



## Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (viies koda)

9. märts 2017\*

Eelotsusetaotlus — Tolliliit — Ühenduse tolliseadustik — Artikli 32 lõike 1 punkt c — Tolliväärtuse määramine — Kasutus- ja litsentsitasu, mis on seotud selle kaubaga, mille väärtust määratakse — Mõiste — Määrus (EMÜ) nr 2454/93 — Artikkel 160 — Selle kauba „müügingimus“, mille väärtust määratakse — Kasutus- ja litsentsitasu maksmine äriühingule, kes on samavõrra seotud nii kauba müüja kui ka ostjaga — Artikli 158 lõige 3 — Korrigeerimise ja osadeks jaotamise meetmed

Kohtuasjas C-173/15,

mille ese on ERTL artikli 267 alusel Finanzgericht Düsseldorf'i (Düsseldorfi maksukohus, Saksamaa) 1. aprilli 2015. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 17. aprillil 2015, menetluses

**GE Healthcare GmbH**

*versus*

**Hauptzollamt Düsseldorf,**

EUROOPA KOHUS (viies koda),

koosseisus: koja president J. L. da Cruz Vilaça, kohtunikud M. Berger, A. Borg Barthet (ettekandja), E. Levits ja F. Biltgen,

kohtujurist: P. Mengozzi,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- GE Healthcare GmbH, esindajad: *Rechtsanwalt* L. Harings ja *Rechtsanwalt* G. Schwendinger,
- Hauptzollamt Düsseldorf, esindaja: A. Wollschläger,
- Saksamaa valitsus, esindajad: T. Henze ja J. Möller,
- Itaalia valitsus, esindaja: G. Palmieri, keda abistas *avvocato dello Stato* G. Albenzio,
- Euroopa Komisjon, esindajad: L. Grønfeldt ja T. Maxian Rusche,

\* \* Kohtumenetluse keel: saksa.

olles 28. juuli 2016. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,  
on teinud järgmise

### otsuse

- 1 Eelotsusetaotlus puudutab küsimust, kuidas tõlgendada nõukogu 12. oktoobri 1992. aasta määruse (EMÜ) nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik (EÜT 1992, L 302, lk 1; ELT eriväljaanne 02/04, lk 307), mida on muudetud nõukogu 20. novembri 2006. aasta määrusega (EÜ) nr 1791/2006 (ELT 2006, L 363, lk 1), (edaspidi „tolliseadustik“) artikli 32 lõike 1 punkti c ja lõike 5 punkti b ning komisjoni 2. juuli 1993. aasta määruse (EMÜ) nr 2454/93, millega kehtestatakse rakendussätted määrusele nr 2913/92 (EÜT 1993, L 253, lk 1; ELT eriväljaanne 02/06, lk 3), mida on muudetud komisjoni 18. detsembri 2006. aasta määrusega (EÜ) nr 1875/2006 (ELT 2006, L 360, lk 64), (edaspidi „määrus nr 2454/93“) artikli 158 lõiget 3 ja artiklit 160.
- 2 Taotlus on esitatud kohtuvaidluse raames, mille pooled on GE Healthcare GmbH ja Hauptzollamt Düsseldorf (Düsseldorfi peatolliamet, Saksamaa; edaspidi „toll“) ning mille ese on kasutus- ja litsentsitasu arvessevõtmine sellise kauba tolliväärtuse määramisel, mis on imporditud kolmandast riigist selle vabasse ringlusesse laskmiseks Euroopa Liidu territooriumil.

### Õiguslik raamistik

#### *Tolliseadustik*

- 3 Tolliseadustiku artikli 29 lõigetes 1 ja 2 on sätestatud:

„1. Imporditud kauba tolliväärtus on tehinguväärtus ehk ekspordiks ühenduse tolliterritooriumile müüdud kauba eest tegelikult makstud või makstav hind, mida on vajaduse korral korrigeeritud vastavalt artiklitele 32 ja 33, tingimusel et:

- a) ostjal ei ole kauba käsutamisel või kasutamisel muid piiranguid peale nende piirangute, mis:
  - on ühenduse piires ette nähtud õigusaktidega või millest kinnipidamist nõuab riigiasutus,
  - piiritlevad geograafilist ala, kus kaupa võib edasi müüa või
  - ei mõjuta oluliselt kauba väärtust;
- b) kauba müük ega hind ei sõltu mis tahes tingimusest ega lepingutasust, mille väärtust kauba väärtuse määramisel ei ole võimalik määrata;
- c) ostja poolt kauba hilisemast edasimüügist, käsutamisest või kasutamisest saadud tulud ei laeku osaliseltki otseselt või kaudselt müüjale, välja arvatud juhul, kui hinda on võimalik vastavalt artiklile 32 sobivalt korrigeerida;
- d) ostja ja müüja ei ole teineteisega seotud või kui ostja ja müüja on seotud, siis on tehinguväärtus tolliväärtusena aktsepteeritav lõike 2 alusel.

2.

- a) Lõike 1 kohaldamisel tehinguväärtuse aktsepteeritavust kindlaks määrates ei ole asjaolu, et ostja ja müüja on teineteisega seotud, iseenesest piisav põhjus tehinguväärtuse aktsepteerimata jätmiseks. Vajaduse korral uuritakse müügiga seotud asjaolusid ja tehinguväärtus aktsepteeritakse, kui ostja ja müüja seotus ei ole mõjutanud hinda. Kui tollil on deklarandi poolt antud või mõnel muul viisil saadud teabe põhjal alust arvata, et ostja ja müüja seotus on avaldanud mõju kauba hinnale, peab toll esitama oma väited deklarandile, kellele antakse vastuväidete esitamiseks piisav võimalus. Deklarandi taotlusel esitab toll oma väited kirjalikult.
- b) Seotud isikute vahelise müügitehingu korral aktsepteeritakse tehinguväärtus ning kauba väärtus määratakse vastavalt lõikele 1, kui deklarant tõendab, et see väärtus on väga lähedane ühele samal ajal või ligikaudu samal ajal määratud järgmistest väärtustest:
- i) tehinguväärtusele ühendusse eksporditud identsete või sarnaste kaupade müügil ostja ja müüja vahel, kes ei ole ühelgi juhul seotud;
  - ii) identsete või sarnaste kaupade tolliväärtusele, nagu on määratud artikli 30 lõike 2 punktis c;
  - iii) identsete või sarnaste kaupade tolliväärtusele, nagu on määratud artikli 30 lõike 2 punktis d.

Eespool nimetatud kriteeriumide rakendamisel tuleb asjakohaselt arvestada tõendatud erinevusi kaubanduslikus tasemes, koguses, artiklis 32 loetletud elementides ja kuludes, mida müüja kannab seoses müügitehingutega, mille puhul ta ei ole ostjaga seotud, kui ta selliseid kulusid ei kannaks seoses müügitehingutega, mille puhul ta on ostjaga seotud.

- c) Punktis b esitatud kriteeriume kasutatakse deklarandi algatusel ja üksnes võrdluseks. Nimetatud punkti alusel ei või määrata tuletatud väärtust.“

4 Tolliseadustiku artikli 30 lõiked 1 ja 2 sätestavad:

„1. Kui tolliväärtust ei ole võimalik määrata artikli 29 alusel, siis tuleb selle määramiseks kohaldada lõike 2 punktide a, b, c ja d järjestuses esimest punkti, mille alusel saab tolliväärtust määrata, arvestades et deklarandi taotluse korral muudetakse punktide c ja d kohaldamise järjekorda; ainult sel juhul, kui teatava punkti alusel ei saa tolliväärtust määrata, võib kohaldada käesolevas lõikes kindlaksmääratud järjekorras järgmist punkti.

2. Käesoleva artikli alusel määratud tolliväärtus on:

- a) identse kauba tehinguväärtus, mis on ühendusse eksportimiseks müüdüd ja eksporditud samal ajal või ligikaudu samal ajal, kui see kaup, mille väärtust määratakse;
- b) sarnase kauba tehinguväärtus, mis on ühendusse eksportimiseks müüdüd ja eksporditud samal ajal või ligikaudu samal ajal, kui see kaup, mille väärtust määratakse;
- c) väärtus, mis põhineb ühikuhinnal, millega imporditud kaupa või identset või sarnast imporditud kaupa on müüdüd ühenduse piires kõige suuremas üldkoguses isikule, kes ei ole müüjaga seotud;
- d) arvutatud väärtus, mis koosneb järgmistest elementidest:
  - imporditud kauba tootmisel kasutatud materjalide ning kauba tootmise ja muu töötlemise kulud või väärtus;
  - kasum ja üldkulud summa ulatuses, mis tavaliselt kujuneb ekspordiriigi tootjate poolt ühendusse eksportimiseks toodetud ning hinnatava kaubaga samasse klassi või liiki kuuluva kauba müügil;
  - artikli 32 lõike 1 punktis e nimetatud kulud või väärtus.“

5 Tolliseadustiku artikkel 31 näeb ette:

„1. Kui imporditud kauba tolliväärtust ei ole võimalik määrata artiklite 29 või 30 alusel, määratakse see ühenduses kättesaadavate andmete alusel, kasutades meetodeid, mis on kooskõlas järgmiste põhimõtete ja üldsätetega:

- 1994. aastal sõlmitud üldise tolli- ja kaubanduskokkuleppe artikli VII rakendamise leping,
- 1994. aastal sõlmitud üldise tolli- ja kaubanduskokkuleppe artikkel VII,
- käesolev peatükk.

2. Tolliväärtuse määramisel lõike 1 alusel ei tohi lähtuda:

- a) ühenduses toodetud kauba müügihinnast ühenduses;
- b) süsteemist, mis näeb ette kõrgema tolliväärtuse valiku kahest võimalikust väärtusest;
- c) kauba hinnast ekspordiriigi siseturul;
- d) muudest tootmiskuludest peale arvatud väärtuste, mis on määratud identsele või sarnasele kaubale kooskõlas artikli 30 lõike 2 punktiga d;
- e) kauba hinnast ekspordimisel riiki, mis ei ole ühenduse tolliterritoriumi osa;
- f) minimaalsest tolliväärtusest;
- g) suvalisest või fiktiivsest väärtusest.“

6 Tolliseadustiku artikkel 32 on sõnastatud järgmiselt:

„1. Tolliväärtuse määramisel artikli 29 alusel lisatakse imporditud kauba eest tegelikult makstud või makstavale hinnale:

[...]

- c) autori- ja litsentsitasu, mis on seotud selle kaubaga, mille väärtust määratakse, ja mida ostja peab selle kauba müügi tingimusena otseselt või kaudselt maksma, kui selline tasu ei ole arvestatud tegelikult makstud või makstava hinna sisse; [mõiste „autoritasu“ asemel on edaspidi kasutatud täpsemat vastet „kasutustasu“]

[...]

2. Vastavalt käesolevale artiklile lisatakse tegelikult makstud või makstavale hinnale ainult tõeste ja täpselt määratletavaid koguseid puudutavate andmete alusel määratud kulud.

3. Tolliväärtuse määramisel ei tohi tegelikult makstud või makstavale hinnale lisada käesolevas artiklis loetlemata kulusid.

[...]

5. Olenemata lõike 1 punktist c:

- a) ei lisata tolliväärtuse kindlaksmääramisel imporditud kauba eest tegelikult makstud või makstavale hinnale tasu, mida makstakse imporditud kauba reprodutseerimise õiguse eest ühenduses, ja
- b) ei lisata imporditud kauba eest tegelikult makstud või makstavale hinnale tasu, mida ostja maksab imporditud kauba turustamise või edasimüügi õiguse eest, kui see tasu ei ole kauba ühendusse eksportimiseks müümise tingimus.“

7 Tolliseadustiku artikkel 249 on järgmine:

„[Tolliseadustiku komitee] võib kas omal algatusel või liikmesriigi esindaja taotlusel vaadata läbi kõik tollialaste õigusaktidega seotud küsimused, mille eesistuja on tõstatanud.“

*Määrus nr 2454/93*

8 Määruse 2454/93 artikli 143 lõikes 1 on ette nähtud:

„[Tollis]eadustiku II jaotise 3. peatüki ja käesoleva jaotise sätete kohaldamisel käsitatakse isikuid üksteisega seotuna ainult siis, kui:

[...]

- f) kolmas isik kontrollib otseselt või kaudselt mõlemaid;

[...]“

9 Määruse artikli 145 lõiked 2 ja 3 näevad ette:

„2. Kui müüja korrigeerib pärast kauba vabasse ringlusse lubamist kauba eest tegelikult makstud või makstavat hinda ostja kasuks, siis võib seda [tollis]eadustiku artikli 29 kohase tolliväärtuse määramisel arvestada juhul, kui tollile tõendatakse, et:

- a) kaup oli defektne [tollis]eadustiku artiklis 67 nimetatud hetkel;
- b) müüja korrigeeris hinda garantiikohustust täites müügilepingu kohaselt, mis oli sõlmitud enne kauba vabasse ringlusse lubamist;
- c) kauba defektset laadi ei ole asjaomasel müügilepingus arvesse võetud.

3. Lõike 2 kohaselt korrigeeritud tegelikult makstud või makstavat hinda võib arvesse võtta ainult juhul, kui see on korrigeeritud 12 kuu jooksul pärast kauba vabasse ringlusse lubamise deklaratsiooni aktsepteerimise kuupäeva.“

10 Määruse artikli 156a lõige 1 näeb ette:

„Toll võib asjaomase isiku taotluse korral lubada:

- erandina [tollis]eadustiku artikli 32 lõikest 2 kuluelemente, mis tuleb lisada tegelikult makstud või makstavale hinnale, kuigi tollivõla tekkimise ajal pole need määratavad,
- erandina [tollis]eadustiku artiklist 33 teatavaid makse, mida ei arvata tolliväärtuse hulka juhtudel, kus selliste elementidega seotud summasid tollivõla tekkimise ajal eraldi ei näidata,

määrata asjakohaste erikriteeriumide alusel.

Sellistel juhtudel ei loeta deklareeritud tolliväärtust ajutisena määratud väärtuseks artikli 254 teise taande tähenduses.“

11 Sama määruse artikkel 157 näeb ette:

„1. [Tollis]eadustiku artikli 32 lõike 1 punkti c kohaldamisel mõistetakse kasutus- ja litsentsitasude all eelkõige tasu selliste õiguste kasutamise eest, mis on seotud:

- imporditud kauba valmistamisega (eelkõige patendid, kavandid, mudelid ja tootmisega seotud oskusteave),
- imporditud kauba ekspordiks müügiga (eelkõige kaubamärgid, registreeritud kavandid) või
- imporditud kauba kasutamise või edasimüümisega (eelkõige autoriõigus või valmistamisprotsessid, mis on imporditud kauba lahutamatu osa).

2. Kui imporditud kauba tolliväärtus määratakse [tolli]seadustiku artikli 29 alusel, lisatakse tegelikult makstud või makstavale hinnale kasutus- või litsentsitasu, ilma et see piiraks [tolli]seadustiku artikli 32 lõike 5 kohaldamist, ainult siis, kui nimetatud tasu on:

- seotud kaubaga, mille väärtust määratakse,
- kõnesoleva kauba müügingimus.“

12 Määruse nr 2454/93 artikli 158 lõige 3 sätestab:

„Kui kasutus- või litsentsitasu on osaliselt seotud imporditud kaubaga ja osaliselt ka sellele impordijärgselt lisatud koostisosade, impordijärgsete toimingute või teenustega, jaotatakse need kooskõlas lisa 23 esitatud tõlgendusmärkusega [tolli]seadustiku artikli 32 lõikele 2 vajaduse korral osadeks ainult objektiivsete ning mõõdetavate andmete põhjal.“

13 Määruse artikkel 160 näeb ette:

„Kui ostja maksab kasutus- või litsentsitasu kolmandale isikule, on artikli 157 lõike 2 tingimused täitmata, kui tasu maksmist ei nõua müüja või temaga seotud isik.“

14 Nimetatud määruse artiklis 161 on sätestatud:

„Kui kasutus- või litsentsitasu suuruse arvutamise viis põhineb imporditud kauba hinnal, võib vastupidiste tõendite puudumisel eeldada, et kõnealuse kasutus- või litsentsitasu maksmine on seotud selle kaubaga, mille väärtust määratakse.“

Kui kasutus- või litsentsitasu suuruse arvutamine siiski ei sõltu imporditud kauba hinnast, võib kõnealuse kasutus- või litsentsitasu maksmise sellegipoolest seostada selle kaubaga, mille väärtust määratakse.“

15 Sama määruse artikkel 254 sätestab:

„Toll võib deklarandi taotlusel aktsepteerida vabasse ringlusesse lubamise deklaratsioone, mis ei sisalda kõiki lisa 37 sätestatud andmeid.“

Kõnealused deklaratsioonid sisaldavad vähemalt lisas 30A lihtsustatud deklaratsiooni kohta sätestatud andmeid.“

16 Määruse 2454/93 artikli 256 lõikes 1 on ette nähtud:

„Tolli poolt deklaratsiooni aktsepteerimisel deklarandile määratud tähtaeg andmete või puuduvate dokumentide esitamiseks ei tohi olla pikem kui üks kuu deklaratsiooni aktsepteerimise kuupäevast alates.

[...]

Kui puuduvad andmed või dokumendid, mis tuleb esitada, käsitlevad tolliväärtust, võib toll, kui see on möödapääsmatu, määrata pikema tähtaja või pikendada eelnevalt määratud tähtaega. Kogutähtaja määramisel võetakse arvesse kehtivaid aegumistähtaegu.“

17 Selle määruse artikli 257 lõige 3 on sõnastatud järgmiselt:

„Kui vastavalt artiklile 254 on deklaratsioonis ajutisena määratud väärtus:

- teeb toll viivitamata arvestuskande selle väärtuse alusel kindlaksmääratud tollimaksu summa kohta,
- nõuab toll vajaduse korral tagatise esitamist, mis kataks selle summa ja kaubalt lõplikult tasumisele kuuluva tollimaksu summa vahe.“

18 Määruse artikli 259 esimene lõik on sõnastatud järgmiselt:

„Deklarant võib artiklites 254–257 sätestatud tingimustel aktsepteeritud mittetäielikku deklaratsiooni täiendada või kokkuleppel tolliga selle asendada teise deklaratsiooniga, mis vastab [tolli]seadustiku artiklis 62 sätestatud tingimustele.“

19 Määruse nr 2454/93 lisas 23 sisalduv tolliväärtusega seonduv tõlgendusmärkus tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punktile c on sõnastatud järgmiselt:

„Artikli 32 lõike 1 punktis c nimetatud kasutus- ja litsentsitasu võib muu hulgas sisaldada patentide, kaubamärkide ja autoriõigusega seotud makseid.“

20 Samas lisas sisalduv tolliväärtusega seonduv tõlgendusmärkus tolliseadustiku artikli 32 lõikele 2 näeb ette:

„Kui puuduvad tõesed ja täpselt määratletavaid koguseid käsitlevad andmed kululisandite kohta, mida tuleb teha artikli 32 sätete alusel, siis ei või tehinguväärtust määrata artikli 29 sätete alusel. Selle näide on, kui kasutustasu makstakse liitrihinna alusel, millega teatud toodet impordiriigis müüakse, kui see toode on imporditud kilogrammidena ning pärast importimist on sellest lahus valmistatud. Kui kasutustasu põhineb osaliselt importkaubal ja osaliselt muudel teguritel, millel ei ole mingit seost importkaubaga (näiteks siis, kui importkaupa segatakse omamaiste koostisosadega ja seda ei ole enam võimalik eraldi identifitseerida, või kui kasutustasu ei saa eraldada ostja ja müüja vahelistest erifinantskokkulepetest), siis on alusetu püüda teha lisandit kasutustasu eest. Kuid kui kõnealune kasutustasu põhineb ainult importkaubal, mille täpset kogust on kerge kindlaks määrata, võib liita kululisandid tegelikult makstud või makstavale hinnale.“

## Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

- 21 GE Medical Systems Deutschland GmbH & Co. KG (edaspidi „GE Saksamaa“) sõlmis Monogram Licensing International Inc-iga (edaspidi „M“) standardvormi alusel koostatud litsentsilepingu; mõlemad ettevõtted kuuluvad kontserni General Electrics (edaspidi „kontsern GE“).
- 22 Lepingu punkti II A kohaselt andis M GE Saksamaale tasulise litsentsi, mis ei ole ainuõiguslik ning mis võimaldab viimasel kasutada kontserni GE kaubamärki (edaspidi „GE kaubamärk“) GE Saksamaa poolt toodetud ja müüdavate kaupade ning osutatavate teenuste jaoks, järgides seejuures punktipealt poolte vahel kokku lepitud kvaliteedistandardeid. M andis GE Saksamaale ka tasuta litsentsi, mis ei ole ainuõiguslik ning mis võimaldab viimasel kasutada GE kaubamärki oma äranägemisel kauba edasimüügiks kontserni GE teistele tütarettevõtjatele, kauba kasutamiseks katseteks või kaubanäidistena ning kauba äraviskamiseks. Samuti lubati GE Saksamaal kasutada selle kaubamärgi all kaupa litsentsitasu maksmata oma ärisuhetes samuti kontserni GE kuuluva muu äriühinguga, kellel on samuti lubatud kasutada GE kaubamärki analoogsetel tingimustel nendega, mis on ette nähtud M-i ja GE Saksamaa vahelises litsentsilepingus.
- 23 Tagamaks, et GE Saksamaa poolt toodetud ja müüdud kaubad ja osutatud teenused vastaksid punktipealt poolte vahel kokku lepitud kvaliteedistandarditele, oli M-il ulatuslik järelevalvepädevus ning ta võis nende standardite rikkumise korral lepingu lühikese etteteatamistähtajaga üles öelda. Litsentsilepingu punkti II A kohaselt maksmisele kuuluva litsentsitasu maksetähtaeg oli iga kalendriaasta 31. detsember. See tasu oli GE kaubamärgi kasutamise eest 0,95% GE Saksamaa aastakäibest ja kontserni GE ärinime kasutamise eest 0,05% KG aastakäibest.
- 24 Ajavahemikku 1. oktoober 2007 kuni 31. detsember 2009 puudutava kontrolli käigus tuvastas toll 8. septembri 2010. aasta aruandes eeskätt, et GE Saksamaa oli ostnud kontserni GE kuuluvatelt äriühingutelt kolmandatest riikidest pärit kaupa, millega seoses ta oli – tolli arvates väärtalt – jätnud kauba tolliväärtuse määramisel deklareerimata sellelt maksmisele kuuluva litsentsitasu. Seetõttu väljastas toll 30. septembril 2010 maksuteate, milles nõudis imporditollimaksu tasumist summas 14 985,09 eurot.
- 25 GE Saksamaa tasus nõutud summa ning taotles seejärel 21. juulil 2011 tolliseadustiku artikli 236 alusel selle tagastamist põhjendusel, et tolliseadustiku artikli 32 kohaselt ei olnud tema arvates alust lisada litsentsilepingu alusel maksmisele kuuluvat tasu asjaomase kauba tolliväärtusele.
- 26 Toll jättis GE Saksamaa esitatud tagastamisaotluse rahuldamata 9. märtsi 2015. aasta otsusega, kuna ta leidis, et aluseks võetud tolliväärtused on õiged.
- 27 Vahepeal sai GE Healthcare'ist 31. augustil 2011 GE Saksamaa üldõigusjärglane.
- 28 GE Healthcare esitas 11. märtsil 2015 tolli 9. märtsi 2015. aasta otsuse peale kaebuse eelotsusetaotluse esitanud kohtule. See kohus, kes peab tema menetluses oleva kohtuasja lahendamiseks kohaldama tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punkti c, kahtleb, milline on selle sätte täpne ulatus.
- 29 Neil tingimustel otsustas Finanzgericht Düsseldorf (Düsseldorfi maksukohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:  

„1. Kas kasutus- ja litsentsitasu [tolliseadustiku] artikli 32 lõike 1 punkti c tähenduses saab arvata tolliväärtuse hulka, olgugi et lepingu sõlmimise ajal ega tollivõla tekkimise seisukohast määrava tähtsusega ajal, mis määratakse vaidluse korral kindlaks tolliseadustiku artikli 201 lõike 2 ja artikli 214 lõike 1 kohaselt, ei ole võimalik kindlaks teha, kas tekib kasutus- või litsentsitasu osas võlg?



2. Kui vastus esimesele küsimusele on jaatav: kas kaubamärgi kasutamise eest makstav kasutus- või litsentsitasu tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punkti c tähenduses võib olla seotud imporditud kaubaga, olgugi et tasu makstakse ka teenuste osutamise ja ühise kontserni nime esimese osa moodustavate initsiaalide kasutamise eest?
3. Kui vastus teisele küsimusele on jaatav: kas kaubamärgi kasutamise eest makstav kasutus- või litsentsitasu tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punkti c tähenduses saab olla kauba ühendusse eksportimiseks müümise tingimus tolliseadustiku artikli 32 lõike 5 punkti b tähenduses, olgugi et selle maksmist nõuab ja selle tasub ettevõtja, kes on seotud ühteaegu nii müüja kui ka ostjaga?
4. Kui vastus kolmandale küsimusele on jaatav ja tasu on osaliselt seotud imporditud kaubaga ja osaliselt impordijärgsete teenustega (nii see käesolevas kohtuasjas on): kas osadeks jaotamine ainult objektiivsete ning mõõdetavate andmete põhjal [määruse nr 2454/93] artikli 158 lõike 3 kohaselt koostoimes määruse nr 2454/93 lisas 23 sisalduva tõlgendusega tolliseadustiku artikli 32 lõikele 2 toob kaasa selle, et korrigeerida võib ainult tolliseadustiku artikli 29 alusel määratud tolliväärtust, või tuleb juhul, kui tolliseadustiku artikli 29 alusel ei ole võimalik tolliväärtust määrata, osadeks jaotamine määruse nr 2454/93 artikli 158 lõike 3 kohaselt kõne alla ka tolliväärtuse määramisel tolliseadustiku artikli 31 alusel, kui vastasel juhul jääksid kõnealused kulud arvesse võtmata?“

## Eelotsuse küsimuste analüüs

### *Sissejuhatavad märkused*

- 30 Kõigepealt tuleb meenutada, et Euroopa Kohtu väljakujunenud praktika kohaselt on tolliväärtuse määramist käsitlevate liidu õigusnormide eesmärk kehtestada õiglane, ühetaoline ja erapooletu süsteem, mis välistab suvaliste ja fiktiivsete tolliväärtuste kasutamise. Tolliväärtus peab seega vastama imporditud kauba tegelikule majanduslikule väärtusele ja seetõttu võtma arvesse selle kauba kõiki elemente, millel on majanduslik väärtus (vt selle kohta kohtuotsused, 16.11.2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716, punkt 30, ja 16.6.2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, punktid 23 ja 26).
- 31 Eeskätt tuleb märkida, et tolliseadustiku artikli 29 kohaselt on imporditud kauba tolliväärtus reeglina selle tehinguväärtus ehk ekspordiks liidu tolliterritooriumile müüdud kauba eest tegelikult makstud või makstav hind, arvestades siiski korrigeerimisega, mis võib olla kohustuslik tolliseadustiku artikli 32 kohaselt (vt selle kohta kohtuotsused, 12.12.2013, Christodoulou jt, C-116/12, EU:C:2013:825, punktid 38, 44 ja 50, ning 21.1.2016, Stretinskis, C-430/14, EU:C:2016:43, punkt 15).
- 32 Tolliseadustiku artiklis 32 on täpsustatud elemendid, mis tuleb lisada imporditud kauba eest tegelikult makstud või makstavale hinnale, et määrata selle tolliväärtus. Selle artikli lõike 1 punkti c kohaselt tuleb nii tegelikult makstud või makstavale hinnale lisada kasutus- ja litsentsitasu, mis on seotud selle kaubaga, mille väärtust määratakse, ja mida ostja peab selle kauba müügi tingimusena otseselt või kaudselt maksma, kui selline tasu ei ole arvestatud tegelikult makstud või makstava hinna sisse.
- 33 Määruse nr 2454/93 artikli 157 lõike 1 kohaselt tuleb tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punkti c kohaldamisel mõista „kasutus- ja litsentsitasude“ all eelkõige tasu selliste õiguste kasutamise eest, mis on seotud imporditud kauba ekspordiks müügiga – muu hulgas kaubamärgid, registreeritud kavandid – või sellise kauba kasutamise või edasimüümisega – eelkõige autoriõigus või valmistamisprotsessid, mis on imporditud kauba lahutamatu osa.

- 34 Määruse nr 2454/93 artikli 157 lõikes 2 on omakorda täpsustatud, et tegelikult makstud või makstavale hinnale lisatakse kasutus- või litsentsitasu ainult siis, kui nimetatud tasu on seotud kaubaga, mille väärtust määratakse, ja kõnesoleva kauba müügingimus.
- 35 Järelikult kohaldatakse tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punktis c ette nähtud korrigeerimist juhul, kui on täidetud kolm kumulatiivset tingimust: esiteks ei ole tasu arvestatud tegelikult makstud või makstava hinna sisse, teiseks on see seotud selle kaubaga, mille väärtust määratakse, ja kolmandaks peab ostja sellise tasu maksma niisuguse kauba müügingimusena, mille väärtust määratakse.
- 36 Nimetatud tingimustest esimest puudutavas on käesoleval juhul eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnul selge, et GE Healthcare ei ole põhikohtuasjas kõne all oleva litsentsilepingu tingimuste kohaselt arvestanud GE kaubamärgi kasutamisega seotud kasutus- ja litsentsitasu selle kauba tolliväärtusesse, mille väärtust määratakse.

### *Esimene ja teine küsimus*

- 37 Oma esimese ja teise küsimusega, mida on põhjust analüüsida koos, sest need seonduvad käesoleva kohtuotsuse punktis 35 nimetatud teise tingimusega, soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada saada, kas tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punkti c tuleb tõlgendada nii, et kasutus- ja litsentsitasu „on seotud kaubaga, mille väärtust määratakse“, olukorras, kus ühelt poolt ei ole lepingu sõlmimise ega tollivõla tekkimise ajal tasu summat võimalik kindlaks määrata, ning kus teiselt poolt seondub tasu vaid osaliselt kaubaga, mille väärtust määratakse.
- 38 Sellele küsimusele vastamiseks tuleb esiteks analüüsida, kas kasutus- ja litsentsitasu on tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punkti c tähenduses „seotud kaubaga, mille väärtust määratakse“, isegi kui lepingu sõlmimise ega tollivõla tekkimise ajal ei ole tasu summat võimalik kindlaks määrata.
- 39 Sellega seoses nähtub eelotsusetaotlusest, et põhikohtuasjas kõne all olev litsentsileping nägi ette GE Saksamaa kohustuse maksta GE kaubamärgi kasutamise seonduvat kasutus- ja litsentsitasu seoses tema poolt imporditava kaubaga, välja arvatud teatava kauba puhul, mida ta võis selle kaubamärgi all kasutada tasu maksmata, näiteks kaup, mis müüakse edasi kontserni GE teistele tütarettevõtjatele, kaup, mida kasutatakse katseteks ja kaubanäidistena, ning kaup, mis visatakse ära.
- 40 Neil asjaoludel tuleb kohtujuristi poolt oma ettepaneku punktis 29 märgituga nõustudes tõdeda, et kasutus- ja litsentsitasu seondub tõepoolest kaubaga, mille väärtust määratakse, isegi kui selle täpset summat ei olnud asjaomase lepingu sõlmimise hetkel ega hiljem – tollideklaratsiooni aktsepteerimise või tollivõla tekkimise ajal – kindlaks määratud.
- 41 Seoses eeskätt küsimusega, kas tasumisele kuuluva kasutus- ja litsentsitasu täpne summa peab olema tollivõla tekkimise ajal kindlaks tehtud, tuleb tõdeda, et tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punkt c ei näe selles osas ette ühtegi nõuet.
- 42 Määruse nr 2454/93 artikli 156a lõige 1 näeb hoopis ette, et toll võib asjaomase isiku taotluse korral lubada erandina tolliseadustiku artikli 32 lõikest 2 määrata asjakohaste erikriteeriumide alusel kuluelemente, mis tuleb lisada tegelikult makstud või makstavale hinnale, kuigi tollivõla tekkimise ajal pole need määratavad.
- 43 Lisaks sellele näeb selle määruse artikkel 254 deklarandile ette võimaluse esitada tolli nõusolekul mittetäielik vabasse ringlusse lubamise deklaratsioon; määruse artikli 257 lõike 3 kohaselt võib selline deklaratsioon sisaldada imporditava kauba ajutisena antud tolliväärtust ning seda võib hiljem täiendada määruse artiklite 256, 257 ja 259 kohaselt.

44 Lisaks sellele on tolliseadustiku artiklis 247a nimetatud tolliseadustiku komitee (edaspidi „tolliseadustiku komitee“) kehtestatud kommentaari nr 3 (tolliväärtuse osakond) kasutus- ja litsentsitasu mõju kohta tolliväärtusele punkt 14 sõnastatud järgmiselt:

„Kasutus- ja litsentsitasu arvutatakse tavaliselt pärast selle kauba importi, mille väärtust määratakse. Sellisel juhul on alternatiivne võimalus lükata tolliväärtuse lõplik kindlaksmääramine edasi [tolli]seadustiku rakendussätete artikli 257 lõike 3 kohaselt või määrata üldkorrektsioon vastavalt võrdlusajavahemikul tuvastatule, mida ajakohastatakse korrapäraselt. See küsimus tuleb lahendada importijate ja tolli kokkuleppe teel.“ [Siin ja edaspidi on kõnealust kommentaari tsiteeritud mitteametlikus tõlkes.]

45 Kuigi tolliseadustiku komitee järeldused ei ole õiguslikult siduvad, on need siiski olulised vahendid selleks, et tagada tolliseadustiku ühetaoline kohaldamine liikmesriikide tollide poolt, ja neid võib sellistena lugeda selle seadustiku tõlgendamise asjakohasteks abivahenditeks (kohtuotsus, 6.2.2014, Humeau Beaupréau, C-2/13, EU:C:2014:48, punkt 51 ja seal viidatud kohtupraktika).

46 Järelikult ei kohusta tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punkt c kasutus- ja litsentsitasu summat kindlaks määrama litsentsilepingu sõlmimise või tollivõla tekkimise hetkel, selleks et lugeda, et asjaomane kasutus- või litsentsitasu on seotud kaubaga, mille väärtust määratakse.

47 Teiseks tuleb analüüsida, kas kasutus- või litsentsitasu saab pidada seotuks kaubaga, mille väärtust määratakse, ehkki see seondub viimasega ainult osaliselt. Nimelt tasuti käesoleval juhul kasutus- ja litsentsitasu ka teenuste eest, mida osutati pärast põhikohtuasjas kõne all oleva kauba importi ning nende initsiaalide kasutamise eest, mida tarvitab äritegevuses kontsern, kuhu deklarant kuulub.

48 Sellega seoses näeb määruse nr 2454/93 artikli 161 teine lõik ette, et kui kasutus- või litsentsitasu suuruse arvutamine ei sõltu imporditud kauba hinnast, võib kõnealuse kasutus- või litsentsitasu maksmise sellegipoolest seostada selle kaubaga, mille väärtust määratakse.

49 Eelotsusetaotlusest aga nähtub, et käesoleval juhul on kasutus- ja litsentsitasu suuruseks teatav protsent litsentsilepingu alusel imporditud kauba kolmandatele isikutele müümisel kujunevast käibest. Sellest tuleneb, et asjaomase tasu maksmine „on seotud“ kaubaga, mille väärtust hinnatakse, kõnealuse artikli 161 teise lõigu tähenduses.

50 Seda seisukohta ei sea kahtluse alla asjaolu, et eelotsusetaotluse kohaselt seondub kasutus- ja litsentsitasu ka teenustega, mida on osutatud pärast kõnealuse kauba importi GE Saksamaa poolt ning kontserni GE initsiaalide kasutamisega selle äriühingu poolt.

51 Määruse nr 2454/93 artikli 158 lõige 3 näeb nimelt ette, et kui kasutus- või litsentsitasu on osaliselt seotud imporditud kaubaga ja osaliselt ka sellele impordijärgselt lisatud koostisosade, impordijärgsete toimingute või teenustega, jaotatakse need kooskõlas määruse nr 2454/93 lisas 23 esitatud tõlgendusmärkusega tolliseadustiku artikli 32 lõikele 2 vajaduse korral osadeks ainult objektiivsete ning mõõdetavate andmete põhjal.

52 Seega näeb määruse nr 2454/93 artikli 158 lõige 3 sõnaselgelt ette, et tasumisele kuuluvaid kasutus- ja litsentsitasusid võib käsitada osaliselt seotuna kauba ja osaliselt impordijärgselt osutatud teenustega, nii et tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punktis c ette nähtud korrektsiooni on võimalik kohaldada isegi juhul, kui asjaomane kasutus- ja litsentsitasu on vaid osaliselt seotud imporditud kaubaga; sellisel juhul tuleb korrektsioon teha objektiivsete ja mõõdetavate andmete põhjal, mis võimaldavad hinnata asjaomase kaubaga seotud kasutus- ja litsentsitasu summat.

53 Järelikult võib tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punkti c kohaselt kasutus- ja litsentsitasu olla „seotud kaubaga, mille väärtust hinnatakse“, selle sätte tähenduses, isegi kui asjaomane kasutus- ja litsentsitasu on vaid osaliselt seotud kõnealuse kaubaga.

54 Esitatud kaalutlustega arvestades tuleb esimesele ja teisele küsimusele vastata, et tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punkti c tuleb tõlgendada nii, et ühelt poolt ei nõua see, et kasutus- ja litsentsitasu summa oleks kindlaks määratud litsentsilepingu sõlmimise või tollivõla tekkimise hetkel, selleks et lugeda, et asjaomane kasutus- või litsentsitasu on seotud kaubaga, mille väärtust määratakse, ja teiselt poolt võimaldab see asuda seisukohale, et selline kasutus- ja litsentsitasu on „seotud kaubaga, mille väärtust hinnatakse“, isegi kui asjaomane kasutus- ja litsentsitasu on vaid osaliselt seotud kõnealuse kaubaga.

### *Kolmas küsimus*

55 Oma kolmanda küsimusega, mis seondub käesoleva kohtuotsuse punktis 35 nimetatud kolmanda tingimusega, soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada saada, kas tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punkti c ja määruse nr 2454/93 artiklit 160 tuleb tõlgendada nii, et kasutus- ja litsentsitasu kujutab endast selle kauba „müügitingimust“, mille väärtust määratakse, olukorras, kus ühe ja sama kontserni raames nõuab selle maksmist ettevõtja, kes on seotud nii müüja kui ka ostjaga, ning see tasutakse sellele samale ettevõtjale.

56 Tuleb meenutada, et määruse nr 2454/93 artikli 157 lõige 2, milles on täpsustatud tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punkti c kohaldamise tingimused, on ette nähtud, et tegelikult makstud või makstavale hinnale lisatakse kasutus- või litsentsitasu siis, kui nimetatud tasu on esiteks seotud kaubaga, mille väärtust määratakse, ja teiseks kõnesoleva kauba müügitingimus.

57 Tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punktis c ja määruse nr 2454/93 artikli 157 lõikes 2 ei ole sellegipoolest täpsustatud, mida tuleb mõista selle kauba „müügitingimuse“ all, mille väärtust määratakse.

58 Sellega seoses on tolliseadustiku komitee asunud kommentaari nr 3 (tolliväärtuse osakond) kasutus- ja litsentsitasu mõju kohta tolliväärtusele punktis 12 seisukohale, et „küsimus, millele tuleb leida vastus, on, kas müüja on nõus müüma kaupa kasutus- või litsentsitasuta. Tingimus võib olla sõnaselge või vaikimisi seotud. Suurel osal juhtudel on litsentsilepingus täpsustatud, kas imporditud kauba müük sõltub kasutus- või litsentsitasu maksmisest. Sellesisuline säte lepingus ei ole sellegipoolest vältimatult vajalik.“

59 Nagu nähtub käesoleva kohtuotsuse punktist 45, tuleb võtta arvesse selles kommentaaris sisalduvaid juhiseid.

60 Neil tingimustel tuleb asuda seisukohale - mida väljendas ka kohtujurist oma ettepaneku punktis 51 -, et selle kauba „müügitingimus“, mille väärtust määratakse, on kasutus- või litsentsitasu maksmine juhul, kui müüja või temaga seotud isiku ja ostja vahel sõlmitud lepinguliste suhete raames on kasutus- või litsentsitasu maksmine müüja jaoks niivõrd oluline, et kui seda ei maksta, keeldub ta müümast; kas see nii ka on, peab välja selgitama eelotsusetaotluse esitanud kohus.

61 Põhikohtuasjas nähtub eelotsusetaotlusest, et litsentsiandja, see tähendab M, kes oli seotud nii müüja kui ka ostjaga, oli see isik, kellele maksti müüdüd kaubaga seotud kasutus- või litsentsitasu. Tasu saaja oli käesoleval juhul seega see sama äriühing, kes nõudis oma kauba ostjalt sellega seotud kasutus- ja litsentsitasu maksmist, kusjuures kõik kolm äriühingut kuuluvad samasse kontserni, see tähendab kontserni GE ning neid kontrollib otseselt või kaudselt selle kontserni emaettevõtja.

62 Selles kontekstis näeb määruse nr 2454/93 artikkel 160 ette, et kui ostja maksab kasutus- või litsentsitasu kolmandale isikule, on selle määruse artikli 157 lõike 2 tingimused täidetud vaid siis, kui tasu maksmist nõuab müüja või temaga seotud isik.

- 63 Seega on eelotsusetaotluse esitanud kohtul küsimus, kas määruse nr 2454/93 artiklis 160 ette nähtud tingimus on täidetud olukorras, kus „kolmas isik“, kellele tuleb maksta tasu, ja müüjaga „seotud isik“ on üks ja sama isik.
- 64 GE Healthcare väidab sellega seoses, et määruse nr 2454/93 artikli 160 saksakeelses versioonis on ette nähtud, et kasutus- või litsentsitasu nõudev isik ja kolmas isik, kellele seda tasu tuleb maksta, ei saa olla üks ja sama isik.
- 65 Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt ei saa aga ühes keeleversioonis kasutatud liidu sätte sõnastus olla selle sätte tõlgendamise ainus alus ja sellele keeleversioonile ei saa tõlgendamisel anda eelist muude keeleversioonide ees. Niisugune lähenemine oleks nimelt vastuolus liidu õiguse ühetaolise kohaldamise nõudega. Kui erinevates keeleversioonides on lahknevusi, tuleb asjaomast normi tõlgendada vastavalt selle õigusakti üldisele ülesehitusele ja eesmärkidele, mille osa see norm on (kohtuotsus, 15.11.2012, Kurcums Metal, C-558/11, EU:C:2012:721, punkt 48 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 66 Nagu täpsustas kohtujurist oma ettepaneku punktis 63, ei leia määruse nr 2454/93 artikli 160 ühestki teisest keeleversioonist teistkordset viidet „kolmandale isikule“, kellele tuleb kasutus- või litsentsitasu maksta.
- 67 Lisaks sellele, nagu märkis ka kohtujurist oma ettepaneku punktis 65, ei võimalda asjaolu, et müüjaga seotud isikut ei käsitata „kolmanda isikuna“ määruse nr 2454/93 artikli 160 tähenduses, teha järeldust, et kasutus- või litsentsitasu maksmine ei kujuta endast tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punkti c tähenduses selle kauba „müügitingimust“, mille väärtust määratakse.
- 68 Seevastu on vaja kontrollida, kas müüjaga seotud isik kontrollib müüjat või ostjat sellisel moel, et tal on võimalik tagada, et selle kauba import, mille kohta tal on litsentsiõigus, sõltub talle selle kauba eest kasutus- või litsentsitasu maksmisest.
- 69 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu ülesanne on seda põhikohtuasjas kontrollida.
- 70 Lisaks sellele on tolliseadustiku komitee kehtestatud kommentaari nr 3 (tolliväärtuse osakond) kasutus- ja litsentsitasu mõju kohta tolliväärtusele punktis 13 ette nähtud, et „kui kaup ostetakse ühelt isikult ja kasutus- või litsentsitasu makstakse teisele isikule, võib selle maksmist siiski pidada kauba müügitingimuseks [...]. Näiteks siis, kui hargmaise kontserni raames ostetakse kaup ühelt kontserni ettevõtelt, kuid tasu tuleb maksta sama kontserni teisele ettevõttele, võib asuda seisukohale, et müüja või temaga seotud isik nõuab ostjalt selle tasu maksmist. Sama kehtib juhul, kui müüja on tasu saaja litsentsisaaja ning tasu saaja kontrollib müügitingimusi“.
- 71 Eelnevate kaalutlustega arvestades tuleb kolmandale küsimusele vastata, et tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punkti c ja määruse nr 2454/93 artiklit 160 tuleb tõlgendada nii, et kasutus- ja litsentsitasu kujutab endast selle kauba „müügitingimust“, mille väärtust määratakse, olukorras, kus ühe ja sama kontserni raames nõuab selle tasu maksmist ettevõtja, kes on seotud nii müüja kui ka ostjaga, ning see tasutakse sellele samale ettevõtjale.

#### *Neljas küsimus*

- 72 Oma neljanda küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada saada, kas tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punkti c ja määruse nr 2454/93 artikli 158 lõiget 3 tuleb tõlgendada nii, et nimetatud sätetes ette nähtud korrigeerimise ja osadeks jaotamise meetmeid võib kohaldada juhul, kui asjaomase kauba tolliväärtus on määratud mitte tolliseadustiku artikli 29 alusel, vaid selle seadustiku artikli 31 ette nähtud täiendava meetodi alusel.

- 73 Euroopa Kohtule esitatud toimikust nähtub, et mitme 2009. aastale eelneva majandusaasta vältel ei saanud Düsseldorfis peatolliamet vajalikke andmeid, et korrigeerida tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punkti c kohaselt selle seadustiku artiklis 29 ette nähtud meetodi alusel arvutatud tehinguväärtust. Seetõttu kasutati tolliseadustiku artiklis 31 ette nähtud tolliväärtuse määramise meetodit, sest seadustiku artiklites 29 ja 30 ette nähtud meetodid ei olnud *a priori* kohaldatavad.
- 74 Kuivõrd tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punkt c näeb ette, et korrigeerimise võib kohaldada tolliväärtuse määramiseks ainult selle seadustiku artikli 29 alusel, tekib küsimus, kas see korrigeerimine ja eeskätt määruse nr 2454/93 artikli 158 lõikes 3 ette nähtud osadeks jaotamine on kohaldatav ka olukorras, kus imporditud kauba tolliväärtus määrati selle seadustiku artiklis 31 ette nähtud meetodi alusel.
- 75 Tuleb meenutada, et kui tolliväärtust ei saa määrata tolliseadustiku artikli 29 alusel imporditud kauba tehinguväärtuse alusel, toimub tolliväärtuse määramine tolliseadustiku artikli 30 alusel, kohaldades üksteise järel viimati nimetatud artikli lõike 2 punktides a, b, c ja d ette nähtud meetodeid (kohtuotsus, 16.6.2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, punkt 27 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 76 Kui imporditud kauba tolliväärtust ei saa määrata ka tolliseadustiku artikli 30 alusel, toimub tolliväärtuse määramine tolliseadustiku artikli 31 alusel (kohtuotsus, 16.6.2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, punkt 28 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 77 Järelikult tuleneb nii tolliseadustiku artiklite 29–31 sõnastusest kui ka järjekorrast, milles tolliväärtuse määramise kriteeriumeid tuleb nende artiklite kohaselt kohaldada, et nende sätete vahel on subordinatiivne suhe. Nimelt tuleb alles siis, kui tolliväärtuse määramine konkreetse sätte alusel ei ole võimalik, kohaldada kehtestatud järjekorras sellele vahetult järgnevat sätet (kohtuotsus, 16.6.2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, punkt 29 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 78 Tolliseadustiku artikli 31 lõige 1 näeb ette, et imporditud kauba tolliväärtus määratakse liidus kättesaadavate andmete alusel, kasutades mõistlikke meetodeid, mis on kooskõlas artikli 31 lõikes nimetatud rahvusvaheliste kokkulepete põhimõtete ja üldsätetega ning seadustiku 3. peatüki sätetega.
- 79 Sellega seoses tuleb märkida, et nagu täheldas kohtujurist oma ettepaneku punktis 86, tähendab tolliseadustiku artikli 31 lõikes 1 sisalduv viide selle seadustiku 3. peatükile, et selle peatüki üldsätted, mille hulka kuulub selle seadustiku artikkel 32, on kohaldatavad ka juhul, kui imporditud kauba tolliväärtus määratakse selle seadustiku artikli 31 lõike 1 kohaselt.
- 80 Nagu nähtub käesoleva kohtuotsuse punktist 30, on kauba tolliväärtuse määramist käsitlevate liidu õigusnormide eesmärk nimelt kehtestada õiglane, ühetaoline ja erapooletu süsteem, mis välistab suvalise ja fiktiivse tolliväärtuse kasutamise. Määruse nr 2454/93 lisas 23 sisalduva tolliväärtusega seonduva tõlgendusmärkuse tolliseadustiku artikli 31 lõikele 1 punkti 2 kohaselt peaksid artikli 31 lõike 1 alusel kasutatavad tolliväärtuse määramise meetodid olema need, mis on sätestatud tolliseadustiku artiklis 29 ja artikli 30 lõikes 2, kuid artikli 31 lõike 1 eesmärkidele ja sätetele vastaks „põhjendatud paindlikkus“ kõnealuste meetodite rakendamisel (vt selle kohta kohtuotsus, 28.2.2008, Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, punkt 60).
- 81 Võttes arvesse vajadust määrata tolliväärtus olukorras, kus ettevõtja ei esita täielikke andmeid asjaomaste majandusaastate kohta, ning asjaomase tõlgendusmärkuse punktis 2 nimetatud „põhjendatud paindlikkust“ tuleb mõõnda, et ettevõtja muude majandusaastatega seonduvate andmete arvessevõtmine võib kujutada endast liidus kättesaadavaid andmeid, mida tolliseadustiku artikli 31 lõige 1 lubab kasutada tolliväärtuse määramise alusena. Nimelt kujutab nendele andmetele tuginemine endast üht tolliväärtuse määramise vahendit, mis on ühteaegu „põhjendatud“ artikli 31 lõike 1

tähenduses ja kooskõlas nii rahvusvaheliste kokkulepete põhimõtete kui ka üldsätetega ning artikli 31 lõikes 1 endas nimetatud sätetega (vt analoogia alusel kohtuotsus, 28.2.2008, Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, punkt 61).

- 82 Määruse nr 2454/93 artikli 158 lõike 3 kohta tuleb märkida, et see näeb ette, et kui kasutus- või litsentsitasu on osaliselt seotud imporditud kaubaga ja osaliselt ka sellele impordijärgselt lisatud koostisosade, impordijärgsete toimingute või teenustega, jaotatakse need kooskõlas lisa 23 esitatud tõlgendusemärgusega seadustiku artikli 32 lõikele 2 vajaduse korral osadeks „ainult objektiivsete ning mõõdetavate andmete põhjal“.
- 83 Käesoleva kohtuotsuse punktist 81 ning kohtujuristi ettepaneku punktist 91 nähtub aga, et andmeid, mis seonduvad asjaomase ettevõtja muude majandusaastatega, võib käsitada „objektiivsete ning mõõdetavatena“ määruse nr 2454/93 artikli 158 lõike 3 tähenduses ja seega võib kohaldada selles artiklis ette nähtud osadeks jaotamist.
- 84 Lisaks sellele, nagu väidavad Saksamaa valitsus ja Euroopa Komisjon, võiks teistsugusele seisukohale asumine tingida alusetute eeliste andmise importijatele, kes keelduvad edastamast täielikke andmeid, takistades sel moel imporditud kauba tolliväärtuse õigesti määramist.
- 85 Esitatud kaalutlustega arvestades tuleb neljandale küsimusele vastata, et tolliseadustiku artikli 32 lõike 1 punkti c ja määruse nr 2454/93 artikli 158 lõiget 3 tuleb tõlgendada nii, et nimetatud sätetes ette nähtud korrigeerimise ja osadeks jaotamise meetmeid võib kohaldada juhul, kui asjaomase kauba tolliväärtust ei määratud mitte tolliseadustiku artikli 29 alusel, vaid selle seadustiku artikli 31 ette nähtud täiendava meetodi alusel.

## Kohtukulud

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

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (viies koda) otsustab:

1. Nõukogu 12. oktoobri 1992. aasta määruse (EMÜ) nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik, (muudetud nõukogu 20. novembri 2006. aasta määrusega (EÜ) nr 1791/2006) artikli 32 lõike 1 punkti c tuleb tõlgendada nii, et ühelt poolt ei nõua see, et kasutus- ja litsentsitasu summa oleks kindlaks määratud litsentsilepingu sõlmimise või tollivõla tekkimise hetkel, selleks et lugeda, et asjaomane kasutus- või litsentsitasu on seotud kaubaga, mille väärtust määratakse, ja teiselt poolt võimaldab see asuda seisukohale, et selline kasutus- ja litsentsitasu on „seotud kaubaga, mille väärtust hinnatakse“, isegi kui asjaomane kasutus- ja litsentsitasu on vaid osaliselt seotud kõnealuse kaubaga.
2. Määruse nr 2913/92 (muudetud määrusega nr 1791/2006) artikli 32 lõike 1 punkti c ja komisjoni 2. juuli 1993. aasta määruse (EMÜ) nr 2454/93, millega kehtestatakse rakendussätted määrusele nr 2913/92, (muudetud komisjoni 18. detsembri 2006. aasta määrusega (EÜ) nr 1875/2006) artiklit 160 tuleb tõlgendada nii, et kasutus- ja litsentsitasu kujutab endast niisuguse kauba „müügitingimust“, mille väärtust määratakse, olukorras, kus ühe ja sama kontserni raames nõuab selle tasu maksmist ettevõtja, kes on seotud nii müüja kui ka ostjaga, ning see tasutakse sellele samale ettevõtjale.
3. Määruse nr 2913/92 (muudetud määrusega nr 1791/2006) artikli 32 lõike 1 punkti c ja määruse nr 2454/93 (muudetud määrusega nr 1875/2006) artikli 158 lõiget 3 tuleb tõlgendada nii, et nimetatud sätetes ette nähtud korrigeerimise ja osadeks jaotamise meetmeid võib

**kohaldada juhul, kui asjaomase kauba tolliväärtust ei määratud mitte määruse nr 2913/93 (muudetud kujul) artikli 29 alusel, vaid selle määruse artikli 31 ette nähtud täiendava meetodi alusel.**

Allkirjad