



## Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (viies koda)

24. veebruar 2021 \*

Eelotsusetaotlus – Direktiiv 76/308/EMÜ – Artiklid 6 ja 8 ning artikli 12 lõiked 1–3 – Vastastikune abi teatavate nõuete sissenõudmisel – Kahes liikmesriigis samadelt tehingutelt sissenõutav aktsiis – Direktiiv 92/12/EÜ – Artiklid 6 ja 20 – Kauba tarbimiseks ringlusse lubamine – Haldus-saadetokumendi võltsimine – Eeskirjade rikkumine või eiramine, mis on toime pandud aktsiisiga maksustatava kauba aktsiisi peatamise korra alusel liikumise käigus – Eeskirjade vastane kõrvalekaldumine aktsiisi peatamise korrast – Aktsiisinõude esitamine kaks korda – Kontroll, mille viisid läbi selle liikmesriigi kohtud, kus asub asutus, kellelt abi taotletakse – Teise liikmesriigi pädevate asutuste esitatud abitaotluse rahuldamata jätmine – Tingimused

Kohtuasjas C-95/19,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Corte suprema di cassazione (Itaalia kassatsioonikohus) 23. mai 2018. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 6. veebruaril 2019, menetluses

**Agenzia delle Dogane**

*versus*

**Silcompa SpA,**

EUROOPA KOHUS (viies koda),

koosseisus: koja president E. Regan, kohtunikud M. Ilešič (ettekandja), E. Juhász, C. Lycourgos ja I. Jarukaitis,

kohtujurist: P. Pikamäe,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Itaalia valitsus, esindaja: G. Palmieri, keda abistas *avvocato dello Stato* A. Grumetto,
- Hispaania valitsus, esindaja: S. Jiménez García,
- Rootsi valitsus, esindajad: H. Shev, H. Eklinder, C. Meyer-Seitz, J. Lundberg ja A. Falk,
- Euroopa Komisjon, esindajad: C. Perrin ja F. Tomat,

\* Kohtumenetluse keeled: itaalia.

olles 8. oktoobri 2020. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,  
on teinud järgmise

### **otsuse**

- 1 Eelotsusetaotlus käsitleb nõukogu 15. märtsi 1976. aasta direktiivi 76/308/EMÜ vastastikuse abi kohta teatavate lõivude, tollimaksude, maksude ja muude meetmetega seotud nõuete sissenõudmisel (EÜT 1976, L 73, lk 18; ELT eriväljaanne 02/01, lk 44), mida on muudetud nõukogu 15. juuni 2001. aasta direktiiviga 2001/44/EÜ (EÜT 2001, L 175, lk 17; ELT eriväljaanne 02/12, lk 27) (edaspidi „direktiiv 76/308“), artikli 12 lõike 3 tõlgendamist koostoimes nõukogu 25. veebruari 1992. aasta direktiivi 92/12/EMÜ aktsiisiga maksustatava kauba üldise korralduse ja selle kauba valdamise, liikumise ning järelevalve kohta (EÜT 1992, L 76, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 179), mida on muudetud nõukogu 14. detsembri 1992. aasta direktiiviga 92/108/EMÜ (EÜT 1992, L 390, lk 124; ELT eriväljaanne 09/01, lk 235) (edaspidi „direktiiv 92/12“), artikliga 20.
- 2 Taotlus on esitatud Agenzia delle Dogane (Itaalia tolliamet, edaspidi „Agenzia“) ja Itaalias asutatud etanooli tootva äriühingu Silcompa SpA vahelises kohtuvaidluses kahe maksuotsuse üle, mis tehti aktsiisi sissenõudmiseks vastavalt Kreeka maksuameti abitaotlusele, mis oli esitatud Agenziale direktiivi 76/308 artikli 6 lõike 1 alusel ja puudutas 1995. ja 1996. aastal aktsiisi peatamise korra alusel Silcompa etanooli müüki Kreekasse.

### **Õiguslik raamistik**

#### *Liidu õigus*

##### *Direktiiv 76/308*

- 3 Direktiivi 76/308 seitsmenda põhjenduse kohaselt on selle direktiivi eesmärk muu hulgas piiritleda need erilised asjaolud, mille korral asutus, kellelt abi taotletakse, võib taotluse esitanud asutuse abitaotluse rahuldamata jätta.
- 4 Selle direktiivi kümnendas põhjenduses on märgitud, et kui sissenõudmismenetluse ajal vaidlustatakse selle asutuse asukohaliikmesriigis, kellelt abi taotletakse, nõue või selle täitmisele pööramist lubav juriidiline dokument, mis on välja antud abi taotleva asutuse asukohaliikmesriigis, peab asjaomane isik nõude vaidlustamiseks pöörduma abi taotleva asutuse asukohaliikmesriigi pädeva organi poole ja et asutus, kellelt abi taotletakse, peab juba alustatud täitemenetluse peatama, kuni eespool nimetatud organ teeb selles küsimuses otsuse.
- 5 Nimetatud direktiiv on selle artikli 2 punkti f kohaselt kohaldatav kõigi nõuete suhtes, mis on seotud aktsiisiga muu hulgas sellistelt toodetelt nagu alkohol ja alkohoolsed joogid.
- 6 Sama direktiivi artiklis 6 on sätestatud:  
„1. Asutus, kellelt abi taotletakse, nõuab abi taotleva asutuse taotluse korral kooskõlas oma asukohariigis samalaadsete nõuete suhtes kohaldatavate õigusnormidega sisse nõuded, mille kohta on olemas nende täitmisele pööramist lubav juriidiline dokument.  
2. Sel eesmärgil tuleb kõiki nõudeid, mille kohta on esitatud sissenõudmistaotlus, käsitleda selle liikmesriigi nõuetenähtena, kus asub asutus, kellelt abi taotletakse; välja arvatud juhul, kui kohaldatakse artiklit 12.“

7 Direktiivi 76/308 artikli 7 lõigetes 1 ja 2 on sätestatud:

„1. Nõude sissenõudmistaotlusele, mille taotluse esitanud asutus esitab asutusele, kellelt abi taotletakse, tuleb lisada taotluse esitanud asutuse asukohaliikmesriigis välja antud vastava nõude täitmisele pööramist lubav ametlik dokument või selle kinnitatud koopia ning vajaduse korral ka muude sissenõudmiseks vajalike dokumentide originaal või kinnitatud koopia.

2. Taotluse esitanud asutus võib esitada sissenõudmistaotluse ainult juhul, kui:

- a) nõuet ja/või selle täitmisele pööramist lubavat juriidilist dokumenti ei ole tema asukohaliikmesriigis vaidlustatud, välja arvatud juhul, kui kohaldatakse artikli 12 lõike 2 teist lõiku;
- b) ta on oma asukohaliikmesriigis kohaldanud asjakohast sissenõudmismenetlust, mis on lubatud lõikes 1 nimetatud juriidilise dokumendi alusel, ja nõuet ei ole võetud meetmete tulemusel täielikult tasutud.“

8 Direktiivi artikkel 8 on sõnastatud järgmiselt:

„1. Nõude täitmisele pööramist lubavat juriidilist dokumenti tunnustatakse otseselt ja seda käsitatakse automaatselt kui juriidilist dokumenti, mis lubab taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigi nõude täitmisele pööramist.

2. Esimesest lõikest olenemata tuleb nõude täitmisele pööramist lubav juriidiline dokument vajaduse korral ja kooskõlas taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigis kehtivate seadustega vastu võtta ja kinnitada dokumendina, mis lubab nõude täitmisele pööramist kõnesoleva liikmesriigi territooriumil, ning sellise dokumendiga asendada või täiendada.

Liikmesriigid püüavad vastuvõtmise, kinnitamise, täiendamise või asendamisega seotud vorminõuded täita kolme kuu jooksul alates sissenõudmistaotluse saamisest, välja arvatud juhul, kui kohaldatakse kolmandat lõiku. Kui täitmisele pööramist lubav juriidiline dokument on nõuekohaselt koostatud, ei või kõnealuste vorminõuete täitmisest keelduda. Taotluse saanud asutus teavitab taotluse esitanud asutust kolmekuulise tähtaja ületamise põhjustest.

Kui nende vorminõuete täitmine põhjustab nõude ja/või taotluse esitanud asutuse poolt väljastatud nõude täitmisele pööramist lubava juriidilise dokumendi vaidlustamise, kohaldatakse artiklit 12.“

9 Direktiivi artikli 12 lõigetes 1–3 on ette nähtud:

„1. Kui sissenõudmismenetluse ajal vaidlustab huvitatud isik nõude ja/või selle täitmisele pööramist lubava juriidilise dokumendi, mis on välja antud abi taotleva asutuse asukohaliikmesriigis, peab nimetatud isik pöörduma abi taotleva asutuse asukohaliikmesriigi pädeva organi poole vastavalt selles liikmesriigis kehtivatele seadustele. Abi taotleval asutus peab sellest teatama asutusele, kellelt abi taotletakse. Kõnesolevast pöördumisest võib asutusele, kellelt abi taotletakse, teatada ka asjaomane isik.

2. Niipea kui asutus, kellelt abi taotletakse, on abi taotlevalt asutuselt või huvitatud isikult saanud lõikes 1 nimetatud teate, peatab ta täitemenetluse kuni selles valdkonnas pädeva organi otsuseni, kui taotluse esitanud asutus kooskõlas teise lõiguga teisiti ei nõua. Asutus, kellelt abi taotletakse, võib vajaduse korral ja lähtuvalt sellest, milline tegevus on tema asukohaliikmesriigi õigusnormidega lubatud samalaadsete nõuete puhul, rakendada nõude sissenõudmist tagavaid ettevaatusabinõusid, ilma et see piiraks artikli 13 kohaldamist.

Lõike 2 esimesest lõigust olenemata võib taotluse esitanud asutus kooskõlas oma asukohaliikmesriigis kehtivate õigusnormidega nõuda, et taotluse esitanud asutus nõuaks vaidlustatud nõude sisse, kui taotluse saanud asutuse liikmesriigis kehtivad õigusnormid seda lubavad. Kui vaidlustamise tulemus on võlgnikule soodne, vastutab taotluse esitanud asutus sissenõutud summade tagasimaksmise ja vajaduse korral kooskõlas taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigis kehtivate õigusaktide kohaselt tasumisele kuuluva hüvitise maksmise eest.

3. Liikmesriigis, kus asub asutus, kellelt abi taotletakse, võetud täitemeetmete vaidlustamisel tuleb pöörduda selle liikmesriigi pädeva organi poole vastavalt seal kehtivatele õigusnormidele.“

#### *Direktiiv 92/12*

10 Direktiivi 92/12 neljandas põhjenduses on märgitud, et siseturu loomise ja toimimise tagamiseks tuleks aktsiisid kõikides liikmesriikides sisse nõuda samal viisil.

11 Direktiivi artikli 3 lõike 1 kohaselt kohaldatakse seda direktiivi Euroopa Liidu tasandil muu hulgas alkoholi ja alkoholsete jookide suhtes.

12 Direktiivi artikkel 4 näeb ette:

„Käesolevas direktiivis kasutatakse järgmisi mõisteid:

a) volitatud laopidaja: füüsiline või juriidiline isik, keda liikmesriigi pädev asutus on volitanud aktsiisiga maksustatavat kaupa oma tegevuse käigus maksuladudes ladustamise protseduuri kohaselt tootma, töötleva, valdama, vastu võtma ja lähetama peatatud aktsiisiga;

b) maksuladu: koht, kus volitatud laopidaja oma tegevuse käigus toodab, töötleb, valdab, võtab vastu või väljastab aktsiisiga maksustatavat kaupa aktsiisi peatamise korra alusel ning mille suhtes kehtivad mõningad selle liikmesriigi pädevate asutuste kehtestatud tingimused, kus maksuladu asub;

c) peatamise kord: kauba tootmise, töötlemise, valdamise ja liikumisega seotud maksukord, mille puhul aktsiis on peatatud;

[...]“.

13 Sama direktiivi artikli 5 lõikes 1 on sätestatud:

„Artikli 3 lõikes 1 nimetatud kaup maksustatakse aktsiisiga valmistamise ajal ühenduse territooriumil, nagu see on kindlaks määratud artiklis 2, või nimetatud territooriumile importimise ajal.“

14 Direktiivi 92/12 artikli 6 lõigetes 1 ja 2 on ette nähtud:

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

Aktsiisiga 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. [...]“.

15 Direktiivi artikli 15 lõike 1 esimeses lõigus on sätestatud, et põhimõtteliselt peab „aktsiisiga maksustatav aktsiisi peatamise korraga hõlmatud kaup liikuma maksuladude vahel“.

16 Direktiivi artikli 15 lõiked 3 ja 4 on sõnastatud järgmiselt:

„3. [Liidusisese] liikumisega kaasnevad riskid katab tagatis, mille on artikli 13 kohaselt andnud lähetuskoha volitatud laopidaja või vajaduse korral nii saatjale kui vedajale eraldi siduv solidaartagatis. [...]“

4. Ilma et see piiraks artikli 20 kohaldamist, võib lähetuskoha volitatud laopidaja ning vajaduse korral vedaja vastutusest vabastada üksnes, kui on tõendatud, et kaubasaaja on saadetise vastu võtnud, eelkõige esitades artiklis 18 nimetatud saatedokumendi artiklis 19 esitatud tingimustel.“

17 Sama direktiivi artikli 18 lõige 1 näeb ette:

„[...] kõikide liikmesriikide vahel aktsiisi peatamise korra alusel liikuvate aktsiisiga maksustatavate toodetega, sealhulgas meritsi või otse ühest [liidu] sadamast või lennujaamast teise liikuvate toodetega [peab] kaasas olema kaubasaatja poolt täidetud saatedokument. See dokument võib olla haldusdokument või äridokument. [...]“.

18 Direktiivi 92/12 artikli 19 lõike 1 esimeses ja kolmandas lõigus on sätestatud:

„Ettevõtjad teavitavad liikmesriigi maksuhaldurit lähetatud või kättesaadud kaubasaadetistest artiklis 18 osutatud dokumendi abil või viite abil sellele. Kõnealune dokument koostatakse neljas eksemplaris:

- üks eksemplar jääb kaubasaatjale,
- üks eksemplar antakse kaubasaajale,
- üks eksemplar tagastatakse kaubasaatjale toimingu lõpetamiseks,
- üks eksemplar antakse sihtliikmesriigi pädevale asutusele.

[...]

Sihtliikmesriigid võivad ette näha, et kaubasaatjale toimingu lõpetamiseks tagastatava eksemplari peab liikmesriigi asutus kinnitama või heaks kiitma. [...]“.

19 Direktiivi artikli 19 lõiked 2 ja 3 on sõnastatud järgmiselt:

„2. Kui aktsiisiga maksustatav kaup liigub aktsiisi peatamise korra alusel volitatud laopidajale või registreeritud või registreerimata ettevõtjale, tagastab kaubasaaja toimingu lõpetamiseks kaubasaatjale haldus-saatedokumendi või äridokumendi nõuetekohaselt täidetud eksemplari hiljemalt 15 päeva jooksul pärast kuud, mil kaubasaaja kauba kätte sai.

[...]

3. Artikli 4 punktis c määratletud aktsiisi peatamise kord lõpetatakse aktsiisiga maksustatava kauba suunamisega mõnele artikli 5 lõikes 2 osutatud protseduurile selles lõikes nimetatud tingimustel pärast seda, kui kaubasaatja on nõuetekohaselt täidetuna kätte saanud kaubale lisatud haldus-saatedokumendi või äridokumendi tagastamiseks ettenähtud eksemplari, milles peab olema märgitud, et kaup on suunatud nimetatud protseduurile.“

20 Direktiivi 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 ega 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 ega 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 aktsiisimäärale, kui nelja kuu jooksul alates kauba lähetamise kuupäevast ei saada pädeva asutuse nõutaval viisil andmeid tehingu nõuetekohasuse kohta või rikkumise või eiramise toimepaneku tegeliku koha kohta. 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 aktsiisimäärale. Sellisel juhul tagastatakse esialgu kogutud aktsiis niipea, kui on saadud tõendid tasumise kohta.“

### ***Itaalia õigus***

21 Vastastikust abi aktsiisi sissenõudmise valdkonnas reguleerib Itaalia õiguses eelkõige 9. aprilli 2003. aasta seadusandlik dekreet nr 69, millega rakendatakse direktiivi 2001/44/EÜ vastastikuse abi kohta EAGGFi rahastamissüsteemi kuuluvatest meetmetest tulenevate nõuete ning põllumajandusmaksude ja tollimaksude sissenõudmisel ning seoses käibemaksu ja teatavate aktsiisimaksudega (decreto legislativo n. 69 – Attuazione della direttiva 2001/44/CE relativa all’assistenza reciproca in materia di recupero di crediti connessi al sistema di finanziamento del FEOGA, nonché ai prelievi agricoli, ai dazi doganali, all’IVA ed a talune accise; *GURI* nr 87 regulaarne lisa, 14.4.2003) (edaspidi „seadusandlik dekreet nr 69/2003“).

22 Seadusandliku dekreeidi nr 69/2003 artikkel 5 „Abi nõuete sissenõudmisel“ näeb ette:

„1. Abi taotleva asutuse palvel nõuab Ministero dell’economia e delle finanze (Itaalia majandus- ja rahandusministeerium) saadud täitedokumentide alusel sisse artiklis 1 nimetatud nõuded, mis on tekkinud selle asutuse asukohaliikmesriigis, tehes seda Itaalia territooriumil tekkinud analoogiliste nõuete sissenõudmise suhtes kehtivate õigusnormide kohaselt; kõnealuseid dokumente, mis on vahetult ja viivitamatult täitmisele pööratavad, käsitatakse samaväärsena maksuvõlglaste registri kandega, mida käsitletakse Vabariigi Presidendi [29. septembri 1973. aasta dekreedis nr 602, millega kehtestatakse tulumaksu sissenõudmise eeskirjad (decreto del Presidente della Repubblica n. 602 – Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito) (*GURI* nr 268 regulaarne lisa, 16.10.1976)].

2. Taotluse esitanud asutus võib esitada sissenõudmistaoatluse ainult juhul, kui:

- a) nõuet ja/või selle täitmisele pööramist lubavat juriidilist dokumenti ei ole tema asukohaliikmesriigis vaidlustatud, välja arvatud juhul, kui on sõnaselgelt väljendatud tahet, et see nõutakse sisse ka vaidlustamise korral;
- b) ta on oma asukohaliikmesriigis kohaldanud sissenõudmismenetlust ja nõuet ei ole võetud meetmete tulemusel täielikult tasutud.

[...]“.

23 Selle seadusandliku dekreeidi artiklis 6 „Nõuete vaidlustamine“ on sätestatud:

„1. Huvitatud isik, kes kavatseb vaidlustada nõude või selle täitmisele pööramist lubava dokumendi, mis on välja antud taotluse esitanud asutuse asukohaliikmesriigis, peab pöörduma selle liikmesriigi pädeva organi poole vastavalt selles liikmesriigis kehtivatele seadustele; sel juhul peatab majandus- ja rahandusministeerium kohe pärast taotluse esitanud asutuselt või huvitatud isikult vaidlustamise kohta teate saamist täitemenetluse kuni nimetatud pädeva organi otsuseni, kui taotluse esitanud asutus ei nõua teisiti. Kui vaidlustatud nõude sissenõudmismenetlus on siiski taotluse esitanud asutuse nõudmisel algatatud ning vaidlustamise tulemus on võlgnikule soodne, on taotluse esitanud asutus kohustatud Itaalia õigusnormide kohaselt sissenõutud summa tagasi maksma ja kõik muud tasumisele kuuluvad summad tasuma. Kui pädev organ, kelle poole vaidlustamiseks pöörduetakse, on kohus ja see organ teeb taotluse esitanud asutusele soodsa otsuse, mis võimaldab viimase asukohariigis nõude sisse nõuda, alustatakse täitemenetlust uuesti, lähtudes sellest otsusest.

2. Kui huvitatud isik kavatseb vaidlustada täitemenetluses võetud meetmed, peab ta pöörduma pädeva organi poole vastavalt Itaalia õigusnormidele.

3. Taotluse esitanud asutuse asukohaliikmesriik on taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigi ees vastutav põhjendamatuks osutunud toimingutest tulenevate kulutuste ja kadude eest, kui toimingute põhjendamatus oli seotud nõude alusega või taotluse esitanud asutuse väljastatud dokumendi kehtivusega.“

### **Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus**

24 Silcompa müüs 1995. ja 1996. aastal aktsiisi peatamise korra alusel Kreekasse etanooli.

25 Ufficio Tecnico di Finanza di Reggio Emilia (Reggio Emilia aktsiisitalitus, Itaalia) viis direktiivi 92/12 artiklis 19 ette nähtud halduskoostöö raames 2000. aasta jaanuaris läbi kontrolli, mille tulemusel selgus, et Kreeka toll ei ole ametlike dokumentide väljastamiseks kunagi saanud Silcompa lähetatud alkoholipartiide haldus-saadetokumente (edaspidi „saadetokumendid“) ja et Silcompa ruumidest leitud saadetokumentidele löödud Korintose tolliameti (Kreeka) templid olid võltsitud. Seetõttu väljastas Agenzia kolm maksuvõla tasumise korraldust kokku 6 296 495,47 euro suuruse tasumata jäetud aktsiisi sissenõudmiseks.

26 Silcompa vaidlustas need korraldused Tribunale di Bolognas (Bologna esimese astme kohus, Itaalia), kelle Silcompa kasuks tehtud otsuse peale esitas Agenzia apellatsioonkaebuse Corte d'appello di Bolognale (Bologna apellatsioonikohus, Itaalia). Eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnul oli eelotsusetaotluse esitamise kuupäeval selle apellatsioonkaebuse menetlus ikka veel pooleli.

27 Lisaks nõudis Kreeka toll 2001. aasta aprillis Silcompalt andmete esitamist asjaomaste alkoholipartiidega seotud tehingute kohta ja teatas pärast Silcompalt vastuse saamist Agenziale 2004. aasta veebruaris, et Silcompa kaubarneid Kreeka ettevõtjale tuleb pidada eeskirjade eiramiseks.

- 28 Seetõttu tegi Ufficio delle Dogane di Reggio Emilia (Reggio Emilia tolliasutus, Itaalia) 27. märtsil 2004 maksuotsuse nr 6/2004, mis hõlmas nii Itaalia maksunõudeid, mis põhinesid nii 2000. aasta jaanuaris väljastatud maksuvõla tasumise korraldustel – mida on mainitud käesoleva kohtuotsuse punktis 25 – kui ka täiendavat maksu ümberarvutust summas 473 410,66 eurot, mis tuli tasuda vastavalt Kreeka tolli 2004. aasta veebruaris saadetud teatisele. Silcompa vaidlustas maksuotsuse nr 6/2004 Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia (Reggio Emilia provintsi maksukohus, Itaalia). Selle menetluse tulemusel sõlmisid Agenzia ja Silcompa 2017. aasta septembris kokkulepe, millega Silcompa kohustus tasuma Itaalia maksuhalduri nõude rahuldamiseks kokku 1 554 181,23 eurot.
- 29 Lisaks tegi Ateena toll (Kreeka) 2005. aasta jaanuaris samade liidusiseste eksporditehingute kohta kaks „aktsiisi tasumise korraldust“, leides, et on tõendatud, et etanool, mille Silcompa „riiulifirmadele“ saatis, on lubatud Kreeka territooriumil tarbimisse ebaseaduslikult. Põhikohtuasja poolte kinnitusel tugines Ateena toll kriminaalajale, mis päädis kohtuotsusega, millega esimeses kohtuastmes tuvastati, et Silcompa kaup saabus Kreeka ettevõtjatele ja lubati tarbimiseks ringlusse kuritahtlikult.
- 30 Kreeka maksuhaldur esitas 31. jaanuaril 2005 direktiivi 76/308 artikli 6 lõike 1 alusel Agenziale taotluse asjaomaste aktsiisinõuete sissenõudmisel abi saamiseks.
- 31 Agenzia kui taotluse saanud pädev asutus saatis 13. septembril 2005 seadusandliku dekreediga nr 69/2003 artikli 5 alusel Silcompale kaks kokkuleppel põhinevat aktsiisi tasumise korraldust summas 10 280 291,66 eurot (otsus RP 05/14) ja 64 218,25 eurot (otsus RP 05/12), mis on põhikohtuasja vaidluse ese.
- 32 Commissione tributaria provinciale di Roma (Rooma provintsi maksukohus, Itaalia) jättis Silcompa kaebuse nende aktsiisi tasumise korralduste peale esimeses astmes vastuvõetamatuse tõttu läbi vaatamata ning seejärel Commissione tributaria regionale del Lazio (Lazio maakonna maksukohus, Itaalia), kellele Silcompa esitas apellatsioonkaebuse, rahuldades selle, osutades, et Kreeka ametiasutused ei teatanud nendest „eelnevatest dokumentidest“ ja et need aktsiisi tasumise korraldused olid puudulikult põhjendatud, kuna neis ei antud teavet Itaalias samal ajal samadelt eksporditehingutelt aktsiisi sissenõudmiseks algatatud menetluste kohta.
- 33 Agenzia esitas seejärel kassatsioonkaebuse Corte suprema di cassazionele (Itaalia kassatsioonikohus).
- 34 Eelotsusetaotluse esitanud kohus soovib eelkõige teada, kas sissenõudmismenetlus, mis on algatatud seoses vastastikuse abiga aktsiisiga seotud nõuete sissenõudmisel ja võib kujutada endast „võimalikku maksunõude esitamist teist korda“, on mõeldav, kui taotlused, mis põhinevad samadel aktsiisinõude tekkimise aluseks olevatel faktilistel asjaoludel, on esitatud paralleelselt taotluse esitanud asutuse asukohaliikmesriigis ja taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigis.
- 35 Ehkki eelotsusetaotluse esitanud kohus mõonab, et direktiivi 76/308 artikkel 12 näeb ette, et kui taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigis täitemeetmed vaidlustatakse, tuleb pöörduda selle liikmesriigi pädeva organi poole, samas juhul, kui vaidlustatakse nõue või selle täitmisele pööramist lubav juriidiline dokument, tuleb pöörduda taotluse esitanud asutuse asukohaliikmesriigi pädeva organi poole, ent märgib seejärel, et vastavalt direktiivi 92/12 artikli 20 lõikele 4 tagastatakse liikmesriigis algul sisse nõutud aktsiis, kui tehakse kindlaks liikmesriik, kus rikkumine või eiramine tegelikult toime pandi. Siiski peab selle sätte kohaselt liikmesriik, kus eeskirjade rikkumine või eiramine tegelikult toime pandi, olema kindlaks määratud enne kolme aasta möödumist saatedokumentide koostamise kuupäevast, ent see tähtaeg on käesoleval juhul juba kaua aega tagasi möödunud.
- 36 Sellega seoses soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus eelkõige selgitust, kas direktiivi 76/308 artikli 12 lõikes 3 ette nähtud sissenõudmismenetluse raames, mille eesmärk on rakendada sama direktiivi artikli 6 lõike 1 alusel esitatud abitaotlust, tuleb – vähemalt seda põhikohtuasja iseloomustavatel konkreetsetel asjaoludel – analüüsida ka direktiivi 92/12 artiklis 20 nimetatud tingimusi, nagu rikkumise või eiramise toimepanemise koht. Eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnul on tegemist



analüüsiga, mis ei näi puudutavat nõuet või välisriigi dokumenti, nagu see on ette nähtud direktiivi 76/308 artikli 12 lõikes 1, vaid mis puudutab abitaotluse õiguspärasust ja järelikult ka kõigi selle nõude täitemeetmete õiguspärasust.

- 37 Neil asjaoludel otsustas Corte suprema di cassazione (Itaalia kassatsioonikohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas direktiivi [76/308] artikli 12 lõiget 3 koostoimes direktiivi [92/12] artikliga 20 võib tõlgendada nii, et sissenõudmiseks võetud täitemeetmeid puudutavas kohtuasjas võib arutamisele võtta eeldatava (kauba tegelikult tarbimiseks ringlusse lubamise) koha, kus eeskirjade rikkumine või eiramine tegelikult toime pandi, ja kui, siis mis piires – olukorras, kus nagu käesolevas kohtuasjas on nii abi taotlev [asutus] kui ka taotluse saanud [asutus] esitanud maksumaksjale sõltumatult sama nõude, mis põhineb ühtedel ja samadel eksporditoimingutel, ning taotluse saanud riigis on korraga menetluses nii riigisisest esitatud nõue kui ka teise riigi huvides tehtavaid sissenõudmistoiminguid puudutav kohtuasi, kusjuures sellel kindlakstegemisel on abitaotlust ja seega ka kõiki täitemeetmeid tõkestav toime?“

### **Menetlus Euroopa Kohtus**

- 38 Euroopa Kohus saatis 22. oktoobril 2019 eelotsusetaotluse esitanud kohtule teabenõude põhikohtuasja vaidluse faktilise ja õigusliku raamistiku kohta.
- 39 Eelotsusetaotluse esitanud kohus vastas teabenõudele 31. detsembril 2019.
- 40 Suuliste seisukohtade ärakuulamiseks korraldatud kohtuistung, mis pidi toimuma 26. märtsil 2020, tühistati tervishoiukriisi ja ebakindluse tõttu, mille see tekitas seoses kuupäevaga, mil Euroopa Kohus võib jätkata õigusemõistmist tavapärastel tingimustel, ning küsimused, mis olid esitatud suulise vastuse saamiseks, muudeti kirjalikuks vastamiseks mõeldud küsimusteks. Itaalia, Hispaania ja Rootsi valitsus ning Euroopa Komisjon vastasid küsimustele Euroopa Kohtu määratud tähtaja jooksul.

### **Eelotsuse küsimuse analüüs**

- 41 Oma küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt selgitust, kas direktiivi 76/308 artikli 12 lõiget 3 koostoimes direktiivi 92/12 artikliga 20 tuleb tõlgendada nii, et taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigis võetud täitemeetmete vaidlustamise menetluses võib selle liikmesriigi pädev organ selles osas, mis puudutab eeskirjade vastast kõrvalekaldumist aktsiisi peatamise korrast direktiivi 92/12 artikli 6 lõike 1 tähenduses, keelduda rahuldama aktsiisi sissenõudmise taotlust, mille on esitanud teise liikmesriigi pädevad asutused ja mis põhineb samadel eksporditoimingutel, millega seoses on juba käimas aktsiisi sissenõudmise menetlus taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigis.
- 42 Käesoleval juhul leiavad kahe liikmesriigi, Itaalia Vabariigi ja Kreeka Vabariigi ametiasutused, tuginedes eeskirjade eiramisele, mis pandi toime samade järjestikuste tehingutega aastatel 1995 ja 1996 aktsiisi peatamise korra tingimustes, et nad on direktiivi 92/12 artikli 20 alusel pädevad nõudma nendelt tehingutelt tasumisele kuuluvat aktsiisi.
- 43 Selles kontekstis tuleb alustuseks märkida, et direktiiv 76/308 tunnistati kehtetuks ja kodifitseeriti nõukogu 26. mai 2008. aasta direktiiviga 2008/55/EÜ vastastikuse abi kohta teatavate lõivude, tollimaksude, maksude ja muude meetmetega seotud nõuete sissenõudmisel (ELT 2008, L 150, lk 28), mis omakorda tunnistati kehtetuks ja asendati nõukogu 16. märtsi 2010. aasta direktiiviga 2010/24/EL vastastikuse abi kohta maksude, maksete ja teiste meetmetega seotud nõuete sissenõudmisel (ELT 2010, L 84, lk 1). Ka direktiiv 92/12 tunnistati kehtetuks ja asendati nõukogu 16. detsembri 2008. aasta direktiiviga 2008/118/EÜ, mis käsitleb aktsiisi üldist korda ja millega tunnistatakse

kehtetuks direktiiv 92/12/EMÜ (ELT 2009, L 9, lk 12). Arvestades aga põhikohtuasjas arutusel olevate asjaolude asetleidmise aega, analüüsin käesolevat eelotsusetaotlust lähtuvalt direktiividest 76/308 ja 92/12.

- 44 Esiteks, mis puudutab direktiivi 92/12, siis selle eesmärk on kehtestada rida eeskirju aktsiisikauba – artikli 3 lõike 1 kohaselt muu hulgas alkoholi ja alkoholoolsete jookide – valdamise, liikumise ning järelevalve suhtes, ja seda eelkõige, nagu nähtub direktiivi neljandast põhjendusest, selleks, et tagada aktsiisi sissenõudmine kõikides liikmesriikides samal viisil. See ühtlustamine võimaldab põhimõtteliselt vältida topeltmaksustamist liikmesriikidevahelistes suhetes (vt selle kohta 5. märtsi 2015. aasta kohtuotsus Prankl, C-175/14, EU:C:2015:142, punkt 20 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 45 Selles osas on direktiivi 92/12 artikli 20 eesmärk eelkõige määrata kindlaks liikmesriik, kellele on ainsana õigus asjaomaselt kaubalt aktsiisi sisse nõuda, kui liikumise ajal on toime pandud eeskirjade rikkumine või eiramine (vt selle kohta 12. detsembri 2002. aasta kohtuotsus Cipriani, C-395/00, EU:C:2002:751, punkt 46, ja 13. detsembri 2007. aasta kohtuotsus BATIG (C-374/06, EU:C:2007:788, punkt 44).
- 46 Maksukohustuse tekkimise alus direktiivi 92/12 tähenduses on selle direktiivi artikli 5 lõike 1 kohaselt aktsiisikauba valmistamine liidu territooriumil või selle importimine liidu territooriumile (5. aprilli 2001. aasta kohtuotsus Van de Water, C-325/99, EU:C:2001:201, punkt 29).
- 47 Seevastu direktiivi 92/12 artikli 6 lõike 1 kohaselt tuleb aktsiis tasuta aktsiisikauba tarbimiseks ringlusse lubamise hetkest. Selle direktiivi artikli 6 lõike 1 teise lõigu punkti a kohaselt hõlmab see mõiste ka direktiivi artikli 4 punktis c määratletud peatamise korrast kõrvalekaldumist, sealhulgas kõrvalekaldumist eeskirjade vastaselt (vt selle kohta 5. aprilli 2001. aasta kohtuotsus Van de Water, C-325/99, EU:C:2001:201, punktid 30, 31 ja 34–36); 12. detsembri 2002. aasta kohtuotsus Cipriani, C-395/00, EU:C:2002:751, punktid 42 ja 43, ning 13. detsembri 2007. aasta kohtuotsus BATIG, C-374/06, EU:C:2007:788, punkt 29).
- 48 Direktiivi 92/12 artikli 4 punkti c kohaselt on peatamise kord kauba tootmise, töötlemise, valdamise ja liikumisega seotud maksukord, mille puhul aktsiis on peatatud.
- 49 Seda korda iseloomustab asjaolu, et sellega hõlmatud kaubalt tasumisele kuuluv aktsiis ei ole veel muutunud sissenõutavaks, kuigi maksukohustuse tekkimise aluseks olev asjaolu on juba aset leidnud. Seega lükkab see kord aktsiisiga maksustatava kauba puhul aktsiisi sissenõutavuse edasi, kuni on täidetud selline sissenõutavuse tingimus, nagu on kirjeldatud käesoleva kohtuotsuse punktis 47 (vt analoogia alusel 28. jaanuari 2016. aasta kohtuotsus BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, punkt 22 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 50 Direktiivi 92/12 artikli 15 lõike 1 kohaselt peab peatamise korraga hõlmatud aktsiisikaup põhimõtteliselt liikuma maksuladude vahel, mis on määratletud selle direktiivi artikli 4 punktis b ja mida kasutavad volitatud laopidajad artikli 4 punkti a tähenduses.
- 51 Nimetatud direktiivi artikli 15 lõikes 4 on sätestatud, et ilma et see piiraks artikli 20 kohaldamist, võib lähetuskoha volitatud laopidaja vastutusest vabastada üksnes, kui on tõendatud, et kaubasaaja on saadetise vastu võtnud, eelkõige esitades sama direktiivi artiklis 18 nimetatud saatedokumendi artiklis 19 esitatud tingimustel.
- 52 Niisiis on liidu seadusandja andnud volitatud laopidajale keskse rolli aktsiisikauba liikumisel aktsiisi peatamise korra alusel, mis tähendab vastutuse korda kõikide sellele liikumisele omaste riskide eest. Järelikult peetakse seda laopidajat aktsiisi tasumise eest vastutavaks isikuks, kui kauba liikumise käigus on toime pandud eeskirjade eiramine või rikkumine, mille tõttu on aktsiis sissenõutav. Lisaks on see vastutus objektiivne ega põhine laopidaja tõendatud või eeldataval süül, vaid tema osalemisel majandustegevuses (vt selle kohta 2. juuni 2016. aasta kohtuotsus Kapnoviomichania Karelia, C-81/15, EU:C:2016:398, punktid 31 ja 32).

- 53 Juhul kui liikumise käigus on toime pandud eeskirjade eiramine või rikkumine, mis toob kaasa aktsiisi sissenõutavaks muutumise, annab direktiivi 92/12 artikli 20 lõige 1 aktsiisi sissenõudmise õiguse peamiselt selle liikmesriigi kohtule, kus eeskirjade eiramine või rikkumine toime pandi.
- 54 Kui aga eeskirjade rikkumise või eiramise kohta ei ole võimalik kindlaks teha, siis on selle direktiivi artikli 20 lõigetes 2 ja 3 ette nähtud selle koha kindlaksmääramise eeldused, mille kohaselt loetakse, et see koht on vastavalt liikmesriigis, kus eeskirjade rikkumine või eiramine tuvastati, või kui aktsiisikaup ei jõua sihtkohta ja eeskirjade rikkumise või eiramise kohta ei ole võimalik kindlaks teha, siis „lähteliikmesriigis“.
- 55 Lisaks, nagu märgib komisjon ja nagu tõi esile kohtujurist oma ettepaneku punktis 54, näeb direktiivi 92/12 artikli 20 lõige 4 ette nn parandusmehhanismi, mis võimaldab vastavalt direktiivi artikli 18 lõikele 1 ja artikli 19 lõikele 1 kindlaks määrata, millises liikmesriigis eeskirjade rikkumine või eiramine tegelikult toime pandi, enne kolme aasta möödumist saatedokumendi koostamisest. Sellisel juhul tagastatakse aktsiis, mille teine liikmesriik on selle direktiivi artikli 20 lõigete 2 ja 3 alusel esialgu sisse nõudnud, niipea kui on esitatud tõendid selle sissenõudmise kohta.
- 56 Seega ei puuduta direktiivi 92/12 artikli 20 lõikes 4 ette nähtud parandusmehhanism mitte pädevuskonflikti olukorda ühelt poolt liikmesriigi, kus aktsiisikauba liikumise ajal pandi toime eeskirjade rikkumine või eiramine, mille tõttu aktsiis muutus sissenõutavaks, ja teiselt poolt liikmesriigi vahel, kus hiljem kaup tarbimiseks ringlusse lubati, vaid nagu märkis sisuliselt kohtujurist oma ettepaneku punktis 63, puudutab juhtumit, mil on selge, et koht, kus rikkumine või eiramine tegelikult toime pandi, asub mõnes muus liikmesriigis kui see, kuhu see oli esialgu määratud.
- 57 Käesoleval juhul, nagu nähtub eelotsusetaotlusest, tuvastas Itaalia toll 2000. aasta jaanuaris, et aktsiisi peatamise korda ei ole direktiivi 92/12 artikli 19 lõike 3 tähenduses lõpetatud, kuna saatedokumendid, mille Silcompa oli lähetatud kaubatarnete vastuvõtmisel saanud, ei vastanud eeskirjadele, kuna neile loodud Korintose tolliameti (Kreeka) templid olid võltsitud.
- 58 Eelotsusetaotluses ei ole siiski täpsustatud, kas toll suutis aktsiisi sissenõudmisel tegelikult tuvastada, et eeskirjade eiramine, mis seisnes võltsitud Kreeka tolli templite löömisel, oli toime pandud Itaalias, mis võimaldaks tal tugineda direktiivi 92/12 artikli 20 lõikele 1, või pidi ta kohaldama mõnda selle direktiivi artikli 20 lõigetes 2 või 3 ette nähtud eeldust.
- 59 Lisaks, nagu märkis kohtujurist oma ettepaneku punktis 62, ei ole Euroopa Kohtul konkreetset teavet, et hinnata rikkumise või eiramise võimalikku toimepanemist mõne muu liikmesriigi kui Itaalia Vabariigi territooriumil. Silcompa lähetatud etanooli ebaseaduslikku turustamist Kreeka territooriumil tuleb küll käsitada asjaomaste toodetega seotud eeskirjade rikkumise või eiramisena, kuid seda võib pidada ka varem Itaalias toime pandud rikkumise või eiramise tagajärjeks, mille peab kindlaks tegema eelotsusetaotluse esitanud kohus.
- 60 Olenevalt sellest, mida kindlaks tehakse, on mõeldavad kaks võimalikku olukorda.
- 61 Esimene juhtum puudutab mitut eeskirjade rikkumist või eiramist.
- 62 Sellises olukorras, kus mitme liikmesriigi territooriumil on järjestikku toime pandud mitu eeskirjade rikkumist või eiramist, leiavad kaks või isegi enam liikmesriiki, et nad on direktiivi 92/12 alusel pädevad sisse nõudma aktsiisi, mis tuleneb vastavalt neist igaühe territooriumil toime pandud eeskirjade rikkumisest või eiramisest.
- 63 Euroopa Kohus on siiski asunud seisukohale, et ei saa põhjendatult väita, et liidu seadusandja eesmärk oli kuritarvituste ja pettuste ärahoidmiseks üldiselt lubada kõigil liikmesriikidel, keda aktsiisikauba ebaseaduslik vedu puudutab, aktsiisi sisse nõuda (vt selle kohta 5. märtsi 2015. aasta kohtuotsus Prankl, C-175/14, EU:C:2015:142, punkt 27).

- 64 Samuti ei saa olukorras, kus ühes liikmesriigis on toimunud eeskirjade vastane kõrvalekaldumine aktsiisi peatamise korrast, mis direktiivi 92/12 artikli 6 lõike 1 punkti a kohaselt toob kaasa aktsiisikauba tarbimiseks ringlusse lubamise ning hiljem tegeliku tarbimiseks ringlusse lubamise teises liikmesriigis, nõustuda sellega, et ka viimati nimetatud liikmesriik võib samadelt eksporditehingutelt aktsiisi sisse nõuda.
- 65 Nimelt, nagu tõi esile kohtujurist oma ettepaneku punktis 56, saab direktiivi 92/12 üldise ülesehituse kohaselt aktsiisiga maksustatava kauba tarbimiseks ringlusse lubada vaid ühel korral. Siit järeldub, et kuigi praktikas võib ühe ja sama aktsiisiga maksustatava kauba liikumise käigus aset leida mitu järjestikust eeskirjade rikkumist või eiramist erinevates liikmesriikides, tuleb ainult neist esimest, see tähendab seda, mille tagajärjel kaldus kaup liikumise käigus kõrvale aktsiisi peatamise korrast, võtta arvesse selle direktiivi artikli 20 kohaldamisel, kuna just selle eeskirjade rikkumise või eiramise tagajärjel lubati kaup tarbimiseks ringlusse artikli 6 tähenduses.
- 66 Teine võimalik juhtum puudutab olukorda, kus ühe liikmesriigi ametiasutused on tuginenud mõnele direktiivi 92/12 artikli 20 lõigetes 2 või 3 sätestatud eeldusele ja teise liikmesriigi ametiasutused tuvastavad, et rikkumine või eiramine on tegelikult toime pandud viimati nimetatud liikmesriigis. Sellisel juhul kohaldavad nende liikmesriikide ametiasutused direktiivi artikli 20 lõikes 4 ette nähtud parandusmehhanismi, järgides selleks ette nähtud tingimusi vastavalt direktiivi artikli 18 lõikele 1 ja artikli 19 lõikele 1, kolme aasta jooksul saatedokumendi koostamise kuupäevast.
- 67 Kui see kolmeaastane tähtaeg on möödunud, ei saa ükski liikmesriik, kes ei ole see liikmesriik, kes tugines mõnele direktiivi 92/12 artikli 20 lõikes 2 või 3 ette nähtud eeldusele, direktiivi artikli 20 lõikes 4 ette nähtud pädevusele enam tugineda.
- 68 Mis puudutab teiseks direktiivi 76/308, siis tuleb esmalt silmas pidada, et selle direktiiviga kehtestatakse vastastikuse abi ühiseeskirjad, mille eesmärk on tagada teatavate lõivude, tollimaksude ja maksudega seotud nõuete sissenõudmine (vt selle kohta 18. oktoobri 2012. aasta kohtuotsus X, C-498/10, EU:C:2012:635, punkt 44 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 69 Direktiivi artikli 2 punkti f kohaselt kohaldatakse seda direktiivi muu hulgas aktsiisile alkoholilt ja alkohoolsetelt jookidelt.
- 70 Mis aga puutub aktsiisινόuete sissenõudmisel vastastikust abi käsitlevatesse eeskirjadesse, siis tuleb osutada, et direktiivi 76/308 artikli 12 lõiked 1 ja 3 näevad ette pädevuse jaotuse taotluse esitanud asutuse asukohaliikmesriigi ja taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigi organite vahel, et lahendada vastavalt nõuet või nõude täitmisele pööramist lubavat juriidilist dokumenti või täitemeetmeid puudutavaid vaidlusi (vt selle kohta 14. jaanuari 2010. aasta kohtuotsus Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, punkt 37).
- 71 Selline pädevuse jaotus tuleneb asjaolust, et nõue ja selle täitmisele pööramist lubav juriidiline dokument põhinevad abi taotleva asutuse asukohaliikmesriigi kehtivatel õigusnormidel, samas kui taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigis tehtavate täitetoimingute suhtes kohaldab viimati nimetatud asutus direktiivi 76/308 artiklite 5 ja 6 alusel selles liikmesriigis kehtivaid vastavaid toiminguid reguleerivaid õigusnorme, kuna sel asutusel on võimalik kõige paremini hinnata riigisisese meetme õiguspärasust oma riigisisisest õigusest lähtuvalt (14. jaanuari 2010. aasta kohtuotsus Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, punkt 40).
- 72 Sel põhjusel on direktiivi 76/308 artikli 8 lõike 1 kohaselt nõude täitmisele pööramist lubavat juriidilist dokumenti tunnustatud otseselt ja seda käsitatakse automaatselt kui juriidilist dokumenti, mis lubab taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigi nõude täitmisele pöörata (vt selle kohta 14. jaanuari 2010. aasta kohtuotsus Kyrian, C-233/08, EU:C:2010:11, punkt 36).

- 73 Pädevuse jaotus on ka asjaomaste riigisiseste ametiasutuste vastastikuse usalduse põhimõtte väljendus (vt analoogia alusel direktiivi 2010/24 kohta 26. aprilli 2018. aasta kohtuotsus *Donnellan*, C-34/17, EU:C:2018:282, punktid 40–46).
- 74 Siit järeldub, nagu märkis ka kohtujurist oma ettepaneku punktides 76 ja 77, et taotluse saanud liikmesriigi ametiasutused ei saa seada kahtluse alla taotluse esitanud liikmesriigi asutuste hinnangut koha kohta, kus eeskirjade rikkumine või eiramine toime pandi, kuna see hinnang on osa selle nõude esemest, mille sissenõudmist taotluse esitanud liikmesriik taotleb, ja on seega tema ainupädevuses.
- 75 Siiski tuleb ühelt poolt märkida, et nii direktiiv 76/308 kui ka seda käsitlev kohtupraktika ei puuduta sellist olukorda, nagu on arutusel põhikohtuasjas, kus tuginetakse kahele konkureerivale nõudele, mis põhinevad sisuliselt samadel eksporditehingutel, millest ühe määras kindlaks taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigi organ ja teise taotluse esitanud asutuse asukohaliikmesriigi organ, ja mida esimesena nimetatud liikmesriigis käsitatakse riigisiselt. Nimelt on sellises olukorras pädevuse jaotuse eeskirjad ette nähtud direktiivis 92/12.
- 76 Teiselt poolt tuleb osutada, et Euroopa Kohus on selgitanud, et erandkorras on taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigi organil õigus kontrollida, kas täitedokumendi kohased täitetoimingud võivad ohustada eelkõige selle liikmesriigi avalikku korda, ja vajaduse korral keelduda abi andmast täielikult või osaliselt või anda abi teatud tingimustel (vt selle kohta 14. jaanuari 2010. aasta kohtuotsus *Kyrian*, C-233/08, EU:C:2010:11, punkt 42, ja 26. aprilli 2018. aasta kohtuotsus *Donnellan*, C-34/17, EU:C:2018:282, punkt 47).
- 77 Nimelt, kuna direktiivi 76/308 artiklite 6 ja 8 alusel tunnustatakse sissenõudmistootluse esemeks olevat nõuet ja nõude täitmisele pööramist lubavat juriidilist dokumenti, siis on raske ette kujutada, et selline dokument taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigis täidetakse, kui täitekorraldus võib kahjustada selle riigi avalikku korda (vt selle kohta 14. jaanuari 2010. aasta kohtuotsus *Kyrian*, C-233/08, EU:C:2010:11, punkt 43, ja direktiivi 2010/24 kohta 26. aprilli 2018. aasta kohtuotsus *Donnellan*, C-34/17, EU:C:2018:282, punkt 48).
- 78 Hoolimata sellisest riigisisest tunnustamisest on samamoodi raske ette kujutada, et nõude täitmisele pööramist lubav juriidiline dokument taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigis täidetakse, kui täitmine võib tekitada olukorra, kus direktiivi 92/12 rikkudes nõutakse aktsiis sama kaubaga tehtud sisuliselt samadelt tehingutelt sisse kaks korda.
- 79 Sellise olukorra vältimiseks on vaja võimaldada sama liikmesriigi pädeval organil selle dokumendi täitmisest keelduda.
- 80 Vastupidisest lahendusest lähtumine tähendaks möönmist, et samas riigisiseses süsteemis võivad samal ajal kehtida kaks lõplikku otsust aktsiisikauba maksustamise kohta, millest üks põhineb kauba eeskirjade vastasel kõrvalekaldumisel aktsiisi peatamise korrast ja teine selle hilisemal tarbimiseks ringlusse lubamisel.
- 81 Kuna eelotsusetaotlusest ilmneb, et menetlus, mis põhineb kauba eeskirjade vastasel kõrvalekaldumisel aktsiisi peatamise korrast, ja abitaotlusega seotud menetlus, on endiselt pooleli, siis peaks eelotsusetaotluse esitanud kohus põhimõtteliselt abitaotlusega seotud menetluse esialgu peatama, kuni tehakse otsus kauba aktsiisi peatamise korrast eeskirjade vastase kõrvalekaldumise asjas, ning seejärel alles siis, kui taotluse saanud liikmesriigis on lõplikult jõustunud kohtuotsus sellesama aktsiisikauba maksustamise kohta, mida käsitleb taotluse esitanud liikmesriigi täitedokument, võib see kohus keelduda abi andmast.

- 82 Seda tõlgendust ei saa seada kahtluse alla asjaolu, et 13. detsembri 2007. aasta kohtuotsuse BATIG (C-374/06, EU:C:2007:788) punktis 55 on Euroopa Kohus selgitanud, et kuigi direktiivi 92/12 eesmärk on ühtlustada aktsiisi kogumise eeskirju, järgides samas teise eesmärgina aktsiisiga maksustamise tõhusat toimimist ühe liikmesriigi piires, kus kaubad tarbimiseks ringlusse lubatakse, ei ole ühenduse seadusandja topeltnmaksustamise vältimise põhimõtet sätestanud absoluutse põhimõttena.
- 83 Nimelt asetuvad sellised põhjendused selle kohtuotsuse aluseks olnud kohtuasja erilisse faktilisse konteksti, mis puudutas olukorda, kus aktsiisi peatamise korrast kaldus varguse tõttu eeskirjade vastaselt kõrvale kaup, millele „lähteliikmesriigis“ olid kinnitatud maksumärgid, mis on – nagu nähtub nimetatud kohtuotsuse punktist 32 – juba iseenesest väärtuslikud, ning see eristab neid maksumärke väljastanud liikmesriigi maksuhaldurile teatava rahasumma maksmist tõendavast harilikust kviitungist (vt selle kohta 5. märtsi 2015. aasta kohtuotsus Prankl, C-175/14, EU:C:2015:142, punktid 28 ja 29).
- 84 Kõiki eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb esitatud küsimusele vastata, et direktiivi 76/308 artikli 12 lõiget 3 koostoimes direktiivi 92/12 artikliga 20 tuleb tõlgendada nii, et taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigis võetud täitemeetmete vaidlustamise menetluses võib selle liikmesriigi pädev organ keelduda rahuldumast aktsiisi sissenõudmise taotlust, mille on esitanud teise liikmesriigi pädevad asutused, selles osas, mis puudutab kauba eeskirjade vastast kõrvalekaldumist aktsiisi peatamise korrast direktiivi 92/12 artikli 6 lõike 1 tähenduses, kui taotlus põhineb samadel faktilistel asjaoludel, mis puudutavad eksporditoiminguid, millega seoses on juba käimas aktsiisi sissenõudmise menetlus taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigis.

## Kohtukulud

- 85 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 kulud, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (viies koda) otsustab:

**Nõukogu 15. märtsi 1976. aasta direktiivi 76/308/EMÜ vastastikuse abi kohta teatavate lõivude, tollimaksude, maksude ja muude meetmetega seotud nõuete sissenõudmisel, mida on muudetud nõukogu 15. juuni 2001. aasta direktiiviga 2001/44/EÜ, artikli 12 lõiget 3 koostoimes 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, artikliga 20 tuleb tõlgendada nii, et taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigis võetud täitemeetmete vaidlustamise menetluses võib selle liikmesriigi pädev organ keelduda rahuldumast aktsiisi sissenõudmise taotlust, mille on esitanud teise liikmesriigi pädevad asutused, selles osas, mis puudutab kauba eeskirjade vastast kõrvalekaldumist aktsiisi peatamise korrast direktiivi 92/12, mida on muudetud direktiiviga 92/108, artikli 6 lõike 1 tähenduses, kui taotlus põhineb samadel faktilistel asjaoludel, mis puudutavad eksporditoiminguid, millega seoses on juba käimas aktsiisi sissenõudmise menetlus taotluse saanud asutuse asukohaliikmesriigis.**

Allkirjad