EUROOPA KOHTU OTSUS (teine koda)

15. juuli 2004 *

Kohtuasjas C-381/01,

Euroopa Ühenduste Komisjon, esindaja: E. Traversa, kohtudokumentide kättetoimetamise aadress Luxembourgis,

hageja,

versus

Itaalia Vabariik, esindaja: I. M. Braguglia, keda abistas *avvocato dello Stato* G. de Bellis, kohtudokumentide kättetoimetamise aadress Luxembourgis,

kostja,

keda toetavad

Soome Vabariik, esindaja: T. Pynnä, kohtudokumentide kättetoimetamise aadress Luxembourgis,

* Kohtumenetluse keel: itaalia.

ja

Rootsi Kuningriik, esindaja: A. Kruse,

menetlusse astujad,

mille esemeks on tuvastada, et kuna Itaalia Vabariik ei ole maksustanud käibemaksuga nõukogu 21. veebruari 1995. aasta määruse (EÜ) nr 603/95 kuivsöödaturu ühise korralduse kohta (EÜT L 63, lk 1) alusel makstavaid toetusi, on Itaalia Vabariik rikkunud nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/338/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta — ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT L 145, lk 1) artiklist 11 tulenevaid kohustusi,

EUROOPA KOHUS (teine koda),

koosseisus: koja esimees C. W. A. Timmermans, kohtunikud C. Gulmann (ettekandja), J.-P. Puissochet, J. N. Cunha Rodrigues ja N. Colneric,

kohtujurist: L. A. Geelhoed,
kohtusekretär: vanemametnik L. Hewlett,

arvestades kohtuistungi ettekannet,

olles 16. oktoobri 2003. aasta kohtuistungil ära kuulanud poolte kohtukõned, kus komisjoni esindasid E. Traversa, K. Simonsson, I. Koskinen ja K. Gross, Itaalia Vabariiki G. de Bellis, Soome Vabariiki T. Pynnä ja Rootsi Kuningriiki A. Kruse,

olles 27. novembri 2003. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1 Euroopa Ühenduste Komisjon esitas EÜ artikli 226 alusel hagiavalduse, mis saabus Euroopa Kohtu kantseleisse 4. oktoobril 2001, milles palus tuvastada, et kuna Itaalia Vabariik on jätnud käibemaksuga maksustamata nõukogu 21. veebruari 1995. aasta määruse (EÜ) nr 603/95 kuivsöödaturu ühise korralduse kohta (EÜT L 63, lk 1) alusel makstavad toetused, on Itaalia Vabariik rikkunud nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi 77/338/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta — ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas

(EÜT L 145, lk 1, edaspidi „kuues direktiiv") artiklist 11 tulenevaid kohustusi.

Õiguslik raamistik

Käibemaksu reguleerivad ühenduse õigusnormid

2 Kuuenda direktiivi artikli 2 lõike 1 kohaselt maksustatakse käibemaksuga „kauba tarnimine või teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb".

3 Sama direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punkt a sätestab:

„Maksustatava summa moodustab:

a) [...] kauba tarnimise ja teenuste osutamise puhul kõik tasuna käsitatav, mille tarnija ostjalt, kliendilt või kolmandalt isikult nimetatud tarnete eest on saanud või saab, kaasa arvatud nimetatud tarnete hinnaga otse seotud toetused".

Kuivsöödatoetusi reguleerivad ühenduse õigusnormid

4 Määruse nr 603/95 artikli 3 kohaselt antakse kunstlikult kuivatatud sööda puhul toetust 68,83 eurot tonni kohta ja päikesekuiva sööda puhul 38,64 eurot tonni kohta.

5 Artikkel 4, mida on muudetud nõukogu 9. juuni 1995. aasta määrusega (EÜ) nr 1347/95 (EÜT L 131, lk 1), kehtestab igaks turustusaastaks toodangu garanteeritud maksimumkoguse, mille puhul võib abi anda. Samuti jagab see säte garanteeritud maksimumkoguse liikmesriikide vahel.

6 Artikkel 5 sätestab:

„Kui kuivsööda kogus, mille puhul taotletakse toetust [...], ületab mis tahes turustusaastal artikli 4 [...] osutatud garanteeritud maksimumkoguse, arvutatakse kõnealusel aastal makstav toetus järgmiselt:

— esimese 5% puhul, mille võrra ületatakse garanteeritud maksimumkogust, vähendatakse kõikides liikmesriikides toetust kõnealuse ületamisega võrdelise summa võrra,

— suurema kui 5% ületamise puhul suurendatakse igas liikmesriigis, kus toodang ületab riikliku garanteeritud koguse, millele on liidetud 5%, täiendavat vähendamist võrdeliselt kõnealuse ületamisega.

[...]".

7 Artikli 6 lõike 2 kohaselt on ettemakse saamise tingimuseks, et kõnealune kuivsööt peab olema töötlemisettevõttest välja viidud.

8 Artikkel 8 näeb ette:

„Artiklis 3 sätestatud toetust antakse asjaomase poole taotluse korral kuivsööda puhul, mis on töötlemisettevõttest välja viidud ja vastab järgmistele tingimustele:

a) maksimaalne niiskusesisaldus peab olema vahemikus 11-14% ning võib varieeruda vastavalt toote esitlusviisile;

b) kuivaine minimaalne toorvalgusisaldus peab olema vähemalt:

— 15% artikli 1 punktis a ja artikli 1 punkti b teises taandes loetletud toodete puhul,

— 45% artikli 1 punkti b esimeses taandes loetletud toodete puhul;

c) kuivsööt peab olema veatu, ehtne ja standardse turustuskvaliteediga.

Eelkõige kiudaine- ja karotiinisisaldust käsitlevad täiendavad tingimused võib kehtestada artiklis 17 sätestatud korras [...]".

9 Artikli 9 punkt c sätestab:

„Artiklis 3 sätestatud toetust antakse üksnes töötlemisettevõtetele [...], kes:

[...]

c) kuuluvad vähemalt ühte järgmistest kategooriatest:

— ettevõtted, kes on sõlminud lepingud kuivatatava sööda tootjatega,

— ettevõtted, kes on töödelnud oma põllukultuure või rühmade puhul oma liikmete põllukultuure,

— ettevõtted, kes on saanud oma tarned juriidilistelt või füüsilistelt isikutelt, kes pakuvad teatavaid kindlaksmääratavaid tagatisi ja on sõlminud lepingud kuivatamiseks ettenähtud sööda tootjatega; kõnealused juriidilised või

füüsilised isikud on ostjad, kelle [...] on heaks kiitnud pädevad asutused liikmesriikides, kus sööt on koristatud".

10 Artikli 11 lõige 2 täpsustab:

„Kui artikli 9 punkti c esimeses taandes osutatud lepingud on tootjate tarnitud sööda töötlemist käsitlevad töötlemislepingud, täpsustatakse neis vähemalt maa-ala, millelt koristatud põllukultuurid tuleb tarnida, ning lepingud sisaldavad lauset, millega nähakse ette töötlemisettevõtete kohustus maksta tootjatele artiklis 3 täpsustatud toetus, mille nad saavad lepingute alusel töödeldud koguste eest."

Kohtueelne menetlus ja hagi

11 Kuna komisjon tuvastas, et Itaalia Vabariik on jätnud määruse nr 603/95 alusel makstud toetused käibemaksuga maksustamata, ning võttes arvesse, et antud olukord on vastuolus kuuenda direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punktiga a, saatis komisjon EÜ asutamislepingu artiklis 169 (nüüd EÜ artikkel 226) sätestatud korras 4. novembril 1998 Itaalia Vabariigile märgukirja ja palus tal esitada kahe kuu jooksul oma seisukoht.

12 Kuna märgukiri jäi vastuseta, esitas komisjon 30. juulil 1999 Itaalia Vabariigile põhjendatud arvamuse, kutsudes seda liikmesriiki võtma arvamuse järgimiseks vajalikke meetmeid kahe kuu jooksul arvamuse kättesaamisest.

13 Itaalia Vabariik vastas 28. septembri 1999. aasta kirjaga. Ta vaidles vastu komisjoni väidete põhjendustele ja kinnitas muu hulgas, et söödatöötlemisettevõtetele makstavad ühenduse toetused ei ole otse seotud kuivatamistoimingute hinnaga ega pea seetõttu sisalduma käibemaksuga maksustatavas summas, nagu on määratletud kuuenda direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punktis a.

14 Sellises olukorras otsustas komisjon esitada käesoleva hagi.

15 Euroopa Kohtu presidendi 29. aprilli 2003. aasta määrusega lubati Soome Vabariigil ja Rootsi Kuningriigil astuda menetlusse kostja nõuete toetuseks vastavalt kodukorra artikli 93 lõikele 7 ehk üksnes märkuste esitamiseks suulise menetluse ajal.

Põhiküsimus

Poolte argumendid

16 Komisjoni hinnangul kuuluvad käibemaksuga maksustamisele kuivsööda töötlemisettevõtete kolmest võimalikust tegevusvaldkonnast järgmise kahe valdkonna tehingud:

— haljassööda ostmine tootjatelt ja töödeldud toodangu edasimüük kolmandatele isikutele;

— haljassööda töötlemislepingute sõlmimine tootjatega sööda omandiõiguse üleandmiseta ja töödeldud toodangu tagastamine tootjatele.

17 Kui töötlemisettevõtted ostavad tootjatelt kuivsööda edasimüügiks kolmandatele isikutele, on tegemist kauba ostu- ja edasimüügilepingute sõlmimisega ning neid tehinguid tuleb kahtlemata pidada kauba tarnimiseks kuuenda direktiivi mõttes, järelikult on need maksustatavad.

18 Töötlemislepingute puhul tuleb tehingut pidada sööda kuivatamisteenuse osutamiseks, kuna töötlemisettevõte tagastab kuivatatud sööda haljassööda tootjale. See teenuse osutamine kui niisugune kuulub kuuenda direktiivi alusel maksustamisele.

19 Vastavalt artikli 11 A osa lõike 1 punktile a tuleb maksustamisele kuuluvate tehingute puhul määruse nr 603/95 raames makstud toetused käibemaksuga maksustada.

20 Komisjon väidab, et vastavalt määruse nr 603/95 artiklile 9 antakse „[a]rtiklis 3 sätestatud toetust [...] üksnes töötlemisettevõtetele [...]". Seega on need ettevõtted õiguslikus tähenduses toetuse saajad, keda ühenduse seadusandja silmas peab, viidates kuuenda direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punktis a: „kõik tasuna käsitav, mille tarnija [...] saab". Määrus nr 603/95 ei maini ühtegi teist kuivsööda

turustamisel antava toetuse saamiseks õigustatud isikut selle mõiste õiguslikus tähenduses.

21 Komisjon möönab, et teatavat liiki ettevõtjatele toetuse maksmine võib olla majanduslikult kasulik tootmistsüklis nii toetust saavatest ettevõtetest eespool (käesoleval juhul haljassööda tootjad), kui ka nendest tagapool asuvatele ettevõtjatele (käesoleval juhul loomakasvatajad). Ta märgib, et töötlemislepingute korral nõuab ühenduse seadusandja määruse nr 603/95 artiklis 11 lõikes 2, et töötlemisettevõte maksaks sekkumisametilt saadud toetuse tootjale.

22 Sellele vaatamata ei muuda võimalus, et toetus toob kasu ka teistele ettevõtjatele, või kohustus maksta osa või kogu saadud toetus teistele ettevõtjatele sugugi probleemi õiguslikku sisu. Seega tuleb toetuse saajat õiguslikus tähenduses, s.o töötlemisettevõtet, eristada toetuse kaudsest saajast majanduslikus tähenduses.

23 Komisjon väidab, et kasutades kuuenda direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punktis a mõistet „hinnaga otse seotud toetused", on ühenduse seadusandja soovinud käibemaksuga maksustatava summa hulka arvata kõik toetused, millel on otsene mõju tarnija poolt saadava tasu suurusele. Nimetatud toetustel peab olema otsene või isegi põhjuslik seos kauba tarnimisega või teenuse osutamisega, mis on koguseliselt täpselt määratletud või mida saab nii määratleda: abi antakse vastavalt kaupade või teenuste tegelikule müügile turul. Käesoleval juhul nii ongi.

24 Itaalia valitsus rõhutab, et töötlemislepingute puhul saab toetusest kasu mitte töötlemisettevõte, vaid tootja vastavalt määruse nr 603/95 artikli 11 lõikele 2, mille alusel töötlemislepingud peavad sisaldama tingimust, millega nähakse ette töötlemisettevõtete kohustus maksta tootjatele sama määruse artiklis 3 ettenähtud toetus, mille nad on saanud. Sellistel tingimustel ei maksustata makstavat toetust käibemaksuga.

25 Juhul kui töötlemisettevõte ostab tootjalt haljassööta, et võõrandada see pärast töötlemist kolmandatele isikutele, tuleks toetus maksustada käibemaksuga üksnes siis, kui oleks tõendatud, et kuivsööda ostjad saavad toetusest kasu. See ei ole tõendatud.

26 Suulises menetluses toetasid Soome ja Rootsi valitsused Itaalia valitsuse nõudeid.

Euroopa Kohtu hinnang

27 Kuuenda direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punkti a kohaselt peab selles määratletud juhtudel käibemaksuga maksustatav summa sisaldama maksukohustuslastele makstud toetusi ning selle sätte eesmärk on maksustada käibemaksuga kaupade ja teenuste koguväärtus, et selle kaudu ära hoida toetuste maksmisega kaasnev maksutulu vähenemine.

28 Sõnastuse kohaselt rakendub antud säte siis, kui toetus on otse seotud asjaomase tehingu hinnaga.

29 Sellise juhuga on tegu, kui toetuse saajale makstakse toetust nimelt selleks, et ta tarniks teatavat kaupa või osutaks teatavat teenust. Ainult sellisel juhul saab toetust pidada kauba tarnimise või teenuse osutamise eest makstavaks tasuks, mis seega on maksustatav. Eelkõige tuleb tõdeda, et õigus toetust saada tekib toetuse saajal ajast, kui ta on maksustatava tehingu teinud (22. novembri 2001. aasta otsus kohtuasjas C-184/00: Office des produits wallons, EKL 2001, lk I-9115, punktid 12 ja 13).

30 Muu hulgas tuleb kontrollida, kas kauba ostjad või teenuse saajad saavad kasu toetuse saajale makstud toetusest. Seega on vajalik, et kauba ostja või teenuse saaja poolt makstav hind oleks määratletud nii, et see väheneb võrdeliselt kauba müüjale või teenuse osutajale antava toetusega, mis on seega viimaste poolt nõutavat hinda kujundavaks üheks teguriks. Samuti tuleb kindlaks teha, kas toetuse maksmine müüjale või teenuse osutajale võimaldab tal objektiivselt kaupa tarnida või teenust osutada madalama hinnaga, võrreldes sellega, mida ta oleks pidanud nõudma toetuse puudumise korral (eespool viidatud Office des produits wallons'i kohtuotsus, punkt 14).

31 Toetuse vormis makstav tasu peab siiski olema määratletav. Pole vaja, et toetussumma vastaks täpselt tarnitava kauba või osutatava teenuse hinna alanemisele. Piisab, kui hinna alanemise ja toetuse, mis võib olla kindlasummaline, vahel on märgatav seos (eespool viidatud Office des produits wallons'i kohtuotsus, punkt 17).

32 Kokkuvõttes hõlmab kuuenda direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punkti a mõiste „hinnaga otse seotud toetused" ainult neid toetusi, mis kujutavad endast kolmanda isiku poolt müüjale või teenuse osutajale kaupade tarnimise või teenuse osutamise eest makstavat tasu või selle osa (eespool viidatud Office des produits wallons'i kohtuotsus, punkt 18).

33 Tuleb tõdeda, et kummagi komisjoni poolt osundatud tehingu — nii haljassööda tootjatelt ostetud ja seejärel kuivatatud sööda müük töötlemisettevõtte poolt kui ka töötlemisettevõtte poolt haljassööda tootjaga töötlemislepingu sõlmimine — puhul ei ole käesoleval juhul vaidlusaluste toetuste käibemaksuga maksustamise tingimused täidetud.

Tootjatelt ostetud sööda müük pärast kuivatamist

34 Komisjoni väite kohaselt on juhul, kui töötlemisettevõte müüb kuivatatud toorsööta, olles omandanud toormaterjali haljassööda tootjatelt, tegemist kaupade tarnimisega kuuenda direktiivi mõttes.

35 Toetus makstakse töötlemisettevõttele, kes võib seda vabalt kasutada.

36 Siiski ei ole toetus maksustatava tehingu hinnaga kuuenda direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punkti a mõttes otse seotud.

37 Nimelt ei maksta kõnealust toetust selleks, et töötlemisettevõte ostjale kuivsööta tarniks.

38 Antud juhul on pooled ühel meelel, et maailmaturul ei ole kuivsööda puudust. Vaidlust ei ole ka selles, et toetuskava eesmärk on nii ühenduses raames tootmise edendamine, hoolimata maailmaturuga võrreldes kõrgematest tootmiskuludest, et tagada sisemine tarneallikas, kui ka kvaliteetse kuivsööda tootmine. Määruse nr 603/95 üheteistkümnendas põhjenduses rõhutatakse, et eesmärk on „soodustada haljassööda korrapärast tarnimist töötlejatele ja võimaldada tootjatel toetuskavas osaleda" ja kümnes põhjendus sedastab vajaduse määrata kindlaks toetuse saamise tingimustele vastava kuivsööda miinimumkvaliteedi kriteeriumid, mis on ette nähtud nimetatud määruse artiklis 8.

39 Neist asjaoludest ei ilmne, et toetuskava oleks suunatud tarbimise edendamisele. Selle eesmärk ei ole õhutada kolmandaid isikuid ostma kuivsööta põhjusel, et hinnad on tänu toetusele maailmaturuhindadest madalamad; selles olukorras ei vastaks tasutud hinnaga piirduv maksustatav summa tarnitud kauba koguväärtusele. See võimaldab neil kolmandatel isikutel varuda ühenduses sööta maailmaturu hinnaga võrreldava hinna eest, millega nad saaks suure tõenäosusega varuda sööta ühendusest väljaspool, kui toetuse puudumise korral puuduks ühendusesisene pakkumine või see oleks ebapiisav. Sellelt hinnalt tasutav käibemaks hõlmab seega kauba kogu turuväärtust.

40 Üksnes neil põhjustel ja ilma, et oleks vaja uurida, kas muud tingimused toetuste arvamiseks käibemaksuga maksustatava summa hulka on täidetud, tuleb sedastada, et komisjoni väide, mis puudutab tootjatelt ostetud sööda müüki pärast selle kuivatamist, ei ole põhjendatud.

Töötlemisleping

41 Nagu komisjon rõhutab, on töötlemislepingu esemeks kuivatamisteenus ehk teenuse osutamine, mida sooritab töötlemisettevõte haljassööda tootja nimel.

42 Kuuenda direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punktist a tuleneb siiski, et toetus on maksustatav juhul, kui see on makstud kas tarnijale või teenuste osutajale, nii et viimane saab seda vabalt kasutada.

43 Seega ei laeku töötlemislepingute puhul töötlemisettevõtte poolt saadav toetus tema tuludesse.

44 Määruse nr 603/95 artikkel 9 sätestab tõepoolest, et „toetust antakse üksnes töötlemisettevõtetele [...]".

45 Sellegipoolest näeb määruse nr 603/95 viieteistkümnes põhjendus töötlemislepingute osas ette toetuse edasimaksmise tootjatele ja sama määruse artikli 11 lõige 2 näeb ette töötlemisettevõtete kohustuse maksta tootjatele toetus, mille nad saavad lepingute alusel töödeldud koguste eest.

46 Seega ei saa töötlemisettevõte toetust vabalt kasutada. Tal on üksnes vahendaja roll toetust jagava asutuse ja sööda tootja vahel. Selles osas ei saa nõustuda komisjoni pakutud kriteeriumiga, mis on tuletatud „õiguslikus tähenduses toetuse saaja" mõistest ega arvesta toetusest majandusliku kasu saajat.

47 Neil tingimustel ei saa toetust pidada tasuks, mida töötlemisettevõte saab osutatud teenuse eest, ja see ei võimalda tal seda teenust osutada madalama hinnaga.

48 Kuivatamisteenuse hinna hulka peab seega arvestama tavalised töötlemiskulud, nii et selle hinnalt tasutav käibemaks hõlmaks teenuse koguväärtuse.

49 Tootjale edasi antud toetus vähendab tema jaoks kuivsöödaga seotud kulusid. Hinna alanemine ei leia siiski aset maksustatava tehingu eest tasumise ajal. See toimub tagantjärele, pärast osutatud teenuse koguväärtusele vastava hinna tasumist.

50 Kui haljassööda tootjale lõpuks makstud toetus arvata samuti maksustatava summa hulka, siis tooks see kaasa kuivatamisteenuse ülemäärase maksustamise, mis oleks vastuolus kuuenda direktiivi artikli 11 A osa lõike 1 punkti a eesmärgiga.

51 Üksnes neil alustel ja ilma vajaduseta kaaluda, kas ülejäänud tingimused toetuse arvestamiseks maksustatava summa hulka on täidetud, tuleb asuda seisukohale, et komisjoni väide töötlemislepingute suhtes ei ole põhjendatud.

52 Kuna lõpptulemusena ei ole kumbki komisjoni väide põhjendatud, tuleb hagi jätta rahuldamata.

Kohtukulud

53 Kodukorra artikli 69 lõike 2 alusel on kohtuvaidluse kaotanud pool kohustatud hüvitama kohtukulud, kui vastaspool on seda nõudnud. Komisjon on kohtuvaidluse kaotanud pool. Sellegipoolest jäävad Itaalia Vabariigi kohtukulud tema enda kanda, sest ta ei ole hagejalt nende hüvitamist nõudnud.

54 Soome Vabariik ja Rootsi Kuningriik, kes astusid menetlusse Itaalia Vabariigi nõuete toetuseks, kannavad vastavalt kodukorra artikli 69 lõikele 4 oma kohtukulud ise.

Esitatud põhjendustest lähtudes

EUROOPA KOHUS (teine koda)

otsustab:

1. Jätta hagi rahuldamata.

2. Mõista kohtukulud välja Itaalia Vabariigilt.

3. Jätta Soome Vabariigi ja Rootsi Kuningriigi kohtukulud nende endi kanda.

Timmermans Gulmann Puissochet

Cunha Rodrigues Colneric

Kuulutatud avalikul kohtuistungil 15. juulil 2004 Luxembourgis.

Kohtusekretär

R. Grass

Teise koja esimees

C. W. A. Timmermans