EUROOPA KOHTU OTSUS (esimene koda)

3. juuni 2010 *

Kohtuasjas C-2/09,

mille ese on EÜ artikli 234 alusel Varhoven administrativen sadi (Bulgaaria) 13. novembri 2008. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 6. jaanuaril 2009, menetluses

Regionalna Mitnicheska Direktsia – Plovdiv

versus

Petar Dimitrov Kalinchev,

* Kohtumenetluse keel: bulgaaria.

EUROOPA KOHUS (esimene koda),

koosseisus: koja esimees A. Tizzano, kohtunikud A. Borg Barthet, M. Ilešič (ettekandja), M. Safjan ja M. Berger,

kohtujurist: E. Sharpston,
kohtusekretär: ametnik N. Nanchev,

arvestades kirjalikus menetluses ja 10. veebruari 2010. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

– P. D. Kalinchev, esindaja: advokaat M. Ekimdžiev,

– Bulgaaria valitsus, esindajad: A. Ananiev ja T. Ivanov,

– Euroopa Ühenduste Komisjon, esindajad: D. Triantafyllou ja S. Petrova,

arvestades pärast kohtujuristi ärakuulamist tehtud otsust lahendada kohtuasi ilma kohtujuristi ettepanekuta,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab EÜ artikli 25 ja artikli 90 esimese lõigu ning nõukogu 25. veebruari 1992. aasta direktiivi 92/12/EMÜ aktsiisiga maksustatava kauba üldise korralduse ja selle kauba valdamise, liikumise ning järelevalve kohta (EÜT L 76, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 179) artikli 3 lõike 3 tõlgendamist.

2 See taotlus esitati P. Kalinchevi ning Regionalna Mitnicheska Direktsia – Plovdiv (Plovdivi kohalik tolliamet) vahelises õigusvaidluses seoses viimase keeldumisega vähendada aktsiisi, mida P. Kalinchev pidi tasuma oma sõiduauto impordilt.

Õiguslik raamistik

Liidu õigusnormid

3 Direktiivi 92/12 artikli 3 lõiked 1 ja 3 sätestavad:

„1. Käesolevat direktiivi kohaldatakse ühenduse tasandil järgmistele toodetele, nagu need on määratletud asjaomastes direktiivides:

– mineraalõlid,

– alkohol ja alkohoolsed joogid,

– tubakatooted.

– [...]

3. Liikmesriigid jätavad enesele õiguse kehtestada või säilitada makse lõikes 1 nimetamata kaubale tingimusel, et nimetatud maksud ei too liikmesriikide vahelises kaubanduses kaasa formaalsusi piiriületamisel.

Samadel tingimustel jätavad liikmesriigid enesele ka õiguse maksustada teenuste, sealhulgas aktsiisiga maksustava kauba seotud teenuste osutamist maksudega, mida ei saa liigitada kumuleeruvaks käibemaksuks."

Siseriiklik õigus

4 Vastavalt Zakon za aktsizite i danachnite skladove (aktsiiside ja maksuladude seadus; *DV* nr 91, 15.11.2005), mida on viimati muudetud seadusega (*DV* nr 6, 23.1.2009) (edaspidi „ZADS"), artiklile 2 maksustatakse aktsiisiga alkohol ja alkohoolsed joogid, tubakatooted, energiatooted ja elektrienergia ning mootorsõidukid.

5 ZADS-i artikli 4 punkt 16 sätestab:

„Uus sõiduk on mootorsõiduk, mille puhul impordi toimumise hetkel ehk deklaratsiooni esitamisel tollile vastavalt artiklile 76d on täidetud üks järgmistest tingimustest:

a) sõiduki esmaregistreerimisest (ka välismaal) ei ole möödunud rohkem kui kuus kuud, või

b) läbisõit ei ole suurem kui 6 000 km."

6 Vastavalt ZADS-i artiklile 18 loetakse „mootorsõidukiks" uus või kasutamata „sõiduauto", „universaal" ja „võidusõiduauto", millel on kuni üheksa istekohta koos juhiga ning mille mootori võimsus on üle 120 kW DIN-normi kohaselt või 126 kW SAE-normi kohaselt ning mis kuuluvad kombineeritud nomenklatuuri rubriiki 8703.

7 ZADS-i artikkel 19 sätestab:

„1. Artiklis 2 loetletud kaupu, välja arvatud siis, kui need ei ole aktsiisist vabastatud, maksustatakse aktsiisiga:

1.1. nende tootmisel riigi territooriumil;

1.2. nende toomisel teise liikmesriigi territooriumilt riiki;

1.3. nende impordil riigi territooriumile.

2. „Aktsiisiga maksustatavate kaupade import" on aktsiisiga maksustatava ühendusevälise kauba toomine riigi territooriumile või aktsiisiga maksustatava ühenduses toodetud kauba toomine ühenduse tolliterritooriumile jääva kolmanda riigi territooriumilt liikmesriiki.

3. Kui kaubale kohaldatakse riigi territooriumile toomisel tolliprotseduuri, loetakse import sõltumata lõikes 2 sätestatust toimunuks, kui kaup on lubatud vabasse ringlusesse."

8 ZADS-i artikli 30 kohaselt on mootorsõiduki maksubaas järgmine:

„1) kasutatud mootorsõiduki puhul – kW arv vastavalt mootori võimsusele;

2) uue mootorsõiduki puhul – kW arv vastavalt mootori võimsusele, mis ületab 120 kW DIN-normi alusel või 126 kW SAE-normi alusel."

9 ZADS-i artikkel 40 sätestab:

„1. Kasutatud mootorsõiduki puhul kohaldatakse järgmist aktsiisimäära:

1) mootorsõiduki puhul, mille mootori võimsus on üle 120 kW kuni 150 kW DIN-normi alusel – 35 BGN iga kW kohta;

2) mootorsõiduki puhul, mille mootori võimsus on üle 150 kW DIN-normi alusel – 60 BGN iga kW kohta;

3) mootorsõiduki puhul, mille mootori võimsus on üle 126 kW kuni 157,5 kW SAE-normi alusel – 33,33 BGN iga kW kohta;

4) mootorsõiduki puhul, mille mootori võimsus on üle 157,5 kW SAE-normi alusel – 57,14 BGN iga kW kohta.

2. Uuel mootorsõidukil on aktsiisimäär:

1) 700 BGN + 90 BGN iga kW kohta, mis ületab 120 kW DIN-normi alusel;

2) 700 BGN + 85,71 BGN iga kW kohta, mis ületab 126 kW SAE-normi alusel."

10 ZADS-i artikkel 76d sätestab:

„1. Iga isik, kes viib aktsiisiga maksustatavat kaupa artikli 2 punkti 5 tähenduses teise liikmesriigi territooriumilt riiki, peab esitama deklaratsiooni vastavalt käesoleva seaduse rakendusseaduses sätestatud näidisele.

2. Lõikes 1 nimetatud deklaratsioon tuleb esitada 14 päeva jooksul kauba riiki toomisest isiku tegevus- või asukohajärgsele tollile. Deklaratsioon tuleb esitada enne mootorsõiduki esmaregistreerimist Bulgaaria Vabariigis.

3. Toll võib nõuda, et kaup esitatakse koos lõikes 2 märgitud deklaratsiooniga.

4. Esitatud deklaratsiooni alusel määrab pädev tolliasutus kindlaks tasumisele kuuluva aktsiisi summa ning teavitab sellest asjaomast isikut."

11 Rahandusministri määruse ZADS-i kohaldamiseks (*DV* nr 42, 23.5.2006) artikkel 72a sätestab:

„1. Seaduse artiklis 76d viidatud juhul tuleb enne mootorsõiduki esmaregistreerimist Bulgaaria Vabariigis esitada 14 päeva jooksul kauba riiki toomisest aktsiisideklaratsioon vastavalt lisas nr 13a sätestatud näidisele.

2. Aktsiisideklaratsioonil olevate andmete ning esitatud dokumentide alusel määrab toll tollideklaratsioonil aktsiisi. Lõikes 1 viidatud teine eksemplar deklaratsioonist on teave seaduse artikli 44 lõike 1 punkti 5 tähenduses."

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

12 Hageja ostis 13. veebruaril 2007 Prantsusmaal mootorsõiduki, mark BMW, seeria 530 D, võimsus 140 kW, esmakordselt registrisse kantud 6. jaanuaril 1999, läbisõit 160 000 km.

13 2007. aasta veebruaris importis ta selle mootorsõiduki Bulgaaria territooriumile ja esitas sõiduki 21. veebruaril 2007 Bulgaaria liikluspolitseile registris arvele võtmiseks.

14 Hageja esitas 19. juunil 2007 ZADS-i artikli 76d alusel deklaratsiooni, mis tuleb esitada ZADS-i artikli 2 punkti 5 tähenduses aktsiisiga maksustava kauba impordil teise liikmesriigi territooriumilt riiki. Selle deklaratsiooni esitamise käigus pidi ta tasuma aktsiisi summas 4 900 BGN (Bulgaaria leevi), mis oli arvutatud vastavalt ZADS-i artikli 40 lõike 1 punktis 1 toodud normidele.

15 29. juuni 2007. aasta kirjaga vaidlustas hageja sel viisil arvutatud aktsiisisumma, paludes seda vähendada 2 400 leevi võrra, kuna see aktsiisisumma on diskrimineeriv ning kujutab endast EÜ artikli 90 rikkumist.

16 Plovdivi tolli juhataja otsusega, mille jättis oma otsusega jõusse Regionalna Mitnicheska Direktsia – Plovdiv, keelduti vähendamast hageja aktsiisi tema sõiduautolt. Võlgnetavaks aktsiisiks jäi ZADS-i artikli 40 lõike 1 punkti 1 alusel arvutatud summa 4900 leevi.

17 Tolli haldusakt vaidlustati Administrativen sad – Plovdivis (Plovdivi halduskohtus), kes tühistas oma otsusega akti osas, mis puudutab vahet 2500 leevi ning kogusumma 4900 leevi vahel, rahuldades oma otsusega seega hageja vaide, et osa aktsiisist summas 2400 leevi on diskrimineeriv.

18 Administrativen sad – Plovdivi arvates on aktsiis, mis määrati ZADS-i artikli 40 lõike 1 punkti 1 alusel kasutatud mootorsõiduki importimisel Bulgaaria territooriumile, diskrimineeriv ning rikub EÜ artikli 90 esimest lõiku. Selle kohtu arvates vastab aktsiisi diskrimineeriv summa sellele osale vahesummast, mis ületab 140 kW võimsusega uue mootorsõiduki Bulgaaria territooriumile importimisel arvutatavat aktsiisi, ning käesoleval juhul tuleb aktsiisi võtta vaid 2500 leevi.

19 Regionalna Mitnicheska Direktsia – Plovdiv esitas selle kohtuotsuse peale kassatsioonkaebuse Varhoven administrativen sadile, mis on viimane aste.

20 Nendel asjaoludel otsustas Varhoven administrativen sad kohtumenetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas direktiivi [92/12] artikli 3 lõige 3 lubab liikmesriikidel kehtestada õigusnorme kasutatud mootorsõidukite aktsiisiga maksustamiseks nende importimisel liikmesriigi territooriumile, kui seda aktsiisi ei tule otseselt tasuda selliste mootorsõidukite edasimüümisel, mis asuvad juba selle liikmesriigi territooriumil ning mille eest on aktsiis nende esialgsel toomisel liikmesriigi territooriumile juba tasutud?

2. Kuidas tuleb EÜ artikli 90 esimest lõiku arvesse võttes tõlgendada mõistet „samasugused kodumaised tooted”:

   a) kas nii, et need pärinevad liikmesriigist, mis määras konkreetsed riiklikud maksud, või

   b) nii, et need asuvad sõltumata oma päritolust juba selle liikmesriigi territooriumil?

3. Arvestades vastuseid mõlemale eespool toodud küsimusele: kas EÜ artiklit 25 ning artikli 90 esimest lõiku tuleb tõlgendada nii, et need keelavad aktsiisiga mootorsõidukite maksustamise erineva korra, mille kehtestas Bulgaaria Vabariik [ZADS-i] artiklites 30 ja 40 sõidukite ehitusaastast ja läbisõidust lähtuvalt?”

Eelotsuse küsimused

Esimene küsimus

21 Oma esimese küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas direktiivi 92/12 artikli 3 lõikega 3 on vastuolus siseriiklikud normid, nagu ZADS-i artiklid 30 ja 40, mis kehtestavad maksubaasi ja aktsiisimäära kasutatud sõidukite toomisel liikmesriigi territooriumile, samas kui aktsiisi ei tule tasuda selliste

mootorsõidukite edasimüümisel, mis asuvad juba selle riigi territooriumil ning mille eest on aktsiis nende esialgsel toomisel sellele territooriumile juba tasutud.

22 Kõigepealt tuleb rõhutada, et direktiivi 92/12 artikli 3 lõike 1 kohaselt on direktiivi kohaldamisala määratletud viitega kolmele ammendavalt loetletud tootekategooriale, millele vastavad direktiivi kolmandast põhjendusest tulenevalt kaubad, mida käsitatakse aktsiisiga maksustatava kaubana „kõikides liikmesriikides". See loetelu ei sisalda mootorsõidukeid, mis on järelikult selle direktiivi kohaldamisalast välja jäetud (26. aprilli 2007. aasta otsus kohtuasjas C-392/05: Alevizos, EKL 2007, lk I-3505, punkt 36).

23 Edasi, mis puudutab muid tooteid kui need, millele viidatakse direktiivi 92/12 artikli 3 lõikes 1, siis selle artikli lõike 3 esimese lõigu kohaselt jätavad liikmesriigid enesele õiguse kehtestada või säilitada makse neile toodetele tingimusel, et nimetatud maksud ei too liikmesriikidevahelises kaubanduses kaasa formaalsusi piiriületamisel (5. juuli 2007. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-145/06 ja C-146/06: Fendt Italiana, EKL 2007, lk I-5869, punkt 44).

24 Nagu märkis Bulgaaria valitsus oma kirjalikus selgituses, on ainsaks formaalsuseks teistest liikmesriikidest Bulgaaria territooriumile toodud sõidukite maksustamisel ZADS-i artiklis 76d sätestatu, nimelt igal isikul, kes viib aktsiisiga maksustatavat kaupa teise liikmesriigi territooriumilt oma riigi territooriumile, lasuv kohustus esitada deklaratsioon vastavalt käesolevale seadusele.

25 Selles osas tuleb rõhutada, et direktiivi 92/12 artikli 3 lõike 3 esimest lõiku saab käesolevas asjas kohaldada üksnes siis, kui deklaratsiooni esitamise kohustust käsitletaks kui „piiriületusega seotud formaalsust", mis toob kaasa aktsiisi kogumise (18. jaanuari 2007. aasta otsus kohtuasjas C-313/05: Brzeziński, EKL 2007, lk I-513, punkt 45).

26 Bulgaaria valitsus leiab, et see formaalsus ei ole seotud mitte piiri ületamisega, vaid pigem aktsiisisumma hilisema kindlaksmääramisega selle tasumise kohustuse tekkimise hetkel.

27 Sellega seoses on eelotsusetaotluse esitanud kohtu ülesanne kontrollida, kas põhikohtuasjas kõnealuseid õigusnorme tervikuna saab tõlgendada selliselt, nagu seda tegi Bulgaaria valitsus. Kui kõnealune deklaratsioon tuleks esitada sõiduki ühendusesisese omandamise korral ja seega piiri ületamisel, oleks niisugune formaalsus siiski seotud mitte „piiriületusega" direktiivi 92/12 artikli 3 lõike 3 esimese lõigu mõttes, vaid aktsiisi tasumise kohustusega. Kuna sellisel juhul oleks selle deklaratsiooni eesmärk tagada aktsiisile vastava maksuvõla tasumine, oleks selline formaalsus seotud aktsiisi maksustatava teokoosseisuga (eespool viidatud kohtuotsus Brzeziński, punktid 47 ja 48).

28 Eespool toodud kaalutlustest kogumis tuleneb, et esimesele küsimusele tuleb vastata, et direktiivi 92/12 artikli 3 lõike 3 esimene lõik ei ole kohaldatav põhikohtuasjaga sarnasel juhtumil ning seega ei saa see takistada liikmesriigil kehtestada õigusnorme kasutatud mootorsõidukite aktsiisiga maksustamiseks nende toomisel liikmesriigi territooriumile, kui seda aktsiisi ei tule otseselt tasuda selliste mootorsõidukite edasimüümisel, mis asuvad juba selle liikmesriigi territooriumil ning mille eest on aktsiis nende esialgsel toomisel liikmesriigi territooriumile juba tasutud, tingimusel et nimetatud õigusnormid ei too liikmesriikidevahelises kaubanduses kaasa formaalsusi piiriületamisel.

Teine küsimus

29 Oma teise küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas ELTL artikli 110 esimest lõiku tuleb tõlgendada nii, et Bulgaariasse imporditud kasutatud sõidukid tuleb lugeda selliste kasutatud sõidukitega samasugusteks toodeteks, mis on oma päritolust sõltumata selle riigi territooriumile imporditud uutena, kuna kõnealuses riigis puudub riiklik autotööstus.

30 Selles osas tuleneb väljakujunenud kohtupraktikast, et esiteks keelab ELTL artikkel 110 oma sõnastuse kohaselt kehtestada teiste liikmesriikide toodetele riigimakse, mis on suuremad samasugustele kodumaistele toodetele kehtestatud maksudest, või kehtestada selliseid riigimakse, mis võimaldaksid teiste toodete kaudset kaitset (11. detsembri 1990. aasta otsus kohtuasjas C-47/88: komisjon *vs.* Taani, EKL 1990, lk I-4509, punkt 8).

31 Teiseks on imporditud kasutatud mootorsõidukite maksustamise küsimuses ELTL artikli 110 eesmärk tagada riigimaksude täielik neutraalsus siseriiklikul turul juba olevate toodete ja imporditud toodete vahelise konkurentsi osas (vt 17. juuli 2008. aasta otsus kohtuasjas C-426/07: Krawczyński, EKL 2008, lk I-6021, punkt 31).

32 Kolmandaks tuleb meenutada, et mootorsõidukite riiklik tootmine Bulgaarias ei ole tingimuseks, et tuvastada kasutatud mootorsõidukite turu olemasolu selles liikmesriigis. Toode muutub siseriiklikuks kaubaks, kui see on imporditud ja turule toodud. Imporditud kasutatud sõidukid ja riigis ostetud kasutatud sõidukid on samasugused või konkureerivad kaubad. ELTL artikkel 110 kuulub kohaldamisele imporditud kasutatud sõidukite registreerimise maksu suhtes (vt eespool viidatud kohtuotsus komisjon *vs.* Taani, punkt 17).

33 Järelikult tuleb teisele küsimusele vastata, et ELTL artikli 110 esimest lõiku tuleb tõlgendada nii, et Bulgaariasse imporditud kasutatud sõidukid tuleb lugeda samasugusteks toodeteks nagu selle riigi territooriumil juba registreeritud kasutatud sõidukid, mis on nende päritolust sõltumata selle riigi territooriumile imporditud uutena.

Kolmas küsimus

34 Tuleb märkida, et põhikohtuasjas näevad ZADS-i artiklid 30 ja 40 ette, et uute ja kasutatud mootorsõidukite ühtse aktsiisi maksubaasi ning selle aktsiisi määra arvutamisel lähtutakse nende mootorsõidukite mootori võimsusest. Uute ja kasutatud mootorsõidukite eristamise kriteerium on ZADS-i artikli 4 punkti 16 kohaselt sõiduki esmaregistreerimisest (ka välismaal) möödunud ajavahemik ning läbisõit. Uuteks loetakse mootorsõidukid, mis ei ole nende päritolust sõltumata Bulgaaria territooriumile importimise hetkeks olnud kasutuses üle kuue kuu alates esmaregistreerimisest või mille läbisõit ei ületa 6 000 km.

35 Seega tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtu küsimust mõista nii, et sellega soovitakse sisuliselt teada, kas ELTL artikkel 30 ja artikli 110 esimene lõik keelavad liikmesriigil kehtestada mootorsõidukite aktsiisiga maksustamise erineva korra, kuna see kord koormab erinevalt sõidukeid, mis on imporditud teistest liikmesriikidest, ning neid kasutatud sõidukeid, mis on selle riigi territooriumil juba registreeritud ja mis imporditi selle riigi territooriumile uutena.

36 Kõigepealt tuleb rõhutada, et selline aktsiis nagu põhikohtuasjas siseriiklike õigusnormidega kehtestatu kuulub kaupadelt võetavate siseriiklike lõivude üldisesse süsteemi ja seda tuleb seetõttu kontrollida üksnes ELTL artikli 110 alusel (eespool viidatud kohtuotsus Krawczyński, punkt 29).

37 Samas tuleb meenutada, et nagu Euroopa Kohus on leidnud, täiendab ELTL artikkel 110 tollimaksude ja samaväärse toimega maksude kaotamisega seotud sätteid. Selle sätte eesmärk on tagada liikmesriikidevaheline kaupade vaba liikumine tavapärastes konkurentsitingimustes, kõrvaldades igasuguses vormis kaitse, mis võib kaasa tuua teistest liikmesriikidest pärit kaupadele diskrimineerivate riigimaksude kohaldamise (eespool viidatud kohtuotsus Brzeziński, punkt 27, ja eespool viidatud kohtuotsus Krawczyński, punkt 30).

38 Lisaks saab maksusüsteemi pidada ELTL artikliga 110 kooskõlas olevaks üksnes siis, kui on tuvastatud, et see on korraldatud viisil, mille puhul välistatakse igal juhul see, et maks imporditud toodete puhul on suurem kui kodumaiste toodete puhul ning et sellega ei kaasneks ühelgi juhul diskrimineerivat mõju (eespool viidatud kohtuotsus Brzeziński, punkt 40; 10. detsembri 2007. aasta määrus kohtuasjas C-134/07: Kawala, EKL 2007, lk I-10703, punkt 29, ja eespool viidatud kohtuotsus Krawczyński, punkt 32).

39 Kindlalt väljakujunenud kohtupraktika kohaselt on ELTL artikli 110 esimese lõigu rikkumisega tegemist siis, kui imporditud tootelt ja samasuguselt kodumaiselt tootelt võetavad maksud arvutatakse erineval viisil ja vastavalt eeskirjadele, mis viivad kas või teatud juhtudel imporditud toote kõrgema määraga maksustamiseni (22. veebruari 2001. aasta otsus kohtuasjas C-393/98: Gomes Valente, EKL 2001, lk I-1327, punkt 21; 29. aprilli 2004. aasta otsus kohtuasjas C-387/01: Weigel, EKL 2004, lk I-4981, punkt 67; eespool viidatud kohtuotsus Brzeziński, punkt 29, ja 20. septembri 2007. aasta otsus kohtuasjas C-74/06: komisjon *vs.* Kreeka, EKL 2007, lk I-7585, punkt 25). Selles kontekstis tuleb meenutada, et ELTL artikli 110 kohaldamiseks tuleb arvesse võtta mitte üksnes kodumaistele kaupadele ja imporditud kaupadele otseselt või kaudselt kehtivat maksumäära, vaid ka kõnealuse maksu baasi (vt 22. märtsi

1977. aasta otsus kohtuasjas 74/76: Iannelli & Volpi, EKL 1977, lk 557, punkt 21, ja eespool viidatud kohtuotsus komisjon *vs.* Taani, punkt 18).

40 Järelikult tuleb kontrollida, kas põhikohtuasjas käsitletav aktsiis koormab ühtviisi nii Bulgaariasse imporditud kasutatud mootorsõidukit kui ka sama tüüpi, samade omadustega ning sama kasutusastmega kasutatud mootorsõidukit, mis on Bulgaariasse uuena imporditud ning selles riigis juba registreeritud, kuna nende kahe sõidukiliigi puhul on tegemist „samasuguste toodetega" ELTL artikli 110 esimese lõigu tähenduses.

41 Sellise võrdluse raames tuleb toonitada, et nii uute kui kasutatud sõidukite puhul kogutakse põhikohtuasjas kõnealust aktsiisi kõikidelt Bulgaarias registreerimiseks mõeldud sõidukitelt vaid üks kord.

42 Selles osas on Euroopa Kohus leidnud, et igasuguse diskrimineerimise vältimiseks on vaja, et õigus- või haldusnormidega kehtestatud kindla määraga skaalad, mis arvutatakse selliste kriteeriumide alusel, nagu vanus, läbisõit, üldine seisukord, jõuallikas, sõiduki mark või mudel, võimaldaksid jõuda eesmärgini maksustada imporditud kasutatud sõidukid nii, et mingil juhul ei ületataks riigi territooriumil varem registreeritud sarnaste kasutatud sõidukite hinnas sisalduvat jääkmaksu summat (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Weigel, punkt 75). Sellist liiki arvutus on vajalik just selleks, et tagada imporditud kasutatud sõidukite kõnealuse aktsiisiga neutraalne maksustamine.

43 Tuleb tõdeda, et selline mootori võimsuse kindla määraga skaala, nagu on põhikohtuasjas kõne all, ei võimalda neutraalselt arvutada imporditud kasutatud sõidukitelt aktsiisi.

44 Iseäranis ei võta selline kord teistest liikmesriikidest imporditud kasutatud sõidukite aktsiisi arvutamisel arvesse kõnealuste sõidukite ehitusaastat ega läbisõitu nende importimise hetkel Bulgaaria territooriumile. Nimelt esmaregistreerimisest (sealhulgas välismaal) alanud ajavahemik ning sõiduki läbisõit on selle korra kohaselt üksnes kriteeriumid, mis eristavad uut ja kasutatud sõidukit.

45 Põhikohtuasjaga sarnases asjas arvutatakse maksubaas ja aktsiisimäär eranditult mootori võimsuse alusel, mis on sõiduki konkreetne tunnus, mis ei sõltu selle tegelikust kasutusastmest, kusjuures kasutatud sõidukite maksustamisel järgitakse siiski muid kriteeriume kui uute sõidukite maksustamisel.

46 Kui arvestada asjaolu, et aktsiis koormab imporditud kaupasid vaid üks kord, siis on aktsiisi arvutamine uute sõidukite puhul alati soodsam kui kasutatud sõidukite puhul. Kuna Bulgaaria territooriumil juba liikluses osalevaid kasutatud sõidukeid, st sõidukeid, mis on imporditud uutena, on nende sisenemisel Bulgaaria territooriumile juba uute sõidukitena maksustatud, on suhteliselt kallim importida kasutatud sõidukit teisest liikmesriigist, selle asemel et osta sama tüüpi, sama võimsusega ning sama läbisõiduga, st sama kasutusastmega sõiduk Bulgaaria territooriumil, mis võib mõjutada tarbijate valikut.

47 Järelikult tuleb kolmandale küsimusele vastata, et ELTL artikli 110 esimene lõik keelab liikmesriigil kehtestada käesoleva juhtumiga sarnastel asjaoludel mootorsõidukite aktsiisiga maksustamise erineva korra, kuna see kord koormab erinevalt sõidukeid, mis on imporditud teistest liikmesriikidest, ning neid kasutatud sõidukeid, mis on selle riigi territooriumil juba registreeritud ja mis imporditi selle riigi territooriumile uutena.

Euroopa Kohtu vastuse kehtivuse ajaline piiramine

48 Euroopa Kohtule esitatud kirjalikes märkustes palus Bulgaaria valitsus, et juhul kui kohus leiab, et sellised siseriiklikud õigusnormid, nagu on põhikohtuasjas käsitletavad, on ELTL artikli 110 esimese lõiguga vastuolus, piiraks kohus tehtava kohtuotsuse ajalist kehtivust.

49 Oma taotluse toetuseks viitas ta tagastamisele kuuluvate summade arvutamise ebaselgusele ning Bulgaaria Vabariigi raskele rahalisele olukorrale. Seda olukorda arvestades võiks Euroopa Kohus piirata käesoleva kohtuotsuse ajalist kehtivust.

50 Siinkohal tuleb meenutada, et Euroopa Kohus võib vaid erandjuhtudel, kohaldades ühenduse õiguskorrale olemuslikku õiguskindluse üldpõhimõtet, piirata kõikide asjaomaste isikute tuginemist sättele, mida ta on tõlgendanud eesmärgiga muuta heas usus väljakujunenud õigussuhteid. Sellise piiramise otsustamiseks peab olema täidetud kaks peamist tingimust, s.o huvitatud isikute heausksus ja oluliste häirete oht (vt eelkõige 10. jaanuari 2006. aasta otsus kohtuasjas C-402/03: Skov ja Bilka, EKL 2006, lk I-199, punkt 51, eespool viidatud kohtuotsus Brzeziński, punkt 56 ja seal viidatud kohtupraktika).

51 Veelgi enam, Euroopa Kohus on seda lahendust kasutanud vaid väga täpselt määratletud asjaoludel, kui ühelt poolt oli olemas raskete majanduslike tagasilöökide tekkimise oht, mis tulenes eelkõige arvatavalt seaduslikult kehtivate õigusnormide baasil heas usus loodud õigussuhete suurest arvust, ja kui teiselt poolt ilmnes, et isikuid ja siseriiklikke ametivõime oli ühenduse õigusnormidele mittevastava käitumiseni viinud objektiivne ja märkimisväärne ebakindlus ühenduse õigusnormide reguleerimisala suhtes, mis võis olla tingitud ka teiste liikmesriikide või Euroopa Ühenduste Komisjoni sarnasest käitumisest (vt eelkõige 27. aprilli 2006. aasta otsus kohtuasjas

C-423/04: Richards, EKL 2006, lk I-3585, punkt 42, ja eespool viidatud kohtuotsus Brzeziński, punkt 57).

52 Peale selle tuleneb väljakujunenud kohtupraktikast, et eelotsusena tehtud kohtuotsusest liikmesriigile tulenevad rahalised tagajärjed ei õigusta iseenesest otsuse kehtivuse ajalist piiramist (20. septembri 2001. aasta otsus kohtuasjas C-184/99: Grzelczyk, EKL 2001, lk I-6193, punkt 52; 15. märtsi 2005. aasta otsus kohtuasjas C-209/03: Bidar, EKL 2005, lk I-2119, punkt 68, ja eespool viidatud kohtuotsus Brzeziński, punkt 58).

53 Käesolev eelotsusetaotlus tõstatab küsimuse, kas aktsiis, mis koormab Bulgaariasse imporditud kasutatud sõidukeid, on kooskõlas ELTL artikli 110 esimese lõiguga.

54 Kohtuistungil esitas Bulgaaria valitsus arvud eeldatava summa kohta, mis tuleks Euroopa Kohtu võimaliku otsuse korral tasuda. Samas ei ole Euroopa Kohtule neid arve lahti kirjutatud, mis võimaldaks hinnata, milline osa sellest kogusummast tuleks tõenäoliselt tagasi maksta. Tuleb lisada, et tagasi maksta tuleb üksnes aktsiisisummad, mis on suuremad nendest, mis vastavad asjaomasest liikmesriigist pärit sarnase kasutatud sõiduki järelejäänud maksule (eespool viidatud kohtuotsus Brzeziński, punkt 59).

55 Järelikult tuleb tõdeda, et tuvastatud ei ole raskete majanduslike tagasilöökide ohu võimalikkus käesoleva kohtuotsuse punktides 50–52 viidatud kohtupraktika mõttes, millega õigustada käesoleva kohtuotsuse ajalise mõju piiramist.

56 Neil asjaoludel ei ole vaja kontrollida, kas huvitatud isikute heausksuse kriteerium on täidetud.

57 Nendest kaalutlustest tuleneb, et puudub alus piirata käesoleva kohtuotsuse ajalist kehtivust.

Kohtukulud

58 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule märkuste esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (esimene koda) otsustab:

1. Nõukogu 25. veebruari 1992. aasta direktiivi 92/12/EMÜ aktsiisiga maksustatava kauba üldise korralduse ja selle kauba valdamise, liikumise ning järelevalve kohta artikli 3 lõike 3 esimene lõik ei ole kohaldatav põhikohtuasjaga sarnasel juhtumil ning seega ei saa see takistada liikmesriigil kehtestada õigusnorme kasutatud mootorsõidukite aktsiisiga maksustamiseks nende toomisel liikmesriigi territooriumile, kui seda aktsiisi ei tule otseselt tasuda selliste mootorsõidukite edasimüümisel, mis asuvad juba selle liikmesriigi territooriumil ning mille eest on aktsiis nende esialgsel toomisel liikmesriigi territooriumile juba tasutud, tingimusel et nimetatud õigusnormid ei too liikmesriikidevahelises kaubanduses kaasa formaalsusi piiriületamisel.

2. ELTL artikli 110 esimest lõiku tuleb tõlgendada nii, et Bulgaariasse imporditud kasutatud sõidukid tuleb lugeda samasugusteks toodeteks nagu Bulgaaria territooriumil juba registreeritud kasutatud sõidukid, mis on nende päritolust sõltumata selle liikmesriigi territooriumile imporditud uutena.

3. ELTL artikli 110 esimene lõik keelab liikmesriigil kehtestada käesoleva juhtumiga sarnastel asjaoludel mootorsõidukite aktsiisiga maksustamise erineva korra, kuna see kord koormab erinevalt sõidukeid, mis on imporditud teistest liikmesriikidest, ning neid kasutatud sõidukeid, mis on selle riigi territooriumil juba registreeritud ja mis imporditi selle riigi territooriumile uutena.

Allkirjad