



Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (neljas koda)

14. september 2023*

Eelotsusetaotlus – Aktsiis – Direktiiv 2008/118/EÜ – Artikkel 16 – Maksulao protseduur – Volitatud laopidajale maksulao avamise ja pidamise loa andmise tingimused – Nende tingimuste täitmata jätmine – Loa lõplik tühistamine, mida kohaldatakse kumulatiivselt koos rahatrahvi määramisega – Euroopa Liidu põhiõiguste harta artikkel 50 – *Ne bis in idem*'i põhimõte – Proportsionaalsus

Kohtuasjas C-820/21,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Administrativen sad Sofia-gradi (Sofia linna halduskohus, Bulgaaria) 9. detsembri 2021. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 28. detsembril 2021, menetluses

„Vinal“ AD

versus

Direktor na Agentsia „Mitnitsi“,

EUROOPA KOHUS (neljas koda),

koosseisus: koja president C. Lycourgos, kohtunikud L. S. Rossi, J.-C. Bonichot (ettekandja), S. Rodin ja O. Spineanu-Matei,

kohtujurist: T. Čapeta,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- „Vinal“ AD, esindaja: *advokat* N. Boshnakova-Dimova,
- Direktor na Agentsia „Mitnitsi“, esindajad: P. Gerenski ja P. Tonev,
- Bulgaaria valitsus, esindajad: M. Georgieva, T. Mitova, E. Petranova ja L. Zaharieva,
- Hispaania valitsus, esindaja: I. Herranz Elizalde,

* Kohtumenetluse keel: bulgaaria.

- Itaalia valitsus, esindaja: G. Palmieri, keda abistas *avvocato dello Stato* A. Collabolletta,
- Euroopa Komisjon, esindajad: M. Björkland ja D. Drambozova,

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

on teinud järgmise

otsuse

- 1 Eelotsusetaotlus puudutab võrdse kohtlemise põhimõtte ning nõukogu 16. detsembri 2008. aasta direktiivi 2008/118/EÜ, mis käsitleb aktsiisi üldist korda ja millega tunnistatakse kehtetuks direktiiv 92/12/EMÜ (ELT 2009, L 9, lk 12), artikli 16 lõike 1 tõlgendamist.
- 2 Taotlus on esitatud volitatud laopidaja „Vinal“ AD ja Direktor na Agentsia „Mitnitsi“ (Bulgaaria tolliameti direktor) vahelises kohtuvaidluses otsuse üle, millega viimane tühistas direktiivi 2008/118 tähenduses maksulao pidamise loa aktsiisikorra raske rikkumise tõttu, mille eest määrati ka rahatrahv.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

Direktiiv 2008/118

- 3 Direktiivi 2008/118 põhjendustes 10, 15 ja 16 oli märgitud:
 - „(10) [Aktsiisi] kogumise ja tagastamise kord mõjutab siseturu nõuetekohast toimimist ja peaks seetõttu toimuma mittediskrimineerivatel tingimustel.
 - [...]
 - (15) Kuna maksuvõla sissenõudmise tagamiseks tuleb tootmis- ja laohoonetes teostada kontrolli, on kontrollimise hõlbustamiseks vajalik säilitada pädevate asutuste loaga tegutsevate ladude süsteem.
 - (16) Samuti tuleb sätestada nõuded, mida peavad täitma volitatud laopidajad ja ettevõtjad, kel puudub volitatud laopidaja staatus.“
- 4 Direktiivi 2008/118 artiklis 4 oli ette nähtud:
 - „Käesolevas direktiivis ja selle rakendussätetes kasutatakse järgmisi mõisteid:
 - 1) „volitatud laopidaja“ – füüsiline või juriidiline isik, kellel on liikmesriigi pädevate asutuste luba oma ettevõtlustegevuse käigus toota, töödelda, vallata, vastu võtta või lähetada maksulaos aktsiisi peatamise korra all olevaid aktsiisikaupu;

[...]

11) „maksuladu“ – koht, kus volitatud laopidaja oma ettevõtlustegevuse käigus aktsiisi peatamise korra alusel toodab, töötleb, valdab, võtab vastu või lähetab aktsiisikaupa vastavalt maksulao asukoha liikmesriigi pädevate asutuste kehtestatud tingimustele.“

5 Vastavalt selle direktiivi artikli 7 lõikele 1 muutub aktsiis sissenõutavaks tarbimisse lubamise hetkest tarbimisse lubamise liikmesriigis.

6 Nimetatud direktiivi artikli 8 lõike 1 punktis a oli ette nähtud:

„Sissenõutavaks muutunud aktsiisi maksmise eest vastutab järgmine isik:

a) artikli 7 lõike 2 punktis a osutatud aktsiisikauba väljumisel aktsiisi peatamise korra alt:

i) volitatud laopidaja, registreeritud kaubasaaja või mis tahes muu isik, kes vabastab aktsiisikauba aktsiisi peatamise korrast või kelle nimel seda tehakse, ning eeskirjadevastasel väljumisel maksulaost mis tahes muu isik, kes on nimetatud väljumisse kaasatud;

[...]“.

7 Sama direktiivi artikkel 15 oli sõnastatud järgmiselt:

„1. Iga liikmesriik kehtestab oma eeskirjad aktsiisikauba tootmise, töötlemise ja valdamise kohta vastavalt käesolevale direktiivile.

2. Aktsiisikaupa, millelt on aktsiis maksmata, toodetakse, töödeldakse ja vallatakse maksulaos.“

8 Direktiivi 2008/118 artiklis 16 oli ette nähtud:

„1. Maksuladude avamiseks ja tegevuseks peab volitatud laopidajal olema maksulao asukoha liikmesriigi pädevate asutuste luba.

See luba antakse tingimustel, mida asutustel on õigus kehtestada eesmärgiga ära hoida võimalikku maksudest kõrvalehoidumist ja muid kuritarvitusi.

2. Volitatud laopidaja on kohustatud:

a) esitama vajadusel tagatise, mis katab aktsiisikauba tootmisest, töötlemisest ja valdamisest tulenevad riskid;

b) täitma maksulao asukoha liikmesriigi kehtestatud tingimusi;

c) pidama iga maksulao kohta aktsiisikauba laoseisu ja liikumise arvestust;

d) viima kogu aktsiisi peatamise korra alusel liikuva aktsiisikauba maksulattu ning võtma selle arvele niipea, kui liikumine lõpeb, välja arvatud juhul, kui kohaldatakse artikli 17 lõiget 2;

e) nõustuma järelevalve ja laoseisu kontrolliga.

[...]“.

- 9 Nõukogu 19. detsembri 2019. aasta direktiivis (EL) 2020/262, millega nähakse ette aktsiisi üldine kord (ELT 2020, L 58, lk 4) ja millega tunnistati direktiiv 2008/118 kehtetuks alates 13. veebruarist 2023, on artikli 15 lõikes 1 ette nähtud direktiivi 2008/118 artikli 16 lõikega 1 identsed sätted.

Soovitus 2000/789/EÜ

- 10 Komisjoni 29. novembri 2000. aasta soovitus 2000/789/EÜ, millega sätestatakse laopidajate volitamise suunised vastavalt nõukogu direktiivile 92/12/EMÜ seoses aktsiisiga maksustatava kaubaga (EÜT 2000, L 314, lk 29), artikli 2 lõikes 1 on märgitud:

„Kuigi liikmesriikidel soovitatakse kohaldada artiklis 1 nimetatud isikutele lubade andmisel rangeid kriteeriume, tuleks luua tasakaal kaubanduse hõlbustamise ja tõhusa kontrolli tagamise vahel.“

- 11 Soovitus 7 on täpsustatud:

„1. Põhimõtteliselt tuleks luba tühistada või kehtetuks tunnistada üksnes mõjuvatel põhjustel ja pärast seda, kui liikmesriikide pädevad asutused on laopidaja olukorda hoolikalt kontrollinud.

2. Loa võib tühistada või kehtetuks tunnistada näiteks järgmistel juhtudel:

- loast tulenevate kohustuste täitmata jätmine,
- ebapiisavad eraldised taotletud tagatise jaoks,
- kehtivate sätete korduv rikkumine,
- osalemine kuritegudes,
- maksustamise vältimine või maksupettus.“

Bulgaaria õigus

- 12 Aktsiisi ja maksulao seaduse (zakon za aktsizite i danachnite skladove) põhikohtuasjas kohaldatavas redaktsioonis (edaspidi „ZADS“) on artikli 3 lõike 1 punktis 1 ette nähtud, et volitatud laopidajad ja selle seaduse alusel registreeritud isikud on maksukohustuslased selle seaduse tähenduses.

- 13 ZADS artikli 4 punkt 18 on sõnastatud järgmiselt:

„Rikkumine on „raske“, kui sellega seoses on tehtud jõustunud trahviotsus, millega määratakse üle 15 000 [Bulgaaria leevi (BGN) (ligikaudu 7600 eurot)] suurune trahv.“

- 14 ZADS artikli 47 lõikes 1 on sätestatud:

„Volitatud laopidaja võib olla isik, kes:

[...]

5) ei ole toime pannud rasket ega korduvat rikkumist käesoleva seaduse tähenduses, välja arvatud juhtumid, mil haldusmenetlus on lõpetatud kokkuleppega.“

15 ZADS artikli 53 lõigetes 1–4 on ette nähtud:

„(1) Maksulao pidamise luba lõpeb:

[...]

3) loa kehtetuks tunnistamisel;

[...]

(2) Maksulao pidamise luba tunnistatakse kehtetuks, kui:

1) volitatud laopidaja ei vasta enam artiklis 47 nimetatud tingimustele; [...]

[...]

(3) Luba kaotab kehtivuse tolliameti direktori otsusega, mis on otsuse tegemise kuupäevast alates viivitamata täitmisele pööratav, kui kohus ei näe ette teisiti.

(4) Lõike 3 alusel tehtud otsuse peale võib esitada kaebuse [haldusmenetluse seadustikus (Administrativnoprotsesualen kodeks)] ette nähtud korras.“

16 ZADS artikli 107h lõikes 1 on sätestatud:

„Enne halduskaristuse määramise otsuse tegemist ja hiljemalt 30 päeva jooksul alates rikkumise tuvastamise otsuse esitamisest käesoleva seaduse tähenduses võivad halduskaristuse määramise pädevusega asutus ja rikkuja sõlmida kokkuleppe, millega lõpetatakse halduskaristuse määramise menetlus, välja arvatud juhul, kui etteheidetav tegu on kuritegu.“

17 ZADS artikli 112 lõikes 1 on sätestatud:

„Aktsiisi tasumiseks kohustatud isikule, kes aktsiisi ei tasu, määratakse rahatrahv, mille summa võrdub tasumata aktsiisi kahekordse summaga; trahv ei või olla väiksem kui 500 leevi.“

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

18 Vinal on Bulgaarias asutatud äriühing, kellel on maksulao pidamise luba, mis võimaldab tal toota, ladustada, vastu võtta ja lähetada aktsiisiga maksustatavaid alkoholitooteid.

19 Selles äriühingus korraldati 2017. aastal maksukontroll.

20 Bulgaaria toll tegi 22. detsembril 2017 maksuotsuse summas 4261,89 leevi (ligikaudu 2180 eurot) ajavahemiku 1. jaanuar 2012 kuni 3. mai 2017 kohta. Otsust ei vaidlustatud ja see jõustus 5. jaanuaril 2018.

- 21 Lisaks tegi Bulgaaria toll ajavahemiku 3.–10. mai 2017 kohta ka otsuse, millega tuvastati selle äriühingu toime pandud haldusrikkumine, mis seisnes sissenõutavaks muutunud aktsiisi tasumise kohustuse täitmata jätmises.
- 22 Bulgaaria toll määras 24. jaanuaril 2018 Vinalile ZADS artikli 112 lõike 1 alusel rahatrahvi, mille summa võrdub tasumata aktsiisi kahekordse summaga, st summas 248 978 leevi (ligikaudu 128 000 eurot).
- 23 See karistus jäeti muutmata 16. jaanuari 2020. aasta kohtuotsusega, mis on jõustunud.
- 24 Tolliameti direktor tunnistas selle jõustunud kohtuotsuse tõttu 11. veebruaril 2020 kehtetuks Vinalile antud maksulao pidamise loa.
- 25 Äriühing esitas Administrativen sad Sofia-gradile (Sofia linna halduskohus, Bulgaaria) kaebuse selle otsuse tühistamise nõudes.
- 26 Nimetatud kohtul on tekkinud küsimus, kas kohaldatavad riigisisised õigusnormid on kooskõlas liidu õigusega, eelkõige direktiiviga 2008/118.
- 27 Neil asjaoludel otsustas Administrativen sad Sofia-grad (Sofia linna halduskohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised küsimused:
 - „1. Kuidas tuleb [direktiivi 2008/118] artikli 16 lõiget 1 tõlgendada osas, milles on ette nähtud, et luba maksulao avamiseks ja tegevuseks väljastatakse tingimustel, mida asutustel on õigus kehtestada eesmärgiga ära hoida võimalikku maksudest kõrvalehoidmist ja muid kuritarvitusi? Milline peab olema nende tingimuste sisu, et maksudest kõrvalehoidmise ja muude kuritarvituste ärahoidmise eesmärki oleks võimalik saavutada?
 2. Kuidas tuleb tõlgendada [direktiivi 2008/118] [põhjenduses 10] sisalduvat diskrimineerimiskeeldu?
 3. Kuidas tuleb viidatud sätteid tõlgendada ja kas neid tuleb tõlgendada nii, et nendega ei ole vastuolus sellised riigisisised õigusnormid nagu ZADS artikli 53 lõike 1 punkt 3 koostoimes artikli 47 lõike 1 punktiga 5, kui viimati nimetatud õigusnormid näevad lisaks sama teo eest juba määratud sanktsioonile kohustuslikus korras ette loa tähtajatu ja ajaliselt piiramatu kehtetuks tunnistamise?“

Eelotsuse küsimuste analüüs

Esimene ja kolmas küsimus

- 28 Esimese ja kolmanda küsimusega, mida tuleb analüüsida koos, soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt selgitust, kas direktiivi 2008/118 artikli 16 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus riigisisised õigusnormid, mis näevad juhul, kui aktsiisikorda on rikutud ja seda loetakse riigisiseste õigusnormide kohaselt raskeks rikkumiseks, lisaks sama teo eest juba määratud rahatrahvile kumulatiivselt ette ka maksulao pidamise loa kehtetuks tunnistamise.

- 29 Tuleb märkida, et direktiivi 2008/118 artikli 15 lõike 1 sõnastuse kohaselt kehtestab iga liikmesriik oma eeskirjad aktsiisikauba tootmise, töötlemise ja valdamise kohta vastavalt sellele direktiivile, kusjuures artikli 15 lõikes 2 on lisaks sätestatud, et aktsiisikaupa, mis on hõlmatud aktsiisi peatamise korraga, toodetakse, töödeldakse ja vallatakse maksulaos.
- 30 Niisugusele lao pidamise loa andmise korra kohta on direktiivi 2008/118 artikli 16 lõike 1 esimeses lõigus täpsustatud, et maksulao avamiseks ja tegevuseks peab volitatud laopidajal olema maksulao asukoha liikmesriigi pädevate asutuste luba, ja teises lõigus, et see luba antakse „tingimustel, mida asutustel on õigus kehtestada eesmärgiga ära hoida võimalikku maksudest kõrvalehoidumist ja muid kuritarvitusi“.
- 31 Lisaks tuleneb Euroopa Kohtu praktikast, et direktiivi 2008/118 kohaldamisalas on üldiselt pettuse ja kuritarvituste ärahoidmine nii liidu õiguse kui ka liikmesriikide õiguse ühine eesmärk. Ühelt poolt on nimelt liikmesriikidel põhjendatud huvi võtta oma finantshuvide kaitseks asjakohaseid meetmeid ning teiselt poolt on pettuse, maksustamise vältimise ja võimalike kuritarvituste vastane võitlus selle direktiiviga taotletav eesmärk, nagu kinnitavad selle direktiivi põhjendused 15 ja 16 ning artikkel 16 (vt selle kohta 13. jaanuari 2022. aasta kohtuotsus MONO, C-326/20, EU:C:2022:7, punktid 28 ja 32 ning seal viidatud kohtupraktika, samuti 23. märtsi 2023. aasta kohtuotsus Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punkt 25).
- 32 Käesoleval juhul nähtub Euroopa Kohtu käsutuses olevast toimikust, et nii rahatrahv kui ka maksulao pidamise loa kehtetuks tunnistamine on Vinalile määratud põhjusel, et ta rikkus aktsiisikorda ja seda loetakse riigisiseste õigusnormide kohaselt raskeks rikkumiseks. Sellise rikkumise toimepanemise keeld on aga oma olemuselt üks tingimustest, mida ametiasutustel on õigus kehtestada selleks, et ära hoida mis tahes vormis pettust või kuritarvitusi direktiivi 2008/118 artikli 16 lõike 1 tähenduses.
- 33 Lisaks tuleb toonitada, et ei direktiivi 2008/118 artikli 16 lõike 1 sõnastusest, eesmärgist ega muudest selle direktiivi sätetest ei tulene, et selline karistuste süsteem ei oleks direktiiviga kooskõlas.
- 34 Väljakujunenud kohtupraktikast tuleneb siiski ka see, et kui liidu õigusnorme ei ole ühtlustatud karistuste valdkonnas, mida nendes õigusnormides sätestatud tingimuste rikkumise korral kohaldatakse, siis on liikmesriigid pädevad valima karistused, mida nad peavad sobivaks, ent oma pädevuse teostamisel on nad kohustatud järgima liidu õigust ja selle üldpõhimõtteid, mille hulka kuuluvad ka *ne bis in idem*'i põhimõte, mida on tunnustatud Euroopa Liidu põhiõiguste harta (edaspidi „harta“) artikliga 50, ning proportsionaalsuse põhimõte (vt selle kohta 13. jaanuari 2022. aasta kohtuotsus MONO, C-326/20, EU:C:2022:7, punkt 34 ja seal viidatud kohtupraktika, ning 24. veebruari 2022. aasta kohtuotsus Agenzia delle dogane e dei monopoli ja Ministero dell'Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, punkt 36).
- 35 Sellega seoses on oluline märkida, et kuigi eelotsusetaotluse esitanud kohus on formaalselt piirdunud direktiivi 2008/118 artikli 16 lõike 1 tõlgenduse küsimisega, ei takista see Euroopa Kohut esitamast riigisisesele kohtule kõiki liidu õiguse tõlgendamise aspekte, mis võivad olla tarvilikud tema menetluses oleva kohtuasja lahendamisel, olenemata sellest, kas see kohus neile oma küsimuses viitas või mitte. Sellisel juhul on Euroopa Kohtu ülesanne tuletada liikmesriigi kohtu esitatud kõigist asjaoludest ja eelkõige eelotsusetaotluse põhjendustest need liidu õiguse aspektid, mida on vaidluse eset silmas pidades vaja tõlgendada (vt selle kohta 24. veebruari 2022. aasta kohtuotsus Agenzia delle dogane e dei monopoli ja Ministero dell'Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, punkt 19).

Ne bis in idem'i põhimõte

- 36 Seoses harta artikli 50 kohaldamisega põhikohtuasjas on oluline meelde tuletada, et selle kohaldamisala liikmesriikide tegevuse osas on määratletud harta artikli 51 lõikes 1, mille kohaselt harta sätted on adresseeritud liikmesriikidele üksnes siis, kui nad rakendavad liidu õigust; see säte toetab Euroopa Kohtu väljakujunenud kohtupraktikat, et liidu õiguskorras tagatud põhiõigused on mõeldud kohaldamiseks kõikides liidu õigusega reguleeritud olukordades, ent mitte muus olukorras (19. novembri 2019. aasta kohtuotsus A. K. jt (kõrgeima kohtu distsiplinaarkolleegiumi sõltumatus), C-585/18, C-624/18 ja C-625/18, EU:C:2019:982, punkt 78 ning seal viidatud kohtupraktika).
- 37 Käesoleval juhul nähtub eelotsusetaotlusest, et kahe põhikohtuasjas arutusel oleva meetmega karistatakse selliste riigisiseste õigusnormide rikkumise eest, mis on osa aktsiisikorrast, millega tagatakse direktiivi 2008/118 ülevõtmine.
- 38 Järelikult, kui liikmesriik võtab selliseid meetmeid, rakendab ta seda direktiivi ja seega liidu õigust harta artikli 51 lõike 1 tähenduses. Seega peab ta järgima harta sätteid (vt selle kohta 23. märtsi 2023. aasta kohtuotsus Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punkt 26).
- 39 Harta artiklis 50 on aga sätestatud, et „[k]edagi ei tohi uuesti kohtu alla anda ega karistada kuriteo eest, milles ta on [Euroopa L]iidu territooriumil seaduse järgi juba lõplikult õigeks või süüdi mõistetud“.
- 40 Selles sättes silmas peetud *ne bis in idem'i* põhimõte keelab samadel asjaoludel ja sama isiku suhtes kumuleerida nii menetlusi kui ka karistusi, mis on kriminaalõiguslikku laadi (22. märtsi 2022. aasta kohtuotsus bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punkt 24 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 41 Tuleb korrata, et *ne bis in idem'i* põhimõtte kohaldamise suhtes kehtib kaks tingimust: esiteks peab olema tehtud varasem lõplik otsus (*bis*-tingimus) ja teiseks peavad varasem otsus ning hilisemad menetlused või otsused puudutama samu asjaolusid (*idem*-tingimus) (22. märtsi 2022. aasta kohtuotsus bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punkt 28, ja 23. märtsi 2023. aasta kohtuotsus Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punkt 51).
- 42 *Idem*-tingimus nõuab, et faktilised asjaolud peavad olema identsed, mitte ainult sarnased. Identseid faktilisi asjaolusid tuleb mõista kui selliste konkreetsete asjaolude kogumit, mis tulenevad tegudest, mis on sisuliselt samad, kuivõrd nende toimepanija on sama ning need on ajas ja ruumis omavahel lahutamatult seotud (vt selle kohta 22. märtsi 2022. aasta kohtuotsus bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punktid 36 ja 37).
- 43 Käesoleval juhul nähtub eelotsusetaotlusest, et põhikohtuasjas arutusel olevad meetmed võeti samade faktiliste asjaolude põhjal sama juriidilise isiku, nimelt Vinali suhtes.
- 44 Mis puudutab *bis*-tingimust, siis väärib meelde tuletamist, et selleks, et otsust saaks pidada õigusjõudu omavaks lahendiks teise menetluse esemeks olevate asjaolude kohta, on vaja, et see otsus ei oleks mitte ainult jõustunud, vaid ka, et see oleks tehtud pärast asjas sisulise hinnangu andmist (vt selle kohta 22. märtsi 2022. aasta kohtuotsus bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punkt 29).

- 45 Käesoleval juhul näib eelotsusetaotluse esitanud kohtu esitatud andmetest ilmnevat, et see on tõesti nii, kuna maksulao pidamise loa kehtetuks tunnistamise otsus tehti pärast seda, kui asja sisulise hindamise tulemusel tehtud rahatrahvi määramise otsus oli lõplikult jõustunud.
- 46 Selles kontekstis tuleb harta artikli 50 kohaldatavuse tuvastamiseks kindlaks teha, kas põhikohtuasjas vaidlusaluseid meetmeid, st ZADS artikli 112 lõike 1 alusel määratud rahatrahvi ja ZADS artikli 53 lõike 2 punkti 1 alusel koostoimes ZADS artikliga 47 maksulao pidamise loa kehtetuks tunnistamist, võib kvalifitseerida „kriminaalõiguslikku laadi karistusteks“ harta tähenduses.
- 47 Euroopa Kohtu väljakujunenud praktikast tuleneb, et see, kas *ne bis in idem*'i põhimõtte kohaldamisel on tegemist kriminaalõiguslikku laadi karistusega, sõltub kolmest kriteeriumist. Esimene kriteerium on süüteo õiguslik kvalifikatsioon vastavalt riigisisesele õigusele, teine on süüteo laad ning kolmas isikule määratava võimaliku karistuse raskusaste (23. märtsi 2023. aasta kohtuotsus Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punkt 27, ja 4. mai 2023. aasta kohtuotsus MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, punkt 38).
- 48 Mis puudutab käesoleval juhul esimest kriteeriumi, siis nähtub eelotsusetaotluse esitanud kohtu esitatud andmetest, et põhikohtuasjas kõne all olevaid meetmeid peetakse Bulgaaria õiguses halduskaristusteks.
- 49 Harta artikli 50 kohaldamine laieneb siiski, olenemata sellest, kas menetlus ja karistus kvalifitseeritakse riigisiseses õiguses karistusõiguslikuks, menetlustele ja karistustele, mida tuleb käesoleva kohtuotsuse punktis 47 nimetatud kahe ülejäänud kriteeriumi alusel pidada kriminaalõiguslikuks (vt selle kohta 23. märtsi 2023. aasta kohtuotsus Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punkt 29, ja 4. mai 2023. aasta kohtuotsus MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, punkt 41).
- 50 Teise kriteeriumi puhul, mis puudutab rikkumise laadi ennast, tuleb kontrollida, kas vaidlusaluse meetme eesmärk on karistamine, ilma et ainuüksi asjaolu, et see teenib ka preventiivset eesmärki, takistaks selle kvalifitseerimist kriminaalkaristuseks. Nimelt tuleneb kriminaalkaristuse olemusest endast, et selle eesmärk on nii õigusvastaste tegude eest karistamine kui ka selliste tegude ennetamine. Seevastu meede, millega üksnes hüvitatakse asjaomase süüteo tekitatud kahju, ei ole kriminaalõiguslikku laadi (22. juuni 2021. aasta kohtuotsus Latvijas Republikas Saeima (karistuspunktid), C-439/19, EU:C:2021:504, punkt 89; 23. märtsi 2023. aasta kohtuotsus Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punkt 30, ja 4. mai 2023. aasta kohtuotsus MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, punkt 42).
- 51 Käesoleval juhul näivad nii rahatrahvi kui ka maksulao pidamise loa kehtetuks tunnistamise otsus teenivat nii aktsiisikorra rikkumiste eest hoiatamise kui ka nende eest karistamise eesmärki ning nende eesmärk ei ole hüvitada rikkumistega tekitatud kahju.
- 52 Samas tuleb rõhutada, et selline maksulao pidamise loa kehtetuks tunnistamise otsus, nagu on ette nähtud ZADS artikli 53 lõikes 2, on osa peatamismenetlusele suunatud aktsiisikauba liikumise korrast, mis on kehtestatud direktiiviga 2008/118 ja milles maksulao pidaja on kesksel kohal (vt analoogia alusel 2. juuni 2016. aasta kohtuotsus Kapnoviomichania Karelia, C-81/15, EU:C:2016:398, punkt 31). Eelotsusetaotlusest selgub nimelt, et see otsus on mõeldud kohaldamiseks üksnes ettevõtjate suhtes, kellel on luba tegutseda aktsiisikauba volitatud

laopidajana selle direktiivi tähenduses, jättes nad ilma sellisest loast tulenevatest eelistest (vt analoogia alusel 23. märtsi 2023. aasta kohtuotsus Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punkt 32).

- 53 Seega ei ole maksulao pidamise loa kehtetuks tunnistamise otsus suunatud mitte üldsusele tervikuna, vaid konkreetsele adressaatide kategooriale, kes seetõttu, et nende teatav tegevusala on liidu õigusega konkreetsetl reguleeritud, peavad vastama tingimustele, mille alusel võib saada liikmesriigi väljastatava loa, mis annab neile konkreetset erioigused. Seega tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtul kontrollida, kas otsus seisneb Vinalilt nende erioiguste äravõtmises põhjusel, et pädeva haldusasutuse hinnangul ei ole loa andmise tingimused enam täidetud, mis räägib selle kasuks, et otsuse eesmärk ei ole karistamine (vt selle kohta 23. märtsi 2023. aasta kohtuotsus Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punkt 33).
- 54 Seevastu ei nähtu Euroopa Kohtu käsutuses olevast toimikust, et Vinalile määratud rahatrahvi saaks kohaldada üksnes neile ettevõtjatele, kellel on luba tegutseda aktsiisikauba volitatud laopidajana, mistõttu ei ole käesoleva kohtuotsuse punktides 52 ja 53 esitatud kaalutlused talle ülekantavad.
- 55 Seoses kolmanda kriteeriumi ehk määratava karistuse raskusastmega on oluline tõdeda, et raskusastet tuleb hinnata asjaomastes sätetes ette nähtud maksimumkaristuse alusel (4. mai 2023. aasta kohtuotsus MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, punkt 46).
- 56 Mis puudutab käesoleval juhul esiteks rahatrahvi, siis asjaolu, et selle summa ei või olla väiksem kui 500 leevi (ligikaudu 250 eurot), et see vastab süstemaatiliselt tasumata maksu kahekordsele summale ja et põhikohtuasjas arutusel olevad riigisisest õigusnormid ei näe ette mingit ülempiiri sellele summale, mistõttu käesoleval juhul määrati karistus ligikaudu 128 000 euro suuruses summas, annab tunnistust, et see karistus on range (vt analoogia alusel 4. mai 2023. aasta kohtuotsus MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, punkt 48), mis võib olla piisav, et kvalifitseerida see kriminaalkaristuseks.
- 57 Sellega seoses on oluline märkida, et trahvi, mille suurus on 30% tasumisele kuuluvast käibemaksust ja mis lisandub selle maksu tasumisele, võis pidada kõrge raskusastmega trahviks, mis võib kinnitada analüüsi, mille kohaselt on selline karistus harta artikli 50 tähenduses kriminaalõiguslik (vt selle kohta 20. märtsi 2018. aasta kohtuotsus Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, punkt 33).
- 58 Teiseks, kuigi maksulao pidamise loa tühistamise ainus tagajärg on tõepoolest see, et volitatud laopidaja jääb ilma maksulao korrast tulenevatest erioigustest ja see ei takista sellel laopidajal jätkata majandustegevust, mille jaoks ei ole sellist luba vaja (vt selle kohta 23. märtsi 2023. aasta kohtuotsus Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punkt 37), on loa kehtetuks tunnistamise tagajärjed viimase jaoks jätkuvalt karmid, kuna meetme mõju ei ole ajaliselt piiratud (vt selle kohta 4. mai 2023. aasta kohtuotsus MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, punkt 47).
- 59 Eeltoodust tuleneb, et kaks põhikohtuasjas arutusel olevat meetet võivad olla kriminaalõiguslikku laadi karistused, mida eelotsusetaotluse esitanud kohus peab siiski eespool esitatud andmete alusel kontrollima.
- 60 Kui see on nii, siis põhjustab nende kumuleerimine harta artikliga 50 tagatud põhiõiguse piiramise.

- 61 Seega, kui eelotsusetaotluse esitanud kohus eespool osundatud tingimuste analüüsi tulemusena leiab, et kahe põhikohtuasjas arutusel oleva meetme kumuleerimine kujutab endast harta artikliga 50 tagatud põhiõiguse piirangut, peab ta kindlaks tegema, kas seda piirangut võib siiski pidada põhjendatuks harta artikli 52 lõike 1 alusel (vt selle kohta 22. märtsi 2022. aasta kohtuotsus *bpost*, C-117/20, EU:C:2022:202, punkt 40, ja 23. märtsi 2023. aasta kohtuotsus *Dual Prod*, C-412/21, EU:C:2023:234, punktid 58 ja 59).
- 62 Harta artikli 52 lõike 1 esimese lause kohaselt tohib hartaga tunnustatud õiguste ja vabaduste teostamist piirata ainult seadusega ning arvestades nimetatud õiguste ja vabaduste olemust. Selle lõike teisest lausest ilmneb, et proportsionaalsuse põhimõtte kohaselt võib nendele õigustele ja vabadustele piiranguid seada üksnes juhul, kui need on vajalikud ning vastavad tegelikult liidu tunnustatud üldist huvi teenivatele eesmärkidele või kui on vaja kaitsta teiste isikute õigusi ja vabadusi.
- 63 Käesoleval juhul tuleb esiteks seoses harta artikli 52 lõike 1 esimeses lauses sätestatud tingimustega ühelt poolt märkida, et nõue, mille kohaselt karistuste kumuleerimise võimalus peab olema ette nähtud seadusega, näib olevat täidetud, kuna ZADS näeb muu hulgas aktsiisikorra raske rikkumise korral sõnaselgelt ette kahe põhikohtuasjas arutusel oleva meetme kumulatiivse kohaldamise.
- 64 Teiselt poolt tuleneb kohtupraktikast, et selline menetluste ja karistuste kumuleerimise võimalus arvestab harta artikli 50 olemust tingimusel, et riigisisised õigusnormid ei võimalda menetlust alustada ega karistust määrata samadel asjaoludel sama süüteo eest või samal eesmärgil, vaid näevad ette üksnes eri normistikel põhinevate menetluste ja karistuste kumuleerimise võimaluse (vt selle kohta 22. märtsi 2022. aasta kohtuotsus *bpost*, C-117/20, EU:C:2022:202, punkt 43, ja 23. märtsi 2023. aasta kohtuotsus *Dual Prod*, C-412/21, EU:C:2023:234, punkt 63).
- 65 Käesoleval juhul näib see tingimus olevat täidetud, kuna kahel põhikohtuasjas arutusel oleval meetmel ei ole sama kohaldamisala, kuna tegevusloa kehtetuks tunnistamine puudutab vaid teatavaid süütegusid, mille eest on määratud rahaträhv, ja kummalgi on oma eesmärk.
- 66 Teiseks, mis puudutab harta artikli 52 lõike 1 teises lauses sätestatud tingimusi, sealhulgas tingimust, et karistuste süsteem peab vastama üldise huvi eesmärgile, siis nähtub Euroopa Kohtu käsutuses olevast toimikust, et põhikohtuasjas arutusel olev süsteem vastab tõepoolest sellisele eesmärgile, kuna selle eesmärk ei ole mitte ainult tagada aktsiisi peatamise erikorra nõuetekohane toimimine, mis põhineb haldusasutuste ja ettevõtjate vahelisel suurel usaldusel, vaid ka üldisemalt võidelda eelkõige maksupettuste vastu, mis vastab muu hulgas direktiiviga 2008/118 taotletavale eesmärgile (vt selle kohta 29. juuni 2017. aasta kohtuotsus *komisjon vs. Portugal*, C-126/15, EU:C:2017:504, punkt 59).
- 67 Arvestades aga seda, kui tähtsaks peab liidu õigus seda üldist huvi teenivat eesmärki, võib kriminaalõiguslikku laadi menetluste ja karistuste kumuleerimine olla põhjendatud, kui nende menetluste ja karistustega taotletakse sellise eesmärgi saavutamiseks täiendavaid eesmärke, mis puudutavad olenevalt olukorrast sama süüteo erinevaid aspekte (vt analoogia alusel 20. märtsi 2018. aasta kohtuotsus *Menci*, C-524/15, EU:C:2018:197, punkt 44; 20. märtsi 2018. aasta kohtuotsus *Garlsson Real Estate jt*, C-537/16, EU:C:2018:193, punkt 46; 20. märtsi 2018. aasta kohtuotsus *Di Puma ja Zecca*, C-596/16 ja C-597/16, EU:C:2018:192, punkt 42, ning 22. märtsi 2022. aasta kohtuotsus *Nordzucker jt*, C-151/20, EU:C:2022:203, punkt 52).

- 68 Nii on see *a priori* põhikohtuasjas asjasse puutuvate riigisiseste õigusnormide puhul. Nimelt näib õiguspärane, et liikmesriik soovib ühelt poolt aktsiisi tasumata jätmise eest hoiatada ja karistada, nähes ette piisavalt suure rahatrahvi määramise, ning teiselt poolt hoiatada ja karistada seda korda reguleerivate õigusnormide raske rikkumise eest täiendava karistuse määramisega, näiteks rikkumisi toime pannud volitatud laopidaja tegevusloa kehtetuks tunnistamisega (vt analoogia alusel 20. märtsi 2018. aasta kohtuotsus Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, punkt 45). Nagu nähtub eelkõige Bulgaaria valitsuse esitatud seisukohtadest, väljendab see teine meede tolli usalduse kaotust, et järgitakse eeskirju, mis on seotud maksulao toimimisega direktiivi 2008/118 tähenduses, ja tema tahet vältida korduva rikkumise ohtu.
- 69 Mis puudutab lõpuks proportsionaalsuse põhimõtte järgimist, siis on oluline korrata, et see põhimõte nõuab, et riigisisestes õigusnormides ette nähtud menetluste ja karistuste kumuleerimine ei läheks kaugemale sellest, mis on nende õigusnormidega seatud õiguspäraste eesmärkide saavutamiseks sobiv ja vajalik, ning juhul, kui on võimalik valida mitme sobiva meetme vahel, tuleb rakendada kõige vähem koormavat meetet ning tekitatud piirangud ei tohi seatud eesmarke arvestades olla ülemäära suured (22. märtsi 2022. aasta kohtuotsus bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punkt 48; 23. märtsi 2023. aasta kohtuotsus Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punkt 66, ja 4. mai 2023. aasta kohtuotsus MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, punkt 56).
- 70 Mis puudutab esiteks sellise kumuleerimise sobivust, siis on oluline toonitada, et selleks, et karistus tagaks tegelikult hoiatava mõju, tuleb õigusrikkujad jätta realselt ilma majanduslikest eelistest, mis tulenevad aktsiisikorra rikkumisest, ja karistused peavad võimaldama tuua kaasa tagajärgi, mis on rikkumiste raskusastmega proportsionaalsed, et tõhusalt heidutada igäüht samalaadseid rikkumisi toime panemast (vt analoogia alusel 24. veebruari 2022. aasta kohtuotsus Agenzia delle dogane e dei monopoli ja Ministero dell’Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, punkt 44).
- 71 Nii näib see olevat põhikohtuasjas vaidlusaluse süsteemi puhul, mis jätab asjaomase isiku ilma tasumata jäetud aktsiisi kahekordsest summast ja õigusest kohaldada maksulaoga seotud aktsiisi peatamise korda.
- 72 Lisaks võimaldab selline süsteem nõrgendada või isegi kõrvaldada majanduslikud kaalutlused, mis võivad viia selleni, et volitatud laopidajad ei järgi aktsiisikorda (vt analoogia alusel 24. veebruari 2022. aasta kohtuotsus Agenzia delle dogane e dei monopoli ja Ministero dell’Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, punkt 45).
- 73 Seega näib sama süsteem ühelt poolt neutraliseerivat rikkumisega saadud rahalise eelise ja teiselt poolt motiveerivat volitatud laopidajaid järgima aktsiisikorda (vt analoogia alusel 24. veebruari 2022. aasta kohtuotsus Agenzia delle dogane e dei monopoli ja Ministero dell’Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, punkt 46), aga ka piiravat korduvuse ohtu, mida võib raskete rikkumiste korral pidada suuremaks.
- 74 Sellised riigisisemed õigusnormid, nagu on arutusel põhikohtuasjas, näivad seega olevat taotletava õiguspärase eesmärgi, milleks on võitlus pettuste ja võimalike kuritarvituste vastu, saavutamiseks sobivad (vt analoogia alusel 24. veebruari 2022. aasta kohtuotsus Agenzia delle dogane e dei monopoli ja Ministero dell’Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, punkt 47).

- 75 Mis puudutab teiseks seda, kas menetluste ja karistuste kumuleerimine on tingimata vajalik, siis tuleb konkreetselt hinnata, kas on olemas selged ja täpsed õigusnormid, mis võimaldavad õigussubjektil ette näha, millise tegevuse või tegevusetuse korral võidakse menetlusi ja karistusi kumuleerida, ning mis tagavad eri asutuste vahelise koordineerimise, kas kaks menetlust viidi läbi piisavalt koordineeritult ja ajaliselt lähestikku ning kas karistust, mis ajaliselt esimese menetluse tulemusel määrati, võeti arvesse teise karistuse hindamisel, mistõttu puudutatud isikutele kumuleerimisega kaasnev koormus piirdub tingimata vajalikuga ja määratud karistuste kogum vastab toimepandud süütegude raskusastmele (vt selle kohta 22. märtsi 2022. aasta kohtuotsus *bpost*, C-117/20, EU:C:2022:202, punkt 51, ja 23. märtsi 2023. aasta kohtuotsus *Dual Prod*, C-412/21, EU:C:2023:234, punkt 67).
- 76 Veel tuleb täpsustada, et nõue, mille kohaselt ametiasutus peab esimest karistust teise karistuse hindamisel arvesse võtma, on eranditult kohaldatav kõigile kumulatiivselt määratud karistustele ja seega nii sama laadi karistuste kumuleerimisele kui ka erinevat laadi karistuste kumuleerimisele, nagu rahatrahvid ja karistused, mis piiravad õigust tegutseda teataval kutsealal (vt selle kohta 5. mai 2022. aasta kohtuotsus *BV*, C-570/20, EU:C:2022:348, punkt 50).
- 77 Käesoleval juhul näib Euroopa Kohtu käsutuses olevast toimikust ilmnevat, et põhikohtuasjas vaidlusalustes riigisisestes õigusnormides on selgelt ja täpselt ette nähtud, millistel asjaoludel võib aktsiisikorra rikkumise korral rahatrahvi ja maksulao pidamise loa kehtetuks tunnistamist kumuleerida, kuid seda peab siiski hindama eelotsusetaotluse esitanud kohus. Pealegi ei ilmne toimikust, et need kaks meetet oleksid võtnud erinevad ametiasutused, kelle tööd oleks pidanud koordineerima.
- 78 Samas nähtub Euroopa Kohtu käsutuses olevast toimikust ka see, et toll on õiguslikult kohustatud maksulao pidamise loa kehtetuks tunnistama, kui – nagu käesolevas asjas – volitatud laopidaja suhtes on tehtud lõplik otsus, millega talle määrati rahatrahvi summas, mis on suurem kui 15 000 leevi (ligikaudu 7600 eurot), kusjuures see summa ise on automaatselt kindlaks määratud tasumata jäetud aktsiisi kahekordse summaga, nagu on märgitud käesoleva kohtuotsuse punktis 56.
- 79 Siit järeldub – tingimusel, et eelotsusetaotluse esitanud kohus seda kontrollib –, et sellised õigusnormid, nagu on arutusel põhikohtuasjas, ei luba arvesse võtta esimese karistuse raskusastet teise karistuse hindamisel ega seda, et ametiasutus hindaks, kas kahe karistuse kumuleerimine piirdub igal konkreetsel juhul rangelt vajalikuga.
- 80 Eeltoodud kaalutlustest tuleneb, et kui rahatrahvi ja maksulao pidamise loa kehtetuks tunnistamise otsust tuleb pidada kriminaalõiguslikku laadi karistusteks, võib harta artikliga 50 olla vastuolus see, et kohaldatakse Vinali maksulao pidamise loa kehtetuks tunnistamise otsust, mille õiguspärasus on eelotsusetaotluse esitanud kohtus vaidlustatud; seda peab kontrollima eelotsusetaotluse esitanud kohus.

Proportsionaalsuse põhimõte

- 81 Isegi kui eeldada, et rahatrahvi või maksulao pidamise loa kehtetuks tunnistamise otsus ei ole harta artikli 50 kohaldamisel kriminaalkaristused ja et järelkult ei saa nende kahe meetme kumuleerimine mingil juhul selle artikliga vastuollu minna, peab see kehtetuks tunnistamise otsus, mis on eelotsusetaotluse esitanud kohtu menetluses oleva vaidluse ese, järgima veel proportsionaalsuse põhimõtet kui liidu õiguse üldpõhimõtet.

- 82 Proportsionaalsuse põhimõte kohustab liikmesriike kasutama meetmeid, mis võimaldavad küll tõhusalt saavutada liikmesriigi õigusega taotletava eesmärgi, kuid ei või siiski minna kaugemale taotletud eesmärgi saavutamiseks vajalikust, ja kahjustavad võimalikult vähe asjasse puutuvate liidu õigusnormidega püstitatud eesmärke ja põhimõtteid. Euroopa Kohtu praktikas on selle kohta täpsustatud, et kui on võimalik valida mitme sobiva meetme vahel, tuleb rakendada kõige vähem piiravat meetet, ning tekitatud piirangud ei tohi seatud eesmärke arvestades olla ülemäära suured (13. novembri 1990. aasta kohtuotsus Fedesa jt, C-331/88, EU:C:1990:391, punkt 13, ning 23. märtsi 2023. aasta kohtuotsus Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punkt 71).
- 83 Selleks et hinnata täpsemalt, kas karistus on proportsionaalsuse põhimõttega kooskõlas, tuleb eelkõige arvesse võtta selle rikkumise laadi ja raskust, mille eest karistatakse (vt analoogia alusel 20. juuni 2013. aasta kohtuotsus Rodopi-M 91, C-259/12, EU:C:2013:414, punkt 38).
- 84 Selles osas nähtub eelotsusetaotlusest, et toll tunnistab maksulao pidamise loa kehtetuks, kui volitatud laopidaja ei ole täitnud liikmesriigi õigusnormides tegevusloa saamiseks ette nähtud tingimusi, ja et see on nii eelkõige juhul, kui – nagu käesolevas asjas – laopidaja on toime pannud liikmesriigi õiguses „raskeks“ kvalifitseeritud rikkumise ja selle eest määratud rahatrahv on lõplikult jõustunud.
- 85 ZADS artikli 4 punkti 18 alusel kvalifitseeritakse aktsiisikorra rikkumine „raskeks“, kui aktsiisikorra rikkumise eest määratud trahvi summa ületab 15 000 leevi (ligikaudu 7600 eurot).
- 86 Kuna ZADS artikli 112 lõike 1 kohaselt on põhikohtuasjas vaidlusalune rahatrahv alati määratud tasumata jäetud aktsiisi kahekordse summa suuruses, siis näib sellest tulenevat, et aktsiisikorra rikkumist peetakse riigisisises õiguses „raskeks“ ja see toob automaatselt kaasa tegevusloa kehtetuks tunnistamise, niipea kui rahatrahvi määramise aluseks olnud rikkumine puudutab tasumata jäetud aktsiisi summat, mis on suurem kui 7500 leevi (ligikaudu 3800 eurot), mis iseloomustab teatava raskusastmega pettust.
- 87 Samas tuleb arvesse võtta ka sellise kehtetuks tunnistamise meetme, nagu on arutusel põhikohtuasjas, võimalikke tagajärgi volitatud laopidaja õiguspärasele õigusele tegeleda majandustegevusega (vt analoogia alusel 24. veebruari 2022. aasta kohtuotsus Agenzia delle dogane e dei monopoli ja Ministero dell’Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, punkt 48).
- 88 Sellega seoses väärrib märkimist, et nagu on rõhutatud käesoleva kohtuotsuse punktis 58, on tegevusloa kehtetuks tunnistamise tagajärjed volitatud laopidaja majandustegevusele rasked, kuna kehtetuks tunnistamine ei ole ajaliselt piiratud.
- 89 Lisaks ja eelkõige nähtub Euroopa Kohtu käsutuses olevast toimikust, et põhikohtuasjas vaidlusalused riigisisised õigusnormid ei võimalda asjaomasel isikul saada hiljem uut tegevusluba.
- 90 Bulgaaria valitsus väidab sellega seoses, et see keeld on põhjendatud vajadusega vältida korduva rikkumise ohtu. Kuigi ei tundu põhjendamatu, et volitatud laopidaja, kes osales näiteks suuremahulises pettuses, jääb lõplikult ilma õigusest kasutada maksulaoga seotud aktsiisi peatamise korda, ei ole see tingimata nii kergemate rikkumiste puhul.

- 91 Sellest tuleneb, et isegi kui maksulaoga seotud aktsiisi peatamise korra kohaldamise õigusest ilmajätmine näib olevat sellise rikkumise raskusastmega proportsionaalne meede, nagu on ette nähtud ZADS artikli 53 lõike 2 punktis 1, on eelotsusetaotluse esitanud kohtu ülesanne siiski kindlaks teha, kas selle korra kohaldamise lõplik välistamine on samuti rikkumise raskusastet arvestades proportsionaalne meede.
- 92 Kõiki eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb esimesele ja kolmandale küsimusele, mida on analüüsitud koos, vastata, et direktiivi 2008/118 artikli 16 lõiget 1 tuleb koostoimes proportsionaalsuse põhimõttega tõlgendada nii, et sellega ei ole vastuolus riigisisised õigusnormid, mis näevad juhul, kui aktsiisikorda on rikutud ja seda loetakse riigisiseste õigusnormide kohaselt raskeks rikkumiseks, lisaks sama teo eest juba määratud rahatrahvile kumulatiivselt ette ka maksulao pidamise loa kehtetuks tunnistamise, tingimusel et kehtetuks tunnistamine, arvestades eelkõige, et see on lõplik, ei ole rikkumise raskusastmega võrreldes ebaproportsionaalne meede.
- 93 Lisaks tuleb juhul, kui need kaks karistust on kriminaalõiguslikku laadi, harta artiklit 50 tõlgendada nii, et niisugused riigisisised õigusnormid ei ole sellega vastuolus tingimusel, et:
- kahe karistuse kumuleerimise võimalus on ette nähtud seaduses;
 - riigisisised õigusnormid ei võimalda sama teokoosseisu puhul alustada kriminaalmenetlust ja määrata karistust sama rikkumise eest või sama eesmärgi saavutamiseks, vaid neis on ette nähtud üksnes võimalus kumuleerida eri normistikel põhinevaid menetlusi ja karistusi;
 - menetluste ja karistuste eesmärgid täiendavad vastastikku teineteist, kusjuures nende ese võib olla seotud sama õigusrikkumise eri aspektidega, ja
 - on olemas selged ja täpsed eeskirjad, mis võimaldavad ette näha, millise teo ja tegevusetuse korral võidakse menetlusi ja karistusi kumuleerida, ning mis tagavad eri asutuste vahelise koordineerimise; kaks menetlust viiakse läbi piisavalt koordineeritult ja ajaliselt lähestikku ning karistust, mis ajaliselt esimese menetluse tulemusel määrati, võetakse arvesse teise karistuse hindamisel, mistõttu puudutatud isikutele kumuleerimisega kaasnev koormus piirdub tingimata vajalikuga ja määratud karistuste kogum vastab toimepandud süütegude raskusastmele.

Teine küsimus

- 94 Teise küsimusega palub eelotsusetaotluse esitanud kohus Euroopa Kohtul tõlgendada diskrimineerimiskeelu põhimõtet seoses direktiivi 2008/118 põhjendusega 10.
- 95 Sellega seoses on oluline märkida, et selle põhjenduse sõnastuse kohaselt mõjutab maksu kogumise ja tagastamise kord siseturu nõuetekohast toimimist, mistõttu peaks see vastama mittediskrimineerivatele tingimustele.
- 96 Siiski ei nähtu eelotsusetaotlusest ega Euroopa Kohtu käsutuses olevast toimikust, et põhikohtuasi puudutaks aktsiisi kogumise ja tagastamise korda.
- 97 Samuti ei nähtu sellest otsusest ega toimikust, et Bulgaaria toll oleks Vinalit kohelnud teisiti kui teisi sarnases olukorras olevaid ettevõtjaid.

- 98 Seega on oluline meelde tuletada, et liikmesriigi kohus on kohustatud eelotsusetaotluses endas selgitama põhikohtuasja faktilist ja õiguslikku raamistikku ning andma vajalikud selgitused põhjuste kohta, mille alusel ta on valinud välja liidu õiguse sätteid, mida ta palub tõlgendada, samuti seose kohta, mille ta on tuvastanud nende sätete ja tema menetluses olevas kohtuasjas kohaldatavate riigisiseste õigusnormide vahel (vt selle kohta 4. juuni 2020. aasta kohtuotsus C. F. (maksukontroll), C-430/19, EU:C:2020:429, punkt 23 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 99 Järelikult ei vasta eelotsusetaotlus ilmselgelt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 94 punktis c esitatud nõuetele osas, mis puudutab teist küsimust, mis tuleb vastuvõetamatuse tõttu tagasi lükata.

Kohtukulud

- 100 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 (neljas koda) otsustab:

Nõukogu 16. detsembri 2008. aasta direktiivi 2008/118/EÜ, mis käsitleb aktsiisi üldist korda ja millega tunnistatakse kehtetuks direktiiv 92/12/EMÜ, artikli 16 lõiget 1 tuleb koostoimes proportsionaalsuse põhimõttega tõlgendada nii, et sellega ei ole vastuolus riigisisest õigusnormid, mis näevad juhul, kui aktsiisikorda on rikutud ja seda loetakse riigisiseste õigusnormide kohaselt raskeks rikkumiseks, lisaks sama teo eest juba määratud rahatrahvile kumulatiivselt ette ka maksulao pidamise loa kehtetuks tunnistamise, tingimusel et kehtetuks tunnistamine, arvestades eelkõige, et see on lõplik, ei ole rikkumise raskusastmega võrreldes ebaproportsionaalne meede.

Juhul, kui need kaks karistust on kriminaalõiguslikku laadi, tuleb Euroopa Liidu põhiõiguste harta artiklit 50 tõlgendada nii, et niisugused riigisisest õigusnormid ei ole sellega vastuolus tingimusel, et:

- kahe karistuse kumuleerimise võimalus on ette nähtud seaduses;
- riigisisest õigusnormid ei võimalda sama teokoosseisu puhul alustada kriminaalmenetlust ja määrata karistust sama rikkumise eest või sama eesmärgi saavutamiseks, vaid neis on ette nähtud üksnes võimalus kumuleerida eri normistikel põhinevaid menetlusi ja karistusi;
- menetluste ja karistuste eesmärgid täiendavad vastastikku teineteist, kusjuures nende ese võib olla seotud sama õigusrikkumise eri aspektidega, ja
- on olemas selged ja täpsed eeskirjad, mis võimaldavad ette näha, millise teo ja tegevusetuse korral võidakse menetlusi ja karistusi kumuleerida, ning mis tagavad eri asutuste vahelise koordineerimise; kaks menetlust viiakse läbi piisavalt koordineeritult ja ajaliselt lähestikku ning karistust, mis ajaliselt esimese menetluse tulemusel määrati, võetakse arvesse teise karistuse hindamisel, mistõttu puudutatud isikutele kumuleerimisega kaasnev koormus piirdub tingimata vajalikuga ja määratud karistuste kogum vastab toimepandud süütegude raskusastmele.

Allkirjad