



## Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (viies koda)

9. november 2017\*

Eelotsusetaotlus – Tolliliit – Määrus (EMÜ) nr 2913/92 – Ühenduse tolliseadustik – Ühenduseväline kaup – Ühenduse välistransiidiprotseduur – Imporditollimaksuga maksustatava kauba tollijärelevalve alt väljaviimine – Tolliväärtuse määramine – Artikli 29 lõige 1 – Tehinguväärtuse meetodi kohaldamise tingimused – Artiklid 30 ja 31 – Tolliväärtuse määramise meetodi valik – Tolli kohustus põhjendada meetodi valikut

Kohtuasjas C-46/16,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Augstākā tiesa (Läti kõrgeim kohus) 21. jaanuari 2016. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 27. jaanuaril 2016, menetluses

**Valsts ieņēmumu dienests**

*versus*

**„LS Customs Services“ SIA,**

EUROOPA KOHUS (viies koda),

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

kohtujurist: J. Kokott,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- „LS Customs Services“ SIA, esindaja: D. Plotovs,
- Läti valitsus, esindajad: I. Kucina, A. Bogdanova ja I. Kalniņš,
- Euroopa Komisjon, esindajad: A. Sauka ja L. Grønfeldt,

olles 30. märtsi 2017. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

\* Kohtumenetluse keel: läti.

### otsuse

- 1 Eelotsusetaotlus käsitleb seda, 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), muudetud Euroopa Parlamendi ja nõukogu 13. aprilli 1999. aasta määrusega (EÜ) nr 955/1999 (EÜT 1999, L 119, lk 1; ELT eriväljaanne 02/09, lk 221) (edaspidi „tolliseadustik“), artikli 29 lõiget 1 ning artikleid 30 ja 31.
- 2 Eelotsusetaotlus on esitatud kohtuvaidluses, mille pooled on „LS Customs Services“ SIA (edaspidi „LSCS“) ja Valsts ieņēmumu dienests (Läti maksuamet) ning mis käsitleb Euroopa Liidu tolliterritooriumil transiitveo käigus ebaseaduslikult tollijärelevalve alt välja viidud kauba tolliväärtuse määramise meetodit.

### Õiguslik raamistik

#### *Tolliseadustik*

- 3 Tolliseadustiku artikli 6 lõige 3 näeb ette:

„Tolli kirjalikult vormistatud otsustes, millega taotlus tagasi lükatakse või millel on negatiivseid tagajärgi isikute suhtes, kellele need on suunatud, tuleb esitada põhjendused. Otsustes tuleb viidata artiklis 243 sätestatud õigusele esitada otsuse peale kaebus.“

- 4 Tolliseadustiku artikkel 14 sätestab:

„Selleks et kohaldada tollialaseid õigusakte, esitab kaubavahetusega otseselt või kaudselt seotud isik tollile viimase taotluse korral ja ettenähtud tähtaja jooksul sõltumata esitamise viisist kõik vajalikud dokumendid ja kogu vajaliku teabe ning osutab tollile vajalikku abi.“

- 5 Tolliseadustiku artikli 29 lõige 1 on järgmine:

„Imporditud kauba tolliväärtus on tehinguväärtus ehk ekspordiks ühenduse tolliterritooriumile müüdü 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,
- kauba edasimüügi geograafilist piirkonda käsitlevad piirangud;

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.“

6 Tolliseadustiku artikkel 30 sätestab:

„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 ühenduse tolliterritooriumile ekspordiks müüdüd ja eksporditud samal ajal või ligikaudu samal ajal kui see kaup, mille väärtust määratakse;
- b) sarnase kauba tehinguväärtus, mis on ühendusse ekspordimiseks 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 või muu töötlemise kulud või väärtus;
- kasum ja üldkulud summa ulatuses, mis tavaliselt kujuneb ekspordiriigi tootjate poolt ühendusse ekspordimiseks toodetud ning hinnatava kaubaga samasse klassi või liiki kuuluva kauba müügil;
- artikli 32 lõike 1 punktis e nimetatud kulud või väärtus.

[...]“.

7 Tolliseadustiku artikkel 31 sätestab:

„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 eksportimisel riiki, mis ei ole ühenduse tolliterritoriumi osa;
- f) minimaalsest tolliväärtusest,
- g) suvalisest või fiktiivsest väärtusest.“

8 Tolliseadustiku artikli 91 lõige 1 on sõnastatud nii:

„Välistransiidiprotseduur võimaldab ühenduse tolliterritoriumil ühest punktist teise liikuda järgmistel kaupadel:

- a) ühenduseväline kaup, ilma et selle suhtes kohaldataks imporditollimaksu ja muid makse või kaubanduspoliitilisi meetmeid;

[...]“.

9 Tolliseadustiku artikkel 96 sätestab:

„1. Printsipaal on ühenduse välistransiidiprotseduuri haldaja. Printsipaal vastutab:

- a) kauba puutumatul kujul esitamise eest sihtkohariigi tolliasutusele ettenähtud tähtaja jooksul, pöörates asjakohast tähelepanu meetmetele, mis toll on võtnud kauba identifitseeritavuse tagamiseks;
- b) ühenduse transiidiprotseduuriga seotud sätete järgimise eest.

2. Kauba vedaja või saaja, kes võtab kauba vastu teades, et see liigub ühenduse transiidiprotseduuri alusel, vastutab samuti kauba puutumatul kujul esitamise eest sihtkohariigi tolliasutusele ettenähtud tähtaja jooksul, pöörates asjakohast tähelepanu meetmetele, mis toll on võtnud kauba identifitseeritavuse tagamiseks, olenemata printsipaali lõikes 1 nimetatud kohustustest.“

10 Tolliseadustiku artikli 192 lõige 1 näeb ette:

„Kui tollialaste õigusaktide kohaselt on tagatise esitamine kohustuslik ja kui komiteemenetluses sätestatud transiidi erisätetest ei tulene teisiti, määrab toll tagatise suuruse kindlaks tasemel, mis on võrdne:

- ühest või mitmest tollivõlast tuleneva täpse maksusummaga, kui seda summat on tagatise nõudmise ajal võimalik kindlalt määrata;
- muudel juhtudel tolli hinnangul maksimaalse maksusummaga, mis tuleneb tekkinud või tekkida võivast ühest või mitmest tollivõlast.

[...]“.

11 Tolliseadustiku artikli 203 lõiked 1 ja 3 on järgmised:

„1. Tollivõlg impordil tekib, kui ei täideta:

- kaup, millelt tuleb tasuta imporditollimaks, viiakse ebaseaduslikult tollijärelevalve alt välja.

[...]

3. Võlgnikud on:

- isik, kes kauba tollijärelevalve alt välja viis,
- isikud, kes selles väljaviimises osalesid ja kes teadsid või oleksid pidanud teadma, et kaupa viiakse tollijärelevalve alt välja,
- isikud, kes kõnealuse kauba omandasid või seda valdasid ja kes kauba omandamise või saamise ajal teadsid või oleksid pidanud teadma, et see on tollijärelevalve alt välja viidud,

ning

- asjakohasel juhul isik, kes peab täitma kohustusi, mis tulenevad kauba ajutisest ladustamisest või tolliprotseduuri kasutamisest, millele kaup on suunatud.“

12 Tolliseadustiku artikli 221 lõige 1 sätestab:

„Niipea kui arvestuskanne on tehtud, teatatakse võlgnikule tollimaksu summa vastava korra kohaselt.“

***Rakendusmäärus***

13 Komisjoni 2. juuli 1993. aasta määruse (EMÜ) nr 2454/93, millega kehtestatakse rakendussätted nõukogu määrusele nr 2913/92/EMÜ (EÜT 1993, L 253, lk 1; parandus EÜT 1994, L 268, lk 32; ELT eriväljaanne 02/06, lk 3), muudetud komisjoni 19. juuli 1995. aasta määrusega (EÜ) nr 1762/95 (EÜT 1995, L 171, lk 8; ELT eriväljaanne 02/05, lk 422) (edaspidi „rakendusmäärus“), artikli 147 lõikes 1 on ette nähtud:

„[Tolliseadustiku] artikli 29 kohaldamisel käsitatakse müügitehingu objektiks oleva kauba vabasse ringlusse lubamiseks deklareerimist piisava tõendina selle kohta, et see on müüdü ühenduse tolliterritooriumile ekspordimiseks. Enne tolliväärtuse määramist toimunud järjestikuste müügitehingute puhul käsitatakse tõendina ainult viimast müügitehingut, millega seoses kaup ühenduse tolliterritooriumile toodi, või müügitehingut, mis toimub ühenduse tolliterritooriumil enne kauba vabasse ringlusse lubamist.

Kui deklareeritakse hind, mis tuleneb viimasele müügitehingule eelnenud müügitehingust, millega seoses kaup ühenduse tolliterritooriumile toodi, tuleb tollile tõendada, et kaup müüdi kõnealusele tolliterritooriumile ekspordimiseks.

[...]“.

14 Rakendusmääruse artikkel 150 näeb ette:

„1. [Tolliseadustiku] artikli 30 lõike 2 punkti a (identse kauba tehinguväärtus) kohaldamisel määratakse tolliväärtus selle kaubaga, mille tolliväärtust määratakse, samal kaubanduslikul tasemel ja enam-vähem samas koguses müüdü identse kauba tehinguväärtuse alusel. Sellise müügitehingu puudumisel kasutatakse erineval kaubanduslikul tasemel ja/või erinevas koguses müüdü identse kauba tehinguväärtust ja seda korrigeeritakse, arvestades erinevusi kaubanduslikus tasemes ja/või koguses, tingimusel et väärtust korrigeeritakse ainult esitatud tõendite põhjal, mis selgelt näitavad kõnealuse korrigeerimise põhjendatust ja õigsust, sõltumata sellest, kas väärtus suureneb või väheneb.

[...]

4. Käesolevat artiklit kohaldades võidakse teise isiku toodetud kauba tehinguväärtust arvestada siis, kui lõike 1 kohaselt ei ole võimalik määrata selle identse kauba tehinguväärtust, mille tootja on sama isik, kui kaubal, mille tolliväärtust määratakse.

[...]“.

15 Rakendusmääruse artikkel 151 on sõnastatud järgmiselt:

„1. [Tolliseadustiku] artikli 30 lõike 2 punkti b (sarnase kauba tehinguväärtus) kohaldamisel määratakse tolliväärtus selle kaubaga, mille tolliväärtust määratakse, samal kaubanduslikul tasemel ja enam-vähem samas koguses müüdud sarnase kauba tehinguväärtuse alusel. Sellise müügitehingu puudumisel kasutatakse erineval kaubanduslikul tasemel ja/või erinevas koguses müüdud sarnase kauba tehinguväärtust ja seda korrigeeritakse, arvestades erinevusi kaubanduslikus tasemes ja/või koguses, tingimusel et väärtust korrigeeritakse ainult esitatud tõendite põhjal, mis selgelt näitavad kõnealuse korrigeerimise põhjendatust ja õigsust, sõltumata sellest, kas väärtus suureneb või väheneb.

[...]

3 Kui käesoleva artikli kohaldamisel on sarnasel kaubal rohkem kui üks tehinguväärtus, kasutatakse imporditud kauba tolliväärtuse määramiseks kõige madalamat.

[...]

5. Käesoleva artikli kohaldamisel tähendab sarnase imporditud kauba tehinguväärtus [tolliseadustiku] artikli 29 alusel eelnevalt määratud tolliväärtust, mida korrigeeritakse vastavalt käesoleva artikli lõike 1 ja lõike 2 sätetele.“

16 Rakendusmääruse artikli 153 lõige 1 sätestab:

„[Tolliseadustiku] artikli 30 lõike 2 punkti d (arvutatud väärtus) kohaldamisel ei või toll kõnealuse väärtuse määramiseks nõuda, et isik, kelle alaline elukoht ei ole ühenduses, esitaks kontrollimiseks raamatupidamis- või muud andmed või võimaldaks neile juurdepääsu või teda selleks kohustada. Kuid vastavalt kauba tootjaga sõlmitud kokkuleppele võib liikmesriigi toll siiski kontrollida ühendusse mittekuuluvus riigis seda teavet, mille kauba tootja esitab tolliväärtuse määramiseks käesoleva artikli alusel, tingimusel et liikmesriigi toll teatab sellest kõnealuse riigi asutustele piisavalt ette ja need ei ole sellise uurimise vastu.“

### **Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused**

17 LSCS esitas 2. juunil 2011 printsipaalina Läti tollipunktile transiidideklaratsiooni, millega deklareeriti Hiinast lähetatud kauba vedu läbi liidu territooriumi Venemaale.

18 Kuna transiidiprotseduuri lõpetamise kohta tõendeid ei olnud, kohustas liikmesriigi maksuhaldur 12. septembri 2011. aasta esialgse otsuse ja 8. novembri 2011. aasta lõpliku otsusega (edaspidi „vaidlusalune haldusotsus“) LSCSi tasuma asjaomaselt kaubalt tollimaksu, dumpinguvastast tollimaksu ja käibemaksu.

19 Selle kauba tolliväärtuse arvutamiseks kohaldas maksuhaldur tolliväärtuse määramise meetodit, mis on ette nähtud tolliseadustiku artiklis 31, ja tugines liidus kättesaadavatele andmetele.

20 Liikmesriigi maksuhaldur leidis, et asjaomane kaup oli müüdud Venemaale ekspordimiseks, mistõttu ei saa kohaldada tolliseadustiku artiklit 29. Lisaks leidis maksuhaldur, et tal puudub vajalik teave tolliseadustiku artikli 30 lõike 2 punktides a–d ette nähtud arvutusmeetodite kohaldamiseks.

- 21 LSCS esitas vaidlusaluse haldusotsuse tühistamise nõudes kaebuse Administratīvā rajona tiesale (esimese astme halduskohus, Läti), kes 23. augusti 2012. aasta otsuses leidis, et see haldusotsus ei ole piisavalt põhjendatud.
- 22 Administratīvā apgabaltiesa (teise astme halduskohus, Läti), kellele esitati apellatsioonkaebus, jättis selle kohtuotsuse 10. juuni 2014. aasta otsusega muutmata. Nimetatud kohus märkis eeskätt seda, et esialgses 12. septembri 2011. aasta otsuses ja vaidlusaluses haldusotsuses ei ole märgitud, millise teabe alusel tolliväärtus arvutati, ning neis puudub põhjendus, miks ei olnud võimalik hankida teavet, mille alusel oleks saanud kohaldada muud kui tolliseadustiku artiklis 31 ette nähtud meetodit, mistõttu ei saanud LSCS täielikult oma õigusi kaitsta vaide- ja kohtumenetluses, milles ta oli kaebused esitanud.
- 23 Liikmesriigi maksuhaldur esitas selle kohtuotsuse peale kassatsioonkaebuse Augstākā tiesale (Läti kõrgeim kohus), kes leiab, et põhikohtuasja vaidluse lahend sõltub liidu õiguse tõlgendusest.
- 24 Neil asjaoludel otsustas Augstākā tiesa (Läti kõrgeim kohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

- „1. Kas [tolliseadustiku] artikli 29 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et nimetatud artiklis kehtestatud meetod on kohaldatav ka siis, kui kauba import ja selle lubamine vabasse ringlusesse ühenduse tolliterritooriumil on toimunud seetõttu, et kaup on transiidiprotseduuri ajal tollijärelevalve alt välja viidud, kui tegemist on imporditollimaksuga maksustatava kaubaga, mida ei ole müüdüd ekspordiks ühenduse tolliterritooriumile, vaid ekspordiks ühendusest väljapoole?
2. Kas [tolliseadustiku] artikli 30 lõikes 1 esitatud väljendit „järjestuses“ koostoimes õigusega heale haldusele, mis on sätestatud Euroopa Liidu põhiõiguste harta artiklis 41, ja haldusaktide põhjendamise põhimõttega tuleb tõlgendada nii, et selleks, et toll saaks teha järelduse, et kohaldatav on artiklis 31 esitatud meetod, on ta kohustatud igas haldusaktis põhjendama, miks nendel konkreetsetel asjaoludel ei saa kasutada [tolliseadustiku] artiklis 29 või 30 sätestatud tolliväärtuse määramise meetodeid?
3. Kas juhul, kui toll keeldub kohaldamast tolliseadustiku artikli 30 lõike 2 punktis a ette nähtud meetodit, on ta kohustatud vajalikku teavet tootjalt küsima või piisab sellest, et toll teatab, et tal ei ole sellist teavet?
4. Kas toll peab põhjendama tolliseadustiku artikli 30 lõike 2 punktides c ja d kehtestatud meetodite kasutamata jätmist, kui ta teeb sarnase kauba hinna kindlaks [rakendusmääruse] artikli 151 lõike 3 alusel?
5. Kas tolli otsus peab sisaldama ammendavat põhjendust selle kohta, milline on ühenduses kättesaadav teave tolliseadustiku artikli 31 tähenduses, või võib ta selle esitada hiljem, esitades kohtumenetluses üksikasjalikumaid tõendeid?“

## **Eelotsuse küsimuste analüüs**

### ***Esimene küsimus***

- 25 Esimese küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas tolliseadustiku artiklit 29 tuleb tõlgendada nii, et tolliväärtuse määramise meetodit, mis on selles sättes ette nähtud, kohaldatakse kauba suhtes, mis on müüdüd ekspordiks kolmandasse riiki ja mis on välistransiidiprotseduuri ajal tollijärelevalve alt välja viidud.



- 26 Viidatud säte näeb ette, et „[i]mporditud kauba tolliväärtus on tehinguväärtus ehk ekspordiks ühenduse tolliterritooriumile müüdüd kauba eest tegelikult makstud või makstav hind“.
- 27 Selle sätte sõnastusest ja eelkõige väljendist „ekspordiks ühenduse tolliterritooriumile müüdüd“ nähtub, et tehinguväärtus peab liitu ekspordimise korral vastama ekspordihinnale. Seega peab müügitehingu toimumise seisuga olema tõendatud, et kolmanda riigi päritolu kaup on lähetatud liidu tolliterritooriumil olevasse sihtkohta (vt selle kohta kohtuotsused, 6.6.1990, Unifert, C-11/89, EU:C:1990:237, punkt 11, ja 28.2.2008, Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, punkt 28).
- 28 Sellist tõlgendust toetab rakendusmääruse artikli 147 lõike 1 teine lõik, mis käsitleb järjestikusi müügitehinguid ja mille kohaselt tolliseadustiku artiklis 29 ette nähtud hindamisel võib kasutada ainult seda hinda, mis seondub liidu territooriumile ekspordimiseks mõeldud kaubaga.
- 29 Ka oleks tolliväärtust käsitlevate liidu õigusnormidega vastuolus see, kui tehinguväärtusena tolliseadustiku artikli 29 tähenduses käsitatakse ekspordiks kolmandasse riiki müüdüd kauba hinda.
- 30 Nimelt peab tolliväärtus peegeldama imporditud kauba tegelikku majanduslikku väärtust (vt selle kohta kohtuotsus, 12.12.2013, Christodoulou jt, C-116/12, EU:C:2013:825, punkt 40 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 31 Ent kauba hind teatavas tollipiirkonnas vastab selle piirkonna turu olukorrale, nagu märkis kohtujurist oma ettepaneku punktis 46. Järelikult ei vasta kolmandasse riiki lähetatava kauba ekspordihind tingimata hinnale, mis tuvastataks sama kauba ekspordihinnana siis, kui sihtkoht on liidu tolliterritooriumil.
- 32 Just sel põhjusel on tolliseadustiku artikli 31 lõike 2 punktides c ja e ette nähtud, et selle seadustiku artikli 31 alusel määratud tolliväärtus ei saa põhineda kauba hinnal ekspordiriigi siseturul ega kauba hinnal ekspordimisel riiki, mis ei ole liidu tolliterritooriumi osa.
- 33 Neil asjaoludel ei peegeldaks kolmandasse riiki ekspordimiseks mõeldud kauba müügihind, juhul kui see kaup viiakse liidu tolliterritooriumil transiidi ajal tollikontrolli alt välja, selle kauba tegelikku turuväärtust.
- 34 Tuleb lisada, et põhikohtuasja asjaoludel ei saa printsipaal tugineda õiguspärase ootuse kaitsele, väites, et ta võib õiguspäraselt eeldada, et tollivõla summa on võrdne kauba välistransiidiprotseduurile suunamisel antud tagatise summaga.
- 35 Seoses sellega tuleb nimelt meelde tuletada, et õiguspärase ootuse kaitsele saab tugineda ainult see ettevõtja, kellele liikmesriigi ametiasutus on tekitanud põhjendatud ootuse, andes talle kinnitatud ja usaldusväärsetest allikatest pärit kindlad, tingimusteta ja ühtelangevad tagatised (vt selle kohta kohtuotsused, 10.12.2015, Veloserviss, C-427/14, EU:C:2015:803, punkt 39, ja 14.6.2016, Marchiani vs. parlament, C-566/14 P, EU:C:2016:437, punkt 77).
- 36 Ent selliste tagatistega ei saa samastada tolli nõustumist tagatissummaga, sest see ei mõjuta kuidagi hilisema tollivõla summat, nagu on märkinud kohtujurist oma ettepaneku punktides 60–64.
- 37 Eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb esimesele küsimusele vastata, et tolliseadustiku artikli 29 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et tolliväärtuse määramise meetodit, mis on selles sättes ette nähtud, ei saa kohaldada kauba suhtes, mida ei ole müüdüd ekspordiks liitu.



### *Teine ja viies küsimus*

- 38 Teise ja viienda küsimusega, mida on kohane käsitleda koos, soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas tolliseadustiku artiklit 31 tuleb tõlgendada nii, et toll peab otsuses, millega ta kinnitab tasumisele kuuluva imporditollimaksu summa, enne selle seadustiku artiklis 31 ette nähtud meetodi kasutamise kasuks otsustamist märkima ära põhjused, mis ajendasid teda loobuma selle seadustiku artiklites 29 ja 30 ette nähtud tolliväärtuse määramise meetodite kasutamisest, ja need liidus kättesaadavad andmed, mille põhjal ta arvutas asjaomase kauba tolliväärtuse.
- 39 Kõigepealt tuleb rõhutada, et õigusest heale haldusele, mis peegeldab liidu õiguse üldpõhimõtet, tulenevad nõuded, mida liikmesriigid peavad täitma siis, kui nad rakendavad liidu õigust (vt analoogia alusel kohtuotsus, 8.5.2014, N, C-604/12, EU:C:2014:302, punktid 49 ja 50).
- 40 Nende nõuete hulgas on liikmesriigi asutuste otsuste põhjendamise kohustus eriti oluline, sest annab meetme adressaadile võimaluse kaitsta oma õigusi parimatel võimalikel tingimustel ja otsustada kõiki juhtumi asjaolusid teades, kas selle meetme peale hagi esitamine on otstarbekas. Põhjendamiskohustus on samuti vajalik selleks, et kohtud saaksid kontrollida selliste otsuste õiguspärasust (vt selle kohta kohtuotsus, 15.10.1987, Heylens jt, 222/86, EU:C:1987:442, punkt 15).
- 41 Mis konkreetset puutub tolli otsustesse, siis on tolliseadustiku artikli 6 lõikes 3 meelde tuletatud tollil olevat põhjendamiskohustust selliste kirjalikult vormistatud otsuste tegemisel, millel on negatiivseid tagajärgi isikute suhtes, kellele need on adresseeritud.
- 42 Lisaks tuleneb tolliseadustiku artikli 221 lõikest 1, et tollimaksu summa teatamine peab tagama tasumise eest vastutavale isikule õige teabe andmise ja võimaldama tal kõiki juhtumi asjaolusid teades oma õigusi kaitsta (vt selle kohta kohtuotsus, 23.2.2006, Molenbergnatie, C-201/04, EU:C:2006:136, punkt 54).
- 43 Lõpuks tuleb märkida, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt on tolliseadustiku artiklites 29–31 ette nähtud tolliväärtuse määramise meetodite vahel subordinatiivne suhe. Nimelt tuleb alles siis, kui tolliväärtuse määramine konkreetse sätte alusel ei õnnestu, kohaldada sellele järjekorras vahetult järgnevat sätet (vt selle kohta kohtuotsus, 12.12.2013, Christodoulou jt, C-116/12, EU:C:2013:825, punkt 43).
- 44 Seega peab nende sätete kohaldamise raames tollil lasuv põhjendamiskohustus võimaldama esiteks selgelt ja üheselt mõistetavalt teada anda põhjused, miks toll loobus ühe või mitme tolliväärtuse määramise meetodi kasutamisest.
- 45 Teiseks tähendab see kohustus, et tasumisele kuuluva impordimaksude summa kindlaks määravas otsuses on toll kohustatud esitama andmed, mille põhjal kauba tolliväärtus arvutati, nii selleks, et otsuse adressaat saaks kaitsta oma õigusi parimatel võimalikel tingimustel ja otsustada kõiki juhtumi asjaolusid teades, kas selle meetme peale hagi esitamine on otstarbekas, kui ka selleks, et kohus saaks kontrollida selle otsuse õiguspärasust.
- 46 Lisaks tuleb kohtujuristi poolt tema ettepaneku punktis 85 öelduga nõustudes tõdeda, et liikmesriigid peavad menetlusautonoomiat kohaldades, kuid seejuures võrdväarsuse ja tõhususe põhimõtteid järgides sätestama tolli poolt põhjendamiskohustuste rikkumise tagajärjed ning määrama kindlaks, kas ja kuivõrd on sellist rikkumist võimalik kohtumenetluse käigus heastada (vt selle kohta kohtuotsus 3.7.2008, komisjon vs. Iirimaa, C-215/06, EU:C:2008:380, punkt 57).
- 47 Kõiki eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb teisele ja viiendale küsimusele vastata, et tolliseadustiku artiklit 31 koostoimes selle seadustiku artikli 6 lõikega 3 tuleb tõlgendada nii, et toll peab otsuses, millega ta kinnitab tasumisele kuuluva imporditollimaksu summa, enne selle seadustiku artiklis 31 ette nähtud meetodi kasutamise kasuks otsustamist märkima ära põhjused, mis ajendasid teda loobuma

selle seadustiku artiklites 29 ja 30 ette nähtud tolliväärtuse määramise meetodite kasutamisest, ja need andmed, mille põhjal ta arvutas asjaomase kauba tolliväärtuse, selleks, et huvitatud isik saaks otsustada kõiki juhtumi asjaolusid teades, kas selle meetme peale lagi esitamine on otstarbekas. Liikmesriigid peavad menetlusautonoomiat kohaldades, kuid seejuures võrdväarsuse ja tõhususe põhimõtteid järgides ette nägema tolli poolt põhjendamiskohustuste rikkumise tagajärjed ning määrama kindlaks, kas ja kuivõrd on sellist rikkumist võimalik kohtumenetluse käigus heastada.

### ***Kolmas küsimus***

- 48 Kolmanda küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas tolliseadustiku artikli 30 lõike 2 punkti a tuleb tõlgendada nii, et enne, kui pädev ametiasutus võib loobuda selles sättes ette nähtud tolliväärtuse määramise meetodi kasutamisest, peab ta taotlema tootjalt selle meetodi kohaldamiseks vajalikku teavet, või piisab sellest, kui see asutus sedastab, et tal seda teavet ei ole.
- 49 Vastavalt tolliseadustiku artikli 30 lõike 2 punktile a võetakse tolliväärtuse määramisel aluseks sellise identse kauba tehinguväärtus, mis on ühendusse ekspordimiseks müüdud ja eksporditud samal ajal või ligikaudu samal ajal kui see kaup, mille väärtust määratakse. Rakendusmääruse artikli 150 lõige 4 täpsustab selles küsimuses, et mõne teise isiku toodetud kauba tehinguväärtust arvestatakse ainult siis, kui ei ole võimalik määrata selle identse kauba tehinguväärtust, mille on tootnud sama isik, kes on tootnud kauba, mille tolliväärtust määratakse.
- 50 Järelikult eeldab tolliseadustiku artikli 30 lõike 2 punktis a ette nähtud meetodi kohaldamine esiteks, et teada on sellise identse kauba tehinguväärtus, mille on tootnud sama isik ja mis on müüdud liitu ekspordimiseks enam-vähem samal viisil.
- 51 Selles kontekstis tuleb meelde tuletada, et vastavalt tolliseadustiku artikli 30 lõikes 1 sätestatule võib tolliseadustiku artikli 30 lõike 2 punkti b kohaldada üksnes siis, kui tolliväärtust ei ole võimalik määrata selle seadustiku artikli 30 lõike 2 punkti a alusel.
- 52 Tolliseadustiku artikli 30 lõikes 2 ette nähtud tolliväärtuse määramise meetodite vahel olevat subordinatiivset suhet arvestades peab toll iga selles sättes ette nähtud järjestikuse meetodi rakendamisel olema hoolikas selle meetodi kohaldamise välistamise üle otsustamisel.
- 53 Vastavalt tolliseadustiku artiklile 14 võib toll sellel eesmärgil nõuda teavet kõigilt asjaomase tehinguga otseselt või kaudselt seotud isikutelt.
- 54 Siiski ei kohusta tolliseadustik ega rakendusmäärus tolli pöörduma asjaomase kauba tootja poole, saamaks teavet, mida on vaja selleks, et kohaldada selle seadustiku artikli 30 lõike 2 punktis a ette nähtud identse kauba tehinguväärtuse meetodit.
- 55 Järelikult peab nimetatud ametiasutus iga juhtumi asjaolude põhjal ning käesoleva otsuse punktis 52 meenutatud hoolsuskohustust järgides hindama, kas on asjakohane pöörduda otse asjaomase kauba tootja poole, saamaks teavet, mida on vaja selleks, et kohaldada tolliseadustiku artikli 30 lõike 2 punktis a ette nähtud tolliväärtuse määramise meetodit.
- 56 Seevastu peab toll kõnealuse sätte rakendamisel tal lasuvat hoolsuskohustust arvestades uurima kõiki tema käsutuses olevaid teabeallikaid ja andmebaase. Lisaks on kohane anda seotud isikule võimalus esitada kogu teave, mis võib viimase käsutuses olla ja mis võib omada tähtsust selle sätte alusel kauba tolliväärtuse määramisel.

57 Eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb kolmandale küsimusele vastata, et tolliseadustiku artikli 30 lõike 2 punkti a tuleb tõlgendada nii, et enne, kui pädev ametiasutus võib loobuda selles sättes ette nähtud tolliväärtuse määramise meetodi kasutamisest, ei pea ta taotlema tootjalt selle meetodi kohaldamiseks vajalikku teavet. Siiski peab see asutus uurima kõiki tema käsutuses olevaid teabeallikaid ja andmebaase. Samuti peab ta andma seotud isikule võimaluse esitada kogu teave, mis võib omada tähtsust selle sätte alusel kauba tolliväärtuse määramisel.

### *Neljas küsimus*

58 Neljanda küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas tolliseadustiku artikli 30 lõiget 2 tuleb tõlgendada nii, et toll peab selle sätte alapunktides c ja d ette nähtud meetodite kohaldamisest loobumist põhjendama, juhul kui ta määrab kauba tolliväärtuse sarnase kauba tehinguväärtuse alusel vastavalt rakendusmääruse artikli 151 lõikele 3.

59 Seoses sellega tuleb märkida, et nagu nähtub rakendusmääruse artikli 151 lõikest 1, on selle artikli lõige 3 tolliseadustiku artikli 30 lõike 2 punkti b rakendussäte.

60 Ent arvestades selle seadustiku artiklites 29–31 ette nähtud tolliväärtuse määramise eri meetodite vahel olevat subordinatiivset suhet, mida on meenutatud käesoleva otsuse punktis 43, ei pea toll põhjendama nende meetodite kohaldamisest loobumist, mis asetsevad pärast kohaldatud meetodit.

61 Seega ei pea liikmesriigi toll, juhul kui tal on võimalik määrata asjaomase kauba tolliväärtus tolliseadustiku artikli 30 lõike 2 punkti b alusel, arvestama selle seadustiku artikli 30 lõike 2 punktides c ja d ette nähtud meetoditega.

62 Eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb neljandale küsimusele vastata, et tolliseadustiku artikli 30 lõiget 2 tuleb tõlgendada nii, et toll ei pea selle sätte alapunktides c ja d ette nähtud meetodite kohaldamisest loobumist põhjendama, juhul kui ta määrab kauba tolliväärtuse sarnase kauba tehinguväärtuse alusel vastavalt rakendusmääruse artikli 151 lõikele 3.

### **Kohtukulud**

63 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse liikmesriigi kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamise 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 Euroopa Parlamendi ja nõukogu 13. aprilli 1999. aasta määrusega (EÜ) nr 955/1999), artikli 29 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et tolliväärtuse määramise meetodit, mis on selles sättes ette nähtud, ei saa kohaldada kauba suhtes, mida ei ole müüdnud ekspordiks Euroopa Liitu.**
- 2. Määruse nr 2913/92 (muudetud määrusega nr 955/1999) artiklit 31 koostoimes selle määruse (muudetud redaktsioonis) artikli 6 lõikega 3 tuleb tõlgendada nii, et toll peab otsuses, millega ta kinnitab tasumisele kuuluva imporditollimaksu summa, enne selle seadustiku artiklis 31 ette nähtud meetodi kasutamise kasuks otsustamist märkima ära põhjused, mis ajendasid teda loobuma selle seadustiku (muudetud redaktsioonis) artiklites 29 ja 30 ette nähtud tolliväärtuse määramise meetodite kasutamisest, ja need andmed, mille põhjal ta arvutas asjaomase kauba tolliväärtuse, selleks, et huvitatud isik saaks hinnata otsuse põhjendatust ja otsustada kõiki juhtumi asjaolusid teades, kas selle meetme peale hagi esitamine on**

otstarbekas. Liikmesriigid peavad menetlusautonoomiat kohaldades, kuid seejuures võrdväarsuse ja tõhususe põhimõtteid järgides ette nägema tolli poolt põhjendamiskohustuste rikkumise tagajärjed ning määrama kindlaks, kas ja kuivõrd on sellist rikkumist võimalik kohtumenetluse käigus heastada.

3. Määruse nr 2913/92 (muudetud määrusega nr 955/1999) artikli 30 lõike 2 punkti a tuleb tõlgendada nii, et enne, kui pädev ametiasutus võib loobuda selles sättes ette nähtud tolliväärtuse määramise meetodi kasutamisest, ei pea ta taotlema tootjalt selle meetodi kohaldamiseks vajalikku teavet. Siiski peab see asutus uurima kõiki tema käsutuses olevaid teabeallikaid ja andmebaase. Samuti peab ta andma seotud ettevõtjatele võimaluse esitada kogu teave, mis võib omada tähtsust selle sätte alusel kauba tolliväärtuse määramisel.
4. Määruse nr 2913/92 (muudetud määrusega nr 955/1999) artikli 30 lõiget 2 tuleb tõlgendada nii, et toll ei pea selle sätte alapunktides c ja d ette nähtud meetodite kohaldamisest loobumist põhjendama, juhul kui ta määrab kauba tolliväärtuse sarnase kauba tehinguväärtuse alusel vastavalt komisjoni 2. juuli 1993. aasta määruse (EMÜ) nr 2454/93, millega kehtestatakse rakendussätted nõukogu määrusele nr 2913/92 (muudetud komisjoni 19. juuli 1995. aasta määrusega (EÜ) nr 1762/95), artikli 151 lõikele 3.

Allkirjad