

EUROOPA KOHTU OTSUS (teine koda)

11. juuli 2013(*)

Ühenduse tolliseadustik – Määrus (EMÜ) nr 2913/92 – Artikkel 206 – Tollivõla tekkimine – Tolliladustamisprotseduurile suunatud kauba vargus – Mõiste „kauba pöördumatu kahjustumine vääraratu jõu tõttu” – Direktiiv 2006/112/EÜ – Artikkel 71 – Käibemaks – Maksukohustuse tekkimiseks vajalik teokoosseis – Maksu sissenõutavus

Kohtuasjas C-273/12,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Cour de cassation'i (Prantsusmaa) 30. mai 2012. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 4. juunil 2012, menetluses

Directeur général des douanes et droits indirects,

Chef de l'agence de poursuites de la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières

versus

Harry Winston SARL,

EUROOPA KOHUS (teine koda),

koosseisus: koja president R. Silva de Lapuerta, kohtunikud G. Arestis (ettekandja), J-C. Bonichot, A. Arabadjiev ja J. L. da Cruz Vilaça,

kohtujurist: N. Wahl,

kohtusekretär: ametnik V. Tourrès,

arvestades kirjalikus menetluses ja 21. märtsi 2013. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades kirjalikke seisukohti, mille esitasid:

- Harry Winston SARL, esindaja: *avocat* X. Jauze,
- Prantsusmaa valitsus, esindajad: G. de Bergues, D. Colas ja C. Candat,
- Tšehhi valitsus, esindajad: M. Smolek ja J. Vlášil,
- Eesti valitsus, esindaja: M. Linntam,
- Kreeka valitsus, esindajad: K. Paraskevopoulou ja Z. Chatzipavlou,
- Itaalia valitsus, esindaja: G. Palmieri, keda abistas *avvocato dello Stato* G. Albenzio,
- Euroopa Komisjon, esindajad: C. Soulay ja B-R. Killmann,

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

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus käsitleb seda, kuidas tõlgendada 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; muudetud 20. novembri 2006. aasta määrusega (EÜ) nr 1791/2006 (ELT L 363, lk 1); edaspidi „tolliseadustik“), artiklit 206 ja nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (ELT L 347, lk 1; edaspidi „käibemaksudirektiiv“), artiklit 71.

2 Eelotsusetaotlus on esitatud kohtuvaidluses ühelt poolt Directeur général des douanes et droits indirects'i ning Chef de l'agence de poursuites de la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières'i (edaspidi koos „toll“) ja teiselt poolt äriühingu Harry Winston SARL (edaspidi „Harry Winston“) vahel tolli- ja käibemaksu tasumise üle kaubalt, mis rööviti ajal, mil see oli suunatud tolliladustamisprotseduurile.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

Direktiiv 79/623/EMÜ

3 Nõukogu 25. juuni 1979. aasta direktiiv 79/623/EMÜ tollivõlga puudutavate õigus- ja haldusnormide ühtlustamise kohta (EÜT L 179, lk 31), mis tolliseadustikuga kehtetuks tunnistati, põhjendus 9 on sõnastatud järgmiselt:

„[...] lisaks tollivõla tasumisele või selle sissenõudmisele vastavalt kehtivatele õigusnormidele peavad [tollivõla] lõppemise alused põhinema tuvastusel, et kaup ei ole tegelikult kasutatud sellel majanduslikul otstarbel, mis õigustab impordi- või eksporditollimaksu kohaldamist“.

Tolliseadustik

4 Tolliseadustiku artikli 202 lõige 1 näeb ette:

„Tollivõlg impordil tekib, kui:

- a) kaup, millelt tuleb tasuda imporditollimaks, tuuakse ebaseaduslikult ühenduse tolliterritooriumile või
- b) vabatsoonis või -laos asuv kaup tuuakse ebaseaduslikult ühenduse tolliterritooriumi muusse ossa.

Käesoleva artikli kohaldamisel tähendab ebaseaduslik tolliterritooriumile toomine sissetoomist, millega rikutakse artiklite 38⁴¹ ja artikli 177 teise [taande] nõudeid.”

5 Tolliseadustiku artikkel 203 sätestab:

„1. Tollivõlg impordil tekib, kui:

- kaup, millelt tuleb tasuda imporditollimaks, viiakse ebaseaduslikult tollijärelevalve alt välja.
2. Tollivõlg tekib kauba tollijärelevalve alt väljaviimise hetkel.
3. Võlgnikud on:
- isik, kes kauba tollijärelevalve alt välja viis,
 - isikud, kes selles väljaviimises osalesid ja kes teadsid või oleksid pidanud teadma, et kaupa viiakse tollijärelevalve alt välja,
 - isikud, kes kõnealuse kauba omandasid või seda valdasid ja kes kauba omandamise või saamise ajal teadsid või oleksid pidanud teadma, et see on tollijärelevalve alt välja viidud,
- ning
- asjakohasel juhul isik, kes peab täitma kohustusi, mis tulenevad kauba ajutisest ladustamisest või tolliprotseduuri kasutamisest, millele kaup on suunatud.”

6 Vastavalt tolliseadustiku artiklile 204:

„1. Tollivõlg impordil tekib, kui ei täideta:

a) kohustust, mis tuleneb sellise kauba ajutisest ladustamisest, millelt tuleb tasuda imporditollimaks, või tolliprotseduuri kasutamisest, millele nimetatud kaup on suunatud, või

[...]

välja arvatud artiklis 203 nimetatud juhtudel, kui ei tehta kindlaks, et nimetatud kohustuste ja tingimuste eiramine ei avalda ajutise ladustamise või muu kõnealuse tolliprotseduuri nõuetekohasele käigule olulist mõju.

[...]”

7 Tolliseadustiku artikli 206 lõige 1 sätestab:

„1. Erandina artiklist 202 ja artikli 204 lõike 1 punktist a, ei loeta tollivõlga impordil tekkinuks teatava kauba puhul, kui asjaomane isik tõendab, et

- artiklitest 38–41 ja artikli 177 teisest alapunktist,
- kõnealuse kauba ajutisest ladustamisest või
- tolliprotseduuri kasutamisest, millele kaup on suunatud,

tulenevate kohustuste eiramise on põhjustanud nimetatud kauba täielik hävimine või pöördumatu kahjustumine kauba laadi, ettenägematute asjaolude või vääramatu jõu tõttu, või on eiramine toimunud tolli loal.

Käesoleva lõike kohaldamisel loetakse kaup pöördumatult kahjustunuks, kui keegi ei saa seda enam kasutada.”

8 Tolliseadustiku artikkel 233 on sõnastatud järgmiselt:

„Ilma et see piiraks kehtivate sätete kohaldamist, mis käsitlevad tollivõla aegumist ja võla tasumata

jätmist, kui võlgniku maksevõimekus on seadusjärgselt tuvastatud, lõpeb tollivõlg, kui:

[...]

c) kauba puhul, mis on deklareeritud tollimaksude tasumist nõudvale tolliprotseduurile

– tunnistatakse tollideklaratsioon kehtetuks

– peetakse kaup enne selle vabastamist kinni ja samaaegselt või hiljem konfiskeeritakse, hävitatakse tolli korraldusel, hävitatakse või loovutatakse riigile kooskõlas artikliga 182 või kui kaup on hävinud või pöördumatult kahjustatud kauba laadi tõttu või ettenägematute asjaolude või vääramatu jõu tagajärjel;

[...]"

Käibemaksudirektiiv

9 Käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punktid a ja d sätestavad:

„1. Käibemaksuga maksustatakse järgmisi tehinguid:

a) kaubatarned tasu eest liikmesriigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb;

[...];

d) kauba import.”

10 Käibemaksudirektiivi artikkel 70 näeb ette:

„Maksustatav teokoosseis tekib ja maks muutub sissenõutavaks kauba importimise hetkel [...].”

11 Direktiivi artikkel 71 on sõnastatud järgmiselt:

„1. Kui kaubad suunatakse ühendusse toomisel ühele artiklites 156, 276 või 277 nimetatud protseduuridest või ühte nendes artiklites nimetatud olukordadest või ajutise impordi protseduurile täieliku vabastusega imporditollimaksust, või välistransiidi protseduurile, tekib maksustatav teokoosseis ja käibemaks muutub sissenõutavaks alles siis, kui nimetatud protseduurid või olukorrad kaupade suhtes lõpetatakse.

Kui aga imporditud kaubad on maksustatud ühise poliitika kohaselt kohaldatavate tollimaksude, põllumajandusmaksude või samaväärse toimega maksudega, tekib maksustatav teokoosseis ja käibemaks muutub sissenõutavaks hetkest, mil tekib maksustatav teokoosseis nimetatud muude maksude suhtes ja need maksud muutuvad sissenõutavaks.

2. Kui imporditud kaubad ei ole maksustatud ühegi lõike 1 teises lõigus nimetatud maksuga, kohaldavad liikmesriigid maksustatava teokoosseisu ja käibemaksu sissenõutavuse suhtes kehtivaid tollimakse reguleerivaid sätteid.”

12 Käibemaksudirektiivi artikli 156 lõike 1 punkt c sätestab, et „[l]iikmesriigid võivad käibemaksust vabastada [...] selliste kaupade tarne, mis on mõeldud suunamiseks tolliladustamisprotseduurile [...]”.

Prantsuse õigus

13 *Bulletin officiel des douanes françaises* nr 6551 29. mai 2002. aasta väljaande 9. peatüki III jaos on öeldud järgmist:

„A) Tolli või kasutaja poolt tuvastatud kauba puudujääk

[Tolliseadustiku] artiklid 203 ja 206, [tolliseadustiku rakendusmääruse] artikkel 520-2

12. Kauba täieliku hävimise või pöördumatu kahjustumise (vargus, tulekahju, üleujutus vms) korral peab ettevõtja esitama tõendid kauba hävinud või kahjustunud osa kohta.

[...].

14. Tollimaks ja muud maksud on minetatud kaubalt sissenõutavad, kui ettevõtja ei esita tõendeid selle kohta, et tegemist oli ettenägematute asjaolude või vääramatu jõuga.

[...]

C) Vabastus tollimaksust ja muudest maksudest

[...]

Ettenägematud asjaolud ja vääramatu jõud

[Tolliseadustiku] artiklid 203 ja 206, ning [tolliseadustiku rakendusmääruse] artikkel 862

1. Kui tollilao pidaja leiab, et tema puhul on tegemist olukorraga, kus esines vääramatu jõud, siis peab ta esitama kontrolltolliasutusele kirjaliku taotluse hävinud või kahjustunud kauba tollimaksust ja muudest maksudest vabastamiseks, lisades sellele kõik alusdokumendid ja tõendid [...].

[...]

4. Siiski tuleb tõdeda, et Euroopa Kohtu praktika [(5. oktoobri 1983. aasta otsus liidetud kohtuasjades 186/82 ja 187/82: *Esercizio Magazzini Generali* ja *Mellina Agosta* (EKL 1983, lk 2951))] kohaselt ei lõpetata kaubaga seotud kohustusi see, kui kolmas isik viib selle kauba ebaseaduslikult tollijärelevalve alt välja, ja seda isegi võlgniku süü puudumise korral. Seega ei kujuta vargus endast vääramatut jõudu ning ei too kaasa tollivõla lõppemist.

[...]”

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

14 Pärast 6. oktoobril 2007 relvaga ähvardades toimepandud röövimist ja pantvangi võtmist, mille käigus rööviti tolliladustamisprotseduurile suunatud ehteid, nõudis toll 16. novembri 2007. aasta maksuotsusega Harry Winstonilt tollimaksu ja käibemaksu tasumist kõnealuselt kaubalt. Kui Harry Winstonil vaie jäi tulemuseta, pöördus ta selle maksuotsuse tühistamiseks tolli vastu kohtusse.

15 Tribunal d’instance du 10e arrondissement de Paris’ 3. juuni 2009. aasta otsusega tühistati maksuotsus käibemaksu osas ning peatati menetlus tollimaksu osas kuni Euroopa Kohus teeb otsuse tolliseadustiku artikli 206 tõlgendamist käsitleva kahe eelotsuse küsimuse kohta.

16 Toll kaebas selle otsuse edasi.

17 Cour d'appel'i 7. detsembri 2010. aasta otsusega jäeti esiteks jõusse käibemaksu osas maksuotsuse tühistanud Tribunal d'instance du 10e arrondissement de Paris' otsus ja teiseks muudeti kohtuotsust tollivõla osas.

18 Cour d'appel tõdes 29. mai 2002. aasta väljaandele *Bulletin officiel des douanes* nr 6551 tuginedes tollimaksu osas, et Prantsuse ametivõimud samastavad kauba varguse selle hävimise või pöördumatu kahjustumisega ja et selle sama doktriini kohaselt vabaneb ettevõtja maksu tasumise kohustusest, kui ta tõendab, et pöördumatu kahjustumine – käesoleval juhul vargus – oli vääramatu jõu tagajärg.

19 Seega leidis Cour d'appel, et Harry Winston sai õiguspärase ootuse põhimõttele tuginedes eeldada, et ta ei ole kohustatud käesoleval juhul tollimaksu tasuma, kui ta tõendab, et vargus oli vääramatu jõu tagajärg. Seoses sellega märkis apellatsioonikohus, et asjaomane relvaga ähvardades toimepandud röövimine, mis selle toorust ja kriminaalõiguslikke tunnuseid arvestades oli ettenägematu ja vältimatu, vastas vääramatu jõu tingimustele ja selle tulemuseks oli kauba pöördumatu kahjustumine.

20 Käibemaksu osas märkis Cour d'appel, et Euroopa Kohus on 14. juuli 2005. aasta otsuses kohtuasjas C-435/03: British American Tobacco ja Newman Shipping (EKL 2005, lk I-7077) sedastanud, et kauba vargus ei ole „kauba tarnimine tasu eest” direktiivi artikli 2 tähenduses, ja seda ei saa seega käibemaksuga maksustada.

21 Toll esitas selle otsuse peale kassatsioonkaebuse. Toll heidab Cour d'appel'ile ette esiteks seda, et see kohus jättis käsitlemata talle esitatud nõude uurida seda, kas Euroopa Kohus sedastas eespool viidatud kohtuotsuses *Esercizio Magazzini Generali ja Mellina Agosta* õigesti, et tollmaksuga maksustatava kauba vargus ei lõpeta selle kaubaga seonduvat kohustust, ja teiseks seda, et kohus tegi käibemaksu osas otsuse eespool viidatud kohtuotsusele *British American Tobacco ja Newman Shipping* tuginedes, kuigi käesolevas asjas ei olnud maksukohustuse tekkimiseks vajalik teokoosseis mitte „kauba tarnimine tasu eest” käibemaksudirektiivi artikli 2 lõike 1 punkti a tähenduses, vaid selle direktiivi artikli 2 lõike 1 punktis d ette nähtud „import”.

22 Cour de cassation märgib, et kaks uut asjaolu, mis on esile kerkinud pärast eespool viidatud kohtuotsuse *Esercizio Magazzini Generali ja Mellina Agosta* tegemist, ei võimalda kindlalt tuvastada, et see kohtuotsus kuulub endiselt kehtiva õiguse hulka. Esiteks ei võetud 1992. aastal vastu võetud tolliseadustikku üle direktiivi 79/623 põhjenduses 9 olevat nõuet, millele viitab eespool viidatud kohtuotsus *Esercizio Magazzini Generali ja Mellina Agosta* ja mille kohaselt on tollivõla lõppemise tingimuseks tuvastatud või eeldatav asjaolu, et kaup ei ole pärast vargust enam majanduskäibesse sattunud. Teiseks oli Euroopa Kohus eespool viidatud kohtuotsuses *British American Tobacco ja Newman Shipping* seisukohal, et kauba vargus ei kujuta endast „kauba tarnimist tasu eest” käibemaksudirektiivi artikli 2 tähenduses ja seega ei saa seda sellisena käibemaksuga maksustada.

23 Neil asjaoludel otsustas Cour de cassation menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas [tolliseadustiku], artiklit 206 tuleb tõlgendada nii, et tolliladustamisprotseduurile suunatud kauba vargus, mis on toimunud käesoleva juhtumi asjaoludel, kujutab endast kauba pöördumatut kahjustumist ja vääramatut jõudu, mistõttu ei loeta sellises olukorras tollivõlga impordil tekkinuks?

2. Kas tolliladustamisprotseduurile suunatud kauba vargus võib vastavalt [käibemaksudirektiivi] artiklile 71 tingida [käibemaksu] maksukohustuse tekkimiseks vajaliku teokoosseisu ja muuta

käibemaksu sissenõutavaks?”

Eelotsuse küsimused

Esimene küsimus

24 Kõigepealt olgu märgitud, et vaatamata sellele, et formaalselt on eelotsusetaotluse esitanud kohus oma küsimuses piirdunud ainult tolliseadustiku artikli 206 tõlgenduse küsimisega, ei takista see asjaolu Euroopa Kohut esitamast siseriiklikule kohtule kõiki liidu õiguse tõlgendamise aspekte, mis võivad olla tarvilikud siseriikliku kohtu menetluses oleva kohtuasja lahendamisel, olenemata sellest, kas siseriiklik kohus neile oma küsimuses viitas või mitte. Nimelt tuleb esitatud küsimuste lahendamisel arvesse võtta kõiki EÜ asutamislepingu ja teise õiguse sätteid, mis võivad kõnealuse probleemi puhul olla asjakohased (vt selle kohta 26. aprilli 2012. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-578/10–C-580/10: Van Putten jt, punktid 23 ja 24 ning seal viidatud kohtupraktika).

25 Vaidlust ei ole selle üle, et tolliseadustiku artikli 202 ja artikli 204 lõike 1 punkti a kohaldamisalasse kuuluvates olukordades, mis oleks põhimõtteliselt pidanud kaasa tooma tollivõla tekkimise, välistab tolliseadustiku artikkel 206 erandina nimetatud artiklitest tollivõla tekkimise, eeldusel, et huvitatud isik tõendab, et tema kohustuste täitmata jätmine on tingitud kauba hävimisest või pöördumatust kahjustumisest põhjusel, mis tuleneb kauba enda laadist, või ettenägematute asjaolude või vääramatu jõu tõttu, või on kohustused täitmata jäetud hoopis tolli loal. Seega kuulub tolliseadustiku artikkel 206 kohaldamisele vaid olukorras, kus tollivõlg võib tekkida tolliseadustiku artikli 202 ja artikli 204 lõike 1 punkti a alusel.

26 Tolliseadustiku artikkel 202 reguleerib tollivõla tekkimist olukordades, kus kaup tuuakse Euroopa Liidu tolliterritooriumile ebaseaduslikult, millega ei ole aga tegemist põhikohtuasja asjaolude puhul.

27 Ka tolliseadustiku artikli 204 lõike 1 punkt a ei kuulu käesoleva juhtumi puhul kohaldamisele, kuna tuleb tõdeda, et see säte käsitleb tollivõla tekkimist impordil, kui jäetakse täitmata mõni neist kohustustest, mis tulenevad imporditollimaksuga maksustatava kauba puhul selle tolliprotseduuri kasutamisest, millele kõnealune kaup on suunatud, muudel kui tolliseadustiku artiklis 203 käsitletud juhtudel. Tegelikult on tolliseadustiku artiklil 203 ja 204 kummalgi oma kohaldamisala: neist esimene käsitleb toiminguid, mille tulemusel viiakse kaup tollijärelevalve alt välja, ning teise esemeks on eri tolliprotseduuridega seotud kohustuste ja tingimuste täitmata jätmine.

28 Otsustamaks, kumma artikli alusel tollivõlg impordil on tekkinud, tuleb ennekõike uurida seda, kas juhtumi faktilistel asjaoludel on tegemist tollijärelevalve alt väljaviimisega tolliseadustiku artikli 203 lõike 1 tähenduses. Vaid siis, kui sellega tegemist ei ole, kohalduvad tolliseadustiku artikli 204 sätted (vt 12. veebruari 2004. aasta otsus kohtuasjas: C-337/01: Hamann International, EKL 2004, lk I-1791, punkt 30).

29 Mis puudutab täpsemalt tollijärelevalve alt väljaviimise mõistet, mis sisaldub tolliseadustiku artikli 203 lõikes 1, siis tuleb meenutada, et kooskõlas Euroopa Kohtu praktikaga tuleb seda mõistet käsitada mis tahes sellist tegu või tegevusetust hõlmavana, mille tulemusel takistatakse pädevat tolliasutust kasvõi hetkeliselt juurde pääsemast tollijärelevalve all olevale kaubale ning tollieeskirjades ette nähtud kontrolli teostamast (11. juuli 2002. aasta otsus kohtuasjas C-371/99: Liberexim, EKL 2002, lk I-6227, punkt 55; 29. aprilli 2004. aasta otsus kohtuasjas C-222/01: British American Tobacco, EKL 2004, lk I-4683, punkt 47 ja seal viidatud kohtupraktika, ja 20. jaanuari 2005. aasta otsus kohtuasjas C-300/03: Honeywell Aerospace, EKL 2005, lk I-689, punkt 19).

30 Sellise olukorraga on tegemist, kui sarnaselt põhikohtuasjas käsitletava juhtumiga on peatamismenetlusele suunatud kaup varastatud (vt 15. septembri 2005. aasta otsus kohtuasjas C-140/04: United Antwerp Maritime Agencies ja Seaport Terminals, EKL 2005, lk I-8245, punkt 31).

31 Lisaks on sellistel asjaoludel tollivõla tekkimise põhjenduseks see, et füüsiliselt liidu tollilaos asuvalt kaubalt tuleks tasuda tollimaks, kui see kaup ei oleks suunatud peatamismenetlusele, milleks on tolliladustamine. Seega on tollilaos toime pandud varguse tulemuseks kaupade sattumine väljapoole tolliladu ilma nende suhtes tollivormistust läbi viimata. Niisiis on Euroopa Kohtu poolt eespool viidatud kohtuotsuses *Esercizio Magazzini Generali Mellina Agosta*, esitatud eeldus, et varguse korral satub kaup liidu majanduskäibes, endiselt asjakohane vaatamata sellele, et tolliseadustik ei sisalda enam selles kohtuotsuses viidatud direktiivi 79/623 põhjendust 9.

32 Nagu käesoleva kohtuotsuse punktis 25 on öeldud, on igal juhul nii, et tolliseadustiku artikkel 206 ei välista tollivõla tekkimist siis, kui kaup vääramatu jõu tagajärjel pöördumatult kahjustub, juhul kui tegemist on tolliseadustiku artikli 203 lõikes 1 käsitletud kauba tollijärelevalve alt väljaviimisega.

33 Neist kaalutlustest tuleneb, et põhikohtuasja asjaoludel aset leidnud varguse korral tekib tollivõlg impordil tolliseadustiku artikli 203 lõike 1 alusel, ning käesoleva otsuse punktis 28 sedastatust tulenevalt ei kuulu sarnaselt põhikohtuasjale tolliladustamisprotseduurile suunatud oleva kauba vargus tolliseadustiku artikli 204 lõike 1 punkti a kohaldamisalasse.

34 Kuna tolliseadustiku artikkel 202 ja artikli 204 lõike 1 punkti a ei ole põhikohtuasjas kohaldatavad, siis puudub antud tingimustel vajadus tõlgendada artiklit 206, mis kuulub kohaldamisele vaid siis, kui tollivõlg võib tekkida vastavalt nimetatud sätetele.

35 Mis puutub Prantsuse valitsuse argumenti, et Euroopa Kohus peaks arvesse võtma tolliseadustiku artikli 233 punkti c, siis tuleb rõhutada, et kohtuistungil tõdesid Harry Winston ja Euroopa Komisjon põhjendatult, et see säte kohaldub vaid kaubale, mis on deklareeritud tollimaksu tasumist nõudvale tolliprotseduurile, ning kuna tolliladustamisprotseduur on peatamismenetlus, ei ole nimetatud tingimus täidetud. Seega ei ole käesoleval juhul tarvis vaadelda tollivõla lõppemise võimalust, mis on ette nähtud tolliseadustiku artikli 233 punktis c.

36 Eeltoodu põhjal tuleb esimesele küsimusele vastata, et tolliseadustiku artikli 203 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et tolliladustamisprotseduurile suunatud kauba vargus kujutab endast nimetatud artikli tähenduses selle kauba tollijärelevalve alt väljaviimist, mille tulemusel tekib tollivõlg impordil, ning tolliseadustiku artikkel 206 kohaldub vaid siis, kui tollivõlg võib tekkida tolliseadustiku artikli 202 ja artikli 204 lõike 1 punkti a alusel.

Teine küsimus

37 Teise küsimusega palub eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt Euroopa Kohtult selgitust, kas käibemaksudirektiivi artiklit 71 tuleb tõlgendada nii, et tolliladustamisprotseduurile suunatud kauba vargus tingib maksukohustuse tekkimiseks vajaliku teokoosseisu ning maksu sissenõutavuse.

38 Eelotsusetaotlusest selgub, et eelotsusetaotluse esitanud kohtu arvates tekib käibemaksudirektiivi artikli 71 lõike 1 esimese lõigu kohaselt maksukohustuse tekkimiseks vajalik teokoosseis ning maks muutub sissenõutavaks alles siis, kui tolliladustamisprotseduur nimetatud kauba suhtes lõpetatakse.

39 Kuid nagu nähtub Euroopa Kohtule esitatud mitme liikmesriigi ja komisjoni kirjalikest märkustest, tuleb käesoleval juhul kohaldada käibemaksudirektiivi artikli 71 lõike 1 teist lõiku, mille kohaselt tekib käibemaksu osas maksukohustuse tekkimiseks vajalik teokoosseis ja see maks muutub sissenõutavaks hetkest, mil tekib maksukohustuse tekkimiseks vajalik teokoosseis tollimaksu osas ja see maks muutub sissenõutavaks.

40 Käibemaksudirektiivi artikkel 70 näeb ette põhimõtte, et maksukohustuse tekkimiseks vajalik teokoosseis tekib ja maks muutub sissenõutavaks kauba importimise hetkel. Seetõttu on käibemaksudirektiivi artikli 71 lõike 1 esimeses lõigus ette nähtud, et kui kaup on pärast liidu tolliterritooriumile toomist tolliladustamisprotseduuril, siis tekib maksukohustuse tekkimiseks vajalik teokoosseis ja maks muutub sissenõutavaks hetkest, mil nimetatud protseduur kauba suhtes lõpetatakse. Selle artikli teine lõik näeb siiski ette konkreetse olukorra, kus sellise imporditud kauba osas, mis on maksustatud ühise poliitika kohaselt kohaldatavate tollimaksude, põllumajandusmaksude või samaväärse toimega maksudega, tekib maksukohustuse tekkimiseks vajalik teokoosseis ja maks muutub sissenõutavaks siis, kui tekib nimetatud ühenduse maksude maksukohustuse tekkimiseks vajalik teokoosseis ja nimetatud maksud muutuvad sissenõutavaks.

41 Sellega seoses olgu meenutatud, et maksukohustuse tekkimiseks vajalik teokoosseis ja maksu sissenõutavus on tollimaksu ja käibemaksu puhul sisuliselt samad, niivõrd kui mõlemal juhul tingib maksukohustuse tekkimiseks vajaliku teokoosseisu ning maksu sissenõutavuse import liitu ja sellele järgnev kauba liikmesriikides majanduskäibesse andmine. Seda rõõpsust kinnitab ka asjaolu, et käibemaksudirektiivi artikli 71 lõike 1 teine lõik lubab liikmesriikidel siduda impordil tasumisele kuuluva käibemaksu maksukohustuse tekkimiseks vajaliku teokoosseisu ning sissenõutavuse tollimaksu omadega (vt eelkõige 6. detsembri 1990. aasta otsus kohtuasjas C-343/89: Max Witzemann vs. Hauptzollamt München-Mitte, EKL 1990, lk I-4477, punkt 18, ja 29. aprilli 2010. aasta otsus kohtuasjas C-230/08: Dansk Transport og Logistik, EKL 2010, lk I-3799, punktid 90 ja 91).

42 Kuna põhikohtuasja asjaoludel tekkis tollivõlg vastavalt tolliseadustiku artiklile 203 sel hetkel, kui tolliladustamisprotseduurile suunatud kaup tollijärelevalve alt välja viidi, see tähendab selle kauba varguse hetkel, siis tuleb nentida, et käibemaks muutus artikli 71 lõike 1 teise lõigu alusel sissenõutavaks sel samal hetkel.

43 Eespool viidatud kohtuotsus British American Tobacco ja Newman Shipping ei sea seda vastust kahtluse alla. Selle kohtuotsuse aluseks olnud kohtuasjas oli maksukohustuse tekkimiseks vajalik teokoosseis nimelt kauba tarnimine tasu eest, samas kui põhikohtuasjas on kauba import maksukohustuse tekkimiseks vajalik teokoosseis, millele toll tugineb. Seega ei saa eespool viidatud kohtuotsuses British American Tobacco ja Newman Shipping Euroopa Kohtu antud vastust, mille kohaselt kauba vargust ei saa pidada kauba tarnimiseks tasu eest ja seega käibemaksuga maksustada, kanda üle käesolevale juhtumile.

44 Põhikohtuasjas sai nimelt maksustatava summa tuvastada, sest käibemaksu maksukohustuse tekkimiseks vajalik teokoosseis oli kauba import. Kauba vargus tingis tollivõla tekkimise impordil ja tollimaksu sissenõutavus tõi automaatselt kaasa käibemaksu sissenõutavuse.

45 Eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb teisele küsimusele vastata, et käibemaksudirektiivi artikli 71 lõike 1 teist lõiku tuleb tõlgendada nii, et tolliladustamisprotseduurile suunatud kauba vargus tingib käibemaksu maksukohustuse tekkimiseks vajaliku teokoosseisu ning selle maksu sissenõutavuse.

Kohtukulud

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

1. Nõukogu 12. oktoobri 1992. aasta määruse (EMÜ) nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik, mida on muudetud nõukogu 20. novembri 2006. aasta määrusega (EÜ) nr 1791/2006, artikli 203 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et tolliladustamisprotseduurile suunatud kauba vargus kujutab endast nimetatud artikli tähenduses selle kauba tollijärelevalve alt väljaviimist, mille tulemusel tekib tollivõlg impordil. Tolliseadustiku artikkel 206 kohaldub vaid siis, kui tollivõlg võib tekkida tolliseadustiku artikli 202 ja artikli 204 lõike 1 punkti a alusel.

2. Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikli 71 lõike 1 teist lõiku tuleb tõlgendada nii, et tolliladustamisprotseduurile suunatud kauba vargus tingib käibemaksu maksukohustuse tekkimiseks vajaliku teokoosseisu ning selle maksu sissenõutavuse.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: prantsuse.