

EUROOPA KOHTU OTSUS

28. veebruar 1984*

[...]

Kohtuasjas 294/82,

mille esemeks on Euroopa Kohtule EMÜ asutamislepingu artikli 177 alusel esitatud Finanzgericht Baden-Württembergi eelotsusetaotlus, millega soovitakse nimetatud kohtus pooleliolevas menetluses järgmiste poolte vahel:

Senta Einberger, Schallstadt-Wolfenweiler,

ja

Hauptzollamt Freiburg,

eelotsust 17. mai 1977. aasta kuuenda nõukogu direktiivi 77/388/EMÜ (kumuleerivate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusnormide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas, EÜT 1977, L 145, lk 1) artikli 2 lõike 2 tõlgendamise kohta,

EUROOPA KOHUS,

koosseisus: president J. Mertens de Wilmars, kodade esimehed T. Koopmans, K. Bahlmann ja Y. Galmot, kohtunikud P. Pescatore, A. J. Mackenzie Stuart, A. O’Keeffe, G. Bosco, O. Due, U. Everling ja C. Kakouris,

kohtujurist: G. F. Mancini,

kohtusekretär: vanemametnik H. A. Rühl,

on teinud järgmise

otsuse

[...]

* Kohtumenetluse keel: saksa.

Põhjendused

1 Oma 29. oktoobri 1982. aasta korraldusega, mis saabus Euroopa Kohtu kantseleisse 17. novembril 1982, esitas Finanzgericht Baden-Württemberg EMÜ asutamislepingu artikli 177 kohaselt Euroopa Kohtule eelotsuse saamiseks küsimuse salakaubana veetud narkootikumide käibemaksustamise kohta.

2 Põhikohtuasjas pooleliolev vaidlus puudutab käibemaksu kohaldamist imporditud morfiini suhtes, mille põhikohtuasja hageja importis ebaseaduslikult Saksamaale ja mis müüdi hiljem Šveitsis, rikkudes Saksamaa uimastiseadust (Betäubungsmittelgesetz). Nimetatud süütegude eest määras Saksamaa kriminaalkohus talle üheaastase tingimisi vangistuse.

3 Finanzgericht soovib teada, kas kõnealusele morfiinile tuleb ühenduse õigusest tulenevalt kohaldada käibemaksu. Ta juhib sellega seoses tähelepanu, et Euroopa Kohus märkis oma 26. oktoobri 1982. aasta otsuses (kohtuasi 240/81 (1982) EKL 3699), et pärast ühise tollitariifistiku kehtestamist ei olnud liikmesriigil enam õigust võtta tollimaksu salakaubana sisse veetud narkootikumidelt, mis hävitati kohe pärast nende avastamist või viidi enne avastamist tolliterritooriumilt välja, kuid tal oli täielik õigus viia toimepandud süütegude osas läbi kriminaalmenetlus.

4 Juhtumi asjaoludega seoses viitas Finanzgericht Euroopa Kohtu järeldustele kohtuasjas 240/81, täpsemalt sellele, et morfiin ei olnud toodetud Saksamaa Liitvabariigi territooriumil ning põhikohtuasja hageja vedas kõnealused tooted salakaubana Saksamaa territooriumile selleks, et reeksportida need ebaseaduslikult kolmandasse riiki. Finanzgericht viitab eespool nimetatud Euroopa Kohtu otsusele ning soovib teada, kas absoluutne narkootikumide impordi ja müügi keeld, mille tõttu ei ole võimalik võtta tollimaksu, välistab ka impordikäibemaksu kohaldamise.

5 Neid kaalutlusi silmas pidades esitas Finanzgericht järgmise eelotsuseküsimuse:

„Kas impordikäibemaksu rakendamine narkootikumidele on kooskõlas 17. mai 1977. aasta kuuenda nõukogu direktiivi 77/388/EMÜ (kumuleerivate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusnormide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas, EÜT 1977, L 145, lk 1) artikli 2 lõikega 2, juhul kui liikmesriikidel ei ole lubatud võtta tollimaksu?“

6 Esiteks tuleb märkida, et Finanzgericht viitab oma eelotsusetaotluses kuuendale direktiivile, kuid Euroopa Kohtule esitatud dokumentidest nähtub selgelt, et siseriiklikus kohtus arutusel olev narkootikumide import toimus aastal 1974, seega kõnealuse direktiivi jõustumisele eelnenud ajal, mil kohaldati teist direktiivi (EÜT 1967, lk 1303). Siiski nähtub, et käesoleva asja sisu osas ei ole neis direktiivides erinevusi sätete sõnastuses ega ka sätete kontekstis; sellest tulenevalt on tõlgendus, mille Euroopa Kohus annab kuuenda direktiivi artikli 2 lõike 2 kohta, ühtlasi kohaldatav ka teise direktiivi artikli 2 lõike B suhtes.

7 Kuuenda direktiivi artiklis 2 sätestatakse, et käibemaksu kohaldamisala on järgmine:

„1. kauba tarnimine või teenuste osutamine tasu eest riigi territooriumil maksukohustuslase poolt, kes sellena tegutseb;

2. kauba import.”

8 Tuleb märkida, et kuues direktiiv sisaldab, eelkõige artiklites 3, 7, artikli 10 lõikes 3, artikli 11 lõikes B ning artiklites 14, 17 ja 23 mitmeid erisätteid igasuguse impordi kohta, täpsemalt ühendusse mitteliikmesriikidest kaupade importimise kohta ja teistest liikmesriikidest kaupade importimise kohta.

9 Seega tuleb teha vahet artikli 2 lõikes 1 ja lõikes 2 sätestatud tehingutel, millel on erinevad majanduslikud ja õiguslikud tunnused.

10 Seega, nagu nähtub eelotsusetaotluse korraldusest, on eelotsusetaotluse esitanud kohus oma eelotsuseküsimuse õigesti seostanud üksnes artikli 2 lõikega 2 ehk kauba impordiga, täpsemalt kauba impordiga mitteliikmesriikidest. Lisaks ei käsitle eelotsuseküsimus ebaseaduslike toodete impordi üldiselt, vaid üksnes narkootikumide ebaseaduslikku importi.

11 Neil asjaoludel tekib küsimus, kas juhul, kui direktiivis sellealased selgesõnalised sätted puuduvad, tuleb narkootikumide ebaseaduslikku importi käsitada maksustatava tehinguna või tuleb direktiivi tõlgendada selliselt, et antud küsimuse üle otsustamine jäetakse liikmesriikide pädevusse.

12 Esiteks tuleb märkida, et direktiivi ei saa tõlgendada selliselt, nagu jäetaks antud küsimus direktiivi kohaldamisalast välja ning seetõttu on iga liikmesriik pädev selle küsimuse üle ise otsustama. Selline tõlgendus ei sobiks kokku direktiivi eesmärgiga, milleks on ulatusliku ühtlustamise saavutamine antud valdkonnas, eelkõige käibemaksu maksubaasi osas.

13 Seepärast nähtub kuuenda direktiivi kontekstist ja eesmärkidest ka selgelt, et käibemaksu võtmine ühendusse ebaseaduslikult imporditavatelt narkootikumidelt on välistatud. Pidades silmas Euroopa Kohtu varasemat otsust, millega välistati samas olukorras tollimaksu võtmine, on selline järeldus ilmne, kuna õiguslik olukord ehk antud juhul maksustatav teokoosseis on nende kahe juhtumi puhul sisuliselt sama.

14 Seoses asjaoluga, et narkootikumide ebaseadusliku impordi puhul ei võeta tollimaksu, tuleb arvesse võtta Euroopa Kohtu otsuseid selle kohta, et tollivõlga ei teki, kui narkootikume imporditakse ühendusse muul viisil kui rangelt kontrollitavate majanduslike kanalite kaudu meditsiinilistel ja teaduslikel eesmärkidel (vt 5. veebruari 1981. aasta otsus kohtuasjas 50/80 *Horvath* (1981) EKL 385 ja 26. oktoobri 1982. aasta otsused kohtuasjades 221/81 *Wolf* (1982) EKL 3681 ja 240/81 *Einberger* (1982) EKL 3699).

15 Euroopa Kohus leidis, et kuna narkootikumide müük on ühenduses täielikult keelatud, välja arvatud juhul, kui neid levitavad pädevad asutused rangelt kontrollitavate kanalite kaudu meditsiinilistel ja teaduslikel eesmärkidel, siis ei võeta illegaalsetes kanalites

liikuvatelt narkootikumidelt tollimaksu olenemata sellest, kas need avastati ja hävitati või jäid need ametivõimude poolt avastamata.

16 See põhjendus ei kehti üksnes imporditollimaksu kogumisel, vaid laieneb ka impordikäibemaksule.

17 Sellega seoses tuleb rõhutada, et liikmesriikide käibemaksualaste õigusaktide ühtlustamist käsitlevate direktiivide eesmärk on kehtestada kogu ühenduses ühine käibemaksusüsteem ning eelkõige ühtne maksubaas, nii nagu ühise tollitariifistikuga kehtestatakse ühenduse tollimaksurežiim.

18 Need kaks maksu on sisuliselt sarnase iseloomuga, kuna nende aluseks on kaupade importimine ühendusse ja hilisem müük liikmesriikide majanduslike kanalite kaudu ning mõlemad moodustavad osa müügihinnast, mida järjestikused müüjad arvutavad ühtmoodi. Nende paralleelset iseloomu kinnitab asjaolu, et kuuenda direktiivi artikli 10 lõikega 3 lubatakse liikmesriikidel siduda omavahel impordikäibemaksu ja tollimaksude puhul ette nähtud maksustatav teokoosseis ja sissenõutavuse tähtaeg.

19 Lisaks on käesoleval juhul mõlema maksu seisukohalt absoluutselt keelatud kõnealuste kaupade viimine ühenduse majanduslikesse ja kaubanduskanalitesse.

20 Seega, nagu Euroopa Kohus on juba imporditollimaksu suhtes otsustanud, ei kuulu narkootikumide ebaseaduslik ühendusse importimine, mille eest võib määrata üksnes kriminaalkaristusi, maksubaasi määramist käsitlevate kuuenda direktiivi sätete alla ning seepärast ei saa nende osas tekkida käibemaksuvõlga.

21 See järeldus ei mõjuta liikmesriikide õigust kehtestada oma uimastiseaduste rikkumise puhuks vajalikke sanktsioone koos kõikide kaasnevate tagajärgedega ning eelkõige rahaliste karistustega.

22 Esitatud küsimusele tuleb seega vastata, et kuuenda direktiivi artiklit 2 tuleb tõlgendada selliselt, et impordikäibemaksu ei võeta narkootikumidelt, mis imporditakse ühendusse ebaseaduslikult ja mis ei liigu üksnes pädevate asutuste poolt rangelt kontrollitavates kanalites meditsiinilistel ja teaduslikel eesmärkidel kasutamiseks. See tõlgendus kehtib ka teise direktiivi artikli 2 puhul.

Kohtukulud

23 Euroopa Kohtule märkusi esitanud Saksamaa valitsuse, Prantsuse valitsuse ja Euroopa Ühenduste Komisjoni kohtukulud ei hüvitata. Et põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus siseriiklikus kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse nimetatud kohus.

Esitatud põhjendustest lähtudes,

EUROOPA KOHUS,

vastates küsimusele, mille Finanzgericht Baden-Württemberg talle oma 29. oktoobri 1982. aasta korraldusega esitas, otsustab:

17. mai 1977. aasta kuuenda nõukogu direktiivi 77/388/EMÜ (kumuleerivate käibemaksudega seotud liikmesriikide õigusnormide ühtlustamise kohta – ühine käibemaksusüsteem: ühtne maksubaas, EÜT 1977, L 145, lk 1) artiklit 2 tuleb tõlgendada selliselt, et impordikäibemaksu ei võeta narkootikumidelt, mis imporditakse ühendusse ebaseaduslikult ja mis ei liigu üksnes pädevate asutuste poolt rangelt kontrollitavates kanalites meditsiinilistel ja teaduslikel eesmärkidel kasutamiseks. See tõlgendus kehtib ka käibemaksu ühtlustamist käsitleva teise direktiivi artikli 2 puhul.

Mertens de Wilmars

Koopmans

Bahlmann

Galmot

Pescatore

Mackenzie Stuart

O'Keeffe

Bosco

Due

Everling

Kakouris

Kuulutatud avalikul kohtuistungil 28. veebruaril 1984 Luxembourgis.

Kohtusekretär

President

P. Heim

J. Mertens de Wilmars