



Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (kaheksas koda)

22. detsember 2022 *

Eelotsusetaotlus – Direktiiv 2003/96/EÜ – Energiatoodete ja elektrienergia maksustamine –
Artikli 5 neljas taane – Erinevad aktsiisimäärad, mis sõltuvad sellest, kas need tooted on
äriotstarbeliseks kasutamiseks või mitte – Valikulised maksuvabastused ja -vähendused –
Valikulise maksuvähenduse taotluse esitamine pärast selleks ette nähtud tähtaja möödumist, kuid
enne asjaomase maksu määramise tähtaja möödumist – Õiguskindluse põhimõte –
Tõhususe põhimõte – Proportsionaalsuse põhimõte

Kohtuasjas C-553/21,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Bundesfinanzhofi (Saksamaa Liitvabariigi kõrgeim maksukohus) 8. juuni 2021. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 8. septembril 2021, menetluses

Hauptzollamt Hamburg

versus

Shell Deutschland Oil GmbH,

EUROOPA KOHUS (kaheksas koda),

koosseisus: kohtunik N. Piçarra (ettekandja) koja presidendi ülesannetes, kohtunikud N. Jääskinen ja M. Gavalec,

kohtujurist: M. Szpunar,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Hauptzollamt Hamburg, esindaja: C. Schaade,
- Shell Deutschland Oil GmbH, esindajad: *Rechtsanwälte* J. Dengler, L. Freiherr von Rummel ja R. Stein,
- Euroopa Komisjon, esindajad: A. Armenia ja R. Pethke,

* Kohtumenetluse keel: saksa.

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

on teinud järgmise

otsuse

- 1 Eelotsusetaotlus käsitleb seda, kuidas tõlgendada proportsionaalsuse põhimõtet kui liidu õiguse üldpõhimõtet koostoides nõukogu 27. oktoobri 2003. aasta direktiivi 2003/96/EÜ, millega korraldatakse ümber energiatoodete ja elektrienergia maksustamise ühenduse raamistik (ELT 2003, L 283, lk 51; ELT eriväljaanne 09/01, lk 405), artikli 5 neljanda taandega.
- 2 Taotlus on esitatud Hauptzollamt Hamburgi (Hamburgi peatollamet, Saksamaa) (edaspidi „toll“) ja Shell Deutschland Oil GmbH (edaspidi „Shell“) vahelises kohtuvaidluses, mis puudutab tolli keeldumist vabastada nimetatud äriühing energiamaksust, millega maksustatakse energiatooteid, mida viimane kasutab kütteainena äriotstarbel.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

- 3 Direktiivi 2003/96 põhjendustes 3, 17 ja 21 on märgitud:

„(3) Siseturu nõuetekohaseks toimimiseks ja ühenduse muu poliitika eesmärkide saavutamiseks on vaja ühenduse tasandil kehtestada suurema osa energiatoodete, sealhulgas elektrienergia, maagaasi ja kivisöe madalaim maksustamistase.

[...]

(17) On vaja kehtestada erinev ühenduse madalaim maksustamistase vastavalt energiatoodete ja elektrienergia kasutamisele.

[...]

(21) Energiatoodete ja elektrienergia äriotstarbelist ja muud kui äriotstarbelist kasutamist võib maksustamisel käsitleda erinevalt.“
- 4 Direktiivi artikkel 5 on sõnastatud järgmiselt:

„Kui järgitakse käesoleva direktiiviga ette nähtud madalaimat maksustamistaset ning see on kooskõlas ühenduse õigusega, võivad liikmesriigid tingimusel, et maksude õigsust kontrollitakse, kohaldada erinevaid maksumäärasid järgmistel juhtudel:

[...]

– artiklites 9 [kütteained] ja 10 [elektrienergia] nimetatud energiatoodete ja elektrienergia äriotstarbelise ja muu kui äriotstarbelise kasutuse vahel.“

5 Nimetatud direktiivi artikkel 6 sätestab:

„Liikmesriigid võivad käesoleva direktiiviga ettenähtud maksuvabastuse anda või maksustamistaset alandada:

[...]

c) makstes tagasi kogu maksusumma või osa sellest.“

Saksa õigus

6 15. juuli 2006. aasta energiamaksu seaduse (Energiesteueresetz, *BGBL.* 2006 I, lk 1534) põhikohtuasjas kehtinud redaktsiooni (edaspidi „EnergieStG“) § 54 lõige 1 sätestab:

„Maksuvabastust kohaldatakse taotluse alusel energiatoodetele, mille maksustamine § 2 lõike 3 esimese lause punktide 1 ja 5 alusel on tõendatud ja mida on kasutanud kütteinena äriotstarbel või käitistes, mille suhtes kohaldatakse sooduskohtlemist 24. märtsi 1999. aasta elektriaktsiisi seaduse (Stromsteuergesetz, *BGBL.* 1999 I, lk 378) § 3 tähenduses tootmisettevõtja selle seaduse § 2 punkti 3 tähenduses [...]. Energiatoodetele, mida on kasutatud soojuse tootmiseks, kohaldatakse maksuvabastust aga vaid siis, kui toodetud soojust on tõendatult kasutanud tootmisettevõtja [...]“.

7 31. juuli 2006. aasta energiamaksu seaduse rakendamise määruse (Verordnung zur Durchführung des Energiesteueresetzes, (*BGBL.* 2006 I, lk 1753; edaspidi „EnergieStV“) § 100 „Ettevõtjate suhtes kohaldatav maksuvabastus“ sätestab lõikes 1:

„EnergieStG § 54 kohase maksuvabastuse kohaldamise taotlus esitatakse taotleja suhtes pädevale [tolliasutusele] ametlikul vormil kõikide asjakohasel ajavahemikul kasutatud energiatoodete kohta. Taotlejal tuleb oma taotluses märkida kõik maksuvabastuseks vajalikud andmed ja arvutada ise välja maksuvabastuse summa. Maksuvabastust lubatakse kohaldada vaid siis, kui taotlus on [tolliasutusele] esitatud energiatoodete kasutamise aastale järgneva kalendriaasta 31. detsembriks.“

8 Abgabenordnungi (maksuseadustik) § 169 „Maksu määramise aegumistähtaeg“ on sõnastatud järgmiselt:

„(1) Pärast maksu määramise aegumistähtaja möödumist ei või maksuotsust teha, tühistada ega muuta. [...]

(2) Maksu määramise aegumistähtaeg on:

1. üks aasta aktsiiside ja aktsiisitagastuste puhul,

[...]“.

9 Nimetatud seadustiku § 170 kohaselt hakkab maksu määramise tähtaeg kulgema selle kalendriaasta lõpust, mil maksukohustus tekkis.

10 Selle seadustiku § 171 „Tähtaja pikendamine“ lõikes 4 on sätestatud, et kui enne maksu määramise aegumistähtaja möödumist alustatakse nende maksude osas maksukontrolli, siis ei lõpe nende maksude määramise aegumistähtaeg enne, kui maksukontrolli tulemusel tehtud maksuotsus on jõustunud, ega piira sama tähtaja pikendamist muude sätete alusel.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

- 11 Shell esitas tolliasutusele vastavas ametlikus vormis EnergieStG § 54 lõike 1 alusel maksuvabastuse taotluse seoses energiatoodetega, mida ta kasutas äriotstarbel ajavahemikul 2010. aasta augustist novembrini maksu osalise tagastamise vormis, nagu näeb ette direktiivi 2003/96 artikli 6 punkt c.
- 12 Vaidlust ei ole selles, et asjakohasel ajavahemikul olid täidetud kõik tingimused selleks, et Shellil oleks võimalik EnergieStG § 54 lõike 1 alusel maksusummat vähendada, välja arvatud EnergieStV §-s 100 sätestatud tähtaja jooksul vastava taotluse esitamine, mis saabus tolliasutusse 2012. aasta mais. Vaidlust ei ole ka selles, et 2011. aastal viidi selle äriühingu suhtes läbi 2010. aastat hõlmav maksukontroll.
- 13 Tolliasutus jättis vastavalt 13. augusti 2012. aasta ja 27. veebruari 2015. aasta otsustega rahuldamata nii Shelli taotluse kui ka taotluse rahuldamata jätmise otsuse peale esitatud vaide põhjendusel, et see äriühing ei esitanud oma maksude vähenduse taotlust EnergieStV § 100 lõikes 1 sätestatud tähtaja jooksul.
- 14 Finanzgericht Hamburg (Hamburgi maksukohus, Saksamaa) rahuldab 1. veebruari 2019. aasta otsusega Shelli kaebuse, leides, et viimati nimetatud sätet on käesoleva juhtumi asjaolusid arvestades järgitud ning et igal juhul oleks tolliasutus pidanud Shelli taotluse liidu õigust, eelkõige proportsionaalsuse põhimõtet arvestades rahuldama.
- 15 Tolliasutus esitas selle kohtuotsuse peale kassatsioonkaebuse eelotsusetaotluse esitanud kohtule Bundesfinanzhofile (Saksamaa Liitvabariigi kõrgeim maksukohus).
- 16 Eelotsusetaotluse esitanud kohus märgib, et põhikohtuasja lahendus sõltub sellest, kas juhul, kui EnergieStG § 54 lõike 1 alusel esitatud maksude vähendamise taotlus – mis põhineb direktiivi 2003/96 artikli 5 neljandal taandel – saabub tolliasutusse küll pärast selle taotluse esitamise tähtaja möödumist, kuid järgides maksu määramise tähtaega, mida on pikendatud maksuseadustiku § 171 lõike 4 alusel taotleja suhtes algatatud maksukontrolli tõttu, on taotleja õigus maksuvähendust saada EnergieStV § 100 lõike 1 alusel välistatud, või kas proportsionaalsuse põhimõtte kui liidu õiguse üldpõhimõttega on vastuolus, kui liikmesriigi pädevad asutused keelduvad selle õiguse andmisest pelgalt seetõttu, et ei järgitud esimesena nimetatud tähtaega.
- 17 Nimetatud kohus märgib, et hetkel, mil maksu vähendamise taotlus saabus 2012. aasta mais tolliasutusse, ei olnud Shelli suhtes 2011. aastal läbi viidud maksukontrolli tõttu maksu määramise tähtaeg veel möödunud. Ta tuletab meelde, viidates ka Euroopa Kohtu varasemale praktikale, et tegemist on õigust lõpetava tähtajaga, mille eesmärk on saavutada õiguskindlus ja õigusrahu.
- 18 Lisaks märgib eelotsusetaotluse esitanud kohus esiteks, et Euroopa Kohtu 2. juuni 2016. aasta kohtuotsusest Polihim-SS (C-355/14, EU:C:2016:403) ja 7. novembri 2019. aasta kohtuotsusest Petrotel-Lukoil (C-68/18, EU:C:2019:933) tuleneva praktika kohaselt on liidu õigusega ja eelkõige proportsionaalsuse põhimõttega vastuolus see, kui liikmesriigi õiguses sätestatud vorminõuete rikkumise eest karistatakse direktiivis 2003/96 ette nähtud maksusoodustuse andmisest keeldumisega, ja teiseks, et eelotsusetaotluse esitanud kohtu enda praktika kohaselt ei ole energiamaksust vabastamise taotlus „mitte maksuvabastuse saamise sisuline tingimus, vaid üksnes vorminõue“. Eelotsusetaotluse esitanud kohtu hinnangul võiks see toetada seisukohta, et pärast tähtaja möödumist esitatud taotlus ei takista energiatootte maksustamist vastavalt selle tegelikule kasutusele, mis on käesoleval juhul kütteenähtena kasutamine äriotstarbel. Sellisel juhul leiab

eelotsusetaotluse esitanud kohus, et kui maksuseadustiku §-s 169 ette nähtud maksu määramise tähtaeg ei ole möödunud, ei saa pädev asutus keelduda energiamaksust vabastamisest või selle vähendamisest, kui sisulised tingimused on täidetud.

- 19 Eelotsusetaotluse esitanud kohtul on siiski tekkinud küsimus, kas viidatud kohtupraktika, mis käsitleb direktiivis 2003/96 ette nähtud kohustuslikke maksuvabastusi, on kohaldatav ka selles direktiivis ette nähtud valikulistele maksuvabastustele, mis on põhikohtuasja ese.
- 20 Neil asjaoludel otsustas Bundesfinanzhof (Saksamaa Liitvabariigi kõrgeim maksukohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas proportsionaalsuse põhimõte [kui liidu õiguse üldpõhimõte] kehtib ka [direktiivi 2003/96] artikli 5 [neljanda] taande kohase valikulise maksuvähenduse suhtes, mille tulemusel ei või liikmesriik keelduda maksu vähendamisest pärast riigisisese õiguses taotluse esitamiseks kehtestatud tähtaja möödumist, kui kuupäeval, mil taotlus saabub pädevasse asutusse, ei ole maksu määramise aegumistähtaeg veel möödunud?“

Eelotsuse küsimuse analüüs

- 21 Eelotsusetaotluse esitanud kohus palub oma küsimusega selgitada, kas tõhususe põhimõtet ja proportsionaalsuse põhimõtet kui liidu õiguse üldpõhimõtet tuleb tõlgendada nii, et sellise sätte rakendamisel – nagu seda on direktiivi 2003/96 artikli 5 neljas taane, mis lubab liikmesriikidel teatud tingimustel kohaldada selles direktiivis erinevaid maksumäärasid energiatoodete ja elektrienergia äriotstarbelise ja muu kui äriotstarbelise kasutuse vahel – on nendega vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt on liikmesriigi pädevad asutused kohustatud jätma automaatselt ja erandeid tegemata rahuldamata maksuvabastuse taotluse, mis on esitatud kõnealuse maksu määramiseks liikmesriigi õigusega ette nähtud tähtajal, pelgalt põhjusel, et taotleja ei ole järginud selle taotluse esitamiseks nimetatud õigusega kehtestatud tähtaega.
- 22 Esiteks, mis puudutab direktiivis 2003/96 nimetatud energiatoodete ja elektrienergia aktsiisist vabastamise sisulisi tingimusi, siis tuleb märkida, et nagu nähtub selle põhjendusest 3, on direktiivi eesmärk kehtestada liidu tasandil suurema osa energiatoodete, sealhulgas elektrienergia madalaim maksustamistase. Selle direktiivi artiklite 5 ja 6 alusel tõlgendatuna koostoimes põhjendustega 17 ja 21 võivad liikmesriigid aktsiisile kehtestada erinevaid maksumäärasid, maksuvabastusi või maksusoodustusi, mis moodustavad lahutamatu osa selle direktiiviga kehtestatud ühtlustatud maksustamiskorrast (vt selle kohta 9. septembri 2021. aasta kohtuotsus Hauptzollamt B (valikuline maksude vähendamine), C-100/20, EU:C:2021:716, punkt 30).
- 23 Direktiivi 2003/96 artikkel 5 annab seega liikmesriikidele võimaluse kohaldada selles direktiivis ette nähtud madalaimat maksustamistaset järgides erinevaid maksumäärasid teatavatel selles artiklis loetletud juhtudel, sealhulgas selle neljandas taandes ette nähtud juhtudel, mis puudutavad selle direktiivi artiklites 9 ja 10 nimetatud energiatoodete ja elektrienergia kutsealast kasutamist või mitte. See õigus on lahutamatu osa nimetatud direktiiviga kehtestatud ühtlustatud maksustamiskorrast (vt selle kohta 9. septembri 2021. aasta kohtuotsus Hauptzollamt B (valikuline maksude vähendamine), C-100/20, EU:C:2021:716, punkt 30).
- 24 Sellest järeldub, et ettevõtjaid, kelle puhul kohaldatakse kõnealust õigust rakendava riigisisese õigusnormi alusel vähendatud maksumäär, ei või juhul, kui nad on direktiivi 2003/96 kohustusliku sätte alusel sarnases olukorras ettevõtjatega, kelle suhtes kohaldatakse selle maksu

tavamäära, võrdse kohtlemise põhimõtte alusel kohelda teistest ettevõtjatest erinevalt, välja arvatud juhul, kui selline kohtlemine on objektiivselt põhjendatud (vt selle kohta 9. septembri 2021. aasta kohtuotsus Hauptzollamt B (vabatahtlik maksude vähendamine), C-100/20, EU:C:2021:716, punktid 31 ja 32).

- 25 Teiseks, kuna energiatoodete või elektrienergia suhtes kohaldatava maksuvabastuse taotluse esitamise vormi- ja menetlustingimusi, mis põhinevad riigisisestel õigusnormidel, millega rakendatakse direktiivi 2003/96 artikli 5 neljandas taandes ette nähtud võimalust, ei ole täpsustatud ei direktiivis ega üheski teises liidu õigusaktis, tuleb iga liikmesriigi õiguskorras need tingimused kehtestada vastavalt menetlusautonoomia põhimõttele, tingimusel, et need ei ole vähem soodsad kui need, mis reguleerivad sarnaseid riigisiseseid olukordi (võrdväarsuse põhimõte) ja et need ei muudaks liidu õigusega antud õiguste kasutamist praktiliselt võimatuks või ülemäära keeruliseks (tõhususe põhimõte) (vt analoogia alusel 9. septembri 2021. aasta kohtuotsus GE Auto Service Leasing, C-294/20, EU:C:2021:723, punkt 59).
- 26 Sama kehtib eelkõige nende õiguste kasutamise tähtaegade, eelkõige aegumistähtaegade ja õigust lõpetavate tähtaegade kehtestamise kohta. Väljakujunenud kohtupraktikast tuleneb, et mõistlike aegumistähtaegade kehtestamine kujutab endast õiguskindluse aluspõhimõtte kohaldamist, mille eesmärk on tagada õiguslike olukordade ja õigussuhete etteaimatavus, ning mis nõuab, et maksukohustustlase olukorda seoses tema õiguste ja kohustustega maksuhalduri ees ei saa lõputult vaidlustada (vt selle kohta 21. juuni 2012. aasta kohtuotsus Elsacom, C-294/11, EU:C:2012:382, punkt 29, 14. oktoobri 2021. aasta kohtuotsus Finanzamt N ja Finanzamt G (liigitusest teatamine), C-45/20 ja C-46/20, EU:C:2021:852, punkt 59 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 27 Sellised tähtajad peavad siiski kehtima samamoodi nii riigisisesel õigusel põhinevate maksuõiguste suhtes kui ka liidu õigusel põhinevate samalaadsete õiguste suhtes ega tohi muuta asjaomase õiguse kasutamist praktikas võimatuks või ülemäära raskeks (vt selle kohta 30. aprilli 2020. aasta kohtuotsus CTT – Correios de Portugal, C-661/18, EU:C:2020:335, punkt 59 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 28 Võrdväarsuse ja tõhususe põhimõtetest tulenevate nõuete järgimist, mis puudutab konkreetselt aegumistähtaegu ja õigust lõpetavaid tähtaegu, tuleb analüüsida võttes arvesse neid tähtaegu kehtestavate riigisiseste õigusnormide kohta menetluses tervikuna, menetluse kulgu ja õigusnormide eripära liikmesriigi eri kohtutes (vt selle kohta 14. oktoobri 2020. aasta kohtuotsus Valoris, C-677/19, EU:C:2020:825, punkt 22 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 29 Nimelt ei muuda sellised tähtajad liidu õiguskorra alusel antud õiguste kasutamist praktiliselt võimatuks või ülemäära raskeks, isegi kui juba nende määratlust arvestades toob nende tähtaegade möödumine kaasa algatatud menetluse osalise või täieliku lõpetamise (21. oktoobri 2021. aasta kohtuotsus Wilo Salmson France, C-80/20, EU:C:2021:870, punkt 95 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 30 Käesoleval juhul näevad põhikohtuasjas kõne all olevad õigusnormid esiteks ette üheaastase energiamaksu määramise tähtaja, mis arvutatakse alates selle kalendriaasta lõpust, mil maksukohustus tekkis. Maksukontrolli korral ei lõpe see tähtaeg enne väljastatud maksuotsuste lõpliku jõustumise kuupäeva. Teiseks näevad need õigusnormid ette tähtaja, mille jooksul tuleb esitada maksuvabastuse taotlus pädevatele liikmesriigi ametiasutustele ja mis on sama kestusega ning esmapilgul sama kulgema hakkamise ajaga kui maksu määramise tähtaeg. Selle taotluse

esitamise tähtaja möödumine toob automaatselt ja erandeid tegemata kaasa taotluse rahuldamata jätmise, isegi kui maksu määramise tähtaeg ei ole selle peatamise, katkestamise või pikendamise tõttu veel möödunud.

- 31 Samas on põhikohtuasjas kõne all olevad riigisisised õigusnormid vastuolus tõhususe põhimõttega, kui neid tuleb tõlgendada nii, et maksuvabastuse taotluse esitamise tähtaja järgimata jätmine toob automaatselt ja erandeid tegemata kaasa selle taotluse rahuldamata jätmise, sealhulgas juhul, kui asjaomase maksu määramise tähtaeg – mis on sama kestusega ja mis hakkab kulgema samal ajal taotluse esitamise tähtajaga ning mida võib katkestada, peatada või pikendada – ei ole veel möödunud eelkõige taotleja suhtes alatatud maksukontrolli tõttu. Sellisel juhul võivad niisugused õigusnormid sõltumata kõnealuse kohtuasja asjaoludest jätta maksukohustuslase ilma maksuvabastuse saamise õigusest, olgugi et asjaomane liikmesriik on otsustanud oma territooriumil selle õiguse ettevõtjatele tagada.
- 32 Neid järeldusi kinnitab proportsionaalsuse põhimõte kui liidu õiguse üldpõhimõte, mille tõlgendamist eelotsusetaotlus puudutab ja mida liidu õigust rakendavad riigisisised õigusnormid peavad samuti järgima (vt selle kohta 13. juuli 2017. aasta kohtuotsus Vakarų Baltijos laivų statykla, C-151/16, EU:C:2017:537, punkt 45, 9. septembri 2021. aasta kohtuotsus Hauptzollamt B (valikuline maksude vähendamine), C-100/20, EU:C:2021:716, punkt 31, ja 30. juuni 2022. aasta kohtuotsus, ARVI ir ko, C-56/21, EU:C:2022:509, punkt 34). Liikmesriikidel tuleb vastavalt sellele põhimõttele võtta meetmeid, mis küll võimaldavad tõhusalt saavutada riigisiseste õigusnormidega taotletavat eesmärki, ent kahjustavad võimalikult vähe liidu õigusaktides sätestatud põhimõtteid (vt selle kohta 14. oktoobri 2021. aasta kohtuotsus Finanzamt N ja Finanzamt G (liigitusest teatamine), C-45/20 ja C-46/20, EU:C:2021:852, punkt 62 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 33 Euroopa Kohus on juba otsustanud, et riigisisised õigusnormid, mis takistavad üldise viieaastase aegumistähtaja jooksul maksukohustuslasel, kes ei ole sisendkäibemaksu maha arvamist nõudnud, parandada oma käibedeklaratsioone ajavahemike osas, mille suhtes on juba läbi viidud maksukontroll ja mille tõttu ta kaotab mahaarvamisõiguse, on mahaarvamisõiguse ülekaalukat positsiooni ühises käibemaksusüsteemis arvesse võttes ebaproportsionaalsed liikmesriigi õigusnormidega taotletava eesmärgi suhtes juhtudel, mil ei ole tuvastatud maksudest kõrvalehoidumist ega kahju riigieelarvele (26. aprilli 2018. aasta kohtuotsus Zabrus Siret, C-81/17, EU:C:2018:283, punkt 51). See hinnang kehtib *mutatis mutandis* selliste õigusnormide puhul, nagu on kõne all põhikohtuasjas.
- 34 Kuna käesoleva kohtuotsuse punktis 30 viidatud asjaoludel ei näi pärast sellise taotluse esitamise tähtaja möödumist – kuid kõnealuse maksu määramise tähtaega järgides – esitatud maksuvabastuse või maksuvähenduse taotluse rahuldamine olevat vastuolus õiguskindluse põhimõttega, ning võttes arvesse direktiivi 2003/96 üldist ülesehitust ja eesmärki, mis rajanevad põhimõttel, et energiatooteid maksustatakse vastavalt nende tegelikule kasutusele (2. juuni 2016. aasta kohtuotsus ROZ-ŚWIT, C-418/14, EU:C:2016:400, punkt 33), tuleb asuda seisukohale, et põhikohtuasjas kõnealused liikmesriigi õigusnormid on vastuolus ka proportsionaalsuse põhimõttega, kui energiatoodete tegelikus kasutusotstarbes ei ole kahtlust.
- 35 Kõike eeltoodut arvestades tuleb esitatud küsimusele vastata, et tõhususe põhimõtet ja proportsionaalsuse põhimõtet kui liidu õiguse üldpõhimõtet tuleb tõlgendada nii, et sellise sätte rakendamisel – nagu seda on direktiivi 2003/96 artikli 5 neljas taane, mis lubab liikmesriikidel teatud tingimustel kohaldada selles direktiivis erinevaid maksumäärasid energiatoodete ja elektrienergia äriotstarbelise ja muu kui äriotstarbelise kasutuse vahel – on nendega vastuolus

liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt on liikmesriigi pädevad asutused kohustatud jätma automaatselt ja erandeid tegemata rahuldamata maksuvabastuse taotluse, mis on esitatud kõnealuse maksu määramiseks liikmesriigi õigusega ette nähtud tähtajal, pelgalt põhjusel, et taotleja ei ole järginud selle taotluse esitamiseks nimetatud õigusega kehtestatud tähtaega.

Kohtukulud

- 36 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse liikmesriigi kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kaheksas koda) otsustab:

Tõhususe põhimõtet ja proportsionaalsuse põhimõtet kui liidu õiguse üldpõhimõtet tuleb tõlgendada nii, et sellise sätte rakendamisel – nagu seda on nõukogu 27. oktoobri 2003. aasta direktiivi 2003/96/EÜ, millega korraldatakse ümber energiatoodete ja elektrienergia maksustamise ühenduse raamistik, artikli 5 neljas taane, mis lubab liikmesriikidel teatud tingimustel kohaldada selles direktiivis erinevaid maksumäärasid energiatoodete ja elektrienergia äriotstarbelise ja muu kui äriotstarbelise kasutuse vahel – on nendega vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt on liikmesriigi pädevad asutused kohustatud jätma automaatselt ja erandeid tegemata rahuldamata maksuvabastuse taotluse, mis on esitatud kõnealuse maksu määramiseks liikmesriigi õigusega ette nähtud tähtajal, pelgalt põhjusel, et taotleja ei ole järginud selle taotluse esitamiseks nimetatud õigusega kehtestatud tähtaega.

Allkirjad