

Kohtuasi C-248/09

Pakora Pluss SIA

versus

Valsts ieņēmumu dienests

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Augstākās tiesas Senāts Administratīvo lietu departaments)

Euroopa Liiduga ühinemise akt – Tolliliit – Üleminekumeetmed – Tollimaksuvabalt vabasse ringlusesse lubamine – Kaubad, mis on Läti Vabariigi ühinemiskuupäeval transportimisel laienenud ühenduse piires – Ekspordiformaalsused – Imporditollimaksud – Käibemaks

Kohtuotsuse kokkuvõte

1. *Tolliliit – Tollimaksuvabalt vabasse ringlusesse lubamine – 2003. aasta ühinemisakt*

(2003. aasta ühinemisakt, IV lisa 5. peatüki punkt 1; komisjoni määrus nr 2454/93, artikkel 448)

2. *Tolliliit – Tollimaksuvabalt vabasse ringlusesse lubamine – 2003. aasta ühinemisakt*

(2003. aasta ühinemisakt, IV lisa 5. peatüki punkt 1; nõukogu määrus nr 2913/92; komisjoni määrus nr 2454/93)

3. *Tolliliit – Imporditollimaksud – Ulatus – Käibemaks*

(Nõukogu määrus nr 2913/92, artikli 4 lõige 10; nõukogu direktiiv nr 77/388, artikli 2 lõige 2, artikli 11 punkti B lõike 3 punkt a ja artikli 21 lõige 2)

1. Kui kaup on laienenud ühenduse piires Tšehhi Vabariigi, Eesti Vabariigi, Küprose Vabariigi, Läti Vabariigi, Leedu Vabariigi, Ungari Vabariigi, Malta Vabariigi, Poola Vabariigi, Sloveenia Vabariigi ja Slovaki Vabariigi ühinemiskuupäeval transportimisel, siis kohaldatakse nimetatud ühinemisakti IV lisa 5. peatüki punktis 1 sätestatud korda, mitte teisi tolliprotseduure. Sellest tuleneb, et sellises olukorras, kus ühinemisakti IV lisa 5. peatüki punktis 1 sätestatud kord on ammendav, ei ole määruse nr 2454/93, millega kehtestatakse rakendussätted nõukogu määrusele nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik, mida on muudetud määrusega 2787/2000, artikkel 448, mis käsitleb ühenduse transiidiprotseduuri raames lihtsustatud korda liikmesriikidevahelise meritsi transpordi suhtes, kohaldatav. Järelikult, isegi kui lastimanifest on koostatud, siis ei saa rakendusmääruse artiklis 448 sätestatud toiminguid asendada ühinemisakti IV lisa 5. peatüki punktis 1 osutatud ekspordiformaalsustega. Sellest tuleneb, et selle kindlaks tegemiseks, kas ühinemisakti IV lisa 5. peatüki punktis 1 ette nähtud ekspordiformaalsused on täidetud, ei ole vajalik välja selgitada, kas määruse nr 2454/93 artiklis 448 nõutavad toimingud on sooritatud, isegi kui lastimanifest on koostatud.

(vt punktid 32–35, resolutsiooni punkt 1)

2. Määrus nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik, mida on muudetud määrusega nr 82/97, ning määrus nr 2454/93, mida on muudetud määrusega nr 2787/2000, on alates 1. maist 2004 uute liikmesriikide suhtes kohaldatav ilma, et akti Tšehhi Vabariigi, Eesti Vabariigi, Küprose Vabariigi, Läti Vabariigi, Leedu Vabariigi, Ungari Vabariigi, Malta Vabariigi,

Poola Vabariigi, Sloveenia Vabariigi ja Slovaki Vabariigi Euroopa Liiduga ühinemise kohta IV lisa 5. peatüki punktis 1 sätestatud korrale saaks tugineda olukorras, kus seal osutatud ekspordiformaalsused ei ole täidetud kauba suhtes, mis nende uute liikmesriikide Euroopa Liiduga ühinemiskuupäeval on laienenud ühenduse piires transportimisel.

(vt punkt 41, resolutsiooni punkt 2)

3. Määruse nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik, mida on muudetud määrusega nr 82/97, artikli 4 lõiget 10 tuleb tõlgendada selliselt, et imporditollimaks ei hõlma imporditud kauba pealt makstavat käibemaksu. Lisaks vastutab imporditud kauba pealt makstava käibemaksu tasumise eest isik või isikud, kelle on määranud või tunnistanud vastutavaks liikmesriik, kuhu kaup imporditakse.

(vt punktid 47, 49, 52, resolutsiooni punktid 3 ja 4)

EUROOPA KOHTU OTSUS (esimene koda)

29. juuli 2010(*)

Euroopa Liiduga ühinemise akt – Tolliliit – Üleminekumeetmed – Tollimaksuvabalt vabasse ringlusesse lubamine – Kaubad, mis on Läti Vabariigi ühinemiskuupäeval transportimisel laienenud ühenduse piires – Ekspordiformaalsused – Imporditollimaksud – Käibemaks

Kohtuasjas C-248/09,

mille ese on EÜ artikli 234 alusel Augsts tiesas Sen?ts Administrat?vo lietu departaments (Läti) 26. juuni 2009. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 7. juulil 2009, menetluses

Pakora Pluss SIA

versus

Valsts ieņēmumu dienests,

EUROOPA KOHUS (esimene koda),

koosseisus: koja esimees A. Tizzano, kohtunikud E. Levits, M. Ileši?, M. Safjan (ettekandja) ja M. Berger,

kohtujurist: P. Mengozzi,

kohtusekretär: R. Grass,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

- Pakora Pluss SIA, esindaja: juhatuse liige I. Petrova,
- Valsts ieņēmumu dienests, esindaja: D. Jakšns,
- Lāti valsts, esindajad: K. Draviņa ja K. Krasovska,
- Euroopa Komisjon, esindajad: A. Sauka ja B. R. Killmann,

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), mida on muudetud Euroopa Parlamendi ja nõukogu 19. detsembri 1996. aasta määrusega (EÜ) nr 82/97 (EÜT 1997, L 17, lk 1; edaspidi „tolliseadustik”) artikli 4 punkti 10, komisjoni 2. juuli 1993. aasta määruse (EMÜ) nr 2454/93, millega kehtestatakse rakendussätted nõukogu määrusele nr 2913/92 (EÜT L 253, lk 1; ELT eriväljaanne 02/06, lk 3), mida on muudetud komisjoni 15. detsembri 2000. aasta määrusega (EÜ) nr 2787/2000 (EÜT L 330, lk 1; ELT eriväljaanne 02/11, lk 3; edaspidi „rakendusmäärus”), artikli 448 ning akti Tšehhi Vabariigi, Eesti Vabariigi, Küprose Vabariigi, Läti Vabariigi, Leedu Vabariigi, Ungari Vabariigi, Malta Vabariigi, Poola Vabariigi, Sloveenia Vabariigi ja Slovaki Vabariigi ühinemistingimuste ja Euroopa Liidu aluslepingutesse tehtavate muudatuste kohta (EÜT 2003, L 236, lk 33, edaspidi „ühinemisakt”) IV lisa 5. peatüki punkti 1 tõlgendamist.

2 Taotlus on esitatud Pakora Pluss SIA (edaspidi „Pakora Pluss”) ja Valsts ieņēmumu dienests (Läti Vabariigi maksuamet, edaspidi „VID”) vahelises kohtuvaidluses, mille ese on tollimaksu ja käibemaksu tasumine, mille maksmise kohustus tekkis nimetatud äriühingul seetõttu, et ta importis meritsi 3. mail 2004. aastal Lätisse Saksa päritoluga sõiduauto.

Õiguslik raamistik

Liidu õigusnormid

Tolliseadustik

3 Tolliseadustiku artikli 4 punkti 10 kohaselt kuulub „imporditollimaksu” hulka:

- „tollimaks ja samaväärse toimega maks, mis tuleb tasuda seoses kauba impordiga,
- põllumajandusmaks ja muu impordimaks, mis on kehtestatud ühise põllumajanduspoliitika raames või teatavate põllumajandustoodete töötlemisel saadud kauba suhtes kohaldatava erikorra alusel”.

4 Tolliseadustiku artikkel 79 on sõnastatud järgmiselt:

„Vabasse ringlusse lubamine annab ühendusevälisele kaubale ühenduse kauba tollistaatuse.

Vabasse ringlusse lubamine hõlmab kaubanduspoliitiliste meetmete rakendamist, muude kauba impordiga seotud formaalsuste täitmist ja seaduse alusel tasumisele kuuluvate maksude sissenõudmist.”

5 Tolliseadustiku artikkel 161 sätestab:

„1. Ekspordiprotseduur võimaldab ühenduse kaupa ühenduse tolliterritooriumilt välja viia.

Eksporditollimaksude kohaldamise korral eksporditollimaksude kohaldamise.

2. Ilma et see piiraks artikli 164 kohaldamist, suunatakse ekspordiks mõeldud ühenduse kaubad ekspordiprotseduurile, välja arvatud välistöötlemise protseduurile või vastavalt artiklile 163 transiidiprotseduurile suunatud kaubad.

[...]

4. Juhud ja tingimused, kui ühenduse tolliterritooriumilt väljaviidava kauba puhul ei pea ekspordideklaratsiooni esitama, määratakse kooskõlas komiteemenetlusega.

5. Ekspordideklaratsioon tuleb esitada eksportija asukohajärgsele järelvalvet teostavale tolliasutusele või tolliasutusele, kus kaup ekspordimiseks pakitakse või laaditakse. Erandid määratakse kooskõlas komiteemenetlusega.”

6 Tolliseadustiku artikkel 162 sätestab:

„Kaup vabastatakse ekspordiks tingimusel, et kõnealune kaup viiakse ühenduse tolliterritooriumilt välja samas seisukorras, kui see oli tollideklaratsiooni aktsepteerimise ajal.”

Rakendusmäärus

7 Rakendusmääruse artikli 448 kohaselt:

„1. Laevaühingul, kes teenindab olulist arvu liikmesriikide vahelisi reise, võib lubada kasutada transiidideklaratsioonina ühtset manifesti (lihtsustatud kord – 2. tasand).

Erandina artikli 373 lõike 1 punktist a ei pea laevaühing olema asutatud ühenduses, kui tal on seal piirkondlik kontor.

2. Loa taotluse saanud toll teatab sellest teistele liikmesriikidele, kelle territooriumil lähte? ja sihtsadamad asuvad.

Kui 60 päeva jooksul pärast teatamist mingeid vastuväiteid ei esitata, annab toll loa.

Nimetatud luba kehtib kõikides asjaomastes riikides ja seda kohaldatakse ainult selles nimetatud sadamate vaheliste ühenduse transiitvedude suhtes.

3. Lihtsustamise eesmärgil võivad laevaühingud kasutada kõikide kaupade veoks ühtset manifesti; sel juhul märgib ta manifesti vastava kaubanimetuse kohta:

a) tähise „T1”, kui kaupa veetakse ühenduse välistransiidiprotseduuri alusel;

- b) tähise „TF”, kui kaup veetakse artikli 340c lõikes 1 ettenähtud ühenduse sisetransiidiprotseduuri alusel;
- c) tähed „TD”, kui kaup on juba transiidiprotseduuril või kui kaup veetakse seestöötlemise, tolliladustus? või ajutise impordi protseduuri alusel. Niisugustel juhtudel märgib laevaühing vastavale konossementile või muule asjakohasele äridokumendile tähed „TD” ja kasutatud protseduuri, transiidi? või ümberlaadimisdokumendi viitenumbri, selle väljaandmise kuupäeva ja selle väljaandnud asutuse nime;
- d) tähe „C” (vastab tähisele „T2L”) kauba puhul, mille ühenduse staatust saab tõendada;
- e) tähe „X” eksporditava ühenduse kauba puhul, mille suhtes ei rakendata transiidiprotseduuri.

Manifest peab sisaldama ka artikli 447 lõikes 4 sätestatud teavet.

4. Ühenduse transiidiprotseduur loetakse lõppenuks, kui sihtsadama tollile esitatakse manifest ning kaup.

Laevaühingu artikli 373 lõike 2 punkti b kohased raamatupidamisdokumendid sisaldavad vähemalt lõike 3 esimeses lõigus osutatud teavet.

Vajaduse korral edastab sihtsadama toll lähtesadama tollile kontrollimiseks manifesti asjakohased üksikasjad.

5. Ilma et see piiraks artiklite 365 ja 366, artiklite 450a–450d ja seadustiku VII jaotise kohaldamist, esitatakse järgmised teated:

- a) laevaühing teatab tollile kõikidest õigusrikkumistest ja eeskirjade eiramistest;
- b) sihtsadama toll teatab lähtesadama tollile ja loa välja andnud asutusele esimesel võimalusel kõikidest õigusrikkumistest ja eeskirjade eiramistest.”

Ühinemisakt

8 Ühinemisakti artikkel 2 sätestab:

„Alates ühinemiskuupäevast on asutamislepingute sätted ning institutsioonide ja Euroopa Keskpanga poolt enne ühinemist vastuvõetud aktid uutele liikmesriikidele siduvad ja neid kohaldatakse nendes riikides vastavalt kõnealustes lepingutes ja käesolevas aktis sätestatud tingimustele.”

9 Ühinemisakti artikli 22 kohaselt:

„Käesoleva akti IV lisas loetletud meetmeid kohaldatakse vastavalt selles lisas sätestatud tingimustele.”

10 Ühinemisakti IV lisa pealkiri on „Ühinemisakti artiklis 22 osutatud nimekiri”. Nimetatud lisa 5. peatükk „Tolliliit” sätestab:

„[Tolliseadustikku ja rakendusmäärust] kohaldatakse uute liikmesriikide suhtes järgmiste eritingimuste kohaselt:

1. Olenemata määruse (EMÜ) nr 2913/92 artiklist 20, kaubad, mis laienenud ühenduses on ühinemiskuupäeval ajutiselt ladustatud või määruse artikli 4 lõike 15 punktis b või lõike 16

punktides b–g osutatud tollikäitlusel või protseduuril või pärast ekspordiformaalsuste läbimist transportimisel laienenud ühenduse piires, vabastatakse pärast vabasse ringlusse lubamist tollimaksudest ja muudest tollimeetmetest tingimusel, et esitatakse üks järgmisena nimetatutest:

a) sooduspäritolu tõend, mis on enne ühinemiskuupäeva nõuetekohaselt välja antud mõne (allpool loetletud) Euroopa lepingu või samaväärse uute liikmesriikide endi vahel sõlmitud sooduslepingu alusel ja milles sisaldub tollimaksude tagastamise või tollimaksudest vabastamise keeld päritolustaatuseta materjalide puhul, mida on kasutatud nende toodete valmistamisel, mille kohta on välja antud või vormistatud päritolutõend („mittetagastamise reegel”);

b) kauba ühenduse staatust tõendav dokument, millele on osutatud määruse (EMÜ) nr 2454/93 artiklites 314c ja 315.

[...]”.

Kuues direktiiv

11 Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiiviga 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT L 347, lk 1), on alates 1. jaanuarist 2007 kehtetuks tunnistatud ja asendatud käibemaksu käsitlevad varem kehtinud liidu õigusaktid, nimelt nõukogu 17. mai 1977. aasta kuues direktiiv 77/388/EMÜ kumuleeruvate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusaktide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas (EÜT L 145, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23). Samas kuna direktiiv 2006/112 jõustus pärast põhikohtuasja asjaolude asetleidmist, ei ole see kohaldatav.

12 Kuuenda direktiivi 77/388, mida on muudetud nõukogu 16. detsembri 1991. aasta direktiiviga 91/680/EMÜ (EÜT L 376, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 23; edaspidi „kuues direktiiv”), artikli 2 lõige 2 sätestab, et kauba import on maksustatud käibemaksuga.

13 Kuuenda direktiivi artikkel 7 „Import” sätestab oma lõike 1 punktis a:

„1. „Kauba import” on:

a) sellise kauba ühendusse toomine, mille puhul ei ole täidetud Euroopa Majandusühenduse asutamislepingu artiklites 9 ja 10 sätestatud tingimused [...]”.

14 Kuuenda direktiivi artikli 11 punkt B kauba impordi kohta sätestab oma lõike 3 punktis a:

„Kui need juba summas ei sisaldu, lisatakse maksustatavale summale:

a) väljaspool importivat liikmesriiki ning seoses impordiga tasutavad maksud, tollimaksud, lõivud ja muud maksud, v.a võetav käibemaks;

[...]”.

15 Kuuenda direktiivi artikkel 21 „Ametiasutustele maksu tasumise eest vastutavad isikud” sätestab oma lõikes 2, et käibemaksu tasumise eest impordi puhul vastutab isik või isikud, kelle on määranud või tunnistanud vastutavaks liikmesriik, kuhu kaup imporditakse.

Siseriiklikud õigusnormid

16 Käibemaksuseaduse (likums par pievienotās vārtības nodokļa, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, nr 49) põhikohtuasja asjaolude asetleidmise ajal kohaldatavas redaktsioonis (edaspidi „käibemaksuseadus”) artikli 2 lõike 2 punkti 3 kohaselt on kauba import majandustegevuse käigus

tehtavad tehingud, mille pealt kuulub tasumisele käibemaks.

17 Käibemaksuseaduse artikli 2 lõige 8 sätestab:

„Kaupade imporditehingute maksustatav väärtus on kaupade tolliväärtus, transporditeenuse väärtus Euroopa Liidu piirist kuni nende kaupade saajani (või kuni saatedokumentides näidatud esimese ümberlaadimiskohani Läti Vabariigi territooriumil), tollimaksude, aktsiisi ja teiste maksude ja tasumisele kuuluvate lõivude väärtus, kui see on õigustloovate eriaktidega ette nähtud – välja arvatud käibemaks – ning see sisaldab samuti käesoleva seaduse artikli 7 esimese osa lõikes 2 osutatud teenuste väärtust juhul, kui see väärtus ei ole tolliväärtusega hõlmatud.

[...]”.

18 Käibemaksuseaduse artikli 12 lõige 2, mis reguleerib maksu sissenõudmise tingimusi, sätestab:

„Kõik isikud, kes viivad kauba vabasse ringlusesse, kohustuvad kaupade impordilt maksu tasuma. Imporditud kaupadelt muutub maks sissenõutavaks samast hetkest kui tollimaksud.”

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

19 Eelotsusetaotlusest nähtub, et 30. aprillil 2004 koostati Saksamaal lastimanifest sõiduauto meritsi veoks Lätimaale. Sõiduki müüja kohaldas Saksamaal tehingu suhtes alandatud käibemaksumäära 0%.

20 Pakora Pluss suunas nimetatud sõiduki 3. mail 2004. aastal printsipaalina ühenduse transiidiprotseduurile. Tollimenetlus ei olnud selleks ajaks lõppenud.

21 Valsts ieņēmumu dienesta galven? muitas p?rvalde (VID?i üldine tolliamet) 1. märtsi 2006. aasta otsuse kohaselt kohustus Pakora Pluss tasuma riigikassasse summa tollimaksude ja muude maksude näol, kuna ta ei olnud esitanud dokumente, mis tõestaksid tollimenetluse lõpetamist. VID kinnitas seda otsust oma 21. aprilli 2006. aasta otsusega.

22 Administrat?v? rajona tiesa (esimese astme halduskohus) rahuldab oma 9. augusti 2007. aasta kohtuotsusega Pakora Plussi poolt nimetatud otsuse peale esitatud kaebuse.

23 Administrat?v? apgabaltiesa (teise astme halduskohus) tühistas 22. juulil 2008 nimetatud kohtuotsuse.

24 Sellepeale esitas Pakora Pluss Augst?k?s tiesas Sen?ts Administrat?vo lietu departaments?ile (ülemkohtu halduskolleegium) kassatsioonkaebuse. Ta väitis eelkõige, et apellatsioonikohus kohaldas liikmesriikide vahelise transiidi kohta käivaid rakendusmääruse artikleid 447 ja 448, samas kui kõne all olev lastimanifest koostati enne Läti Vabariigi ühinemist Euroopa Liiduga. Lisaks kohaldas apellatsioonikohus valesti tolliseadustiku artiklit 96, leides vääralt, et tema on käibemaksukohustuslasest printsipaal.

25 Neil asjaoludel otsustas Augst?k?s tiesas Sen?ts Administrat?vo lietu departaments menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas võib asuda seisukohale, et on täidetud ekspordiformaalsused ühinemisakti [IV lisa 5. peatüki] punkti 1 tähenduses, kui lastimanifest on koostatud, kuid määruse nr 2454/93 artiklis 448 nõutavad toimingud on jäetud sooritamata (Saksa tolliasutus ei teavitanud Läti tolliasutusi nõuetekohaselt laevaühingu taotlusest)?

2. Eitava vastuse korral esimesele küsimusele: kas võib asuda seisukohale, et sellistel asjaoludel nagu põhikohtuasjas ei ole tolliprotseduuri reguleerivad sätted (määrus nr 2913/92 ja määrus nr 2454/93) kuidagi kohaldatavad?

3. Jaatava vastuse korral esimesele küsimusele: kas ühinemisakti IV lisa 5. peatüki punkti 1 tuleb tõlgendada nii, et kui laienenud ühenduses transporditavat kaupa ei lubata pärast ekspordiformaalsuste läbimist vabasse ringlusse, siis ei ole see vabastatud tollimaksudest ja muudest tollimeetmetest ja seda isegi siis, kui on väljaspool kahtlust, et nimetatud kaubal on ühenduse kauba staatus? Teiste sõnadega: kas käesoleva kohtuasja asjaoludel on otsustava tähtsusega see, kas vabasse ringlusse lubamise tolliprotseduur on lõpetatud?

4. Kas käibemaks tuleb lugeda hõlmatuks määruse nr 2913/92 artikli 4 punktis 10 määratletud imporditollimaksu mõistega?

5. Jaatava vastuse korral neljandale küsimusele: kas kohustus tasuda käibemaksu, mida nõutakse tollimaksuna kauba impordil, lasub printsipaalil või kauba lõpptarbijal? Kas teatud asjaoludel on see kohustus nende vahel jagatav?"

Eelotsuse küsimused

Esimene küsimus

26 Selle küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas ühinemisakti IV lisa 5. peatüki punkti 1 tuleb tõlgendada selliselt, et selles ette nähtud ekspordiformaalsused on täidetud, kui lastimanifest on koostatud, kuid rakendusmääruse artiklis 448 nõutavad toimingud on jäetud sooritamata.

27 Sellega seoses tuleb märkida, et ühinemisakti IV lisa 5. peatüki punkt 1 sätestab eelkõige, et kaubad, mis laienenud ühenduses on ühinemiskuupäeval pärast ekspordiformaalsuste läbimist transportimisel laienenud ühenduse piires, vabastatakse pärast vabasse ringlusse lubamist tollimaksudest ja muudest tollimeetmetest tingimusel, et esitatakse sooduspäritolu tõend, mis on enne ühinemiskuupäeva nõuetekohaselt välja antud, või kauba ühenduse staatust tõendav dokument, millele on osutatud rakendusmääruse artiklites 314d ja 315.

28 Seega lubab ühinemisakti IV lisa 5. peatüki punkt 1 uutes liikmesriikides kauba, mis on 1. mail 2004 laienenud ühenduse piires transportimisel, tollimaksudest ja muudest tollimeetmetest vabastada ainult juhul, kui on täidetud kolm kumulatiivset tingimust.

29 Esiteks tuleb kaup, mis viiakse liidu tolliterritooriumilt riiki, mis ei ole veel Euroopa Liidu liikmesriik, allutada ekspordiprotseduurile. Sellega seotud täitmisele kuuluvad ekspordiformaalsused on sätestatud tolliseadustiku artiklites 161 ja 162.

30 Teiseks, kui Euroopa Liidu liikmesriiki imporditud kauba transportimine on lõpetatud pärast ühinemiskuupäeva, siis tuleb selleks, et kaup saaks ühenduse kauba tollistaatuse, see lubada vabasse ringlusesse tolliseadustiku artiklis 79 sätestatud tingimustel.

31 Kolmandaks tuleb esitada selline kauba sooduspäritolu tõend või kauba ühenduse staatust tõendav dokument, nagu on osutatud rakendusmääruse artiklites 314d ja 315.

32 Kui kaup on ühinemiskuupäeval laienenud ühenduse piires transportimisel, siis kohaldatakse ühinemisakti IV lisa 5. peatüki punktis 1 sätestatud korda, mitte teisi tolliprotseduure.

33 Sellest tuleneb, et sellises olukorras, kus ühinemisakti IV lisa 5. peatüki punktis 1 sätestatud

kord on ammendav, ei ole rakendusmääruse artikkel 448, mis käsitleb ühenduse transiidiprotseduuri raames lihtsustatud korda liikmesriikidevahelise meritsi transpordi suhtes, kohaldatav.

34 Järelikult, isegi kui lastimanifest on koostatud sellistel tingimustel, nagu nähtub eelotsusetaotlusest, siis ei saa rakendusmääruse artiklis 448 sätestatud toiminguid asendada ühinemisakti IV lisa 5. peatüki punktis 1 osutatud ekspordiformaalsustega.

35 Eelnevatest kaalutlustest lähtudes tuleb esimesele küsimusele vastata, et ühinemisakti IV lisa 5. peatüki punkti 1 tuleb tõlgendada nii, et selle kindlaks tegemiseks, kas selles ette nähtud ekspordiformaalsused on täidetud, ei ole vajalik välja selgitada, kas rakendusmääruse artiklis 448 nõutavad toimingud on sooritatud, isegi kui lastimanifest on koostatud.

Teine küsimus

36 Kuna vastus esimesele küsimusele on negatiivne, tuleb uurida teist küsimust.

37 Seda küsimust tuleb mõista viisil, et sellega tahetakse sisuliselt teada, millises ulatuses kohaldatakse tolliseadustikku ja rakendusmäärust Euroopa Liidu uute liikmesriikide suhtes olukorras, kus ühinemisakti IV lisa 5. peatüki punktis 1 sätestatud ekspordiformaalsused ei ole täidetud kauba suhtes, mis nende uute liikmesriikide ühinemiskuupäeval on laienenud ühenduse piires transportimisel.

38 Sellega seoses tuleb märkida, et ühinemisakti IV lisa 5. peatükk sätestab, et tolliseadustikku ja rakendusmäärust „kohaldatakse uute liikmesriikide suhtes [...] eritingimuste kohaselt”, mille seas esineb ka nimetatud peatüki punkt 1.

39 Sellest sättest koosmõjus ühinemisakti artikliga 2 nähtub, et alates 1. maist 2004 kohaldatakse uute liikmesriikide suhtes tolliseadustikku ja rakendusmäärust, välja arvatud juhul, kui kaup on nende Euroopa Liiduga ühinemise kuupäeval laienenud ühenduse piires transportimisel. Sellises olukorras kohaldatakse ühinemisakti IV lisa 5. peatüki punkti 1.

40 Vastupidi, kui ekspordiformaalsused ei ole täidetud kauba puhul, mis on laienenud ühenduse piires transportimisel, siis ei saa ühinemisakti IV lisa 5. peatüki punktis 1 sätestatud korrale tugineda.

41 Seega tuleb teisele küsimusele vastata, et tolliseadustik ja rakendusmäärus on alates 1. maist 2004 uute liikmesriikide suhtes kohaldatav ilma, et ühinemisakti IV lisa 5. peatüki punktis 1 sätestatud korrale saaks tugineda olukorras, kus seal osutatud ekspordiformaalsused ei ole täidetud kauba suhtes, mis nende uute liikmesriikide Euroopa Liiduga ühinemiskuupäeval on laienenud ühenduse piires transportimisel.

Kolmas küsimus

42 Kuna kolmas küsimus esitati ainult juhuks kui vastus esimesele küsimusele on jaatav, siis ei ole vaja sellele küsimusele vastata.

Neljas küsimus

43 Selle küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas tolliseadustiku artikli 4 punkti 10 tuleb tõlgendada selliselt, et imporditollimaks hõlmab imporditud kauba pealt makstavat käibemaksu.

44 Tolliseadustiku artikli 4 punkti 10 kohaselt koosneb imporditollimaks eelkõige tollimaksust ja

samaväärse toimega maksust, mis tuleb tasuda seoses kauba impordiga.

45 Lisaks sätestab kuuenda direktiivi artikli 2 lõige 2, et kauba import on allutatud käibemaksule. Nimetatud direktiivi artikli 11 punkti B lõike 3 punkt a täpsustab eelkõige, et juhul kui seoses impordiga tasutavad maksud, tollimaksud, lõivud ja muud maksud, v.a võetav käibemaks, ei sisaldu juba summas, siis lisatakse need maksustatavale summale.

46 Nendest sätetest tuleneb, et imporditollimaks tolliseadustiku artikli 4 punkti 10 tähenduses sisaldub imporditud kauba pealt makstava käibemaksu summas.

47 Seega tuleb neljandale küsimusele vastata, et tolliseadustiku artikli 4 punkti 10 tuleb tõlgendada selliselt, et imporditollimaks ei hõlma imporditud kauba pealt makstavat käibemaksu.

Viies küsimus

48 Selle küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas olukorras, kus kaup on imporditud, peab käibemaksu tasuma printsipaal või kauba lõplik saaja ning kas seda kohustust võib jagada.

49 Esiteks tuleb rõhutada, et isegi kui käibemaks ei ole imporditollimaksuga tolliseadustiku artikli 4 punkti 10 tähenduses hõlmatud, siis tuleb see tasuda kauba impordi pealt vastavalt kuuenda direktiivi artikli 2 lõikele 2.

50 Järelikult, isegi kui viies küsimus esitati ainult juhuks, kui vastus neljandale küsimusele on jaatav, leiab Euroopa Kohus, et sellele on vaja vastata.

51 Sellega seoses tuleb märkida, et kuuenda direktiivi artikli 21 lõike 2 kohaselt vastutab käibemaksu tasumise eest impordi puhul isik või isikud, kelle on määranud või tunnistanud vastutavaks liikmesriik, kuhu kaup imporditakse.

52 Järelikult tuleb viiendale küsimusele vastata, et olukorras, kus kaup on imporditud, peab käibemaksu tasuma isik või isikud, kelle on määranud või tunnistanud vastutavaks liikmesriik, kuhu kaup imporditakse.

Kohtukulud

53 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva 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 (esimene koda) otsustab:

1. **Akti Tšehhi Vabariigi, Eesti Vabariigi, Küprose Vabariigi, Läti Vabariigi, Leedu Vabariigi, Ungari Vabariigi, Malta Vabariigi, Poola Vabariigi, Sloveenia Vabariigi ja Slovaki Vabariigi ühinemistingimuste ja Euroopa Liidu aluslepingutesse tehtavate muudatuste kohta IV lisa 5. peatüki punkti 1 tuleb tõlgendada nii, et selle kindlaks tegemiseks, kas selles ette nähtud ekspordiformaalsused on täidetud, ei ole vajalik välja selgitada, kas komisjoni 2. juuli 1993. aasta määruse (EMÜ) nr 2454/93, millega kehtestatakse rakendussätted nõukogu määrusele (EMÜ) nr 2913/92, mida on muudetud komisjoni 15. detsembri 2000. aasta määrusega (EÜ) nr 2787/2000, artikliga 448 nõutavad toimingud on sooritatud, isegi kui lastimanifest on koostatud.**

2. **Nõukogu 12. oktoobri 1992. aasta määrus (EMÜ) nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik, mida on muudetud Euroopa Parlamendi ja nõukogu 19. detsembri 1996. aasta määrusega (EÜ) nr 82/97, ning määrus nr 2454/93, mida on muudetud määrusega nr 2787/2000, on alates 1. maist 2004 uute liikmesriikide suhtes kohaldatav ilma,**

et nimetatud ühinemisakti IV lisa 5. peatüki punktis 1 sätestatud korrale saaks tugineda olukorras, kus seal osutatud ekspordiformaalsused ei ole täidetud kauba suhtes, mis nende uute liikmesriikide Euroopa Liiduga ühinemiskuupäeval on laienenud ühenduse piires transportimisel.

3. Määruse nr 2913/92, mida on muudetud määrusega nr 82/97, artikli 4 punkti 10 tuleb tõlgendada selliselt, et imporditollimaks ei hõlma imporditud kauba pealt makstavat käibemaksu.

4. Olukorras, kus kaup on imporditud, peab käibemaksu tasuma isik või isikud, kelle on määranud või tunnistanud vastutavaks liikmesriik, kuhu kaup imporditakse.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: läti.