

## EUROOPA KOHTU OTSUS

25. veebruar 1988\*

Liidetud kohtuasjades 331, 376 ja 378/85,

mille esemeks on Euroopa Kohtule EMÜ asutamislepingu artikli 177 alusel Cour de cassation de la République française'i esitatud taotlus, millega soovitakse saada nimetatud kohtus pooleliolevas menetluses järgmiste poolte vahel:

**Les Fils de Jules Bianco SA**, asukoht Ugine (Prantsusmaa), ja **J. Girard Fils SA**, asukoht Lyon, Prantsusmaa,

ja

**Directeur général des douanes et droits indirects** (tolli- ja kaudsete maksude peadirektor), asukoht Pariis (Prantsusmaa),

eelotsust ühenduse õigusega vastuolus olevate siseriiklike maksude tagasimaksmist käsitlevate ühenduse õiguse põhimõtete kohta,

### EUROOPA KOHUS,

koosseisus: koja esimees G. Bosco presidendi ülesannetes, kohtunikud T. Koopmans, U. Everling, K. Bahlmann, Y. Galmot, C. Kakouris, R. Joliet, T. F. O'Higgins ja F. Schockweiler,

kohtujurist: Sir Gordon Slynn,

kohtusekretär: ametnik D. Louterman,

arvestades märkusi, mille esitasid:

põhikohtuasja hagejad Les Fils de Jules Bianco SA ja J. Girard Fils SA, esindajad: kirjalikus menetluses Strasbourgis advokaat J. Imbach ning kirjalikus ja suulises menetluses Strasbourgis advokaat C. Imbach,

Itaalia valitsus, esindaja: diplomaatiliste erimeelsuste osakonna juhataja Luigi Ferrari Bravo, keda abistas kirjalikus menetluses Avvocato dello Stato S. Laporta ja suulises menetluses Avvocato dello Stato F. Favara,

---

\* Kohtumenetluse keel: prantsuse.

Ühendkuningriik, esindajad: kirjalikus menetluses Treasury Solicitor's Department'i ametnik R. N. Ricks ja suulises menetluses F. Jacobs,

Prantsuse valitsus, esindajad: kirjalikus menetluses G. Guillaume ja S.-C. de Margerie,

Euroopa Ühenduste Komisjon, esindaja: kirjalikus ja suulises menetluses õigusnõunik G. Marenco,

arvestades kohtuistungit ettekannet ja 25. juunil 1987. aastal toimunud kohtuistungit,

kuulanud 29. septembri 1987. aasta kohtuistungil ära kohtujuristi arvamuse,

on teinud järgmise

### **otsuse**

1. Kolme 9. oktoobri 1985. aasta määrusega, mis saabusid Euroopa Kohtusse 8., 27. ja 28. novembril 1985, esitas Cour de cassation de la République française Euroopa Kohtule EMÜ asutamislepingu artikli 177 alusel eelotsuseküsimuse EMÜ asutamislepingu erinevate sätete tõlgendamise kohta, et oleks võimalik hinnata, kas alusetult makstud summade tagasimaksmist käsitlev siseriiklik õigusnorm on kooskõlas asutamislepinguga.

2. Kõnealune küsimus tõusetus kohtumenetluses, mille poolteks on ühelt poolt Les Fils de Jules Bianco SA ja J. Girard Fils SA (edaspidi Bianco ja Girard) ning teiselt poolt Directeur général des douanes et droits indirects (tolli- ja kaudsete maksude peadirektor) ning mille esemeks on Prantsuse Vabariigi kahe dekreediga (30. augusti 1978. aasta dekreet nr 78-903, Journal Officiel de la République française, 1.9.1978, lk 3167, ja 2. novembri 1978. aasta dekreet nr 78-1043, Journal officiel de la République française, 3.11.1978, lk 3735) kõrgeoktaanilise kütuse, bensiini ja kodumajapidamises kasutatava kütteõli tarbimisele kehtestatud maksutaoliste lõivude tagasimaksmine.

3. Bianco ja Girard, kelle tegevusaladeks on naftatoodete ost, import ja edasimüük, maksid Prantsuse maksuhaldurile kõnealuste maksudena erinevaid summasid; leides aga, et kehtestatud maksud olid õigusvastased ning eelkõige vastuolus ühenduse õigusega, nõudsid nad kolme eraldi hagiga maksude tagasimaksmist.

4. Tribunal d'instance de Villeurbanne ja Tribunal d'instance d'Annecy (Bianco puhul) ning Tribunal d'instance d'Annecy (Girardi puhul), samuti hagejateks olevate äriühingute apellatsioonkaebused läbi vaadanud Cour d'appel de Lyon ja Cour d'appel de Chambéry leidsid, et Bianco ja Girardi kolm tagasimaksmist puudutavat hagi on vastuvõetamatud põhjusel, et puudusid 31. detsembril 1980. aastal vastu võetud 1981. aasta rahandusseaduse (Journal officiel de la République française, 31.12.1980, lk 3099) artikli 13 punktis V nõutud tõendeid selle kohta, et hagejad ei olnud kõnealuseid makse oma toodete ostjatele edasi antud.

5. Eespool nimetatud seaduse artikli 13 punktis V on sätestatud, et:

“Kui isik on alusetult tasunud Code général des impôts’s (üldine maksukoodeks) sätestatud kaudseid makse või Code des douanes’is (tollikoodeks) sätestatud korras sisse nõutud siseriiklikke makse, võidakse need talle tagasi maksta, v.a sisulise vea korral, üksnes juhul, kui ta tõendab, et kõnealuseid makse ei ole ostjale edasi antud.

Seda sätet kohaldatakse Code général des impôts’ artikli 1931 ja Code des douanes’i artikli 352 kohaselt esitatud taotluste suhtes, isegi kui need on esitatud enne käesoleva seaduse jõustumist”.

6. Need kaks äriühingut esitasid kassatsioonikaebused kõigis kolmes kohtuasjas ning Cour de cassation peatas menetluse ja esitas kõigis kolmes asjas sama eelotsuseküsimuse, mis on sõnastatud järgmiselt:

“Kas Euroopa Majandusühenduse asutamislepingut tuleb tõlgendada selliselt, et Prantsuse Vabariik ei või ühenduse õigusega vastuolus sisse nõutud maksude tagasimaksmise tingimusena nõuda tõendite esitamist selle kohta, et kõnealuseid makse ei ole maksustatud toodete ostjatele edasi antud, ning panna sellise negatiivse asjaolu tõendamise kohustust täielikult tagasimaksmist taotlevatele füüsilistele või juriidilistele isikutele? Kas vastus sõltub 30. detsembri 1980. aasta seaduse tagasiulatuvast mõjust, kõnealuse maksu liigist või sellest, kas turg on täielikult või osaliselt piiranguteta, reguleeritud või monopolne?”

7. Kohtuasja faktilised asjaolud, menetluskäik ja poolte argumendid on üksikasjalikult esitatud kohtuistungis ettekandes. Järgnevalt kajastatakse neid ainult määral, mis on vajalik kohtuotsuse põhjenduste seisukohast.

### **Küsimuse esimene osa**

8. Siseriiklik kohus küsib, kas Euroopa Majandusühenduse asutamislepingut tuleb tõlgendada selliselt, et Prantsuse Vabariik ei või ühenduse õigusega vastuolus sisse nõutud maksude tagasimaksmise tingimusena nõuda tõendite esitamist selle kohta, et kõnealuseid makse ei ole maksustatud toodete ostjatele edasi antud, ning panna sellise negatiivse asjaolu tõendamise kohustust täielikult tagasimaksmist taotlevatele füüsilistele või juriidilistele isikutele.

9. Bianco ja Girard väidavad, et eespool nimetatud seaduse artikli 13 punktiga V, mille kohaselt sõltub tagasimaksmist puudutava hagi vastuvõetavus negatiivse asjaolu tõendamisest, milleks on see, et maksu ei ole ostjale edasi antud, seatakse tingimus, mida on nende sarnastel äriühingutel praktiliselt võimatu täita.

10. Prantsuse valitsus leiab, et eespool nimetatud seaduse artikli 13 punktis V nõutakse positiivse asjaolu tõendamist, milleks on see, et maks vähendab lõplikult rafineeritud naftatoodete müüjate vara ning seega ei muuda kõnealune õigusnorm ühenduse õiguskorrast tulenevate õiguste teostamist praktiliselt võimatuks või ülemäära keeruliseks.

11. Prantsuse valitsuse seisukohaga ei saa nõustuda. Prantsuse seaduse vaidlustatud õigusnormi kohaselt on ettevõtjal tegelikult negatiivse asjaolu tõendamise kohustus, kuna ametiasutuste väite korral, et ettevõtjad on maksud edasi andnud, peavad kõnealused ettevõtjad tõendama, et nad ei ole alusetult makstud maksutaolisi lõive muudele isikutele edasi andnud; see, et vaidlustatud õigusnorm võidi sõnastada positiivsete asjaolude kaudu, on ebaoluline selle isiku seisukohast, kellel on tõendamiskohustus.

12. Tuleb meenutada, et nagu Euroopa Kohus 9. novembri 1983. aasta otsuses kohtuasjas 199/82: *Amministrazione delle Finanze dello Stato versus San Giorgi SpA* (EKL 1983, lk 3595) tõdes, on ühenduse õigusega vastuolus kõik tõendamisviisid, mis muudavad ühenduse õigusega vastuolus sisse nõutud maksude tagasisaamise praktiliselt võimatuks või ülemäära keeruliseks ning et eelkõige on sellisteks eeldused või tõendamiskoormuse jagamine selliselt, et maksumaksjal kohustus tõendada, et alusetult makstud makse ei ole muudele isikutele edasi antud.

13. Seetõttu tuleb küsimuse esimesele osale vastata, et liikmesriigil ei ole õigust kehtestada norme, mis seavad ühenduse õigusega vastuolus sisse nõutud maksude tagasimaksmise tingimuseks tõendite esitamise selle kohta, et kõnealuseid makse ei ole makstud toodete ostjatele edasi antud, ega panna sellise negatiivse asjaolu tõendamise kohustust täielikult tagasimaksmist taotlevatele füüsilistele või juriidilistele isikutele.

### **Küsimuse teine osa**

14. Järgnevalt küsib siseriiklik kohus, kas vastus sõltub 30. detsembri 1980. aasta seaduse tagasiulatuvast mõjust, kõnealuse maksu liigist või sellest, kas turg on täielikult või osaliselt piiranguteta, reguleeritud või monopolne.

15. Kõigepealt tuleb tõdeda, et tagasiulatuva mõju andmine põhikohtuasjas käsitletavale ühenduse õigusega vastuolus olevale õigusnormile teravdab kõnealust vastuolu eelkõige seetõttu, et sellist õigusnormi hakatakse kohaldama möödunud olukordade suhtes, mille puhul ettevõtjad ei saanud ette näha, et neilt selliseid tõendeid nõudma hakatakse.

16. Mis puudutab maksu liigi mõju siseriikliku kohtu esitatud küsimusele antavale vastusele, siis leiab Prantsuse valitsus, et kaudsete maksude puhul on eeldus, et need on edasi antud, rohkem põhjendatud, sest määratluse kohaselt peavad kõnealuse maksu lõpuks tasuma tarbijad, kuna kõik mõistlikult toimivad ettevõtted lisavad need maksud tavaliselt müüdava toote hinnale.

17. Selles osas tuleb tõdeda, et isegi kui siseriikliku õiguse kohaselt on mõeldud, et kaudsed maksud antakse edasi lõpptarbijale ja tavaliselt need kaubanduses ka täielikult või osaliselt edasi antakse, ei saa üldiselt eeldada, et maks igal juhul edasi antakse; tegelikult sõltub selliste maksude täielikult või osaliselt edasiandmine iga tehingu puhul mitmetest teguritest, mis eristavad seda muudest tehingutest muudes kontekstides; sellest tulenevalt on küsimus, kas konkreetsel juhul on kaudne maks edasi antud või mitte, faktiküsimus, mille peab lahendama siseriiklik kohus, kes võib tõendeid vabalt hinnata; nõustuda ei saa aga sellega, et

kaudsete maksude puhul tuleb eeldada et need on edasi antud ning et maksumaksja kohustus on tõendada vastupidist; selline seisukoht ei puuduta kuidagi aga tõendamiskoormusega seotud probleemi lahendamist juhul, kui maksumaksjal on asjaomaste õigusaktide alusel kohustus maks edasi anda.

18. Selles osas, kas siseriikliku kohtu esitatud küsimusele antavat vastust mõjutab see, kas turud on täielikult või osaliselt piiranguteta, reguleeritud või monopoolsed, leiab Ühendkuningriik, et eespool nimetatud San Giorgio kohtuasjas tuvastatud vastuolu puudutab üksnes vabal konkurentsil põhinevat turumajandust, reguleeritud hindadel põhinevas majanduses ei ole ettevõtjatel aga maksu ostjatele edasiandmise osas tegelikult mingit kaalutlusruumi ja neil ei ole raske esitada eespool vaidlustatud õigusnormis nõutud tõendeid.

19. Kõigepealt tuleb märkida, et eespool nimetatud kohtuasjas 199/82: San Giorgio, lahendas Euroopa Kohus küsimused, mis võivad tõusetuda vabaturumajanduse korral, välistamata siiski esitatud põhimõtte kohaldamist muud liiki turgude suhtes.

20. Samuti tuleb märkida, et sõltuvalt turu iseloomust on see, kas maksud on edasi antud, vähem või rohkem tõenäoline. Siiski erinevad mitmed äristrateegiat määratlevad tegurid ühel või teisel juhul sedavõrd, et praktiliselt ei ole võimalik kindlaks määrata, kuidas igauks neist mõjutab maksude edasiandmist.

21. Seega tuleb asuda seisukohale, et vastus ei sõltu siseriikliku õigusnormi tagasiulatuvast mõjust, kõnealuse maksu liigist ega sellest, kas turg on täielikult või osaliselt piiranguteta, reguleeritud või monopoolne.

## **Kohtukulud**

22. Euroopa Kohtule märkusi esitanud Prantsuse Vabariigi, Ühendkuningriigi ja Itaalia Vabariigi valitsuse ja Euroopa Ühenduste Komisjoni kulusid ei hüvitata. Et põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus siseriiklikus kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse nimetatud kohus.

Esitatud põhjendustest lähtudes

## **EUROOPA KOHUS,**

vastuseks Cour de cassation de la République française'i kolmes 9. oktoobri 1985. aasta otsuses esitatud eelotsuseküsimustele, otsustab:

**1) Euroopa Majandusühenduse asutamislepingut tuleb tõlgendada selliselt, et liikmesriigil ei ole õigust kehtestada norme, mis seavad ühenduse õigusega vastuolus sisse nõutud maksude tagasimaksmise tingimuseks tõendite esitamise selle kohta, et kõnealuseid makse ei ole maksustatud toodete ostjatele edasi antud, ega panna sellise negatiivse asjaolu tõendamise kohustust täielikult tagasimaksmist taotlevatele füüsilistele või juriidilistele isikutele.**

**2) Vastus ei sõltu siseriikliku õigusnormi tagasiulatuvast mõjust, kõnealuse maksu liigist ega sellest, kas turg on täielikult või osaliselt piiranguteta, reguleeritud või monopoolne.**

Bosco            Koopmans            Everling            Bahlmann

Galmot            Kakouris            Joliet            O'Higgins            Schockweiler

Kuulutatud avalikul kohtuistungil 25. veebruaril 1988. aastal Luxembourgis.

Kohtusekretär

President

J.-G. Giraud

A. J. Mackenzie Stuart