

Downloaded via the EU tax law app / web

Esialgne tõlge

EUROOPA KOHTU OTSUS (kuues koda)

26. oktoober 2017(*)

Eelotsusetaotlus – Tolliliit – Ühenduse tolliseadustik – Artikli 220 lõige 1 ja lõike 2 punkt b – Impordi- või eksporditollimaksu tollivormistusjärgne sissenõudmine – Mõiste „imporditollimaksu kohta arvestuskande tegemine“ – Pädeva tolli otsus – Tagasimaksmise või vähendamise taotluse esitamise tähtaeg – Asja Euroopa Komisjonile edastamise kohustus – Tõendid impordiliikmesriigi pädeva asutuse otsuse vaidlustamise korral

Kohtuasjas C-407/16,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Augstāks tiesas Administratīvo lietu departaments'i (Lāti kõrgeima kohtu halduskolleegium) 15. juuli 2016. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 20. juulil 2016, menetluses

„Aqua Pro“ SIA

versus

Valsts ieņēmumu dienests,

EUROOPA KOHUS (kuues koda),

koosseisus: koja president E. Regan, kohtunikud J.-C. Bonichot ja S. Rodin (ettekandja),

kohtujurist: P. Mengozzi,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Lāti valitsus, esindajad: I. Kucina, D. Pelše, G. Bambāne ja I. Kalnišs,
- Euroopa Komisjon, esindajad: A. Caeiros ja E. Kalnišs,

arvestades pärast kohtujuristi ārakuulamist tehtud otsust lahendada asi ilma kohtujuristi ettepanekuta,

on teinud jārgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus käsitleb küsimust, kuidas tõlgendada nõukogu 12. oktoobri 1992. aasta määruse (EMÜ) nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik (EÜT 1992, L 302, lk 1; ELT eriväljaanne 02/04, lk 307), mida on muudetud Euroopa Parlamendi ja nõukogu 16. novembri 2000. aasta määrusega (EÜ) nr 2700/2000 (EÜT 2000, L 311, lk 17; ELT eriväljaanne 02/10, lk 239), (edaspidi „tolliseadustik“) artikli 220 lõiget 1 ja lõike 2 punkti b ning artikleid 236 ja 239;

samuti komisjoni 2. juuli 1993. aasta määruse (EMÜ) nr 2454/93, millega kehtestatakse rakendussätted määrusele nr 2913/92 (EÜT 1993, L 253, lk 1; ELT eriväljaanne 02/06, lk 3), mida on muudetud komisjoni 25. juuli 2003. aasta määrusega (EÜ) nr 1335/2003 (ELT 2003, L 187, lk 16; ELT eriväljaanne 02/13, lk 463), (edaspidi „rakendusmäärus“) artikli 869 punkti b ja artiklit 875.

2 Taotlus on esitatud kohtuvaidluses, mille üks pool on „Aqua Pro“ SIA ja teine pool Valsts ie??mumu dienests (Läti maksuamet, edaspidi „maksuamet“) ning mille ese on tollideklaratsiooni järelkontrolli käigus sissenõutud imporditollimaks ja käibemaks koos viivisega.

Õiguslik raamistik

3 Tolliseadustiku artikli 217 lõige 1 näeb ette:

„Iga tollivõlast tuleneva impordi- või eksporditollimaksu summa, edaspidi „tollimaksu summa“, arvutab toll niipea, kui on saanud vajalikud andmed, ja märgib selle arvestusdokumentidesse või mõnele muule samaväärsele teabekandjale (arvestuskanne).

[...]“

4 Tolliseadustiku artiklis 220 on ette nähtud:

„1. Kui tollivõlast tuleneva maksusumma kohta ei ole arvestuskannet tehtud kooskõlas artiklitega 218 ja 219 või kanne on tehtud tollivõla tekkimisel seaduse alusel tasumisele kuuluva tollimaksu summast väiksema summa kohta, tehakse tasumisele kuuluva või tasuda jääva tollimaksu summa kohta arvestuskanne kahe päeva jooksul alates kuupäevast, kui toll olukorrast teada saab ning kui tollil on võimalik tollivõla tekkimisel tasumisele kuuluv maksusumma välja arvutada ja võlgnik määrata (järelarvestuskanne). Tähtaega võib kooskõlas artikliga 219 pikendada.

2. Välja arvatud artikli 217 lõike 1 teises ja kolmandas lõigus nimetatud juhtudel, ei tehta järelarvestuskannet, kui:

[...]

b) tasumisele kuuluva tollimaksu summa kohta ei ole tehtud arvestuskannet tolli eksimuse tõttu, mida ei oleks olnud võimalik avastada tasumise eest vastutaval isikul, kes toimis heauskselt ja järgis kõiki kehtivaid sätteid tollideklaratsiooni kohta.

Kui sooduskohtlemine on kaubale määratud halduskoostöö süsteemi alusel, milles osalevad kolmanda riigi asutused, loetakse nende asutuste väljaantud ebaõigeks osutunud sertifikaat eksimuseks, mida ei oleks olnud võimalik esimese lõigu kohaselt avastada.

Ebaõige sertifikaadi väljaandmist ei loeta eksimuseks, kui sertifikaat põhineb eksportija esitatud ebaõigetel asjaoludel, välja arvatud juhul, kui on ilmne, et sertifikaadi väljaandnud asutused olid või oleksid pidanud olema teadlikud, et kaup ei vasta sooduskohtlemise kohaldamise tingimustele.

Vastutav isik võib toetuda heausksusele, kui ta saab tõendada, et on asjaomaste kaubandustoimingute ajal nõuetekohaselt hoolitsenud selle eest, et kõik sooduskohtlemise kohaldamise tingimused oleksid täidetud.

Vastutav isik ei saa toetuda heausksusele, kui Euroopa Komisjon on Euroopa [Liidu] Teatajas avaldanud teatise, kus avaldatakse kahtlust, kas abisaav riik kohaldab sooduskohtlemist nõuetekohaselt;

[...]"

5 Selle seadustiku artikkel 236 sätestab:

„1. Impordi- või eksporditollimaks makstakse tagasi, kui on kindlaks tehtud, et selle summa tasumise ajal ei tulenenud see summa seadusest või selle summa kohta tehti arvestuskanne vastuolus artikli 220 lõikega 2.

Impordi- või eksporditollimaksu vähendatakse, kui on kindlaks tehtud, et selle kohta arvestuskande tegemise ajal ei tulenenud see summa seadusest või selle summa kohta tehti arvestuskanne vastuolus artikli 220 lõikega 2.

Tollimaksu ei maksta tagasi ega vähendada, kui seadusest tulenevast tollimaksu summast erineva summa tasumise või sellest erineva summa kohta arvestuskande tegemise tingis asjaomase isiku tahtlik tegevus.

2. Impordi- või eksporditollimaks makstakse tagasi või seda vähendatakse taotluse alusel, mis tuleb esitada asjakohasele tolliasutusele kolme aasta jooksul arvestades kuupäevast, kui selle tollimaksu summa võlgnikule teatati.

Seda tähtaega võib pikendada, kui asjaomane isik tõendab, et taotluse esitamist ette nähtud tähtaja jooksul takistasid ettenägematud asjaolud või vääramatud jõud.

Kui toll ise avastab nimetatud tähtaja jooksul lõike 1 esimeses või teises alapunktis kirjeldatud olukorra, maksab ta tollimaksu summa tagasi või vähendab seda omal algatusel.“

6 Tolliseadustiku artikkel 239 sätestab:

„1. Impordi- või eksporditollimaksu võib tagasi maksta või vähendada muudes kui artiklites 236, 237 ja 238 nimetatud juhtudel:

– mis määratakse kindlaks kooskõlas komiteemenetlusega,

– mille on põhjustanud asjaolud, mille puhul asjaomast isikut ei saa süüdistada pettuses või ilmses hooletuses. Olukorrad, mille puhul seda sätet võib kohaldada ja kord, mida tuleb järgida, määratakse kooskõlas komiteemenetlusega. Tollimaksu tagasimaksmiseks või vähendamiseks võib kehtestada eritingimused.

2. Tollimaks makstakse tagasi või vähendatakse lõikes 1 ette nähtud põhjustel taotluse alusel, mis tuleb esitada asjakohasele tolliasutusele kaheteistkümne kuu jooksul arvestades kuupäevast, kui tollimaksu summa võlgnikule teatati.

Toll võib seda tähtaega piisavalt põhjendatud erandjuhtudel pikendada.“

7 Rakendusmääruse artikli 869 kohaselt:

„Toll võib ise otsustada mitte teha arvestuskannet tasumata tollimaksude kohta järgmistel juhtudel:

a) kui tariifikvoodi, tariifilae või muu meetme alusel on kohaldatud tariifset sooduskohtlemist, kuigi õigus sellisele kohtlemisele lõppes deklaratsiooni aktsepteerimise hetkel, kuid seda asjaolu ei olnud enne kõnealuse kauba vabasse ringlusse lubamist Euroopa Ühenduste Teatajas avaldatud, või kui seda asjaolu ei pidanud avaldama, siis see ei olnud asjaomasel liikmesriigis nõuetekohasel viisil teatavaks tehtud ning kui maksukohustuslane on tegutsenud heas usus ja järginud kõiki deklaratsioonidega seotud kehtivate õigusaktide sätteid;

b) kui toll peab seadustiku artikli 220 lõike 2 punktis b sätestatud tingimusi täidetuks, v.a juhul, mille kohta tuleb toimik esitada komisjonile vastavalt artiklile 871. Artikli 871 lõike 2 teise taande kohaldamise korral ei tohi toll vastu võtta otsust kõnealuseid tollimakse käsitleva arvestuskande tegemisest loobumise kohta kuni artiklite 871–876 kohaselt algatatud menetluse lõpuni.

Kui tollimaksude tagasimaksmise või vähendamise taotlus esitatakse seadustiku artikli 236 alusel koostoimes seadustiku artikli 220 lõike 2 punktiga b, kohaldatakse käesoleva esimese lõigu punkti b ja artikleid 871–876 *mutatis mutandis*.

Eespool esitatud lõikude kohaldamisel annavad liikmesriigid üksteisele vastastikust abi eelkõige juhul, kui on tegemist mõne muu liikmesriigi kui otsuse tegemise eest vastutava liikmesriigi tolliasutuse eksimusega.“

8 Rakendusmääruse artikkel 871 näeb ette:

„1. Toll esitab komisjonile dokumendid juhu kohta, mis võidakse lahendada artiklites 872–876 sätestatud korras ja kui leitakse, et seadustiku artikli 220 lõike 2 punktis b sätestatud tingimused on täidetud ning kui:

– leitakse, et komisjon on teinud vea seadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b tähenduses,

– juhu asjaolud on seotud järeldustega, milleni on jõutud ühenduse uurimise käigus, mis on läbi viidud nõukogu 13. märtsi 1997. aasta määruse (EÜ) nr 515/97 (liikmesriikide haldusasutuste vastastikusest abist ning haldusasutuste ja komisjoni vahelisest koostööst tolli- ja põllumajandusküsimusi käsitlevate õigusaktide nõutava kohaldamise tagamiseks [(EÜT 1997, L 82, lk 1; ELT eriväljaanne 02/08, lk 217)]) alusel, muude ühenduse õigusaktide alusel või kokkuleppe alusel, mille ühendus on sõlminud riigi või riikidega, kus on sätestatud kõnealuste ühenduse uurimiste läbiviimine või

– asjaomaselt ettevõtjalt ühe või mitme impordi- või eksporditoimingu kohta ühe vea tõttu kogumata jäänud summa on vähemalt 500 000 eurot.

2. Lõikes 1 osutatud juhtude kohta ei esitata dokumente järgmistel juhtudel:

– komisjon on juba vastu võtnud otsuse faktide ja õiguslike asjaolude poolest samaväärse juhu kohta artiklites 872–876 sätestatud korras,

– komisjon käsitleb juba faktide ja õiguslike asjaolude poolest samaväärset juhtu.

[...]“

9 Rakendusmääruse artiklis 875 on sätestatud:

„Kui artiklis 873 osutatud otsusega määratakse, et kõnealuste tollimaksude kohta ei pea asjaolusid arvestades tegema arvestuskannet, võib komisjon kindlaks määrata, missugustel tingimustel ei pea liikmesriigid tegema tollivormistusjärgset arvestuskannet juhul, kui faktid ja õiguslikud asjaolud

on samaväärsed.“

10 Euroopa Parlamendi ja nõukogu 25. mai 1999. aasta määruse (EÜ) nr 1073/1999 Euroopa Pettustevastase Ameti (OLAF) juurdluste kohta (EÜT 1999, L 136, lk 1; ELT eriväljaanne 01/03, lk 91; edaspidi „määrus OLAFi juurdluste kohta“) artikkel 9 näeb ette:

„1. Kui amet on juurdluste lõpetanud, koostatakse direktori juhtimisel aruanne, milles teatatakse kindlakstehtud asjaolud, võimalik finantskahju ja juurdluste tulemused, kaasa arvatud ameti direktori soovitud vajalike meetmete kohta.

2. Kõnealuste aruannete koostamisel võetakse arvesse asjaomase liikmesriigi siseriiklikes õigusaktides sätestatud menetlusnorme. Sel viisil koostatud aruandeid tunnustatakse riigi inspektorite koostatud haldusaruannetega samal viisil ja samadel tingimustel ning neid on lubatud kasutada tõenditena selle liikmesriigi haldus- ja kohtumenetluses, kus nende kasutamine on vajalik. Nende kohta kehtivad samad hindamisreeglid kui riigi inspektorite koostatud haldusaruannete kohta ja nad on viimati nimetutega võrdväärsed.

3. Välisjuurdluste kohta koostatud aruanded ja kõik asjakohased vajalikud dokumendid saadetakse kõnealuste liikmesriikide pädevatele asutustele kooskõlas välisjuurdlusteeskirjadega.

4. Sisejuurdluste kohta koostatud aruanded ja kõik asjakohased vajalikud dokumendid saadetakse asjaomasele institutsioonile või asutusele. Institutsioon või asutus võtab sisejuurdluste tulemustest tingitud meetmed, eelkõige distsiplinaar- ja õiguslikud meetmed, ning teatab sellest ameti direktorile tähtaja jooksul, mille direktor on oma aruande resolutsioonis määranud.“

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

11 Aqua Pro importis ajavahemikul 1. september 2007 kuni 31. detsember 2009 Euroopa Liitu Kambodža päritolu jalgrattaid. Ta ostis edasimüügilepingu alusel need jalgrattad ühelt Saksa ettevõtjalt, et lasta need vabasse ringlusesse.

12 Tuginedes päritolusertifikaadile „vorm A“, mille Kambodža asutused olid väljastanud üldiste tariifsete soodustuste kava raames, ei maksnud Aqua Pro ei tolli- ega käibemaksu.

13 2010. aastal sai maksuamet Euroopa Pettustevastase Ameti (OLAF) teavet, mille kohaselt Kambodža valitsuse poolt asjaomasele kaubale väljastatud päritolusertifikaat ei vastanud liidu õigusnormidest tulenevatele nõuetele.

14 Selle teabe alusel kontrollis maksuamet Aqua Pro tolli- ja muid makse ning tuvastas, et sertifikaat „vorm A“ oli väljastatud ebaseaduslikult ning maksuvabastusi oli kauba suhtes kohaldatud alusetult.

15 Seetõttu nõudis maksuamet Aqua Prolt 3. septembri 2010. aasta otsusega tolli- ja käibemaksu tasumist koos viivisega (edaspidi „vaidlusalune otsus“).

16 Aqua Pro esitas selle otsuse peale maksuameti peadirektorile vaide, mis jäeti rahuldamata; seejärel esitas Aqua Pro kaebuse Administrat?v? rajona tiesale (esimese astme halduskohus, Läti), milles palus otsuse tühistada põhjendusel, et ta toimis kaupa 0 määruga deklareerides heauskselt, kuivõrd ta ei saanud eeskätt teada seda, et sertifikaat „vorm A“ oli väljastatud ebaseaduslikult.

17 Selle menetluse raames kerkis üles küsimus, kas juhtumi asjaolude suhtes on kohaldatav otsus C(2012) 8694, mille komisjon tegi 30. novembril 2012 Soome Vabariigi taotluse alusel, mis käsitles Kambodža päritolu jalgrataste Soome ettevõtja poolt importimisel kohaldavaid

imporditollimakse, ning milles komisjon asus seisukohale, et sel juhul oli õigustatud jätta tasumisele kuuluva tollimaksu summa kohta järelarvestuskanne tegemata.

18 Sellega seoses väitis Läti maksuamet eeskätt, et kuivõrd Aqua Pro ei olnud kunagi esitanud imporditollimaksu tagasimaksmise või vähendamise taotlust vastavalt rakendusmääruse artiklitele 878 ja 879, siis ei olnud sel eesmärgil algatatud ühtegi menetlust määramaks kindlaks, kas see importija oleks võinud avastada eksimuse päritolusertifikaadi väljastamisel. Lisaks sellele on maksuamet seisukohal, et Aqua Pro olukord ei ole samaväärne olukorraga, mille kohta tehti eespool nimetatud komisjoni otsus.

19 Olles saanud Läti maksuameti vahendusel Kambodža kaubandusministeeriumilt Lätisse eksporditud jalgrataste kohta sertifikaatide „vorm A“ väljastamise asjaolude kohta teavet, millest nähtus, et sel ministeeriumil oli võimatu kontrollida nende sertifikaatide väljastamise seaduslikkust, sest eksportija ei olnud esitanud asjakohaseid dokumente, jättis Administrat?v? rajona tiesa (esimese astme halduskohus, Läti) 28. novembri 2013. aasta otsusega Aqua Pro kaebuse rahuldamata.

20 Pärast asja läbivaatamist apellatsiooniasemes jättis ka Administrat?v? apgabaltiesa (apellatsioonikohus, Läti) 7. mai 2015. aasta otsusega Aqua Pro apellatsioonkaebuse rahuldamata, asudes seisukohale, et viimase puhul ei olnud täidetud tingimused, mille esinemisel on võimalik tugineda õiguspärasele ootusele tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b alusel, nagu need tingimused nähtuvad Euroopa Kohtu praktikast. Eeskätt ei olnud Aqua Pro, kellel lasub apellatsioonikohtu arvates tõendamiskoormis, esitanud tõendeid, mis lükkaksid ümber OLAFi tuvastused jalgrataste osade päritolu kohta, päritolusertifikaatide „vorm B ja D“ abil.

21 Aqua Pro esitas eelotsusetaotluse esitanud kohtule kassatsioonkaebuse.

22 See kohus juhib esiteks tähelepanu asjaolule, et on kahtlusi seoses sellega, kas toll ja Administrat?v? rajona tiesa (esimese astme halduskohus, Läti) keeldusid õigustatult kaalumast Aqua Pro heausksust tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b tähenduses seetõttu, et kaebaja ei olnud esitanud taotlust, mis oleks tinginud maksu vähendamise või tagasimaksmise menetluse algatamise. Selle kohtu arvates esineb kahtlusi ka seoses sellega, kas toll ja kohus jätsid õigustatult arvesse võtmata 30. novembri 2012. aasta otsuse C(2012) 8694, mis tehti Soome Vabariigi esitatud taotluse alusel. Sellega seoses on tema arvates määrava tähtsusega see, kas faktid ja õiguslikud asjaolud on samaväärsed ning kas asjaomane isik toimis heauskselt ja järgis kõiki õigusnorme tollideklaratsiooni kohta.

23 Järgmiseks tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtu arvates küsida OLAFi aruande kui tõendi ning faktide tuvastamiseks järelkontrolli kasutamise kohta.

24 Lõpetuseks esineb tema väitel kahtlusi seoses sellega, kas kaebaja heausksuse kaalumisel ei tuleks mitte koos teiste juhtumi asjaoludega – sealhulgas Kambodža ettevõtjate ja kõnealuste asutuste tegutsemisviis – omistada tähtsust ka asjaolule, et Aqua Pro ei olnud kõnealust kaupa mitte otse Kambodža ettevõtjalt, vaid edasimüügilepingu alusel Saksa ettevõtjalt, arvestades sellega, et selline ärimudel välistab juba põhimõtteliselt ise vahetu koostöö Aqua Pro ja Kambodža ettevõtja vahel, kuivõrd nad ei ole omavahel kontaktis.

25 Neil tingimustel otsustas Augst?k?s tiesas Administrat?vo lietu departaments (Läti kõrgeima kohtu halduskolleegium) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. a) Kas tolliseadustiku artikli 220 lõiget 1 ja lõike 2 punkti b tuleb tõlgendada nii, et arvestuskanne ameti tuvastatud tasumisele kuuluva tollimaksu summa kohta tuleb lugeda tehtuks

hetkel, mil amet võtab vastu otsuse arvestuskande tegemise või tollimaksu tasumise kohustuse kindlaksmääramise kohta, olenemata selle otsuse halduskorras või kohtus vaidlustamisest?

b) Kas tolliseadustiku artikleid 236 ja 239 tuleb tõlgendada nii, et kui amet on vastu võtnud otsuse teha tollimaksu summa kohta arvetuskande ja on kindlaks määranud võlgniku kohustuse see tasuda (käesolevas kohtuasjas on liikmesriigi amet seda teinud), peab võlgnik vaatamata sellele, et ta on otsuse halduskorras vaidlustanud ja esitanud selle peale kaebuse kohtusse, üheaegu nõudma tollimaksu vähendamist või tagasimaksmist vastavalt tolliseadustiku artiklile 236 või 239 (või võib asuda seisukohale, et sellisel juhul on nimetatud haldusotsuse vaidlustamine ühtlasi vähendamise või tagasimaksmise taotlus)? Kui vastus on jaatav, milline on sel juhul sisuline erinevus ühelt poolt arvestuskande tegemise ja tollimaksu tasumise kohustuse kindlaksmääramise haldusotsuse seaduslikkuse kontrolli ja teiselt poolt küsimuse vahel, mis tuleb lahendada vastavalt [tolliseadustiku] artiklile 236?

c) Kas tolliseadustiku artikli 236 lõike 2 esimest lõiku tuleb tõlgendada nii, et asjaolu, et on vaidlustatud liikmesriigi ameti otsus, millega määratakse kindlaks tollimaksu tasumise kohustus, ja vastava menetluse kestus pikendavad tollimaksu vähendamise või tagasimaksmise taotluse esitamise tähtaega (või õigustavad selle tähtaja eiramist)?

d) Kui arvestuskande tegemise või maksu vähendamise asjakohasuse küsimus tuleb käesolevas kohtuasjas lahendada olenemata Euroopa Komisjoni otsusest, mis on vastu võetud teise liikmesriigi (käesolevas asjas Soome Vabariik) kohta, siis kas ametil või kohtul tuleb, võttes arvesse nii rakendusmääruse artikli 869 punkti b kui ka kõnealusel asjas võimaliku tollimaksu summat, esitada küsimus arvestuskande tegemata jätmise või tollimaksu vähendamise kohta Euroopa Komisjonile?

2. a) Kas tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b kohaldamisel tuleb läbi viia järelkontroll kolmanda riigi (käesolevas asjas Kambodža) asutuste ja ekspordija käitumisega seotud asjaolude üle, mida uuriti OLAFi kontrollkäigu raames? Või tuleb asuda seisukohale, et OLAFi aruandes nimetatud käitumise kohta sisalduv asjaolude üldkirjeldus on tõendav?

b) Kas järelkontrolli tulemusel saadud teave, isegi kui see on konkreetse liikmesriigi olukorra kohta, on OLAFi aruande suhtes esimuslik?

c) Kas rakendusmääruse artiklit 875 tuleb tõlgendada nii, et liikmesriigi jaoks on siduv Euroopa Komisjoni otsus, mis on nimetatud OLAFi aruande põhjal vastu võetud teise liikmesriigi (käesolevas asjas Soome) kohta?

d) Kas tuleb läbi viia järelkontroll ja kasutada selles saadud teavet juhul, kui Euroopa Komisjon on OLAFi aruande põhjal vastu võtnud tollimaksu arvestuskande tegemata jätmise otsuse teise liikmesriigi kohta ja kohaldanud rakendusmääruse artiklit 875?

3. Kas tasumise eest vastutava isiku käitumise mõistlike põhjuste ja heausksuse kaalumisel tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b kohaldamiseks võib konkreetsetel asjaoludel olla oluline see, et kauba import toimus edasimüügilepingu alusel?"

Eelotsuse küsimuste analüüs

Esimese küsimuse punkt a

26 Esmalt tuleb meenutada, et Euroopa Kohtu väljakujunenud praktika kohaselt on ELTL artiklis 267 sätestatud liikmesriigi kohtute ja Euroopa Kohtu vahelises koostöömenetluses Euroopa Kohtu ülesanne anda liikmesriigi kohtule tarvilik vastus, mis võimaldab viimasel tema menetluses

oleva kohtuasja lahendada. Seda arvestades tuleb Euroopa Kohtul temale esitatud küsimused vajaduse korral ümber sõnastada. Peale selle võib Euroopa Kohus arvesse võtta neid liidu õigusnorme, millele liikmesriigi kohus ei ole oma küsimustes viidanud (kohtuotsus, 1.2.2017, *Município de Palmela*, C-144/16, EU:C:2017:76, punkt 20 ja seal viidatud kohtupraktika).

27 Käesoleval juhul nähtub eelotsusetaotlusest, et Augst?k?s tiesas Administrat?vo lietu departaments (Läti kõrgeima kohtu halduskolleegium) kahtleb eeskätt selles, kas tasumisele kuuluva tollimaksu summa kohta järelarvestuskande tegemine, mille Aqua Pro võiks vaidlustada tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b alusel, on juba toimunud, arvestades sellega, et vaidlusaluse otsuse seaduslikkuse kohtuliku kontrolli tulemusel ei ole veel tehtud jõustunud kohtuotsust ning seega ei ole veel lahendatud küsimust, kas põhikohtuasjas kõne all oleva tollimaksu kohta tuleb teha arvestuskanne.

28 Sellest vaatevinklist soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus oma esimese küsimuse punktiga a sisuliselt teada saada, millisel ajahetkel tuleb järelarvestuskanne tasumisele kuuluva tollimaksu summa kohta lugeda tolliseadustiku artiklit 220 arvestades tehtuks olukorras, kus ameti otsus arvestuskande tegemise või tollimaksu tasumise kohustuse kindlaksmääramise kohta on halduskorras või kohtus vaidlustatud.

29 Sellega seoses tuleb märkida, et tolliseadustiku artikli 220 lõige 1 piirdub tasumisele kuuluva tollimaksu summa kohta järelarvestuskande tegemist puudutavas osas nõudega, et see kanne tuleb teha kahe päeva jooksul alates kuupäevast, kui toll saab teada kõnealuse artikli 220 lõikes 1 silmas peetud olukorrast ning tal on võimalik õigusnormide kohaselt tasumisele kuuluv maksusumma välja arvutada ja võlgnik määrata, ilma et see piiraks tolliseadustiku artikli 219 sätete kohaldamist.

30 Kui küsimus on aga selles, millisel hetkel tuleb arvestuskanne tasumisele kuuluva tollimaksu summa kohta lugeda tegelikult tehtuks, tuleb meenutada, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt tuleneb tolliseadustiku artikli 217 lõikest 1, et arvestuskande tegemine seisneb selles, et toll märgib tollivõlast tuleneva impordi- või eksporditollimaksu summa arvestusdokumentidesse või mõnele muule samaväärsele teabekandjale (vt eeskätt kohtuotsused, 16.7.2009, *Distillerie Smeets Hasselt jt*, C-126/08, EU:C:2009:470, punkt 22, ja 8.11.2012, *KGH Belgium*, C-351/11, EU:C:2012:699, punkt 21).

31 Seetõttu loetakse tollivormistusjärgse sissenõudmise korral tolli tuvastatud tasumisele kuuluva tollimaksu kohta arvestuskanne tehtuks siis, kui toll märgib selle summa arvestusdokumentidesse või mõnele muule samaväärsele teabekandjale, kusjuures see kanne tuleb põhimõtteliselt teha tolliseadustiku artikli 220 lõikes 1 ette nähtud kahepäevase tähtaja jooksul.

32 Asjaolu, et asutuse otsus arvestuskande tegemise või tollimaksu tasumise kohustuse kindlaksmääramise kohta vaidlustatakse hiljem halduskorras või kohtus, ei mõjuta aga iseenesest tuvastust, et arvestuskanne tõepoolest tehti vastavalt tolliseadustiku artikli 217 lõikele 1 ja artikli 220 lõikele 1.

33 Seda tõlgendust kinnitab eeskätt asjaolu, et vaidlustamine tolliseadustiku artikli 243 alusel ei oma selle seadustiku artikli 244 esimese lõigu kohaselt põhimõtteliselt vaidlustatud otsuse täitmist peatavat mõju ning ei takista seega selle otsuse vahetult täitmist (vt selle kohta kohtuotsus, 3.7.2014, *Kamino International Logistics ja Datema Hellmann Worldwide Logistics*, C-129/13 ja C-130/13, EU:C:2014:2041, punkt 56).

34 Esitatud kaalutlustega arvestades tuleb esimese küsimuse punktile a vastata, et tolliseadustiku artikli 217 lõiget 1 ja artikli 220 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et tollivormistusjärgse

sissenõudmise korral loetakse arvestuskanne asutuse tuvastatud tasumisele kuuluva tollimaksu summa kohta tehtuks hetkel, mil toll märgib selle summa arvestusdokumentidesse või mõnele muule samaväärsele teabekandjale, olenemata sellest, et asutuse otsus arvestuskande tegemise või tollimaksu tasumise kohustuse kindlaksmääramise kohta on halduskorras või kohtus vaidlustatud.

Esimese küsimuse punkt b

35 Sissejuhatuseks tuleb märkida, et eelotsusetaotlusest nähtub, et esimese küsimuse punkt b on esitatud saamaks teada, kas maksuamet ja asja eelnevalt läbivaadanud kohtud võisid õigustatult asuda seisukohale, et kuivõrd Aqua Pro ei olnud esitanud tagasimaksmise või vähendamise taotlust tolliseadustiku artiklite 236 ja 239 alusel, siis ei olnud vaja analüüsida, kas Aqua Pro võis tugineda õiguspärasele ootusele selle seadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b tähenduses.

36 Seega tuleb sellest küsimusest aru saada nii, et sellega soovitakse sisuliselt teada saada, kas tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b ning artikleid 236, 239 ja 243 tuleb tõlgendada nii, et kui maksuamet on otsustanud teha imporditollimaksu summa kohta järelarvestuskande ja importijalt see summa sisse nõuda ning importija on selle otsuse halduskorras ning seejärel kohtus vaidlustanud, peab importija selleks, et ta saaks tugineda õiguspärasele ootusele tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b alusel, esitama maksu tagasimaksmise või vähendamise taotluse vastavalt tolliseadustiku artiklites 236 ja 239 ette nähtud menetlusele, ning kas vajaduse korral saab kõnealuse otsuse sellisel moel vaidlustamist käsitada nii, et see tähendab ka sellise taotluse esitamist.

37 Sellele küsimusele vastamiseks tuleb kõigepealt meenutada, et tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b eesmärk on kaitsta tasumise eest vastutava isiku õiguspärast ootust, et kõik asjaolud, millel tollimaksu sissenõudmise või sissenõudmata jätmise otsus põhineb, on õiged (vt eelkõige kohtuotsused, 18.10.2007, *Agrover*, C?173/06, EU:C:2007:612, punkt 31, ja 10.12.2015, *Veloserviss*, C?427/14, EU:C:2015:803, punkt 43).

38 Sel eesmärgil näeb see säte ette, et tasumisele kuuluva imporditollimaksu summa kohta ei tehta järelarvestuskannet ja seega jäetakse see sisse nõudmata, kui importija saab tugineda õiguspärasele ootusele selle sätte tähenduses.

39 Nagu on täpsustatud ka rakendusmääruse artikli 869 punktis b, tuleneb sellest, et põhimõtteliselt on tolli ülesanne otsustada ise jätta tasumata maksu kohta järelarvestuskanne tegemata ja see vastavalt sisse nõudmata, kui ta leiab, et sellise õiguspärase ootuse tingimused on asjaomase importija puhul täidetud.

40 Kui toll aga otsustab seevastu – eeskätt järelkontrolli tulemusel – teha tasumata tollimaksu kohta arvestuskanne ning nõuda see importijalt sisse, peab ta tolliseadustiku artikli 236 lõike 1 alusel maksu vastavas ulatuses tagasi maksma või seda vähendama, kui hiljem ilmneb eeskätt, et selle summa kohta tehti arvestuskanne vastuolus selle seadustiku artikli 220 lõike 2 punktiga b.

41 Maksu selline tagasimaksmine või vähendamine tolliseadustiku artikli 236 alusel koostoimes artikli 220 lõike 2 punktiga b toimub kas omal algatusel esimesena nimetatud sätte lõike 2 kolmanda lõigu alusel või siis selle sätte lõike 2 esimese lõigu kohaselt taotluse alusel, mis esitatakse asjaomasele tolliasutusele kolme aasta jooksul arvestades kuupäevast, kui kõnealusest maksust teatati.

42 Kuivõrd Aqua Pro vaidlustas – nagu nähtub eelotsusetaotlusest – tasumisele kuuluva maksu summa kohta järelarvestuskande tegemise esialgu halduskorras, siis peab

eelotsusetaotluse esitanud kohus kontrollima, kas Aqua Pro esitas asjaomasele tolliasutusele vähendamise või tagasimaksmise taotluse tolliseadustiku artikli 236 lõike 2 esimese lõigu koostoimes artikli 220 lõike 2 punktiga b kohaselt, või kas ta vaidlustas maksuameti otsuse kõnealuse maksu summa kohta arvestuskande tegemise ja selle Aqua Prolt kui importijalt sissenõudmise kohta vastavalt tolliseadustiku artiklile 243 selle artikli lõike 2 punkti a kohaselt selleks määratud tolliasutuses.

43 Selle kohta tuleb tuvastada, et ehkki tolliseadustik näeb eeskätt artiklites 236 ja 239 ette erimenetluse tollimaksu vähendamiseks või tagasimaksmiseks eelkõige sellises olukorras, kus arvestuskanne on tehtud vastuolus tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punktiga b, võib ka maksukohustuslane tugineda sellele sättele, et vaielda vastu imporditollimaksu kohta järelarvestuskande tegemisele ja seda eeskätt vastava otsuse halduskorras või kohtus vaidlustamise raames seadustiku artikli 243 tähenduses.

44 Nimelt on maksukohustuslasel selle sätte kohaselt üldiselt õigus vaidlustada halduskorras või kohtus kõik asutuste otsused, mis seonduvad tollieeskirjade kohaldamisega ning puudutavad teda otseselt ja isiklikult.

45 Esitatud kaalutlustega arvestades tuleb esimese küsimuse punktile b vastata, et tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b ning artikleid 236, 239 ja 243 tuleb tõlgendada nii, et kui importija vaidlustab halduskorras või kohtus maksuameti otsuse imporditollimaksu summa kohta järelarvestuskande tegemise ja importijalt selle summa sissenõudmise kohta, võib importija sellise arvestuskande tegemisele vastu vaidlemiseks tugineda õiguspärasele ootusele tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b alusel olenemata sellest, kas ta on esitanud selle tollimaksu vähendamise või tagasimaksmise taotluse vastavalt tolliseadustiku artiklites 236 ja 239 ette nähtud menetlusele.

Esimese küsimuse punkt c

46 Oma esimese küsimuse punktiga c soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada saada, kas tolliseadustiku artikli 236 lõike 2 esimest lõiku tuleb tõlgendada nii, et see, kui asutuse otsus maksu kohta arvestuskande tegemise ja selle tasumise kohustuse kindlaksmääramise kohta on halduskorras või kohtus vaidlustatud, pikendab maksu vähendamise või tagasimaksmise taotluse esitamise tähtaega.

47 Kuivõrd see küsimus põhineb eeldusel, et võimalus tugineda asjaomase otsuse halduskorras või kohtus vaidlustamise raames õiguspärasele ootusele tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b alusel on seatud sõltuvusse tingimusest, et peab olema esitatud tollimaksu vähendamise või tagasimaksmise taotlus artikli 236 alusel, ja see eeldus lükati ümber esimese küsimuse punktile b antud vastusega, siis ei ole vaja sellele küsimusele vastata.

Esimese küsimuse punkt d

48 Oma esimese küsimuse punktiga d soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada saada, kas ja millises ulatuses tuleb rakendusmääruse artikli 869 punkti b tõlgendada nii, et tollimaksu kohta arvestuskande tegemata jätmise või tollimaksu vähendamise küsimus tuleb esitada komisjonile, kui on alust jätta arvestamata otsusega, mille komisjon on teinud ühe teise liikmesriigi kohta samal teemal.

49 Rakendusmääruse artikli 869 punktist b nähtub, et kui toll peab kõiki tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punktis b sätestatud tingimusi täidetuks, otsustab ta ise jätta tasumata tollimaksu kohta järelarvestuskanne tegemata, välja arvatud juhul, kui toimik tuleb esitada komisjonile vastavalt selle määruse artiklile 871.

50 Artikli 871 lõikes 1 on sätestatud tingimused, mille esinemisel tuleb pöörduda komisjoni poole, et juhtum lahendataks rakendusmääruse artiklites 872–876 sätestatud korras; ühtlasi on selle artikli lõikes 2 sätestatud, et kahel tingimusel ei ole vaja pöörduda komisjoni poole: esiteks siis, kui komisjon on juba vastu võtnud otsuse faktide ja õiguslike asjaolude poolest samaväärse juhu kohta samas korras, ja teiseks siis, kui komisjon käsitleb juba faktide ja õiguslike asjaolude poolest samaväärset juhtu.

51 Selle kohta nähtub eelotsusetaotlusest ja esimese küsimuse punkti d sõnastusest, et eelotsusetaotluse esitanud kohus lähtub eeldusest, et need kaks tingimust ei ole käesoleval juhul täidetud eeskätt seetõttu, et käesolev juhtum ei ole samaväärne juhtumiga, mis oli Soome kohta tehtud komisjoni otsuse esemeks.

52 Selles kontekstis ei saa toll rakendusmääruse artikli 869 koostoimes sama määruse artikliga 871 alusel ise otsustada jätta tasumisele kuuluva tollimaksu kohta järelarvestuskanne tegemata, kui ta leiab, et tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b alusel õiguspärasele ootusele tuginemise tingimused on täidetud, ja peab esitama komisjonile toimiku, kui käesoleval juhul on tegemist mõnega neist olukordadest, millele on viidatud rakendusmääruse artikli 871 lõikes 1. Seetõttu on toll kohustatud esitama toimiku komisjonile, kui ta leiab, et komisjon on tolliseadustiku selle sätte tähenduses eksinud, kui juhu asjaolud on seotud järeldustega, milleni on jõutud liidu uurimise käigus selle rakendusmääruse sätte tähenduses, või kui kõnealuse tollimaksu summa on suurem kui 500 000 eurot.

53 Eelnevate kaalutlustega arvestades tuleb esimese küsimuse punktile d vastata, et rakendusmääruse artikli 869 punkti b tuleb tõlgendada nii, et kui komisjon ei ole teinud otsust ega algatanud menetlust selle määruse artikli 871 lõike 2 tähenduses, siis ei saa toll sellises olukorras, nagu on kõne all põhikohtuasjas, ise otsustada jätta tasumisele kuuluva tollimaksu kohta järelarvestuskanne tegemata, kui ta leiab, et tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b alusel õiguspärasele ootusele tuginemise tingimused on täidetud, ja et toll peab esitama komisjonile toimiku, kui ta leiab, et komisjon on tolliseadustiku selle sätte tähenduses eksinud, kui põhikohtuasja asjaolud on seotud järeldustega, milleni on jõutud liidu uurimise käigus rakendusmääruse artikli 871 lõike 1 teise lõigu tähenduses, või kui põhikohtuasjas kõne all oleva tollimaksu summa on vähemalt 500 000 eurot.

Teise küsimuse punkt a

54 Oma teise küsimuse punktiga a soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada saada, kas tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b tuleb tõlgendada nii, et OLAFi aruandes sisalduv ekspordiriigi tolli ja eksporditaja käitumist käsitlev teave on tõendav või peab toll selle kohta läbi viima järelkontrolli.

55 Kohe alustuseks tuleb märkida, et Euroopa Kohtul on juba olnud juhust sedastada oma 16. märtsi 2017. aasta otsuse Veloserviss (C-47/16, EU:C:2017:220) punktis 48 samuti Augst?k?s tiesas Administrat?vo lietu departaments (Läti kõrgeima kohtu halduskolleegium) esitatud sarnasele küsimusele vastates, et kui OLAFi aruanne sisaldab selles osas asjakohast teavet, on lubatud võtta seda arvesse, et teha kindlaks, kas on täidetud tingimused, mille esinemisel võib importija tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b alusel tugineda õiguspärasele ootusele.

56 Nagu eelotsusetaotluse esitanud kohus ja pooled on õigesti märkinud, tuleneb lisaks määruse OLAFi juurdluste kohta artikli 9 lõikest 2, et selliseid aruandeid on riigi inspektorite koostatud haldusaruannetega samal viisil ja samadel tingimustel lubatud kasutada tõenditena selle liikmesriigi haldus- ja kohtumenetluses, kus nende kasutamine on vajalik.

57 Nagu tuleneb samuti 16. märtsi 2017. aasta otsusest Veloserviss (C?47/16, EU:C:2017:220) ei piisa juhul, kui selline aruanne sisaldab asjaomase olukorra üksnes üldist kirjeldust – kas see on nii, peab kontrollima liikmesriigi kohus –, siiski ainuüksi aruandest selle kindlaks tegemiseks, kas need tingimused on täidetud igast aspektist, eelkõige eksportija või vajaduse korral ekspordiriigi tolli asjakohast käitumist puudutavas osas (vt selle kohta kohtuotsus, 16.3.2017, Veloserviss, C?47/16, EU:C:2017:220, punktid 49 ja 50).

58 Sellisel juhul tuleb kõnealuse kohtupraktika kohaselt põhimõtteliselt impordiriigi tollil täiendavate tõendite abil tõendada, et ebaõige päritolusertifikaadi „vorm A“ väljaandmine ekspordiriigi tolli poolt oli tingitud sellest, et eksportija esitas ebatäpsed asjaolud (vt kohtuotsus, 16.3.2017, Veloserviss, C?47/16, EU:C:2017:220, punktid 47 ja 50).

59 Sellest tuleneb, et ehkki OLAFi aruandes sisalduv teave on osa tõenditest, mida tuleb arvesse võtta selle kindlaks tegemiseks, kas on täidetud need tingimused, mille esinemisel võib importija tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b alusel tugineda õiguspärasele ootusele, võib aruanne selles sisalduva teabe või – vastavalt olukorrale – sealt puuduva teabe alusel osutada ebapiisavaks tõendamaks õiguslikult piisavalt, kas need tingimused on tõepoolest igast aspektist täidetud.

60 Seetõttu võib osutada vajalikuks, et toll esitab selleks täiendavad, eelkõige järelkontrolli abil hangitud tõendid eeskätt eksportija või ekspordiriigi tolli asjaomase käitumise kohta.

61 Sellega seoses tuleneb väljakujunenud kohtupraktikast, et tollil on järelkontrolli läbiviimiseks ulatuslik kaalutlusruum (vt selle kohta kohtuotsused, 12.7.2012, Südzucker, C?608/10, C?10/11 ja C?23/11, EU:C:2012:444, punktid 48 ja 50, samuti 10.12.2015, Veloserviss, C?427/14, EU:C:2015:803, punktid 27 ja 28).

62 Esitatud kaalutlustega arvestades tuleb teise küsimuse punktile a vastata, et tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b tuleb tõlgendada nii, et OLAFi aruandes sisalduv ekspordiriigi tolli ja eksportija käitumist käsitlev teave on osa tõenditest, mida tuleb arvesse võtta selle kindlaks tegemiseks, kas on täidetud tingimused, mille esinemisel võib importija tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b alusel tugineda õiguspärasele ootusele. Kui aga aruanne osutub selles sisalduva teabe alusel ebapiisavaks tõendamaks õiguslikult piisavalt, kas need tingimused on tõepoolest igast aspektist täidetud – seda peab hindama liikmesriigi kohus –, võib toll olla kohustatud esitama selleks täiendavad tõendid, mis ta hangib eelkõige järelkontrolli läbi viies.

Teise küsimuse punkt b

63 Oma teise küsimuse punktiga b soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada saada, kas tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b tuleb tõlgendada nii, et selle kindlakstegemisel, kas on täidetud tingimused, mille esinemisel importija võib selle artikli alusel tugineda õiguspärasele ootusele, on järelkontrolli käigus saadud teave OLAFi aruandes sisalduva teabe suhtes esimuslik?

64 Määruse OLAFi juurdluste kohta artikli 9 lõikest 2 nähtub eeskätt, et OLAFi aruannete kohta kehtivad samad hindamisreeglid kui riigi inspektorite koostatud haldusaruannete kohta ja need on viimati nimetutega võrdväärsed.

65 Seetõttu ei ole järelkontrolli käigus saadud teave OLAFi aruandes sisalduva teabe suhtes esimuslik.

66 Esitatud kaalutlustega arvestades tuleb teise küsimuse punktile b vastata, et tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b tuleb tõlgendada nii, et eelotsusetaotluse esitanud kohtu ülesanne on hinnata kõigi põhikohtuvaidluse konkreetsete asjaolude ja eeskätt põhikohtuasja poolte poolt sel eesmärgil esitatud tõendite alusel, kas on täidetud tingimused, mille esinemisel importija võib selle artikli alusel tugineda õiguspärasele ootusele. Selle hindamiseks ei ole järelkontrolli käigus saadud teave OLAFi aruandes sisalduva teabe suhtes esimuslik.

Teise küsimuse punkt c

67 Teise küsimuse punktiga c soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada saada, kas rakendusmääruse artiklit 875 tuleb tõlgendada nii, et komisjoni otsus, mis on kolmanda riigi tolli ja eksportija käitumist käsitleva OLAFi aruande põhjal vastu võetud teise liikmesriigi kohta, on liikmesriigi jaoks selle määruse artikli 873 tähenduses siduv.

68 Rakendusmääruse artikkel 875 näeb ette, et kui määruse artikli 873 alusel vastu võetud otsusega määratakse, et kõnealuse tollimaksu kohta ei pea asjaolusid arvestades järelarvestuskannet tegema, võib komisjon kindlaks määrata, missugustel tingimustel ei pea liikmesriigid tegema järelarvestuskannet juhul, kui faktid ja õiguslikud asjaolud on samaväärsed.

69 Sellest tuleneb, et liikmesriik ja täpsemalt selle haldus- ja kohtuasutused (vt selle kohta kohtuotsus, 20.11.2008, Heuschen & Schrouff Oriëntal Foods Trading, C-375/07, EU:C:2008:645, punkt 64) on komisjoni kindlaks määratud tingimustel seotud hinnangutega, mis komisjon on andnud otsuses, mis on tehtud rakendusmääruse artikli 873 alusel teise liikmesriigi kohta, juhul kui faktid ja õiguslikud asjaolud on samaväärsed.

70 Sellega seoses tuleb märkida, et peamiselt samadel põhjustel kui need, mis on märgitud käesoleva kohtuotsuse punktides 55 ja 56, võib võtta arvesse OLAFi aruannet, et teha kindlaks, kas konkreetne juht on eespool kirjeldatud tähenduses samaväärne juhuga, mis on komisjoni poolt rakendusmääruse artikli 873 alusel vastu võetud otsuse ese.

71 Esitatud kaalutlustega arvestades tuleb teise küsimuse punktile c vastata, et rakendusmääruse artiklit 875 tuleb tõlgendada nii, et liikmesriik on komisjoni poolt vastavalt sellele artiklile kindlaks määratud tingimustel seotud hinnangutega, mille viimane on andnud otsuses, mis on tehtud selle määruse artikli 873 alusel teise liikmesriigi kohta, juhul kui faktid ja õiguslikud asjaolud on samaväärsed; kas see nii on, peavad hindama liikmesriigi asutused ja kohtud, võttes arvesse eeskätt selles OLAFi aruandes sisalduvat eksportija või ekspordiriigi tolli käitumist käsitlevat teavet, mille põhjal võeti vastu kõnealune otsus.

Teise küsimuse punkt d

72 Oma teise küsimuse punktiga d soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada saada, kas tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b ja rakendusmääruse artiklit 875 tuleb tõlgendada nii, et tuleb läbi viia järelkontroll ja kasutada selle käigus saadud teavet juhul, kui komisjon on OLAFi aruande põhjal vastu võtnud tollimaksu kohta arvestuskande tegemata jätmise otsuse vastavalt rakendusmääruse artiklitele 873 ja 875.

73 Nagu meenutati käesoleva kohtuotsuse punktis 61, on tollil järelkontrolli läbiviimiseks ja sellest tulenevate järelduste tegemiseks ulatuslik kaalutusruum (vt eeskätt kohtuotsus, 10.12.2015, Veloserviss, C-427/14, EU:C:2015:803, punktid 27 ja 28).

74 Toll võib põhimõtteliselt läbi viia mis tahes järelkontrolli, mida ta peab vajalikuks, ja kasutada kontrolli käigus saadud teavet nii selle kontrollimiseks, kas on täidetud tingimused, mille esinemisel võib importija tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b alusel tugineda õiguspärasele ootusele, kui ka konkreetsemalt selle väljaselgitamiseks, kas tema menetluses olev juht on rakendusmääruse artikli 875 tähenduses samaväärne juhuga, mille kohta komisjon on vastu võtnud tollimaksu kohta arvestuskande tegemata jätmise otsuse vastavalt selle määruse artiklitele 873.

75 Seega tuleb teise küsimuse punktile d vastata, et tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b ja rakendusmääruse artiklit 875 tuleb tõlgendada nii, et toll võib läbi viia mis tahes järelkontrolli, mida ta peab vajalikuks, ja kasutada kontrolli käigus saadud teavet nii selle kontrollimiseks, kas on täidetud tingimused, mille esinemisel võib importija tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b alusel tugineda õiguspärasele ootusele, kui ka selle väljaselgitamiseks, kas tema menetluses olev juht on faktide ja õiguslike asjaolude poolest rakendusmääruse artikli 875 tähenduses „samaväärne“ juhuga, mille kohta komisjon on vastu võtnud tollimaksu kohta arvestuskande tegemata jätmise otsuse vastavalt selle määruse artiklile 873.

Kolmas küsimus

76 Kolmanda küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada saada, kas või millises ulatuses tuleb tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b tõlgendada nii, et see, et sellise kauba import, nagu on kõne all põhikohtuasjas, toimus edasimüügilepingu alusel, on asjakohane selle hindamisel, kas põhikohtuasjas on täidetud tingimused, mille esinemisel saab selle artikli alusel tugineda õiguspärasele ootusele.

77 Kuivõrd tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b eesmärk on – nagu sai meenutatud käesoleva kohtuotsuse punktis 37 – kaitsta tasumise eest vastutava isiku õiguspärast ootust, et kõik asjaolud, millel tollimaksu sissenõudmise otsus põhineb, on õiged, siis ei saa selle sätte sõnastusest ega eesmärgist järeldada, et tasumise eest vastutav isik, kes on asjaomase kauba importinud edasimüügilepingu alusel, ei saa tugineda selle sätte alusel õiguspärasele ootusele samadel tingimustel, mis kehtivad tasumise eest vastutavale isikule, kes on kauba importinud, ostes selle vahetult eksportijalt.

78 Sellega seoses tuleb meenutada, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt saab importija selle sätte alusel õiguspärasele ootusele tulemuslikult tugineda ja tema suhtes saab tollivormistusjärgse sissenõudmise suhtes selles sättes ette nähtud erandit kohaldada ainult siis, kui on täidetud kolm kumulatiivset tingimust. Kõigepealt on vaja, et tollimaksu ei oleks sisse nõutud pädevate asutuste endi eksimuse tõttu, järgmiseks, et viimaste eksimus oleks selline, mida heausksel tasumise eest vastutaval isikul ei ole mõistlikult võimalik avastada, ning lõpuks, et viimane järgis oma tollideklaratsiooni osas kõiki kehtivaid sätteid (vt eelkõige kohtuotsused, 18.10.2007, *Agrover*, C?173/06, EU:C:2007:612, punkt 35, ja 15.12.2011, *Afasia Knits Deutschland*, C?409/10, EU:C:2011:843, punkt 47).

79 Sisuliselt jaotatakse nende tingimustega tollideklaratsioonis esinevatest vigadest või puudustest tulenev risk vastavalt sellele, milline on olnud iga asjaomase isiku, nimelt ekspordiriigi ja impordiriigi pädevate asutuste ning eksportija ja importija käitumine ja hoolsus (kohtuotsus, 16.3.2017, *Veloserviss*, C?47/16, EU:C:2017:220, punkt 25).

80 Käesoleval juhul nähtub eelotsusetaotlusest, et eelotsusetaotluse esitanud kohtul on kahtlusi konkreetsemalt selles, millist tähtsust tuleb omistada edasimüügilepingule ja eeskätt sellele, et sellest lepingust tulenevalt puuduvad vahetud suhted eksportijaga, hinnates, kas *Aqua Pro* kui tasumise eest vastutav isik pidi või sai kontrollida, kas sertifikaat „vorm A“ oli väljastatud õiguspäraselt.

81 Sellest vaatevinklist käsitleb kolmas küsimus seega täpsemalt käesoleva kohtuotsuse punktis 78 meenutatud kohtupraktikast tuleneva teise, pädevate asutuste eksimuse avastamatusega seonduva tingimuse hindamist selliste asjaoludega arvestades ja seega hoolsust, mida peab üles näitama importija, kes tegutseb edasimüügilepingu alusel.

82 Sellega seoses on oluline rõhutada, et Euroopa Kohus on korduvalt otsustanud, et ettevõtjad peavad oma lepinguliste suhete raames võtma vajalikud abinõud, et kaitsta end tollivormistusjärgse sissenõudmise riski eest, ning et selline preventiivne abinõu võib seisneda tasumise eest vastutava isiku jaoks eeskätt selles, et ta saab teiselt lepingupoolelt lepingu sõlmimisel või selle järel kogu tõendusmaterjali selle kohta, et kaup pärineb üldiste tariifsete soodustuste süsteemi raames soodustatud riigilt, kaasa arvatud seda päritolu tõendavad dokumendid (vt eeskätt kohtuotsused, 8.11.2012, *Lagura Vermögensverwaltung*, C?438/11, EU:C:2012:703, punktid 30 ja 31, ning 16.3.2017, *Veloserviss*, C?47/16, EU:C:2017:220, punkt 38).

83 Euroopa Kohus on ka leidnud, et kui ettevõtjatel endil on kahtlusi selliste sätete õige kohaldamise osas, mille täitmata jätmise korral võib tekkida tollivõlg, või kahtlusi kauba päritolu määramise osas, peavad nad otsima teavet ja kõiki võimalikke selgitusi selle kontrollimiseks, kas need kahtlused on põhjendatud (vt selle kohta eeskätt kohtuotsused, 14.5.1996, *Faroe Seafood ja Føroya Fiskasøla*, C?153/94 ja C?204/94, EU:C:1996:198, punkt 100; 11.11.1999, *Söhl & Söhlke*, C?48/98, EU:C:1999:548, punkt 58, ja 16.3.2017, *Veloserviss*, C?47/16, EU:C:2017:220, punkt 37).

84 Euroopa Kohus on selle kohta lisaks juba täpsustanud, et kui päritolusertifikaadi „vorm A“ õigsuses kahtlemiseks on ilmselged põhjused, siis on importija kohustatud oma hoolsuskohustuse raames otsima kõiki oma võimalusi ära kasutades selle sertifikaadi väljaandmise asjaolude kohta teavet (vt selle kohta kohtuotsus, 16.3.2017, *Veloserviss*, C?47/16, EU:C:2017:220, punktid 39 ja 43).

85 Eespool nimetatud põhimõtted on aga samamoodi kohaldatavad sellise olukorra suhtes, nagu on kõne all põhikohtuasjas, kus importijal ei ole asjaomase kauba eksportijaga vahetut

suhet, sest ta impordib kaupa kolmanda ettevõtjaga sõlmitud edasimüügilepingu alusel.

86 Nii ei saa ettevõtja, kes on sellisel moel jätnud asjaomase kauba impordi aluseks olnud edasimüügilepingu poolelt teabe küsimata, kontrollimaks kauba jaoks väljastatud pärisolusertifikaadi „vorm A“ õigsust, tugineda õiguspärasele ootusele tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b tähenduses, väites, et pädevate asutuste eksimust ei olnud selle edasimüügilepingu tõttu mõistlikult võimalik avastada heausksel tasumise eest vastutaval isikul käesoleva kohtuotsuse punktis 78 meenutatud kohtupraktika esemeks oleva teise tingimuse tähenduses.

87 Esitatud kaalutlustega arvestades tuleb kolmandale küsimusele vastata, et tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b tuleb tõlgendada nii, et see, et importija importis kauba edasimüügilepingu alusel, ei mõjuta tema võimalust tugineda õiguspärasele ootusele, kusjuures talle kehtivad seejuures samad tingimused, mis importijale, kes on kauba importinud ostes selle otse eksportijalt, see tähendab, et peavad olema täidetud kolm kumulatiivset tingimust. Kõigepealt peab maks olema jäänud sisse nõudmata pädevate asutuste endi eksimuse tõttu, järgmiseks peab see eksimus olema selline, mida heausksel tasumise eest vastutaval isikul ei ole mõistlikult võimalik avastada, ning lõpuks peab viimane olema oma tollideklaratsiooni osas järginud kõiki kehtivaid sätteid. Selleks peab selline importija võtma vajalikud abinõud, et kaitsta end tollivormistusejärgse sissenõudmise riski eest, eeskätt seeläbi, et ta püüab saada edasimüügilepingu poolelt lepingu sõlmimisel või selle järel kogu tõendusmaterjali selle kohta, et asjaomase kauba kohta väljastati pärisolusertifikaat „vorm A“ õigesti. Nii ei ole õiguspärasest ootusest selle sätte tähenduses eeskätt siis, kui kõnealune importija on vaatamata sellele, et pärisolusertifikaadi „vorm A“ õigsuses kahtlemiseks on ilmselged põhjused, jätnud küsimata kõnealuselt lepingupoolelt teavet selle sertifikaadi väljaandmise asjaolude kohta, et teha kindlaks, kas tema kahtlused on põhjendatud.

Kohtukulud

88 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse liikmesriigi kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamiseiga seotud kulused, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kuues koda) otsustab:

- 1. Nõukogu 12. oktoobri 1992. aasta määruse (EMÜ) nr 2913/92, millega kehtestatakse ühenduse tolliseadustik, mida on muudetud Euroopa Parlamendi ja nõukogu 16. novembri 2000. aasta määrusega (EÜ) nr 2700/2000, artikli 217 lõiget 1 ja artikli 220 lõiget 1 tuleb tõlgendada nii, et tollivormistusejärgse sissenõudmise korral loetakse arvestuskanne asutuse tuvastatud tasumisele kuuluva tollimaksu summa kohta tehtuks hetkel, mil toll märgib selle summa arvestusdokumentidesse või mõnele muule samaväärsele teabekandjale, olenemata sellest, et asutuse otsus arvestuskande tegemise või tollimaksu tasumise kohustuse kindlaksmääramise kohta on halduskorras või kohtus vaidlustatud.**
- 2. Määruse nr 2913/92, mida on muudetud määrusega nr 2700/2000, artikli 220 lõike 2 punkti b ning artikleid 236, 239 ja 243 tuleb tõlgendada nii, et kui importija vaidlustab halduskorras või kohtus maksuameti otsuse imporditollimaksu summa kohta järelarvestuskande tegemise ja importijalt selle summa sissenõudmise kohta selle määruse artikli 243 tähenduses, võib importija sellise arvestuskande tegemisele vastu vaidlemiseks tugineda õiguspärasele ootusele tolliseadustiku artikli 220 lõike 2 punkti b alusel olenemata sellest, kas ta on esitanud selle tollimaksu vähendamise või tagasimaksmise taotluse vastavalt tolliseadustiku artiklites 236 ja 239 ette nähtud menetlusele.**

3. Komisjoni 2. juuli 1993. aasta määruse (EMÜ) nr 2454/93, millega kehtestatakse rakendussätted määrusele nr 2913/92, mida on muudetud komisjoni 25. juuli 2003. aasta määrusega (EÜ) nr 1335/2003, artikli 869 punkti b tuleb tõlgendada nii, et kui Euroopa Komisjon ei ole teinud otsust ega algatanud menetlust selle määruse (muudetud redaktsioonis) artikli 871 lõike 2 tähenduses, siis ei saa toll sellises olukorras, nagu on kõne all põhikohtuasjas, ise otsustada jätta tasumisele kuuluva tollimaksu kohta järelarvestuskanne tegemata, kui ta leiab, et määruse nr 2913/92, mida on muudetud määrusega nr 2700/2000, artikli 220 lõike 2 punkti b alusel õiguspärasele ootusele tuginemise tingimused on täidetud, ja et toll peab esitama komisjonile toimiku, kui ta leiab, et komisjon on määruse nr 2913/92, mida on muudetud määrusega nr 2700/2000, selle sätte tähenduses eksinud, kui põhikohtuasja asjaolud on seotud järeldustega, milleni on jõutud Euroopa Liidu uurimise käigus määruse nr 2454/93, mida on muudetud määrusega nr 1335/2003, artikli 871 lõike 1 teise lõigu tähenduses, või kui põhikohtuasjas kõne all oleva tollimaksu summa on vähemalt 500 000 eurot.

4. Määruse nr 2913/92, mida on muudetud määrusega nr 2700/2000, artikli 220 lõike 2 punkti b tuleb tõlgendada nii, et Euroopa Pettustevastase Ameti (OLAF) aruandes sisalduv ekspordiriigi tolli ja eksportija käitumist käsitlev teave on osa tõenditest, mida tuleb arvesse võtta selle kindlaks tegemiseks, kas on täidetud need tingimused, mille esinemisel võib importija selle sätte alusel tugineda õiguspärasele ootusele. Kui aga aruanne osutub selles sisalduva teabe alusel ebapiisavaks tõendamaks õiguslikult piisavalt, kas need tingimused on tõepoolest igast aspektist täidetud – seda peab hindama liikmesriigi kohus –, võib toll olla kohustatud esitama selleks täiendavad tõendid, mis ta hangib eelkõige järelkontrolli läbi viies.

5. Määruse nr 2913/92, mida on muudetud määrusega nr 2700/2000, artikli 220 lõike 2 punkti b tuleb tõlgendada nii, et eelotsusetaotluse esitanud kohtu ülesanne on hinnata kõigi põhikohtuvaidluse konkreetsete asjaolude ja eeskätt põhikohtuasja poolte poolt sel eesmärgil esitatud tõendite alusel, kas on täidetud tingimused, mille esinemisel importija võib selle artikli alusel tugineda õiguspärasele ootusele. Selle hindamiseks ei ole järelkontrolli käigus saadud teave Euroopa Pettustevastase Ameti (OLAF) aruandes sisalduva teabe suhtes esimuslik.

6. Määruse nr 2454/93, mida on muudetud määrusega nr 1335/2003, artiklit 875 tuleb tõlgendada nii, et liikmesriik on Euroopa Komisjoni poolt vastavalt sellele artiklile kindlaks määratud tingimustel seotud hinnangutega, mille viimane on andnud otsuses, mis on tehtud selle määruse (muudetud redaktsioonis) artikli 873 alusel teise liikmesriigi kohta, juhul kui faktid ja õiguslikud asjaolud on samaväärsed; kas see nii on, peavad hindama liikmesriigi asutused ja kohtud, võttes arvesse eeskätt selles Euroopa Pettustevastase Ameti (OLAF) aruandes sisalduvat eksportija või ekspordiriigi tolli käitumist käsitlevat teavet, mille põhjal võeti vastu kõnealune otsus.

7. Määruse nr 2913/92, mida on muudetud määrusega nr 2700/2000, artikli 220 lõike 2 punkti b ja määruse nr 2454/93, mida on muudetud määrusega nr 1335/2003, artiklit 875 tuleb tõlgendada nii, et toll võib läbi viia mis tahes järelkontrolli, mida ta peab vajalikuks, ja kasutada kontrolli käigus saadud teavet nii selle kontrollimiseks, kas on täidetud tingimused, mille esinemisel võib importija määruse nr 2913/92, mida on muudetud määrusega nr 2700/2000, artikli 220 lõike 2 punkti b alusel tugineda õiguspärasele ootusele, kui ka selle väljaselgitamiseks, kas tema menetluses olev juht on faktide ja õiguslike asjaolude poolest määruse nr 2454/93, mida on muudetud määrusega nr 1335/2003, artikli 875 tähenduses samaväärne juhuga, mille kohta Euroopa Komisjon on vastu võtnud tollimaksu kohta arvestuskande tegemata jätmise otsuse vastavalt selle määruse nr

2454/93, mida on muudetud määrusega nr 1335/2003, artiklile 873.

8. Määruse nr 2913/92, mida on muudetud määrusega nr 2700/2000, artikli 220 lõike 2 punkti b tuleb tõlgendada nii, et see, et importija importis kauba edasimüügilepingu alusel, ei mõjuta tema võimalust tugineda õiguspärasele ootusele, kusjuures talle kehtivad seejuures samad tingimused, mis importijale, kes on kauba importinud ostes selle otse eksportijalt, see tähendab, et peavad olema täidetud kolm kumulatiivset tingimust. Kõigepealt peab maks olema jäänud sisse nõudmata pädevate asutuste endi eksimuse tõttu, järgmiseks peab see eksimus olema selline, mida heausksel tasumise eest vastutaval isikul ei ole mõistlikult võimalik avastada, ning lõpuks peab viimane olema oma tollideklaratsiooni osas järginud kõiki kehtivaid sätteid. Selleks peab selline importija võtma vajalikud abinõud, et kaitsta end tollivormistusjärgse sissenõudmise riski eest, eeskätt seeläbi, et ta püüab saada edasimüügilepingu poolelt lepingu sõlmimisel või selle järel kogu tõendusmaterjali selle kohta, et asjaomase kauba kohta väljastati päritolusertifikaat „vorm A“ õigesti. Nii ei ole õiguspärast ootust selle sätte tähenduses eeskätt siis, kui kõnealune importija on vaatamata sellele, et päritolusertifikaadi „vorm A“ õigsuses kahtlemiseks on ilmselged põhjused, jätnud küsimata kõnealuselt lepingupoolelt teavet selle sertifikaadi väljaandmise asjaolude kohta, et teha kindlaks, kas tema kahtlused on põhjendatud.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: läti.