Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (viies koda)

21. jaanuar 2016*

Eelotsusetaotlus — Tolliliit — Ühenduse tolliseadustik — Artikli 29 lõike 1 punkt d — Tolliväärtuse määramine — Määrus (EMÜ) nr 2454/93 — Artikli 143 lõike 1 punkt h — Mõiste „seotud isikud” tolliväärtuse määramisel — Sugulussidemed füüsilisest isikust ostja ja kaupa müünud äriühingu juhi vahel

Kohtuasjas C-430/14,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Augstākā tiesa (kõrgeim kohus, Läti) 12. septembri 2014. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 19. septembril 2014, menetluses

Valsts ieņēmumu dienests

versus

Artūrs Stretinskis,

EUROOPA KOHUS (viies koda),

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

kohtujurist: P. Mengozzi,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

— Läti valitsus, esindajad: I. Kalniņš ja I. Ņesterova,

— Euroopa Komisjon, esindajad: A. Sauka ja L. Grønfeldt,

olles 15. oktoobri 2015. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

* Kohtumenetluse keel: läti.

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab komisjoni 2. juuli 1993. aasta määruse (EMÜ) nr 2454/93, millega kehtestatakse rakendussätted nõukogu määrusele (EMÜ) nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik (EÜT L 253, lk 1; ELT eriväljaanne 02/06, lk 3), komisjoni 8. jaanuari 1999. aasta määrusega (EÜ) nr 46/1999 (EÜT L 10, lk 1; ELT eriväljaanne 02/09, lk 65; edaspidi „määrus nr 2454/93”) muudetud redaktsioonis, artikli 143 lõike 1 punkti h tõlgendamist.

2 Taotlus on esitatud Valsts ieņēmumu dienests'i (riiklik maksuamet) ja A. Stretinskise vahelises kohtuvaidluses, mis puudutab Ameerika Ühendriikidest imporditud kauba tolliväärtuse määramist Euroopa Liidu territooriumil vabasse ringlusesse laskmise tarbeks.

Õiguslik raamistik

Tolliseadustik

3 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), 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) muudetud redaktsioonis (edaspidi „tolliseadustik”), II jaotises on 3. peatükk „Kauba tolliväärtus”, mis sisaldab selle seadustiku artikleid 28–36.

4 Tolliseadustiku artikli 29 lõigetes 1 ja 2 on ette nähtud:

„1. 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:

[...]

d) ostja ja müüja ei ole teineteisega seotud või kui ostja ja müüja on seotud, siis on tehinguväärtus tolliväärtusena aktsepteeritav lõike 2 alusel.

2.

a) Lõike 1 kohaldamisel tehinguväärtuse aktsepteeritavust kindlaks määrates ei ole asjaolu, et ostja ja müüja on teineteisega seotud, iseenesest piisav põhjus tehinguväärtuse aktsepteerimata jätmiseks. Vajaduse korral uuritakse müügiga seotud asjaolusid ja tehinguväärtus aktsepteeritakse, kui ostja ja müüja seotus ei ole mõjutanud hinda. Kui tollil on deklarandi poolt antud või mõnel muul viisil saadud teabe põhjal alust arvata, et ostja ja müüja seotus on avaldanud mõju kauba hinnale, peab toll esitama oma väited deklarandile, kellele antakse vastuväidete esitamiseks piisav võimalus. Deklarandi taotlusel esitab toll oma väited kirjalikult.

b) Seotud isikute vahelise müügitehingu korral aktsepteeritakse tehinguväärtus ning kauba väärtus määratakse vastavalt lõikele 1, kui deklarant tõendab, et see väärtus on väga lähedane ühele samal ajal või ligikaudu samal ajal määratud järgmistest väärtustest:

i) tehinguväärtusele ühendusse eksporditud identsete või sarnaste kaupade müügil ostja ja müüja vahel, kes ei ole ühelgi juhul seotud;

ii) identsete või sarnaste kaupade tolliväärtusele, nagu on määratud artikli 30 lõike 2 punktis c;

iii) identsete või sarnaste kaupade tolliväärtusele, nagu on määratud artikli 30 lõike 2 punktis d.

Eespool nimetatud kriteeriumide rakendamisel tuleb asjakohaselt arvestada tõendatud erinevusi kaubanduslikus tasemes, koguses, artiklis 32 loetletud elementides ja kuludes, mida müüja kannab seoses müügitehingutega, mille puhul ta ei ole ostjaga seotud, kui ta selliseid kulusid ei kannaks seoses müügitehingutega, mille puhul ta on ostjaga seotud.

c) Punktis b esitatud kriteeriume kasutatakse deklarandi algatusel ja üksnes võrdluseks. Nimetatud punkti alusel ei või määrata tuletatud väärtust."

5 Selle seadustiku artiklis 30 on ette nähtud:

„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 ühendusse eksportimiseks müüdud ja eksporditud samal ajal või ligikaudu samal ajal, kui see kaup, mille väärtust määratakse;

b) sarnase kauba tehinguväärtus, mis on ühendusse eksportimiseks 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 ühenduse piires kõige suuremas üldkoguses isikule, kes ei ole müüjaga seotud;

d) arvutatud väärtus, mis koosneb järgmistest elementidest:

— imporditud kauba tootmisel kasutatud materjalide ning kauba valmistamise ja muu töötlemise kulud või väärtus;

— kasum ja üldkulud summa ulatuses, mis tavaliselt kujuneb ekspordiriigi tootjate poolt ühendusse eksportimiseks toodetud ning hinnatava kaubaga samasse klassi või liiki kuuluva kauba müügil;

— artikli 32 lõike 1 punktis e nimetatud kulud või väärtus.

[...]".

6 Nimetatud seadustiku artiklis 31 on ette nähtud:

„1. Kui imporditud kauba tolliväärtust ei ole võimalik määrata artiklite 29 või 30 alusel, määratakse see ühenduses kättesaadavate andmete alusel, kasutades meetodeid, mis on kooskõlas järgmiste põhimõtete ja üldsätetega:

— 1994. aastal sõlmitud üldise tolli- ja kaubanduskokkuleppe artikli VII rakendamise leping,

— 1994. aastal sõlmitud üldise tolli- ja kaubanduskokkuleppe artikkel VII,

[ja]

— käesolev peatükk.

[...]".

Määrus nr 2454/93

7 Määruse nr 2454/93 artikli 143 lõikes 1 on sätestatud:

„[Tolliseadustiku] II jaotise 3. peatüki ja käesoleva jaotise sätete kohaldamisel käsitatakse isikuid üksteisega seotuna ainult siis, kui

a) nad on teineteise äriettevõtte ametiisikud või juhatuse liikmed;

b) nad on õiguslikult seisundilt äripartnerid;

c) nende vahel on töösuhe;

d) üks isik otse või kaudselt omab, kontrollib või valdab 5% või rohkem mõlema poole kõigist emiteeritud hääleõiguslikest osadest või aktsiatest;

e) üks nendest kontrollib otseselt või kaudselt teist;

f) kolmas isik kontrollib otseselt või kaudselt mõlemaid;

g) nad koos kontrollivad otseselt või kaudselt kolmandat isikut; või

h) nad on ühe ja sama perekonna liikmed. Isikud loetakse ühe ja sama perekonna liikmeteks ainult siis, kui nad on sugulussuhetelt:

[...]

— vend ja õde (sealhulgas poolvend ja -õde)

[...]”.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

8 Aastail 2008–2010 importis A. Stretinskis Ameerika Ühendriikidest kasutatud rõivaid Euroopa Liidu territooriumil vabasse ringlusesse laskmiseks. A. Stretinskise poolt selleks koostatud ühtsetest haldusdokumentidest ilmneb, et ta oli kauba tolliväärtuse arvutanud vastavalt tehinguväärtuse meetodile, lähtudes Latcars LLC ja Dexter Plus LLC (edaspidi koos „müüjaäriühingud”) esitatud arvetel märgitud koguhinnast ja meritsi veo hinnast.

9 Olles uurinud A. Stretinskise esitatud dokumente ja viinud läbi kontrolli tema äriruumides, tekkis riiklikul maksuametil kahtlus deklareeritud väärtuse paikapidavuses, kuna müüjaäriühingute direktor oli A. Stretinskise vend. Leides, et tegemist on seotud isikutega määruse nr 2454/93 artikli 143 lõike 1 punkti h tähenduses, määras maksuamet 22. juuli 2010. aasta otsusega uuesti kindlaks kauba tolliväärtuse vastavalt tolliseadustiku artiklis 31 sätestatule.

10 A. Stretinskis esitas selle otsuse tühistamiseks kaebuse pädevale esimese astme halduskohtule. Nimetatud kohus jättis kaebuse rahuldamata.

11 Pädev halduskohus, kellele esitati apellatsioonkaebus, rahuldas A. Stretinskise kaebuse. Viimane otsustas eelkõige, et riikliku maksuameti kahtlus asjassepuutuva kauba deklareeritud tolliväärtuse suhtes ei olnud piisavalt põhistatud, kuna „sugulussuhte” esinemise määruse nr 2454/93 artikli 143

lõike 1 punkti h tähenduses saaks niisugustel asjaoludel nagu põhikohtuasjas tuvastada ainult juhul, kui A. Stretinskise vend oleks müüjaäriühingute omanik, kuid seda asjaolu ei olnud maksuamet kontrollinud.

12 Riiklik maksuamet esitas selle kohtuotsuse peale kassatsioonkaebuse eelotsusetaotluse esitanud kohtule, rõhutades eelkõige, et apellatsioonikohus oleks pidanud arvesse võtma, et A. Stretinskis ja müüjaäriühingute direktor olid seotud isikud määruse nr 2454/93 artikli 143 lõike 1 punkti h tähenduses.

13 Kuna Augstākā tiesa (kõrgeim kohus) leidis, et põhikohtuasja lahendamiseks on vaja tõlgendada liidu õigust, otsustas ta menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas määruse nr 2454/93 artikli 143 lõike 1 punkti h tuleb tõlgendada nii, et see viitab mitte üksnes olukordadele, kus tehingu pooled on vaid füüsilised isikud, vaid ka olukordadele, kui esinevad perekondlikud või sugulussidemed tehingu ühe poole (juriidiline isik) juhi ja teise poole (füüsiline isik) või teise poole juhi vahel (kui see teine pool on juriidiline isik)?

2. Kas jaatava vastuse korral peab vaidlust lahendav kohus põhjalikult hindama juhtumi asjaolusid seoses kõnealuse füüsilise isiku tegeliku mõjuga juriidilisele isikule?”

Eelotsuse küsimuste analüüs

14 Esitatud küsimustega, mida tuleb analüüsida koos, soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt selgitust selle kohta, kas määruse nr 2454/93 artikli 143 lõike 1 punkti h tuleb tõlgendada nii, et füüsilisest isikust ostjat ja juriidilisest isikust müüjat, kelle juht on ostja vend, tuleb käsitada seotud isikutena tolliseadustiku artikli 29 lõike 1 punkti d tähenduses.

15 Sissejuhatuseks tuleb meelde tuletada, et tolliseadustiku artikli 29 lõike 1 kohaselt on imporditud kauba tolliväärtus reeglina selle kauba tehinguväärtus ehk liidu tolliterritooriumile eksportimiseks müüdud kauba eest tegelikult makstud või makstav hind.

16 Nimetatud seadustiku artikli 29 lõike 1 punktist d ja lõikest 2 tuleneb siiski, et kui ostja ja müüja on teineteisega seotud, siis on tehinguväärtus tolliväärtusena aktsepteeritav ainult juhul, kui need seosed ei ole avaldanud mõju kauba hinnale.

17 Sellega seoses on määruse nr 2454/93 artikli 143 lõikes 1 ammendavalt loetletud juhud, kus tolliseadustiku artikli 29 kohaldamisel tuleb isikuid käsitada üksteisega seotuna.

18 Muu hulgas loetakse tulenevalt määruse nr 2454/93 artikli 143 lõike 1 punktist h seotuks isikud, kes on ühe ja sama perekonna liikmed. Selle, samuti ammendavalt sõnastatud sätte kohaselt loetakse isikud ühe ja sama perekonna liikmeteks ainult siis, kui nad on [kõnealuses määruses mainitud] sugulussuhete[s]. Niisuguste sugulussuhete hulka kuulub ka vendade ja õdede vaheline sugulus.

19 On selge, et määruse nr 2454/93 artikli 143 lõike 1 punkti h sõnastusest tuleneb, et selles sättes mainitud sidemed ühendavad füüsilisi isikuid, samas kui põhikohtuasjas on asjassepuutuva kauba müüja juriidiline isik.

20 Olgu siiski rõhutatud, et määruse nr 2454/93 artikli 143 lõike 1 punkt h on rakendussäte tolliseadustiku II jaotise 3. peatükile „Kauba tolliväärtus”, kuhu kuulub ka selle seadustiku artikkel 29.

21 Järelikult tuleb määruse nr 2454/93 artikli 143 lõike 1 punkti h tõlgendades arvesse võtta nii mainitud sätete ülesehitust kui ka nende objektiivset eesmärki.

22 Sellega seoses tuleb meelde tuletada, et vastavalt väljakujunenud kohtupraktikale on tolliväärtuse hindamist käsitlevate liidu õigusnormide eesmärk kehtestada tolliväärtuse õiglane, ühetaoline ja erapooletu süsteem, mis välistab suvalise ja fiktiivse tolliväärtuse kasutamise (kohtuotsus Christodoulou jt, C-116/12, EU:C:2013:825, punkt 36 ja seal viidatud kohtupraktika).

23 Ühtlasi tuleb rõhutada, et kuigi vastavalt tolliseadustiku artiklile 29 on imporditud kauba tolliväärtus reeglina selle kauba tehinguväärtus, on mainitud artikli lõike 1 punkti d ja lõike 2 eesmärk tagada, et tolliväärtus kajastaks imporditud kauba tegelikku majanduslikku väärtust ega oleks suvaline või fiktiivne (vt selle kohta kohtuotsused Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, punkt 20, ning Christodoulou jt, C-116/12, EU:C:2013:825, punktid 39 ja 40). Selle tarbeks on tollil õigus deklarandi näidatud hinda uurida ja seda mitte aktsepteerida, kui ta leiab, et tehingu poolte vahelised seosed seda mõjutavad (kohtuotsus Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, punkt 37).

24 Selles kontekstis on määruse nr 2454/93 artikli 143 lõikes 1 vastavalt tolliseadustiku artikli 29 lõike 2 punktile a loetletud olukorrad, kus tehingu poolte vahelised sidemed võivad olla asjassepuutuva kauba müügihinda mõjutanud.

25 Nimetatud määruse artikli 143 lõike 1 punkti h kohaselt on see nii muu hulgas juhul, kui tehingu pooled on ühe ja sama perekonna liikmed.

26 Samas valitseb oht, et sugulussuhtes olevad isikud mõjutavad kauba müügihinda ka juhul, kui müüja on juriidiline isik, milles ostja sugulasel on võimalus mõjutada müügihinda ostja kasuks.

27 Neil asjaoludel ning arvestades eespool punktides 22 ja 23 meenutatud tolliväärtuse hindamist käsitlevate liidu õigusnormide eesmärke, kahjustaks võimaluse, et ostja ja müüja on seotud määruse nr 2454/93 artikli 143 lõike 1 punkti h tähenduses, automaatne välistamine põhjusel, et üks müügilepingu pooltest on juriidiline isik, tolliseadustiku artikli 29 lõike 1 punkti d kasuliku mõju saavutamist. Toll jäetaks niisugusel juhul nimelt ilma võimalusest uurida asjassepuutuva müügitehingu asjaolusid tolliseadustiku artikli 29 lõike 2 punkti a alusel, olgugi et on alust arvata, et ostja ja juriidilisest isikust müüja liikme vahelised sugulussuhted võivad olla imporditud kauba tehinguväärtust mõjutanud.

28 Seetõttu tuleb asuda seisukohale, et kui füüsilisel isikul on nii nagu käesolevas asjas võimalus juriidilises isikus mõjutada imporditava kauba müügihinda temaga sugulussuhetes oleva ostja kasuks, ei takista asjaolu, et müüja on juriidiline isik, käsitamast kõnealuse kauba müüjat ja ostjat seotud isikutena tolliseadustiku artikli 29 lõike 1 punkti d tähenduses.

29 Selleks et hinnata, kas ostja sugulasel on müüjaks olevas juriidilises isikus tõepoolest niisugune võimalus, on olulisteks asjaoludeks, mida tollil tuleb arvesse võtta, nimetatud isiku poolt selles juriidilises isikus täidetavad ülesanded või vastaval juhul asjaolu, et ta on ainus, kelle kaudu see juriidiline isik tegutseb.

30 Seetõttu peab pädev toll tolliseadustiku artikli 29 lõike 1 punkti a alusel vajaduse korral uurima asjassepuutuva müügitehinguga seotud asjaolusid ja tehinguväärtuse aktsepteerima, kui poolte seotus – näiteks selline nagu põhikohtuasjas – ei mõjutanud imporditud kauba müügihinda.

31 Kõiki eelnevaid kaalutlusi arvestades tuleb esitatud küsimusele vastata, et määruse nr 2454/93 artikli 143 lõike 1 punkti h tuleb tõlgendada nii, et füüsilisest isikust ostjat ja niisugusest juriidilisest isikust müüjat, milles ostja sugulasel on tegelik võimalus mõjutada kauba müügihinda nimetatud ostja kasuks, tuleb käsitada seotud isikutena tolliseadustiku artikli 29 lõike 1 punkti d tähenduses.

Kohtukulud

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

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (viies koda) otsustab:

Komisjoni 2. juuli 1993. aasta määruse (EMÜ) nr 2454/93, millega kehtestatakse rakendussätted nõukogu määrusele (EMÜ) nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik, komisjoni 8. jaanuari 1999. aasta määrusega (EÜ) nr 46/1999 muudetud redaktsioonis, artikli 143 lõike 1 punkti h tuleb tõlgendada nii, et füüsilisest isikust ostjat ja niisugusest juriidilisest isikust müüjat, milles ostja sugulasel on tegelik võimalus mõjutada kauba müügihinda nimetatud ostja kasuks, tuleb käsitada seotud isikutena nõukogu 12. oktoobri 1992. aasta määruse (EMÜ) nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik, Euroopa Parlamendi ja nõukogu 19. detsembri 1996. aasta määrusega (EÜ) nr 82/97 muudetud redaktsioonis, artikli 29 lõike 1 punkti d tähenduses.

Allkirjad