli 97 võimalikku rakendamist.

Sellest hoolimata tuleks artikli 95 vahetusse kohaldatavusse puutuv osas pöörata tähelepanu asjaolule, et termineid „otsestest või kaudsetest” tuleks nimetatud sätte üldist iseloomu arvesse võttes laiemalt tõlgendada.

Artikli 95 esimeses lõigus viidatakse kõikidele riigimaksudele, mis on kodumaistele toodetele nende tootmise ja turustamise varasemates etappides tegelikult ja konkreetselt kehtestatud või mis on seotud toote teistest liikmesriikidest importimise etapiga; sellele vaatamata tuleb seda mõista nii, et maksude mõju väheneb proportsionaalselt varasemate tootmis- ja turustamisetappide kaugenemisele ning vastav maksukoormus kipub kiiresti ebaoluliseks muutuma. Järelikult peavad liikmesriigid kodumaistele toodetele kaudselt kehtestatavate maksude arvutamisel arvesse võtma eeltoodud kaalutlustest tulenevaid tingimusi ja piiranguid.

Nimetatud tingimustest ja piirangutest kinnipidamist kontrollivad siseriiklikud kohtud, võttes arvesse eespool artikli 95 esimese lõigu mõju kohta öeldut.

Artikli 97 mõju (küsimused 2 ja 4)

Oma teises küsimuses palub Bundesfinanzhof Euroopa Kohtult otsust selle kohta, kas artikkel 97 „annab kõigile kodanikele õiguse esitada siseriiklikusse kohtusse hagi maksuhindamise kehtetukstunnistamiseks ning konkreetse kohtuasja puhul otsustamiseks, kas seadusega ette nähtud keskmised maksumäärad on artiklis 95 sätestatud põhimõtetega kooskõlas”.

Lisaks sellele palub Bundesfinanzhof oma neljandas küsimuses teha kohtul otsus selle kohta, kas „kodanikel on tulenevalt artiklist 97 jätkuvalt õigus nõuda keskmise maksumäära läbivaatamist siseriiklike kohtute poolt ka siis, kui komisjon on täitnud oma kohustuse tagada asutamislepingu täitmine või kui liikmesriik on muutnud oma keskmist maksumäära vastavalt komisjoni nõudmisele”.

Artikli 97 eesmärk on anda liikmesriikidele, kes arvutavad käibemaksu kumulatiivse mitmeastmelise maksusüsteemi raames, võimalus kehtestada keskmised maksumäärad, lubamata neil seejuures rikkuda artiklites 95 ja 96 sätestatud põhimõtteid.

Ehkki artiklite 95 ja 97 eesmärgid näivad seetõttu olevat omavahel seotud ning suunatud samade eesmärkide saavutamisele, tuleb artiklit 97, mis sätestab kumulatiivse mitmeastmelise maksusüsteemi keerukust arvestava normi, siiski eristada artiklist 95, seda nii antud süsteemile iseloomulike tunnuste kui ka nimetatud artikli 97 rakendamiseks ette nähtud erimeetodite tõttu.

Kuna antud säte annab liikmesriikidele diskretsiooniõiguse, mida nad võivad, kuid ei pruugi keskmiste määrade kohaldamisel kasutada, tõmbab see kõnealust õigust nõuetekohaselt kasutanud liikmesriigi puhul piiri ühenduse õigusest tulenevate normide ja diskretsiooniõigusega kaasnevate õigusaktide vahele; see tähendab, et nimetatud diskretsiooniõigus välistab võimaluse, et nende valiku ja selle tagajärgede osas võiks vahetult kohaldada artikli 97 asjaomaseid sätteid.

Teiselt poolt toimub nii tooterühmade kui ka keskmiste maksumäärade kehtestamine nende arvutamist käsitlevate ühenduse sätete puudumisel endiselt liikmesriigi omal äranägemisel ja komisjoni järelevalve all ning see välistab artikli 97 vahetu kohaldatavuse.

Neil põhjustel ei saa artikkel 97 üksikisikutele anda Bundesfinanzhof'i eelmises küsimuses viidatud subjektiivseid õigusi. Seda järeldust kinnitab artikli 97 teine lõik, mis nõuab komisjonilt „asjakohaste direktiivide või otsuste” adresseerimist artikli 95 põhimõtetele mittevastavaid keskmisi määrasid kehtestanud liikmesriigile.

Seega nähtub artikli 97 üldisest sisust, et juhul, kui kumulatiivset mitmeastmelist maksusüsteemi kohaldav liikmesriik on otsustanud kasutada keskmiste maksumäärade kehtestamise korda, ei tulene artiklist isiklike õigusi, mida siseriiklikud kohtud on kohustatud kaitsma.

Keskmete maksumäärade kontseptsioon (3. küsimus)

Oma kolmandas küsimuses palub Bundesfinanzhof Euroopa Kohtult otsust selle kohta, „mida tuleb mõista keskmiste maksumäärade all EÜ asutamislepingu artikli 97 tähenduses” ja kas „võttes arvesse vastust nimetatud küsimusele,... täispiimapulbrile kohaldatav vaidlusalune 4% käibemaksumäär on käsitatav keskmise maksumäärana”.

Vastavalt artikli 97 esimesele lõigule kehtestab keskmised maksumäärad liikmesriik; komisjonil on õigus sekkuda üksnes artikli 97 teises lõigus ja teatud juhtudel ka artiklis 169 sätestatud tingimustel, kui on rikutud artiklis 95 sätestatud põhimõtteid, ilma et see piiraks teistele liikmesriikidele artikliga 170 antud õigusi.

Seetõttu ei ole hinnangu andmine selle kohta, kas keskmised maksumäärad on kehtestatud artiklis 95 sätestatud põhimõtete kohaselt, siseriikliku kohtu pädevuses, kuigi see ei tähenda, et nimetatud kohtutelt ei või mingil juhul nõuda otsust selle kohta, kas tegemist on artikli 97 kohaste keskmiste maksumäärade või artikli 95 kohase maksustamisega.

Artikli 97 kohaldamiseks on seatud kaks tingimust; esiteks on liikmesriik kohustatud koguma käibemaksu lähtuvalt kumulatiivsest mitmeastmelisest maksusüsteemist ning teiseks peab ta olema tegelikult kasutanud nimetatud sättest tulenevaid volitusi ning kehtestanud keskmised maksumäärad.

Järelikult loetakse liikmesriikides, mis on artiklist 97 tulenevaid volitusi kasutanud, maksumäärasid „keskmisteks maksumääradeks” juhul, kui kõnealune liikmesriik on need sellistena kehtestanud, ilma et see mõjutaks nimetatud artikli teise lõigu kohaldamist.

Kolmanda küsimuse teine osa ei ole seotud tõlgendamisega, vaid asutamislepingu võimaliku rakendamisega konkreetse juhtumi puhul ning seetõttu jääb see artiklis 177 sätestatud menetluskorrast tulenevalt väljapoole Euroopa Kohtu pädevust.

Kohtukulud

Euroopa Kohtule märkusi esitanud Saksamaa Liitvabariigi ja Euroopa Ühenduste Komisjoni kohtukulud ei hüvitata. Et põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus Bundesfinanzhof'is poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse nimetatud kohus.

Esitatud põhjendustest lähtudes,

kuulanud ära ettekandja-kohtuniku ettekande,

kuulanud ära Saksamaa Liitvabariigi valitsuse, Euroopa Ühenduste Komisjoni ja põhikohtuasja hageja suulised märkused,

kuulanud ära kohtujuristi ettepaneku,

võttes arvesse Euroopa Majandusühenduse asutamislepingut, eelkõige artikleid 95, 97, 155, 169, 170 ja 177,

võttes arvesse protokollil Euroopa Majandusühenduse Kohtu põhikirja kohta,

võttes arvesse Euroopa Ühenduste Kohtu kodukorda,

võttes arvesse Euroopa Kohtu 16. juuni 1966. aasta otsust kohtuasjas 57/65,

EUROOPA KOHUS,

vastuseks talle Bundesfinanzhof'i 18. juuni 1967. aasta otsusega esitatud küsimustele, otsustab:

- 1. Artikli 95 esimesel lõigul on vahetu mõju ning sellest tulenevad üksikisikute õigused, mida siseriiklikud kohtud on kohustatud kaitsma.**
- 2. Artikli 95 esimeses lõigus kasutatud väljendiga „kodumaistele toodetele kehtestatud otsestest või kaudsetest maksudest” viidatakse kõikidele riigimaksudele, mis on kodumaistele toodetele nende tootmise ja turustamise varasemates etappides tegelikult ja konkreetselt kehtestatud või mis on seotud toote teistest liikmesriikidest importimise etapiga.**
- 3. Artikli 97 esimene lõik, mida kohaldatakse juhul, kui kumulatiivset mitmeastmelist maksusüsteemi kohaldav liikmesriik on otsustanud kasutada keskmiste maksumäärade kehtestamise korda, ei anna üksikisikutele õigusi, mida siseriiklikud kohtud on kohustatud kaitsma.**
- 4. Liikmesriikides, mis on artiklist 97 tulenevaid volitusi kasutanud, loetakse maksumäärasid „keskmisteks maksumääradeks” juhul, kui kõnealune liikmesriik on need sellistena kehtestanud, ilma et see mõjutaks nimetatud artikli teise lõigu kohaldamist.**

Kohtukulude jaotuse käesolevas kohtuasjas otsustab eelotsusetaotluse esitanud kohus.

Lecourt

Donner

Strauß

Trabucchi

Monaco

Mertens de Wilmars

Pescatore

Kuulutatud avalikul kohtuistungil 3. aprillil 1968 Luxembourgis.

Kohtusekretär

President

A. Van Houtte

R. Lecourt