



Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (neljas koda)

11. märts 2020^{*i}

Eelotsusetaotlus – Tolliliit ja ühine tollitariifistik – Määrus (EÜ) nr 1234/2007 – Määrus (EÜ) nr 1484/95 – Brasiiliast pärit külmutatud kodulinnuliha import – Täiendava tollimaksu tollivormistusjärgne sissenõudmine – Kontrollimehhanism – Täiendava tollimaksu arvutusviis

Kohtuasjas C-160/18,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Hoge Raad der Nederlandeni (Madalmaade kõrgeim kohus) 23. veebruari 2018. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 28. veebruaril 2018, menetluses

X BV

versus

Staatssecretaris van Financiën,

EUROOPA KOHUS (neljas koda),

koosseisus: koja president M. Vilaras, Euroopa Kohtu president K. Lenaerts neljanda koja kohtuniku ülesannetes, kohtunikud D. Šváby, K. Jürimäe (ettekandja) ja N. Piçarra,

kohtujurist: M. Szpunar,

kohtusekretär: vanemametnik M. Ferreira,

arvestades kirjalikku menetlust ja 6. märtsi 2019. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- X BV, esindajad: *advocaat* A. Baert ja *advocaat* P. Heeren, ning R. Ramautarsing, K. Winters ja L. Gilhuijs,
- Madalmaade valitsus, esindajad: M. K. Bulterman ja C. S. Schillemans,
- Euroopa Komisjon, esindajad: W. Roels ja B. Hofstötter,

olles 13. juuni 2019. aasta kohtuistungil ära kuulunud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

* Kohtumenetluse keel: hollandi.

otsuse

- 1 Eelotsusetaotlus käsitleb seda, kuidas tõlgendada komisjoni 28. juuni 1995. aasta määruse (EÜ) nr 1484/95, millega sätestatakse täiendavate imporditollimaksude süsteemi üksikasjalikud rakenduseeskirjad ja määratakse kindlaks kodulinnuliha- ja munasektori ning ovoalbumiini kohta täiendavad imporditollimaksud ning tunnistatakse kehtetuks määrus nr 163/67/EMÜ (EÜT 1995, L 145, lk 47; ELT erivaljaanne 03/17; lk 437), muudetud komisjoni 24. märtsi 2010. aasta määrusega (EL) nr 248/2010 (ELT 2010, L 79, lk 1), (edaspidi „määrus nr 1484/95“) artikli 3 lõikeid 2, 4 ja 5.
- 2 Taotlus on esitatud X BV ja Staatssecretaris van Financiëni (rahanduse riigisekretär, Madalmaad) vahelises kohtuvaidluses, mis käsitleb Brasiiliast pärit külmutatud kodulinnuliha impordilt tasutava täiendava tollimaksu kohta tehtud maksuotsust.

Õiguslik raamistik

Ühise turukorralduse ühtne määrus

- 3 Nõukogu 22. oktoobri 2007. aasta määruse (EÜ) nr 1234/2007, millega kehtestatakse põllumajandusturgude ühine korraldus ning mis käsitleb teatavate põllumajandustoodete erisätteid, (ühise turukorralduse ühtne määrus) (ELT 2007, L 299, lk 1) nõukogu 25. mai 2009. aasta määrusega (EL) nr 491/2009 (ELT 2009, L 154, lk 1) muudetud kujul (edaspidi „ühise turukorralduse ühtne määrus“), artiklis 141 oli sätestatud:

„1. Täiendavat imporditollimaksu kohaldatakse artiklites 135–140a sätestatud maksumäära alusel teravilja-, riisi- ja suhkrusektori, puu- ja köögiviljasektori, töödeldud puu- ja köögivilja sektori, veise- ja vasikaliha-, piima- ja piimatoote-, sealihaga-, lamba- ja kitseliha-, muna-, linnuliha- ja banaanisektori ühe või mitme toote ning ka viinamarjamahla ja viinamarjavirde impordi puhul, et vältida või kõrvaldada nende toodete impordist ühenduse turule avalduvat ebasoodsat mõju, kui:

- a) imporditakse hinnaga, mis on [liidu] poolt [Maailma Kaubandusorganisatsioonile] teatatud hinnast („käivitushinnast“) madalam, või
- b) impordi maht ületab mis tahes aastal teatava taseme („käivituskoguse“).

Käivituskogus põhineb turulepääsu võimalustel, mida asjakohasel juhul määratletakse impordi protsendina kolme eelmise aasta vastavast sisetarbimisest.

2. Täiendavaid imporditollimakse ei kehtestata, kui import tõenäoliselt [...] [sise]turgu ei häiri või kui nende mõju oleks kavandatava eesmärgiga võrreldes ebaproportsionaalne.

3. Lõike 1 punkti a kohaldamisel määratakse impordihinnad kindlaks asjaomase kaubasaadetise CIF-impordihinna alusel.

CIF-impordihindu kontrollitakse kõnealuse toote tüüpiliste maailmaturu- või ühenduse impordituru hindade alusel.“

Määrus (EMÜ) nr 1484/95

- 4 Määruse nr 1484/95 põhjendus 3 on järgmine:

„impordihindu, mida tuleb täiendava imporditollimaksu määramisel arvesse võtta, tuleks kontrollida kõnealuse toote tüüpiliste maailmaturu- või ühenduse impordituru hindade alusel; impordihindu, mida arvestatakse täiendava imporditollimaksu võtmisel, tuleks kontrollida kõnealuse toote maailmaturu või ühenduse impordituru tüüpiliste hindade alusel; on vaja, et liikmesriigid teatavad korrapäraselt eri turustusetappide hinnad selleks, et saaks määrata kindlaks tüüpilised hinnad ja neile vastavad täiendavad tollimaksud“.

- 5 Selle määruse artikli 2 lõikes 1 on ette nähtud:

„Nõukogu määruse (EÜ) nr 1234/2007 artikli 141 lõikega 3 ja [komisjoni 29. oktoobri 1975. aasta] määruse (EMÜ) nr 2783/75 [ovoalbumiini ja laktalbumiini ühise kaubandussüsteemi kohta (EÜT 1975, L 282, lk 104; ELT eriväljaanne 03/02, lk 150)] artikli 3 lõike 3 teise lõiguga ette nähtud tüüpilised hinnad määratakse kindlaks komisjoni [2. juuli 1993. aasta] määruse (EMÜ) nr 2454/93, millega kehtestatakse rakendussätted nõukogu määrusele (EMÜ) nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik, (EÜT 1992, L 253, lk 1; ELT eriväljaanne 02/06, lk 3) artiklis 308d sätestatud ühenduse järelevalvekorra raames kogutud andmete alusel.“

- 6 Määruse nr 1484/95 artiklis 3 on sätestatud:

„1. Vastavalt artikli 4 sätetele määratakse täiendav tollimaks kindlaks asjaomase saadetise CIF-impordihinna põhjal.

2. Kui CIF-impordihind partii 100 kg kohta on suurem kui artikli 2 lõikes 1 osutatud kohaldatav tüüpiline hind, esitab importija importiva liikmesriigi pädevatele asutustele vähemalt järgmised tõendid:

- ostulepingu või muu samaväärse dokumendi,
- kindlustuslepingu,
- arve,
- päritolusertifikaadi (vajaduse korral),
- veolepingu ja
- meretranspordi puhul lastikiri.

3. Lõikes 2 nimetatud juhul peab importija andma määruse (EMÜ) nr 2454/93 artikli 248 lõikes 1 osutatud tagatise, mis on võrdne kõnealuse toote suhtes kohaldatava tüüpilise hinna põhjal arvutatud täiendava imporditollimaksu hinna ja kõnesoleva saadetise CIF-impordihinna põhjal arvutatud täiendava imporditollimaksu vahega.

4. Importijal on võimalik kahe kuu jooksul alates asjaomaste toodete müügist, kuid mitte rohkem kui üheksa kuud alates vabasse ringluse lubamise deklaratsiooni vastuvõtmise kuupäevast, tõendada, et saadetus on müüdud vastavalt tingimustele, mis kinnitavad lõikes 2 osutatud hindade õigsust. Kui ükskõik kummast tähtajast kinni ei peeta, siis tagatist ei tagastata. Pädev asutus võib üheksa kuu pikkust tähtaega importija nõuetekohaselt põhjendatud taotluse korral pikendada kuni kolme kuu võrra.

Esitatud tagatis tagastatakse selles ulatuses, mille kohta esitatakse tolli rahuldavad tõendid realiseerimistingimuste täitmise kohta. Vastasel korral jäetakse tagatis täiendavate tollimaksude katteks.

5. Kui pädevad asutused kontrolli käigus leiavad, et käesoleva artikli nõuded ei ole täidetud, nõuavad nad tasumisele kuuluva tollimaksu sisse vastavalt [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)] artiklile 220. Sissenõutava või sissenõudmisele kuuluva tollimaksu määr sisaldab intressi kaupade vabasse ringlusse lubamise kuupäevast kuni sissenõudmiseni. Kohaldatakse intressimäära, mis kehtib siseriiklike õigusaktide alusel sissenõudmistoimingute ajal.“

7 Määruse nr 1484/95 artiklis 4 on sätestatud:

„1. Kui artikli 1 lõikes 2 osutatud asjaomase [käivitushinna] ja asjaomase partii CIF-impordihinna vahe [...]:

- a) ei ületa 10% käivitushinnast, täiendavat tollimaksu ei kehtestata;
- b) on üle 10%, kuid alla või võrdne 40% käivitushinnast, on täiendav tollimaks 30% summast, mille erinevus ületab 10%;
- c) on üle 40%, kuid alla või võrdne 60% käivitushinnast, on täiendav tollimaks 50% summast, mille erinevus ületab 40%, pluss lõikes b lubatud täiendavad tollimaksud;
- d) on üle 60%, kuid alla või võrdne 75%, on täiendav tollimaks võrdne 70% summaga, mille erinevus ületab 60% käivitushinnast, pluss lõigetes b ja c lubatud täiendavad tollimaksud;
- e) on üle 75% käivitushinnast, on täiendav tollimaks võrdne 90% summaga, mille erinevus ületab 75%, pluss lõigetes b, c ja d lubatud täiendavad tollimaksud.“

Tolliseadustik

8 Määruse nr 2913/92, mida on muudetud Euroopa Parlamendi ja nõukogu 19. detsembri 1996. aasta määrusega (EÜ) nr 82/97 (EÜT 1997, L 17, lk 1; ELT eriväljaanne 02/08, lk 179) (edaspidi „tolliseadustik“), artikkel 4 nägi ette:

„Käesolevas seadustikus kasutatakse järgmisi mõisteid:

[...]

9) *tollivõlg* – isiku kohustus tasuda imporditollimaksu (tollivõlg impordil) või eksporditollimaksu (tollivõlg ekspordil) summa, mis kehtivate ühenduse õigusaktide alusel tuleb konkreetsetelt kaupadelt tasuda;

10) *imporditollimaks*:

- tollimaks ja samaväärse toimega maks, mis tuleb tasuda seoses kauba impordiga,
- impordimaks, mis on kehtestatud ühise põllumajanduspoliitika raames või teatavate põllumajandustoodete töötlemisel saadud kauba suhtes kohaldatava erikorra alusel;

[...]

16) *tolliprotseduur:*

a) vabasse ringlusse lubamine;

[...]

[...]“.

9) Tolliseadustiku artikli 29 lõikes 1 oli ette nähtud:

„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 [liidu] 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.“

10) Tolliseadustiku artikli 30 lõiked 1 ja 2 nägid ette:

„1. Kui tolliväärtust ei ole võimalik määrata artikli 29 alusel, siis tuleb selle määramiseks kohaldada lõike 2 punktidest a, b, c ja d järjestuses esimest punkti, mille alusel saab tolliväärtust määrata [...]

2. Käesoleva artikli alusel määratud tolliväärtus on:

a) identse kauba tehinguväärtus, mis on [liitu] ekspordimiseks müüdud ja eksporditud samal ajal või ligikaudu samal ajal, kui see kaup, mille väärtust määratakse;

b) sarnase kauba tehinguväärtus, mis on [liitu] ekspordimiseks müüdud 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 müüdud [liidu] 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 liidu tolliterritooriumile eksportimiseks toodetud ning hinnatava kaubaga samasse klassi või liiki kuuluva kauba müügil;
- artikli 32 lõike 1 punktis e nimetatud kulud või väärtus.“

11 Selle seadustiku artiklis 31 oli sätestatud:

„1. „Kui imporditud kauba tolliväärtust ei ole võimalik määrata artikli 29 või 30 alusel, määratakse see [liidus] 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.

[...]“.

12 Tolliseadustiku artikli 220 lõikes 1 oli ette nähtud:

„Kui tollivõlast tuleneva maksusumma kohta ei ole arvestuskannet tehtud kooskõlas artiklitega 218 ja 219 või kanne on tehtud tollivõla tekkimisel seaduse alusel tasumisele kuuluva tollimaksu summast väiksema summa kohta, tehakse tasumisele kuuluva või tasuta jääva tollimaksu summa kohta arvestuskanne kahe päeva jooksul alates kuupäevast, kui toll olukorrast teada saab ning kui tollil on võimalik tollivõla tekkimisel tasumisele kuuluv maksusumma välja arvutada ja võlgnik määrata (järelarvestuskanne). Tähtaega võib kooskõlas artikliga 219 pikendada.“

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

- 13 X on äriühing, kes turustab kodulinnulihatooteid. Ta kuulub rahvusvahelisse kontserni, millesse kuulub ka Brasiilias asuv kodulinnulihatoodete tootja E SA. Selle tootjaga seotud ettevõtjad nagu X ostavad ja müüvad neid tooteid ning korraldavad nende turustamist liidu turul.
- 14 X ostis külmutatud kodulinnuliha F Ltd-ilt, kellega ta on seotud. Seejärel müüdi see liha liidu turul nii X-iga seotud ettevõtjatele kui ka sõltumatutele kolmandatele isikutele.
- 15 Komisjoni 23. juuli 1987. aasta määruse (EÜ) nr 2658/87 tolli- ja statistikanomenklatuuri ning ühise tollitariifistiku kohta (EÜT 1987, L 256, lk 1; ELT erivaljaanne 02/02, lk 288) I lisas sisalduva kombineeritud nomenklatuuri alamrubriiki 0207 14 10 klassifitseeritud külmutatud kodulinnuliha suhtes kohaldatakse koguselist tollimaksu 102,40 eurot 100 kg kohta. Lisaks kohaldatakse selle liha suhtes määrusega nr 1484/95 ja ühise turukorralduse ühtse määrusega ette nähtud täiendavate tollimaksude süsteemi. Nii võib osutada vajalikuks tasuta selle liha impordilt täiendavat tollimaksu, kui kodulinnuliha CIF-impordihind on ühise turukorralduse ühtse määruse artikli 141 lõike 1 punktis a nimetatud käivitushinnast madalam.
- 16 Eelotsusetaotlusest nähtub, et käesoleval juhul sõlmis Madalmaade toll (edaspidi „toll“) X-iga kokkulepped E müüdud Brasiiliast pärit külmutatud kodulinnuliha tolliväärtuse arvutamise meetodi kohta. Lepiti kokku, et aluseks võetakse hind, mida E arvete alusel saab liidus asuvatelt temaga seotud ettevõtjatel, mida suurendatakse 15% võrra, et kaetud oleks otsesed ja kaudsed kulud peale tootmiskulude ning kasum.

- 17 Madalmaade tolli hinnangul oli see meetod CIF-impordihinna arvutamiseks sobiv. Toll märkis siiski, et jätab endale õiguse võtta vajalikke meetmeid tolliväärtuse täpseks määramiseks juhul, kui nimetatud väärtus on arvutatud ebaõigete andmete põhjal.
- 18 X esitas ajavahemikus 1. jaanuarist 2009 kuni 30. juunini 2010 vastavalt käesoleva kohtuotsuse punktis 16 nimetatud kokkulepetele 709 deklaratsiooni asjaomase kodulinnuliha vabasse ringlusse lubamise kohta. Nendes deklaratsioonides märgitud CIF-impordihind oli alati käivitushinnast kõrgem. Sellest tulenevalt lubas Madalmaade toll selle liha iga kord vabasse ringlusse, ilma et oleks nõudnud täiendava imporditollimaksu tasumist. Lisaks ei nõudnud toll – erandina määruse nr 1484/95 artikli 3 lõigetest 3 ja 4 – X-ilt tagatise esitamist selle liha vabasse ringlusse lubamiseks, ega pärast vabasse ringlusse lubamist selle töendamist, et kodulinnuliha on müüdud vastavalt tingimustele, mis kinnitavad deklareeritud CIF-impordihinna õigsust.
- 19 Novembris 2011 viis Madalmaade tolli inspektor (edaspidi „inspektor“) läbi tollivormistusjärgse läbivaatamise, et veenduda X-i poolt deklaratsioonides märgitud CIF-impordihinna õigsuses. Ta tuvastas sellega seoses esiteks, et X müüs kodulinnuliha sama hinnaga äriühingutele, kellega ta on seotud, ja sõltumatutele kolmandatele isikutele. Teiseks tuvastas inspektor, et X-i kohaldatud müügihind oli peaaegu kõigil juhtudel madalam nii samades deklaratsioonides märgitud CIF-impordihinnast koos koguselise imporditollimaksuga, kui ka käivitushinnast.
- 20 Seetõttu leidis inspektor, et 705 deklaratsiooni osas ei münud X asjaomast kodulinnuliha tavapärasel kaubandustingimustel ning et seetõttu ei ole märgitud CIF-impordihinnad aktsepteeritavad, mistõttu tuli nõuda täiendava tollimaksu tasumist.
- 21 Kohaldades „analoogia alusel“ määruse nr 1484/95 artiklit 4, arvutas inspektor tasumisele kuuluva täiendava tollimaksu summa välja käivitushinna ja tüüpilise hinna – mis on kindlaks määratud, lähtudes ühise turukorralduse ühtse määruse artikli 141 lõikest 3 koostoimes määruse nr 1484/95 artikli 2 lõikega 1 – erinevuse alusel. Seoses sellega saatis inspektor X-ile maksuotsuse täiendava tollimaksu kohta summas 2 163 793,55 eurot.
- 22 X vaidlustas maksuotsuse Rechtbank Noord Hollandis (Põhja-Hollandi provintsi esimese astme kohus, Madalmaad). Kuna tema kaebus jäeti põhjendamata tõttu rahuldamata, esitas X selle kohtu otsuse peale apellatsioonkaebuse Gerechtshof Amsterdamile (Amsterdami apellatsioonikohus, Madalmaad) ja kuna viimati nimetatud kohus jättis tema kaebuse rahuldamata, esitas ta seejärel kassatsioonkaebuse Hoge Raad der Nederlandenile (Madalmaade kõrgeim kohus).
- 23 Eelotsusetaotluse esitanud kohus märgib, et talle esitatud kassatsioonkaebuse väidete kohaselt kohaldati esiteks määruse nr 1484/95 artikleid 3 ja 4 väärtalt niivõrd, kuivõrd Gerechtshof Amsterdam (Amsterdami apellatsioonikohus) leidis, et asjaomastes tollideklaratsioonides märgitud CIF-impordihindade ebaõigsuse saab tuletada asjaolust, et müügihinnad olid madalamad märgitud CIF-impordihindadest ja kohaldatavatest tüüpilistest hindadest. Teiseks tegi inspektor hageja väitel vea, nõustudes kõnealustes kokkulepetes sellega, et X võib arvutada CIF-impordihinna, nõudmata, et asjaomaste tooteid tuleb müüa kasumiga.
- 24 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnul tulenevad neist väidetest küsimused kriteeriumide kohta, mida tuleb kasutada juhul, kui CIF-impordihinna õigsust kontrollitakse või kontrollitakse tollivormistusjärgselt vastavalt määruse nr 1484/95 artikli 3 lõigetele 4 ja 5, ning järelduste kohta, mida asjaomased asutused peavad tegema sellest, et seda hinda ei ole nende kriteeriumide alusel võimalik kindlaks määrata.
- 25 Eelotsusetaotluse esitanud kohus soovib teada, kas kauba müük esitatud CIF-impordihinnast või kehtivast tüüpilisest hinnast madalama hinnaga on piisav, tuvastamaks, et tuleb tasuda täiendav tollimaks. Selles küsimuses on eelotsusetaotluse esitanud kohtul eeskätt küsimus, milline tähendus on

määruse nr 1484/95 artikli 3 lõigete 4 ja 5 nimetatud „tingimustel“. Samuti on sellel kohtul küsimus, kas selle mõiste tõlgendamisel tuleb arvesse võtta asjaolu, et imporditud kaup osteti asjaomase ettevõtjaga seotud ettevõtjalt ning müüdi sellisele ettevõtjale.

- 26 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnul võib sellele küsimusele jaatavat vastust esiteks põhjendada sellega, et kauba müük tüüpilisest hinnast madalama hinnaga häirib liidu turgu ning seega saab sellega põhjendada täiendava tollimaksu kohaldamist. Gerechthof Amsterdami (Amsterdami apellatsioonikohus) sellise tõlgenduse kohaselt ei ole vaja uurida, kas importija esitatud CIF-impordihind on õige. Täiendavat imporditollimaksu võib seega kohaldada üksnes tüüpilise hinna alusel. Eelotsusetaotluse esitanud kohtul on siiski tekkinud küsimus, kas sellist lähenemist on võimalik siduda ühise turukorralduse ühtse määruse artikli 141 lõikega 3, nii nagu Euroopa Kohus on seda tõlgendanud 13. detsembri 2001. aasta kohtuotsuses Kloosterboer Rotterdam (C-317/99, EU:C:2001:681), mille kohaselt võetakse kõnealuse kauba tüüpilist hinda arvesse üksnes CIF-impordihinna õigsuse kontrollimisel.
- 27 Teiseks ei välista eelotsusetaotluse esitanud kohus võimalust, et teatud olukorras võib müügihind olla madalam CIF-impordihinnast või isegi tüüpilisest hinnast. Asjaomase turu ettevõtja võib seega raskes turutingimustes olla kohustatud müüma piiratud aja jooksul kaupa kahjumiga, et säilitada oma turupositsioon. Eelotsusetaotluse esitanud kohus märgib siiski, et eelkõige seotud ettevõtjate puhul võib tegemist olla näilike tehingutega peamiselt täiendava tollimaksu tasumise vältimiseks või sellest maksust kõrvalehoidumiseks. Seega tuleb uurida asjaomasele impordile eelnenud ja järgnenud tehinguid ning nende tehingute majanduslikku ja kaubanduslikku põhjendatust.
- 28 Sellega seoses on võimalik tõlgendada määruse nr 1484/95 artikli 3 lõikeid 2, 4 ja 5 nii, et nendes ette nähtud kontrollimehhanismi eesmärk on tagada, et pädevad asutused saavad teada tehingutest, mis võivad põhjustada kahtlusi nimetatud CIF-impordihinna õigsuses. Seega on pädevate asutuste ülesanne viia läbi selline täiendav kontroll, millega oli tegemist kohtuasjas, milles tehti 19. oktoobri 2017. aasta kohtuotsus A (C-522/16, EU:C:2017:778), et kontrollida CIF-impordihinna õigsust, kuna see hind on ainus võimalik alus täiendava tollimaksu määramiseks, nagu ka Euroopa Kohus tuvastas 13. detsembri 2001. aasta kohtuotsuses Kloosterboer Rotterdam (C-317/99, EU:C:2001:681).
- 29 Kui asjaomase ettevõtja teatatud CIF-impordihinna ebaõigsust ei ole sellise täiendava kontrolli tulemusel võimalik tuvastada, siis tuleb aktsepteerida see hind, mille esitas importija. See lahendus on kooskõlas õiguskindluse põhimõttega, võimaldades importijal arvutada impordil tasumisele kuuluva täiendava tollimaksu summa.
- 30 Neil asjaoludel otsustas Hoge Raad der Nederlanden (Madalmaade kõrgeim kohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas määruse nr 1484/95 artikli 3 lõikeid 2, 4 ja 5 koostoimes [ühise turukorralduse ühtse määruse] artikliga 141 tuleb tõlgendada nii, et neis kirjeldatud kontrollimehhanismi ainus eesmärk ka tollivormistusjärgse kontrolli puhul on tagada, et pädevad ametiasutused saavad järjestikuste tehingute sõlmimise asjaolude kohta õigel ajal sellise teabe, mis võivad ajendada kahtlema deklareeritud CIF-impordihinna õigsuses ja asja põhjalikumalt kontrollima?

Või on õige vastupidine seisukoht ja määruse nr 1484/95 artikli 3 lõigetes 2, 4 ja 5 kirjeldatud kontrollimehhanismi tuleb ka tollivormistusjärgse kontrolli puhul mõista nii, et kui importija müüb asjaomaseid tooteid [liidu] ühenduse turul ühel korral või korduvalt madalama hinnaga, kui deklareeritud CIF-impordihind koos tollimaksu summaga, mis ei ole kooskõlas [liidu] turul ette nähtud (realiseerimis)tingimustega, siis tuleb tal juba ainult seetõttu tasuda täiendavat tollimaksu? Kas vastust viimasele küsimusele mõjutab see, et hind, millega toimus eelnimetatud müük või millega kaupa müüs importija, on madalam kehtivast tüüpilisest hinnast? Kas seejuures

omab tähtsust, et enne 11. septembrit 2009 määrati tüüpiline hind kindlaks teisiti kui pärast seda kuupäeva? Kas nendele küsimustele vastamisel on oluline see, kas importija ja ostjad liidus on seotud ettevõtjad?

2. Kui vastusest esimesele küsimusele järeldub, et kahjumiga müük on piisav tõend selleks, et deklareeritud CIF-impordihind kõrvale jätta, siis kuidas arvutatakse tasumisele kuuluv täiendav tollimaks? Kas maksustatav väärtus tuleb kindlaks määrata [tolliseadustiku] artiklites 29–31 ette nähtud meetodite abil? Või määratakse maksustatav väärtus kindlaks ainult kehtiva tüüpilise hinna alusel? Kas enne 11. septembrit 2009 on viidatud ajavahemikul kindlaks määratud tüüpilise hinna aluseks võtmine vastuolus [ühise turukorralduse ühtse määruse] artikli 141 lõikega 3?
3. Kui vastustest esimesele ja teisele küsimusele tuleneb, et täiendava tollimaksu tasumise kohustuse seisukohast on määrava tähtsusega see, et imporditud tooted müüdi [liidu] turul kahjumiga, ja tasumisele kuuluva täiendava tollimaksu summa arvutamisel tuleb maksustatava väärtusena aluseks võtta tüüpiline hind, siis kas määruse nr 1484/95 artikli 3 lõiked 2, 4 ja 5 on kooskõlas [ühise turukorralduse ühtse määruse] artikliga 141, võttes arvesse 13. detsembri 2001. aasta kohtuotsust Kloosterboer Rotterdam, C-317/99, ECLI:EU:C:2001:681?“

Eelotsuse küsimuste analüüs

Esimene küsimus

- 31 Esimese küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas määruse nr 1484/95 artikli 3 lõiget 4 tuleb tõlgendada nii, et ainuüksi asjaolust, et liitu imporditud kaupa müüdi kahjumiga, see tähendab tollideklaratsioonis märgitud CIF-impordihinnast madalama hinnaga, piisab tuvastamiseks, et see hind ei ole õige.
- 32 Sellele küsimusele vastamiseks tuleb kõigepealt määratleda, milline tähendus tuleb omistada määruse nr 1484/95 artikli 3 lõikes 4 ette nähtud nõudele, et „saadeti on müüdud vastavalt tingimustele, mis kinnitavad [CIF-impordihindade] õigsust“.
- 33 Sellega seoses tuleb märkida, et selles määruses ei ole määratletud artikli 3 lõikes 4 kasutatud mõistet „realiseerimistingimused“.
- 34 Kuid nii liidu õiguse ühetaolise kohaldamise nõudest kui ka võrdsuse põhimõttest tuleneb, et liidu õigusnorme, mis ei viita otseselt liikmesriikide õigusele nende tähenduse ning ulatuse kindlaksmääramiseks, tuleb tavaliselt kogu Euroopa Liidus tõlgendada autonoomselt ja ühetaoliselt (1. oktoobri 2019. aasta kohtuotsus Planet49, C-673/17, EU:C:2019:801, punkt 47 ja seal viidatud kohtupraktika). Lisaks tuleb Euroopa Kohtu väljakujunenud praktika kohaselt liidu õigusnormi tõlgendamisel arvesse võtta mitte ainult normi sõnastust ja sellega taotletavaid eesmärke, vaid ka selle konteksti ning liidu õigusnorme nende kogumis (vt selle kohta 4. juuli 2019. aasta kohtuotsus Baltic Media Alliance, C-622/17, EU:C:2019:566, punkt 63, ja 8. juuli 2019. aasta kohtuotsus komisjon vs. Belgia (ELTL artikli 260, lõige 3 – lairibavõrgud), C-543/17, EU:C:2019:573, punkt 49).
- 35 Mis puutub esiteks määruse nr 1484/95 artikli 3 lõike 4 enamikus keeleversioonides kasutatud mõiste „realiseerimistingimused“ sõnasõnalist tõlgendamist, siis asjaolu, et sõna „tingimused“ kasutatakse mitmuses, viitab seadusandja soovile viidata teatud tingimuste kogumile, mitte lihtsalt ühele tingimusele. Lisaks viitab mõiste „realiseerimine“ üldjuhul sellele, kuidas toimus kauba saadetise müük liidu turul pärast kauba importimist.

- 36 Peale selle on määruse nr 1484/95 artikli 3 lõikes 4 täpsustatud, et need „realiseerimistingimused“ võivad kinnitada tollideklaratsioonis esitatud [CIF-impordihindade] õigsust. Selles küsimuses näitab sõna „kinnitavad“ kasutamine, et nende tingimustega seotud asjaolud võivad moodustada selliste kaudsete tõendite kogumi, mis kinnitavad tollideklaratsioonis esitatud CIF-impordihinna õigsust.
- 37 Seega tuleneb selle sätte sõnastusest, et mõistet „realiseerimistingimused“ tuleb mõista nii, et see tähistab kõiki pärast kauba liidus vabasse ringlusse lubamist aset leidnud asjaolusid, mis kinnitavad tollideklaratsioonis esitatud CIF-impordihinna õigsust või kummutavad selle.
- 38 Teiseks tuleb märkida, et see CIF-impordihinna õigsuse kinnitamise võimalus vastab kõiki kauba saadetisega seotud asjaolusid arvestades määrusega nr 1484/95 taotletavale eesmärgile, mis – nagu nähtub selle määruse artikli 3 lõikest 2 koostoimes selle põhjendusega 3 – on kehtestada tollideklaratsioonis esitatud CIF-impordihinna õigsuse kontrollimise kord. See menetlus algatatakse juhul, kui tollideklaratsioonis esitatud CIF-impordihind on kõrgem kui asjaomase toote tüüpiline hind, mis selle määruse artikli 2 lõike 1 kohaselt vastab sisuliselt asjaomase toote keskmisele turuhinnale konkreetsel hetkel.
- 39 Kuna täiendav tollimaks arvutatakse tollideklaratsioonis esitatud CIF-impordihinna alusel, võib importija tasumisele kuuluva tollimaksu vältimise või vähendamise kaalutlusel olla ajendatud deklareerima kõrgema CIF-impordihinna. Nagu nähtub määruse nr 1484/95 artiklist 4, on importija poolt tasumisele kuuluva täiendava tollimaksu summa seda madalam, mida kõrgem on CIF-impordihind.
- 40 Seega juhul, kui CIF-impordihind on kohaldatavast tüüpilisest hinnast kõrgem, võimaldab määruse nr 1484/95 artikli 3 lõige 4 tollil pärast kauba vabasse ringlusse lubamist kontrollida CIF-impordihinna õigsust, selgitades välja, kas kauba saadeti „realiseerimistingimusi“ arvestades on see hind õige.
- 41 Mis kolmandaks puutub selle mõiste konteksti, siis tuleb märkida, et määruse nr 1484/95 artikli 3 lõigete 4 ja 5 koosmõjust tuleneb, et tollil on võimalus tollivormistuse järgselt, st pärast asjaomase kauba vabasse ringlusse lubamist kontrollida tollideklaratsioonis märgitud CIF-impordihinna õigsust, et vajaduse korral kohaldada täiendavat tollimaksu, mida esialgu ei kohaldata, kuna deklareeriti selline CIF-hind, mis ei olnud õige.
- 42 Eeltoodust tuleneb, et määruse nr 1484/95 artikli 3 lõikes 4 sisalduvat mõistet „realiseerimistingimused“ tuleb tõlgendada nii, et see hõlmab kõiki liidus kauba müügiga seotud tingimusi, mis võivad moodustada sellise kooskõlaliste kaudsete tõendite kogumi, mille alusel on võimalik kontrollida tollideklaratsioonis esitatud CIF-impordihinna õigsust, et teha kindlaks tasumisele kuuluva või tasuda jääva täiendava tollimaksu summa.
- 43 Selle tõlgenduse alusel tuleb teiseks kindlaks teha, kas ainuüksi see asjaolu, et importija müüs oma kaupa liidus kahjumiga, see tähendab tollideklaratsioonis märgitud CIF-impordihinnast madalama hinnaga, võimaldab tollil tuvastada, et see hind ei ole õige, ja kohaldada täiendavat tollimaksu.
- 44 Selle kohta tuleb märkida, et niisugune kahjumiga müük, mis ei ole oma olemuselt kulutõhus kaubandustava, võib küll kujutada endast tugevat kaudset tõendit selle kohta, et importija suurendas tollideklaratsioonis esitatud CIF-impordihinda näilikult, et vältida kohustust tasuda imporditollimaksu või vähendada selle maksu summat, eelkõige juhul, kui tegemist on korduva kahjumiga müügiga või pika aja jooksul toimunud müügiga.
- 45 Siiski, nagu märkis ka kohtujurist oma ettepaneku punktis 43, ei võimalda pelk tõdemus, et importija müüs liidus kaupa kahjumiga, tollil automaatselt järeldada, et tollideklaratsioonis esitatud CIF-impordihind ei ole õige.

- 46 Nagu on tõdetud käesoleva kohtuotsuse punktis 42, tuleb vastavalt määruse nr 1484/95 artikli 3 lõikele 4 tollideklaratsioonis märgitud CIF-impordihinna õigsuse kontrollimisel lähtuda kõigist kauba saadetise realiseerimistingimustest. Nimelt ainult siis, kui kõiki neid tingimusi puudutavate kooskõlaliste kaudsete tõendite kogumi põhjal ei ole võimalik kinnitada tollideklaratsioonis esitatud CIF-impordihinna õigsust, võib toll asuda seisukohale, et see hind ei ole õige ja määrata kindlaks tasumisele kuuluva või tasuda jääva täiendava tollimaksu summa. Seega ei saa toll piirduda asjaomase kauba müügihinna kontrollimisega, et jätta kõrvale CIF-impordihind ja kohaldada täiendavat tollimaksu.
- 47 Nagu Madalmaade valitsus ja komisjon oma seisukohtades väitsid, on olukorras, kus kaup on imporditud liitu ja müüdnud seejärel kahjumiga, võimalik, et tollideklaratsioonis esitatud CIF-impordihind on põhjendatud, võttes arvesse muid kauba saadetise müügiga seotud tingimusi, sealhulgas selle saadetisega seotud ärialaseid andmeid. Seega ei ole välistatud, et kõnealuse kauba hinna ebasoodne areng turul võib teatud asjaoludel sundida importijat oma turupositsiooni säilitamiseks teatud ajavahemiku jooksul müüma kaupa madalama hinnaga kui see, mida ta tegelikult tasus tehingu raames, mille kohta tollideklaratsioon esitati.
- 48 Siiski peab importija määruse nr 1484/95 artikli 3 lõike 4 kohaselt tollile tõendama, et saadeti on müüdnud tingimustel, mis kinnitavad, et tollideklaratsioonis esitatud CIF-impordihind on õige.
- 49 Sellest järeldub, nagu märkis kohtujurist oma ettepaneku punktides 43 ja 45, et juhul, kui CIF-impordihind on madalam kohaldatavast tüüpilisest hinnast, on importija see, kes peab tõendama, esitades kogu asja kohase teabe ja kõik vajalikud selgitused eeskätt asjaomase kauba võimaliku kahjumiga müügi asjaolude ning liidu turul asjaomase kauba importija ja ostjate vaheliste võimalike seoste kohta, et asjaomase saadetise realiseerimistingimused kinnitavad tema poolt deklareeritud CIF-impordihinna õigsust.
- 50 Kui importija ei ole pärast seda, kui talle on antakse võimalus tõendada, et need realiseerimistingimused kinnitavad tollideklaratsioonis esitatud CIF-impordihinna õigsust, esitanud tõendeid või teavet, mille põhjal saab tuvastada selle hinna õigsuse, siis tuleneb määruse nr 1484/95 artikli 3 lõikest 5, et toll nõuab tasumisele kuuluva täiendava tollimaksu sisse vastavalt tolliseadustiku artiklile 220.
- 51 Kõiki eeltoodud kaalutlusi arvesse võttes tuleb esimesele küsimusele vastata, et määruse nr 1484/95 artikli 3 lõiget 4 tuleb tõlgendada nii, et asjaolu, et liitu imporditud kaup müüdi kahjumiga, see tähendab tollideklaratsioonis esitatud CIF-impordihinnast madalama hinnaga, ei ole iseenesest piisav, et tuvastada, et CIF-impordihind ei ole õige, kui importija tõendab, et kõik kauba saadetisega seotud tingimused kinnitavad selle hinna õigsust.

Teine küsimus

- 52 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu teine küsimus Euroopa Kohtule käsitleb meetodit, mida toll peab kasutama võimaliku tasumisele kuuluva täiendava tollimaksu kindlaksmääramiseks siis, kui importija ei ole vastavalt käesoleva kohtuotsuse punktides 48–50 esitatud kaalutlustele tõendanud, et tollideklaratsioonis esitatud CIF-impordihind on õige.
- 53 Järelikult tuleb tõdeda, et selle küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas määruse nr 1484/95 artikli 3 lõiget 5 ja artiklit 4 tuleb tõlgendada nii, et juhul, kui importija ei suuda tõendada, et tollideklaratsioonis märgitud CIF-impordihind on õige, tuleb täiendav tollimaks arvutada tüüpilise hinna alusel.

- 54 Kõigepealt tuleb märkida, et kuigi Euroopa Kohus tuvastas 13. detsembri 2001. aasta kohtuotsuses Kloosterboer Rotterdam (C-317/99, EU:C:2001:681, punkt 30), millele eelotsusetaotluse esitanud kohus viitab, et CIF-impordihinna olemasolu korral tuleb seda hinda alati kasutada täiendava tollimaksu määramise alusena, käsitles see kohtuotsus määruse nr 1484/95 artikli 3 varasema redaktsiooni kehtivust, mis nägi ette, et see tollimaks määratakse CIF-impordihinna alusel, kui importija esitab sellekohase taotluse. Seevastu küsimust, kuidas tuleb arvutada täiendav imporditollimaks, kui ei ole tõendatud, et CIF-impordihind on õige, Euroopa Kohus selles kohtuotsuses ei käsitlenud.
- 55 Selles osas tuleb meenutada, et vastavalt määruse nr 1484/95 artiklile 3 kehtestatud täiendavat imporditollimaksu tuleb käsitada kui „ühise põllumajanduspoliitika raames kehtestatud impordimaksu“ tolliseadustiku artikli 4 punkti 10 tähenduses, ja see kuulub tollivõla hulka (vt analoogia alusel 19. oktoobri 2017. aasta kohtuotsus A, C-522/16, EU:C:2017:778, punktid 39 ja 57).
- 56 Selles kontekstis on Euroopa Kohtu väljakujunenud praktika kohaselt tolliväärtuse määramist käsitlevate liidu õigusnormide eesmärk kehtestada tolliväärtuse õiglane, ühetaoline ja erapooletu süsteem, mis välistab suvaliste ja fiktiivsete tolliväärtuste kasutamise (15. juuli 2010. aasta kohtuotsus Gaston Schul, C-354/09, EU:C:2010:439, punkt 27 ja seal viidatud kohtupraktika). Seega ei saa toll täiendava imporditollimaksu arvutamisel tugineda hinnale, mille õigsust ei ole tõendatud.
- 57 Sellest tuleneb, et olukorras, kus importija deklareeritud CIF-impordihinna õigsus ei ole tõendatud, peab toll selle hinna kõrvale jätma. Sellises olukorras tuleb tasumisele kuuluva täiendava tollimaksu summa arvutamisel lähtuda tolliseadustiku üldsätetest, mis käsitlevad kauba tolliväärtuse määramise meetodeid ja eelkõige neid, mis on ette nähtud tolliseadustiku artiklis 29.
- 58 Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktides 51–53 sisuliselt märkis, võib toll juhul, kui tolliväärtust ei ole võimalik artikli 29 alusel määrata, kasutada selle kauba tolliväärtuse määramiseks teiseid meetodeid, mis on ette nähtud tolliseadustiku artiklites 30 ja 31, võttes eelkõige arvesse liitu eksportimiseks müüdud sellise identse kauba müügihinda, mis eksporditakse samal ajal või ligikaudu samal ajal, kui kaup, mille väärtust määratakse (vt analoogia alusel 16. juuni 2016. aasta kohtuotsuse EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, punktid 33 ja 35).
- 59 Kõigist eeltoodud kaalutlustest tuleneb, et teisele küsimusele tuleb vastata, et määruse nr 1484/95 artikli 3 lõiget 5 ja artiklit 4 tuleb tõlgendada nii, et kui importija ei tõenda tollideklaratsioonil esitatud CIF-impordihinna õigsust, peab toll täiendava tollimaksu kohaldamiseks selle hinna kõrvale jätma ja kasutama imporditud kauba tolliväärtuse määramise meetodeid, mis on ette nähtud tolliseadustiku artiklites 29–31.

Kolmas küsimus

- 60 Võttes arvesse esimesele ja teisele küsimusele antud vastust, ei ole kolmandale küsimusele vaja vastata.

Kohtukulud

- 61 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:

- 1. Komisjoni 28. juuni 1995. aasta määruse (EÜ) nr 1484/95, millega sätestatakse täiendavate imporditollimaksude süsteemi üksikasjalikud rakenduseeskirjad ja määratakse kindlaks kodulinnuliha- ja munasektori ning ovoalbumiini kohta täiendavad imporditollimaksud ning**

tunnistatakse kehtetuks määrus nr 163/67/EMÜ (muudetud komisjoni 24. märtsi 2010. aasta määrusega (EL) nr 248/2010), artikli 3 lõiget 4 tuleb tõlgendada nii, et asjaolu, et liitu imporditud kaup müüdi kahjumiga, see tähendab tollideklaratsioonis esitatud CIF-impordihinnast madalama hinnaga, ei ole iseenesest piisav, et tuvastada, et CIF-impordihind ei ole õige, kui importija tõendab, et kõik kauba saadetisega seotud tingimused kinnitavad selle hinna õigsust.

2. Määruse nr 1484/95 artikli 3 lõiget 5 ja artiklit 4 tuleb tõlgendada nii, et kui importija ei tõenda tollideklaratsioonis esitatud CIF-impordihinna õigsust, peab toll täiendava tollimaksu kohaldamiseks selle hinna kõrvale jätma ja kasutama imporditud kauba tolliväärtuse määramise meetodeid, mis on ette nähtud nõukogu 12. oktoobri 1992. aasta määruse (EMÜ) nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik, (muudetud Euroopa Parlamendi ja nõukogu 19. detsembri 1996. aasta määrusega (EÜ) nr 82/97) artiklites 29–31.

Allkirjad

i — Käesoleva otsuse eestikeelse teksti resolutsiooni on pärast selle elektroonilist avaldamist tehtud tehniline muudatus.