



Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (kuues koda)

5. märts 2015 *

Eelotsusetaotlus — Maksustamine — Direktiiv 92/12/EMÜ — Aktsiisikauba üldine korraldus — Salakauba maksustamine — Kaup, mis on ühes liikmesriigis tarbimiseks ringlusse lubatud ja mis on toimetatud teise liikmesriiki — Pädeva liikmesriigi kindlaksmääramine — Transiidiliikmesriigi õigus seda kaupa maksustada

Kohtuasjas C-175/14,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Verwaltungsgerichtshof'i (Austria) 28. märtsi 2014. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 10. aprillil 2014, menetluses

Ralph Prankl

EUROOPA KOHUS (kuues koda),

koosseisus: koja president S. Rodin, kohtunikud M. Berger ja F. Biltgen (ettekandja),

kohtujurist: E. Sharpston,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Austria valitsus, esindaja: C. Pesendorfer,
- Saksamaa valitsus, esindajad: T. Henze ja K. Petersen,
- Euroopa Komisjon, esindajad: M. Wasmeier ja R. Lyal,

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

on teinud järgmise

* Kohtumenetluse keel: saksa.

otsuse

- 1 Eelotsusetaotlus käsitleb seda, kuidas tõlgendada 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), mida on muudetud nõukogu 14. detsembri 1992. aasta direktiiviga 92/108/EMÜ (EÜT L 390, lk 124; ELT eriväljaanne 09/01, lk 235; edaspidi „direktiiv 92/12”), artikli 7 lõikeid 1 ja 2 ning artikli 9 lõiget 1.
- 2 Taotlus on esitatud veoautojuht R. Prankli ja Zollamt Wiener (Viini tolliamet) vahelises vaidluses tolliameti otsuse üle maksustada tubakatooted aktsiisiga.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

- 3 Direktiivi 92/12 põhjendused 5–7 on sõnastatud järgmiselt:

„mis tahes kättetoimetamise, kättetoimetamiseks oma valduses hoidmise või tarnimise puhul kas iseseisvalt või avalik-õigusliku isiku heaks majandustegevust teostavale ettevõtjale teistes liikmesriikides kui see, kus kaup tarbimiseks ringlusse lubatakse, tuleb aktsiis tasuda nimetatud teises liikmesriigis;

juhul kui eraisikud on aktsiisiga maksustatava kauba omandanud enda tarbeks ja veavad seda ise, tuleb aktsiis tasuda riigis, kus kaup omandati;

tegemaks kindlaks, et aktsiisiga maksustatavat kaupa ei hoita enda tarbeks, vaid kaubanduslikul eesmärgil, peavad liikmesriigid arvesse võtma mitmeid kriteeriume”.
- 4 Selle direktiivi artiklis 6 on sätestatud:

„1. Aktsiis tuleb tasuda tarbimiseks ringlusse lubamise hetkest või juhul, kui registreeritakse artikli 14 lõike 3 kohaselt aktsiisiga maksustatav puudujääk.

Aktiisiga maksustatava kauba tarbimiseks ringlusse lubamine on:

 - a) mis tahes viisil, sealhulgas eeskirjade vastaselt kõrvalekaldumine aktsiisi peatamise korrast;
 - b) toodete mis tahes viisil, sealhulgas eeskirjade vastaselt tootmine väljaspool aktsiisi peatamise korda;
 - c) nimetatud toodete mis tahes viisil, sealhulgas eeskirjade vastaselt importimine juhul, kui kaubale ei kohaldata aktsiisi peatamise korda.

2. Kohaldatavateks sissenõudmise tingimusteks ja aktsiisimääraks on need tingimused ja see määr, mida kohaldatakse kuupäeval, mil aktsiis tuleb liikmesriigis tasuda, kaup lubatakse tarbimiseks ringlusse või puudujääk registreeritakse. Aktsiisiga maksustatakse ja aktsiisi kogutakse iga liikmesriigi kehtestatud korras, kusjuures liikmesriigid kohaldavad siseriiklikku päritolu kaubale ja teiste liikmesriikide päritolu kaubale sama maksustamise ja maksukogumise korda.”
- 5 Direktiivi artikli 7 lõigetes 1–6 on ette nähtud:

„1. Kui aktsiisiga maksustatavat ning ühes liikmesriigis juba tarbimiseks ringlusse lubatud kaupa hoitakse teises liikmesriigis kaubanduslikul eesmärgil, võetakse aktsiis liikmesriigis, kus kaupa hoitakse.

2. Sel eesmärgil, ilma et see piiraks artikli 6 kohaldamist, juhul kui ühes liikmesriigis juba tarbimiseks ringlusse lubatud kaup, nagu see on määratletud artiklis 6, teises liikmesriigis kätte toimetatakse, või kavatsetakse kätte toimetada teises liikmesriigis või seda seal kas iseseisvalt või avalik-õigusliku isiku heaks majandustegevust teostava ettevõtja majandustegevuses kasutatakse, tuleb aktsiis tasuda nimetatud teises liikmesriigis.

3. Olenevalt asjaoludest peab aktsiisi tasuma isik, kes kauba kätte toimetab või seda kättetoimetamiseks oma valduses hoiab, või isik, kes võtab kauba kasutamise eesmärgil vastu muus liikmesriigis kui see, kus kaup on juba tarbimiseks ringlusse lubatud, või asjaomane ettevõtja või avalik-õiguslik isik.

4. Lõikes 1 nimetatud kaup liigub liikmesriikide territooriumide vahel saatedokumendi alusel, milles on loetletud artikli 18 lõikes 1 osutatud dokumendi peamised andmed. Nimetatud dokumendi vorm ja sisu määratakse kindlaks käesoleva direktiivi artiklis 24 sätestatud korras.

5. Lõikes 3 nimetatud isik, ettevõtja või asutus peab täitma järgmised tingimused:

- a) esitama enne kauba lähetamist sihtliikmesriigi maksuhaldurile deklaratsiooni ning tagama aktsiisi tasumise;
- b) tasuma sihtliikmesriigi aktsiisi selle liikmesriigi kehtestatud korras;
- c) nõustuma mis tahes kontrolliga, mis võimaldab sihtliikmesriigi ametiasutustel veenduda, et kaup on tõepoolest kätte saadud ning sellele kohaldatav aktsiis tasutud.

6. Lõikes 1 nimetatud esimeses liikmesriigis tasutud aktsiis makstakse tagasi artikli 22 lõike 3 kohaselt.”

6 Sama direktiivi artiklis 8 on sätestatud:

„Kauba suhtes, mille füüsilised isikud on oma tarbeks soetanud ning mida nad veavad, näeb siseturгу reguleeriv põhimõte ette, et aktsiis tuleb tasuda liikmesriigis, kus kaup soetati.”

7 Direktiivi 92/12 artikli 9 lõigetes 1 ja 2 on sätestatud:

„1. Ilma et see piiraks artiklite 6, 7 ja 8 kohaldamist, tuleb aktsiis tasuda, kui ühes liikmesriigis tarbimiseks ettenähtud kaupa hoitakse kaubanduslikul eesmärgil teises liikmesriigis.

Sellisel juhul tuleb aktsiis tasuda liikmesriigis, mille territooriumil kaup asub, ning selle peab tasuma kauba valdaja.

2. Tegemaks kindlaks, et artiklis 8 osutatud kaup ei ole ette nähtud kaubanduslikuks eesmärgiks, peavad liikmesriigid muu hulgas arvesse võtma järgmist:

- kauba valdaja äriine seisund ning põhjused, miks ta kaupa oma valduses hoiab,
- kauba asukoht või vajaduse korral kasutatav veoliik,
- kõik kaubaga seotud dokumendid,
- kauba laad,
- kauba kogus.

[...]”.

8 Selle direktiivi artiklis 10 on ette nähtud:

„1. Aktsiisiga maksustatavalt kaubalt, mille ostnud isikud ei ole volitatud laopidajad ega registreeritud või registreerimata ettevõtjad ning mis lähetatakse või mida veetakse otse või kaudselt müüja poolt või nimel, tuleb aktsiis tasuda sihtliikmesriigis. Käesoleva artikli kohaldamisel on „sihtliikmesriik” liikmesriik, kuhu saadeti või veovahend saabub.

2. Seetõttu, kui aktsiisiga maksustatava, liikmesriigis juba tarbimiseks ringlusse lubatud kauba kättetoimetamisest tulenevalt lähetatakse või veetakse see kaup lõikes 1 osutatud isikule, kelle asukoht on teises liikmesriigis, ja kui lähetajaks või vedajaks on otseselt või kaudselt müüja või tema esindaja, tuleb aktsiis sellelt kaubalt tasuda sihtliikmesriigis.

3. Sihtliikmesriigi aktsiisi peab müüja tasuma kättetoimetamise ajal. Liikmesriigid võivad siiski vastu võtta sätteid, mille kohaselt võib aktsiisi tasuda maksuesindaja, kes ei ole kaubasaaja. Nimetatud maksuesindaja peab olema sihtliikmesriigis asuv isik, kes on selle liikmesriigi maksuhalduri poolt heaks kiidetud.

Müüja asukohaliikmesriik peab tagama, et müüja täidab järgmised tingimused:

- tagab enne kauba lähetamist aktsiisi tasumise sihtliikmesriigi kehtestatud korras ning kannab hoolt, et aktsiis pärast kauba kohalejõudmist tasutakse,
- peab kaubasaadetiste kättetoimetamise üle arvestust.

4. Lõikes 2 nimetatud juhul makstakse esimeses liikmesriigis tasutud aktsiis tagasi artikli 22 lõike 4 kohaselt.

5. Liikmesriigid võivad kooskõlas ühenduse õigusaktidega kehtestada erieeskirjad käesoleva sätte kohaldamiseks aktsiisiga maksustatavale kaubale, mille suhtes kehtib eriline siseriiklik asutamislepingu kohane jaotamiskord.”

9 Selle direktiivi III jaotisse „Kauba liikumine” kuuluvast artiklis 20 on sätestatud:

„1. Kui liikumise käigus on toime pandud aktsiisi tasumisega seotud eeskirjade rikkumine või eiramine, peab aktsiisi tasuma liikmesriigis, kus eeskirjade rikkumine või eiramine toime pandi, ja seda peab tegema füüsiline või juriidiline isik, kes artikli 15 lõike 3 kohaselt aktsiisi tasumise tagas, ilma et see mõjutaks kriminaalmenetluse alustamist.

Kui aktsiis kogutakse teises liikmesriigis kui lähteliikmesriik, teavitab aktsiisi koguv liikmesriik sellest lähteliikmesriigi pädevat asutust.

2. Kui liikumise käigus on tuvastatud eeskirjade rikkumine või eiramine ning ei ole võimalik kindlaks teha, kus see toime pandi, loetakse, et see pandi toime liikmesriigis, kus see tuvastati.

3. Ilma et see piiraks artikli 6 lõike 2 kohaldamist, loetakse juhul, kui aktsiisiga maksustatav kaup ei jõua sihtkohta ning ei ole võimalik kindlaks teha, kus eeskirjade rikkumine või eiramine toime pandi, nimetatud rikkumine või eiramine toime panduks lähteliikmesriigis, kes kogub aktsiisi vastavalt kauba lähetamise kuupäeval kehtinud aktsiisimääradele [...]. Liikmesriigid võtavad vajalikud meetmed, et ära hoida eeskirjade rikkumisi või eiramisi ning kohaldada tõhusaid sanktsioone.

4. Kui enne saatedokumendi koostamise kuupäevast kolme aasta möödumist tehakse kindlaks liikmesriik, kus rikkumine või eiramine tegelikult toime pandi, kogub see liikmesriik aktsiisi vastavalt kauba lähetamise kuupäeval kehtinud aktsiisimääradele. Sellisel juhul tagastatakse esialgu kogutud aktsiis niipea, kui on saadud tõendid tasumise kohta.”

10 Direktiivi 92/12 IV jaotise „Tagasimaksmine” artiklis 22 on sätestatud:

„1. Kui kaup ei ole ette nähtud tarbimiseks liikmesriigis, kus see tarbimiseks ringlusse lubati, võib selle liikmesriigi maksuhaldur tarbimiseks ringlusse lubatud aktsiisiga maksustatava kauba puhul ettevõtja majandustegevuse käigus esitatud taotluse alusel nõuetekohastel juhtudel aktsiisi tagasi maksta.

Liikmesriigid võivad siiski tagasimaksmise taotluse rahuldamata jätta, kui see ei vasta nende kehtestatud andmete õigsuse kriteeriumidele.

2. Lõike 1 rakendamisel kohaldatakse järgmisi sätteid:

- a) kaubasaatja peab enne kauba lähetamist esitama oma liikmesriigi pädevale asutusele tagasimaksmise taotluse ning esitama tõendid aktsiisi tasumise kohta; pädev asutus ei või siiski tagasimaksmisest keelduda üksnes seepärast, et esitamata jäetakse sellesama asutuse koostatud dokument, mis tõendab esialgset tasumist;
- b) punktis a osutatud kauba liikumine toimub kooskõlas III jaotise sätetega;
- c) kaubasaatja esitab oma liikmesriigi pädevale asutusele punktis b nimetatud dokumendi kaubasaaja poolt nõuetekohaselt täidetud tagastatava eksemplari, millele lisatakse dokument, milles kinnitatakse aktsiisi tasumist tarbimise liikmesriigis, või järgmised andmed:
 - sihtliikmesriigi maksuhalduri asjaomase asutuse aadress,
 - deklaratsiooni nimetatud asutuses vastuvõtmise kuupäev ja viide selle deklaratsiooni registreerimisnumbrile;
- d) aktsiisiga maksustatava kauba puhul, mis lubatakse liikmesriigis tarbimiseks ringlusse ning on seetõttu varustatud selle liikmesriigi maksumärgi või identifitseerimistähisega, võib tagasi maksta aktsiisi, mille peavad tagasi maksuma nende liikmesriikide maksuhaldurid, kes on maksumärgid või identifitseerimistähised välja andnud, kui need välja andnud liikmesriigi maksuhaldur on veendunud, et nimetatud märgid või tähised on hävitatud.

3. Artiklis 7 osutatud juhtudel peab lähteliikmesriik tasutud aktsiisi tagasi maksuma üksnes juhul, kui eelnevalt on artikli 7 lõikes 5 ette nähtud korras tasutud aktsiis sihtliikmesriigis.

Liikmesriigid võivad siiski tagasimaksmise taotluse tagasi lükata, kui see ei vasta nende kehtestatud andmete õigsuse kriteeriumidele.

4. Artiklis 10 osutatud juhtudel peab lähteliikmesriik tasutud aktsiisi müüja taotlusel tagasi maksuma üksnes juhul, kui müüja on järginud artikli 10 lõikes 3 sätestatud menetlusi.

Liikmesriigid võivad siiski tagasimaksmise taotluse rahuldamata jätta, kui see ei vasta nende kehtestatud andmete õigsuse kriteeriumidele.

Kui müüja on volitatud laopidaja, võivad liikmesriigid ette näha tagasimaksmise lihtsustatud menetluse.

5. Iga liikmesriigi maksuhaldur määrab kindlaks tema territooriumil tehtavate tagasimaksete järelevalvemenetlused ning -meetodid. Liikmesriigid tagavad, et aktsiisi tagasimakse ei ületa tegelikult makstud summat.”

Austria õigus

- 11 1995. aasta Tabaksteuergesetz'i (tubakatoodete maksustamise seadus; *BGBI*, 704/1994) (edaspidi „TabStG”) § 27 lõigetes 1 ja 2 on sätestatud:

„(1) Kui liikmesriigis tarbimisse lubatud tubakatooted saadakse kaubanduslikul eesmärgil, tekib aktsiisi maksmise kohustus, kui saaja

1) võtab tubakatooted vastu maksustamisterritooriumil või

2) toob või laseb maksustamisterritooriumile tuua väljaspool maksustamisterritooriumi vastu võetud tubakatooted.

Aktiisimaksja on aktsiisikauba saaja. Aktsiisikauba saamine avalik-õigusliku asutuse poolt on samaväärne aktsiisikauba saamisega kaubanduslikul eesmärgil.

(2) Kui liikmesriigis tarbimisse lubatud tubakatooted tuuakse maksustamisterritooriumile muul kui lõikes 1 märgitud juhul, tekib aktsiisi maksmise kohustus, kui tubakatooteid vallatakse või kasutatakse maksustamisterritooriumil esimest korda kaubanduslikul eesmärgil. Aktiisimaksja on tubakatoodete valdaja või kasutaja.”

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

- 12 Ajavahemikus aprillist oktoobrini 2005 vedas R. Prankl Austrias elava isiku algatusel Ungarist Ühendkuningriiki 12 650 000 sigaretti. Need sigaretid, mille tundmatud isikud olid toonud salakaubana Euroopa Liidu tolliterritooriumile, toimetati sinna viie järjestikuse veoga, mis läbisid muu hulgas Austriat. Sigaretid olid peidetud saadetise alla, mis oli veodokumentides kirjas kogusaadetisena. Ühendkuningriigis laadisid tundmatud isikud sigaretid neljal korral veokist maha ja ühel korral konfiskeerisid Ühendkuningriigi ametivõimud need sigaretid.
- 13 Zollamt Wien (Viini tolliamet) nõudis 11. aprilli 2011. aasta maksuotsusega R. Pranklilt sisse tubakaaktsiisi summas 1 249 820 eurot, leides, et kõnealused sigaretid sai tema oma valdusesse ja tema tõi need Austriasse.
- 14 R. Prankl esitas maksuotsuse peale kaebuse. Kaebuses väitis ta, et kolmas isik värbas ta selleks, et ta toimetaks need sigaretid ebaseaduslikult Ungarist Ühendkuningriiki. Enda sõnul oli tal sigarettide laiaulatusliku salakaubaveoga tegeleva organisatsiooni hierarhias teisejärguline positsioon, sest tema teostada olid üksnes veod. Lisaks ei olnud tal mingit teavet tema juhitud veokisse laaditud sigarettide hulga ega nende müügikava kohta. Pelgalt veoautojuhina ei olnud tal ka kõnealuste sigarettide suhtes käsutusõigust majanduslikus tähenduses ja seega ei olnud ta kauba saaja TabStG § 27 tähenduses. Ka ei lasknud ta kõnealuseid sigarette Austrias tarbimiseks ringlusse ja kõnealune paragrahv ei hõlma pelgalt tubakatoodete „transiitvedu” läbi Austria.
- 15 Unabhängiger Finanzsenat kinnitas tubakaaktsiisi määramist eespool märgitud suuruses ja tugines seejuures TabStG § 27 lõikele 2. See kohus leidis, et R. Prankl ei olnud küll sigarettide saaja, kuid ta teadis vedude õigusvastasusest ja sai nende eest ka tasu. Sigarettide veoks kasutatud veoauto juhina oli R. Prankl Austria maksustamisterritooriumil esimene sigarettide kaubanduslikul eesmärgil valdaja ja seega on ta kohustatud Austrias tasuma tubakaaktsiisi.
- 16 Verwaltungsgerichtshofil, kellele R. Prankl esitas eelnimetatud otsuse peale tühistamiskaebuse, on kahtlus, et Unabhängiger Finanzsenati järeldus, milleni ta jõudis riigisiseste õigusnormide alusel, võib olla vastuolus direktiivi 92/12 sätetega ja eelkõige selle artikliga 7. Järeldus, mille kohaselt nõutakse

aktsiis selliste vedude korral, nagu on kõne all põhikohtuasjas, sisse igas transiidiliikmesriigis, näib nimelt olevat vastuolus sama direktiivi süsteemiga, mille kohaselt maksustatakse kaubanduslikul eesmärgil vallatav aktsiisikaup sihtliikmesriigis.

- 17 Muidugi on Euroopa Kohus juba sedastanud, et liidu seadusandja ei ole topeltmaksustamise vältimise põhimõtet sätestanud absoluutse põhimõttena (kohtuotsus BATIG, C-374/06, EU:C:2007:788). Eelotsusetaotluse esitanud kohus leiab siiski, et seda seisukohta tuleb vaadelda põhikohtuasja aluseks olevate asjaolude kontekstis, nimelt et aktsiisikaup lubati ühes liikmesriigis ebaseaduslikult tarbimisse, kusjuures see kandis juba teise liikmesriigi maksumärki.
- 18 Neil asjaoludel otsustas Verwaltungsgerichtshof menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas direktiivi 92/12 artikli 7 lõikeid 1 ja 2 ning artikli 9 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus sellised siseriiklikud õigusnormid, mille kohaselt tuleb aktsiisikaup [...], mis on (esimeses) liikmesriigis tarbimiseks ringlusse lubatud ja ilma selle direktiivi artikli 7 lõikes 4 ette nähtud saatedokumendita veetud mööda maismaad läbi ühe või enama [transiidiliikmesriigi] järgmisesse liikmesriiki (sihtliikmesriiki) selleks, et need sihtliikmesriigis maha müüa, maksustada aktsiisiga [...] ka transiidiliikmesriigis?”

Eelotsuse küsimuse analüüs

- 19 Eelotsusetaotluse esitanud kohus soovib sisuliselt saada selgitust, kas direktiivi 92/12 artikli 7 lõikeid 1 ja 2, ning artikli 9 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et juhul kui aktsiisikaup, mis on toodud liikmesriigi territooriumile salaja, ilma selle direktiivi artikli 7 lõikes 4 ette nähtud saatedokumendita, selleks et toimetada see kaup teise liikmesriiki, mille territooriumil avastavad kauba pädevad ametivõimud, on transiidiliikmesriikidel õigus nõuda aktsiisi ka kaupa vedanud veoauto juhilt seetõttu, et veoauto juht valdas nimetatud kaupa kaubanduslikul eesmärgil transiidiliikmesriigi territooriumil.
- 20 Kõigepealt tuleb märkida, et direktiivi 92/12 eesmärk on kehtestada rida eeskirju aktsiisikauba valdamise, liikumise ning järelevalve kohta ja seda eelkõige selleks, et tagada kõikides liikmesriikides ühesugune aktsiiside sissenõudmine. Selline ühtlustamine võimaldab põhimõtteliselt vältida liikmesriikidevahelistes suhetes topeltmaksustamist (kohtuotsused Scandic Distilleries, C-663/11, EU:C:2013:347, punktid 22 ja 23, ning Gross, C-165/13, EU:C:2014:2042, punkt 17).
- 21 Tuleb ka meenutada, et direktiivi 92/12 artikli 7 lõigetes 1 ja 2 on sätestatud üldreegel, mille kohaselt aktsiisikaubalt, mis on tarbimiseks ringlusse lubatud ühes liikmesriigis ja mida kaubanduslikel eesmärkidel vallatakse teises liikmesriigis, tasutakse aktsiis viimati nimetatud liikmesriigis (kohtuotsus Meiland Azewijn, C-292/02, EU:C:2004:499, punkt 35).
- 22 Tõlgendust, mille kohaselt tuleb aktsiis üldjuhul tasuda ainult ühes liikmesriigis, nimelt selles liikmesriigis, kuhu vastav kaup on määratud jõudma ja kus seda tarbitakse, toetab lisaks direktiivi 92/12 artikkel 22, mis teatud tingimustel näeb ette muus liikmesriigis tasutud aktsiisi tagasimaksmise (kohtuotsus Scandic Distilleries, EU:C:2013:347, punkt 24).
- 23 Samas ei ole direktiivi 92/12 artikli 7 lõigetes 1 ja 2 ega artikli 9 lõikes 1 otsesõnu välistatud võimalust nõuda aktsiisi tasumist niisuguselt kaubalt selles liikmesriigis, mida see kaup salakaubana läbib, isegi kui kaup ei asu enam selle riigi territooriumil ja on saabunud sihtliikmesriiki.
- 24 Siiski on Euroopa Kohus sedastanud, et kui niisugust kaupa, nagu on kõne all põhikohtuasjas, mis toodi ebaseaduslikult liidu territooriumile, vallatakse kaubanduslikul eesmärgil, järeldeb direktiivi artikli 6 lõikest 1 koostoimes direktiivi artikli 7 lõikega 1, et selle liikmesriigi pädevatel ametivõimudel,

mille territooriumil kaup avastati, on õigus aktsiisi sisse nõuda (kohtuotsus Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, punkt 114, ja kohtumäärus Febetra, C-333/11, EU:C:2012:134, punkt 41). Põhikohtuasjas on selleks Ühendkuningriigi ametiasutus.

- 25 Seevastu säilib vastavalt direktiivi 92/12 artiklile 6 lähteliikmesriigil aktsiisi sissenõudmisõigus üksnes juhul, kui asjaomast kaupa ei vallata kaubanduslikul eesmärgil, isegi siis, kui ebaseaduslikult ühendusse toodud kauba avastasid alles hiljem teise liikmesriigi ametivõimud (vt selle kohta kohtuotsus Dansk Transport og Logistik, EU:C:2010:231, punkt 115, ja kohtumäärus Febetra, EU:C:2012:134, punkt 42).
- 26 Neil tingimustel tuleb tuvastada, et sarnaselt lähteliikmesriigile ei ole transiidiliikmesriigid pädevad aktsiisi sisse nõudma juhul, kui niisuguse kauba avastasid ametivõimud teises liikmesriigis, mille territooriumil kaupa kaubanduslikul eesmärgil vallatakse.
- 27 Nimelt ei saa põhjendatult asuda seisukohale, et liidu seadusandja eesmärk oli kuritarvituste ja pettuste ärahoidmiseks üldiselt lubada kõigil transiidiliikmesriikidel aktsiisikauba ebaseadusliku veo korral aktsiisi sisse nõuda.
- 28 Niisugust tõlgendust ei kummuta asjaolu, et kohtuotsuse BATIG (EU:C:2007:788) punktis 57 leidis Euroopa Kohus, et liidu seadusandja on eelistanud kuritarvituste ja pettuste ennetamist ainult ühes liikmesriigis maksustamise põhimõttele. Nimelt lähtub see hinnang, nagu selgub ka viidatud punkti esimesest lausest, kõnealuse otsuse aluseks olnud erilisest faktilisest olukorrast, mis seisnes lähteliikmesriigis maksumärkidega varustatud kauba varguse tõttu peatamismenetluselt ebaseaduslikus väljaviimises, ja mille puhul oli maksumärgid väljastanud liikmesriigil võimatu tuvastada nende hävitamist. Niisiis tuli kõnealuselt kaubalt tasuda aktsiisi nii liikmesriigis, kus see kaup lubati tarbimiseks ringlusesse, kui ka liikmesriigis, kus see tarbimiseks oli ette nähtud ja mille maksumärgid kaubal juba olid.
- 29 Erinevalt kohtuotsuse BATIG (EU:C:2007:788) aluseks olnud olukorrast ei olnud põhikohtuasjas kõnealusel kaubal maksumärke ja need ei kadunud ära veo lähtekoha ja sihtliikmesriigi vahel. Nagu rõhutas Euroopa Komisjon, ei ole neil tingimustel kuritarvituste ja pettuste ärahoidmiseks vaja transiidiliikmesriikides aktsiisi sisse nõuda, mis võib kaasa tuua topeltmaksustamise, sest nii impordiliikmesriik kui ka sihtliikmesriik on teada ja vaidlust ei ole selles, et kaup toimetati sihtliikmesriiki.
- 30 Tuleb veel lisada, et seda tõlgendust ei sea kahtluse alla ka väide, et ebaseadusliku veo puhul tuleb aktsiisi sissenõutavus määratleda direktiivi 92/12 artikli 9 lõikes 1 ette nähtud tingimuste kohaselt.
- 31 Sõltumata sellest, kas direktiivi 92/12 artikli 9 lõiget 1 saab – nagu väidab Saksamaa valitsus – käsitada subsidiaarselt kohaldatava sättena, mis kuulub kohaldamisele siis, kui ebaseadusliku transiidi puhul vallatakse aktsiisikaupa kaubanduslikul eesmärgil, ilma et valdamist õigustaks tellimuse või tarne olemasolu, piisab siinkohal meeldetuletusest, et niisuguses olukorras, nagu on kõne all põhikohtuasjas, on aktsiis sissenõutav sihtliikmesriigis, kus asjaomane kaup on tegelikult tarbimiseks ringlusesse lubatud, ning nagu nähtub käesoleva kohtuotsuse punktist 29, ei ole kuritarvituste ja pettuste ärahoidmiseks vaja aktsiisi sisse nõuda teises või isegi mitmes teises transiidiliikmesriigis.
- 32 Kõiki eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb esitatud küsimusele vastata, et direktiivi 92/12 artikli 7 lõikeid 1 ja 2, ning artikli 9 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et juhul kui salaja liikmesriigi territooriumile toimetatud aktsiisikaup veetakse ilma selle direktiivi artikli 7 lõikes 4 ette nähtud saatedokumendita sihtkohta teises liikmesriigis, mille territooriumil avastavad kauba pädevad ametivõimud, ei ole täiendavalt transiidiliikmesriikidel lubatud nõuda aktsiisi tasumist kauba veoks kasutatud veoauto juhilt seetõttu, et veoauto juht valdas nimetatud kaupa kaubanduslikul eesmärgil transiidiliikmesriigi territooriumil.

Kohtukulud

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

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kuues koda) otsustab:

Nõukogu 25. veebruari 1992. aasta direktiivi 92/12/EMÜ aktsiisiga maksustatava kauba üldise korralduse ja selle kauba valdamise, liikumise ning järelevalve kohta, mida on muudetud nõukogu 14. detsembri 1992. aasta direktiiviga 92/108/EMÜ, artikli 7 lõikeid 1 ja 2, ning artikli 9 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et juhul kui salaja liikmesriigi territooriumile toimetatud aktsiisikaup veetakse ilma selle direktiivi artikli 7 lõikes 4 ette nähtud saatedokumendita sihtkohta teises liikmesriigis, mille territooriumil avastavad kauba pädevad ametivõimud, ei ole täiendavalt transiidiliikmesriikidel lubatud nõuda aktsiisi tasumist kauba veoks kasutatud veoauto juhilt seetõttu, et veoauto juht valdas nimetatud kaupa kaubanduslikul eesmärgil transiidiliikmesriigi territooriumil.

Allkirjad