Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (kolmas koda)

17. detsember 2015 *

Eelotsusetaotlus — Kaupade vaba liikumine — Maksusätted — Riigimaks — Fiskaalsed tollimaksud — Samaväärse toimega maksud — Piiriületamisega seotud formaalsused — ELTL artikkel 30 — ELTL artikkel 110 — Direktiiv 92/12/EMÜ — Artikli 3 lõige 3 — Direktiiv 2008/118/EÜ — Artikli 1 lõige 3 — Siseriiklikku õigusesse ülevõtmata jätmine — Vahetu õigusmõju — Sõiduautode maksustamine liikmesriigi territooriumile importimise hetkel — Sõiduki registreerimise ja võimaliku kasutuselevõtuga seotud maks — Maksu tagastamisest keeldumine sõiduki registreerimata jätmise korral

Kohtuasjas C-402/14,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Dioikitiko Efeteio Athinon'i (Ateena teise astme halduskohus, Kreeka) 26. märtsi 2014. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 22. augustil 2014, menetluses

Viamar – Elliniki Aftokiniton kai Genikon Epicheiriseon AE

versus

Elliniko Dimosio,

EUROOPA KOHUS (kolmas koda),

koosseisus: teise koja president M. Ilešič kolmanda koja presidendi ülesannetes, kohtunikud C. Toader, E. Jarašiūnas (ettekandja), C. G. Fernlund ja K. Jürimäe,

kohtujurist: M. Wathelet,

kohtusekretär: vanemametnik L. Hewlett,

arvestades kirjalikus menetluses ja 16. septembri 2015. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

— Viamar – Elliniki Aftokiniton kai Genikon Epicheiriseon AE, esindajad: *dikigoros* D. Christodoulou, *dikigoros* S. Panagopoulou ja *dikigoros* K. Christodoulou,

— Kreeka valitsus, esindajad: G. Skiani, V. Stroumpouli ja A. Spyropoulos,

— Euroopa Komisjon, esindajad: D. Triantafyllou ja M. Wasmeier,

* Kohtumenetluse keel: kreeka.

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

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus käsitleb seda, kuidas tõlgendada ELTL artikleid 30 ja 110 ning nõukogu 16. detsembri 2008. aasta direktiivi 2008/118/EÜ, mis käsitleb aktsiisi üldist korda ja millega tunnistatakse kehtetuks direktiiv 92/12/EMÜ (ELT L 9, lk 12), artikli 1 lõiget 3.

2 Taotlus on esitatud Viamar – Elliniki Aftokiniton kai Genikon Epicheiriseon AE (edaspidi „Viamar") ja Elliniko Dimosio (Kreeka riik), keda esindab Ateena toll (Telonio Athinon, edaspidi „toll"), vahelises kohtuvaidluses seoses sellega, et Viamarile keelduti sellise registreerimismaksu tagastamisest, mida ta tasus reisijateveoks mõeldud sõiduautode importimisel Kreeka territooriumile.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

3 Nõukogu 25. veebruari 1992. aasta direktiivi 92/12/EMÜ aktsiisiga maksustatava kauba üldise korralduse ja selle kauba valdamise, liikumise ning järelevalve kohta (EÜT L 76, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 179) artikkel 3 sätestab:

„1. Käesolevat direktiivi kohaldatakse ühenduse tasandil järgmistele toodetele, nagu need on määratletud asjaomastes direktiivides:

— mineraalõlid,

— alkohol ja alkohoolsed joogid,

— tubakatooted.

[…]

3. Liikmesriigid jätavad enesele õiguse kehtestada või säilitada makse lõikes 1 nimetamata kaubale tingimusel, et nimetatud maksud ei too liikmesriikide vahelises kaubanduses kaasa formaalsusi piiriületamisel.

[…]".

4 Direktiiv 92/12 tunnistati direktiiviga 2008/118 kehtetuks alates 1. aprillist 2010.

5 Direktiivi 2008/118 põhjendus 5 on sõnastatud järgmiselt:

„Kaupade vaba liikumise tagamiseks ei tohiks kaupade, mis ei ole aktsiisikaubad, maksustamine tuua kaasa piiriületamisega seotud formaalsusi."

6 Direktiivi 2008/118 artikli 1 lõige 3 sätestab:

„Liikmesriikidel on õigus maksustada:

a) tooteid, mis ei ole aktsiisikaup;

b) teenuseid, sealhulgas aktsiisikaubaga seotud teenuseid, maksuga, mida ei saa kirjeldada kumuleeruva käibemaksuna.

Kõnealuste maksudega maksustamine ei tohi siiski liikmesriikidevahelises kaubanduses kaasa tuua piiriületamisega seotud formaalsusi."

Kreeka õigus

7 Seaduse nr 2960/2001 riikliku tolliseadustiku kohta (*Fillo efimeridos tis kiverniseos*, edaspidi „*FEK*" A' 265; edaspidi „tolliseadustik") artikli 32 lõige 1, mida sama seadustiku artikli 131 järgi kohaldatakse analoogia alusel liidu sõidukitelt võetavate maksude suhtes, sätestab:

„Tolli poolt alusetult sissenõutud summad tagastatakse ilma intressita, kui maksja esitab kolme aasta jooksul nende määramisest arvates pädevale tollile vastava taotluse, millele on lisatud nõutavad tõendid."

8 Tolliseadustiku artikli 121 lõige 1 on sõnastatud järgmiselt:

„Kombineeritud nomenklatuuri rubriiki 8703 kuuluvate reisijateveoks mõeldud sõiduautode suhtes (nõukogu 23. juuli 1987. aasta määrus [(EMÜ) nr 2658/87] tariifi- ja statistikanomenklatuuri ning ühise tollitariifistiku kohta [(EÜT L 256, lk 1; ELT eriväljaanne 02/02, lk 382)]) kehtib registreerimismaks, mis arvutatakse nende maksustatavalt väärtuselt käesoleva [seadustiku] artikli 126 ja seaduse nr 1573/1985 (*FEK* A' 201) artikli 4 alusel vastavalt kehtivale redaktsioonile."

9 Tolliseadustiku artikkel 128 sätestab:

„1. Registreerimismaksu tasumise kohustus tekib:

ühendusest ja kolmandatest riikidest toodud sõidukite puhul nende jõudmisel riigi territooriumile;

riigi territooriumil toodetud sõidukite puhul tootmisprotsessi lõppedes;

[…]

2. Registreerimismaks muutub sissenõutavaks ja tasutakse enne sõiduki kasutuselevõttu ning käesoleva seadustiku artiklites 121 [ja] 122 […] nimetatud sõidukite puhul hiljemalt: maksu tasumise kohustuse tekkimise kuule järgneva kuu 15. päeval, kui sõiduk on veetud või lähetatud Euroopa Liidu (EL) teistest liikmesriikidest […]."

10 Tolliseadustiku artikkel 130 näeb ette:

„[…]

2. Registreerimismaksu määramiseks ja kogumiseks […] tuleb pädevale tollile enne maksu sissenõutavaks muutumise kuupäeva ja igal juhul enne sõiduki kasutuselevõtu loa andmist esitada erideklaratsioon […]

[…]

5. Pärast registreerimismaksu ja muude tasude laekumist […] väljastab pädev toll makset tõendava dokumendi ja sõiduki registreerimistunnistuse või tollivormistustõendi.

[…]”.

11 Tolliseadustiku artikli 141 lõige 1 sätestab:

„Kui kohaldatavates sätetes ja nende alusel antud haldusaktides on viidatud sõidukiaktsiisile või muule ühtsele lisaerimaksule, tähendab see edaspidi registreerimismaksu.”

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

12 Nagu selgub eelotsusetaotlusest, importis Viamar ajavahemikul 2009–2012 Kreekasse 85 reisijateveoks mõeldud uut sõiduautot, mis olid toodetud Tšehhi Vabariigis.

13 Pärast nende sõidukite jõudmist Pireuse (Kreeka) sadamasse ja tollilattu paigutamist kuni tollivormistuse lõpetamiseni koostas Viamar tolliseadustiku artiklis 130 ette nähtud deklaratsiooni ja esitas selle pädevale tollile ning maksis registreerimismaksu kõigi 85 sõiduki eest kogusummas 141 498,89 eurot.

14 Neid sõidukeid Kreekas ei müüdud ja need reeksporditi Belgiasse, kus need pärast registreerimismaksu tasumist müüdi ja võeti kasutusele. Pärast seda nõudis Viamar Kreeka tollile esitatud taotlusega Kreekas tasutud registreerimismaksu tagastamist, kuna asjaomaseid sõiduautosid ei olnud selles riigis registreeritud ja neile ei olnud seal väljastatud registreerimismärke.

15 Tolli 25. juuli 2012. aasta otsusega jäeti taotlus rahuldamata, kuna leiti, et maks oli sisse nõutud õigesti ja seega ei saanud selle tagastamiseks kohaldada tolliseadustiku artiklilt 32. Viamar esitas selle otsuse peale 26. oktoobril 2012 kaebuse Dioikitiko Efeteio Athinon’ile (Ateena teise astme halduskohus).

16 Viamar väidab nimetatud kohtus, et asjaomane registreerimismaks on tollimaksuga samaväärse toimega maks, mis on vastuolus ELTL artikliga 30. Kui Euroopa Kohus leiab, et nimetatud maks on riigimaks ELTL artikli 110 tähenduses, siis Viamari arvates tuleb seda maksu selleks, et see oleks nimetatud artikliga kooskõlas, kohaldada nii kodumaistele kui ka imporditud toodetele nende samas turustusetapis ja sama maksustatava teokoosseisu tõttu. Viamar leiab siiski, et selle maksu sissenõudmine kui tollivormistuse lõpuleviimise tingimus sõiduauto importimisel on formaalsus, mis paratamatult on lahutamatult seotud kauba viimisega üle piiri, ning kujutab endast ebaseaduslikku kaupade vaba liikumise piirangut. Selle maksu tasumise kohustus, mis tekib kuupäeval, mil sõiduauto jõuab liikmesriigi territooriumile, on seetõttu liidu õigusega vastuolus.

17 Eelotsusetaotluse esitanud kohus on arvamusel, et asjaomane registreerimismaks on selgelt fiskaalse eesmärgiga maks. Seega tuleb seda hinnata kas ELTL artiklist 30 lähtudes kui tollimaksuga samaväärse toimega maksu või siis ELTL artiklist 110 lähtudes kui riigimaksu.

18 Ta märgib siiski, et ELTL artiklit 30 kohaldatakse ainult nende maksude suhtes, mida võetakse, kui kaup liigub üle piiri. Ta märgib sellega seoses, et põhikohtuasjas kõnealuse registreerimismaksu maksustatav teokoosseis ei ole mitte sõiduautodega Kreeka piiri ületamine, vaid nende esmane registreerimine Kreekas, et neid saaks kasutada teeliikluses; et seda maksu kohaldatakse objektiivsete kriteeriumide alusel ning et see kuulub riigimaksude üldisesse süsteemi. Seega ei ole tegemist imporditollimaksu ega samaväärse toimega maksuga ELTL artikli 30 tähenduses.

19 Eelotsusetaotluse esitanud kohus märgib, et registreerimismaks on Euroopa Kohtu väljakujunenud praktika kohaselt riigimaks ELTL artikli 110 tähenduses. Järelikult ei kuulu asjaomane registreerimismaks, mida kohaldatakse uutele sõiduautodele, viimati nimetatud artiklis nimetatud keeldude kohaldamisalasse selles osas, milles sel puudub diskrimineeriv või kaitsev toime, kuna põhikohtuasja asjaolude asetleidmise ajal Kreekas sõiduautosid ei toodetud.

20 Peale selle märgib eelotsusetaotluse esitanud kohus, et direktiivi 2008/118 artikli 1 lõiget 3 ei ole Kreeka õigusesse üle võetud. Ta küsib seetõttu, kas sel sättel on vahetu õigusmõju ja kas üksikisik saab vahetult tugineda selle sättega liikmesriikidele pandud kohustusele keelata maks, mis toob kaasa piiriületamisega seotud formaalsusi.

21 Lisaks soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus teada, kas siseriikliku õiguse sätted, mille kohaselt Kreeka territooriumile imporditud liidu sõidukite tollidokument väljastatakse pärast registreerimismaksu laekumist, kusjuures maksu tasumise kohustus tekib siis, kui sõidukid jõuavad riigi territooriumile, on kooskõlas kaupade vaba liikumisega.

22 Neil asjaoludel otsustas Dioikitiko Efeteio Athinon (Ateena teise astme halduskohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas direktiivi [2008/118] artikli 1 lõige 3 on õiguslikult piisav ja täiuslik/tingimusteta ja piisavalt selge, nii et kui direktiivi seda konkreetset sätet ei ole üle võetud liikmesriigi/Kreeka Vabariigi siseriiklikku õiguskorda, on sellel vahetu õigusmõju ja isik, kelle õigused sellest tulenevad, võib sellele tugineda liikmesriigi kohtus, kes on kohustatud seda arvesse võtma?

2. Igal juhul, kas [tolliseadustiku] artikli 130 lõige 5 koostoimes sama seadustiku artikli 128 lõikega 1, mille kohaselt riigi territooriumile imporditud [liidu] sõidukite tollidokument väljastatakse pärast registreerimismaksu laekumist, kusjuures maksu tasumise kohustus tekib siis, kui sõidukid jõuavad riigi territooriumile, on kooskõlas EMÜ […] artikli 3 punktiga c, mis sätestab kaupade vaba liikumise takistuste kaotamise liikmesriikide vahel?”

Eelotsuse küsimuste analüüs

Esimene küsimus

23 Esimese küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada saada, kas direktiivi 2008/118 artikli 1 lõiget 3 tuleb tõlgendada nii, et see vastab tingimustele vahetu õigusmõju tekkimiseks, mis võimaldab üksikisikutel tugineda sellele liikmesriigi kohtus vaidluses, mille teine pool on liikmesriik.

24 Kõigepealt tuleb meenutada, et põhikohtuasjas kõnealune sõiduautode import puudutab aastaid 2009–2012. Direktiiv 92/12 oli seega kohaldatav osale sellest impordist, kuna see direktiiv tunnistati direktiiviga 2008/118 kehtetuks üksnes alates 1. aprillist 2010. Kuna direktiivi 92/12 artikli 3 lõike 3 sõnastus on sisuliselt identne direktiivi 2008/118 artikli 1 lõike 3 sõnastusega, siis järgnevad kaalutlused kehtivad samuti esimesena nimetatud sätte kohta.

25 Euroopa Kohtu väljakujunenud praktikast tuleneb, et kõigil juhtudel, mil direktiivi sätted tunduvad sisu poolest olevat tingimusteta ja piisavalt täpsed, võivad üksikisikud neile sätetele vaidluses liikmesriigi vastu tugineda nii juhul, kui riik on jätnud direktiivi siseriiklikku õigusesse ette nähtud tähtajal üle võtmata, kui ka juhul, kui direktiiv on üle võetud ebakorrektselt (vt kohtuotsus Stichting Natuur en Milieu jt, C-165/09–C-167/09, EU:C:2011:348, punkt 93 ja seal viidatud kohtupraktika).

26 Käesolevas asjas ilmneb eelotsusetaotlusest, et direktiivi 2008/118 artikli 1 lõiget 3 ei ole Kreeka õigusesse üle võetud. Samamoodi ei selgu Euroopa Kohtule esitatud toimiku dokumentidest, et direktiivi 92/12 artikli 3 lõige 3 oleks üle võetud.

27 Teiseks tuleb tuvastada, et direktiivi 2008/118 artikli 1 lõige 3 on tingimusteta ja piisavalt selge selles osas, milles see tingimusi seadmata ja täiendavate meetmete võtmise vajaduseta üheselt mõistetavalt kohustab liikmesriike tagama seda, et kui nad maksustavad maksuga tooteid, mis ei ole aktsiisikaup, ja teenuste osutamist, ei too selline maksustamine kaasa piiriületamisega seotud formaalsusi liikmesriikidevahelises kaubanduses.

28 Eeltoodut arvestades tuleb esimesele küsimusele vastata, et direktiivi 2008/118 artikli 1 lõiget 3 tuleb tõlgendada nii, et see vastab tingimustele vahetu õigusmõju tekkimiseks, mis võimaldab üksikisikutel sellele tugineda liikmesriigi kohtus vaidluses, mille teine pool on liikmesriik.

Teine küsimus

29 Kõigepealt tuleb meelde tuletada, et ELTL artiklis 267 sätestatud liikmesriigi kohtute ja Euroopa Kohtu vahelises koostöömenetluses on Euroopa Kohtu ülesanne anda liikmesriigi kohtule vajalik vastus, mis võimaldaks viimasel poolelioleva kohtuasja lahendada. Seda arvestades tuleb Euroopa Kohtul temale esitatud küsimused vajaduse korral ümber sõnastada (kohtuotsus Brasserie Bouquet, C-285/14, EU:C:2015:353, punkt 15 ja seal viidatud kohtupraktika).

30 Käesolevas asjas ilmneb eelotsusetaotluse põhjendustest, et eelotsusetaotluse esitanud kohus uurib direktiivi 2008/118 tõlgendamise kohta. Nagu juba tuvastati käesoleva kohtuotsuse punktis 24, kuulub samuti direktiiv 92/12 põhikohtuasja suhtes *ratione temporis* kohaldamisele, võttes arvesse, et põhikohtuasjas kõnealune sõidukite import toimus aastatel 2009–2012 ehk nii enne kui ka pärast direktiivi 2008/18 jõustumist 1. aprillil 2010.

31 Peale selle selgub eelotsusetaotlusest, et põhikohtuasi puudutab pädevate siseriiklike asutuste keeldumist tagastada registreerimismaks, mille Viamar on maksnud sõiduautode eest, mille ta importis Kreekasse, kuid mis – ilma et neid oleks seal registreeritud või kasutusele võetud – reeksporditi teise liikmesriiki. Järelikult küsimus, mis tekib selle vaidluse lahendamiseks, on see, kas selline siseriiklike asutuste praktika on liidu õigusega vastuolus.

32 Neil asjaoludel tuleb asuda seisukohale, et eelotsusetaotluse esitanud kohus küsib sisuliselt, kas ELTL artikleid 30 ja 110 ning direktiivi 92/12 artikli 3 lõiget 3 ja direktiivi 2008/118 artikli 1 lõiget 3 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus põhikohtuasjas kõne all olev liikmesriigi praktika, mille kohaselt teistest liikmesriikidest pärinevate sõiduautode importimisel tasutud registreerimismaksu ei tagastata, samas kui asjaomased sõidukid, mida ei ole selles liikmesriigis kunagi registreeritud, reeksporditi teise liikmesriiki.

33 Sellega seoses tuleb meenutada, et Euroopa Kohtu väljakujunenud praktika kohaselt ei kujuta registreerimismaks, mida liikmesriik kohaldab siis, kui sõiduauto liikmesriigi territooriumil kasutuselevõtmise eesmärgil esimest korda registreeritakse, endast tollimaksu ega tollimaksuga samaväärse toimega maksu ELTL artiklite 28 ja 30 tähenduses. Selle maksu puhul on tegemist riigimaksuga ja seda tuleb niisiis analüüsida ELTL artikli 110 alusel (kohtuotsus Tatu, C-402/09, EU:C:2011:219, punkt 32 ja seal viidatud kohtupraktika).

34 Käesoleval juhul märgib eelotsusetaotluse esitanud kohus, et põhikohtuasjas kõne all olevat registreerimismaksu, mis on ette nähtud tolliseadustiku artikli 121 lõikega 1 ja artikliga 128, kohaldatakse sõiduautode esmase registreerimise tõttu Kreekas, et neid saaks kasutusele võtta riigi territooriumil, mitte selle liikmesriigi piiri ületamise tõttu.

35 Nagu eelotsusetaotluse esitanud kohus õigesti märkis, tuleb neil asjaoludel sellist maksu, nagu on põhikohtuasjas kõne all olev registreerimismaks, pidada riigimaksuks ELTL artikli 110 tähenduses ning selle näol ei ole tegemist tollimaksuga samaväärse toimega maksuga ELTL artikli 30 tähenduses. Pelk asjaolu, et sellist maksu tuleb tasuda sõidukite registreerimisel asjaomases liikmesriigis, on sellega seoses tähtsusetu (vt analoogia alusel kohtuotsus Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, punktid 23 ja 24).

36 Mis puudutab ELTL artiklit 110, siis Euroopa Kohus on juba otsustanud, et sellele ei saa tugineda seoses riigimaksudega, millega imporditud tooteid maksustatakse samasuguse või konkureeriva kodumaise toodangu puudumise tõttu. Eelkõige ei võimalda see pidada ülemäära kõrgeks maksustamise taset, mille liikmesriigid võivad teatavate toodete puhul kehtestada, kui puudub igasugune diskrimineeriv või kaitsev toime (kohtuotsused komisjon *vs*. Taani, C-47/88, EU:C:1990:449, punkt 10, ja De Danske Bilimportører, C-383/01, EU:C:2003:352, punkt 38).

37 Käesolevas asjas märgib eelotsusetaotluse esitanud kohus, et Kreekas kodumaiseid autosid ei toodeta ning tolliseadustiku sätted registreerimismaksu kohta ei tee sõiduautodel vahet vastavalt nende päritolule või nende omanike kodakondsusele. Peale selle ei selgu Euroopa Kohtule esitatud toimikust, et registreerimismaksu suurus oleks selline, et selle tagajärjel väheneks Kreekasse imporditud ja registreeritud uute sõiduautode arv, ning seega mõjutaks see oma kaitsva toime tõttu selle liikmesriigi ja teiste liikmesriikide vahelist kaupade vaba liikumist.

38 Järelikult selles osas, milles sellist maksu, nagu on põhikohtuasjas kõne all olev registreerimismaks, kohaldatakse sõiduautode esmase registreerimise tõttu Kreekas, et neid saaks kasutusele võtta riigi territooriumil, tuleb ELTL artiklit 110 tõlgendada nii, et taoline maks ei ole selle sättega vastuolus.

39 Mis puudutab direktiive 92/12 ja 2008/118, siis tuleb märkida, et sõiduautod ei kuulu nende kaupade kategooriasse, mis on aktsiisikaup kõikides liikmesriikides direktiivi 92/12 artikli 3 lõike 1 ja direktiivi 2008/118 artikli 1 lõike 1 tähenduses, ega kuulu järelikult ühtlustatud aktsiisi süsteemi. Kuigi liikmesriikidel on õigus neile toodetele makse kehtestada või säilitada, peavad nad selles valdkonnas oma pädevust teostades järgima liidu õigust (vt selle kohta kohtuotsus Fendt Italiana, C-145/06 ja C-146/06, EU:C:2007:411, punktid 41 ja 43 ning seal viidatud kohtupraktika).

40 Täpsemalt peavad liikmesriigid järgima mitte ainult EL toimimise lepingu sätteid, eelkõige ELTL artikleid 30 ja 110, vaid ka direktiivi 92/12 artikli 3 lõikes 3 ja direktiivi 2008/118 artikli 1 lõikes 3 sisalduvaid sätteid, kusjuures viimati nimetatud sätted keelavad selle, et maksu kohaldamine toob liikmesriikidevahelises kaubanduses kaasa formaalsusi piiriületamisel, nagu ilmneb käesoleva kohtuotsuse punktist 27 (vt selle kohta kohtuotsus Fendt Italiana, C-145/06 ja C-146/06, EU:C:2007:411, punktid 42 ja 44).

41 Käesoleval juhul selgub eelotsusetaotlusest, et eelotsusetaotluse esitanud kohus küsib, kas tolliseadustiku sätted, mille kohaselt sellesse liikmesriiki imporditud sõidukite tollidokument väljastatakse üksnes pärast registreerimismaksu laekumist, kusjuures maksu tasumise kohustus tekib siis, kui sõidukid jõuavad selle liikmesriigi territooriumile, sisaldavad selliseid formaalsusi.

42 Kreeka valitsus rõhutab oma kirjalikes seisukohtades sellega seoses, et tolliseadustikuga ette nähtud registreerimismaksu kõik formaalsused, mis puudutavad selle maksu kohaldamist ja laekumist, on seotud seda maksu kehtestavate sätete kohaldamisega ja nende eesmärk on pärast registreerimismaksu laekumist tollidokumendi väljastamisega esiteks tagada sellele maksule vastava summa tasumine ja teiseks lihtsustada hilisema kontrollimise korral selle maksu tegeliku tasumise kontrollimist. Sama kehtib tolliseadustiku artikli 130 lõike 2 tähenduses erideklaratsiooni esitamise kohustuse kohta, kuna see deklaratsioon on nimelt seotud registreerimismaksu summa hilisema kindlaksmääramisega ja selle eesmärk on teavitada tolli sõidukite sisenemisest riigi territooriumile.

43 Seda arvestades käsitleb põhikohtuasi liikmesriigi praktikat, mille kohaselt teistest liikmesriikidest pärinevate sõiduautode importimisel tasutud registreerimismaksu ei tagastata, samas kui asjaomased sõidukid, mida ei ole selles liikmesriigis kunagi registreeritud, reeksporditi teise liikmesriiki.

44 Sellega seoses tuleb meelde tuletada Euroopa Kohtu praktikat, mille kohaselt iga ühepoolselt kehtestatud rahaline kohustus, hoolimata selle nimetusest ja kohaldamise viisist, mis kehtib kaupade suhtes asjaolu tõttu, et neid toimetatakse üle piiri, ja kui selle puhul ei ole ranges tähenduses tegemist tollimaksuga, kujutab endast ELTL artiklite 28 ja 30 tähenduses samaväärse toimega maksu (vt kohtuotsused Nádasdi ja Németh, C-290/05 ja C-333/05, EU:C:2006:652, punktid 38 ja 39, ning Brzeziński, C-313/05, EU:C:2007:33, punkt 22 ja seal viidatud kohtupraktika).

45 Kui aga sellise registreerimismaksu puhul, nagu on maks, mis on ette nähtud põhikohtuasjas kõne all olevates siseriiklikes õigusnormides, on maksustatavaks teokoosseisuks põhimõtteliselt sõiduauto registreerimine liikmesriigis ja järelikult on tegemist riigimaksuga ELTL artikli 110 tähenduses, kaotab ta selle kvalifikatsiooni, kui seda kogutakse ja ei tagastata juhul, kui teistesse liikmesriikidesse imporditud sõidukeid ei ole selles liikmesriigis kunagi registreeritud. Sel juhul kogutakse maksu tegelikult ainult liikmesriigi piiri ületamise tõttu ja seega on tegemist samaväärse toimega maksuga, mis on ELTL artikliga 30 keelatud.

46 Eeltoodut arvestades tuleb teisele küsimusele vastata, et ELTL artiklit 30 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus põhikohtuasjas kõnealune liikmesriigi praktika, mille kohaselt teistest liikmesriikidest pärinevate sõiduautode importimisel tasutud registreerimismaksu ei tagastata, olgugi et asjaomased sõidukid, mida ei ole selles liikmesriigis kunagi registreeritud, reeksporditi teise liikmesriiki.

Kohtukulud

47 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 (kolmas koda) otsustab:

1. **Nõukogu 16. detsembri 2008. aasta direktiivi 2008/118/EÜ, mis käsitleb aktsiisi üldist korda ja millega tunnistatakse kehtetuks direktiiv 92/12, artikli 1 lõiget 3 tuleb tõlgendada nii, et see vastab tingimustele vahetu õigusmõju tekkimiseks, mis võimaldab üksikisikutel sellele tugineda liikmesriigi kohtus vaidluses, mille teine pool on liikmesriik.**

2. **ELTL artiklit 30 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus põhikohtuasjas kõnealune liikmesriigi praktika, mille kohaselt teistest liikmesriikidest pärinevate sõiduautode importimisel tasutud registreerimismaksu ei tagastata, olgugi et asjaomased sõidukid, mida ei ole selles liikmesriigis kunagi registreeritud, reeksporditi teise liikmesriiki.**

Allkirjad