



Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (üheksas koda)

14. veebruar 2019*

Eelotsusetaotlus – Maksustamine – Käibemaks – Direktiiv 2006/112/EÜ – Artikli 143 lõike 1 punkt d – Importimisel käibemaksust vabastamine – Import, millele järgneb kauba ühendusesisene üleviimine – Järgnev ühendusesisene tarne – Maksudest kõrvalehoidumine – Maksuvabastuse andmisest keeldumine – Tingimused

Kohtuasjas C-531/17,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Verwaltungsgerichtshofi (Austria kõrgeim halduskohus) 29. juuni 2017. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 8. septembril 2017, menetluses

Vetsch Int. Transporte GmbH,

menetluses osales:

Zollamt Feldkirch Wolfurt,

EUROOPA KOHUS (üheksas koda),

koosseisus: koja president K. Jürimäe (ettekandja), kohtunikud E. Juhász ja C. Vajda,

kohtujurist: J. Kokott,

kohtusekretär: ametnik K. Malacek,

arvestades kirjalikku menetlust ja 27. juuni 2018. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Vetsch Int. Transporte GmbH, esindaja: *Rechtsanwalt* P. Csoklich,
- Zollamt Feldkirch Wolfurt, esindaja: G. Kofler,
- Austria valitsus, esindajad: F. Koppensteiner, D. Schwab ja C. Pesendorfer,
- Kreeka valitsus, esindajad: M. Tassopoulou ja G. Papadaki,
- Euroopa Komisjon, esindajad: B.-R. Killmann ja F. Clotuche-Duvieusart,

olles 6. septembri 2018. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

* Kohtumenetluse keel: saksa.

on teinud järgmise

otsuse

- 1 Eelotsusetaotluses palutakse tõlgendada nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, (ELT 2006, L 347, lk 1; edaspidi „käibemaksudirektiiv“) artikli 143 punkti d ja selle direktiivi, mida on muudetud nõukogu 25. juuni 2009. aasta direktiiviga 2009/69/EÜ (ELT 2009, L 175, lk 12), (edaspidi „muudetud käibemaksudirektiiv“) artikli 143 lõike 1 punkti d.
- 2 Taotlus on esitatud Vetsch Int. Transporte GmbH (edaspidi „Vetsch“) ja Zollamt Feldkirch Wolfurti (Feldkirch Wolfurti tollibüroo, Austria) (edaspidi „tollibüroo“) vahelises kohtuvaidluses seoses impordi vabastamisega käibemaksust Austrias sellise kauba puhul, mis on Bulgaariasse üleviimiseks soetatud Šveitsist.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

- 3 Eelotsusetaotlusest selgub, et põhikohtuasjas kõne all olevad vabasse ringlusse lubamise deklaratsioonid esitati ajavahemikus 10. detsembrist 2010 kuni 5. juulini 2011. Kuna käibemaksudirektiivi muudeti muu hulgas direktiiviga 2009/69, mille ülevõtmise tähtaeg lõppes 1. jaanuaril 2011, on käibemaksudirektiivi ja muudetud käibemaksudirektiivi sätted põhikohtuasjas kohaldatavad.

Käibemaksudirektiiv

- 4 Käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punktis d on sätestatud:

„Käibemaksuga maksustatakse järgmisi tehinguid:

[...]

d) kaupade import.“

- 5 Selle direktiivi artikli 17 lõike 1 esimene lõik on sõnastatud järgmiselt:

„Kaubatarnena tasu eest käsitatakse maksukohustuslase poolt tema ettevõtte vara hulka kuuluvate kaupade teise liikmesriiki üleviimist.“

- 6 Nimetatud direktiivi artiklis 138 on sätestatud:

„1. Liikmesriigid vabastavad käibemaksust kaubatarned, mille müüja, soetaja või nende nimel tegutsev isik lähetab või veab sihtkohta väljaspool enda territooriumi, kuid [Euroopa Liidu] territooriumil, teisele maksukohustuslasele või mittemaksukohustuslasest juriidilisele isikule, kes sellena tegutseb, muus liikmesriigis kui kaupade lähetamise või veo alguse liikmesriigis.

2. Lisaks lõikes 1 nimetatud tarnetele vabastavad liikmesriigid käibemaksust järgmised tehingud:

[...]

c) kaubarne, mis seisneb kaupade teise liikmesriiki üleviimises, millele oleks kohaldatud lõikes 1 ja punktides a ja b sätestatud maksuvabastust, kui see oleks sooritatud teise maksukohustuslase eest.“

7 Sama direktiivi artiklis 143 on sätestatud:

„Liikmesriigid vabastavad käibemaksust järgmised tehingud:

[...]

d) kui kolmandalt territooriumilt lähetatud või veetud kaubad imporditakse muusse liikmesriiki kui lähetamise või veo sihtliikmesriiki, siis liikmesriigid vabastavad sellise impordi käibemaksust juhul, kui selliste kaupade tarne artiklis 201 määratletud või tunnustatud importija poolt, kes on kohustatud käibemaksu tasuma, on käibemaksust vabastatud vastavalt artiklile 138;

[...]“.

8 Käibemaksudirektiivi artiklis 201 on sätestatud:

„Impordil tasub käibemaksu isik või tasuvad käibemaksu isikud, kelle impordi liikmesriik on määranud isikuteks, kes on kohustatud käibemaksu tasuma või keda ta sellisena tunnustab.“

Muudetud käibemaksudirektiiv

9 Muudetud käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punkt d ning artiklid 138 ja 201 on sõnastatud identselt käibemaksudirektiivi vastavate artiklitega. Seevastu muudetud käibemaksudirektiivi artiklis 143 on ette nähtud:

„1. Liikmesriigid vabastavad käibemaksust järgmised tehingud:

[...]

d) kui kolmandalt territooriumilt lähetatud või veetud kaubad imporditakse muusse liikmesriiki kui lähetamise või veo sihtliikmesriiki, siis liikmesriigid vabastavad sellise impordi käibemaksust juhul, kui selliste kaupade tarne artiklis 201 määratletud või tunnustatud importija poolt, kes on kohustatud käibemaksu tasuma, on käibemaksust vabastatud vastavalt artiklile 138;

[...]

2. Lõike 1 punktiga d ette nähtud maksuvabastust kohaldatakse juhul, kui kaupade importimisele järgneb artikli 138 lõike 1 ja lõike 2 punkti c kohaselt käibemaksust vabastatud kaubatarne, kuid üksnes siis, kui importija on importimisel impordiliikmesriigi pädevatele asutustele esitanud vähemalt järgmise teabe:

a) importijale impordiliikmesriigis väljastatud käibemaksukohustuslasena registreerimise number või tema maksuesindajale, kes on kohustatud käibemaksu tasuma, impordiliikmesriigis väljastatud käibemaksukohustuslasena registreerimise number;

b) sellise kliendi, kellele kaubad vastavalt artikli 138 lõikele 1 tarnitakse, teises liikmesriigis väljastatud käibemaksukohustuslasena registreerimise number, või importija enda käibemaksukohustuslasena registreerimise number, mis on väljastatud kaupade lähetamise või veo sihtliikmesriigis, kui kaubad viiakse üle vastavalt artikli 138 lõike 2 punktile c;

c) tõend, et imporditud kaubad kavatakse vedada või lähetada impordiliikmesriigist teise liikmesriiki.

Liikmesriigid võivad siiski sätestada, et punktis c nimetatud tõend esitatakse pädevatele asutustele üksnes nende taotluse korral.“

Austria õigus

- 10 Vastavalt 1994. aasta käibemaksuseaduse (Umsatzsteuergesetz 1994, edaspidi „UStG 1994“) siseturgu reguleerivaid sätteid puudutava lisa § 6 lõike 3 esimesele lõigule vabastatakse impordil maksust kaup, mida deklarant kasutab seejärel vahetult ühendusesisesteks tarneteks; deklarant peab raamatupidamisdokumentidega tõendama, et UStG 1994 vastava lisa §-s 7 sätestatud tingimused on täidetud. Maksuvabastust kohaldatakse ainult juhul, kui ettevõtja, kelle jaoks kaup imporditi, teostab järgneva ühendusesisese tarne.
- 11 UStG 1994 § 26 lõike 1 kohaselt kehtivad tollimaksu käsitlevad sätted analoogia alusel impordil tasutava käibemaksu kohta.
- 12 Tolliseaduse rakenduseaduse (Zollrechts-Durchführungsgesetz) § 71a kohaselt vastutab juhtudel, kui import vabastatakse käibemaksust UStG 1994 siseturgu reguleerivaid sätteid puudutava lisa § 6 lõike 3 alusel, nõukogu 12. oktoobri 1992. aasta määruse (EMÜ) nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik, (EÜT 1992, L 302, lk 1; ELT eriväljaanne 02/04, lk 307; edaspidi „tolliseadustik“) artikli 204 lõike 1 alusel seoses importimisega tekkinud käibemaksuvõla tasumise eest ka deklarant, kui ta ei ole juba võlnik tolliseadustiku artikli 204 lõike 3 järgi.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

- 13 Vetsch on piiratud vastutusega äriühing Austrias ja tegeleb veoteenuse osutamiseiga.
- 14 Ajavahemikul 10. detsembrist 2010 kuni 5. juulini 2011 esitas kõnealune äriühing kui Bulgaarias asuva kahe äriühingu K ja B kaudne esindaja tollibüroole vabasse ringlusse lubamise deklaratsioonid sellise kauba kohta, mis oli imporditud Šveitsist. Deklaratsioonidega taotles Vetsch UStG 1994 siseturgu reguleerivaid sätteid puudutava lisa § 6 lõikes 3 sätestatud maksuvabastust, märkides seejuures koodiks „tolliprotseduur 42“. Asjaomane kaup lubati seejärel vabasse ringlusse ja vabastati importimisel käibemaksust.
- 15 Siiski nõudis tollibüroo 6. septembri 2011. aasta otsusega, et Vetsch tasuks asjaomaselt kaubalt tolliseadustiku artikli 204 lõike 1 alusel käibemaksu importimisel põhjusel, et taotletud maksuvabastuse tingimused ei olnud nendes deklaratsioonides täidetud. Seetõttu tekkis Vetschil käibemaksu tasumise kohustus. Selle otsuse peale Vetschi esitatud vaide jättis tollibüroo 31. jaanuaril 2012 rahuldamata.
- 16 Vetsch vaidlustas tollibüroo negatiivse otsuse Bundesfinanzgerichtis (föderaalne maksukohus, Austria), kes jättis kaebuse 30. märtsi 2016. aasta otsusega põhjendamata.
- 17 Eelotsusetaotlusest selgub, et kõnealune kohus luges tõendatuks selle, et põhikohtuasjas kõne all oleva kauba müüja andis Bulgaaria adressaatidele üle õiguse käsutada kaupa, kui kaup asub Šveitsis, see tähendab enne kauba tollivormistamist Austrias. Tõendatud ei ole, et kõnealused adressaadid oleksid selle õiguse kaotanud Bulgaarias. Adressaadid deklareerisid kauba ühendusesisese soetamise, kuid muutusid vastutavaks maksudest kõrvalehoidumise eest selles liikmesriigis, kuna nad deklareerisid alusetult, et toimus kõnealuse kauba ühendusesisene maksust vabastatud tarne Vetschile.
- 18 Vetsch esitas eelotsusetaotluse esitanud kohtule kassatsioonkaebuse Bundesfinanzgerichti (föderaalne maksukohus) otsuse peale.

- 19 Eelotsusetaotluse esitanud kohus täpsustab, et vastavalt Austria õigusele tuleb tasuda käibemaksu importimisel, kui täidetud ei ole käibemaksudirektiivi artikli 138 lõike 2 punkti c kohane maksust vabastamise tingimus, mis on seotud Austriasse importimisele järgneva kauba üleviimisega. Sellisel juhul on riigisisese õiguses ette nähtud, et selle maksu peab tasuma isik, kes pidi kõnealust tingimust täitma, nimelt käesoleval juhul asjaomased Bulgaaria adressaadid, kelle kaudne esindaja on Vetsch. Põhikohtuasjas loetakse Vetsch siiski selle maksu puhul solidaarvõlgnikuks.
- 20 Eelotsusetaotluse esitanud kohus on seisukohal, et impordi käibemaksust vabastamine käibemaksudirektiivi artikli 143 punkti d ja muudetud käibemaksudirektiivi artikli 143 lõike 1 punkti d alusel sõltub küsimusest, kas ühendusesisene üleviimine on maksust vabastatud käibemaksudirektiivi artikli 138 lõike 2 punkti c alusel.
- 21 Sellega seoses märgib kõnealune kohus, et Bundesfinanzgericht (föderaalne maksukohus) leidis, et tingimused, mis võimaldavad saada sellist maksuvabastust, ei ole täidetud, tuginedes Euroopa Kohtu praktikale, mille kohaselt tuleb käibemaksudirektiivi artikli 138 lõike 1 alusel käibemaksust vabastamisest keelduda maksukohustuslase puhul, kui viimane on maksudest kõrvale hoidunud või kui ta teadis või pidi teadma, et tema tehtud tehing on seotud soetaja poolt maksudest kõrvalehoidumisega, ning kui ta ei võtnud kõiki tema võimuses olnud mõistlikke meetmeid selle maksudest kõrvalehoidumise vältimiseks. Euroopa Kohus on siinkohal ühendusesisese üleviimise samastanud ühendusesisese tarnega.
- 22 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu hinnangul puudutab Euroopa Kohtu praktika olukordi, kus maksudest kõrvalehoidumine hõlmas tehingut, mille ese on käibemaksu mahaarvamine, käibemaksuvabastuse saamine või käibemaksu tagasisaamine, või ka tehingut, mis on tehtud sellest tehingust ahelas ees- või tagapool. Siiski erinevad põhikohtuasja faktilised asjaolud nendest, mis olid aluseks eespool nimetatutele.
- 23 Kõnealune kohus tõdeb, et Bundesfinanzgericht (föderaalne maksukohus) tuvastas, et kaks Bulgaaria ettevõtjat, kelle kauba ühendusesisene üleviimine on kõne all, esitasid maksudeklaratsioonid, millele nad märkisid ühendusesisese soetamise Bulgaarias. Maksudest kõrvalehoidumine leidis aset alles tehingu hilisemas staadiumis, nimelt nende ettevõtjate poolt kõnealuse kauba uue ühendusesisese tarne deklareerimisel, mille eesmärk oli kauba edasimüük Vetschile. Kõnealused ettevõtjad deklareerisid selle tarne alusetult maksust vabastatud ühendusesisese tarnena. Bundesfinanzgericht (föderaalne maksukohus) tugines oma otsuses eeldusele, et tarnet ei toimunud. Eelotsusetaotlusest selgub, et Bundesfinanzgericht (föderaalne maksukohus) leidis, et siiski ei ole tõendatud, et kõnealuse kauba ühendusesisese üleviimise kuupäeval Bulgaarias oli samadel ettevõtjatel juba kavatsus maksudest kõrvale hoiduda, mis hõlmab hilisemat tehingut kõnealuse kaubaga.
- 24 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu hinnangul selgub Euroopa Kohtu praktikast, et ühendusesisese tarne puhul tuleb käibemaksu mahaarvamise või käibemaksust vabastamise õiguse andmisest keelduda, kui maksukohustuslane ise on maksust kõrvale hoidunud.
- 25 Selles osas märgib eelotsusetaotluse esitanud kohus, et nimetatud kohtupraktika ei puuduta mitte üksnes maksukohustuslast, kes hoidus maksust kõrvale, vaid ka maksukohustuslast, kes teadis või pidi teadma, et tema tehtud tehing on seotud maksudest kõrvalehoidumisega, mille paneb toime tarnija või mõni muu tarneahelas ees- või tagapool asetsev ettevõtja.
- 26 Eelotsusetaotluse esitanud kohus soovib seega teada, kas viidatud kohtupraktika on asjakohane sellises olukorras, nagu on kõne all põhikohtuasjas, kuna kõnealusel juhul hoiduti maksudest kõrvale alles tarneahela hilisemas staadiumis, mis järgnes kauba ühendusesisesele üleviimisele ja pärast seda üleviimist kauba ühendusesisesele soetamisele.

27 Nendel asjaoludel otsustas Verwaltungsgerichtshof (Austria kõrgeim halduskohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

- „1. Kas [käibemaksu]direktiivi [...] artiklis 138 ette nähtud maksuvabastuse andmisest tuleb keelduda kauba ühendusesisese üleviimise puhul liikmesriigist, kui selle kauba teise liikmesriiki suunanud maksukohustuslane küll deklareerib teises liikmesriigis ühendusesisese üleviimisega seonduva ühendusesisese soetamise, kuid paneb hiljem teises liikmesriigis seoses sama kauba maksustatava käibega toime maksupettuse, deklareerides õigusvastaselt maksuvaba ühendusesisese tarne asjaomasest teisest liikmesriigist?
2. Kas vastus esimesele küsimusele sõltub sellest, kas maksukohustuslasel oli juba kauba ühendusesisese üleviimise ajal kavatsus panna sama kaupa puudutava hilisema tehinguga toime maksupettus?“

Eelotsuse küsimuste analüüs

Esimene küsimus

- 28 Kõigepealt tuleb märkida, et esimene küsimus puudutab käibemaksudirektiivi artiklis 138 sätestatud käibemaksuvabastust. Eelotsusetaotluses sisalduvatest andmetest selgub siiski, et eelotsusetaotluse esitanud kohus soovib teada, kas põhikohtuasjas kõne all oleva olukorraga sarnasel juhul tuleb kauba kolmandast riigist liikmesriiki sellisel importimisel, mis vastab käibemaksudirektiivi artikli 143 punktis d ja muudetud käibemaksudirektiivi artikli 143 lõike 1 punktis d ette nähtud tingimustele, keelduda käibemaksuvabastuse andmisest, kui see kaup anti seejärel teises liikmesriigis üle isikule, kes pärast üleandmist pani selle kaubaga seoses toime maksupettuse.
- 29 Eespool toodud kaalutlusi arvesse võttes tuleb tõdeda, et oma esimese küsimusega palub eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt selgitada, kas käibemaksudirektiivi artikli 143 punkti d ja muudetud käibemaksudirektiivi artikli 143 lõike 1 punkti d tuleb tõlgendada nii, et nendes sätetes viidatud käibemaksuvabastuse andmisest importimisel tuleb importija puhul, kes on selle direktiivi artikli 201 tähenduses määratud isikuks, kes on kohustatud seda maksu tasuma või keda sellisena tunnustatakse, keelduda juhul, kui sellele importimisele järgneva kauba ühendusesisese üleviimise adressaat paneb toime maksupettuse seoses tehinguga, mis tehakse pärast kõnealust kauba üleviimist ning mis ei ole selle üleviimisega seotud.
- 30 Käibemaksudirektiivi artikli 143 punkti d ja muudetud käibemaksudirektiivi artikli 143 lõike 1 punkti d kohaselt vabastavad liikmesriigid maksust kolmandalt territooriumilt lähetatud või veetud kauba, mis imporditakse muusse liikmesriiki kui lähetamise või veo sihtliikmesriiki, juhul kui sellise kauba tarne selle direktiivi artiklis 201 määratletud või tunnustatud importija poolt, kes on kohustatud käibemaksu tasuma, on maksust vabastatud vastavalt selle direktiivi artiklile 138.
- 31 Nagu Euroopa Kohus on juba otsustanud, on seega importimisel käibemaksust vabastamise eeldus, et importija teeks seejärel ühendusesisese tarne, mis ise on käibemaksudirektiivi artikli 138 alusel maksust vabastatud, ning importimisel käibemaksust vabastamine sõltub järelikult selles artiklis kehtestatud sisuliste tingimuste täitmisest (20. juuni 2018. aasta kohtuotsus Enteco Baltic, C-108/17, EU:C:2018:473, punkt 47). Sama kehtib siis, kui kauba tarnimine – nagu käesoleval juhul – seisneb kauba üleviimises sihtkohaga teise liikmesriiki.
- 32 Selle direktiivi artikli 138 lõikes 1 on ette nähtud, et liikmesriigid vabastavad käibemaksust kaubatarned, mille müüja, soetaja või nende nimel tegutsev isik lähetab või veab sihtkohta väljaspool enda territooriumi, kuid liidu territooriumil, teisele maksukohustuslasele või mittemaksukohustuslasest juriidilisele isikule, kes sellena tegutseb, muus liikmesriigis kui kaupade lähetamise või veo alguse

liikmesriigis. Direktiivi artikli 138 lõike 2 punktis c on sätestatud, et lisaks lõikes 1 nimetatud tarnetele vabastavad liikmesriigid maksust kaubarne, mis seisneb kaupade teise liikmesriiki üleviimises, millele oleks kohaldatud muu hulgas lõikes 1 sätestatud maksuvabastust, kui see oleks sooritatud teise maksukohustuslase eest.

- 33 Käibemaksust vabastamisel loetakse ühendusesisene üleviimine, mida käibemaksudirektiivi artikli 17 lõike 1 esimeses lõigus määratletakse kui maksukohustuslase poolt tema ettevõtte vara hulka kuuluvate kaupade teise liikmesriiki üleviimist, võrdseks nimelt ühendusesisese tarnega, mille käibemaksust vabastamine on ette nähtud selle direktiivi artiklis 138 (vt seoses nõukogu 17. mai 1977. aasta kuuenda direktiivi kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT 1977, L 145, lk 1; ELT erivaljaanne 09/01, lk 23) vastavate sätetega 20. oktoobri 2016. aasta kohtuotsus Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, punkt 29).
- 34 Käesoleval juhul tuleb aga eelotsusetaotluse esitanud kohtu edastatud teavet arvesse võttes tõdeda, tingimusel et seda kontrollib nimetatud kohus, et põhikohtuasjas kõne all olev kauba ühendusesisene üleviimine vastab tingimustele, mis on kehtestatud käibemaksudirektiivi artiklis 138, millele viidatakse selle direktiivi artikli 143 punktis d ja muudetud käibemaksudirektiivi artikli 143 lõike 1 punktis d.
- 35 Lisaks puuduvad eelotsusetaotluses andmed, mille alusel saaks järeldada, et põhikohtuasjas kõne all oleva kauba import ei vasta muudele importimisel käibemaksust vabastamise tingimustele, mis on ette nähtud käesoleva kohtuotsuse eelmises punktis viidatud kahes viimases õigusnormis.
- 36 Seega tuleb lähtuda eeldusest, et põhikohtuasjas kõne all oleva kauba import vastab impordi käibemaksust vabastamise tingimustele, mis on kehtestatud käibemaksudirektiivi artikli 143 punktis d ja muudetud käibemaksudirektiivi artikli 143 lõike 1 punktis d.
- 37 Eelotsusetaotluse esitanud kohus soovib siiski teada, kuidas maksudest kõrvalehoidumise tehing, mis on pärast importimisele järgnenud kauba üleviimist tehtud ühendusesisese tarne käigus, mõjutab õigust saada kõnealune käibemaksuvabastus. Sellegipoolest puudub sellel kohtul kahtlus, et importimine ja kauba üleviimine, mis eelnesid maksudest kõrvalehoidumisega seotud ühendusesisesele tarnele, olid õiguspärased.
- 38 Nagu komisjon väitis oma Euroopa Kohtule esitatud seisukohtades, tuleb sellises olukorras, nagu on kõne all põhikohtuasjas, esiteks impordi, millele järgneb kauba ühendusesisene üleviimine, ja teiseks ühendusesisest tarnet, millele oli suunatud maksudest kõrvalehoidumine, lugeda teineteisest sõltumatuteks tehinguteks.
- 39 Nimelt tuleb tõdeda, et käibemaksudirektiivi artikli 143 punkt d ja muudetud käibemaksudirektiivi artikli 143 lõike 1 punkt d sisaldavad tegelikkuses kahte maksuvabastust, nimelt esimene on sellisest käibemaksust vabastamine, mida käibemaksudirektiivi artikli 201 kohaselt tuleb tavapäraselt tasuda importimisel, ning teine on maksuvabastus kauba ühendusesisesel tarnel või üleviimisel, mis järgnes sellele impordile.
- 40 Seega, kui käibemaksudirektiivi artikli 143 punktis d ja muudetud käibemaksudirektiivi artikli 143 lõike 1 punktis d kehtestatud tingimused on täidetud, ei tule käibemaksu kaubalt, mis kolmandast riigist lähetati või veeti liitu, üldjuhul esimest korda tasuda mitte selles liikmesriigis, mille territooriumile kaup kõigepealt imporditi, vaid lähetamise või veo sihtliikmesriigis. Nagu kohtujurist toonitas oma ettepaneku punktis 53, on nende sätete eesmärk lihtsustamine, selleks et hõlbustada kauba piiriülest liikumist, jättes tänu impordi maksust vabastamisele kohaldamata õiguse importimisel maha arvata sel juhul sissenõutavat käibemaksu, mida muidu oleks kohaldatud.

- 41 Sellises olukorras, nagu on kõne all põhikohtuasjas ning kus kõnealune maksudest kõrvalehoidumine leidis aset Bulgaarias ühendusesisese tarne käigus sellest liikmesriigist, peavad Bulgaaria ametivõimud keelduma selle tarne puhul andmast käibemaksuvabastust.
- 42 Seega, kuna on tuvastatud, et kõnealune maksudest kõrvalehoidumine ei puuduta kauba üleviimist, millest sõltub importimisel käibemaksust vabastamine vastavalt käibemaksudirektiivi artikli 143 punktile d ja muudetud käibemaksudirektiivi artikli 143 lõike 1 punktile d, siis ei saa maksuvabastuse andmisest keelduda importija puhul, kes on selle direktiivi artikli 201 tähenduses määratud isikuks, kes on kohustatud seda maksu tasuma või keda sellisena tunnustatakse olukorras, kus – nagu selgub eelotsusetaotlusest – puuduvad andmed, millest saaks järeldada, et importija teadis või oleks pidanud teadma, et importimisele järgnenud tarne oli seotud Bulgaaria adressaatide poolt maksudest kõrvalehoidumisega.
- 43 Kõiki eespool toodud asjaolusid arvesse võttes tuleb esimesele küsimusele vastata, et käibemaksudirektiivi artikli 143 punkti d ja muudetud käibemaksudirektiivi artikli 143 lõike 1 punkti d tuleb tõlgendada nii, et nendes sätetes ette nähtud käibemaksuvabastuse andmisest importimisel ei tohi importija puhul, kes on käibemaksudirektiivi artikli 201 tähenduses määratud isikuks, kes on kohustatud seda maksu tasuma või keda sellisena tunnustatakse, keelduda sellises olukorras, nagu on kõne all põhikohtuasjas, kus esiteks sellele importimisele järgneva kauba ühendusesisese üleviimise adressaat hoidub maksudest kõrvale tehinguga, mis tehakse pärast kõnealust kauba üleviimist ja mis ei ole selle üleviimisega seotud, ning teiseks puuduvad andmed, millest saaks järeldada, et importija teadis või oleks pidanud teadma, et kõnealune hilisem tehing on seotud adressaadi poolt maksudest kõrvalehoidumisega.

Teine küsimus

- 44 Oma teise küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus teada, kuidas tema esimesele küsimusele antavat vastust võib mõjutada asjaolu, et üleviidud kauba adressaadil oli juba kauba ühendusesisese üleviimise ajal kavatsus kaubaga seotud hilisema tehingu abil maksudest kõrvale hoiduda.
- 45 Eelotsusetaotlusest ilmneb sõnaselgelt, et käesoleval juhul ei ole niisugust kavatsust tuvastatud. Neil asjaoludel on see küsimus, mis on hüpoteetiline, vastuvõetamatu.

Kohtukulud

- 46 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva 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 (üheksas koda) otsustab:

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikli 143 punkti d ja selle direktiivi, mida on muudetud nõukogu 25. juuni 2009. aasta direktiiviga 2009/69/EÜ, artikli 143 lõike 1 punkti d tuleb tõlgendada nii, et nendes sätetes ette nähtud käibemaksuvabastuse andmisest importimisel ei tohi importija puhul, kes on direktiivi 2006/112 artikli 201 tähenduses määratud isikuks, kes on kohustatud seda maksu tasuma või keda sellisena tunnustatakse, keelduda sellises olukorras, nagu on kõne all põhikohtuasjas, kus esiteks sellele importimisele järgneva kauba ühendusesisese üleviimise adressaat hoidub maksudest kõrvale tehinguga, mis tehakse pärast kõnealust kauba üleviimist ja

mis ei ole selle üleviimisega seotud, ning teiseks puuduvad andmed, millest saaks järeldada, et importija teadis või oleks pidanud teadma, et kõnealune hilisem tehing on seotud adressaadi poolt maksudest kõrvalehoidumisega.

Allkirjad