KOHTUJURISTI ETTEPANEK

F. G. JACOBS

esitatud 30. juunil 2005 [1]

1. Käesolevas eelotsusetaotluses esitab Hof van beroep te Antwerpen (Antwerpeni apelatsioonikohus) mitu küsimust ühenduse tolliseadustiku artikli 221 tõlgendamise kohta. [2]

2. Põhikohtuasjas käsitletakse hagi, milles nõutakse mitme sellise tollivõla sissenõudmist, mis tekkisid aastatel 1992–1994, kuid mille olemasolust ei teadnud vastutav tollimaakler või toll kuni 1995. aastani, kui ilmnes, et asjaomaseid kaupu ei võinud tegelikult tollimaksuvabalt importida. Tollimaakler väidab, et vähemalt tollivõla teatud osa suhtes teatati tollivõla summa liiga hilja ja/või et ei järgitud teatavaid menetlusnõudeid, mistõttu on sissenõudmine välistatud.

3. Eeltoodud väiteid arvestades esitab eelotsusetaotluse esitanud kohus seetõttu sisuliselt järgmised küsimused.

— Kas tollimaksu summa tuleb teatada pärast tollimaksu summa kohta arvestuskande tegemist või võib see toimuda enne seda?

— Kas võlgnikule tollimaksu summa teatamine pärast sätestatud kolmeaastast tähtaega toob kaasa tollivõla lõppemise või muudab vaid võimatuks tollivõla sissenõudmise?

— Kas liikmesriik peab määrama kindlaks teatamise korra? Milliseid kriteeriume tuleb järgida sellise korra puudumisel?

4. Kõigepealt tuleb siiski lahendada eelotsusetaotluse esitanud kohtu küsimus tolliseadustiku ajalise kohaldatavuse kohta; üks osa tollivõlast tekkis enne 1. jaanuari 1994, kui tolliseadustik jõustus, kuid sissenõudmismenetlus algatati alles pärast seda kuupäeva.

1 — Algkeel: inglise.

2 — Nõukogu 12. oktoobri 1992. aasta määrus (EMÜ) nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik (EÜT L 302, lk 1; ELT eriväljaanne 02/04, lk 307).

Ühenduse tollialased õigusaktid

5. Nii kehtivad õigusaktid kui ka need, mis eelmainitutega asendati, sisaldavad sätteid tollivõla tollivormistusjärgse sissenõudmise kohta, mis tähendab tollimaksu sissenõudmist pärast tollivõla tekkimise aluseks olnud impordi või ekspordi esialgset tollivormistust.

Tolliseadustik

6. Ühenduse tolliseadustik võeti vastu 1992. aastal ja sellega asendati varasemad, mitmes määruses ja direktiivis sisaldunud sätted üheainsa lihtsama, põhjalikuma ja ühtsema reeglistikuga. Artikli 253 kohaselt kohaldatakse seda alates 1. jaanuarist 1994.

7. VII jaotise 3. peatüki (artiklid 217–232) pealkiri on „Tollivõla sissenõudmine". Kõnealuse jaotise 1. jao (artiklid 217–221) pealkiri on „Tollimaksu summa kohta arvestuskande tegemine ja võlgnikule teatamine".

8. Artikli 217 lõikes 1 on sätestatud: „Iga tollivõlast tuleneva impordi- või eksporditollimaksu summa, edaspidi „tollimaksu summa", arvutab toll niipea, kui on saanud vajalikud andmed, ja märgib selle arvestusdokumentidesse või mõnele muule samaväärsele teabekandjale (arvestuskanne)."

9. Artiklites 218 ja 219 on sätestatud arvestuskande tegemise tähtajad.

10. Artikkel 220 käsitleb asjaolusid, millistel (nõuetekohase) arvestuskande tegemine edasi lükkub. Artikli 220 lõikes 1 on sätestatud: „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). [...]"

11. Artikli 221 lõiked 1 ja 3 olid käesoleva kohtuasja asjaolude toimumise ajal sõnastatud järgnevalt: [3]

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

[...]

3. Võlgnikule ei teatata tollimaksu summat pärast seda, kui tollivõla tekkimise kuupäevast on möödunud kolm aastat. Kui tollil ei ole võimalik määrata tollivõla tekkimisel tasumisele kuuluvate tollimaksude täpset summat sellise toimingu tagajärjel, mille alusel võib algatada kriminaalmenetluse, võib tollivõlast teatada ka pärast kolmeaastase tähtaja möödumist, kui kehtivad seadused seda lubavad."

3 — Lõige 3 asendati uute lõigetega 3 ja 4 pärast käesoleva kohtuasja asjaolude toimumist 16. novembril 2000. aastal vastu võetud Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusega (EÜ) nr 2700/2000 (EÜT L 311, lk 17; ELT eriväljaanne 02/10, lk 239).

Varasemad õigusaktid

12. Enne tolliseadustiku jõustumist sisaldusid sarnased sätted nõukogu määrustes (EMÜ) nr 1697/79 [4] ja nr 1854/89 [5], mis kuulutati tolliseadustiku artikli 251 lõike 1 alusel alates 1. jaanuarist 1994 kehtetuks.

Määrus nr 1697/79

13. Nagu sätestatud artikli 1 lõikes 1, määrati nimetatud määruses kindlaks tingimused, mille alusel võisid pädevad asutused tollivormistusjärgselt sisse nõuda impordi- või eksporditollimaksu, mis jäi tasumiseks kohustatud isikult kauba eest, mis oli suunatud impordi- või eksporditollimaksu tasumise kohustust hõlmavale tolliprotseduurile, mingil põhjusel sisse nõudmata.

4 — Nõukogu 24. juuli 1979. aasta määrus (EMÜ) nr 1697/79 impordi- või eksporditollimaksude maksmist nõudvale tolliprotseduurile suunatud kauba eest tasumata jäänud impordi- või eksporditollimaksude tollivormistusjärgse sissenõudmise kohta (EÜT L 197, lk 1).

5 — Nõukogu 14. juuni 1989. aasta määrus (EMÜ) nr 1854/89 tollivõlast tulenevate impordi- või eksporditollimaksu summade kohta arvestuskande tegemise ja nende summade tasumise tingimuste kohta (EÜT L 186, lk 1).

14. Artikli 1 lõike 2 punkti c kohaselt tähendas „arvestuskande tegemine" määruse tähenduses „ametlikku toimingut, millega määratakse nõuetekohaselt kindlaks pädevatele ametiasutustele tasutava impordi- või eksporditollimaksu summa".

15. [Siin ja edaspidi on osundatud määrust tsiteeritud mitteametlikus tõlkes.]

Artiklis 2 on sätestatud:

„1. Kui pädevad asutused teevad kindlaks, et tollimaksu tasumist nõudvale tolliprotseduurile suunatud kaubalt ei ole tasumiseks kohustatud isikult nõutud seaduse alusel tasumisele kuuluvat impordi- või eksporditollimaksu osalist või täielikku tasumist, algatavad nad tasumata jäänud tollimaksu sissenõudmise.

Sissenõudmist ei või algatada pärast kolmeaastase tähtaja möödumist tasumiseks kohustatud isikult esialgselt nõutud summa kohta arvestuskande tegemisest või kõnealuse kaubaga seotud tollivõla tekkimise päevast, kui selle kohta ei ole arvestuskannet tehtud.

2. Sissenõudmine lõike 1 tähenduses algatatakse asjaomasele isikule tema poolt tasumisele kuuluva impordi- või eksporditollimaksu summa teatamisega."

Määrus nr 1854/89

16. Artikli 1 lõike 1 kohaselt on asjaomases määruses sätestatud „tollivõlast tuleneva impordi- ja eksporditollimaksu summa kohta arvestuskande tegemine ja selle tasumise tingimused".

[Siin ja edaspidi on osundatud määrust tsiteeritud mitteametlikus tõlkes.]

17. Artikli 1 lõike 2 punktis c oli „arvestuskande tegemine" määratletud kui „tolli poolt arvestusdokumentidesse või mõnele muule samaväärsele teabekandjale tollivõlale vastava impordi- või eksporditollimaksu summa kohta märke tegemine".

18. Artikli 2 lõikes 1 on sätestatud:

„Iga tollivõlast tuleneva impordi- või eksporditollimaksu summa, edaspidi „tollimaksu summa", arvutab toll niipea, kui on saanud vajalikud andmed, ja teeb selle kohta arvestuskande."

19. Artiklite 3 ja 4 sätted vastavad sisuliselt tolliseadustiku artiklitele 218 ja 219.

20. Artikkel 5 on sõnastatud järgnevalt:

„Kui tollivõlast tuleneva tollimaksu summa kohta ei ole arvestuskannet artiklite 3 ja 4 kohaselt tehtud või kui kanne on tehtud tollivõla tekkimisel seaduse alusel tasumisele kuuluva tollimaksu summast väiksema summa kohta, tehakse arvestuskanne tasumisele kuuluva või tasuda jääva tollimaksu summa kohta kahe päeva jooksul alates kuupäevast, mil toll olukorrast teada saab ning kui tollil on võimalik tasumisele kuuluv maksusumma välja arvutada ja määrata selle summa tasumiseks kohustatud isik. [...]"

21. Artikli 6 lõikes 1 on sätestatud:

„Niipea, kui arvestuskanne on tehtud, teatatakse tollimaksu summa selle tasumiseks kohustatud isikule vastava korra kohaselt."

Asjaolud ja menetlus

22. Molenbergnatie NV (edaspidi „Molenbergnatie") deklareeris ühe teise äriühingu nimel tollimaaklerina tegutsedes mitmel korral vahemikus 9. aprillist 1992 kuni 23. juunini 1994 videokassettide impordi Macaost Belgiasse.

23. Macao pädevad ametiasutused olid impordile igakord väljastanud päritolusertifikaadi vormi A ja seega oli nimetatud import arengumaadest pärit kaupadele kohaldatava üldise tariifsete soodustuste süsteemi alusel tollimaksust vabastatud.

24. 1992. aasta märtsis Macaos korraldatud ühenduse kontrollkäigu raames tehtud uurimine näitas siiski, et kõnealused kassetid ei vastanud sellise kohtlemise eelduseks olevatele päritolukriteeriumidele.

25. Seetõttu — kuigi alles 10. augustil 1994 — teatas päritolukomitee [6] liikmesriikidele, et neile kaupadele ei saa kohaldada

6 — Loodud nõukogu 27. juuni 1968. aasta määruse nr 802/68 kaupade päritolureeglite ühismääratluse kohta (EÜT L 148, lk 1) artikli 12 alusel.

tariifset sooduskohtlemist, kuna need on pärit Hiinast, ning seetõttu tuleb neilt tasuda nii imporditollimaks kui ka dumpinguvastane tollimaks.

26. Belgia toll teavitas Molenbergnatie'd kõnealusest olukorrast 27. veebruari 1995. aasta tähitud kirjaga, milles ei viidatud tolliseadustikule, vaid määrati tasumisele kuuluva imporditollimaksu ja dumpinguvastase tollimaksu summaks vastavalt 712 228 ja 7 451 403 Belgia franki.

27. Belgia kinnitab oma märkustes, et asjaomaste summade kohta tehti arvestuskanne 7. märtsil 1995. Molenbergnatie kinnitab oma märkustes seevastu, et nende summade arvestuskande kuupäeva ei saa kontrollida, sest Belgia ametiasutused ei nõustu esitama raamatupidamisdokumente.

28. Toll saatis 29. septembril 1995 Molenbergnatie'le asjaomaste summade kohta maksuteate,[7] milles oli sõnaselgelt märgitud, et nõue oli esitatud tolliseadustiku artikli 220 lõike 1 alusel.

7 — Imporditollimaksu summat oli korrigeeritud veidi suuremaks ja see moodustas 712 243 Belgia franki.

29. Molenbergnatie vaidlustas kõnealuse nõude ja praegu menetleb asja Hof van beroep, kes on esitanud järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas ühenduse tolliseadustiku artikleid 217–232 [...] saab kohaldada enne 1. jaanuari 1994 tekkinud tollivõla sissenõudmisele, kui sissenõudmist ei ole enne seda kuupäeva toimunud või algatatud?

2. Kui vastus esimesele küsimusele on jaatav, siis kas ühenduse tolliseadustiku artikliga 221 ette nähtud teatamine peab alati toimuma pärast tollimaksu summa kohta arvestuskande tegemist, st kas ühenduse tolliseadustiku artikliga 221 ette nähtud teatamisele peab alati eelnema tollimaksu summa kohta arvestuskande tegemine?

3. Kas võlgnikule tollimaksu summa hilinenud teatamine, nimelt teatamine pärast ühenduse tolliseadustiku artikli 221 lõike 3 esialgses versioonis [...] sätestatud kolmeaastast aegumistähtaega, olgugi et tollil oli sama tähtaja jooksul tõepoolest võimalik määrata seaduse alusel tasumisele kuuluva tollimaksu täpne summa, muudab kõne-

aluse tollivõla sissenõudmise algatamise võimatuks või toob kaasa kõnealuse tollivõla lõppemise või mõne muu õigusliku tagajärje?

4. Kas liikmesriigid peavad kindlaks määrama korra, mille kohaselt tuleb tollimaksu summa võlgnikule kooskõlas tolliseadustiku artikliga 221 teatada? Kas jaatava vastuse korral võib liikmesriik, kes on jätnud kindlaks määramata korra, mille kohaselt tuleb tollimaksu summa võlgnikule kooskõlas tolliseadustiku artikliga 221 teatada, väita, et kõiki võlgnikule (pärast arvestuskande tegemist) edastatud dokumente, milles on märgitud tollimaksu summa, saab lugeda võlgnikule tollimaksu summa teatamiseks ühenduse tolliseadustiku artikli 221 tähenduses isegi siis, kui selles dokumendis ei viidata mingil viisil ühenduse tolliseadustiku artiklile 221 ega täpsustata, et tegemist on võlgnikule tollimaksu summa teatamisega?"

30. Molenbergnatie, Belgia ja komisjon esitasid kirjalikke märkusi. Kohtuistungi korraldamist ei taotletud ja seda ei ole toimunud.

Esimene küsimus: tolliseadustiku artiklite 217–232 kohaldatavus

31. On selge, et pärast 1. jaanuari 1994 tekkinud tollivõla sissenõudmisele saab kohaldada vaid tolliseadustiku sätteid.

32. Esimese kuue enne 1. jaanuari 1994 tekkinud võla puhul tõusetub siiski küsimus, kas nende sissenõudmisele, mis algatati alles pärast asjaomast kuupäeva, tuleks kohaldada varasemaid õigusakte või tolliseadustikku.

33. Kaalutluste aluseks peab olema põhimõte, mida Euroopa Kohus on järjepidevalt järginud ja mille kohaselt kohaldatakse menetlusnorme üldiselt kõikide nende jõustumise hetkel pooleliolevate vaidluste suhtes, samas kui materiaalõigusnorme ei kohaldata tavaliselt enne nende jõustumist tekkinud olukorra suhtes. [8]

34. Belgia väidab, et tolliseadustiku artiklid 217–232 sisaldavad vaid materiaalõigus-

8 — Vt nt 1. juuli 2004. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-361/02 ja C-362/02: Tsapalos ja Diamantakis (EKL 2004, lk I-6405, punkt 19 ja viidatud kohtupraktika).

norme, mis ei ole seega kohaldatavad seoses impordiga enne 1. jaanuari 1994 tekkinud tollivõla suhtes.

35. Molenbergnatie ja komisjon viitavad siiski Salumi kohtuasjale [9] ja leiavad, et kõnealused artiklid sisaldavad „nii menetluskui ka materiaalõigusnorme, mis moodustavad jagamatu terviku, mille erinevaid sätteid ei saa nende ajalise mõju seisukohalt kaaluda teistest eraldi". [10] Nimetatud kohtupraktika kohaselt tuleb neid artikleid tõlgendada selliselt, et neid ei kohaldata enne nende jõustumist tekkinud olukorra suhtes, välja arvatud juhul, kui on olemas piisavalt selged viited sellele, et need pidid olema tagasiulatuva mõjuga, [11] ja selliseid viiteid ei esine ei asjaomastes sätetes ega mujal tolliseadustikus.

36. Mõlemad seisukohad lubavad seega teha järelduse, et tolliseadustiku artikleid 217–232 ei saa kohaldada enne 1. jaanuari 1994 tekkinud olukorra suhtes.

37. Pooled on siiski eri arvamusel selles, millal asjaomane olukord tekkis.

38. Belgia ja komisjon leiavad, et „olukord" tekkis tollivõla tekkimisel impordil (kuuel juhul enne 1. jaanuari 1994). Molenbergnatie väidab, et „olukord" on sissenõudmismenetlus, mis algas tollimaksu summa kohta arvestuskande tegemisega (kõigil juhtudel pärast 1. jaanuari 1994).

39. Omalt poolt ei saa ma siiski nõustuda ei Belgia väitega, et kõik asjaomased normid on materiaalõigusnormid, ega Molenbergnatie ja komisjoni arvamusega, et käesolevas asjas on kohaldatav Salumi kohtuasjas kasutatud lähenemisviis.

40. Esiteks — ja mis kõige olulisem — tundub mulle, et tolliseadustiku artiklid 217–232 on valdavalt ja üsna selgelt menetluslikku laadi. Vaid mõned asjaomastest normidest puudutavad materiaalõigusi või -kohustusi ja — selles punktis ei nõustu ma ka komisjoniga — ühtegi sellist normi ei leidu artiklis 221, mida puudutavad siseriikliku kohtu järgmised küsimused. (Tõsi küll, kui kolmandale küsimusele vastata selliselt, et võlg on lõppenud, oleks see materiaalõigusnorm, kuid leian, et asi ei ole nii — vt punkt 73 jj.)

9 — 12. novembri 1981. aasta otsus liidetud kohtuasjades 212/80–217/80: Salumi jt (EKL 1981, lk 2735, punktid 6–12); vt ka 6. novembri 1997. aasta otsus kohtuasjas C-261/96: Conserchimica (EKL 1997, lk I-6177, punktid 14–22). Mõlemad otsused puudutasid määrust nr 1697/79.

10 — Salumi kohtuotsus, punkt 11.

11 — *Ibidem*, punkt 12.

41. Ainuüksi see asjaolu oleks piisav põhjus järgida tavalist põhimõtet ja mitte kohaldada käesolevas asjas varasemate õigusaktide menetlusnorme.

42. Lisaks sellele leian siiski, et Salumi kohtuasjas kasutatud lähenemisviisi, mille kohaselt tuleks nii materiaalõigus- kui ka menetlusnormidest koosnevat kogumit käsitleda tervikuna materiaalõiguslikuna, ei saa käesolevas asjas kohaldada.

43. Esiteks leian, et seda lähenemisviisi tuleb järgida üldiselt ettevaatlikult. Liiga vabal kasutamisel võib tekkida oht, et õõnestatakse põhimõtet, mille kohaselt kohaldatakse uusi menetlusnorme pooleliolevate vaidluste suhtes, kuid ei kohaldata uusi materiaalõigusnorme olemasolevate olukordade suhtes. Paljud meetmed sisaldavad nii materiaalõigus- kui ka menetlusnorme, kuid Salumi kohtuasjas kasutatud lähenemisviis on asjakohane vaid juhul, kui need normid on üksteisega lahutamatult seotud.

44. Selleks et teha kindlaks, kas see on nii, ei piisa kombineeritud normide eraldi vaatlemisest; neid tuleb võrrelda ka varasema õigusega, enne kui saab otsustada, kas menetlusõiguslikke aspekte võib iseseisvalt kohaldada varasema õiguse alusel tekkinud vaidluste suhtes.

45. Selles osas võib üleminekut ühenduse varasematelt õigusnormidelt tolliseadustikule minu arvates eristada varasemast üleminekust erinevatelt siseriiklikelt normidelt ühtlustatud ühenduse õigusnormidele, millega oli tegemist Salumi kohtuasjas.

46. Määruse nr 1697/79 jõustumise ajal pooleliolevate menetluste suhtes kohaldati mitmesuguseid tollivormistusjärgset sissenõudmist reguleerivaid siseriiklikke norme, eelkõige seoses sissenõudmise algatamise kohustusega ja sissenõudmise algatamise tähtaegadega; isegi tollivõla tekkimist reguleerivad normid olid veel ühtlustamata.[12] Nagu Euroopa Kohus sedastas Salumi kohtuotsuse punktis 14, oleks uute ühenduse normide kohaldamine selliste vaidluste suhtes võinud põhjustada — olenevalt siseriiklikus praktikas pooleliolevate vaidluste menetlemisel esinevatest erinevustest — põhjendamatuid erinevusi sarnastes tingimustes teostatud toimingute kohtlemisel, millega oleks rikutud võrdse kohtlemise ja õigluse põhimõtteid.

12 — Ühtlustamine toimus nõukogu 25. juuni 1979. aasta direktiiviga 79/623/EMÜ tollivõlga puudutavate õigus- ja haldusnormide ühtlustamise kohta (EÜT L 179, lk 31), mida tuli rakendada 1. jaanuariks 1982.

47. Sellega aga ei ole üldse tegemist käesoleva juhtumi puhul, sest enne 1994. aastat kehtinud õigusaktid ja menetlused olid ühtsed kogu ühenduse territooriumil ja nüüd on suur osa nendest lihtsalt konsolideeritud tolliseadustikuks. Sellistes tingimustes ei ole minu arvates mingit vajadust kalduda kõrvale üldisemast aluspõhimõttest ja vaadelda tolliseadustiku artikleid 217–232 jagamatu tervikuna, mille menetluslikke elemente ei saa nende jõustumise hetkel pooleliolnud vaidluste suhtes kohaldada. Isegi niivõrd, kuivõrd asjaomased menetluslikud elemendid erinevad varem kehtinud menetlusnormidest, ei põhjusta nende kohaldamine *ex nunc* mingisugust vastuolu, kuna nad kuuluvad ühtlustatud ja suures osas muutumatusse raamistikku. Lisaks tuleb uuesti rõhutada, et kõnealused sätted on artikli 221 sätted, mis on puhtalt menetluslikku laadi.

48. Kui käesolevas asjas tahetaks järgida Salumi kohtuasjas kasutatud lähenemisviisi, põhjustaks see lisaks veel teatud problemaatilisi või üllatavaid tagajärgi.

49. See viiks näiteks selleni, et tolliseadustiku artiklist 253 eraldataks 16 artiklit, mis moodustaksid eraldiseisva, jagamatu terviku, kuigi need moodustavad kaks peatükki tollivõlga käsitleva jaotise — mis on ise ilmselgelt ühtne tervik — viiest peatükist seadustikus, mis on ilmselgelt kavandanud tervikliku õigusaktina. Selline osadeks jagamine ei tundu olevat ei lihtne ega soovitav.

50. See tähendaks — lisaks käesolevale asjale suure tõenäosusega ka kõigis teistes asjaomaste õigusaktidega seoses esilekerkivates asjades — ka kehtetuks kuulutatud õigusakti menetlusnormide elluäratamist, et kohaldada neid vaidluse suhtes, mis ei olnud selle kehtetuks kuulutamise ajal veel pooleli, ja olukorra suhtes, mille olemasolust siis isegi veel ei teatud. Õiguskindluse ja õiguspärase ootuse nõuded ei eelda kindlasti sellist lõpptulemust ja seda võib isegi lugeda nendega vastuolus olevaks. Kui uued menetlusnormid on pooleliolevate vaidluste suhtes põhimõtteliselt kohaldatavad, peab see *a fortiori* kehtima selliste vaidluste suhtes, mis tuleb veel algatada.

51. Lõpuks juhiksin tähelepanu sellele, et Euroopa Kohus analüüsis kohtuasjas Madalmaad *vs.* komisjon[13] mitut tolliseadustiku sätet — sealhulgas käesolevas asjas käsitletud artiklit 221 — koos nende vastetega varasemates õigusaktides. Kuigi Euroopa Kohus sedastas, et menetlusnorme tuleb kohaldada 1. jaanuaril 1994 pooleli olnud vaidluste suhtes ja et materiaalõigusnormidel tagasiulatuv mõju puudub, ei püüdnud ta järgida Salumi kohtuasjas kohaldatud lähenemisviisi, vaid käsitles iga normi eraldi. Kuigi kohtuot-

13 — 13. märtsi 2003. aasta otsus kohtuasjas C-156/00 (EKL 2003, lk I-2527; vt eelkõige punktid 35, 36 ja 62–67).

suses ei ole seda käsitlusviisi põhjendatud, võib oletada, et hinnangut mõjutasid samasugused kaalutlused, nagu ma eespool esitasin.

52. Seetõttu olen seisukohal, et siseriikliku kohtu esimesele küsimusele tuleb vastata selliselt, et tolliseadustiku artiklites 217–232 sisalduvad menetlusnormid on kohaldatavad enne 1. jaanuari 1994 tekkinud tollivõla sissenõudmise suhtes; seevastu materiaalõigusnorme enne nende jõustumist tekkinud olukorra suhtes ei kohaldata.

53. Kuna vähemalt analüüsi põhjal tunduvad kõik teistes küsimustes kõne all olevad normid olevat oma laadilt menetluslikud, tuleks seetõttu kohaldada tolliseadustiku artiklit 221; siiski arvestan nende küsimuste selgitamisel nii kõnealust artiklit kui ka varasemaid õigusakte.

Teine küsimus: arvestuskande tegemise ja võlgniku teavitamise ajaline järjestus

54. Siseriikliku kohtu teine küsimus puudutab ajalist järjestust.

55. Kui selgub, et tollivõlg on tekkinud, kuid arvestuskannet ei ole veel tehtud, tuleb igal juhul — nii varasemate kui ka praeguste õigusaktide kohaselt — teha arvestuskanne kahe päeva jooksul pärast seda, kui toll suudab kindlaks määrata tollimaksu summa ja võlgniku,[14] ja teatada tollimaksu summa viivitamata võlgnikule[15]. Praegu peab tollivõla nõuetekohane teatamine toimuma hiljemalt kolme aasta jooksul selle tekkimise kuupäevast[16]; varem oli tähtaeg kolm aastat määruse nr 1697/79 tähenduses „arvestuskande tegemise" kuupäevast.[17]

56. Esimene import toimus 9. aprillil 1992. Toll teatas Molenbergnatie'le tollimaksu tasumise kohustusest 27. veebruaril 1995 ehk kolme aasta jooksul sellest kuupäevast. Belgia valitsuse sõnul tegid nad maksusumma kohta arvestuskande 7. märtsil 1995, mis jääb veel kolmeaastase tähtaja piiridesse. Maksuteate saatsid nad 29. septembril 1995 ehk pärast kolme aasta möödumist esimese impordi toimumisest, kuid ülejäänud impordi suhtes kehtiva kolmeaastase tähtaja jooksul.

14 — Tolliseadustiku artikli 220 lõige 1; määruse nr 1854/89 artikkel 5.

15 — Tolliseadustiku artikli 221 lõige 1; määruse nr 1854/89 artikli 6 lõige 1.

16 — Tolliseadustiku artikli 221 lõige 3.

17 — Määruse nr 1697/79 artikli 2 lõike 1 teine lõik.

Määrus nr 1697/79

57. Komisjon, kes leiab, et küsimusele tuleb vastata määruse nr 1697/79 alusel, tsiteerib Euroopa Kohtu määrust Antero kohtuasjas [18]: „[Määruse nr 1697/79] artikli 1 lõike 2 punktis c ja artikli 2 lõike 1 teises lõigus kasutatud väljendiga „arvestuskande tegemine" viidatakse haldustoimingule, millega pädevad asutused määravad tasumisele kuuluva impordi- või eksporditollimaksu summa, mitte asjaomase summa märkimisele arvestusdokumentidesse või mõnele muule samaväärsele elektroonilisele teabekandjale. Kõnealune kanne ei ole tollivormistusjärgse sissenõudmise algatamise vältimatu eeltingimus."

58. Võib lisada, et kohtuasjas William Hinton & Sons [19], millele viidati eespool nimetatud määruses, oli Euroopa Kohus seisukohal, et arvestuskanne on käesoleva asja seisukohast olulises seoses ametlik toiming, mis ei pea tingimata tähendama tegelikku märkimist arvestusdokumentidesse, kuid mis eelneb teatamisele ja sissenõudmisele nii, et see tuleb lugeda tehtuks hiljemalt siis, kui võla summa teatatakse tasumiseks kohustatud isikule.

18 — 8. juuli 2002. aasta määrus kohtuasjas C-203/01, kohtulahendite kogumikus ei avaldata; vt EÜT C 274, lk 16.

19 — 11. oktoobri 2001. aasta määrus kohtuasjas C-30/00 (EKL 2001, lk I-7511, punktid 45 ja 46).

59. Seega tuleb arvestuskanne määruse nr 1697/79 tähenduses lugeda tehtuks enne teatamist, olenemata sellest, kas võlasummast teatati 27. veebruari 1995. aasta või 29. septembri 1995. aasta kirjaga.

60. Siseriikliku kohtu lahendada olevale küsimusele võib siiski läheneda lihtsamalt, kui määrus nr 1697/79 on tõesti kohaldatav ja kui — nagu väidab Belgia valitsus oma märkustes — võlasumma arvestuskanne tehti tõesti 7. märtsil 1995.

61. Määruse nr 1697/79 kohaselt lõpeb tollimaksu sissenõudmise algatamise tähtaeg „pärast kolmeaastase tähtaja möödumist tasumiseks kohustatud isikult esialgselt nõutud summa kohta arvestuskande tegemisest või kõnealuse kaubaga seotud tollivõla tekkimise päevast, kui selle kohta ei ole arvestuskannet tehtud".

62. Nimetatud põhjustel on selge, et 29. septembri 1995. aasta teatis, mille nõuetekohasust ei ole Molenbergnatie muus osas ilmselt vaidlustanud, saadeti pärast arvestuskande tegelikku tegemist 7. märtsil 1995 — kui selle kuupäeva paikapidavust saab tõendada — ja ka kolme aasta jooksul arvestuskande tegemisest, mis omakorda toimus kolme aasta jooksul kõigist impordi kuupäevadest.

Tolliseadustik

63. Teise küsimusega soovib siseriiklik kohus siiski konkreetselt teada saada, kuidas tõlgendada tolliseadustiku artiklit 221, mida minu arvates tuleks kohaldada määruse nr 1697/79 asemel.

64. Käesoleval juhul ei arvestata kolmeaastast tähtaega mitte arvestuskande tegemisest, vaid tollivõla tekkimise kuupäevast ehk impordi kuupäevast.[20] Seega tõusetub küsimus, kas 27. veebruari 1995. aasta kirja saab lugeda nõuetekohaseks teatamiseks, kuna kõnealune kiri saadeti ilmselgelt enne arvestuskande tegemist, samas kui tolliseadustiku sätete kohaselt tuleb arvestuskanne teha enne teatamist.

65. Antero ja Hintoni kohtuasjades antud määrused põhinesid määruse nr 1697/79 kohasel „arvestuskande tegemise" kontseptsioonil, mille all mõeldi ametlikku toimingut, millega määratakse tasumisele kuuluv summa ja mis tuleb loogiliselt lugeda toimunuks enne asjaomase summa teatamist.

66. Tolliseadustiku artikli 217 lõikes 1 määratletakse see mõiste siiski toiminguna, millega toll „märgib [tollimaksu summa] arvestusdokumentidesse või mõnele muule samaväärsele teabekandjale"; seda määratlust ei ole võetud ilmselgelt mitte määrusest nr 1697/79, vaid määrusest nr 1854/89 — „tolli poolt arvestusdokumentidesse või mõnele muule samaväärsele teabekandjale märke tegemine".

67. Seetõttu ei tundu olevat võimalik lugeda tolliseadustiku kohaldamisel arvestuskanne tehtuks muul hetkel, kui märke tegelikul tegemisel asjakohasele teabekandjale.

68. Tolliseadustiku artikli 221 lõike 1 kohaselt teatatakse võlgnikule tollimaksu summa „[n]iipea kui arvestuskanne on tehtud". See sõnastus, mida toetavad teised keeleversioonid, viitab üksnes sellisele järjestusele, kus teatamine toimub pärast arvestuskande tegemist.

69. Leian, et De Haani kohtuasjas tehtud otsus,[21] millele viidati Antero kohtuasjas, või

20 — Täpsemalt tollideklaratsiooni aktsepteerimise kuupäev (vt tolliseadustiku artikli 201 lõige 2).

21 — 7. septembri 1999. aasta otsus kohtuasjas C-61/98 (EKL 1999, lk I-5003, punkt 34).

Covita kohtuasjas tehtud otsus,[22] millele viidati De Haani kohtuasjas, ei avalda sellele tõlgendusele mõju ja seega ei välista määruse nr 1854/89 artiklites 3 ja 5 sätestatud tähtaegade eiramine tollivormistusjärgset sissenõudmist, kuna need tähtajad on olulised vaid liikmesriikide ja ühenduse vahelistes suhetes ning nendega püütakse tagada normide kiiret ja ühtset rakendamist liikmesriikide tollide poolt.

70. Esiteks puudutavad nendes kohtuasjades nimetatud tähtajad arvestuskande tegemist teatud ajavahemiku jooksul pärast seda, kui ametiasutused on saanud teada tollivõla tekkimisest, mitte teatamist võlgnikule teatud aja jooksul pärast arvestuskande tegemist. Teiseks on tolliseadustiku artikkel 221 uus uue struktuuriga säte; selles seostatakse määrusest nr 1854/89 pärinev arvestuskande määratlus otseselt määrusest nr 1697/79 pärineva võlgnikule teatamise tähtajaga ja seda artiklit ei saa tõlgendada vaid liikmesriikide ja ühenduse vahelisi suhteid puudutavana.

71. Seetõttu leian, et siseriikliku kohtu teisele küsimusele tuleks vastata selliselt, et ühenduse tolliseadustiku artikli 221 kohaselt peab arvestuskanne tollimaksu summa kohta olema tehtud enne selle teatamist võlgnikule.

72. Järelikult saadeti käesolevas asjas 27. veebruari 1995. aasta kiri kõigi juhtude osas kolmeaastase tähtaja jooksul, kuid nõuetekohane arvestuskanne oli jäetud eelnevalt tegemata; 29. septembri 1995. aasta kiri saadeti kõigil juhtudel, välja arvatud esimene import, kolmeaastase tähtaja jooksul ja sellele eelnes nõuetekohane arvestuskande tegemine, eeldusel et ametiasutused suudavad tõendada, et arvestuskanne tehti tõesti 7. märtsil 1995.

Kolmas küsimus: õiguslikud tagajärjed, kui teatamine toimus hiljem kui kolm aastat pärast tollivõla tekkimist

73. Tolliseadustiku artikli 221 lõikes 3 on sätestatud, et võlgnikule ei teatata tollimaksu summat tavaliselt[23] pärast seda, kui tollivõla tekkimise kuupäevast, antud juhul impordist, on möödunud kolm aastat. Siseriiklik kohus küsib, millised õiguslikud tagajärjed on teatamisel pärast nimetatud tähtaega, ja eriti seda, kas võlg on lõppenud või on selle sissenõudmise algatamine muutunud lihtsalt võimatuks.

74. Esimene import toimus 9. aprillil 1992. Nende vastuste alusel, mida soovitan anda esimesele kahele küsimusele, ei saa nõuetekohast teatamist lugeda toimunuks kolme

22 — 26. novembri 1998. aasta otsus kohtuasjas C-370/96 (EKL 1998, lk I-7711, punktid 36 ja 37).

23 — Vt punkt 77.

aasta jooksul pärast kõnealust kuupäeva, kuigi seda probleemi ei teki ülejäänud juhtudel, eeldusel et ametiasutused suudavad tõendada, et arvestuskanne tehti 7. märtsil 1995. Kui leitakse siiski, et kohaldada tuleb määrust nr 1697/79, on selles määruses sätestatud tähtaega igal juhul järgitud, nagu ilmneb eespool punktidest 57–62.

75. Molenbergnatie, Belgia ja komisjon on üksmeelel selles, et kolmeaastase tähtaja lõppemine ei põhjusta võla lõppemist, vaid seda, et võlga ei saa enam sisse nõuda. See hinnang on minu arvates õige.

76. Nagu Belgia märgib, ilmneb see Euroopa Kohtu otsusest SPKR-i kohtuasjas. [24] Lisaks sellele kirjeldas Euroopa Kohus Conserchimica kohtuasjas [25] määruse nr 1697/79 vastavat normi pealegi kui „aegumisnormi". Nagu kõigi poolte märkustes tõdeti, on tolliseadustiku artiklites 233 ja 234 lisaks ammendavalt loetletud olukorrad, millal tollivõlg võib lõppeda; seal ei ole nimetatud artikli 221 lõikes 3 sätestatud tähtaja möödumist.

77. Pealegi tuleb meeles pidada, et ka artikli 221 lõike 3 kohaselt võib tollivõlast teatud tingimustel teatada pärast kolmeaastase tähtaja möödumist, kui tollil ei olnud võimalik määrata tasumisele kuuluvat maksusummat sellise toimingu tagajärjel, mille alusel võib algatada kriminaalmenetluse. Kõnealuse sätte praegu kehtiva versiooni kohaselt [26] peatub tähtaja kulgemine tolli otsuse kohta esitatud kaebuse menetlemise ajaks. Kolmeaastase tähtaja möödumine ei takista seega igal juhul tollivõla sissenõudmist, mis kinnitab seda, et võlg ei ole seeläbi lõppenud.

78. Siseriikliku kohtu kolmandale küsimusele tuleks seetõttu vastata selliselt, et tollivõlg ei lõpe, kui tasumisele kuuluva tollimaksu summat ei ole võlgnikule teatatud tolliseadustiku artikli 221 lõikes 3 ette nähtud kolmeaastase tähtaja jooksul, kuid seda saab sisse nõuda üksnes kõnealuses artiklis konkreetselt ette nähtud erandjuhtudel.

Neljas küsimus: teatamise vorm

79. Siseriikliku kohtu neljas küsimus puudutab peamiselt seda, kas liikmesriigid pea-

24 — 14. novembri 2002. aasta otsus kohtuasjas C-112/01 (EKL 2002, lk I-10655, eriti punktid 30–32).

25 — Viidatud eespool 9. joonealuses märkuses; punkt 20.

26 — Vt 3. joonealune märkus.

vad määrama kindlaks „vastava korra", mille kohaselt tuleb võlgnikule tollimaksu summa teatada , ja kui sellist kohustust ei ole, siis kas võib teatamiseks lugeda võlgnikule saadetud mis tahes dokumenti, milles nimetatakse tollimaksu summa, kuigi selles ei viidata tolliseadustiku artiklile 221 ega täpsustata, et tegemist on tollimaksu summa teatamisega.

80. See küsimus on põhikohtuasja seisukohast oluline vaid juhul, kui tollivõla summa teatati kõnealuse kolmeaastase tähtaja jooksul ja teatamine oli muus osas nõuetekohane.

81. Märkisin juba,[27] et kui kohaldatav on tolliseadustik — millest lähtun —, saadeti 27. veebruari 1995. aasta kiri kõigi juhtude puhul kolmeaastase tähtaja jooksul, kuid sellele ei eelnenud nõuetekohane arvestuskande tegemine, ja et 29. septembri 1995. aasta kiri saadeti kõigil juhtudel, välja arvatud esimene import, kolmeaastase tähtaja jooksul ja sellele eelnes nõuetekohane arvestuskande tegemine, eeldusel et ametiasutused suudavad tõendada, et arvestuskanne tehti tõesti 7. märtsil 1995. Kui kohaldatavad on siiski varasemad õigusaktid, eelnes mõlemale kirjale nõuetekohane „arvestuskande tegemine" määruse nr 1697/79 tähenduses.

27 — Vt punkt 72.

82. Tolliseadustiku artikli 221 lõikes 1 on sätestatud, et tollimaksu summa teatatakse võlgnikule „vastava korra kohaselt"; määruse nr 1854/89 artikli 6 lõike 1 sõnastus on veidi teistsugune, kuid eri keeleversioonides esinevad erinevused ei tundu olevat mingit moel olulised. Määruse nr 1697/79 artikli 2 lõikes 2 on sätestatud, et sissenõudmine algatatakse „asjaomasele isikule tema poolt tasumisele kuuluva impordi- või ekspordi-tollimaksu summa teatamisega".

83. Seda sõnastust ei saa tõlgendada sellisena, nagu paneks see liikmesriikidele kohustuse määrata kindlaks teatud konkreetne teatamiskord või -menetlus. Ka ühenduse õigusaktides ei ole määratletud mingit konkreetset korda või menetlust.

84. Igal juhul peab teatamine nii tolliseadustiku kui ka määruse nr 1854/89 alusel toimuma „vastava" korra kohaselt.

85. Molenbergnatie ja komisjon väidavad veenvalt, et õiguskindluse tagamiseks ja õiguspärase ootuse kaitsmiseks peab võlgnikul olema võimalik teha selgelt kindlaks teatamise laad, põhjused ja tagajärjed ning kuupäev, millest alates asjaomased tagajärjed tekivad. Nagu komisjon märgib, on sellesi-

suliste konkreetsete eeskirjade puudumisel nende kriteeriumide järgimine siiski asjaolu, mida peab hindama asjaomane siseriiklik kohus.

86. Siseriikliku kohtu neljandale küsimusele tuleks seetõttu vastata selliselt, et liikmesriigid ei ole kohustatud määrama kindlaks korda, mille kohaselt tuleb tollimaksu summa võlgnikule kooskõlas tolliseadustiku artikliga 221 teatada, kuid teatamine peab siiski toimuma nii, et võlgnikul oleks võimalik selgelt kindlaks teha teatamise laad, põhjused ja tagajärjed, eelkõige mis puudutab tollimaksu summat, sündmust, mille tõttu tollimaks tekkis, ja kuupäeva, millest alates tekivad asjaomased tagajärjed.

Ettepanek

88. Seetõttu olen arvamusel, et Euroopa Kohus peaks vastama Hof van beroep te Antwerpeni küsimustele järgmiselt:

1. Tolliseadustiku artiklites 217–232 sätestatud menetlusnorme kohaldatakse enne 1. jaanuari 1994 tekkinud tollivõla sissenõudmise suhtes; materiaalõigusnorme ei kohaldata enne nende jõustumist tekkinud asjaolude suhtes.

2. Tolliseadustiku artikkel 221 nõuab tollimaksu summa kohta arvestuskande tegemist enne selle teatamist võlgnikule.

3. Tollivõlg ei lõpe, kui tasumisele kuuluva tollimaksu summat ei ole võlgnikule teatatud tolliseadustiku artikli 221 lõikes 3 sätestatud kolmeaastase tähtaja jooksul, kuid selle võib sisse nõuda vaid kõnealuses sättes konkreetselt ette nähtud erandjuhtudel.

4. Liikmesriigid ei ole kohustatud kehtestama korda, mille kohaselt tuleb tollimaksu summa võlgnikule kooskõlas tolliseadustiku artikliga 221 teatada. Teatamine peab siiski toimuma nii, et võlgnikul oleks võimalik selgelt kindlaks teha teatamise laad, põhjused ja tagajärjed, eelkõige mis puudutab tollimaksu summat, sündmust, mille tõttu tollimaks tekkis, ja kuupäeva, millest alates tekivad asjaomased tagajärjed.