



Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (teine koda)

7. aprill 2022*

Eelotsusetaotlus – Liidu tolliseadustik – Tollivõla lõppemine – Ebaseaduslikult liidu tolliterritooriumile toodud kaubad – Kinnipidamine ja konfiskeerimine – Direktiiv 2008/118/EÜ – Aktsiis – Direktiiv 2006/112/EÜ – Käibemaks – Maksustatav teokoosseis – Sissenõutavus

Kohtuasjas C-489/20,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Lietuvos vyriausiasis administracinis teismase (Leedu kõrgeim halduskohus) 30. septembri 2020. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 2. oktoobril 2020, menetluses

UB

versus

Kauno teritorinė muitinė,

menetluses osales:

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos,

EUROOPA KOHUS (teine koda),

koosseisus: esimese koja president A. Arabadjiev teise koja presidendi ülesannetes, kohtunikud I. Ziemele, T. von Danwitz (ettekandja), P. G. Xuereb ja A. Kumin,

kohtujurist: E. Tanchev,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Leedu valitsus, esindajad: K. Dieninis ja V. Kazlauskaitė-Švenčionienė,
- Itaalia valitsus, esindaja: G. Palmieri, keda abistas *avvocato dello Stato* G. Albenzio,

* Kohtumenetluse keel: leedu.

– Euroopa Komisjon, esindajad: F. Clotuche-Duvieusart ja J. Jokubauskaitė,
olles 6. oktoobri 2021. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,
on teinud järgmise

otsuse

- 1 Eelotsusetaotlus käsitleb seda, kuidas tõlgendada Euroopa Parlamendi ja nõukogu 9. oktoobri 2013. aasta määruse (EL) nr 952/2013, millega kehtestatakse liidu tolliseadustik (ELT 2013, L 269, lk 1; edaspidi „liidu tolliseadustik“), artikli 124 lõike 1 punkti e, nõukogu 16. detsembri 2008. aasta direktiivi 2008/118/EÜ, mis käsitleb aktsiisi üldist korda ja millega tunnistatakse kehtetuks direktiiv 92/12/EMÜ (ELT 2009, L 9, lk 12), artikli 2 punkti b ja artikli 7 lõiget 1 ning nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT 2006, L 347, lk 1; edaspidi „käibemaksudirektiiv“), artikli 2 lõike 1 punkti d ja artiklit 70.
- 2 Taotlus on esitatud kohtuvaidluses, mille pooled on ühelt poolt UB, kes on põhikohtuasja apellant, ning teiselt poolt Kauno teritorinē munitinē (Kaunase piirkondlik tolliteenistus, Leedu) ja Munitinēs departamentas prie Finansų ministerijos (rahandusministeeriumi haldusalas tegutsev tolliamet, Leedu) ning mille ese on selle piirkondliku tolliteenistuse poolt UB suhtes tehtud otsus, millega määrati kindlaks tasumisele kuuluv aktsiisi- ja käibemaks sigarettidelt, mis toodi Valgevenest ebaseaduslikult Leedu territooriumile.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

Liidu tolliseadustik

- 3 Liidu tolliseadustiku artikli 42 lõige 1 sätestab:
„Iga liikmesriik sätestab karistused tollialaste õigusaktide täitmatajätmise eest. Need karistused peavad olema tõhusad, proportsionaalsed ja hoiatavad.“
- 4 Selle seadustiku artikkel 79 „Rikkumisest tulenev tollivõlg“ kehtestab:
„1. Kauba puhul, mille eest tuleb tasuda imporditollimaksu, tekib tollivõlg impordil mis tahes järgmisel juhul:
a) jäetakse täitmata mõni tollialastes õigusaktides sätestatud kohustus, mis käsitleb liiduvälise kauba toomist liidu tolliterritooriumile, selle tollijärelevalve alt väljaviimist või sellise kauba liikumist, töötlemist, ladustamist, ajutist ladustamist, ajutist impordi või käsutamist kõnealusel territooriumil;
[...].“

5 Nimetatud seadustiku artikkel 124 „Lõppemine“ näeb ette:

„1. Ilma et see piiraks tollivõlale vastava impordi- või eksporditollimaksu summa sissenõudmata jätmist käsitlevate kehtivate sätete kohaldamist, kui võlgniku maksevõimetus on kohtulikult tuvastatud, lõpeb impordil või ekspordil tekkiv tollivõlg mis tahes järgmisel viisil:

[...]

e) kui kaup, millelt tuleb tasuda impordi- või eksporditollimaks, konfiskeeritakse või peetakse kinni ning samal ajal või seejärel konfiskeeritakse;

[...]

2. Lõike 1 punktis e osutatud juhtudel ja tollieeskirjade rikkumise suhtes kohaldatavate karistuste kohaldamisel ei loeta tollivõlga lõppenuks, kui liikmesriigi õigusaktide kohaselt määratakse karistusi impordi- või eksporditollimaksu või tollivõla olemasolu alusel.

[...]“.

6 Nimetatud seadustiku artikli 286 lõike 1 kohaselt tunnistatakse seadustikuga kehtetuks Euroopa Parlamendi ja nõukogu 23. aprilli 2008. aasta määrus (EÜ) nr 450/2008, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik (ajakohastatud tolliseadustik) (ELT 2008, L 145, lk 1), millega omakorda tunnistati kehtetuks nõukogu 12. oktoobri 1992. aasta määrus (EMÜ) nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik (EÜT 1992, L 302, lk 1; ELT eriväljaanne 02/04, lk 307).

Määrus nr 450/2008

7 Määruse nr 450/2008 artikkel 86 „Lõppemine“ sätestas:

„1. Ilma et see piiraks artikli 68 ning tollivõlale vastava impordi- või eksporditollimaksu summa sissenõudmata jätmist käsitlevate kehtivate sätete kohaldamist, kui võlgniku maksevõimetus on kohtulikult tuvastatud, lõpeb impordil või ekspordil tekkiv tollivõlg mis tahes järgmisel viisil:

[...]

e) kaup, millelt tuleb tasuda impordi- või eksporditollimaksud, arestitakse ning samal ajal või järgnevalt konfiskeeritakse;

[...]“.

Määrus nr 2913/92

8 Määrus nr 2913/92 nägi artiklis 202 ette:

„1. Tollivõlg impordil tekib, kui:

a) kaup, millelt tuleb tasuda imporditollimaks, tuuakse ebaseaduslikult [Euroopa Ühenduse] tolliterritooriumile või

b) vabatsõonis või -laos asuv kaup tuuakse ebaseaduslikult ühenduse tolliterritooriumi muusse ossa.

Käesoleva artikli kohaldamisel tähendab ebaseaduslik tolliterritooriumile toomine sissetoomist, millega rikutakse artiklite 38–41 ja artikli 177 teise alapunkti nõudeid.

2. Tollivõlg tekib hetkel, kui kaup ebaseaduslikult tolliterritooriumile tuuakse.

[...]“.

9 Selle määruse artiklis 233 „Tollivõla lõppemine“ oli sätestatud:

„Ilma et see piiraks kehtivate sätete kohaldamist, mis käsitlevad tollivõla aegumist ja võla tasumata jätmist, kui võlgniku maksevõimetus on seadusjärgselt tuvastatud, lõpeb tollivõlg, kui:

[...]

d) kaup, millega seoses on vastavalt artiklile 202 tekkinud tollivõlg, peetakse ebaseaduslikul sissetoomisel kinni ja konfiskeeritakse samaaegselt või hiljem.

[...]“.

Direktiiv 2008/118

10 Direktiivi 2008/118 artikli 2 punkt b näeb ette:

„Aktsiisikaup maksustatakse aktsiisiga:

[...]

b) aktsiisikauba impordil ühenduse territooriumile.“

11 Selle direktiivi artikli 7 lõiked 1 ja 2 näevad ette:

„1. Aktsiis muutub sissenõutavaks tarbimisse lubamise hetkest tarbimisse lubamise liikmesriigis.

2. Käesoleva direktiivi tähenduses on „tarbimisse lubamine“:

[...]

d) aktsiisikauba import, sealhulgas eeskirjadevastane import, välja arvatud juhul, kui aktsiisikauba suhtes kohaldatakse kohe pärast importi aktsiisi peatamise korda.“

Käibemaksudirektiiv

12 Käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punkt d sätestab:

„Käibemaksuga maksustatakse järgmisi tehinguid:

[...]

d) kaupade import.“

- 13 Vastavalt käibemaksudirektiivi artiklile 70 „[tekib maksustatav teokoosseis] ja käibemaks muutub sissenõutavaks kaupade impordi hetkel“.
- 14 Artikli 71 lõike 1 teine lõik täpsustab siiski, et „[k]ui aga imporditud kaubad on maksustatud ühise poliitika kohaselt kohaldatavate tollimaksude, põllumajandusmaksude või samaväärse toimega maksudega, tekib maksustatav teokoosseis ja käibemaks muutub sissenõutavaks hetkest, mil tekib maksustatav teokoosseis nimetatud muude maksude suhtes ja need maksud muutuvad sissenõutavaks“.

Leedu õigus

- 15 Leedu Vabariigi 13. aprilli 2004. aasta maksukorralduse seaduse (Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas; *Žin.*, 2004, nr 63-2243) artikli 93 „Maksukohustuse lõppemine“ lõike 2 punktis 3 oli ette nähtud, et „kõik tolli hallatavate maksudega seotud kohustused lõpevad ka [...], kui kaup peetakse ebaseaduslikul sissetoomisel kinni ja samal ajal või hiljem konfiskeeritakse“.
- 16 See säte tunnistati alates 1. jaanuarist 2017 kehtetuks ja asendati järgmiste sätetega:
- Leedu Vabariigi 30. oktoobri 2001. aasta aktsiisiseaduse (Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas; *Žin.*, 2001, nr 98-3482) artikli 20 lõige 2, 3. novembri 2016. aasta seadusega nr XII 2696 (TAR, 2016, nr 2016-26860) muudetud redaktsioonis, mille kohaselt „tolliasutusele aktsiisi tasumise kohustus lõpeb *mutatis mutandis* liidu tolliseadustiku artikli 124 lõike 1 punktides d–g nimetatud juhtudel“;
 - Leedu Vabariigi 5. märtsi 2002. aasta käibemaksuseaduse (Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas; *Žin.*, 2002, nr 35-1271) artikli 121 lõige 2, 3. novembri 2016. aasta seaduse nr XII 2697 (TAR, 2016, nr 2016-26861) redaktsioonis, mille kohaselt „impordikäibemaksu tolliasutusele tasumise kohustus lõpeb *mutatis mutandis* liidu tolliseadustiku artikli 124 lõike 1 punktides d–g nimetatud juhtudel“.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

- 17 Põhikohtuasja apellant UB korraldas koos teiste isikutega aktsiisiga maksustatava kauba ebaseadusliku sisseveo (salakaubavedu) Valgevenest Leedu territooriumile. 22. septembril 2016 visati kõrvalises kohas üle piiri ja võeti vastu 6000 sigaretipakki (edaspidi „vaidlusalune kaup“). Samal päeval peatas piirivalve Leedu territooriumil vaidlusalust kaupa vedava sõiduki ning pidas kauba kinni.
- 18 Vilniaus apygardos teismas (Vilniuse regionaalne kohus) mõistis kriminaalasjas 23. jaanuaril 2017 tehtud kohtumäärusega UB süüdi kuriteo toimepanemises, määras talle 16 947 euro suuruse rahalise karistuse ja otsustas, et vaidlusalune kaup konfiskeeritakse ning kuulub hävitamisele.
- 19 Kriminaalasjas antud kohtumäärust arvestades tegi Kaunase piirkondlik tolliteenistus kindlaks, et UB-l oli tekkinud maksuvõlg, mis tal tuli tasuda solidaarselt koos kolmandate isikutega ning milles aktsiisimaks moodustas summa 10 237 eurot ja impordikäibemaks summa 2679 eurot, ning sellele võlale lisandus viivis vastavalt summades 1674 eurot ja 438 eurot. Mis puudutab seevastu

tollimaksu, siis ei arvutanud see piirkondlik tolliteenistus välja tollimaksu summat ega teinud selle kohta arvestuskannet, kuna ta leidis, et tollivõlg on liidu tolliseadustiku artikli 124 lõike 1 punkti e alusel lõppenud.

- 20 Rahandusministeeriumi haldusalas tegutsev tolliamet, kellele UB esitas vaide, jättis Kaunase piirkondliku tolliteenistuse otsuse muutmata oma 9. mai 2018. aasta otsusega.
- 21 UB esitas kaebuse Vilniaus apygardos administracinis teismasele (Vilniuse regionaalne halduskohus). UB väitis sisuliselt, et kuna tollivõlg oli liidu tolliseadustiku artikli 124 lõike 1 punktis e ette nähtud alusel lõppenud, oli samuti lõppenud tema kohustus tasuda aktsiisi ja impordikäibemaksu.
- 22 Vilniaus apygardos administracinis teismas (Vilniuse regionaalne halduskohus) jättis 30. oktoobri 2018. aasta otsusega selle kaebuse põhjendamata tõttu rahuldamata. See kohus leidis eelkõige, et liidu tolliseadustik ei reguleeri aktsiisi ja/või impordikäibemaksu tasumise kohustuse lõppemise aluseid.
- 23 UB esitas selle kohtuotsuse peale apellatsioonkaebuse Lietuvos vyriausiasis administracinis teismasele (Leedu kõrgeim halduskohus), st eelotsusetaotluse esitanud kohtule.
- 24 Eelotsusetaotluse esitanud kohtul on tekkinud ühest küljest küsimus, kas selline kinnipidamine ja konfiskeerimine, nagu on kõne all põhikohtuasjas, on tollivõla lõppemise alus liidu tolliseadustiku artikli 124 lõike 1 punkti e tähenduses. Ta märgib, et selle sätte sõnastus erineb määruse nr 2913/92 artikli 233 esimese lõigu punkti d sõnastusest, milles oli sõnaselgelt ette nähtud, et tollivõlga saab lugeda lõppenuks, kui salakauba kinnipidamine toimub kauba „ebaseaduslikul sissetoomisel“. Seega on võimalik otsustada, et liidu tolliseadustiku kohaselt ei oma enam tähtsust hetk, mil kinnipidamine toimub, ja tollivõlg lõpeb isegi siis, kui salakaup peetakse kinni pärast seda, kui see on liidu tolliterritooriumile toodud, see tähendab väljaspool ala, kus sel territooriumil asub esimene tolliasutus.
- 25 Teisest küljest soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus teada, milline mõju on tollivõla lõppemisel kohustusele tasuda aktsiisi ja impordikäibemaksu. Eelotsusetaotluse esitanud kohus märgib sellega seoses, et kuigi Euroopa Kohtu praktika, sealhulgas 29. aprilli 2010. aasta kohtuotsus Dansk Transport og Logistik (C-230/08, EU:C:2010:231), näib eeldavat, et ühelt poolt tollivõla lõppemise ja teiselt poolt muude maksukohustuste, nagu aktsiisi ja impordikäibemaksu tasumise kohustuse lõppemise vahel esineb teatud „paralleelsus“, ei sisalda direktiiv 2008/118 ega käibemaksudirektiiv sätteid, mis näeksid ette nende muude maksukohustuste lõppemise ebaseaduslikule sissetoomisele järgnenud kauba kinnipidamise ja konfiskeerimise korral.
- 26 Neil asjaoludel otsustas Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Leedu kõrgeim halduskohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:
 - „1. Kas [liidu tolliseadustiku] artikli 124 lõike 1 punkti e tuleb tõlgendada nii, et tollivõlg on lõppenud, kui sellises olukorras nagu käesolevas asjas peetakse salakaup kinni ja seejärel konfiskeeritakse pärast seda, kui see on juba varem ebaseaduslikult Euroopa Liidu tolliterritooriumile toodud (tarbimisse lubatud)?

2. Kas juhul, kui esimesele küsimusele vastatakse jaatavalt, tuleb [...] [direktiivi 2008/118] [...] artikli 2 punkti b ja artikli 7 lõiget 1 ning [käibemaksudirektiivi] artikli 2 lõike 1 punkti d ja artiklit 70 tõlgendada nii, et aktsiisi ja/või käibemaksu tasumise kohustus ei lõpe, kui – nagu käesolevas asjas – salakaup peetakse kinni ja seejärel konfiskeeritakse pärast seda, kui see on juba varem ebaseaduslikult Euroopa Liidu tolliterritooriumile toodud (tarbimisse lubatud), isegi kui tollivõlg [liidu tolliseadustiku] artikli 124 lõike 1 punktis e sätestatud alusel lõppeb?“

Eelotsuse küsimuste analüüs

Esimene küsimus

27. Esimeses küsimuses soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas liidu tolliseadustiku artikli 124 lõike 1 punkti e tuleb tõlgendada nii, et tollivõlg lõppeb, kui kaup peetakse kinni ja hiljem konfiskeeritakse, isegi kui see on juba ebaseaduslikult liidu tolliterritooriumile toodud.
28. Kõigepealt väärib meeldetuletamist, et liidu õigusnormi tõlgendamisel tuleb lisaks normi sõnastusele lähtuda ka selle kontekstist ja selle õigusaktiga taotletavatest eesmärkidest, mille osa säte on, ning võtta muu hulgas arvesse õigusakti kujunemislugu (5. aprilli 2022. aasta kohtuotsus *Commissioner of An Garda Síochána, C-140/20, EU:C:2022:258*, punkt 32).
29. Liidu tolliseadustiku artikli 124 lõike 1 punkti e sõnastus on järgmine: ilma et see piiraks tollivõlale vastava impordi- või eksporditollimaksu summa sissenõudmata jätmist käsitlevate kehtivate sätete kohaldamist, kui võlgniku maksevõimetus on kohtulikult tuvastatud, lõpeb impordil või ekspordil tekkiv tollivõlg muu hulgas siis, kui kaup, millelt tuleb tasuda impordi- või eksporditollimaks, peetakse kinni ja samal ajal või seejärel konfiskeeritakse.
30. Järelikult ei viita selle sätte sõnastus tollivõla lõppemise tingimusena hetkele, mil toimub kauba kinnipidamine.
31. Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktides 30, 34 ja 35 selle kohta märkis, erineb selle sätte – mis järgnes määruse nr 450/2008 artikli 86 lõike 1 punktile e – sõnastus määruse nr 2913/92 artikli 233 esimese lõigu punkti d sõnastusest, milles oli sõnaselgelt viidatud kauba kinnipidamisele „ebaseaduslikul sissetoomisel“ liidu tolliterritooriumile.
32. Korra kohaselt, mis kehtestati määruse nr 2913/92 artikli 233 esimese lõike punktis d, pidi tollivõla lõppemiseks ühenduse tolliterritooriumile sisse toodud kauba kinnipidamine olema toimunud enne selle kauba väljumist esimesest tolliasutusest sel territooriumil (vt selle kohta 29. aprilli 2010. aasta kohtuotsus *Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231*, punkt 50).
33. Kui liidu seadusandja võttis vastu määruse nr 450/2008 artikli 86 lõike 1 punkti e ja seejärel liidu tolliseadustiku artikli 124 lõike 1 punkti e, otsustas ta mitte enam seada tollivõla lõppemist sõltuvusse tingimusest, et kinnipidamine peab toimuma samal ajal kauba liidu tolliterritooriumile toomisega.
34. Seega ei mõjuta liidu tolliseadustiku artikli 124 lõike 1 punkti e kohaldatavust asjaolu, et kinnipidamine ja hilisem konfiskeerimine toimusid pärast kauba ebaseaduslikku liidu tolliterritooriumile toomist, mistõttu tuleb asjasse puutuv tollivõlg lugeda lõppenuks ka sellisel juhul.

- 35 Liidu tolliseadustiku artikli 124 lõike 1 punkti e niisugune tõlgendus on kooskõlas selle seadustiku eesmärkidega, mille hulka kuulub ka siseturu kõikides osades tõhusate, hoiatavate ja proportsionaalsete karistuste asjakohase taseme tagamine, et kaitsta liidu finantshuve, nagu on märgitud nimetatud seadustiku põhjendustes 11 ja 23.
- 36 Selles osas tuleb täpsustada, et tollivõla lõppemine ei takista mingil viisil tollieeskirjade rikkumise eest karistuste määramist.
- 37 Liidu tolliseadustiku artikli 42 lõike 1 kohaselt sätestab nimelt iga liikmesriik tollialaste õigusaktide täitmatajätmise eest tõhusad, proportsionaalsed ja hoiatavad karistused ning tolliseadustiku artikli 124 lõike 2 kohaselt ei loeta tollieeskirjade rikkumise suhtes kohaldatavate karistuste kohaldamisel tollivõlga lõppenuks, kui liikmesriigi õigusaktide kohaselt määratakse karistusi impordi- või eksporditollimaksu või tollivõla olemasolu alusel.
- 38 Seega ei saa tolliseadustiku artikli 124 lõike 1 punktis e ette nähtud tollivõla lõppemine juhul, kui kaup peetakse kinni ja konfiskeeritakse pärast selle ebaseaduslikku sissetoomist liidu tolliterritooriumile, takistada karistuste kohaldamist ega kahjustada nende hoiatavat mõju.
- 39 Esimesele küsimusele tuleb seega vastata, et liidu tolliseadustiku artikli 124 lõike 1 punkti e tuleb tõlgendada nii, et tollivõlg lõppeb, kui kaup peetakse kinni ja hiljem konfiskeeritakse, isegi kui see on juba ebaseaduslikult liidu tolliterritooriumile toodud.

Teine küsimus

- 40 Teise küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas direktiivi 2008/118 artikli 2 punkti b ja artikli 7 lõiget 1 ning käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punkti d ja artiklit 70 tuleb tõlgendada nii, et tollivõla lõppemine liidu tolliseadustiku artikli 124 lõike 1 punktis e ette nähtud alusel toob kaasa vastavalt aktsiisi- ja käibemaksuvõla lõppemise kauba suhtes, mis on ebaseaduslikult liidu tolliterritooriumile toodud.
- 41 Mis puutub aktsiisi tasumise kohustusesse, siis tuleb meenutada, et direktiivi 2008/118 artikli 2 punkti b kohaselt maksustatakse aktsiisikaup aktsiisiga selle liidu territooriumile importimisel. Vastavalt selle direktiivi artikli 7 lõikele 1 muutub aktsiis sissenõutavaks tarbimisse lubamise hetkest tarbimisse lubamise liikmesriigis. Nimetatud direktiivi artikli 7 lõike 2 punktis d on sätestatud, et „tarbimisse lubamine“ on muu hulgas „aktsiisikauba import, sealhulgas eeskirjadevastane import, välja arvatud juhul, kui aktsiisikauba suhtes kohaldatakse kohe pärast importi aktsiisi peatamise korda“.
- 42 Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 42 märkis, ei sisalda direktiiv 2008/118 sätet, mis näeks ette aktsiisikohustuse lõppemise salakaubaga seotud tollivõla lõppemise korral liidu tolliseadustiku artikli 124 lõike 1 punktis e sätestatud alusel. Sellest järeldub, et kui aktsiis niisuguselt kaubalt on muutunud sissenõutavaks, tuleb see tasuda.
- 43 Niisugust hinnangut toetab asjaolu, et kui ametivõimud peavad ebaseaduslikult sisse toodud kauba kinni ja konfiskeerivad selle pärast kauba väljumist liidu territooriumil asuvast esimesest tolliasutusest, tuleb kaupa käsitada liitu impordituna, mistõttu on selle suhtes tekkinud maksustatav teokoosseis (vt selle kohta 29. aprilli 2010. aasta kohtuotsus Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, punkt 74).

- 44 Lisaks loetakse ebaseaduslikult imporditud kaup tarbimisse lubatuks, mistõttu pärast kauba kinnipidamist ja konfiskeerimist toimuv hilisem kauba suunamine tolliladustamisprotseduurile ei mõjuta kuidagi aktsiisi sissenõutavust (vt analoogia alusel 29. aprilli 2010. aasta kohtuotsus Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, punkt 81).
- 45 Kuna käesolevas asjas peeti vaidlusalune kaup kinni ja konfiskeeriti pärast tarbimisse lubamist direktiivi 2008/118 artikli 7 lõike 2 punkti d tähenduses, jääb aktsiis sissenõutavaks ning asjasse puutuva tollivõla lõppemine ei oma selles osas tähtsust.
- 46 Käibemaksu tasumise kohustuse osas tuleb märkida, et käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punkti d kohaselt maksustatakse kaupade import käibemaksuga. Vastavalt selle direktiivi artiklile 70 tekib maksustatav teokoosseis ja käibemaks muutub sissenõutavaks kaupade impordi hetkel.
- 47 Sellega seoses olgu meenutatud, et vastavalt väljakujunenud kohtupraktikale on impordikäibemaks ja tollimaks põhijoontes sarnased, sest nende tasumise kohustus tekib kauba liitu importimise ja seejärel liikmesriikides vabasse ringlusesse laskmise tõttu. Seda sarnasust kinnitab asjaolu, et käibemaksudirektiivi artikli 71 lõike 1 teine lõik lubab liikmesriikidel siduda impordikäibemaksu osas maksustatava teokoosseisu tekkimise ja sissenõutavuse tollimaksu teokoosseisu tekkimise ning sissenõutavusega (3. märtsi 2021. aasta kohtuotsus Hauptzollamt Münster (käibemaksukohustuse tekkimise koht), C-7/20, EU:C:2021:161, punkt 29 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 48 Nii võib käibemaksuvõlg tollivõlale lisanduda, kui õigusvastane tegevus, mille tõttu tollivõlg tekkis, lubab eeldada, et kaup on liidus vabas ringluses ja võib olla lastud tarbimisse, tingides seega käibemaksuga maksustatava teokoosseisu tekkimise (3. märtsi 2021. aasta kohtuotsus Hauptzollamt Münster (käibemaksukohustuse tekkimise koht), C-7/20, EU:C:2021:161, punkt 30 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 49 Käibemaksudirektiivis ei ole sätet, mis näeks ette selle maksu tasumise kohustuse lõppemise salakaubaga seotud tollivõla lõppemise korral liidu tolliseadustiku artikli 124 lõike 1 punktis e sätestatud alusel. Sellest järeldub, et kui käibemaks niisuguselt kaubalt on muutunud sissenõutavaks, tuleb see maks tasuda.
- 50 Seda hinnangut kinnitab asjaolu, et kui kaup arestitakse ja konfiskeeritakse pärast liidu tolliterritooriumil asuvast esimesest tolliasutusest lahkumist, on käibemaksuga maksustatav teokoosseis juba tekkinud ja käibemaks muutunud seetõttu sissenõutavaks (vt analoogia alusel 29. aprilli 2010. aasta kohtuotsus Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, punkt 94).
- 51 Kuna käesoleval juhul peeti vaidlusalune kaup kinni ja konfiskeeriti pärast selle impordi käibemaksudirektiivi artikli 70 tähenduses, jääb käibemaks endiselt sissenõutavaks, kuna kaubaga seotud tollivõla lõppemine ei oma selles osas tähtsust.
- 52 Järelikult tuleb teisele küsimusele vastata, et direktiivi 2008/118 artikli 2 punkti b ja artikli 7 lõiget 1 ning käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punkti d ja artiklit 70 tuleb tõlgendada nii, et tollivõla lõppemine liidu tolliseadustiku artikli 124 lõike 1 punktis e ette nähtud alusel ei too kaasa vastavalt aktsiisi- ja käibemaksuvõla lõppemist kauba suhtes, mis on ebaseaduslikult liidu tolliterritooriumile toodud.

Kohtukulud

- 53 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 kulused, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (teine koda) otsustab:

- 1. Euroopa Parlamendi ja nõukogu 9. oktoobri 2013. aasta määruse (EL) nr 952/2013, millega kehtestatakse liidu tolliseadustik, artikli 124 lõike 1 punkti e tuleb tõlgendada nii, et tollivõlg lõppeb, kui kaup peetakse kinni ja hiljem konfiskeeritakse, isegi kui see on juba ebaseaduslikult Euroopa Liidu tolliterritooriumile toodud.**
- 2. Nõukogu 16. detsembri 2008. aasta direktiivi 2008/118/EÜ, mis käsitleb aktsiisi üldist korda ja millega tunnistatakse kehtetuks direktiiv 92/12/EMÜ, artikli 2 punkti b ja artikli 7 lõiget 1 ning nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikli 2 lõike 1 punkti d ja artiklit 70 tuleb tõlgendada nii, et tollivõla lõppemine määruse nr 952/2013 artikli 124 lõike 1 punktis e ette nähtud alusel ei too kaasa vastavalt aktsiisi- ja käibemaksuvõla lõppemist kauba suhtes, mis on ebaseaduslikult Euroopa Liidu tolliterritooriumile toodud.**

Allkirjad