



Vastuvõtmise kuupäev : 14/12/2022

Kohtuasi C-674/22

Eelotsusetaotluse kokkuvõte vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 98 lõikele 1

Saabumise kuupäev:

31. oktoober 2022

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

Rechtbank Gelderland (Gelderlandi esimese astme kohus, Madalmaad)

Eelotsusetaotluse kuupäev:

26. oktoober 2022

Kaebaja:

Gemeente Dinkelland

Vastustaja:

Ontvanger van de Belastingdienst/Grote ondernemingen, kantoor Zwolle

Põhikohtuasja ese

Põhikohtuasjas on kõne all küsimus, kas kaebajal on õigus nõuda käibemaksu tagastamisel intressi maksmist, kuna kõnealused maksusummad on sisse nõutud liidu õigust rikkudes.

Eelotsusetaotluse ese ja õiguslik alus

ELTL artikli 267 alusel esitatud eelotsusetaotlus puudutab küsimust, kas liidu õigust rikkudes sisse nõutud maksusummade tagastamisel tuleb maksta viivitusintressi (sissenõudmisintress), kui tagastamine tuleneb maksukohustuslase haldusvigadest või seadusemuudatusest tulenevatest ümberarvutustest.

Eelotsuse küsimused

1. Kas õiguspõhimõtet, mille kohaselt tuleb maksta viivist, kuna on õigus liidu õigust rikkudes sisse nõutud maksude tagastamisele, tuleb tõlgendada nii, et maksukohustuslasele käibemaksu tagastamisel tuleb talle maksta ka viivist, kui:
 - a. tagastamine tuleneb maksukohustuslase haldusvigadest, mida on kirjeldatud käesolevas otsuses ja mida ei saa mingil viisil panna süüks maksuinspektorile;
 - b. tagastamine tuleneb üldkuludelt käibemaksu mahaarvamise jaotamispõhimõtete ümberarvutustest ja põhineb käesolevas otsuses kirjeldatud asjaoludel?
2. Kui vastus esimesele küsimusele on jaatav: Mis kuupäevast alates on sellistel juhtudel õigus nõuda viivise maksmist?

Viidatud liidu õigusnormid

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiv 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi

Viidatud riigisisised õigusnormid

1990. aasta seadus maksude sissenõudmise kohta (Invorderingswet 1990), artikkel 28c

1968. aasta käibemaksuseadus (Wet op de omzetbelasting 1968)

Käibemaksuhüvitusfondi seadus (Wet op het btw-compensatiefonds)

Faktiliste asjaolude ja põhikohtuasja lühikokkuvõte

- 1 Kaebaja on Madalmaade omavalitsusüksus. Ta ei täida mitte ainult avaliku halduse asutuse ülesandeid, vaid tegeleb ka majandustegevusega. Kõnealuse majandustegevuse raames kohaldatakse direktiivi 2006/112 ja käibemaksuseaduse üldiseid maksusätteid, mis käsitlevad käibemaksu tasumist ja sisendkäibemaksu (kaupade soetamisel ja teenuste kasutamisel majandustegevuse raames tasutud käibemaks) mahaarvamist. Muude tegevuste kui majandustegevuse puhul nõuab omavalitsus käibemaksu sisse täpselt samamoodi või ettevõtjad esitavad selle kohta arve. Kui mõned erandid välja arvata, võib selle maksumatsumma omavalitsusüksusele sellisel juhul siiski käibemaksuhüvitusfondi seaduse alusel tagastada.

- 2 Kaebaja 2012.–2016. aasta käibemaksudeklaratsioonide tulu tagantjärele parandada. Selle tulemuseks oli maksutagastus, mille Madalmaade maksuinspektor (Inspecteur, edaspidi „maksuinspektor“) kiitis heaks ja seejärel maksti see kaebajale välja. Kohtuvaidlus puudutab küsimust, kas sellelt summalt tuleb maksta ka viivist.
- 3 Seejuures on tähtis käibemaksudeklaratsioonide parandamise põhjus. Selle aluseks olid eelkõige muudatused nende hüvitiste arvutamisel, mida kaebaja sai käibemaksuhüvitusfondist, kui käibemaks ei olnud seotud majandustegevusega. Kuna alati ei ole lihtne kindlaks teha, kas tegemist on majandustegevusega või mittemajandusliku tegevusega, kohaldab kaebaja jaotamispõhimõtteid, mis näitavad, millise osa tema makstud sisendkäibemaksust saab maha arvata ja millise osa eest on õigus saada hüvitisi käibemaksuhüvitusfondist. Teatud seadusemuudatuste tõttu tuli kaebaja omavalitsusüksuse haldamist alates 2016. aastast muuta. Selle tulemusena muutus ka jaotamispõhimõtete arvutamise meetod ja seega ka mahaarvatava osa arvutamine. Maksuhaldur kiitis uue arvutusmeetodi ja sellest tuleneva mahaarvamise heaks alles 2020. aastal.
- 4 Omavalitsusüksuse haldamise muutmise käigus avastas kaebaja ka mitmesuguseid haldusvigu, mis mõjutasid ka käibemaksu tagastamist. Nende vigade üle ei ole vaidlust. Maksuinspektor kiitis parandatud deklaratsioonid heaks. Siiski on asjaolu, et tegemist on kaebaja haldusvigadega, oluline küsimuse puhul, kas võib nõuda viivise maksmist.
- 5 Viivise maksmise taotluse puhul tuleb arvesse võtta, et Madalmaades tehakse vahet maksu- ja sissenõudmisintressi vahel. Maksuhaldur nõuab maksuintressi maksmist, kui maksustamisperioodi lõpus on makstud liiga väike maksusumma. Õigus maksuintressi tagastamisele on siis, kui tagastamistaotluse menetlemine on kestnud rohkem kui kaheksa nädalat või tagastamine on üldiselt tingitud maksuinspektori tegevusest. Kõnealust maksuintressi arvutatakse põhimõtteliselt ajavahemiku eest, mis algab kolm kuud pärast maksusumma tasumise aastale järgneva aasta algust.
- 6 Samad reeglid kehtivad käibemaksuhüvitusfondist saadavate hüvitiste kohta. Seega peab omavalitsusüksus, kes on sisendkäibemaksu alusetult maha arvanud, kuid kellel on siiski õigus saada suuremaid hüvitisi käibemaksuhüvitusfondist, põhimõtteliselt maksta maksuintressi, kuid talle ei maksta maksuintressi käibemaksuhüvitusfondist saadud vastavalt suuremalt hüvitissummalt. Vastupidi sellele tuleb käibemaksuhüvitusfondist saadud hüvitiste tagasimaksmisel maksta maksuintressi, kuid vastaval käibemaksu tagastamisel maksuintressi ei maksta.
- 7 Maksude sissenõudmisel nõutakse intressi maksusummade hilinenud tasumise korral. Vastupidisel juhul makstakse intressi, kui tagasimakset ei maksta maksukohustuslasele välja piisavalt kiiresti ja kui erandjuhtudel tehakse tagasimaksed maksuotsuse alusel.

- 8 Euroopa Liidu Kohtu (edaspidi „Euroopa Kohus“) praktika kohaselt tuleb maksta intressi, kui maksud on sisse nõutud liidu õigust rikkudes (18. aprilli 2013. aasta otsus kohtuotsus Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250, punktid 20–23). Selle kohtuotsuse põhjal sätestas Madalmaade seadusandja maksude sissenõudmise seaduse artiklis 28c, et maksude sissenõudmisel makstakse intressi, kui maksusummad on sisse nõutud liidu õigust rikkudes. Selle eest vastutab käesolevas kohtuasjas vastustajaks olev Ontvanger van de belastingdienst (Madalmaade maksuhaldur, edaspidi „maksuhaldur“), mitte aga maksuinspektor, kes teeb maksuotsuse.
- 9 Kõnealust maksude sissenõudmisel makstavat intressi tuleb maksta alates maksude tasumise kuupäevast. Järelikult on kaebajal käesoleval juhul võimalus saada täielik hüvitis saamata jäänud intressi eest ainult juhul, kui liidu õigust rikkudes sisse nõutud maksusummadelt makstakse intressi. Maksuintressi makstakse ainult siis, kui see põhineb maksuhalduri tegevusel, ja siis lühema ajavahemiku eest.
- 10 Käesolevas asjas taotles kaebaja 31. juulil 2020 maksude sissenõudmise seaduse artikli 28c alusel intressi maksmist tagastatud käibemaksult. Pärast seda, kui vastustaja oli selle taotluse rahuldamata jätnud, esitas kaebaja kaebuse, mille vastustaja rahuldamata jättis. Seepeale esitas kaebaja kaebuse eelotsusetaotluse esitanud kohtule.

Põhikohtuasja poolte peamised argumendid

- 11 Kaebaja on seisukohal, et sissenõudmisintressi tuleb tasuda, kuna täidetud on maksude sissenõudmise seaduse artiklis 28c sätestatud tingimus, et „maksud on sisse nõutud liidu õigust rikkudes“. Ta viitab mh Euroopa Kohtu 19. juuli 2012. aasta otsusele Littlewoods Retail (C-591/10, EU:C:2012:478), mille kohaselt oleks tulnud maksta intressi, kuna kohaldati ebaõiget käibemaksubaasi.
- 12 Vastustaja leiab esiteks, et varem sisse nõutud maksusummasid maksude sissenõudmise seaduse artikli 28c tähenduses ei tule tagastada. Tagasimaksed puudutavad üksnes sisendkäibemaksu, mis tuleb kaebajale tagastada. Kaebaja oli jätnud selle sisendkäibemaksu alusetult maha arvamata. Küsimus ei puuduta tasumisele kuuluvate käibemaksusummade tagastamist. Kuivõrd on tegemist varem sisse nõutud maksusummade tagastamisega, ei ole teiseks vastustaja arvates tegemist olukorraga, kus need oleksid sisse nõutud liidu õigust rikkudes.

Eelotsusetaotluse põhjenduse lühikokkuvõte

- 13 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu arvates ei ole tähtis, et tehtud tagasimaksed on peamiselt seotud sisendkäibemaksuga, mis jäeti esialgu alusetult maha arvamata. Tasumisele kuuluva lõpliku maksusumma puhul ei ole nimelt vahet, kas tuleb tasuda vähem käibemaksu või võib maha arvata suurema sisendkäibemaksusumma. Kumbki olukord viib väiksema maksustatava summa

deklareerimiseni ja ainult see on määrav küsimuse puhul, kas maksusummad on sisse nõutud.

- 14 Küsimuse puhul, kas need maksusummad on sisse nõutud liidu õigust rikkudes, tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtu arvates eristada haldusvigadest tulenevaid parandusi ja jaotamispõhimõtete ümberarvutustest tulenevaid parandusi.
- 15 Vaidlust ei ole selle üle, et kaebaja haldusvigu ei saa süüks panna maksuinspektorile. Küsimus on selles, kas sellest hoolimata tuleb maksta intressi, nagu väidab kaebaja kohtuotsusele Littlewoods Retail tuginedes. Eelotsusetaotluse esitanud kohtu arvates ei saa sellest kohtuotsusest siiski tegelikult järeldada, kas kõnealune viga tuli süüks panna üksnes kõnealuse kohtuasja kaebajale või ka Ühendkuningriigi maksuhaldurile.
- 16 Kohtuasjad, milles tehti Euroopa Kohtu 28. aprilli 2022. aasta otsus Gräfendorfer Geflügel- und Tiefkühlfeinkost (C-415/20, C-419/20 ja C-427/20, EU:C:2022:306), puudutasid küsimust, kas intressi maksmisel on tähtis liidu õiguse rikkumise laad. Eelotsusetaotluse esitanud kohtu arvates leidis Euroopa Kohus muu hulgas, et õigus intressile on sellise üldpõhimõtte väljendus, mille kohaldamine ei piirdu liidu õiguse teatud rikkumistega. Euroopa Kohtu praktikast ei saa siiski järeldada, kas küsimuse puhul, kas tuleb maksta viivist, on tähtis, et algselt liiga suure maksusumma maksmine tuleb süüks panna asjaomasele isikule. Käesoleval juhul ei tundu eelotsusetaotluse esitanud kohtu jaoks ebamõistlik eeldada erandit intressi maksmise üldpõhimõttest, kuna maksuhaldur ei olnud tasumisele kuuluva käibemaksu kindlaksmääramisega üldse seotud. Tasumisele kuuluva käibemaksu arvutab nimelt eelkõige maksukohustuslane ise.
- 17 Parandused, mis eranditult tulenevad jaotamispõhimõtete ümberarvutustest, ei ole seevastu üksnes kaebaja tehtud vigade tagajärg. Need parandused muutusid vajalikuks eelkõige pärast 2016. aastal jõustunud seadusemuudatust. Finantsjuhtimisega seotud pikaajalise konsultatsiooniprotsessi tulemusena kiitis maksuinspektor uue arvutusmeetodi heaks alles 2020. aastal, kusjuures ta nõustus ka selle uue meetodi kohaldamisega alates 2012. aastast.
- 18 Seda arvestades esinevad põhjendatud kahtlused selle suhtes, kuidas tuleb viivise maksmisel tõlgendada väljendit „liidu õigust rikkudes sisse nõutud maksud“. Seetõttu esitab eelotsusetaotluse esitanud kohus küsimused selle väljendi kohta. Samuti soovib ta teada, millise ajavahemiku eest tuleb viivist maksta.