

EUROOPA KOHTU OTSUS (viies koda)

31. märts 2011 *

Kohtuasjas C-546/09,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Varhoven administrativen sadi (Bulgaaria) 20. oktoobri 2009. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 23. detsembril 2009, menetluses

Aurubis Bulgaria AD

versus

Nachalnik na Mitnitsa Stolichna, varem Nachalnik na Mitnitsa Sofia,

EUROOPA KOHUS (viies koda),

koosseisus: koja esimees J.-J. Kasel, kohtunikud M. Ilešič ja E. Levits (ettekandja),

* Kohtumenetluse keel: bulgaaria.

kohtujurist: P. Cruz Villalón,
kohtusekretär: ametnik C. Strömholm,

arvestades kirjalikus menetluses ja 19. jaanuari 2011. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

- Aurubis Balkaria AD, *avocat* L. Ruessmann ja *advokat* S. Jordanova,
- Nachalnik na Mitnitsa Stolichna, varem Nachalnik na Mitnitsa Sofia, esindajad: *advokat* T. Popgeorgieva ja *advokat* S. Valkova,
- Euroopa Komisjon, esindajad: B.-R. Killmann ja S. Petrova,

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

on teinud järgmise

otsuse

¹ Eelotsusetaotlus käsitleb seda, kuidas tuleb tõlgendada nõukogu 12. oktoobri 1992. aasta määruse (EMÜ) nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik

(EÜT L 302, lk 1; ELT eriväljaanne 02/04, lk 307), muudetud nõukogu 20. novembri 2006. aasta määrusega (EÜ) nr 1791/2006 (ELT L 363, lk 1) edaspidi „tolliseadustik”, artikli 201 lõike 1 punkti a ja lõiget 2 koostoimes artikliga 214, artikli 222 lõike 1 punktiga a ja artikli 232 lõike 1 punktiga b.

- 2 Eelotsusetaotlus on esitatud kohtuvaidluses Aurubis Bulgaria AD (edaspidi „Aurubis”) ja Nachalnik na Mitnitsa Stolichna, varem Nachalnik na Mitnitsa Sofia, (Sofia tolli direktor, edaspidi „Nachalnik”) vahel selle äriühingu poolt tasumisele kuuluva täiendava käibemaksuvõla viivise summa üle ja kuupäeva üle, millest alates seda viivist arvestatakse.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

- 3 Tolliseadustiku artikli 201 lõike 1 punkt a ja lõige 2 sätestavad:

„1. Tollivõlg impordil tekib, kui:

- a) kaup, millelt tuleb tasuda imporditollimaks, lubatakse vabasse ringlusse

või

[...]

2. Tollivõlg tekib kõnealuse tollideklaratsiooni aktsepteerimise hetkel.”

4 Tolliseadustiku artikli 214 lõige 3 näeb ette:

„Et ära hoida olukorda, kus rahalisi eeliseid saadaks tollivõla tekkimise või arvestuskande tegemise kuupäeva edasilükkamisega, rakendatakse komiteemenetluse alusel vastuvõetud sätetes määratud juhtudel ja tingimustel viivist.”

5 Tolliseadustiku artikli 222 lõike 1 punkti a esimene ja teine lõik näevad ette:

„1. Võlgnik tasub tollimaksu summa, mis on kooskõlas artikliga 221 teatavaks tehtud, järgmiste tähtaegade jooksul:

a) kui isikul ei ole õigus artiklites 224–229 ettenähtud soodustustele maksu tasumisel, tasutakse tollimaksu summa ettenähtud tähtajaks.

Ilma et see piiraks artikli 244 teise lõigu kohaldamist, ei või tähtaeg olla pikem kui kümme päeva arvestades tasumisele kuuluva tollimaksu summa teatamisest võlgnikule, ja arvestuskannete summeerimise korral artikli 218 lõike 1 teises lõigus ettenähtud tingimustel määratakse tollimaksu summa tasumiseks selline tähtaeg, mille puhul tasumiseks ei jää pikem aeg, kui tollimaksu summa tasumise edasilükkamise puhul.”

6 Tolliseadustiku artikkel 232 sätestab:

„1. Kui tollimaksu summa ei ole ettenähtud tähtaja jooksul tasutud:

[...]

b) tuleb lisaks tollimaksule tasuda ka viivist. Viivise määr võib olla kõrgem kui krediidiintressi määr. Viivise määr ei või olla madalam kui krediidiintressi määr.

2. Toll võib loobuda viivise nõudest, kui:

[...]

- tollimaksud tasutakse viie päeva jooksul ettenähtud tasumise tähtaja möödumisest arvestades.

[...]”

- 7 Komisjoni 2. juuli 1993. aasta määruse (EMÜ) nr 2454/93, millega kehtestatakse rakendussätted nõukogu määrusele (EMÜ) nr 2913/92 (EÜT L 253, lk 1; ELT eriväljaanne 02/06, lk 3), muudetud komisjoni 28. veebruari 2007. aasta määrusega (EÜ) nr 214/2007 (ELT L 62, lk 6), edaspidi „rakendusmäärus”, artikli 519 lõige 1 on sõnastatud nii:

„Kui tollivõlg tekib seestöötlemise või ajutise impordi protseduuril olevate kompensatsioonitoodete või importkauba suhtes, tuleb tasandusintressi tasuda kõnealuse ajavahemiku imporditollimaksude summa alusel.”

- 8 Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT L 347, lk 1), artikli 2 lõike 1 punkti d kohaselt maksustatakse käibemaksuga kauba import.
- 9 Kauba impordil tasutava käibemaksu kohta sätestab direktiivi 2006/112 artikli 211 esimene lõik, et liikmesriigid ise kehtestavad maksmise üksikasjalikud eeskirjad kaupade impordi puhul.

Siseriiklik õigus

- ¹⁰ Käibemaksuseaduse (zakon za danak varhu dobavenata stoynost, DV nr 63, 4.8.2006, muudetud DV nr 52, 29.6.2007; edaspidi „käibemaksuseadus“), artikli 59 lõige 2 sätestab:

„Kui tollieeskirjade alusel tekib kohustus maksta viivist tollivõlast tulenevalt tollimak-
sult, siis tekib ka kohustus maksta viivist tasumata käibemaksult.”

- ¹¹ Käibemaksuseaduse artikkel 60 „Käibemaksu tasumine impordil” sätestab:

„1. Tolli poolt sisse nõutud käibemaksu kohta arvestuskande tegemine vabariigi eel-
arvesse toimub samas korras ja samadel tähtaegadel, mis on ette nähtud tollimaksu
tasumiseks.

2. Kauba riigi territooriumile importimisel tolli poolt sisse nõutud käibemaksu ei
või maksuhaldur tasaarvestada teiste nõuetega.”

Vaidluse aluseks olevad asjaolud ja eelotsuse küsimused

- 12 Ajavahemikul 6. kuni 30. novembrini 2007 importis Aurubis Makedooniast vasekontsentraati. See kaup „suunati vabasse ringlusse”.

- 13 Tollideklaratsioonid täideti esialgse hinna põhjal, mis oli märgitud müüja väljastatud kaubaarvele ja kindlaks määratud vastavalt müüja ja Aurubise vahel sõlmitud hinnamääratlemislepingus ette nähtud meetodile.

- 14 Kauba lõplik hind määrati kindlaks 18. veebruari 2008. aasta lõpliku kaubaarvega.

- 15 Aurubis saatis 20. juunil 2008 omal algatusel ja vastavalt tolliseadustiku artikli 78 lõikele 1 tollile kirja, milles teatas, et tarnija on esitanud imporditud kauba kohta lõpliku kaubaarve ja palus tollil tegutseda seaduses ette nähtud pädevuse piires, kui toll leiab, et kauba tolliväärtust tuleb vabastusjärgselt muuta.

- 16 Nachalnik tegi 15. juulil 2008 otsuse, milles tuvastas riigi täiendava käibemaksunõude suuruses 113822,82 Bulgaaria leud, mis on sissenõutav koos seadusest tuleneva viivisega alates tollivõla tekkimise hetkest (edaspidi „2008. aasta otsus”). See otsus, milles anti Aurubisele tasumiseks 7-päevane tähtaeg, tehti Aurubisele teatavaks 16. juulil 2008.

- 17 Aurubis tasus 23. juuli 2008. aasta maksekorraldusega 2008. aasta otsuses kindlaks määratud käibemaksuvõla. Võla kohta tehti arvestuskanne 24. juulil 2008.
- 18 Olles vastu 2008. aasta otsuses ette nähtud kohustusele tasuda viivis, pöördus Aurubis Administrativen sad Sofia-Gradi poole (Sofia linna halduskohus), kes 19. märtsi 2009. aasta otsusega jättis 2008. aasta otsuse jõusse.
- 19 Aurubis esitas 3. aprillil 2009 kassatsioonkaebuse Varhoven administrativen sadi (kõrgeim halduskohus), milles vaidlustas nimetatud otsuse seaduslikkuse.
- 20 Tolliseadustiku artiklite 201 ja 214 põhjal leiab Nachalnik, et vabastusjärgselt tasutud tolli- ja käibemaksuvõlalt tuleb tasuda viivist alates kuupäevast, mil kaup „suunati vabasse ringlusse”. Aurubis omakorda leiab, et viivist tuleb tasuda alles alates sellest hilisemast kuupäevast, millal möödus tagantjärele tehtud arvestuskande alusel tollivõla tasumise tähtaeg ning mis järgneb tollivõla kohta arvestuskande tegemisele ja tollivõla võlgnikule teatamisele.
- 21 Selles situatsioonis otsustas Varhoven administrativen sad menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas [määruse nr 2913/92] artikli 232 lõike 1 punkti b tuleb siseriiklikel kohtutel tõlgendada nii, et toll võib täiendava tollivõla summalt nõuda viivist ainult arvestuskande tegemise, võlgniku teavitamise ja määruse artikli 222 lõike 1 punkti a

alusel tolli poolt määratud täiendava tollivõla tasumise tähtaja möödumisele järgneva aja eest?

2. Kas [määruse nr 2913/92] artikli 214 lõiget 3 tuleb [määruses nr 2454/93] asjakohaste sätete puudumisel tõlgendada nii, et siseriiklikud ametiasutused ei tohi nõuda tasandusintressi esialgse tollideklaratsiooni esitamise ja tagantjärele arvestuskande tegemise vahelise aja eest?

3. Kas [määruse nr 2913/92] ja [määruse nr 2454/93] sätteid tuleb tõlgendada nii, et siseriiklike õigusnormide puudumisel, mis näeksid sõnaselgelt ette tollimaksu suurendamise või muu siseriikliku sanktsiooni summa ulatuses, mida oleks nõutud viivisena tollivõla tekkimise ja järelarvestuskande tegemise vahelise aja eest, ei või siseriiklikud kohtud ühenduse õiguse kohaselt tollimaksu niimoodi suurendada või sellist sanktsiooni määrata?"

Eelotsusetaotluse vastuvõetavus

- 22 Kuna põhikohtuasi käsitleb täiendavalt käibemaksuvõlalt viivise sissenõutavust, siis tuleb kõigepealt uurida, kas liidu tollieeskirjade tõlgendamist käsitlev eelotsusetaotlus on vastuvõetav.

23 Nimelt kohalduvad need eeskirjad kõnealusele vaidlusele üksnes Bulgaaria õiguse ja eelkõige käibemaksuseaduse artikli 59 lõike 2 ja artikli 60 lõike 1 alusel, mis sisaldavad viidet tollieeskirjadele, sätestades, et kui tollieeskirjade alusel tekib kohustus tasuda viivist tollivõlast tulenevalt tollimaksult, siis tekib ka kohustus tasuda viivist tasumata käibemaksult, ja et käibemaksu arvestuskanne tehakse vastavalt tollimaksu tasumise eeskirjadele ja tähtaegadele.

24 Sellega seoses piisab, kui meenutada, et vastavalt väljakujunenud kohtupraktikale võib Euroopa Kohus vastata eelotsuse küsimusele isegi siis, kui põhikohtuasja asjaolud jäävad liidu õiguse kohaldamisalast välja, kui siseriiklikud õigusnormid järgivad liidu õiguses reguleerimata olukorra reguleerimisel liidu õiguses sätestatud. Euroopa Kohu praktika kohaselt on liidu õiguskorra huvides lahknevate tõlgenduste vältimiseks vaja anda igale liidu õigussättele ühtne tõlgendus, olenemata selle sätte kohaldamise asjaoludest (vt selle kohta eelkõige 17. juuli 1997. aasta otsus kohtuasjas C-130/95: Giloy, EKL 1997, lk I-4291, punktid 19–28; 11. oktoobri 2001. aasta otsus kohtuasjas C-267/99: Adam, EKL 2001, lk I-7467, punktid 23–29; 15. jaanuari 2002. aasta otsus kohtuasjas C-43/00: Andersen og Jensen, EKL 2002, lk I-379, punktid 15–19; 16. märtsi 2006. aasta otsus kohtuasjas C-3/04: Poseidon Chartering, EKL 2006, lk I-2505, punktid 14–19, ja 21. oktoobri 2010. aasta otsus kohtuasjas C-205/09: Eredics ja Sápi, EKL 2010, lk I-10231, punkt 33).

25 Neil tingimustel tuleb eelotsusetaotlus tunnistada vastuvõetavaks.

Eelotsuse küsimused

Esimene küsimus

- 26 Esimese küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada saada, kas tolliseadustiku artikli 232 lõike 1 punkti b tuleb tõlgendada nii, et veel sissenõudmata tollimaksu summalt saab selle artikli alusel nõuda viivise tasumist ainult selle summa tasumise tähtaja möödumisele järgneva ajavahemiku eest.
- 27 Sellega seoses tuleb tõdeda, et tolliseadustiku artikli 232 lõike 1 punkti b enda sõnastuse kohaselt tuleb lisaks tollimaksule tasuda viivist ka siis, „kui tollimaksu summa ei ole ettenähtud tähtaja jooksul tasutud”.
- 28 Viivise nõudmise tingimuseks on seega asjaolu, et tollimaksu summat ei ole ettenähtud tähtaja jooksul tasutud ja viivisenõuet ei saa esitada siis, kui tollivõla võlgnik on tollivõlast tuleneva kohustuse täitnud talle antud tähtaja jooksul.
- 29 Seega on viivise eesmärk kõrvaldada tasumise tähtaja möödumisest tulenevad tagajärjed ja eelkõige hoida ära see, et tollivõla võlgnik saab alusetult kasu olukorrast, kus tollivõlast tulenev summa on tema käsutuses pärast selle tasumiseks ette nähtud tähtaja möödumist. Just sellest eesmärgist lähtuvalt sätestab tolliseadustiku artikli 232 lõike 1 punkt b, et viivise määr ei või olla madalam kui krediidiintressi määr.

- 30 Seda ühtaegu grammatilist kui ka teleoloogilist tõlgendust kinnitab tolliseadustiku artikli 232 ülesehitus, kuna selle sätte lõike 2 punkt c sätestab, et toll võib loobuda viivise nõudest, kui tollimaks tasutakse viie päeva jooksul ettenähtud tasumise tähtaja möödumisest arvestades.
- 31 Kuna tollivõla tasumine viie päeva jooksul pärast tähtaja möödumist võimaldab tollil viivise nõudest loobuda, siis peab ka selle viivise arvutamise lähtepunktiks vältimatult olema see tähtaja möödumine.
- 32 Seega saab tolliseadustiku artikli 232 lõike 1 punkti b kohaselt viivise tasumist nõuda ainult tollivõla tasumise tähtaja möödumisele järgneva ajavahemiku eest, sest selle artikli ülesanne ei ole tolli rahaliste puudujääkide vältimine ega nende eeliste kompenseerimine, mis ettevõtja jaoks tulenevad tema enda tegevuse tõttu viivitusest tollivõla kohta hilinenult arvestuskande tegemisel selle seadustiku tähenduses ning tollivõla summa või võlgniku kindlaksmääramisel.
- 33 Neil juhtudel kui tollivõlg tekib tolliseadustiku artiklite 202–205, 210, 211 ja 220 alusel, mis kõik käsitlevad asjaomase ettevõtja poolt liidu tollieskirjade rikkumise või eiramisega seonduvaid olukordi, ei näe tolliseadustik ega rakendusmäärus ette selliseid erimeetmeid nagu tollimaksu summa suurendamine summa võrra, mis vastab viivisele, mida oleks tulnud tasuda tollivõla tekkimise ja selle kohta arvestuskande tegemise vahelise ajavahemiku eest või ajavahemiku eest, mis jääb selle võla esialgse arvestuskande alusel sissenõutavaks muutumise kuupäeva ja selle võla kohta vastustajärgse arvestuskande tegemise kuupäeva vahele (vt selle kohta 16. oktoobri 2003. aasta otsus kohtuasjas C-91/02: Hannl-Hofstetter, EKL 2003, lk I-12077, punktid 19 ja 23).

- 34 Eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb järelikult esimesele küsimusele vastata, et tolliseadustiku artikli 232 lõike 1 punkti b tuleb tõlgendada nii, et veel sissenõudmata tollimaksu summalt saab selle artikli alusel nõuda viivise tasumist ainult selle summa tasumise tähtaja möödumisele järgneva ajavahemiku eest.

Teine küsimus

- 35 Teise küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada saada, kas rakendusmääruse asjakohaste sätete puudumisel tuleb tolliseadustiku artikli 214 lõiget 3 tõlgendada nii, et selle artikli alusel ei saa tolli tollivõla võlgnikult nõuda tasandusintressi ajavahemiku eest, mis jääb esmase tollideklaratsiooni esitamise kuupäeva ja selle tollivõla kohta vabastusjärgse arvestuskande tegemise vahele.
- 36 Sellega seoses piisab, kui märkida, et tolliseadustiku artikli 214 lõige 3 näeb otsesõnu ette, et viivise rakendamise juhud ja tingimused on „[määratud] komiteemenetluse alusel vastuvõetud sätetes”.
- 37 Vastavalt rakendusmääruse artikli 519 lõikele 1 on tasandusintressi kohaldamine ette nähtud üksnes siis, kui tollivõlg tekib seestõotlemise või ajutise impordi protseduuril olevate kompensatsioonitoodete või importkauba suhtes.

- 38 Seega ei saa toll muude tolliprotseduuride puhul tasandusintressi kohaldamiseks tugineda tolliseadustiku artikli 214 lõikele 3.
- 39 Niisiis tuleb teisele küsimusele vastata, et rakendusmääruse asjakohaste sätete puudumisel tuleb tolliseadustiku artikli 214 lõiget 3 tõlgendada nii, et selle artikli alusel ei saa liikmesriigi toll tollivõla võlgnikult nõuda tasandusintressi ajavahemiku eest, mis jääb esmase tollideklaratsiooni esitamise kuupäeva ja selle tollivõla kohta vabastusjärgse arvestuskande tegemise vahele.

Kolmas küsimus

- 40 Selle küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada saada, kas liidu õigusega on vastuolus see, kui siseriiklikud ametivõimud kohaldavad tollieeskirjade rikkumise korral sanktsiooni, mis ei ole siseriiklikus õiguses sõnaselgelt ette nähtud.
- 41 Sellega seoses on kohane meenutada, et tollieeskirjade rikkumise osas on Euroopa Kohus täpsustanud, et kui liidu õiguse tasandil on valdkond ühtlustamata, siis võivad liikmesriigid valida sanktsioonid, mis on nende jaoks sobivad. Sellegipoolest peavad nad seda pädevust kasutama ühenduse õigust ja selle üldpõhimõtteid järgides

(vt 7. detsembri 2000. aasta otsus kohtuasjas C-213/99: de Andrade, EKL 2000, lk I-11083, punkt 20, ja eespool viidatud kohtuotsus Hannl-Hofstetter, punkt 18).

- 42 Nende põhimõtete hulka kuulub kuritegude ja karistuste seaduslikkuse põhimõte (vt 3. mai 2007. aasta otsus kohtuasjas C-303/05: *Advocaten voor de Wereld*, EKL 2007, lk I-3633, punkt 46). Selle põhimõtte kohaselt peab seadus selgelt määratlema õigusrikkumised ja nende eest määratavad karistused. See tingimus on täidetud, kui menetluse osapool saab asjaomase sätte sõnastusest ja vajaduse korral kohtute poolt sellele antud tõlgendusest aru, milline tegu või tegevusetus toob kaasa kriminaalvastutuse (vt eespool viidatud kohtuotsus *Advocaten voor de Wereld*, punkt 50, ja 22. mai 2008. aasta otsus kohtuasjas C-266/06 P: *Evonik Degussa vs. komisjon*, punkt 39).
- 43 Eeltoodu põhjal tuleb kolmandale küsimusele vastata, et liidu õiguse üldpõhimõtete ja eelkõige kuritegude ja karistuste seaduses sätestatuse põhimõttega on vastuolus see, kui siseriiklikud ametivõimud kohaldavad tollieeskirjade rikkumise korral sanktsiooni, mis ei ole siseriiklikus õiguses sõnaselgelt ette nähtud.

Kohtukulud

- 44 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva 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 (viies koda) otsustab:

1. Nõukogu 12. oktoobri 1992. aasta määruse (EMÜ) nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik, muudetud nõukogu 20. novembri 2006. aasta määrusega (EÜ) nr 1791/2006 artikli 232 lõike 1 punkti b tuleb tõlgendada nii, et veel sissenõudmata tollimaksu summalt saab selle artikli alusel nõuda viivise tasumist ainult selle summa tasumise tähtaja möödumisele järgneva ajavahemiku eest.
2. Komisjoni 2. juuli 1993. aasta määruses (EMÜ) nr 2454/93, millega kehtestatakse rakendussätted nõukogu määrusele (EMÜ) nr 2913/92, muudetud komisjoni 28. veebruari 2007. aasta määrusega (EÜ) nr 214/2007 asjakohaste sätete puudumisel tuleb määruse nr 2913/92, muudetud määrusega nr 1791/2006, artikli 214 lõiget 3 tõlgendada nii, et selle artikli alusel ei saa liikmesriigi tolli tollivõla võlgnikult nõuda tasandusintressi ajavahemiku eest, mis jääb esmase tollideklaratsiooni esitamise kuupäeva ja selle tollivõla kohta vabastusjärgse arvestuskande tegemise vahele.
3. Liidu õiguse üldpõhimõtete ja eelkõige kuritegude ja karistuste seaduses sätestatuse põhimõttega on vastuolus see, kui siseriiklikud ametivõimud kohaldavad tollieeskirjade rikkumise korral sanktsiooni, mis ei ole siseriiklikus õiguses sõnaselgelt ette nähtud.

Allkirjad