EUROOPA KOHTU OTSUS (kaheksas koda)

15. juuli 2010 *

Kohtuasjas C-354/09,

mille ese on EÜ artikli 234 alusel Hoge Raad der Nederlandeni (Madalmaad) 14. augusti 2009. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 3. septembril 2009, menetluses

Gaston Schul BV

versus

Staatssecretaris van Financiën,

EUROOPA KOHUS (kaheksas koda),

koosseisus: koja esimees C. Toader (ettekandja), kohtunikud P. Kūris ja L. Bay Larsen,

* Kohtumenetluse keel: hollandi.

kohtujurist: J. Mazák,
kohtusekretär: R. Grass,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

– Madalmaade valitsus, esindajad: C. Wissels ja B. Koopman,

– Euroopa Komisjon, esindajad: B.-R. Killmann ja W. Roels,

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

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus käsitleb nõukogu 12. oktoobri 1992. aasta määruse (EMÜ) nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik (EÜT L 302, lk 1; ELT eriväljaanne 02/04, lk 307; edaspidi „tolliseadustik"), artikli 33 tõlgendamist.

2 Nimetatud taotlus esitati äriühingu Gaston Schul BV (edaspidi „Gaston Schul") ja Staatssecretaris van Financiën vahelises kohtuvaidluses tollivõla tollivormistusjärgse sissenõudmise üle.

Õiguslik raamistik

Liidu õigusnormid

3 Tolliseadustiku artikli 29 lõige 1 sätestab:

„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 […]

[…]"

4 Tolliseadustiku artikkel 33 on sõnastatud nii:

„Tolliväärtus ei sisalda järgmisi tasusid ega kulusid tingimusel, et need on näidatud eraldi imporditud kauba eest tegelikult makstud või makstavast hinnast:

a) kauba veokulud pärast selle ühenduse tolliterritooriumile toomist;

b) ehitus-, paigaldus-, kooste-, hooldus- või tehnoabikulud, kui neid teenuseid osutati pärast selliste kaupade importimist nagu tööstuslik sisseseade, masinad ja seadmed;

c) intressid rahastamiskokkuleppe alusel, mille ostja on sõlminud ja mis on seotud imporditud kauba ostmisega, sõltumata sellest, kas rahastajaks on müüja või mõni muu isik, tingimusel et rahastamiskokkulepe on sõlmitud kirjalikult ja vajaduse korral saab ostja tõendada, et:

– sellist kaupa müüakse tõepoolest hinnaga, mis on deklareeritud kui tegelikult makstud või makstav hind, ja

– nõutav intressimäär ei ületa taset, mida kõnealuse rahastamise ajal kohaldatakse selliste tehingute suhtes riigis, kus rahastamine toimub;

d) tasu imporditud kauba reprodutseerimise õiguse eest ühenduses;

e) ostukomisjonitasud;

f) imporditolli- ja muud impordi või müügi tõttu ühenduses makstavad maksud."

5 Tolliseadustiku artikli 220 lõige 1 sätestab:

„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 tasuda 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 küsimus

6 Tolliagendina tegutsedes esitas Gaston Schul aastatel 1998–2000 Madalmaade tollile mitu kalatoodete vabasse ringlusse lubamise deklaratsiooni.

7 See äriühing koostas need deklaratsioonid enda nimel ja arvel, tegutsedes Islandi veoettevõtja ülesandel, kes omakorda tegutses Islandi eksportija ülesandel.

8 Koos deklaratsioonidega esitati taotlused, et kohaldataks tariifset sooduskohtlemist tollimaksu 0-määraga selle tõttu, et asjaomane kaup on EMP päritolu. Gaston Schul lisas Islandi eksportijate poolt väljastatud arvete koopiad, millel tarneklausliks oli märgitud DDP („Delivered Duty Paid") [tarnitud, toll tasutud] ja millel oli märgitud, et [„k]äesoleva dokumendiga hõlmatud kauba eksportija […] kinnitab, et see kaup on EMP sooduspäritolu, kui ei ole selgelt märgitud teisiti". Ka tollideklaratsioonides oli tarneklausliks märgitud DDP.

9 Asjaomase kauba päritolu uurimisel tuli hiljem ilmsiks, et tegelikult on see kolmandate riikide päritolu ja seega on tariifi soodusmäära kohaldatud põhjendamatult.

10 Staatssecretaris van Financiën asus 7., 11. ja 28. juuni 2001. aasta maksuteadetega tollimaksu tollivormistusjärgselt sisse nõudma ja palus Gaston Schulil tasuda asjaomane tollimaks.

11 Nimetatud asutus arvutas sissenõutava tollimaksu summa, võttes tolliväärtuseks impordideklaratsioonis märgitud tehinguhinna, vähendamata seda sissenõutava tollimaksu summa võrra.

12 Hiljem jättis Staatssecretaris van Financiën rahuldamata Gaston Schuli vaide, milles viimane taotles oma kohustuse vähendamist, nõudes, et lepinguhinda vähendataks tollivormistusjärgselt arvutatud tollimaksu summa võrra.

13 Rechtbank te Haarlem otsustas, et selle vaide rahuldamata jätmise peale esitatud kaebus on põhjendamatu. Kui nimetatud kohtu otsus apellatsiooniastmes jõusse jäeti, esitas Gaston Schul kassatsioonkaebuse Hoge Raad der Nederlandenile.

14 Kõigepealt märgib eelotsusetaotluse esitanud kohus, et põhikohtuasjas on müüja ja ostja kokku leppinud selles, et tollimaksu tasumise eest vastutab müüja. Siiski on nad lepingu sõlmimisel sattunud eksitusse kauba päritolu osas ja seega ka seaduse alusel tasumisele kuuluva tollimaksu summa osas.

15 Lahendamaks talle esitatud kohtuasja, peab eelotsusetaotluse esitanud kohus vajalikuks teada saada, kas põhikohtuasja asjaolude korral on tolliseadustiku artikli 33 tingimused täidetud.

16 Sellega seoses viitab Hoge Raad der Nederlanden esiteks Maailma Tolliorganisatsiooni tolliväärtuse määramise tehnilise komitee nõuandvale arvamusele 3.1 „Keelendi ”on eristatud „tähendus lepingu artikli 1 tõlgendusmärkuses impordiriigitollimaksude ja maksude kohta” ja teiseks tolliseadustiku komitee tolliväärtuse sektsiooni kommentaarile nr 5 (edaspidi „kommentaar nr 5”).

17 Mainitud tehniline komitee uuris, kas siis, kui makstud või makstav hind sisaldab impordiriigi tolli- ja muudele maksudele vastavat summat, tuleb need tolli- ja muud maksud maha arvata juhul, kui need ei ole kaubaarvel eraldi näidatud ja kui importija ei ole lisaks taotlenud mahaarvamist sellel alusel, ning leidis, et „[…] [k]una impordiriigi tolli- ja muud maksud on oma olemusest tulenevalt eristatavad tegelikult tasutud või tasutavast müügihinnast, siis ei kuulu need tolliväärtuse hulka."

18 Lisaks on kommentaari nr 5 punktides 8–10 märgitud:

„8. Termini „eraldi näidatud" tähenduse kohta seoses tolli- ja muude kauba impordi või müügi tõttu makstavate maksudega on antud suuniseid Maailma Tolliorganisatsiooni tolliväärtuse määramise tehnilise komitee nõuandvas arvamuses. Kõnealuses nõuandvas arvamuses nr 3.1 öeldakse, et impordiriigi tolli- ja muud maksud ei ole osa tolliväärtusest, kuna nad on oma olemuselt tegelikult makstud või makstavast hinnast eristatavad. Need [tolli- ja muud maksud] on tegelikult seotud avaliku teabega.

9. „Eraldi näidatud" on selles kontekstis sama tähendusega kui „eristatav". Nõuandva arvamuse aluseks olnud faktide kohaselt ei olnud tolli- ja muud maksud arvel eraldi näidatud, kuid ilmselgelt tuleb nõuandva arvamuse kontekstis eeldada, et arvel või muul saatedokumendil on mingi selge märge selle kohta, et tegelikult makstud või makstav hind sisaldas neid makse.

10. Kooskõlas eeltoodud punktiga 4 tuleb tolliväärtusest väljajäetav summa märkida deklaratsioonile D.V.1."

19 Eelotsusetaotluse esitanud kohus leiab, et käesoleva otsuse punktis 16 nimetatud dokumendid ei ole piisavad, et kindlaks teha, kas põhikohtuasjas käsitletavas olukorras on tolliseadustiku artiklis 33 ette nähtud tingimused täidetud.

20 Asjaolu, et vastavalt kommentaari nr 5 punktile 9 ei nõua tolliseadustik, et kõnealune tollimaksu summa oleks kaubaarvel otseselt märgitud, toetab imporditollimaksu tolliväärtusest väljajätmist. Piisab sellest, kui kaubaarvel või muul saatedokumendil on selgelt märgitud, et see tollimaks kuulub hinna hulka.

21 Pealegi võib isegi siis, kui eeldada, et müüja ja ostja teavad, et teatavalt impordilt tuleb tasuda tollimaks, neil olla raske ette teada tollimaksu täpset summat ja seda eelkõige juhul, kui esineb kahtlus asjaomase kauba tariifse klassifikatsiooni osas.

22 Lisaks tingib imporditollimaksu arvamine tolliväärtuse hulka põhikohtuasjas käsitletava olukorra puhul selle, et imporditollimaksu tasumist nõutakse mitte ainult kauba tegelikult kaubanduslikult väärtuselt, vaid samuti imporditollimaksult.

23 Seevastu on tollimaksu tolliväärtuse hulgast väljajätmise vastu asjaolu, et kommentaari 5 punktis 9 toodut arvestades näib olevat oluline, et lepingupooled väljendavad selgelt, et nad on teadlikud, et hind on mõeldud tegelikult seda tollimaksu hõlmama.

Kuna käesoleval juhul on pooled tegelikku olukorda ekslikult mõistnud, ei ole võimalik teada saada, millise hinnaga oleks müüja müügi ajal nõustunud, kui ta oleks kauba päritolu teadnud.

24 Neil asjaoludel otsustas Hoge Raad der Nederlanden menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas järelarvestuskande tegemisel ühenduse tolliseadustiku artikli 220 tähenduses tuleb lähtuda sellest, et tolliseadustiku artiklis 33 sisalduv tingimus, mille kohaselt imporditollimaks ei kuulu tolliväärtuse hulka, on täidetud siis, kui asjaomase kauba müüja ja ostja on kokku leppinud tarneklauslis „delivered [duty] paid" ja kui see on märgitud tollideklaratsioonile, ning seda ka siis, kui nad on tehinguhinna kindlaksmääramisel – ekslikult – lähtunud sellest, et kauba importimisel ühendusse ei tule tollimaksu tasuda, mistõttu arvel ja deklaratsioonil ei ole tollimaksu summat näidatud?"

Eelotsuse küsimus

25 Oma küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada saada, kas tolliseadustiku artiklis 33 ette nähtud tingimus, mille kohaselt imporditollimaks peab olema „näidatud eraldi" imporditud kauba eest tegelikult makstud või makstavast hinnast, on täidetud siis, kui lepingupooled on kokku leppinud, et kaup tarnitakse DDP-tingimusel ja sellekohane märge on tehtud tollideklaratsiooni, kuid eksituse tõttu selle kauba sooduspäritolu osas ei ole märgitud tollimaksu summat.

26 Sellele küsimusele vastamiseks tuleb uurida, milline ulatus on tolliseadustiku artiklis 33 ette nähtud tingimusel, mille kohaselt imporditollimaks peab olema „näidatud eraldi" imporditud kauba eest tegelikult makstud või makstavast hinnast, arvestades lepingupoolte olukorda põhikohtuasjas.

27 Esmalt tuleb meenutada, et tulenevalt väljakujunenud kohtupraktikast on tolliväärtuse määramist käsitlevate liidu õigusnormide eesmärk kehtestada tolliväärtuse õiglane, ühetaoline ja erapooletu süsteem, mis välistab suvaliste ja fiktiivsete tolliväärtuste kasutamise (vt 19. märtsi 2009. aasta otsus kohtuasjas C-256/07: Mitsui & Co. Deutschland, EKL 2009, lk I-1951, punkt 20 ja seal viidatud kohtupraktika).

28 Tolliseadustiku artikli 29 lõike 1 kohaselt on imporditud kauba tolliväärtus põhimõtteliselt tehinguväärtus ehk ekspordiks liidu tolliterritooriumile müüdud kauba eest tegelikult makstud või makstav hind.

29 Lisaks peab tolliväärtus vastama imporditud kauba tegelikule majanduslikule väärtusele ja seetõttu hõlmama selle kauba kõiki osi, millel on majanduslik väärtus (vt 16. novembri 2006. aasta otsus kohtuasjas C-306/04: Compaq Computer International Corporation, EKL 2006, lk I-10991, punkt 30, samuti eespool viidatud kohtuotsus Mitsui & Co., punkt 20).

30 Seda arvestades võimaldab tolliseadustiku artikli 33 punkt f jätta Euroopa Liidus kohaldatava imporditollimaksu tolliväärtusest välja, kuid seda üksnes tingimusel, et tollimaksu summa on „näidatud eraldi" imporditud kauba eest tegelikult makstud või makstavast hinnast.

31 Madalmaade valitsus leiab, et põhikohtuasja asjaolude puhul ei ole see tingimus täidetud, kuna tema käsutuses olevate andmete põhjal ei ole tollil võimalik eristada imporditollimaksu imporditud kauba eest tegelikult makstud või makstavast hinnast.

32 Euroopa Kohus on 18. aprilli 1991. aasta kohtuotsuses C-79/89: Brown Boveri (EKL 1991, lk I-1853), 5. detsembri 2002. aasta kohtuotsuses C-379/00: Overland Footwear (EKL 2002, lk I-11133) ja 20. oktoobri 2005. aasta kohtuotsuses C-468/03: Overland Footwear (EKL 2005, lk I-8937) otsustanud, et sellised kulud nagu ostukomisjonitasud ja koostekulud on „eraldi näidatud" ainult siis, kui need on impordideklaratsioonis märgitud imporditud kauba eest tegelikult makstud või makstavast hinnast eraldi. Madalmaade valitsuse sõnul on see kohtupraktika täiesti kohaldatav seoses imporditollimaksu kauba tolliväärtusest väljajätmisega.

33 Madalmaade valitsus väidab, et kui lepingupooled ei ole kaubaarvel või deklaratsioonis näidanud imporditollimaksu summat eksituse tõttu imporditud kauba sooduspäritolu osas, siis ei ole tolliseadustiku artiklis 33 ette nähtud tingimus täidetud.

34 Sellega seoses on kohane esiteks meenutada, et eelotsusetaotluse põhjal tuleb põhikohtuasjas müüja ja ostja vahelist kokkulepet, vaatamata sellele, et lepingupooled ekslikult arvasid, et imporditollimaksu tasuda ei tule, tõlgendada nii, et vastavalt DDP-tarneklauslile on tollimaksu tasumine müüja kohustus ja järelikult, kui olukord seda nõuab, sisaldub tasumisele kuuluv imporditollimaks imporditud kauba eest tegelikult makstud või makstavas hinnas.

35 Sellist tõlgendust kinnitab asjaolu, et DDP-tarneklausli kohaselt on müüjale pandud maksimaalne kohustus, millest tulenevalt kohustub ta katma kauba impordiriiki tarnimisega seotud kõik kulud ja riskid, ning seda rõhutavad ka nii Madalmaade valitsus kui ka Euroopa Komisjon. Müüja kohustub just nimelt katma kõik tollivormistusega seotud kulud ja võtab endale vastutuse seoses võimaliku lahknevusega selle tollimaksu summa, mida peeti lepingu sõlmimisel seaduse alusel tasumisele kuuluvaks, ja tolli poolt arvutatud tollimaksu summa vahel, ilma et tal oleks erinevuse korral võimalik nõuda ostjalt kõrgemat hinda või kompensatsiooni.

36 Teiseks tuleb märkida, et vastavalt tolliseadustiku artiklitele 217 ja 220 arvutab imporditollimaksu liikmesriigi toll. Kui tehinguväärtus on impordideklaratsioonides õigesti näidatud ja kui kohaldatava tollimaksu määra saab kauba päritolu põhjal kindlaks määrata, on tollil võimalik seaduse alusel tasumisele kuuluv tollimaksu summa välja arvutada ja seega järelikult ka eristada imporditud kauba eest tegelikult makstud või makstavast hinnast tollimaksu summa suurust.

37 Erinevalt muudest tolliseadustiku artiklis 33 ette nähtud kuludest, nagu ostukomisjonitasu või koostekulud, mille esinemine ja suurus sõltub üksnes lepingupoolte tahtest ja mille toll saab tuvastada üksnes siis, kui need nähtuvad otseselt impordideklaratsioonist ja selle lisadest, on imporditollimaks sätestatud kohustuslikuna liidu tollitariifistikus, nagu väidab ka komisjon. Seega on põhikohtuasja puhul välistatud oht, et imporditud kauba tolliväärtuse pettuse teel alandamise eesmärgil esitatakse fiktiivseid või vähendatud kulusid.

38 Peale selle tuleb tõdeda, et isegi siis, kui sellises olukorras tingib imporditud kauba tolliväärtuse vähenemise müüja poolt esialgu arvesse võetud imporditollimaksuga võrreldes tollivormistusjärgse kontrolli tulemusel kindlaks määratud tollimaksu suurema summa mahaarvamine, ei saa seda tolliväärtust siiski pidada suvaliseks ja fiktiivseks, vaid seda tuleb lepingupoolte konkreetset õiguslikku olukorda arvestades pidada kauba tegelikku majanduslikku väärtust kajastavaks.

39 Isegi kui sarnaselt Madalmaade valitsuse väitele eeldada, et müüja, teades lepingu sõlmimisel õiget imporditollimaksu summat, otsustas pigem suurendada hinda kui alandada oma tulu, ei kõrvalda see asjaolu tõsiasja, et põhikohtuasjas kohustus müüja kandma kõik tollivormistusega seotud kulud ning taluma imporditollimaksu suurusele hinnangu andmisel tehtud fakti- ja õiguslike vigade tagajärgi, ilma et tal oleks võimalik nõuda ostajalt kõrgemat hinda või kompensatsiooni.

40 Eeltoodut arvestades tuleb esitatud küsimusele vastata, et tolliseadustiku artiklis 33 ette nähtud tingimus, mille kohaselt imporditollimaks peab olema „näidatud eraldi" imporditud kauba eest tegelikult makstud või makstavast hinnast, on täidetud siis, kui lepingupooled on kokku leppinud, et kaup tarnitakse DDP-tingimusel ja sellekohane märge on tehtud tollideklaratsiooni, kuid eksituse tõttu selle kauba sooduspäritolu osas ei ole märgitud tollimaksu summat.

Kohtukulud

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

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kaheksas koda) otsustab:

Nõukogu 12. oktoobri 1992. aasta määruse (EMÜ) nr 2913/92 (millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik) artiklis 33 ette nähtud tingimus, mille kohaselt imporditollimaks peab olema „näidatud eraldi" imporditud kauba eest tegelikult makstud või makstavast hinnast, on täidetud siis, kui lepingupooled on kokku leppinud, et kaup tarnitakse DDP-tingimusel („Delivered Duty Paid") ja sellekohane märge on tehtud tollideklaratsiooni, kuid eksituse tõttu selle kauba sooduspäritolu osas ei ole märgitud tollimaksu summat.

Allkirjad