Kohtulahendite kogumik

KOHTUJURISTI ETTEPANEK
VERICA TRSTENJAK
esitatud 12. jaanuaril 2012[1]

Kohtuasi C-591/10

Littlewoods Retail Ltd jt
versus
Her Majesty's Commissioners of Revenue and Customs

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (Ühendkuningriik))

Liidu õigusega vastuolus sissenõutud käibemaksu tagastamine — Intressi arvestamine — Lihtintress — Liitintress — Liikmesriikide menetlusautonoomia — Tõhususe põhimõte — Võrdväärsuse põhimõte

I. Sissejuhatus

1. Käesoleva eelotsusetaotlusega, mille esitas High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, esitatakse Euroopa Kohtule neli küsimust liidu õigusest tuleneva kohustuse kohta tagastada liidu õigusega vastuolus sissenõutud käibemaks. Seejuures soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus eelkõige selgitust selle kohta, kas ja kui jah, siis millises ulatuses peab liikmesriik, kes on liidu käibemaksuõiguse norme rikkudes sisse nõudnud käibemaksu, lisaks selle käibemaksu tagastamisele maksma tagastatavalt põhisummalt ka intressi.

II. Õiguslik raamistik

A. *Siseriiklik õigus*

2. Value Added Tax Act 1994 (1994. aasta käibemaksuseadus; edaspidi „VATA 1994") sisaldab siseriiklikke õigusnorme käibemaksu maksmise haldamise, selle maksu määramise ja sissenõudmise ning kaebuste esitamise kohta käibemaksuvaidlusi lahendavale erikohtule.

3. Kui maksukohustuslane maksab enam käibemaksu, võib ta VATA 1994 § 80 alusel taotleda enammakstud summa tagastamist. Asjassepuutuvas osas sätestab VATA 1994 § 80 järgmist:

„80 Nõutavast enam deklareeritud või enammakstud käibemaksu tasaarvestamine või tagastamine

(1) Kui isik

(a) on ettenähtud maksustamisperioodil (sõltumata selle perioodi lõppemise kuupäevast) deklareerinud Commissioners'ile käibemaksu, ja

1 — Ettepaneku algkeel: saksa. Kohtumenetluse keel: inglise.

(b) on seetõttu tasunud tasumisele kuuluva käibemaksuna summa, mis ei kuulu käibemaksuna tasumisele,

on Commissioners kohustatud nimetatud isikuga selle summa tasaarveldama.

[…]

Kui isik on ettenähtud maksustamisperioodil (sõltumata selle perioodi lõppemise kuupäevast) maksnud Commissioners'ile käibemaksuna summa, mida tal ei tulnud käibemaksuna tasuda, muul viisil kui:

(a) summana, mis ei ole tasumisele kuuluv käibemaks ja mida tasumisele kuuluva käibemaksuna tasuti, või

[…],

on Commissioners kohustatud nimetatud isikule selle summa tagasi maksma.

(2) Commissioners on käesoleva paragrahvi alusel kohustatud tasaarveldama või tagastama maksu üksnes sellekohase taotluse esitamisel.

(2A) Kui

(a) käesoleva paragrahvi lõike 1 või 1A alusel esitatud nõude kohaselt tuleb isikuga tasutud summa tasaarveldada, ja

(b) pärast tasutud summa tasaarvestamist käesoleva seaduse alusel jääb osa sellest summast või kogu summa hüvitamata,

on Commissioners kohustatud isikule maksma (või tagastama) krediiti jäänud summa.

[…]

(7) Muul kui käesolevas paragrahvis sätestatud juhul ei ole Commissioners kohustatud tasaarvestama ega tagastama talle deklareeritud või tasutud käibemaksu, mis ei kuulunud käibemaksuna tasumisele."

4. Kui VATA 1994 § 80 järgi esitatud taotlus rahuldatakse, võib maksukohustuslasel tekkida õigus saada enamtasutud käibemaksusummalt intressi, mida arvutatakse VATA 1994 § 78 alusel.. Paragrahv 78 sätestab:

„78 Intress ametiasutuse poolt tehtud vea korral

(1) Kui isik on Commissioners'i vea tõttu

(a) viimasele maksnud teatud summa tasumisele kuuluva käibemaksuna, mida ta ei pea tasuma, ja selle tulemusel on Commissioners kohustatud isikule § 80 lõike 2A alusel teatud summa maksma (või tagastama), või

(b) jättis isik § 25 alusel taotlemata summa tasaarvestamise, millele tasaarvestamisele tal on õigus ja mille Commissioners on seetõttu kohustatud talle maksma, või

(c) (muul juhul kui eespool punktides a ja b nimetatud olukorras) on isik maksnud Commissioners'ile käibemaksuna summa, mida ei tulnud käibemaksuna tasuda ja seetõttu on Commissioners kohustatud talle selle summa tagastama, või

(d) on Commissioners isikule käibemaksuga seotud summa maksmisega viivitanud,

siis on Commissioners kohustatud – üksnes juhul ja kuivõrd ta ei oleks selleks kohustatud ilma käesoleva paragrahvita – maksma sellele isikule taotletava ajavahemiku osas kõnealuselt summalt intressi vastavalt käesoleva paragrahvi järgmistele sätetele.

[...]

(3) Käesolevas paragrahvis sätestatud intress tuleb tasuda Finance Act 1996 (1996. aasta rahandusseadus) §-s 197 sätestatud määras.

[...]".

III. Asjaolud ja eelotsusetaotlus

5. Põhikohtuasja kaebuse esitajad kas tegutsevad või on tegutsenud Ühendkuningriigis kataloogipõhise postimüügi alal, kus „müügiagentideks" nimetatud isikute võrgustiku kaudu jagati katalooge ja müüdi neis kataloogides pakutavat kaupa. Müügiagentidele maksti nende poolt või nende kaudu (edaspidi „kolmandate isikute poolt sooritatud ost") tehtud müügitehingutelt komisjonitasu sularahas, mida nad said tasaarveldada enda varasemate ostudega või kasutada (võttes aluseks komisjonitasu kõrgendatud määras) tulevasteks ostudeks.

6. Põhikohtuasjas ei vaielda selle üle, et kolmandate isikute poolt sooritatud ostude eest makstud komisjonitasult arvestati ajavahemikus 1973. aasta oktoobrist 2004. aasta oktoobrini käibemaksu valesti nii liidu õiguse kui ka siseriikliku õiguse järgi, mis väljenduses selles, et teatud tehingute puhul määrati maksustatav summa ekslikult liiga suureks ja seetõttu maksti liiga palju käibemaksu.

7. Alates 2004. aasta oktoobrist tagastas Her Majesty's Commissioners for Revenue & Customs (edaspidi „põhikohtuasja vastustajad") põhikohtuasja kaebuse esitajatele VATA 1994 § 80 alusel enammakstud käibemaksu umbes 204 774 763 Suurbritannia naelsterlingit (edaspidi „GBP"). Lisaks maksid põhikohtuasja vastustajad vastavalt VATA 1994 §-le 78 lihtintressi summas 268 159 135 GBP.

8. Põhikohtuasja kaebuse esitajad soovivad, et neile makstaks veel lisaks umbes 1 miljard GBP. Nende arvates sai Ühendkuningriik selles ulatuses varalist kasu, kuna tema käsutuses oli enammakstud maksudena saadud põhisumma. Sellega seoses leidis eelotsusetaotluse esitanud kohus 19. mai 2010. aasta otsuses, et kaebus tuleb rahuldamata jätta siseriikliku õiguse alusel ja ilma liidu õigust arvesse võtmata.

9. Kuna eelotsusetaotluse esitanud kohus kahtleb sellise lahenduse kooskõlas liidu õiguse nõuetega, esitas ta Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas juhul, kui maksukohustuslane on maksnud enam käibemaksu, mille liikmesriik pidas kinni vastolus liidu käibemaksualastes õigusnormides sätestatud nõuetega, on liikmesriigi poolt antav õiguskaitsevahend kooskõlas liidu õigusega, kui see õiguskaitsevahend tagab üksnes (a) enammakstud põhisummade tagastamise ja (b) nendelt summadelt lihtintressi maksmise selliste siseriiklike õigusnormide alusel nagu VATA 1994 § 78?

2. Juhul kui vastus esimesele küsimusele on eitav, siis kas liidu õiguse kohaselt peab liikmesriigi poolt antav õiguskaitsevahend hõlmama (a) enammakstud põhisummade tagastamist ja (b) liitintressi maksmist liikmesriigi käsutuses olnud enammakstud summade kasutusväärtuse ulatuses ja/või selles ulatuses, milles maksukohustuslasel ei olnud võimalik selle raha väärtust kasutada?

3. Kui vastus nii esimesele kui ka teisele küsimusele on eitav, siis mida peab liikmesriigi poolt antav õiguskatsevahend liidu õiguse kohaselt lisaks enammakstud põhisumma tagastamisele hõlmama osas, mis puudutab enammakstud summa ja/või intressi kasutusväärtust?

4. Kui vastus esimesele küsimusele on eitav, siis kas liidu õigusest tulenev tõhususe põhimõte nõuab, et liikmesriik jätab kohaldamata siseriiklikes õigusnormides (nagu VATA 1994 §-des 78 ja 80) kehtestatud piirangud kõigile siseriiklikele nõuetele või õiguskaitsevahenditele, mida maksukohustuslane võiks kasutada selleks, et tugineda liidu õigusest tulenevale õigusele, mille olemasolu on Euroopa Kohus kinnitanud kolmele eelmisele küsimusele antud vastuses, või piisab sellest, kui siseriiklik kohus jätab nimetatud piirangud kohaldamata üksnes ühe sellise siseriikliku nõude või õiguskaitsevahendi osas?

   Millistest muudest põhimõtetest tuleb siseriiklikul kohtul lähtuda selle liidu õiguskorrast tuleneva õiguse rakendamisel, et see oleks kooskõlas liidu õiguse tõhususe põhimõttega?"

IV. Menetlus Euroopa Kohtus

10. 4. novembri 2010. aasta eelotsusetaotlus saabus Euroopa Kohtu kantseleisse 14. detsembril 2010. Kirjalikus menetluses esitasid märkused põhikohtuasja kaebuse esitajad, Ühendkuningriik, Saksamaa Liitvabariik, Küprose Vabariik, Madalmaade Kuningriik, Prantsuse Vabariik, Soome Vabariik ning Euroopa Komisjon. 22. novembri 2011. aasta kohtuistungist võtsid osa kaebuse esitajate, Ühendkuningriigi ja komisjoni esindajad.

V. Poolte väited ja argumendid

A. *Esimene, teine ja kolmas eelotsuse küsimus*

11. *Komisjoni* arvates tuleb esimesele, teisele ja kolmandale eelotsuse küsimusele vastata nii, et kui maksukohustuslane on maksnud enam käibemaksu, mille liikmesriik nõudis sisse vastuolus liidu käibemaksualastes õigusnormides sätestatud nõuetega, on liikmesriigi poolt antav õiguskaitsevahend, mis näeb ette enammakstud põhisummade tagastamise ja nendelt põhisummadelt lihtintressi maksmise, kooskõlas liidu õigusega, kuivõrd sellega saavutatakse sobiv hüvitis või sobiv kompensatsioon raha kasutamise võimaluse ärajäämise eest ja kuivõrd siseriiklikus õiguses ei ole ette nähtud soodsamat õiguskaitsevahendit teiste maksude osas.

12. *Ühendkuningriigi*, *Küprose Vabariigi*, *Prantsuse Vabariigi* ja *Saksamaa Liitvabariigi valitsus* vastavad esimesele eelotsuse küsimusele nii, et liidu õigusega on kooskõlas liikmesriigi poolt antav õiguskaitsevahend, mis näeb liidu õigusega vastuolus oleva käibemaksu sissenõudmise korral ette nii enammakstud põhisumma tagastamise kui ka sellelt summalt kooskõlas siseriiklike õigusnormidega arvestatud lihtintressi maksmise. Ka *Soome valitsus* vastab esimesele eelotsuse küsimusele nii ja rõhutab seejuures, et arvesse tuleb võtta tõhususe ja võrdväärsuse põhimõtet. *Madalmaade valitsus* väidab sarnaselt, et liidu õigus ei kohusta liikmesriike maksma liidu õigusega vastuolus sissenõutud käibemaksu tagastamisel liitintressi. Eeltoodut arvesse võttes ei ole Ühendkuningriigi ja Küprose ning Madalmaade ja Soome valitsuse arvates enam tarvis teisele, kolmandale ja neljandale eelotsuse küsimusele vastata.

13. Esimesele, teisele ja kolmandale eelotsuse küsimusele vastates lähtuvad *põhikohtuasja kaebuse esitajad* seisukohast, et õiguskaitsevahend, mille liikmesriigid peavad ette nägema liidu õiguse vastaselt sissenõutud käibemaksu tagastamiseks, peab kompenseerima eelise, mida liikmesriik sai liidu õigusega vastuolus sissenõutud põhisumma kasutamisest. Selle üle, kas nimetatud õiguskaitsevahend peaks lisaks põhisumma tagastamisele ette nägema ka lihtintressi, liitintressi või mõne muu intressi variandi maksmise, peavad otsustama siseriiklikud kohtud.

B. *Neljas eelotsuse küsimus*

14. *Põhikohtuasja kaebuse esitajate* arvates tuleb neljandale eelotsuse küsimusele vastata nii, et liidu õigusega vastuolus olev siseriiklik piirang liidu õigusest tulenevate nõuete esitamiseks (nagu see sisaldub VATA 1994 §-des 78 ja 80), mis puudutab kahte erinevat siseriiklikku õiguskaitsevahendit, tuleb jätta nende mõlema õiguskaitsevahendi osas kohaldamata, kui hüvitise saamiseks õigustatud isik võib siseriikliku õiguse alusel vabalt otsustada ühe või teise võimaluse kasuks.

15. *Komisjoni* arvates ei ole vaja neljandale eelotsuse küsimusele vastata. Kui Euroopa Kohus peaks siiski otsustama sellele küsimusele vastata, peaks vastus kõlama nii, et VATA 1994 artikkel 78 tuleb jätta täies ulatuses kohaldamata, kui peaks selguma, et see säte on liidu õigusega vastuolus.

VI. Õiguslik hinnang

A. *Esimene, teine ja kolmas eelotsuse küsimus*

16. Esimese, teise ja kolmanda eelotsuse küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kuidas tuleks arvestada liidu õigusega vastuolus sissenõutud käibemaksult intressi maksukohustuslase kasuks, kellel on õigus maksu tagastamisele sellisel juhul nagu põhikohtuasjas. Seejuures soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus eelkõige teada, kas siseriiklik õigus peab lisaks enammakstud põhisumma tagastamisele ette nägema sellelt põhisummalt „lihtintressi" arvestamise (esimene eelotsuse küsimus), „liitintressi" arvestamise (teine eelotsuse küsimus) või Euroopa Kohtu poolt täpsemalt määratletava muu intressi arvestamise (kolmas eelotsuse küsimus).

17. „Lihtintressi" arvestamise all mõistab eelotsusetaotluse esitanud kohus intressi arvestamist ilma seejuures eelnevate perioodide intressi kapitali hulka arvestamata. „Liitintressi" korral võetakse seevastu kapitali hulgas arvesse ka eelmiste perioodide intress, see moodustab osa järgnevatel perioodidel intressi arvestamisel aluseks võetavast summast.

18. Eelotsuse küsimustele 1–3 vastamisel tuleb lähtuda sellest, et liidu õigusega vastuolus sissenõutud käibemaksult intressi arvestamise probleemistikku ei olnud sõnaselgelt puudutatud ei teises käibemaksudirektiivis [2] ega kuuendas käibemaksudirektiivis [3].

19. Lisaks tuleb rõhutada, et põhikohtuasja kaebuse esitajad ei ole esitanud Ühendkuningriigi vastu kahju hüvitamise hagi liidu õiguse rikkumise tõttu. [4] Eelotsusetaotluse esitanud kohtu väitel ei vaielda põhikohtuasjas selle üle, et liidu õigusest tuleneva riigivastutuse tingimused ei ole täidetud. Põhikohtuasjas on seega tegemist liidu õiguse vastaselt sissenõutud käibemaksu tagastamise nõudega, mida ei kvalifitseerita hagina kahju hüvitamiseks.

2 — Nõukogu 11. aprilli 1967. aasta teine direktiiv 67/228/EMÜ käibemakse käsitlevate liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühise käibemaksusüsteemi struktuur ja kohaldamiskord (EÜT 71, lk 1303).

3 — 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).

4 — Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt ei ole liidu õigusega vastuolus see, kui koos liidu õiguse rikkumisega seoses esitatud kahju hüvitamise nõudega esitatakse ka alusetult tasutud summa tagastamise nõue, vt nt Euroopa Kohtu 20. oktoobri 2011. aasta otsus kohtuasjas C-94/10: Danfoss ja Sauer-Danfoss (EKL 2011, lk I-9963, punkt 32).

20. Eeltoodud selgitusi meeles pidades tuleb eelotsuse küsimustele 1–3 vastamisel lähtuda Euroopa Kohtu väljakujunenud praktikast, mille kohaselt on liikmesriigid põhimõtteliselt kohustatud tagasi maksma maksu, mis on sisse nõutud liidu õigust rikkudes.[5] Liidu õigusega õigussubjektidele antud õigustest tuleneb ning neid õigusi täiendab õigus saada tagasi maksud, mis on liikmesriigis sisse nõutud sellised maksud keelanud liidu õigust rikkudes.[6]

21. Selliste liidu õigusest tulenevate hüvitamisnõuete esitamiseks peavad õigustatud isikud pöörduma liikmesriigi kohtutesse.[7]

22. Kui puuduvad vastavad liidu õigusnormid, siis peavad liikmesriigid nägema ette maksude tagastamise nõuete esitamise konkreetsed menetlusõiguslikud tingimused, kusjuures need tingimused peavad järgima võrdväärsuse ja tõhususe põhimõtet.[8] Seejuures on üksikute liikmesriikide kohustuseks määrata pädevad kohtud ja nende tagastamisnõuete menetlemise kord, kusjuures selline kord ei tohi olla ebasoodsam kui samalaadsete siseriiklike kaebuste jaoks ettenähtu (võrdväärsuse põhimõte) ning teiseks ei tohi see muuta liidu õiguskorraga antud õiguste kasutamist praktiliselt võimatuks või ülemäära raskeks (tõhususe põhimõte)[9].

23. Seda liikmesriikide ülesannet, määratleda õiguslikult liidu õigusest füüsilistele ja juriidilistele isikutele tulenevate nõuete menetlemine, ning seejuures liikmesriikide käsutuses olevat kaalutlusõigust hõlmatakse tavapäraselt mõistega „liikmesriikide menetlusautonoomia”. See mõiste on aga veidi eksitav ja ebatäpne. Kuigi väljend „autonoomia” tundub näitavat liikmesriikide ulatuslikku kaalutlusõigust menetlusnormide sätestamisel, ei ole liikmesriikidel Euroopa Kohtu praktika kohaselt sellist absoluutset kaalutlusõigust. Nimelt lähtub Euroopa Kohus asjaomases kohtupraktikas liidu õigusest tulenevast liikmesriikide kohustusest võimaldada menetlusõiguslikult liidu õigusest tulenevate nõuete esitamine.[10] Seega ei ole liikmesriikide kaalutluspädevuses otsustada selle üle, kas näha ette menetlusnormid liidu õigusest tulenevate nõuete esitamiseks või mitte. Teiseks on liikmesriikide kaalutlusõigus kohaldatava menetluse ja selle sisu määratlemisel piiratud tõhususe ja võrdväärsuse põhimõttega.

5 — 15. septembri 2011. aasta otsus kohtuasjas C-310/09: Accor (EKL 2011, lk I-8115, punkt 71), 2. oktoobri 2003. aasta otsus kohtuasjas C-147/01: Weber’s Wine World jt (EKL 2003, lk I-11365, punkt 93) ja 8. märtsi 2001. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-397/98 ja C-410/98: Metallgesellschaft jt (EKL 2001, lk I-1727, punkt 84).

6 — Vt nt eespool 4. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsused Danfoss ja Sauer-Danfoss, punkt 20; 6. septembri 2011. aasta otsus kohtuasjas C-398/09: Lady & Kid jt (EKL 2011, lk I-7375, punkt 17), 28. jaanuari 2010. aasta otsus kohtuasjas C-264/08: Direct Parcel Distribution Belgium (EKL 2010, lk I-731, punkt 45), 14. jaanuari 1997. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-192/95-C-218/95: Comateb jt (EKL 1997, lk I-165, punkt 20) ja 9. novembri 1983. aasta otsus kohtuasjas 199/82: San Giorgio (EKL 1983, lk 3595, punkt 12).

7 — ELTL annab isikutele mõnedes üksikutes menetlustes Euroopa Kohtule otsehagi esitamise võimaluse, nagu nt füüsiliste ja juriidiliste isikute õigus esitada hagi ELTL artikli 263 lõike 4, artikli 268 või artikli 270 järgi. Vt selle kohta ka Basedow, J., „Der Europäische Gerichtshof und das Privatrecht”, *Archiv für die civilistische Praxis*, kd 210 (2010), lk 157, 192 ja 193, kes leiab, et kuna eraõiguslikel isikutel ei ole võimalik neile liidu õigusest tulenevate õigustega seotud vaidlustes pöörduda liidu õigussüsteemi kohtu poole, puudub liidu menetlus- ja materiaalõiguse vahel piisav ühtsus.

8 — Vt nt eespool 4. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Danfoss ja Sauer-Danfoss, punkt 24; 6. oktoobri 2005. aasta otsus kohtuasjas C-291/03: MyTravel (EKL 2005, lk I-8477, punkt 17) ja eespool 5. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Weber’s Wine World jt, punkt 103.

9 — Vt nt eespool 5. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Accor, punkt 79; 8. juuli 2010. aasta otsus kohtuasjas C-246/09: Bulicke (EKL 2010, lk I-7003, punkt 25), 13. märtsi 2007. aasta otsus kohtuasjas C-524/04: Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (EKL 2007, lk I-2107, punkt 111) ja 12. detsembri 2006. aasta otsus kohtuasjas C-446/04: Test Claimants in the FII Group Litigation (EKL 2006, lk I-11753, punkt 203).

10 — Vt selle kohta juba 16. detsembri 1976. aasta otsus kohtuasjas 33/76: Rewe-Zentralfinanz ja Rewe-Zentral (EKL 1976, lk 1989), mis on põhimõttelise tähendusega kohtuotsus Euroopa Kohtu praktikas liikmesriikide menetlusautonoomia kohta. Selles kohtuotsuses, mis puudutas siseriiklikus õiguses liidu õigusega antud nõuetes kohtusse pöördumiseks ettenähtud tähtaegasid, ühendas Euroopa Kohus liikmesriikide menetlusautonoomia nüüdsest ELL artikli 4 lõikes 3 sätestatud liidu ja liikmesriikide vahelise lojaalse koostöö kohustusega. Sellest põhimõttest järeldas ta eelkõige, et kodanikele liidu õiguse vahetust õigusmõjust tuleneva õiguskaitse tagamise ülesanne lasub eelkõige siseriiklikel kohtutel. Selle siseriikliku ülesande mõte on eelkõige tagada liidu õiguse täielik toime ja see on tihedalt seotud tõhusa kohtuliku kaitse põhimõttega ja põhiõiguste harta artiklis 47 ette nähtud põhiõigusega tõhusale õiguskaitsevahendile. ELL artiklist 4 liikmesriikidele tulenevate kohustuste, liidu õiguse täieliku toime ja tõhusa kohtuliku kaitse põhimõtte ning põhiõiguste harta artiklis 47 ette nähtud tõhusa õiguskaitsevahendi põhiõiguse seoste kohta vt nt 15. aprilli 2008. aasta otsus kohtuasjas C-268/06: Impact (EKL 2008, lk I-2483, punkt 41 jj).

24. Seega ei taga „menetlus*autonoomia*" põhimõte liikmesriikidele tegelikku autonoomiat, vaid pigem teatud kaalutlusõiguse menetlusnormide sisu sätestamisel selliste liidu õigusest tulenevate nõuete menetlemiseks, mille kohtulik menetlus ei ole liidu õiguses täpsemalt reguleeritud.[11] Lisaks ei ole liikmesriikide „*menetlus*autonoomia" Euroopa Kohtu praktikas piiratud menetlusõiguslike küsimustega. Pigem laieneb see osaliselt ka liidu õigusest tulenevate nõuete sisule,[12] seega hõlmab menetlusautonoomia samas ka liikmesriikide *remedial autonomy*'t.[13]

25. Isegi kui „liikmesriikide menetlusautonoomia" mõiste on järelikult kahte moodi ebatäpne, on see siiski leidnud koha Euroopa Kohtu praktikas eriti tähelepanuväärivа üldmõistena.[14] Minagi kasutan seda edaspidi eespool esitatud selgitusi arvestades.

26. Liikmesriikide menetlusautonoomiat puudutava kohtupraktika kontekstis on Euroopa Kohus väljendanud juba mitu korda enda seisukohta liidu õigusega vastuolus sissenõutud summade pealt intressi arvestamise küsimuses. Seejuures on ta küll erinevates otsustes toonud välja erinevaid nüansse, millest lähtuvalt võib eristada kahesugust kohtupraktikat.

27. Reas – eelkõige vanemates – otsustes leidis Euroopa Kohus, et liidu õiguse alusel vääralt sissenõutud summadelt intressi maksmise probleemistik kujutab endast kõrvalküsimust, mida peab lahendama siseriiklik õigus. Seejuures peavad liikmesriigid eelkõige reguleerima intressi maksmise küsimuse, sealhulgas kuupäeva, millest alates intressi tuleb arvutada, ja intressi määrad. Nii leidis Euroopa Kohus kohtuotsustes Roquette Frères *vs*. komisjon[15] ja Express Dairy Foods[16]. Seda kohtupraktikat kinnitati üle eelkõige kohtuotsustes Ansaldo Energia[17] ning N[18].

28. Reas – eelkõige uuemates – otsustes on Euroopa Kohus seevastu leidnud, et maksukohustuslasel on liidu õigusest tulenevalt õigus nõuda liidu õigusega vastuolus sissenõutud maksudelt intressi tasumist. Sellise kohtupraktikaga tehti algust kohtuotsuses Metallgesellschaft jt[19], milles Euroopa Kohus pidi arutama liidu õigusega vastuolus olevalt tehtud maksu ettemakse juhtumit. Selles kohtuotsuses kinnitas ta küll esialgu enda varasemat kohtupraktikat, mille kohaselt tuleb siseriiklikus õiguses reguleerida kõik alusetult sissenõutud maksude tagastamist puudutavad kõrvalküsimused, näiteks intressi maksmine, sealhulgas kuupäev, millest alates intressi tuleb arvutada, ja intressi määrad.[20] Seejärel selgitas Euroopa Kohus siiski, et kui maks on sisse nõutud varem kui see on ette nähtud liidu õiguses, tuleks liidu õiguse alusel tunnustada intressi maksmise kohustust. Siinkohal rõhutas ta eelkõige, et liidu õiguse norm, mis välistab maksu varasema tasumise, annab maksukohustuslasele õiguse saada intressi, mida arvestatakse maksu ettemakselt – liidu õiguse vastase – ettemakse ja liidu õigusest tuleneva maksu tasumise tähtaja vahelise perioodi eest.[21]

11 — Vt selle kohta eelkõige Kakouris, C. N., „Do the Member States possess judicial procedural ‚autonomy'?", *Common Market Law Review*, edaspidi „*C.M.L.Rev*.", 1997, lk 1389 jj. Vt ka Van Gerven, W., „Of Rights, Remedies and Procedures", *C.M.L.Rev*. 2000, lk 501, 502, kes teeb mh ettepaneku asendada menetlusautonoomia mõiste liikmesriikide menetlusliku pädevuse mõistega. Nii ka Delicostopoulos, J., „Towards European Procedural Primacy in National Legal Systems", *Electronic Law Journal* 2003, lk 599 jj, kes räägib sellega seoses liikmesriikide menetlusliku pädevuse ja liidu menetlusõiguse ülimuslikkuse segunemisest.

12 — Vt nt 4. juuli 2006. aasta otsus kohtuasjas C-212/04: Adeneler jt (EKL 2006, lk I-6057, punkt 90 jj.), kus Euroopa Kohus kasutas mh menetlusautonoomia põhimõtet vastamaks küsimusele, milliseid meetmeid ja sanktsioone peavad liikmesriigid ette nägema reageerimaks selles menetluses käsitletud liidu õigusest tulenevate õiguste rikkumisele. Nii ka 7. septembri 2006. aasta otsused kohtuasjas C-53/04: Marrosu und Sardino (EKL 2006, lk I-7213, punkt 50 jj) ja kohtuasjas C-180/04: Vassallo (EKL 2006, lk I-7251, punkt 35 jj).

13 — Vt selle kohta Trstenjak, V., Beysen, E., „European Consumer Protection Law: Curia semper dabit remedium?", *C.M.L.Rev*. 2011, lk 95, 104 jj.

14 — Liikmesriikide menetlusautonoomia rolli kohta Euroopa tsiviilkohtumenetluse süsteemis vt ka Wagner, G., teoses Stein/Jonas, *Kommentar zur Zivilprozessordnung*, 22. vlj, Tübingen 2011, Artikli 1 sissejuhatus, punkt 68 jj.

15 — 21. mai 1976. aasta otsus kohtuasjas 26/74: Roquette Frères *vs*. komisjon (EKL 1976, lk 677, punktid 11 ja 12).

16 — 12. juuni 1980. aasta otsus kohtuasjas 130/79: Express Dairy Foods (EKL 1980, lk 1887, punktid 16 ja 17).

17 — 15. septembri 1998. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-279/96, C-280/96 ja C-281/96: Ansaldo Energia jt (EKL 1998, lk I-5025, punkt 28).

18 — 7. septembri 2006. aasta otsus kohtuasjas C-470/04: N (EKL 2006, lk I-7409, punkt 60).

19 — 8. märtsi 2001. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-397/98 ja C-410/98 (EKL 2001, lk I-1727).

20 — Samas, punkt 86.

21 — Samas, punktid 87 ja 89.

29. Seda kohtupraktikat kinnitati üle kohtuotsustes Test Claimants in the FII Group Litigation [22] ja Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation [23]. Lisaks näitavad need mõlemad kohtuotsused selgelt, et kohtuotsuses Metallgesellschaft jt välja töötatud argumendid liidu õiguse vastaste maksu ettemaksete kohta saab üle kanda ka sellistele juhtumitele, kus tegemist on maksu sissenõudmisega, mis on täies ulatuses liidu õigusega vastuolus. See on ka loogiline. Sest põhjendamaks liidu õigusest tulenevat intressi saamise õigust liidu õigusega vastuolus makstud maksu ettemakse korral, lähtub Euroopa Kohus sellest, et maksu ennetähtaegsest sissenõudmisest tingitud puuduvat raha arvestades pidi maksukohustuslane kandma kahju, kusjuures seda kahju tuleb käsitada rahasummana, mis on liikmesriikide poolt kinni peetud liidu õiguse vastaselt või neile makstud vastuolus liidu õigusega. [24] Kuna ka maksude sissenõudmisel liidu õiguse vastaselt ei ole sellised summad kuni nende tagastamiseni kasutatavad, ei esine põhjust eristada liidu õigusest maksukohustuslasele tulenevat intressi saamise õigust liidu õiguse vastase ettemakse puhul samast õigusest liidu õiguse vastase makse tegemise puhul.

30. Eeltoodud kaalutlustest nähtub, et liikmesriigid, kes on sisse nõudnud makse liidu õiguse vastaselt, peavad uuema kohtupraktika kohaselt tagastama põhimõtteliselt nii liidu õigusega vastuolus sissenõutud maksu kui ka tasuma intressi, hüvitamaks nende summade vahepealse kasutamise võimatust. Maksukohustuslasel on seega õigus nõuda maksu tagastamist ja intressi maksmist. Niisugune maksukohustuslase õigus põhineb liidu õiguse sätetel, mille kohaselt on selliste maksude sissenõudmine keelatud.

31. Liidu õigusest tuleneva maksukohustuslase intressi saamise õiguse konkreetse sisu ja selle menetlemise korra peavad sätestama liikmesriigid, võttes seejuures arvesse liikmesriikide menetlusautonoomiat puudutavat kohtupraktikat. Seega on liikmesriikide ülesanne sätestada intressi määramise tingimused, arvestades seejuures tõhususe ja võrdväärsuse põhimõtet. Nende tingimuste hulka kuulub ka otsus selle kohta, kas intress määratakse „lihtintressi” süsteemi või pigem „liitintressi” süsteemi kasutades.

32. Eelotsusetaotluse esitanud kohtu selgitustest nähtub, et Ühendkuningriik täitis talle liidu õigusest tuleneva kohustuse tagada käibemaksukohustuslasele, kellel on õigus tagastamisele, õigus saada intressi. Vaieldakse aga selle üle, kas Ühendkuningriik on selle intressi saamise tingimuste kindlaksmääramisel rikkunud tõhususe või võrdväärsuse põhimõtet, kui tagati üksnes põhisummalt lihtintressi maksmine.

33. Minu arvates võib tõhususe põhimõtte järgimise küsimusele kohe jaatavalt vastata.

34. Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt keelab tõhususe põhimõte liikmesriikidel muuta liidu õiguskorra alusel antud õiguste kasutamist praktiliselt võimatuks või ülemäära raskeks. [25] Liidu õigusest tuleneva intressi saamise õiguse tingimuste kindlaksmääramise kontekstis oleks seega tõhususe põhimõtte rikkumisega tegemist juhul, kui intress oleks lõppkokkuvõttes nii väike, et see võtaks liidu õigusega antud intressinõudelt praktiliselt selle sisu.

35. Selles osas nähtub eelotsusetaotlusest, et Ühendkuningriik maksis põhikohtuasja kaebuse esitajatelt vastuolus liidu õigusega sissenõutud käibemaksult intressi VATA 1994 § 78 alusel.

22 — Viidatud eespool 9. joonealuses märkuses, punkt 202 jj.

23 — Viidatud eespool 9. joonealuses märkuses, punkt 112.

24 — Vt eelkõige eespool 9. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Test Claimants in the FII Group Litigation, punkt 205.

25 — Vt nt eespool 5. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Accor, punkt 79, ja 30. juuni 2011. aasta otsus kohtuasjas C-262/09: Meilicke jt (EKL 2011, lk I-5669, punkt 55).

36. VATA 1994 § 78 kohaselt tasumisele kuuluv intress arvutatakse Finance Act 1996 § 197 ja Air Passenger Duty and Other Indirect Taxes (Interest Rate) Regulations 1998 alusel. Peamisel nende sätete tõttu on alates 1998. aastast intressimäärad § 78 tarvis kehtestatud kuue kliiringpanga keskmise laenuintressi baasmäära alusel, mida nimetatakse „viitemääraks". Ajavahemikus 1973–1998 kehtinud intressimäärad on välja toodud 1998. aasta määruse tabelis 7. Paragrahvi 78 jaoks kehtivaks intressimääraks on viitemäär miinus 1%. Paragrahv 78 määratleb „asjassepuutuva ajavahemiku", mille eest intress tasumisele kuulub. Põhikohtuasjas algab see ajavahemik kuupäevast, mil Commissioners'ile laekus enammakstud käibemaks ja lõpeb kuupäeval, mil Commissioners teeb korralduse intressiga maksustatava summa väljamaksmiseks.

37. Nende sätete alusel tagastas Ühendkuningriik põhikohtuasja kaebuse esitajatele ajavahemikul 1973–2004 liidu õiguse vastaselt saadud käibemaksu, kokku umbes 204 774 763 GBP, koos 268 159 135 GBP suuruse lihtintressiga. Järelikult tunnustati põhikohtuasja kaebuse esitajate õigust saada lihtintressi VATA 1994 § 78 järgi, kusjuures umbes 30 aasta jooksul kogunenud intress (268 159 135 GBP) ületab põhisummat (204 774 763 GBP) rohkem kui 25%-ga. Selline VATA 1994 § 78 järgi arvestatud intress vastab minu arvates ilma pikemata tõhususe põhimõttele.

38. Seevastu ei ole nii lihtne vastata küsimusele, kas VATA 1994 § 78 järgi makstud lihtintress vastab sellises menetluses nagu käeolev ka võrdväärsuse põhimõttele.

39. Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt nõuab võrdväärsuse põhimõte, et kõik õiguskaitsevahendite suhtes kohaldatavad reeglid oleksid ühtemoodi kohaldatavad nii liidu õiguse rikkumisel rajanevate õiguskaitsevahendite kui ka siseriikliku õiguse eiramisel rajanevate õiguskaitsevahendite puhul.[26] Käesoleva menetluse osas tähendab see, et liidu õigusega vastuolus sissenõutud käibemaksult tasutava intressi saamise tingimused ei tohi olla sätestatud vähem soodsalt kui sarnaste intresside tingimused, mille saamiseks annab aluse siseriikliku õiguse rikkumine (edaspidi „sarnased siseriiklikud intressinõuded"). Selleks et võrdluseks võetud siseriiklikud intressinõuded oleksid sarnased, eeldatakse, et neid võib nende eset ja peamisi tunnuseid silmas pidades käsitada sarnasena.[27]

40. Vastamaks küsimusele võrdväärsuse põhimõtte järgimise kohta peab siseriiklik kohus, kes ainukesena tunneb otseselt riigi vastu suunatud hüvitamisnõuetelt intressi arvestamise tingimusi, järelikult uurima, kas tingimused, mis kehtivad liidu õiguse vastaselt sissenõutud käibemaksult intressi arvestamisele VATA 1994 § 78 kohaselt, vastavad tingimustele, mis kehtivad sarnaste siseriiklike nõuete osas arvutatava intressi tingimustele.

41. Siinkohal tuleb viidata asjaolule, et käesolevas menetluses osalevad pooled määratlevad erinevalt võrdluseks kasutatavate sarnaste siseriiklike intressi saamise nõuete ringi.

42. Komisjoni arvates tuleb võrdväärsuse põhimõtte kontrollimise raames võrrelda liidu õigusega vastuolus sissenõutud käibemaksult makstavat intressi ja õigusvastaselt sissenõutud muudelt maksudelt makstavat intressi. Selle seisukoha järgi tuleb järelikult võrrelda liidu õiguse vastaselt sissenõutud käibemaksult arvestatud intressi sellise intressiga, mida arvestatakse siseriikliku õiguse järgi õigusvastaselt sissenõutud otsestelt või kaudsetelt maksudelt peale käibemaksu.

43. Ühendkuningriigi valitsus leiab seevastu, et liidu õigusega vastuolus sissenõutud käibemaksult intressi arvestamist saab võrrelda üksnes õigusvastaselt sissenõutud kaudsetelt maksudelt arvestatava intressiga, mitte aga õigusvastaselt sissenõutud otsestelt maksudelt arvestatava intressiga.

26 — Vt 15. aprilli 2010. aasta otsus kohtuasjas C-542/08: Barth (EKL 2010, lk I-3189, punkt 19), 26. jaanuari 2010. aasta otsus kohtuasjas C-118/08: Transportes Urbanos y Servicios Generales (EKL 2010, lk I-635, punkt 33) ja 19. septembri 2006. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-392/04 ja C-422/04: i-21 Germany ja Arcor, (EKL 2006, lk I-8559, punkt 62).

27 — Vt nt eespool 26. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Transportes Urbanos y Servicios Generales, punkt 35; eespool 9. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Bulicke, punkt 28, ja 16. mai 2000. aasta otsus kohtuasjas C-78/98: Preston jt (EKL 2000, lk I-3201, punkt 49).

44. Madalmaade valitsuse arvates [28] nõuab võrdväärsuse põhimõte sellisel juhul, nagu on tegemist käesolevas asjas, seevastu, et õigusvastaselt sissenõutud käibemaksu tagastamise nõudeid käsitatakse ühtemoodi siseriiklike sarnaste tasude ja maksude tagastamise nõuetega. Selle seisukoha järgi tuleb esmalt tuvastada, millised maksud ja tasud sarnanevad käibemaksuga. Seejärel tuleb võrrelda selliste sarnaste maksude ja tasude õigusvastase sissenõudmise korral kehtivaid intressi määramise tingimusi vastavate tingimustega käibemaksu osas.

45. Prantsuse valitsus [29] viitab siinkohal Euroopa Kohtu praktikale, mille kohaselt vastab siseriiklik hüvitamispraktika võrdväärsuse põhimõttele, kui seda kohaldatakse ühtemoodi kõikidele nõuetele sõltumata sellest, kas nõuetes tuginetakse liidu õiguse või siseriikliku õiguse rikkumisele, kui tegemist on sama liiki maksudega või tasudega.

46. Need komisjoni, Ühendkuningriigi, Madalmaade ja Prantsuse valitsuse lahknevad seisukohad näitavad selgelt, et sellises asjas, nagu on tegemist põhikohtuasjas, võib sarnaste konkreetsete siseriiklike intressinõuete väljaselgitamine osutuda eriti keeruliseks.

47. Sarnaste siseriiklike intressinõuete väljaselgitamiseks peab eelotsusetaotluse esitanud kohus lähtuma õigusvastaselt sissenõutud käibemaksu korral liidu õiguses ettenähtud intressinõude olulistest tunnustest. Sarnased on seejuures igal juhul intressinõuded seoses siseriikliku õigusega vastuolus sissenõutud kaudsete maksudega. Küsimusele, kas vastuolus siseriikliku õigusega sissenõutud otseste maksude ja tasude eest intressi maksmise nõuet tuleb sellisel juhul, nagu on tegemist käesolevas asjas, samuti hinnata sarnase siseriikliku intressinõudena, ei ole võimalik seevastu *in abstracto* vastata. [30] Kui see küsimus peaks põhikohtuasjas võrdväärsuse põhimõtte kontrollimisel *de facto* kerkima, peaks eelotsusetaotluse esitanud kohus esitama Euroopa Kohtule uue eelotsusetaotluse sooviga saada täiendavaid selgitusi asjaomaste siseriiklike intressinõuete sarnasuse kohta.

48. Kui eelotsusetaotluse esitanud kohus peaks eespool toodud selgitustele tuginedes asuma lõppkokkuvõttes seisukohale, et esineb mitu sarnast siseriiklikku intressinõuet, mille tingimused on sätestatud erinevalt, siis ei ole igatahes võrdväärsuse põhimõtte rikkumisega tegemist juba siis, kui liidu õigusega vastuolus sissenõutud käibemaksult ei arvestata intressi kõige soodsamate tingimuste alusel, mis kehtivad ühe või mitme sarnase siseriikliku intressinõude suhtes. Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt ei tule siiski võrdväärsuse põhimõttest aru saada nii, et see kohustab liikmesriiki laiendama soodsaimat siseriiklikku õigusnormi kõikidele teatud õigusvaldkonnas esitatud nõuetele. [31]

49. Järelikult tuleb esimesele, teisele ja kolmandale eelotsuse küsimusele vastata nii, et maksukohustuslasel, kes on maksnud enam käibemaksu, mille nõudis sisse liikmesriik vastuolus liidu õiguse käibemaksualaste õigusnormidega, on liidu õiguse alusel õigus temalt liidu õigusega vastuolus sissenõutud käibemaksu tagastamisele ning tagastatavalt põhisummalt intressi saamisele. Küsimus, kas tagastatavalt põhisummalt tuleb intress arvestada „lihtintressi" süsteemi või pigem „liitintressi" süsteemi kasutades, puudutab liidu õigusest tuleneva intressinõude tingimusi, mille peavad kindlaks määrama liikmesriigid tõhususe ja võrdväärsuse põhimõtet järgides.

28 — Madalmaade valitsuse kirjalikud märkused, punkt 21.

29 — Prantsuse valitsuse kirjalikud märkused, punkt 55.

30 — Vt sellega seoses ka 15. märtsi 2007. aasta otsus kohtuasjas C-35/05: Reemtsma Cigarettenfabriken (EKL 2007, lk I-2425, punkt 43 jj), kus Euroopa Kohus jõudis otseste ja kaudsete maksude sarnasuse hindamisel järeldusele, et otseste maksude süsteemil puudub tervikuna igasugune seos käibemaksusüsteemiga.

31 — Eespool 9. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Bulicke, punkt 27; eespool 26. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Transportes Urbanos y Servicios Generales, punkt 34; 29. oktoobri 2009. aasta otsus kohtuasjas C-63/08: Pontin (EKL 2009, lk I-10467, punkt 45) ja eespool 17. joonealuses märkuses viidatud kohtuotsus Ansaldo Energia jt, punkt 29.

B. *Neljas eelotsuse küsimus*

50. Neljanda eelotsuse küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus selgitada, kuidas tuleks tegutseda liidu õiguse järgi, kui VATA 1994 §-s 78 ette nähtud lihtintress ajavahemikul 1973–2004 enammakstud käibemaksult ei ole vasta liidu õiguses sätestatud tõhususe põhimõtte nõuetele.

51. Nagu ma juba selgitasin, on VATA 1994 §-s 78 ette nähtud lihtintress ajavahemikul 1973–2004 liigselt sissenõutud käibemaksu osas probleemideta kooskõlas tõhususe põhimõttega. See seisukoht ei tähenda aga, et neljas eelotsuse küsimus kaotaks oma sisu. Nimelt nähtub eelotsusetaotluse esitanud kohtu selgitustest neljanda eelotsuse küsimuse kohta, et see eelotsuse küsimus puudutab – hoolimata sõnaselgest viitest tõhususe põhimõttele – sisuliselt võrdväärsuse põhimõtte toimet.

52. Et saada paremini aru neljandast eelotsuse küsimusest, tuleks esmalt käsitleda neid erinevaid nõude aluseid liidu õiguse vastaselt sissenõutud käibemaksu osas, mis on arutluse all põhikohtuasjas. Eelotsusetaotlusest tuleneb eelkõige, et lisaks lihtintressi saamise õigusele VATA 1994 § 78 järgi arutletakse veel kahe teise siseriiklikust õigusest tuleneva nõude või õiguskaitsevahendi üle. Seejuures on kõne all esiteks eelkõige nn *mistake-based claim* ja teiseks nn *Woolwich claim*. Eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnul ei ole kumbagi nendest *Common law* nõuetest võimalik VATA 1994 § 78 kohaldades kasutada.

53. Juhul kui nende *Common law* nõuete välistamine VATA 1994 § 78 järgi osutub esimesele kuni kolmandale eelotsuse küsimusele vastates liidu õigusega vastuolus olevaks, näitab eelotsusetaotluse esitanud kohus, et liidu õigusega kooskõlas olev lahendus oleks võimalik juhul, kui põhikohtuasja kaebuse esitajatel oleks võimalik esitada *Woolwich claim*, samas kui välistatakse *mistake-based claim*'i esitamine.

54. Eeltoodut arvestades soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus oma neljanda küsimusega sisuliselt teada, kas juhul, kui tuvastatakse VATA 1994 §-de 78 ja 80 vastuolu liidu õigusega ja kohaldamata jäetakse selles sisalduv piirang *Woolwich claim*'i osas, oleks intressi kohaldamine põhikohtuasjas liidu õigusega kooskõlas või tuleks sellise kooskõla saavutamiseks jätta VATA 1994 §-des 78 ja 80 sisalduv piirang kohaldamata kõigile *Common law* nõuetele või õiguskaitsevahenditele.

55. Põhikohtuasja kaebuse esitajad leidsid selle kohta enda kirjalikes ja suulistes märkuses,[32] et põhikohtuasjas tähtsust omavaid *Common law* nõudeid iseloomustab nõuete vaba konkurentsi põhimõte, mis tähendab, et nõude omanik võib – kõigi kohaldamise tingimuste olemasolul – ise vabalt valida ühe võimaliku nõude. Mõlema *Common law* nõude puhul (*mistake-based claim* ja *Woolwich claim*), mille vahel on põhikohtuasja kaebuse esitajatel võimalik valida, kehtib kuueaastane aegumistähtaeg. *Woolwich claim*'i puhul algab aegumine juba maksmise ajahetkest, *mistake-based claim*'i puhul aga seevastu sellest hetkest, mil tagastamiseks õigustatud isik sai teada enda makse õigusvastasusest või oleks pidanud sellest mõistlikult teada saama. Kuna põhikohtuasja kaebuse esitajad esitasid enda sõnul enda nõuded kuue aasta jooksul teadasaamise ajahetkest, on neil eriline huvi tugineda põhikohtuasjas nõude alusena *mistake-based claim*'ile.

56. Neljandale eelotsuse küsimusele vastamisel tuleb lähtuda põhimõttest, et liikmesriikide kohustuseks on määrata kindlaks liidu õiguse vastaselt sissenõutud tasudelt intressi arvestamise tingimused, võttes seejuures arvesse tõhususe ja võrdväärsuse põhimõtet. Sellega seoses jõudsin ma juba järeldusele, et Ühendkuningriigi poolt kindlaksmääratud liidu õiguse vastaselt sissenõutud käibemaksult lihtintressi arvestamine VATA 1994 § 78 järgi on kooskõlas tõhususe põhimõttega.[33]

32 — Kirjalikud märkused, punkt 34 jj ning punkt 112 jj.

33 — Vt käesolev ettepanek, punkt 33 jj.

57. Küsimusele, kas see lihtintress VATA 1994 § 78 järgi ja sellega seotud tõhusamate *Common law* nõuete välistamine vastab ka võrdväärsuse põhimõttele, peab vastama eelotsusetaotluse esitanud kohus vastavalt juba eespool sisustatud kriteeriumidele.[34] Neljanda eelotsuse küsimuse kontekstis peab eelotsusetaotluse esitanud kohus eelkõige vastama küsimusele, kas maksukohustuslane, kes nõuab siseriikliku õigusega vastuolus sissenõutud sarnaste maksude ja tasude tagastamist koos intressi maksmisega, võib valida intressinõude aluse vabalt *Common law* järgi või vajadusel seaduse järgi ning järelikult – kui täidetud on kõik nende kohaldamise tingimused – võib otsustada kas *Woolwich claim*'i, *mistake-based claim*'i või mõne muu nõudealuse kasuks ja sellega määrata samuti ise intressi arvestamise tingimused.

58. Kui eelotsusetaotluse esitanud kohus peaks jõudma järeldusele, et liidu õiguse vastaselt sissenõutud käibemaksult intressi arvestamise tingimused on vähem soodsad kui sarnaste siseriiklike intressinõuete puhul, kuna maksukohustuslased võivad nõude alust valides kindlaks määrata sarnaste siseriiklike intressinõuete aegumistähtaja ning muud tunnused, samas kui see ei ole võimalik liidu õigusega vastuolus sissenõutud käibemaksult intressi arvestamisel, tuleks sarnaste siseriiklike intressinõuete suhtes kehtivaid soodsamaid tingimusi kohaldada ka liidu õigusega vastuolus sissenõutud käibemaksult intressi arvestamisel ning võimaldada seeläbi maksukohustuslasele nõude vaba valik.

59. Liidu õigusnormide täieliku tõhususe tagamiseks oleks eelotsusetaotluse esitanud kohus sellisel juhul kohustatud vajadusel jätma kohaldamata siseriiklikud õigusnormid, mis takistavad liidu õigusega vastuolus sissenõutud käibemaksult intressi arvestamise vastavalt nendele soodsamatele tingimustele, mis kehtivad sarnaste siseriiklike intressinõuete suhtes, ja kohaldama liidu õigusest tulenevate intressinõuete suhtes sarnaste siseriiklike nõuete osas soodsamaid tingimusi ettenägevaid siseriiklikke õigusnorme.[35] See kohustus tuleb otseselt nende liidu õigusnormide vahetust õigusmõjust ja kohaldamise ülimuslikkusest,[36] millest tuleneb käibemaksukohustuslase, kellel on õigus enammakstud käibemaksu tagastamisele, intressinõue.

60. Siiski tuleb siinkohal uuesti meenutada, et võrdväärsuse põhimõttest ei tule aru saada nii, et see kohustab liikmesriiki laiendama kõige soodsamaid siseriiklikke õigusnorme sarnastele liidu õigusega vastuolus sissenõutud käibemaksult intressi saamise nõuetele.[37] Kui seejärel peaks selguma, et maksukohustuslased, kellel on õigus tagastamisele, võivad aegumistähtaega ja teisi intressi arvestamise tingimusi kindlaks määrata üksnes mõne sarnase siseriikliku intressinõude osas nõude aluse valimise kaudu, samas kui see ei ole lubatud teiste sarnaste siseriiklike intressinõuete puhul, võib liikmesriik välistada ka liidu õigusega vastuolus sissenõutud käibemaksu puhul nõude vaba valiku.

61. Kokkuvõttes tuleb neljandale eelotsuse küsimusele vastata nii, et juhul kui eelotsusetaotluse esitanud kohus jõuab järeldusele, et põhikohtuasjas vaidluse all olevad liidu õigusega vastuolus sissenõutud käibemaksult intressi arvestamise tingimused on vähem soodsad kui sarnaste siseriiklike intressinõuete puhul ja seetõttu on rikutud võrdväärsuse põhimõtet, peab ta siseriiklikke õigusnorme tõlgendama ja kohaldama nii, et liidu õigusega vastuolus sissenõutud käibemaksult arvestatakse intress kooskõlas soodsamate, sarnaste siseriiklike nõuete osas kehtivate tingimustega.

34 — Vt käesolev ettepanek, punkt 38 jj.

35 — Vt nt 15. juuli 2010. aasta otsus kohtuasjas C-256/09: Purrucker (EKL 2010, lk I-7353, punkt 99); 14. jaanuari 2010. aasta otsus kohtuasjas C-233/08: Kyrian (EKL 2010, lk I-177, punkt 61) ja 8. novembri 2005. aasta otsus kohtuasjas C-443/03: Leffler (EKL 2005, lk I-9611, punkt 51).

36 — Kohaldamise ülimuslikkuse ja liidu õiguse vahetu õigusmõju kohta vt nt Euroopa Kohtu 8. märtsi 2011. aasta arvamus 1/09 (EKL 2011, lk I-2099, punkt 65) ning 14. detsembri 1991. aasta arvamus 1/91 (EKL 1991, lk I-6079, punkt 21).

37 — Vt eespool 31. joonealuses märkuses viidatud kohtupraktika.

VII. Ettepanek

62. Tuginedes eelnevale, teen Euroopa Kohtule ettepaneku vastata eelotsuse küsimustele järgmiselt:

1. Maksukohustuslasel, kes on maksnud enam käibemaksu, mille nõudis sisse liikmesriik vastuolus liidu õiguse käibemaksualaste õigusnormidega, on liidu õiguse alusel õigus temalt liidu õigusega vastuolus sissenõutud käibemaksu tagastamisele ning tagastatavalt põhisummalt intressi saamisele. Küsimus, kas tagastatavalt põhisummalt tuleb intress arvestada „lihtintressi" süsteemi või pigem „liitintressi" süsteemi kasutades, puudutab liidu õigusest tuleneva intressinõude tingimusi, mille peavad kindlaks määrama liikmesriigid tõhususe ja võrdväärsuse põhimõtet järgides.

2. Juhul kui eelotsusetaotluse esitanud kohus jõuab järeldusele, et põhikohtuasjas vaidluse all olevad liidu õigusega vastuolus sissenõutud käibemaksult intressi arvestamise tingimused on vähem soodsad kui sarnaste siseriiklike intressinõuete puhul ja seetõttu on rikutud võrdväärsuse põhimõtet, peab ta siseriiklikke õigusnorme tõlgendama ja kohaldama nii, et liidu õigusega vastuolus sissenõutud käibemaksult arvestatakse intress kooskõlas soodsamate, sarnaste siseriiklike nõuete osas kehtivate tingimustega.