YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)
29 päivänä kesäkuuta 2000 *

Asiassa C-455/98,

jonka Tampereen käräjäoikeus (Suomi) on saattanut EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan (josta on tullut EY 234 artikla) nojalla yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen tässä kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

Tullihallitus

vastaan

Kaupo Salumets ym.

ennakkoratkaisun jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1), valmisteveron alaisia tuotteita koskevasta yleisestä järjestelmästä sekä näiden tuotteiden hallussapidosta, liikkumisesta ja valvonnasta 25 päivänä helmikuuta 1992 annetun neuvoston direktiivin 92/12/ETY (EYVL L 76, s. 1), alkoholin ja alkoholijuomien valmisteverojen rakenteiden yhdenmukaistamisesta 19 päivänä lokakuuta 1992 anne-

* Oikeudenkäyntikieli: suomi.

tun neuvoston direktiivin 92/83/ETY (EYVL L 316, s. 21) ja yhteisön tullikoodeksista 12 päivänä lokakuuta 1992 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 (EYVL L 302, s. 1) tulkinnasta,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja L. Sevón sekä tuomarit P. Jann (esittelevä tuomari) ja M. Wathelet,

julkisasiamies: A. Saggio,
kirjaaja: johtava hallintovirkamies H. A. Rühl,

ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Tallbak, edustajanaan asianajaja J. Vuorilahti, Tampere

— Heikkinen ja Koivula, molempien edustajana asianajaja T. Vähätalo, Tampere

— Kortelainen ja Lempinen, molempien edustajana asianajaja J. Ojala, Helsinki

— Suomen hallitus, asiamiehinään valtionasiamiehet H. Rotkirch ja T. Pynnä

— Kreikan hallitus, asiamiehinään valtion oikeudellisen neuvoston oikeudellinen asiamies K. Georgiadis ja ulkoasiainministeriön eurooppaoikeuden yksikön oikeudellisen erityisosaston tarkastaja E.-M. Mamouna

— Italian hallitus, asiamiehenään ulkoasiainministeriön diplomaattisten riita-asioiden osaston osastopäällikkö, professori U. Leanza, avustajanaan valtionasiamies I. M. Braguglia

— Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään oikeudellisen yksikön virkamiehet R. Tricot ja K. Leivo,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,

kuultuaan Tallbakin, edustajanaan asianajaja J. Vuorilahti; Heikkisen ja Koivulan, molempien edustajana asianajaja T. Vähätalo; Suomen hallituksen, asiamiehenään T. Pynnä; Kreikan hallituksen, asiamiehenään valtion oikeudellisen neuvoston oikeudellinen apulaisneuvonantaja V. Kyriazopoulos, ja komission, asiamiehinään R. Tricot ja oikeudellisen yksikön virkamies E. Paasivirta, 3.2.2000 pidetyssä istunnossa esittämät suulliset huomautukset,

kuultuaan julkisasiamiehen 23.3.2000 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Tampereen käräjäoikeus on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle 8.12.1998 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 14.12.1998, EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan (josta on tullut EY 234 artikla) nojalla ennakkoratkaisukysymyksen jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi), valmisteveron alaisia tuotteita koskevasta yleisestä järjestelmästä sekä näiden tuotteiden hallussapidosta, liikkumisesta ja valvonnasta 25 päivänä helmikuuta 1992 annetun neuvoston direktiivin 92/12/ETY (EYVL L 76, s. 1), alkoholin ja alkoholijuomien valmisteverojen rakenteiden yhdenmukaistamisesta 19 päivänä lokakuuta 1992 annetun neuvoston direktiivin 92/83/ETY (EYVL L 316, s. 21) ja yhteisön tullikoodeksista 12 päivänä lokakuuta 1992 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 (EYVL L 302, s. 1; jäljempänä tullikoodeksi) tulkinnasta.

2 Tämä kysymys on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat yhtäältä tullihallitus sekä toisaalta Kaupo Salumets ja eräät muut henkilöt, jotka ovat olleet syytettyinä kolmannesta maasta peräisin olevan väkiviinan salakuljettamisesta Suomeen.

Yhteisön lainsäädäntö

3 Tullikoodeksin 202 artiklassa säädetään seuraavaa:

"1. Tuontitullivelka syntyy, kun:

a) tuontitullien alainen tavara tuodaan säännösten vastaisesti yhteisön tullialueelle — —

— —

2. Tullivelka syntyy sinä ajankohtana, jona säännösten vastainen tuonti tapahtuu.

— — "

Tullikoodeksin 212 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Edellä 201—205 ja 209—211 artiklassa tarkoitettu tullivelka syntyy myös tuonti- tai vientikieltojen taikka tuonti- tai vientirajoitusten alaisen tavaran osalta, näiden kieltojen tai rajoitusten luonteesta riippumatta. Tullivelkaa ei

kuitenkaan synny, kun yhteisön tullialueelle säännösten vastaisesti tuodaan väärennettyä rahaa taikka huumausaineita tai psykotrooppisia aineita, jotka eivät tule lääkinnälliseen tai tieteelliseen tarkoitukseen hyödynnettäviksi toimivaltaisten viranomaisten tarkasti valvomassa taloudellisessa toiminnassa. — — "

4 Kuudennen direktiivin 2 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Arvonlisäveroa on kannettava:

— —

2. tavaroiden maahantuonnista."

5 Direktiivin 92/12/ETY 1 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Tässä direktiivissä säädetään järjestelmästä, joka koskee valmisteveron ja muiden välittömästi tai välillisesti tuotteiden kulutukseen kohdistuvien välillisten verojen alaisia tuotteita, lukuun ottamatta arvonlisäveroa ja yhteisön määräämiä veroja."

Tämän direktiivin 3 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Tätä direktiiviä sovelletaan yhteisön tasolla seuraaviin asiaa koskevissa direktiiveissä määriteltyihin tuotteisiin:

— —

— alkoholi ja alkoholijuomat,

— — "

Tämän direktiivin 6 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Valmisteverovaade tulee täytäntöönpanokelpoiseksi, kun tuote luovutetaan kulutukseen tai kun todetaan hävikkejä, joista on kannettava valmisteveroa 14 artiklan 3 kohdan mukaisesti.

Valmisteveron alaisten tuotteiden kulutukseen luovuttamisena on pidettävä sitä, että:

— —

c) ne tuodaan maahan muutoin kuin väliaikaisesti valmisteverottomina, myös sääntöjenvastaisesti."

6 Direktiivin 92/83/ETY 19 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Jäsenvaltioiden on kannettava etyylialkoholista valmisteveroa tämän direktiivin mukaisesti."

Tämän direktiivin 27 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Jäsenvaltioiden on vapautettava tässä direktiivissä tarkoitetut tuotteet yhdenmukaistetusta valmisteverosta edellytyksin, jotka niiden on vahvistettava näiden valmisteverovapautuksien oikean ja välittömän soveltamisen varmistamiseksi sekä veropetosten, veron kiertämisen tai muiden väärinkäytösten torjumiseksi, kun nämä tuotteet on:

a) tarkoitettu myytäviksi alkoholina, joka on kokonaan denaturoitu jonkin jäsenvaltion määräysten mukaisesti, jolloin näistä määräyksistä on asianmukaisesti ilmoitettu ja ne on sallittu 3 ja 4 kohdan mukaisesti. Tähän valmisteverovapautukseen on sovellettava direktiivin 92/12/ETY kokonaan denaturoidun alkoholin kaupallista liikkuvuutta koskevia säännöksiä;

— — ."

Kansallinen lainsäädäntö

7 Alkoholilain 1143/1994 mukaan väkiviinaa saa tuoda Suomen alueelle vain elinkeinonharjoittaja, jolle on myönnetty maahantuontilupa, ja omaa käyttöä varten se, jolle on myönnetty käyttölupa.

8 Valmisteverotuslain 1469/1994 mukaan valmisteveron alaisia ovat alkoholi ja alkoholijuomat, jotka vastaanotetaan Suomeen toisesta jäsenvaltiosta tai jotka tuodaan Suomeen yhteisön ulkopuolelta.

9 Lisäksi arvonlisäverolain 1501/1993 mukaan arvonlisäveroa suoritetaan Suomessa tapahtuvasta yhteisön ulkopuolelta tuotavan tavaran maahantuonnista.

Pääasian tosiseikat ja ennakkoratkaisukysymys

10 Asiakirjoista ilmenee, että ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin oli tuominnut pääasian vastaajat vankeus- ja sakkorangaistuksiin siitä, että nämä olivat vuosina 1996—1997 salakuljettaneet Virosta Suomeen noin 100 000 litraa väkiviinaa. Asiassa on selvää, että osa tällä tavoin sääntöjenvastaisesti maahan tuodusta väkiviinasta oli valmiiksi pullotettu, kun taas osa pullotettiin kyseisessä jäsenvaltiossa entisessä navettarakennuksessa epähygieenisissä olosuhteissa.

11 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin erotti rikosasiasta erillisenä riita-asiana käsiteltäväksi tullihallituksen vaatimuksen, jonka mukaan Salumets ja hänen rikoskumppaninsa oli velvoitettava alkoholi- ja alkoholijuomaverosta annetun lain 1471/1994 nojalla maksamaan tullit, arvonlisävero, valmistevero ja alkoholivero, jotka maahantuojien olisi pitänyt maksaa tuodessaan tavaran yhteisön alueelle ja jotka olivat yhteensä noin 38 miljoonaa Suomen markkaa.

12 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin, jossa vaatimus oli esitetty, on epätietoinen siitä, sovelletaanko tullikoodeksin ja tämän tuomion 1 kohdassa mainittujen verodirektiivien säännöksiä myös maahan salakuljettamalla tuotuun väkiviinaan.

13 Tämä tuomioistuin kysyy erityisesti, eikö sellaisen väkiviinan sääntöjenvastainen maahantuonti Suomeen, jota ei sellaisenaan ole tarkoitettu nautittavaksi ja jonka markkinat ovat huomattavasti rajoitetummat kuin muiden alkoholijuomien sen maahantuontiin tässä jäsenvaltiossa sovelletun lupajärjestelmän vuoksi, ole rinnastettava laittomaan huumausaineiden luovutukseen ja väärennetyn rahan maahantuontiin, joista yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan ei kanneta tulleja eikä arvonlisäveroa.

14 Tämän vuoksi Tampereen käräjäoikeus päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

"Onko Euroopan Talousyhteisön verodirektiivejä NDir 92/12/ETY/25.2.1992, NDir 92/83/ETY/19.10.1992 ja NDir 77/388/ETY/17.5.1977 sekä tullikoodeksia

NAs (ETY) N:o 2913/92 12.10.1992 tulkittava niin, että verovelvollisuutta ja tullivelkaa koskevia säännöksiä on sovellettava väkiviinan salakuljetukseen?"

15 Pääasian vastaajat esittävät, että edellä mainittuja direktiivejä ja tullikoodeksia ei ole sovellettava salakuljettamalla maahan tuotuun väkiviinaan. Väkiviinaa ei nimittäin voida pitää nautittavaksi tarkoitettuna alkoholijuomana sen suuren alkoholipitoisuuden vuoksi. Sen maahantuontia on siis kohdeltava samalla tavoin kuin huumausaineiden maahantuontia, sillä huumausaineita ei saa myydä, eikä niistä tämän vuoksi kanneta tulleja eikä arvonlisäveroa. Väkiviinan salakuljetus ei sitä paitsi ole EY:n perustamissopimuksen määräyksissä tarkoitettua taloudellista toimintaa, joten se jää kokonaan yhteisön lainsäädännön soveltamisalan ulkopuolelle.

16 Pääasian vastaajat viittaavat tältä osin yhteisöjen tuomioistuimen asiassa 50/80, Horvath, 5.2.1981 (Kok. 1981, s. 385), asiassa 221/81, Wolf, 26.10.1982 (Kok. 1982, s. 3681), asiassa 294/82, Einberger, 28.2.1984 (Kok. 1984, s. 1177), asiassa 269/86, Mol, 5.7.1988 (Kok. 1988, s. 3627) ja asiassa 289/86, Happy Family, 5.7.1988 (Kok. 1988, s. 3655) antamiin tuomioihin, jotka koskevat huumausaineiden laitonta tuontia yhteisöön ja näiden samojen tuotteiden laitonta vastikkeellista luovutusta jäsenvaltion alueella. He väittävät, että yhteisöjen tuomioistuin on näissä asioissa antamissaan tuomioissa katsonut, ettei huumausaineiden laittomasta tuonnista yhteisöön ja niiden laittomasta vastikkeellisesta luovutuksesta jäsenvaltion alueella synny tullivelkaa eikä liikevaihtoverovelvollisuutta, silloin kun niillä ei käydä toimivaltaisten viranomaisten tiukasti valvomaa kauppaa lääkinnällistä tai tieteellistä käyttöä varten. Tämä oikeuskäytäntö on asiassa C-343/89, Witzemann, 6.12.1990 annetulla tuomiolla (Kok. 1990, s. I-4477, 20 kohta) ulotettu koskemaan väärennetyn rahan maahantuontia.

17 Suomen, Kreikan ja Italian hallitukset sekä komissio vetoavat sitä vastoin muihin tuomioihin, joissa yhteisöjen tuomioistuin on katsonut, että arvonlisävero on

normaalisti maksettava silloin kun sääntöjenvastaisesti myydyt tavarat kilpailevat tuotteiden kanssa, jotka ovat laillisen kaupankäynnin kohteina. Näin on asianlaita väärennettyjen hajuvesien (asia C-3/97, Goodwin ja Unstead, tuomio 28.5.1998, Kok. 1998, s. I-3257), laittomien uhkapelien järjestämisen (asia C-283/95, Fischer, tuomio 11.6.1998, Kok. 1998, s. I-3369) ja tietokonejärjestelmien laittoman viennin (asia C-111/92, Lange, tuomio 2.8.1993, Kok. 1993, s. I-4677) osalta. Viimeksi mainitussa asiassa annetun tuomion 16 kohdasta ilmenee erityisesti, että verotuksen neutraalisuuden periaatteen vastaista on tehdä yleinen ero laillisten liiketoimien ja laittomien liiketoimien välillä, paitsi kun tiettyjen tavaroiden erityispiirteiden vuoksi talouden laillisen sektorin ja laittoman sektorin välillä ei ole minkäänlaista kilpailua.

18 Näiden hallitusten ja komission mukaan huumausaineet ja väärennetty raha ovat tuotteita, joita ei voida saattaa vaihdannan piiriin, koska ne ovat laittomia tavaroita. Väkiviina ei kuitenkaan ole tällainen tavara, vaikka sen myynti ja maahantuonti Suomessa ovatkin luvanvaraisia. Sitä voidaan nimittäin myydä laittomasti huomattavasti halvemmalla kuin laillisia alkoholijuomia yhtä lailla nautittavaksi. Näin ollen salakuljettamalla maahan tuotu alkoholi kilpailee laillisesti myynnissä olevien alkoholituotteiden kanssa täysin, ja siten väkiviinan salakuljetuksesta syntyy tulli- ja verovelka. Yhteisöjen tuomioistuin on näiden hallitusten mukaan nimittäin edellisessä kohdassa mainituissa tuomioissa tulkinnut erittäin suppeasti verotuksen neutraalisuuden periaatteesta tehtäviä poikkeuksia.

19 Aluksi on todettava, että edellä mainitut tuomiot Horvath, Wolf, Einberger, Mol, Happy Family ja Witzemann, jotka annettiin huumausaineita ja väärennettyä rahaa koskevissa asioissa, koskevat tavaroita, joilla ei niiden luonteen ja erityispiirteiden vuoksi voida käydä laillista kauppaa eikä niitä voida saattaa vaihdannan piiriin. Vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee lisäksi, että yleisen eron tekeminen laillisten liiketoimien ja laittomien liiketoimien välillä on verotuksen neutraalisuuden periaatteen vastaista. Näin ollen tietyn toiminnan katsominen moitittavaksi ei sellaisenaan aiheuta poikkeusta verotukseen, vaan tällainen poikkeus tulee kyseeseen ainoastaan erityistilanteissa, joissa tiettyjen

tavaroiden tai tiettyjen palvelujen erityispiirteiden vuoksi talouden laillisen sektorin ja laittoman sektorin välillä ei voi olla minkäänlaista kilpailua (ks. em. asia Lange, tuomion 19 kohta; em. asia Fischer, tuomion 28 kohta; em. asia Goodwin ja Unstead, tuomion 9 kohta ja asia C-158/98, Coffeeshop "Siberië", tuomio 29.6.1999, Kok. 1999, s. I-3971, 14 ja 21 kohta).

20 Näin ei ole pääasiassa kyseessä olevan väkiviinan laita. Kuten kirjallisia huomautuksia esittäneet hallitukset ja komissio ovat väittäneet, kyseessä ei ole sellainen tavara, jonka myynti olisi kielletty sen luonteen tai sen erityispiirteiden vuoksi.

21 Tässä asiassa maahantuontiin liittyneiden asianhaarojen vuoksi ei ole syytä päätyä toisenlaiseen ratkaisuun. Nimittäin itsessään laillista tuotetta, kuten väkiviinaa, ei voida rinnastaa huumausaineeseen sen alkuperään, laatuun tai puhtauteen liittyvistä syistä.

22 Se, että kyseisessä jäsenvaltiossa on sekoittamatonta väkiviinaa koskeva erityisjärjestelmä, jossa sekä tämän tuotteen valmistus ja myynti että sen tuonti ja vienti ovat luvanvaraisia, ei myöskään vaikuta asiaan (ks. vastaavasti em. asia Lange, tuomion 17 kohta).

23 Kuten komissiokin on todennut, salakuljettamalla maahan tuodun alkoholin ja laillisen kaupankäynnin kohteena olevan alkoholin välillä voi sitä paitsi olla kilpailua, koska on olemassa lailliset alkoholimarkkinat, joista salakuljetustuotteilla juuri pyritään saamaan osa. Näin ollen väkiviinaa ei voida pitää tuot-

teena, joka ei kuuluisi vaihdannan piiriin. Siitä on siis kannettava yhteisön lainsäädännön mukaan normaalisti maksettavat verot ja tullit.

24 Edellä esitetyn perusteella on esitettyyn kysymykseen vastattava, että kuudetta direktiiviä, direktiivejä 92/12/ETY ja 92/83/ETY sekä tullikoodeksia on tulkittava niin, että niihin sisältyviä verovelvollisuutta ja tullivelkaa koskevia säännöksiä on sovellettava myös tuotaessa yhteisön tullialueelle salakuljettamalla kolmansista maista peräisin olevaa väkiviinaa.

Oikeudenkäyntikulut

25 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneille Suomen, Kreikan ja Italian hallituksille sekä komissiolle aiheutuneita oikeudenkäyntikuluja ei voida määrätä korvattaviksi. Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto)

on ratkaissut Tampereen käräjäoikeuden 8.12.1998 tekemällään päätöksellä esittämän kysymyksen seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annettua kuudetta neuvoston direktiiviä 77/388/ETY, valmisteveron alaisia tuotteita koskevasta yleisestä järjestelmästä sekä näiden tuotteiden hallussapidosta, liikkumisesta ja valvonnasta 25 päivänä helmikuuta 1992 annettua neuvoston direktiiviä 92/12/ETY, alkoholin ja alkoholijuomien valmisteverojen rakenteiden yhdenmukaistamisesta 19 päivänä lokakuuta 1992 annettua neuvoston direktiiviä 92/83/ETY ja yhteisön tullikoodeksista 12 päivänä lokakuuta 1992 annettua neuvoston asetusta (ETY) N:o 2913/92 on tulkittava niin, että niihin sisältyviä verovelvollisuutta ja tullivelkaa koskevia säännöksiä on sovellettava myös tuotaessa yhteisön tullialueelle salakuljettamalla kolmansista maista peräisin olevaa väkiviinaa.

Sevón Jann Wathelet

Julistettiin Luxemburgissa 29 päivänä kesäkuuta 2000.

R. Grass L. Sevón

kirjaaja ensimmäisen jaoston puheenjohtaja