YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kuudes jaosto)

7 päivänä joulukuuta 2000 *

Asiassa C-213/99,

jonka Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto (Portugali) on saattanut EY 234 artiklan nojalla yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen tässä kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

José Teodoro de Andrade

vastaan

Director da Alfândega de Leixões,

Ministério Públicon osallistuessa asian käsittelyyn,

ennakkoratkaisun yhteisön tullikoodeksista 12 päivänä lokakuuta 1992 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 (EYVL L 302, s. 1), etenkin sen 6, 53 ja 243 artiklan, sekä arvonlisäveroa koskevien yhteisön säännösten tulkinnasta

* Oikeudenkäyntikieli: portugali.

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kuudes jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja C. Gulmann sekä tuomarit V. Skouris, J.-P. Puissochet (esittelevä tuomari), R. Schintgen ja F. Macken,

julkisasiamies: N. Fennelly,
kirjaaja: R. Grass,

ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— de Andrade, edustajanaan asianajaja R. G. Soares, Porto,

— Portugalin hallitus, asiamiehinään ulkoasiainministeriön Euroopan yhteisöihin liittyvistä asioista vastaavan osaston oikeudellisen yksikön päällikkö L. Fernandes, saman osaston lakimies Â. C. de Seiça Neves ja tulliasioista sekä erityisistä kulutusveroista vastaavan osaston oikeudellisen yksikön lakimies A. da Silva Teles,

— Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehenään oikeudellisen yksikön virkamies R. Tricot, avustajanaan asianajaja A. Castro, Porto,

ottaen huomioon esittelevän tuomarin kertomuksen,

kuultuaan julkisasiamiehen 21.9.2000 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Tribunal Fiscal Aduanerio do Porto on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle 11.5.1999 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 4.6.1999, EY 234 artiklan nojalla seitsemän ennakkoratkaisukysymystä yhteisön tullikoodeksista 12 päivänä lokakuuta 1992 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 (EYVL L 302, s. 1; jäljempänä tullikoodeksi), etenkin sen 6, 53 ja 243 artiklan, sekä arvolisäveroa koskevien yhteisön säännösten tulkinnasta.

2 Kysymykset on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat de Andrade ja Direcor da Alfândega de Leixões ja joka koskee lisämaksun perimistä sen vuoksi, että tavaroiden tulliselvitykselle säädetty määräaika ylitettiin.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

3 Tullikoodeksin 49 artiklassa säädetään, että tullille esitetyistä tavaroista on tehtävä ilmoitus vapaaseen liikkeeseen luovuttamisesta tai hakemus toisen tulliselvitysmuodon osoittamiseksi määräajassa, joka ei saa ylittää 20:tä tai 45:tä päivää kuljetustavasta riippuen. Jos olosuhteet sitä edellyttävät, tulliviranomaiset voivat asettaa lyhyemmän määräajan tai sallia näiden määräaikojen pidentämisen. Tullikoodeksin 50 artiklassa säädetään, että tavarat varastoidaan väliaikaisesti, kunnes niille osoitetaan tulliselvitysmuoto, ja sen 53 artiklassa säädetään, että jos muodollisuuksia ei ole aloitettu 49 artiklan mukaisesti asetetussa mää-

räajassa, tulliviranomaisten on viipymättä toteutettava kaikki tarvittavat toimenpiteet, myynti mukaan luettuna, tilanteen korjaamiseksi.

4 Portugalin oikeudessa Regulamento das Alfângedasin (tulliasetuksen) 638 §:ssä säädetään, että tullitoimipaikat tavallisesti myyvät tullivarastoon tai vapaavarastoon varastoidut tavarat varastoinnille asetettujen määräaikojen päätyttyä. Saman asetuksen 639 §:ssä säädetään kuitenkin, että myös nämä tavarat voidaan tullata, jos omistajat esittävät sitä koskevan hakemuksen kuuden kuukauden määräajassa tavaran asettamisesta huutokaupassa myytäväksi. Tällä tavoin tullatuista tavaroista on maksettava kaikki niistä kannettavat verot ja maksut korotettuna viidellä prosentilla tavaroiden arvosta.

Pääasia

5 Brasiliaan sijoittautunut Curtume Kiriazi Ltda -yhtiö lähetti Portugaliin seitsemän kuormalavallista lehmännahkoja, jotka oli tarkoitus myydä de Andradelle. Tavarat purettiin Alcântaran satamassa Lissabonissa (Portugali) 11.6.1995, josta ne kuljetettiin rautateitse Leixõesiin, jonne ne saapuivat 20.6.1995 ja jossa ne varastoitiin rautatieaseman alueelle. Sen jälkeen kun de Andradelle oli 24.7.1995 myönnetty tulliselvitysmuodon osoittamista koskevan määräajan pidennys 45 päiväksi, tavarat siirrettiin 3.8.1995 Serviço Português de Contentoresin (Portugalin varastopalvelu, jäljempänä SPC) varastoihin Sao Mamede de Infestassa, ja ne ilmoitettiin Leixõesin tullitoimistossa tullivarastointia varten 15.9.1995. Tavarat olivat SPC:n tiloissa vapaaseen liikkeeseen ja kulutukseen luovutusta koskevan ilmoituksen hyväksymiseen asti. Kolme lavaa hyväksyttiin 19.9.1995, yksi lava 9.10.1995, yksi lava 19.10.1995 ja kaksi jäljelle jäänyttä lavaa 2.1.1996. Leixõesin tullitoimisto vaati maksamaan ja peri yhteensä 3 473 724 escudon (PTE) suuruisen summan tulleina, leimaverona ja arvonlisäverona.

6 Sen jälkeen kun tavarat oli jo luovutettu vapaaseen liikkeeseen ja kulutukseen, Leixõesin tullitoimisto aloitti 9.5.1996 määräajan ylittämistä varten säädetyn menettelyn katsoen, että tavarat olivat tulleet kansalliselle alueelle 11.6.1995. Tullitoimisto kehotti 22.1.1997 de Andradea maksamaan kymmenen päivän kuluessa 905 483 PTE:n tullivelan, johon sisältyi leimavero ja arvonlisävero ja jonka de Andrade maksoi 3.2.1997.

7 De Andrade nosti Tribunal Fiscal Aduaneiro do Portossa kanteen vaatien tämän 905 483 PTE:n suuruisen summan maksamista koskevan päätöksen kumoamista ja tämän summan palauttamista maksupäivään saakka laskettavine korkoineen. Kanteensa tueksi hän väitti muun muassa, että vaadittu summa ei ollut vastike mistään varastointiin liittyvästä palvelusta tulliviranomaisten taholta ja että kysymyksessä oli kohtuuton sanktio, koska summaa ei ollut määritetty tavaroiden omistajan käyttäytymisen perusteella vaan tavaroiden arvon mukaan.

8 Koska Tribunal Fiscal Aduanerio do Porto katsoi, että asian ratkaisu riippui yhteisön oikeuden tulkinnasta, se päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seitsemän ennakkoratkaisukysymystä:

"1) Onko edellä esitetty kansallinen tullimenettely yhteensopiva yhteisön tullikoodeksin 53 artiklan ja etenkin sen 1 kohdan kanssa siltä osin kuin kansallisen menettelyn mukaan niihin tavaroihin, joita koskevat lainmukaiset määräajat on ylitetty, sovelletaan automaattisesti ja ilman ennalta tapahtuvaa ilmoitusta sitä menettelyä (tavaroiden myynti), joka koskee tavaroita, joiden tulliselvitysmuodon osoittamiselle asetettu määräaika on päättynyt?

2) Jos kansallisessa tullimenettelyssä säädetään ainoana toimenpiteenä (joka on automaattinen, kuten edellä on esitetty), johon kansallinen viranomainen voi ryhtyä, menettelystä, joka koskee tavaroita, joiden tulliselvitysmuodon osoittamiselle asetettu määräaika on päättynyt ja joka merkitsee yksinomaan

tavaroiden myyntiä, onko tämän menettelyn katsottava olevan suhteeton toimenpide, jolla loukataan verovelvollisten puolustautumisoikeuksia ja jota voidaan pitää tavaroiden vapaan liikkuvuuden esteenä, etenkin kun sen soveltaminen on automaattista ja siihen voidaan ryhtyä välittömästi eli heti tavaroiden varastointia koskevan säädetyn määräajan päättymistä seuraavana päivänä ilman, että tuojalle ilmoitetaan menettelystä?

3) Onko kansallinen tullimenettely ristiriidassa yhteisön tullikoodeksin 6 artiklan 3 kohdan kanssa siltä osin kuin siinä ryhdytään välittömästi tavaroiden myyntiin kyseessä olevan kaltaisissa tilanteissa ilman ennalta tapahtuvaa ilmoitusta?

4) Onko kansallinen tullimenettely, josta on säädetty Portugalin tulliasetuksen 638 §:ssä ja sitä seuraavissa pykälissä, yhteisön tullikoodeksin 243 artiklan vastainen, siltä osin kuin siinä ei säädetä pakollisesta ilmoittamisvelvollisuudesta menettelyssä, joka koskee tavaroita, joille ei ole osoitettu tulliselvitysmuotoa asetetussa määräajassa?

5) Jos Portugalin tulliasetuksen 638 §:n ja sitä seuraavien pykälien mukaisen, niihin tavaroihin sovellettavan maksun, joille ei ole osoitettu tulliselvitysmuotoa, on katsottava olevan hallintomenettelyssä määrättävä sanktio (jollaiseksi se on katsottu kansallisessa oikeuskäytännössä), onko siitä kannettava arvonlisäveroa?

6) Jos viidennessä kysymyksessä esitetty olettamus katsotaan paikkansa pitäväksi (eli että maksu on hallinnollinen sanktio), loukataanko suhteellisuusperiaatetta sen vuoksi, että tämä maksu peritään tavaran (objektiivisen) arvon perusteella ilman, että otettaisiin huomioon tuojan tuottamus tai tulliviranomaisille valvonta-, varastointi- ja muiden toimien yhteydessä aiheutuneet konkreettiset kulut?

7) Onko arvonlisäveron kantaminen perusteltua, jos maksua ei voida luonnehtia sanktioksi, vaan sen on pikemminkin katsottava olevan vastike tulliviranomaisen suorittamista palveluista?"

Ensimmäinen kysymys

9 Kansallinen tuomioistuin haluaa ensimmäisellä kysymyksellään tietää, onko tullikoodeksin 53 artiklan vastaista soveltaa automaattisesti ja ilman ennalta tapahtuvaa ilmoitusta Portugalin asetuksella säädetyn kaltaista menettelyä sellaisten tavaroiden myymisestä, joiden osalta vapaaseen liikkeeseen luovuttamiseksi tai muun tulliselvitysmuodon osoittamiseksi säädetty määräaika on ylitetty (jäljempänä tulliselvittämättömät tavarat).

10 De Andrade katsoo, että tulliselvittämättömien tavaroiden myynti automaattisesti ja ilman, että asianomaiselle ilmoitettaisiin tästä myynnistä, on tullikoodeksin 53 artiklan vastaista. Portugalin hallitus ja komissio sitä vastoin väittävät, että tällaisen menettelyn automaattinen soveltaminen ei ole vastoin tätä artiklaa.

11 Tältä osin on riittävää todeta, että tullikoodeksin 53 artiklassa nimenomaisesti säädetään, että tulliviranomaisten on viipymättä toteutettava kaikki tarvittavat toimenpiteet, myynti mukaan luettuna, tilanteen korjaamiseksi, jos tullimuodollisuuksia ei ole aloitettu asetetussa määräajassa. Säännöksessä siis asetetaan näille viranomaisille velvollisuus toteuttaa tarvittavat toimenpiteet, mutta siinä jätetään niille vapaus valita toimenpiteet ja siinä nimenomaisesti todetaan, että tavaroiden myynti on mahdollisten toimenpiteiden joukossa.

12 Kuten tämän tuomion 4 kohdassa on todettu, Portugalin säännöstössä säädetään kuitenkin myös, että tulliselvittämättömien tavaroiden myyntimenettelyssä

asianomaiset voivat keskeyttää sen maksamalla kaikki kannettavat verot ja maksut korotettuna viidellä prosentilla tavaroiden arvosta.

13 Ensimmäiseen kysymykseen on siis vastattava, että ei ole tullikoodeksin 53 artiklan vastaista soveltaa automaattisesti ja ilman ennalta tapahtuvaa ilmoitusta Portugalin asetuksella säädetyn kaltaista menettelyä tulliselvittämättömien tavaroiden myynnistä.

Toinen ja kuudes kysymys

14 Kansallinen tuomioistuin kysyy toisella ja kuudennella kysymyksellään, joita voidaan tutkia yhdessä, onko tulliselvittämättömien tavaroiden automaattinen myyntimenettely tai tavaroiden arvon perusteella määräytyvän lisämaksun periminen tilanteen korjaamiseksi vastoin suhteellisuusperiaatetta.

15 De Andrade katsoo, että se, että Portugalin viranomaiset ovat ottaneet käyttöön tulliselvittämättömiä tavaroita koskevan tilanteen ainoana korjaamiskeinona tavaroiden myyntimenettelyyn, johon voi liittyä jäsenvaltion kannalta mahdollisuus tavaroiden haltuunottoon ja joka toteutetaan ilman, että siitä ilmoitettaisiin asianomaiselle, tekee mahdottomaksi arvioida, onko tämä toimenpide välttämätön asetettuun tavoitteeseen nähden, eikä näin ollen noudata suhteellisuusperiaatteen vaatimuksia. Samoin on tilanteen korjaamiseksi perittävän lisämaksun laita. Lisämaksun summan suuruutta ei tulisi vahvistaa kysymyksessä olevien tavaroiden tullausarvon mukaan, vaan se tulisi porrastaa suhteessa sääntöjen rikkomisen konkreettiseen vakavuuteen ja seurauksiin sekä suhteessa tarpeeseen torjua määräajan ylityksiä.

16 Portugalin hallitus sitä vastoin katsoo, että velvollisuus maksaa tietty prosentuaalinen osuus tavaroiden arvosta edistää määräaikojen noudattamista ja on vaihtoehto tavaroiden myynnille. Se väittää, että kansallisessa säännöstössä säädetyt toimenpiteet ovat tasapainossa ja suhteellisuusperiaatteen mukaisia.

17 Komissio katsoo, että siltä osin kuin Portugalissa tulliselvittämättömiin tavaroihin sovellettava menettely luo absoluuttisen olettaman siitä, että tavaroiden myynti on välttämätöntä kaikissa tilanteissa, se vaikuttaa suhteettomalta verrattuna sen sääntöjen rikkomisen laatuun, jonka sanktio se on, ja verrattuna niihin etuihin, joita se suojaa. Kuitenkin siltä osin kuin on kysymys tavaroiden arvon perusteella määritettävästä korjaavasta maksusta, komissio katsoo, että pelkästään se seikka, että hallinnollista sanktiota sovelletaan arvon perusteella, ei itsessään merkitse suhteellisuusperiaatteen loukkausta.

18 Yhteisön säännöstössä ei ole erityistä hallinnollista sanktiota sellaista tilannetta varten, jossa vapaaseen liikkeeseen laskemista koskevaa ilmoitusta tai muuta tulliselvitysmuodon osoittamista koskevaa hakemusta varten säädettyjä määräaikoja ei noudateta. Kuten tämän tuomion 11 kohdassa on todettu, säännöstössä jätetään kuitenkin tulliviranomaisten tehtäväksi toteuttaa tarvittavat toimenpiteet, mukaan lukien myynti, tilanteen korjaamiseksi tulliselvittämättömien tavaroiden osalta.

19 Vakiintuneessa oikeuskäytännössä, johon viitataan asiassa C-36/94, Siesse, 26.10.1995 annetun tuomion (Kok. 1995, s. I-3573) 20 kohdassa, todetaan, että silloin kun yhteisön oikeudessa ei ole säädetty erityistä sanktiota sen säännösten rikkomisesta tai siinä viitataan tältä osin kansallisiin säännöksiin, perustamissopimuksen 5 artiklassa (josta on tullut EY 10 artikla) velvoitetaan jäsenvaltiot toteuttamaan kaikki toimenpiteet, jotka ovat aiheellisia yhteisön oikeuden tehokkaan vaikutuksen varmistamiseksi. Vaikka niille näin ollen varataan täysi harkintavalta sanktioiden valinnassa, niiden on valvottava, että yhteisön oikeuden rikkominen sanktioidaan perusteiltaan ja menettelyltään vastaavalla tavalla

kuin kansallisen oikeuden vastaavanlaatuinen ja vakavuudeltaan samanlainen rikkominen ja että sanktio on joka tapauksessa tehokas, suhteessa rikkomisen vakavuuteen ja varoittava.

20 Tullisääntöjen rikkomisen osalta yhteisöjen tuomioistuin on täsmentänyt, että koska yhteisön lainsäädäntöä ei ole yhdenmukaistettu tällä alueella, jäsenvaltiot ovat toimivaltaisia valitsemaan asianmukaisina pitämänsä sanktiot. Niiden on kuitenkin käytettävä tätä toimivaltaansa yhteisön oikeutta ja sen yleisiä periaatteita noudattaen ja näin ollen suhteellisuusperiaatetta noudattaen (ks. em. asia Siesse, tuomion 21 kohta).

21 Portugalin tullilainsäädännön säännöksistä ilmenee, että vaikka tullitoimistot tavallisesti myyvät tavarat, kun määräaika on ylitetty, näiden tavaroiden omistajat voivat vielä tullata ne maksamalla lisämaksun, joka vastaa tiettyä prosentuaalista osuutta tavaroiden arvosta. Toisin kuin de Andrade ja komissio väittävät, myynti ei kuitenkaan ole ainoa mahdollinen toimenpide tulliselvittämättömiä tavaroita koskevan tilanteen korjaamiseksi. Mainittua lainsäädäntöä ei näin ollen voida pitää suhteettomana pelkästään sen vuoksi, että siinä säädettäisiin vain tästä toimenpiteestä.

22 Kuten yhteisöjen tuomioistuin on todennut edellä mainitussa asiassa Siesse annetun tuomion 22 kohdassa, riidanalaisen lisämaksun kaltaisen maksun tarkoitus eli sellaisten taloudellisten toimijoiden rankaiseminen, jotka eivät ole noudattaneet säädettyjä muodollisuuksia ja määräaikoja, ei ole yhteisön oikeuden vastainen. Ellei lisämaksua peritä, säädettyjen muodollisuuksien noudattamatta jättämisestä ei aiheutuisi lopulta mitään seurausta sellaiselle toimijalle, jonka sallittaisiin korjata tilanne määräaikojen päättymisen jälkeen. Rangaistuksen tarkoituksena on näin ollen saada taloudelliset toimijat toimimaan säädetyissä määräajoissa.

23 Tavaroita koskevan tilanteen korjaamiseksi säädetyn maksun vaatiminen sanktiona ei myöskään ole yhteisön oikeuden vastainen. Maksun vaatiminen on vain

varmistustoimenpide, jonka tarkoituksena on taata vastaavan tullin maksaminen (ks. em. asia Siesse, tuomion 23 kohta).

24 Sanktion suuruuden osalta on tärkeää, että se vahvistetaan edellä mainitun oikeuskäytännön mukaisesti kansallisessa oikeudessa vastaavanlaatuisista ja vakavuudeltaan samanlaisista rikkomisista säädettyjä sanktioita vastaaviksi. Kuten yhteisöjen tuomioistuin on todennut edellä mainitussa asiassa Siesse annetun tuomion 24 kohdassa, kansallisen tuomioistuimen on arvioitava, onko Portugalin lainsäädännössä säädetty 5 prosentin maksu laskettuna tulliselvittämättömien tavaroiden arvosta näitten periaatteiden mukainen.

25 Toiseen ja kuudenteen kysymykseen on siis vastattava, että sellaisen menettelyn soveltaminen, jossa tulliselvittämättömät tavarat joko myydään tai jossa arvon perusteella peritään lisämaksu näitä tavaroita koskevan tilanteen korjaamiseksi, ei itsessään ole suhteellisuusperiaatteen vastainen. On kansallisen tuomioistuimen asia arvioida, onko sen käsiteltävänä olevassa tapauksessa pääasiassa määrätty lisämaksu tämän periaatteen mukainen.

Kolmas ja neljäs kysymys

26 Kansallinen tuomioistuin kysyy kolmannella ja neljännellä kysymyksellään, eivätkö tullikoodeksin 6 artiklan 3 kohta ja 243 artikla estä soveltamasta pääasiassa kysymyksessä olevan kaltaista menettelyä, jossa asianomaiset eivät ennalta saa mitään ilmoitusta asiasta.

27 De Andrade katsoo, että tullikoodeksin 4 artiklan 5 kohdasta ja 6 artiklan 3 kohdasta johtuu, että pääasiassa kysymyksessä olevan kaltainen tulliviran-

omaisten toteuttama tavaroiden myyntimenettely on päätös, joka pitää perustella ja antaa tiedoksi asianomaiselle. Hän katsoo lisäksi, että tämä menettely on vastoin tullikoodeksin 243 artiklaa, jossa säädetään oikeudesta hakea muutosta tulliviranomaisten päätökseen.

28 Portugalin hallitus puolestaan katsoo, että tulliselvittämättömien tavaroiden myyntimenettelyn käynnistyminen ei ole tulliviranomaisten päätöksen tulos, vaan määräajan noudattamatta jättämisen laissa säädetty seuraus. Tämä tilanne ei siis kuulu tullikoodeksin 6 artiklan 3 kohdan säännösten soveltamisalaan, joissa asetetaan tulliviranomaisille velvollisuus perustella ne päätökset, joilla pyynnöt hylätään tai joilla on kielteisiä seuraamuksia niille, joille ne on osoitettu. Portugalin hallitus katsoo myös, että tullikoodeksin 243 artiklassa säädetään oikeudesta muutoksenhakuun ainoastaan tulliviranomaisten päätöksistä, minkä lisäksi on huomattava, että asianomaisilla on eri muutoksenhakumahdollisuuksia koko menettelyn ajan ja vielä menettelyn päättyessä, mukaan lukien pääasiassa käytetty mahdollisuus muutoksenhakuun siitä maksuunpanomääräyksestä, joka koskee tavaroita koskevan tilanteen korjaamiseksi vaadittua summaa.

29 Komissio katsoo, että tullikoodeksissa edellytetään kirjallista päätöstä vain tilanteissa, joissa sitä nimenomaisesti pyydetään, ja että sen 6 artikla koskee vain päätöksiä, jotka on osoitettu tietyille addressaateille. Päätökset eivät siis voi koskea tavaroita, joiden omistaja on tuntematon. Sitä vastoin siltä osin kuin Portugalin menettelyyn ei sisälly mitään velvollisuutta ilmoittaa tavaroiden myynnistä ennalta, vaikka tulliviranomaiset tietäisivätkin, kuka on tavaroiden omistaja tai maahantuoja, viimeksi mainitut eivät komission käsityksen mukaan voi käyttää heille tullikoodeksin 243 artiklassa taattua muutoksenhakuoikeutta.

30 Tullikoodeksin 6 artiklan 3 kohdassa säädetään seuraavaa: "Tulliviranomaisten on perusteltava ne kirjalliset päätökset, joilla pyynnöt hylätään tai joilla on

kielteisiä seuraamuksia niille, joille ne on osoitettu. Viranomaisten on mainittava päätöksissään 243 artiklassa säädetystä muutoksenhakumahdollisuudesta." Tämän säännöksen 1 kohdan ensimmäisessä alakohdassa säädetään, että "henkilöllä on oikeus hakea muutosta itseään suoraan ja henkilökohtaisesti koskevaan tullilainsäädännön soveltamiseen liittyvään tulliviranomaisten päätökseen".

31 Tullikoodeksin 6 artiklan 3 kohdasta johtuvasta perusteluvelvollisuudesta on ensiksikin todettava, että se koskee vain kirjallisia päätöksiä, jotka on annettu pyynnöstä tai jotka on osoitettu tietylle addressaatille ja joilla on kielteisiä seuraamuksia. Tältä osin on riittävää todeta, että käsiteltävänä olevassa tapauksessa myyntimenettelyä ei ole edeltänyt kirjallinen päätös ja että yhteisön tullikoodeksin 53 artiklan nojalla tulliviranomaiset eivät ole velvollisia tekemään kirjallista päätöstä ennen tämän menettelyn aloittamista — kuten ensimmäiseen kysymykseen annetussa vastauksessa on todettu.

32 Toiseksi tullikoodeksin 243 artiklassa säädetyn muutoksenhakuoikeuden osalta on riittävää todeta, että tätä oikeutta voi käyttää menettelyn eri vaiheissa, muun muassa silloin, kun tavarat asetetaan huutokaupassa myytäviksi, ja vielä, kuten pääasiassa käsiteltävänä olevassa tapauksessa, tavaroita koskevan tilanteen korjaamiseksi perittävää summaa koskevan maksuunpanomääräyksen vastaanottamisen jälkeen.

33 Kolmanteen ja neljänteen kysymykseen on siis vastattava, että tullikoodeksin 6 artiklan 3 kohdassa ja 243 artiklassa ei estetä pääasiassa käsiteltävän kaltaista menettelyä, jossa asianomaiset eivät ennalta saa mitään ilmoitusta asiasta.

Viides ja seitsemäs kysymys

34 Kansallinen tuomioistuin haluaa viidennellä ja seitsemännellä kysymyksellään selvittää, voidaanko pääasian riidanalaisesta lisämaksusta kantaa arvonlisäveroa riippuen siitä, onko lisämaksu sanktion luonteinen vai ei.

35 De Andrade, Portugalin hallitus ja komissio katsovat, että siltä osin kuin tullikoodeksin 49 artiklassa säädetyn määräajan noudattamatta jättämisen tapauksessa sovellettua lisämaksua ei vastaa mikään palvelusuoritus, siitä ei voida kantaa arvonlisäveroa.

36 Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1) 2 artiklan mukaan arvonlisäveroa on kannettava verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta ja tavaroiden maahantuonnista.

37 Kuten tämän tuomion 22 kohdassa on todettu, riidanalaisen lisämaksun kaltaisen maksun tarkoituksena on sellaisen taloudellisen toimijan rankaiseminen, joka ei ole noudattanut säädettyjä muodollisuuksia ja määräaikoja. Kysymys on siis sanktiosta eikä tavaroiden luovutuksesta, palvelujen suorituksesta tai tavaroiden maahantuonnista maksetusta vastikkeesta. Tällaisesta sanktiosta ei sen luonteen vuoksi voida kantaa arvonlisäveroa.

38 Viidenteen ja seitsemänteen kysymykseen on siis vastattava, että lisämaksusta, joka on sanktio tullimuodollisuuksien noudattamatta jättämisestä, ei voida kantaa arvonlisäveroa.

Oikeudenkäyntikulut

39 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneelle Portugalin hallitukselle ja 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 (kuudes jaosto)

on ratkaissut Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porton 11.5.1999 tekemällään päätöksellä esittämät kysymykset seuraavasti:

1) **Yhteisön tullikoodeksista 12 päivänä lokakuuta 1992 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 53 artiklan vastaista ei ole soveltaa automaattisesti ja ilman ennalta tapahtuvaa ilmoitusta Portugalin asetuksessa säädetyn kaltaista menettelyä, jossa säädetään sellaisten tavaroiden myynnistä, joiden osalta vapaaseen liikkeeseen luovuttamiseksi tai muun tulliselvitysmuodon osoittamiseksi säädetty määräaika on ylitetty.**

2) **Sellaisen menettelyn soveltaminen, jossa nämä tavarat joko myydään tai jossa arvon perusteella peritään lisämaksu näitä tavaroita koskevan tilanteen**

korjaamiseksi, ei itsessään ole suhteellisuusperiaatteen vastainen. On kansallisen tuomioistuimen tehtävä arvioida, onko sen käsiteltävänä olevassa tapauksessa pääasiassa määrätty lisämaksu tämän periaatteen mukainen.

3) Asetuksen N:o 2913/92 6 artiklan 3 kohdassa ja 243 artiklassa ei estetä soveltamasta pääasiassa käsiteltävän kaltaista menettelyä, jossa asianomaiset eivät ennalta saa mitään ilmoitusta asiasta.

4) Lisämaksusta, joka on sanktio tullimuodollisuuksien noudattamatta jättämisestä, ei voida kantaa arvonlisäveroa.

Gulmann Skouris Puissochet

Schintgen Macken

Julistettiin Luxemburgissa 7 päivänä joulukuuta 2000.

R. Grass

kirjaaja

C. Gulmann

kuudennen jaoston puheenjohtaja