# JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
# JEAN MISCHO
## 12 päivänä maaliskuuta 2002 [1]

1. Toisin kuin jotkut saattaisivat luulla, tuojan, tai tuojana esiintyneen henkilön, tullausarvoilmoituksessa tekemä virhe ei aina aiheuta kannettavien tullien vähentymistä.

2. On nimittäin tapauksia, joissa tuoja ilmoittaa suuremman tullausarvon kuin sen asiaa koskevien yhteisön säännösten mukaan tarvitsisi, ja nämä tapaukset eivät johdonmukaisesti vastaa esimerkiksi sitä yksittäistapausta, joka oli yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltävänä asiassa 328/85 [2] ja jossa vapaaehtoisesti otettiin vastattavaksi korkeammasta tullista aiheutunut lisäkustannus paljon vakavampien ongelmien, eli polkumyyntitullin kantamisen, välttämiseksi.

3. Hyvinkin, ja useammin kuin arvataankaan, saattaa sattua, että tuoja tahtomattaan tekee virheen, josta aiheutuu haittaa sille itselleen. Tällaisia tilanteita varten on otettu käyttöön mahdollisuus saada erehdyksessä maksetut tuontitullit palautetuiksi, mistä säädettiin alun perin tuonti- tai vientitullien palauttamisesta tai peruuttamisesta 2 päivänä heinäkuuta 1979 annetussa neuvoston asetuksessa (ETY) N:o 1430/79 [3] ja josta nykyisin säädetään yhteisön tullikoodeksista 12 päivänä lokakuuta 1992 annetussa neuvoston asetuksessa (ETY) N:o 2913/92 [4] (jäljempänä tullikoodeksi).

## Riita-asian tosiseikat ja ennakkoratkaisukysymykset

4. Overland Footwear Ltd, aiemmin Overland Shoes Ltd -niminen yhtiö (jäljempänä Overland) teki tämäntyyppisen virheen. Tämä Yhdistyneeseen kuningaskuntaan sijoittautunut yhtiö ostaa Euroopan unionin ulkopuolella valmistettuja tuotteita, tuo ne yhteisöön ja jakelee ne unionissa. Kaukoidän ostoissaan se käyttää Wolverine Far East -nimisen ostoagentin (jäljempänä Wolverine) palveluja ja maksaa tälle ostoprovisiona kiinteän prosenttiosuuden siitä myyntihinnasta, jonka

1 — Alkuperäinen kieli: ranska.
2 — Asia 328/85, Deutsche Babcock, tuomio 15.12.1987 (Kok. 1987, s. 5119).
3 — EYVL L 175, s. 1.
4 — EYVL L 302, s. 1.

Overland maksaa tuotteiden valmistajalle, joka puolestaan maksaa provision Wolverinelle Overlandin lukuun toimien näin maksujen suorittamisesta vastaavana asiamiehenä.

5. Valmistajan Overlandille osoittamaan laskuun on merkitty vain yksi summa, joka käsittää myyntihinnan lisättynä Wolverinelle suoritettavalla ostokomissiolla, mutta viimeksi mainittua ei siis erikseen mainita eikä yksilöidä.

6. Ennen 1.1.1998, eli ennen kun Overland neuvotteli tullauskysymyksiin erikoistuneen asiantuntijan kanssa, ne rahtaajat, jotka Overland oli valtuuttanut hoitamaan maahantuotujen tavaroiden tullaustoimenpiteet, ilmoittivat Yhdistyneen kuningaskunnan tulliviranomaiselle, Commissionersille, tavaroiden vapaaseen liikkeeseen laskun yhteydessä antamissaan ilmoituksissa tullausarvoksi määrän, joka ilmeni myyjän laskusta, joka oli ainoa niiden hallussa oleva asiakirja, viittaamatta millään tavoin näihin laskuihin sisältyvään ostoprovisioon. Sen lisäksi, että Overland maksoi tuontitullit yhteisön lainsäädännössä säädetyin tavoin tuontitavaroista, se maksoi ne myöskin ostoprovisioista.

7. Vaikka Overlandille osoitetut laskut noudattivat samoja muotoja kuin ennenkin, se ei enää 1.1.1998 lähtien ilmoittanut tullausarvona valmistajan käyttämää hintaa, sillä Commissioners oli asianmukaiset tiedot saatuaan hyväksynyt sekä sen, että kyseessä oli yhteisön lainsäädännössä tarkoitettu ostoprovisio että sen määrän, joka oli laskettu suhteellisesti valmistajan myyntihinnasta.

8. Tätä ajankohtaa edeltävien tuontien osalta Overland esitti Commissionersille tullikoodeksin 236 artiklan nojalla palauttamishakemuksia väittäen, että tietty osuus kussakin tullausarvoilmoituksessa ilmoitetusta arvosta vastasi Wolverinelle maksettavaa ostoprovisiota ja että se oli tästä syystä maksanut tulleja, joiden kantaminen ei kaikilta osin ollut lainmukaista.

9. Aluksi osa näistä hakemuksista hyväksyttiin ja tulleja palautettiin, mutta sittemmin Commissioners muutti palauttamispäätöstä perustellen sitä sillä, että tullien kantaminen oli täysin lainmukaista. Näin ollen se vaati tullikoodeksin 242 artiklan nojalla Overlandia maksamaan takaisin sille palautetut määrät.

10. Overland nosti kanteen näistä takaisin maksamista koskevista päätöksistä Lontoon VAT and Duties Tribunalissa (Yhdistynyt kuningaskunta).

11. Koska tuo tuomioistuin havaitsi, että yhteisön oikeuden tiettyjen säännösten — tässä tapauksessa tullikoodeksin tiettyjen artiklojen — tulkinnalla oli vaikutusta asiassa annettavaan ratkaisuun, se päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle ennakkoratkaisupyynnön. Se esitti sille seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"Kun maahantuoja tulliselvityksessä tahattomasti ilmoittaa tavaroista maksettuna tai maksettavana hintana määrän, joka sisältää ostoprovision, ja tahattomasti jättää tulli-ilmoituksessa erottamatta ostoprovision tosiasiallisesti maksetusta tai maksettavasta hinnasta, mutta sen jälkeen, kun tavarat on luovutettu vapaaseen liikkeeseen, osoittaa tulliviranomaisten hyväksymällä tavalla, että ilmoitettu tavaroista maksettu tai maksettava hinta sisälsi vilpittömässä mielessä ilmoitetun ostoprovision, joka olisi lain mukaan voitu vähentää maahantuonnin yhteydessä, ja tekee ostoprovisiosta maksetun tullin palauttamishakemuksen kolmen vuoden kuluessa siitä päivästä, jolloin tullin määrä annettiin tiedoksi, ja kun otetaan huomioon neuvoston asetus N:o 2913/92 (jäljempänä tullikoodeksi) ja erityisesti sen 29, 32 ja 33 artikla sekä yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytäntö,

1) Voiko vilpittömässä mielessä ilmoitettu ostoprovisio olla tullinalainen tullikoodeksin 29 artiklan mukaisen tavaroista tosiasiallisesti maksetun tai maksettavan hinnan osana?

2) Jos vastaus ensimmäiseen kysymykseen on kieltävä, voiko vilpittömässä mielessä ilmoitettu ostoprovisio tullikoodeksin 32 artiklan 3 kohta ja 33 artikla huomioon ottaen olla vähennettävissä ilmoitetusta kauppa-arvosta?

3) Onko tulliviranomaisilla tällaisessa tilanteessa tullikoodeksin ja erityisesti sen 78 artiklan 3 kohdan nojalla velvollisuus hyväksyä maahan tuoduista tavaroista maksetun tai maksettavan hinnan oikaiseminen ja siten alempi tullausarvo?

4) Onko maahantuojalla näin ollen tullikoodeksin ja erityisesti sen 236 artiklan nojalla oikeus ostoprovisiosta maksetun tullin palautukseen?"

**Sovellettava lainsäädäntö**

12. Ennen näiden kysymysten käsittelyä palautan mieliin kansallisen tuomioistuimen tärkeinä pitämien tullikoodeksin säännösten sisällön.

13. Tullikoodeksin 29 artiklassa säädetään seuraavaa:

"1. Maahan tuotujen tavaroiden tullausarvona käytetään niiden kauppa-arvoa eli hintaa, joka niistä on tosiasiallisesti maksettu tai maksettava myytäessä ne vietäviksi yhteisön tullialueelle, tapauksen mukaan 32 ja 33 artiklassa tarkoitettujen tarkistusten jälkeen — — .

— —

3. a) Tosiasiallisesti maksettu tai maksettava hinta on ostajan maahan tuoduista tavaroista myyjälle tai tämän hyväksi suorittama taikka suoritettava kokonaismaksu, ja siihen sisältyvät kaikki maahan tuotuja tavaroita koskevat maksut, jotka ostaja on suorittanut tai tämän on suoritettava myyjälle maahan tuotujen tavaroiden myynnin edellytyksenä tai kolmannelle myyjän velvollisuuden täyttämiseksi. Maksua ei välttämättä tarvitse suorittaa käteisenä. Se voidaan suorittaa remburssilla tai siirtokelpoisilla rahoitusvälineillä suoraan tai välillisesti."

14. Tullikoodeksin 32 artiklassa säädetään seuraavaa:

"1. Määritettäessä tullausarvoa 29 artiklan mukaisesti maahan tuoduista tavaroista tosiasiallisesti maksettuun tai maksettavaan hintaan on lisättävä:

a) seuraavat erät, jos ostaja vastaa niistä mutta ne eivät sisälly tavaroista tosiasiallisesti maksettuun tai maksettavaan hintaan:

i) provisiot ja välityspalkkiot, ostoprovisioita lukuun ottamatta

— —

3. Tosiasiallisesti maksettuun tai maksettavaan hintaan voidaan tullausarvoa määritettäessä tehdä ainoastaan tässä artiklassa säädettyjä lisäyksiä.

4. Tässä luvussa 'ostoprovisiolla' tarkoitetaan maksuja, jotka maahantuoja on suorittanut edustajalleen vastikkeeksi siitä,

että tämä on edustanut maahantuojaa arvonmäärityksen kohteena olevia tavaroita ostettaessa."

— —

15. Tullikoodeksin 33 artiklassa säädetään, että

"seuraavia eriä ei voida sisällyttää tullausarvoon, jos ne on erotettu maahan tuoduista tavaroista tosiasiallisesti maksetusta tai maksettavasta hinnasta:

— —

e) ostoprovisio

— — ."

16. Tullikoodeksin 78 artiklassa, joka sijoittuu otsikon "Ilmoitusten jälkitarkastus" alle, säädetään seuraavaa:

"1. Tulliviranomaiset voivat viran puolesta tai tavaranhaltijan pyynnöstä oikaista ilmoitusta tavaroiden luovutuksen jälkeen.

3. Jos ilmoituksen tarkastus tai jälkitarkastus osoittaa, että kyseistä tullimenettelyä koskevia säännöksiä on sovellettu virheellisten tai puutteellisten tietojen perusteella, tulliviranomaisten on mahdollisesti annettujen säännösten mukaisesti toteutettava tilanteen korjaamiseksi tarvittavat toimenpiteet käytettävissään olevat uudet tiedot huomioon ottaen.

— — "

17. Tullikoodeksin 236 artiklassa säädetään vihdoin seuraavaa:

"1. Tuonti- tai vientitullit on palautettava, jos todetaan, että niiden määrä niitä maksettaessa ei ole ollut lain mukainen tai että niiden määrä on kirjattu tileihin 220 artiklan 2 kohdan vastaisesti.

Tuonti- tai vientitullit on peruutettava, jos todetaan, että niiden määrä niitä tileihin kirjattaessa ei ole ollut lain mukainen tai että niiden määrä on kirjattu tileihin 220 artiklan 2 kohdan vastaisesti.

Tulleja ei voida palauttaa tai peruuttaa, jos muun kuin lain mukaisen tullien määrän maksamiseen tai tileihin kirjaamiseen johtaneet seikat ovat johtuneet asianomaisen tietoisesta menettelystä.

2. Tuonti- tai vientitullit on palautettava taikka peruutettava hakemuksesta, joka on esitettävä kyseiselle tullitoimipaikalle kolmen vuoden kuluessa siitä päivästä, jona nämä tullit on annettu tiedoksi velalliselle.

Tätä määräaikaa on pidennettävä, jos asianomainen näyttää toteen, että ennaltaarvaamaton tapahtuma tai ylivoimainen este on estänyt hakemuksen esittämisen määräajassa. Tulliviranomaisten on palautettava tai peruutettava tullit viran puolesta, jos ne itse havaitsevat mainitun määräajan kuluessa jonkin 1 kohdan ensimmäisessä tai toisessa alakohdassa tarkoitetuista tilanteista."

*Ensimmäinen ja toinen ennakkoratkaisukysymys*

18. Ensimmäisessä ennakkoratkaisukysymyksessään kansallinen tuomioistuin kysyy, voiko vilpittömässä mielessä ilmoitettu ostoprovisio olla tullikoodeksin 29 artiklan perusteella tullinalainen tavaroista tosiasiallisesti maksetun tai maksettavan hinnan osana.

19. Toisin sanoen, kuuluuko tällainen provisio siihen kauppa-arvoon, joka tullikoodeksin 29 artiklassa katsotaan tullausarvoksi?

20. Tähän kysymykseen voidaan vastata ainoastaan kieltävästi. Tällainen provisio, jota ei makseta myyjälle vaan ulkopuoliselle, ostokomissionsaajalle, palkkioksi sen suorittamista palveluista, ei selvästikään ole osa sitä hintaa, joka "tavaroista on tosiasiallisesti maksettu tai maksettava" myytäessä ne vietäviksi yhteisön tullialueelle eikä se myöskään ole osa "ostajan — — myyjälle — — suorittam[aa] taikka suoritettav[aa] kokonaismaks[ua]" (29 artiklan 3 kohta).

21. Tullikoodeksin 32 artiklan 1 kohdan a alakohdan i alakohdassa säädetään varmaankin juuri tästä samasta syystä, että niitä ei ole lisättävä tosiasiallisesti maksettuun hintaan tullausarvoa määritettäessä.

22. Tullikoodeksin 33 artiklan e alakohdassa, jossa luetellaan ne erät, joita ei voida sisällyttää tullausarvoon, mainitaan nimenomaisesti ostoprovisio.

23. Tämän jälkeen tullaan kohtaan, josta pääasian asianosaiset ovat erimielisiä, sillä 33 artiklassa asetetaan edellytykseksi sille,

ettei ostoprovisiota sisällytetä tullausarvoon, se, että tämä provisio on "erotettu" maahan tuoduista tavaroista tosiasiallisesti maksetusta tai maksettavasta hinnasta.

24. Milloin tätä edellytystä sovelletaan? Saatetaanko sillä tullinalaiseksi erä, joka ei sellaisenaan sitä ole? Tätä kysytään mielestäni meille esitetyssä toisessa ennakkoratkaisukysymyksessä.

25. Overlandin mukaan tämä vaatimus pitää ymmärtää siten, että se liittyy tuojan toteuttamien liiketoimien tosiasiallisuuteen. Sen mukaan asian pitää olla niin — ja riittää —, että tuoja on tosiasiallisesti maksanut palkkiota sen ostoagenttina toimivalle ulkopuoliselle, mitä Overlandin tapauksessa ei ole riitautettu.

26. Se seikka, että myyjä oli tosiasiallisesti laskuttanut siltä tämän provision suuruisen määrän, tai se seikka, ettei tätä provisiota mainittu Commissionersille jätetyssä tullausarvoilmoituksessa, eivät millään tavoin muuta sitä väistämätöntä tosiseikkaa, että myyjä on tosiasiallisesti maksanut tämän provision Wolverinelle, eikä sitä, että provision huomioon ottaminen tullausarvon osana on mahdotonta.

27. Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus kiistää tämän tulkinnan todeten, että jos ostoprovisio ei voisi koskaan tosiasiallisesti kuulua tullikoodeksin 29 artiklassa tarkoitetun tullausarvon käsitteen soveltamisalaan, tullikoodeksin 33 artiklan säännös, jonka mukaan sisällyttämättä jättäminen edellyttää ostoprovision erottamista, olisi täysin hyödytön. Se päättelee tästä, että sana "erotettu" on ymmärrettävä kuten "erotettu" ja "erillinen".

28. Minä puolestani en millään tavoin kiistä sitä, että tuojalla on velvollisuus tullausarvoilmoitustaan esittäessään ilmoittaa nimenomaisesti niin sen maksettavana olevan mahdollisen ostoprovision olemassaolo kuin sen määrä, ja että lisäksi sen on tulliviranomaisten pyynnöstä esitettävä sen tosiasiallisuuden osoittavat tiedot.

29. Jos tuoja ei ilmoituksen antamishetkellä voi antaa kaikkia tarvittavia tietoja, sen on aina mahdollista, kuten komissio aivan oikein toteaa, vedota tietyistä yhteisön tullikoodeksista annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 soveltamista koskevista säännöksistä 2 päivänä heinäkuuta 1993 annetun komission asetuksen (ETY) N:o 2454/93 [5] 254 artiklaan ja antaa epätäydellinen ilmoitus (254 artikla ja sitä seuraavat artiklat).

30. Jollei se menettele näin, eli jos se antaa ilmoituksen, jossa, vaikka siinä ilmoitet-

5 — EYVL L 253, s. 1.

tuun tullausarvoon sisältyykin ostoprovisio, ei millään tavoin mainita tällaisen provision olemassaolosta, on vaikea ymmärtää, miten tullausyksiköt voisivat arvata, että se on olemassa, sillä vaikka tullihenkilökunnalta voidaankin perustellusti odottaa tarkkanäköisyyttä, ei kuitenkaan voida vaatia, että se osaisi ennustaa. Tuojaan sovelletaan siis yksinkertaisesti tullikoodeksin 71 artiklaa, jossa säädetään seuraavaa:

"1. Ilmoituksen tutkimisessa saatavia tuloksia käytetään sovellettaessa sitä tullimenettelyä koskevia säännöksiä, johon tavarat asetetaan.

2. Jos ilmoitusta ei tarkasteta, 1 kohdassa tarkoitettuja säännöksiä sovelletaan ilmoituksessa annettujen tietojen perusteella."

31. Tätä mieltä on myös tullikoodeksikomitea (tullausarvo-osasto), joka on laatinut muistion nro 5 siitä, mitä sanalla "erotettu" tarkoitetaan sovellettaessa tullauksen yhteydessä tavaroiden arviointia koskevia säännöksiä, ja joka pitää täysin selvänä sitä, että ne eri erät, joihin myös ostoprovisio kuuluu ja jotka tullikoodeksin 33 artiklassa suljetaan tullausarvon ulkopuolelle, on ilmoitettava tullausilmoituslomakkeen asianmukaisissa kohdissa, eikä se tutki kysymystä siitä, mistä hetkestä lukien nämä tiedot on todellisuudessa, eikä siis keinotekoisesti tai kuvitteellisesti, erotettu siitä hinnasta, joka yhteisön tullialueelle vietäviksi myydyistä tavaroista on maksettava.

32. Lisään vielä lopuksi, että mielestäni asiassa C-299/90, Hepp, 25.7.1991 annettu tuomio,[6] joka perustuu minun ratkaisuehdotukseeni, ei voida käyttää ennakkopäätöksenä nyt käsiteltävänä olevaa ongelmaa ratkaistaessa. Kyseisessä tuomiossa, joka sekin koski ostoprovision sisällyttämistä tullausarvoon, yhteisöjen tuomioistuin tosin Overlandin korostamin tavoin katsoi, että se "tapa, jolla tuoja käytännössä täyttää tullausilmoituksen antamiseen liittyvät hallinnolliset muodollisuudet, ei muuta oikeudellisen tilanteen perustaa" (19 kohta) ja tulkitsi yhteisön lainsäädäntöä siten, ettei sillä sallita menettelyä, jossa tullihallinto lisää maahan tuoduista tavaroista maksettuun hintaan yhteisön tuojan suorittamasta liiketoimesta aiheutuneen ostoprovision.

33. Edellä mainitussa asiassa Hepp oli kyse tuojasta, joka Overlandin tavoin käytti ostoagenttia Kaukoidän hankinnoissaan. Se täytti Overlandin tavoin huonosti tullausasiakirjat, mutta toisin kuin Overland se ei ilmoittanut tullausarvoa, johon olisi sisäl-

6 — Asia C-299/90 (Kok. 1991, s. I-4301).

tynyt sellainen ostoprovisio, joka sen oli pitänyt maksaa. Se teki virheen siinä, että se ilmoitti myyjäksi ostoagenttinsa, joka osti tavarat valmistajilta omissa nimissään, mutta Heppin lukuun, ennen kuin myi ne viimeksi mainitulle laskuttaen tätä kahdella erillisellä laskulla, eli tavaroiden myyntilaskulla ja ostoagentin palkkiolaskullaan.

34. Tulliviranomaiset, joille oli esitetty vain tavaroiden myyntilaskuja koskevat tiedot sisältävä tullausarvoilmoitus, mutta sinä aikana, jona tuoja maksoi ostoprovisiot henkilölle, jota se itse edusti myyjänä, olivat katsoneet, että näiden provisoiden määrä oli sisällytettävä tullausarvoon, sillä ostoprovision sisällyttämättä jättäminen edellytti, että se oli maksettu ulkopuoliselle.

35. Toisin sanoen tulliviranomaisten kannalta kyse oli tullausarvon pienentämisestä, joka oikeutti todellisen, yhteisön sääntöjen mukaisesti määritettävän tullausarvon huomioon ottavaan oikaisuun.

36. Yhteisöjen tuomioistuin katsoi siis, että todellisuudessa ostoagenttia, jolle ei tästä tehtävästään aiheutunut minkäänlaista taloudellista riskiä ja joka toimi valmistajan ja tuojan välissä, ei tulli-ilmoitukseen merkityistä tiedoista huolimatta voitu pitää myyjänä ja että näin ollen asiassa oli suoritettu vain yksi sellainen valmistajan ja tuojan välinen liiketoimi, jonka nojalla tullausarvo oli määritettävä.

37. Tässä yhteydessä yhteisöjen tuomioistuin totesi, että "valmistajan tai tavarantoimittajan ja tuojan välisen liiketoimen hinta on perusasetuksen 3 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu tullausarvo eikä ostoprovisiota pidä sisällyttää tähän arvoon silloinkaan, kun tuoja on ilmoittanut ostoagentin olevan myyjä ja ilmoittanut tämän agentin tavaroista laskuttaman hinnan" (20 kohta).

38. Toisin kuin Overland, Hepp ei ollut ilmoittanut korkeampaa tullausarvoa, kuin sen piti, vaan se oli ilmoittanut tullausarvon sellaisena, kuin sen pitikin olla yhteisön lainsäädännön perusteella.

39. Se oli tehnyt vain sen virheen, että se oli antanut myyjän henkilöllisyydestä tiedon, joka saattoi johtaa ajattelemaan, ettei tämä tullausarvo pitänyt paikkaansa, kun otettiin huomioon tavaroiden hinnan lisäksi maksettu ostoprovisio.

40. Yhteisöjen tuomioistuimen tuomion nojalla voidaan tehdä vain kaksi päätelmää, eli toisaalta se, ettei ostoagentin esiintyminen omissa nimissään tee siitä automaattisesti maahan tuodun tavaran myyjää, ja toisaalta se, että oikean tullausarvon ilmoittanut tuoja voi vedota taloudellisiin tosiseikkoihin kiistäessään näin ilmoitetun tullausarvon oikaisussa toimitetun korottamisen, jonka tullausyksiköt halusivat tehdä tukeutuen tulli-ilmoituksessa olevaan väärän tietoon, jonka nojalla voitiin epäillä, oliko yhteisön lainsäädännössä tarkoitetunkaltainen kolmannelle maksettu ostoprovisio olemassa.

41. Kyseisestä tuomiosta ei sitä vastoin voida päätellä mitään sen suhteen, oliko tuojalla mahdollisuus tavaroiden luovutuksen tapahduttua vedota virheeseen, joka olisi saanut sen ilmoittamaan tullausarvon, joka oli korkeampi kuin arvo, joka sillä oli velvollisuus ilmoittaa.

42. Siitä, ettei ostoprovision maksaneella tuojalla ole velvollisuutta sisällyttää sitä tullausarvoon, ei nimittäin seuraa, että tulliviranomaisilla olisi velvollisuus vähentää ilmoitetusta tullausarvosta ostoprovisio, jota ei ole mainittu tullausarvoilmoituksessa.

43. Koska kerran edellä mainitussa asiassa Hepp annettu tuomio ei voi meitä auttaa, onko katsottava, että asiassa C-79/89, Brown Boveri, 18.4.1991 annettu tuomio [7] on merkityksellisempi siten, että sillä vahvistettaisiin kaikilta osiltaan Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksen ja komission sekä kaikkien sitä tukeneiden henkilöiden puolustama näkemys?

44. Ensi arviolta näin näyttää olevan. Tuossa tuomiossa yhteisöjen tuomioistuin on näet katsonut, että "tästä seuraa, että, kuten yhteisöjen tuomioistuin on täsmentänytkin asiassa C-11/89, Unifert, 6.6.1990 antamassaan tuomiossa (Kok. 1990, s. I-2275), tuoja, joka on jättänyt tulli-ilmoituksessaan kokoamiskustannukset erottamatta tosiasiallisesti maksetusta taikka maksettavasta hinnasta, ei voi muuttaa ilmoitustaan eikä näin ollen myöskään tullausarvoon liittyviä tietoja sen jälkeen, kun tullausyksikkö on luovuttanut tavarat vapaaseen liikkeeseen laskettaviksi, eli tullausarvon määrittämisen kannalta ratkaisevan ajankohdan jälkeen" (29 kohta).

45. Huomautan ohimennen, että tämä viittaus asiaan Unifert herättää tiettyjä kysymyksiä. Kun edellä mainitussa asiassa Brown Boveri nyt esillä olevan asian tavoin oli ratkaistava kysymys siitä, mitä päätelmiä on tehtävä silloin, kun tullausarvoilmoituksessa ei ilmoiteta erikseen sellaista erää, jota ei tullilainsäädännön mukaan ole otettava huomioon tullausarvossa, jos se on erotettu, asia Unifert liittyi, kuten Overland aivan oikein huo-

7 — Asia C-79/89 (Kok. 1991, s. I-1853).

mauttaa, erilaiseen kysymykseen, eli siihen, voiko tuoja, joka on käyttänyt ja ilmoittanut itselleen epäedullisimman hinnan, myöhemmin käyttää toista hintaa, joka vastaa paremmin sen intressejä, vaikka sen oli yhteisön lainsäädännön nojalla sallittua käyttää tullausarvona useita ennen tullausmuodollisuuksien suorittamista tapahtuneita eri liiketoimia vastaavia eri hintoja.

46. Vaikka yhteisöjen tuomioistuin vastasikin tähän kysymykseen, että "kun tavaran peräkkäisissä myynneissä useat tosiasiallisesti maksetut tai maksettavat hinnat täyttävät asetuksen N:o 1224/80 3 artiklan 1 kohdassa asetetut edellytykset, tuoja voi valita minkä tahansa näistä hinnoista liiketoimen arvon määritettämisperusteeksi. Jos tuoja on ilmoittanut jonkin näistä hinnoista tullausarvoilmoituksessa, se ei voi oikaista kyseistä ilmoitusta sen jälkeen, kun tavarat on luovutettu vapaaseen vaihdantaan direktiivin 79/695/ETY 8 artiklan 1 kohdan mukaisesti" (21 kohta), tämä ei vielä ainakaan minun mielestäni tarkoita sitä, että kun tuoja sisällyttää tullausarvoon erän, jonka yhteisön lainsäädännön mukaan ei pidä siihen sisältyä, se ei voisi myöhemmin vedota virheeseensä.

47. On eri asia valita väärin useista valittavissa olevista vaihtoehdoista, kuin tehdä virhe tullausarvoilmoituksessa valinnanvaran puuttuessa. Ainakin katsottaessa, kuten Yhtyneen kuningaskunnan hallitus ja komissio kehottavat meitä tekemään, että tullausarvoilmoitusta laadittaessa tehty virhe ei millään tavoin eroa virheestä, joka on tapahtunut valittaessa useista vaihtoehdoista juuri se, joka olisi pitänyt jättää valitsematta, jos olisi haluttu toimia parhaiten intressejä vastaavalla tavalla.

48. Tällaisen näkemyksen hyväksyminen aiheuttaisi sen, ettei virheelle enää jäisi tilaa, sillä kaikkien virheiden voitaisiin väittää aiheutuneen siitä, että henkilöt ovat käyttäneet huolimattomasti mahdollisuuttaan valita, esittävätkö he täysin kyseisen arvon määrittämissääntöjen mukaisen tullausarvoilmoituksen vaiko siitä poikkeavan ilmoituksen.

49. Mielestäni yhteisöjen tuomioistuin ei voi vahvistaa tällaista virhepäätelmää, sillä se on itsekin edellä mainitussa asiassa Deutsche Babcock annetussa tuomiossa todennut, että yhteisön tullilainsäädäntö, kyseisessä tapauksessa asetus N:o 1430/79, jätti tilaa vilpittömässä mielessä tehdyn erehdyksen ja siitä tuojalle aiheutuneiden epäedullisten seurausten korjaamiselle.

50. Tyydyn siis edellä mainitussa asiassa Brown Boveri annetusta tuomiosta ilmenevään oppiin, jonka mukaan tavaroiden

vapaaseen liikkeeseen laskemista koskevien menettelyjen yhdenmukaistamisesta 24 päivänä heinäkuuta 1979 annetun neuvoston direktiivin 79/695/ETY [8] 8 artiklan mukaan tuojan ei ollut tulliviranomaisten luovutettua tavarat sallittua oikaista tullausarvoilmoitustaan, johon se oli jättänyt erikseen merkitsemättä erän, jota ei olisi pitänyt ottaa huomioon kyseistä arvoa määritettäessä, jos tämä tieto olisi ilmoitettu erikseen.

51. Tätä ratkaisua ei voida asettaa kyseenalaiseksi sillä, ettei tämä direktiivi enää ole voimassa. Sen 8 artiklan säännökset ovat nimittäin nykyisin tullikoodeksin 65 artiklassa. Siinä säädetään seuraavaa:

"Tavaranhaltijan pyynnöstä tämän on sallittava oikaista yhtä tai useampaa tulli-ilmoituksessa antamaansa tietoa sen jälkeen, kun tulliviranomaiset ovat vastaanottaneet ilmoituksen. Oikaisulla ei voida muuttaa ilmoitusta koskemaan muita kuin siinä alun perin tarkoitettuja tavaroita. Oikaisua ei kuitenkaan voida sallia, jos sitä pyydetään sen jälkeen, kun tulliviranomaiset ovat:

a) ilmoittaneet tavaranhaltijalle aikovansa tarkastaa tavarat;

b) todenneet kyseiset tiedot epätarkoiksi; tai

c) luovuttaneet tavarat."

52. Mahdollisten oikaisujen sallittavuudella vahvistetaan se, että yhteisön lainsäätäjä on myöntänyt, että tuojat voivat tehdä virheitä ja korjata ne. Oikaisumahdollisuuden käyttämiselle asetettu määräaika on minusta täysin perusteltu.

53. Luonnollisestikin on vältettävä sitä, että virheellisen ilmoituksen esittänyt tuoja voisi välttyä havaitusta vilpillisestä menettelystä aiheutuvilta seuraamuksilta oikaisemalla in extremis ilmoitustaan tilanteessa, jossa viranomaiset ovat huomanneet tai huomaamassa tämän virheellisyyden, joka ei oletettavasti aina ole tapahtunut vilpittömässä mielessä.

54. On helppoa ymmärtää, että kun kerran tavarat on luovutettu, eli kun tavarat ovat tullivirkailijoiden fyysisen valvonnan ulottumattomissa, oikaisemisesta aiheutuu liian suuri vilpillisen menettelyn riski, jotta se voitaisiin sallia, vaikka tavaroiden fyy-

8 — EYVL L 205, s. 19.

siseen koostumukseen vaikuttamattomien tietojen oikaisemista koskevaa joustavaa lähestymistapaa olisi ehkä voitu harkita, tarkoin rajattuna. Sitä ei kuitenkaan ole harkittu.

55. Onko Overlandiin sovellettava siis Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksen ja komission esittämin tavoin periaatetta dura lex sed lex?

*Kolmas ennakkoratkaisukysymys*

56. En ymmärrä, miten olisin voinut välttyä tältä päätelmältä, jos tullikoodeksissa ei olisi 78 artiklaa, jonka 1 kohdassa — muistutan — säädetään seuraavaa:

"Tulliviranomaiset voivat viran puolesta tai tavaranhaltijan pyynnöstä oikaista ilmoitusta tavaroiden luovutuksen jälkeen."

57. Tällä säännöksellä ei ollut vastinetta tullikoodeksia edeltävässä yhteisön lainsäädännössä. Näin on komissio todennut istunnossa. Voin siis perustellusti olettaa, että se on olemassa, koska aiemmassa "järjestelmässä" oli todettu aukko yhteisön lainsäätäjän havaittua, että oli tarpeen tehdä mahdolliseksi tulli-ilmoitusten korjaaminen myös tavaroiden luovuttamisen jälkeen.

58. Tämä 78 artikla voi ensi näkemältä vaikuttaa ristiriitaiselta tullikoodeksin 65 artiklan kanssa, sillä siinä sallitaan sellaisten tietojen korjaaminen, joita ei kyseisen artiklan mukaan enää voida oikaista. Mutta tämä ristiriita on vain näennäinen.

59. Korjaamisjärjestelmä ja oikaisujärjestelmä ovat näet eri järjestelmiä. Kun viimeksi mainittu vaikuttaa yksipuoliselta ja tuojan suorittamalta, korjaamisen tekevät itse tulliviranomaiset.

60. On totta, että sekä 65 artiklassa että 78 artiklassa viitataan tavaranhaltijan pyyntöön, mutta en usko olevan yhtä helppoa pyytää viranomaisia tekemään jotakin kuin pyytää saada itse tehdä jotakin.

61. Sitä vastoin minusta vaikuttaa siltä, etteivät viranomaiset voi kieltäytyä antamasta lupaa oikaisun suorittamiseen, mutta

niillä ei varmastikaan ole velvollisuutta suostua niille esitettyyn korjauspyyntöön. Oikaiseminenhan on vain sitä, että yksipuolinen ilmoitus korvataan toisella ennen kun viranomaiset ovat millään tavoin tutkineet alun perin tehdyn ilmoituksen paikkansapitävyyttä, enkä oikein ymmärrä, millä perusteella tulliviranomaiset voisivat sen hylätä siitä syystä, ettei se ole perusteltu.

62. Korjauksen tekevät viranomaiset joko omasta aloitteestaan taikka tuojan pyynnöstä, mutta yksinomaan silloin kun se vaikuttaa perustellulta. Tämä pakottava edellytys mahdollistaa sen, että se voidaan tehdä tavaroiden luovuttamisen jälkeen.

63. Kun viranomaiset käyttävät tätä korjaustoimivaltaansa, ne eivät mielestäni voi välttyä tuomioistuinten valvonnalta, ja perustellun korjauspyynnön esittäneellä tuojalla on viranomaisten kieltäytyessä oikeus riitauttaa tämän kieltäytymisen perusteltavuus tuomioistuimessa. Huolimatta kyseisen 78 artiklan 1 kohdasta, jossa käytetään ilmaisua "voivat", mielestäni asia ei voi olla niin, että tulliviranomaisilla voisi olla täysi harkintavalta asiassa.

64. Epäävä päätös voi olla perusteltu ainoastaan silloin, kun tulliviranomaiset kykenevät näyttämään toteen, etteivät ne syyt, jotka tuoja on esittänyt korjauspyyntönsä tueksi, ole hyväksyttäviä. Näin olisi tietysti silloin kun väitetty virhe ei olekaan virhe esimerkiksi sen vuoksi, että tuoja on ilmoittanut korkeamman tullausarvon kuin sen olisi pitänyt, koska se on halunnut välttää alhaisella hinnalla tapahtuvaa tuontia koskevien yhteisön lainsäädännön säännösten soveltamisen. Näin voisi olla myös silloin, kun on ilmennyt, että tehty virhe perustuu anteeksiantamattomaan huolimattomuuteen, sillä lähtökohtana on mielestäni pidettävä sitä, että tuojalla on velvollisuus noudattaa lojaalia yhteistyötä koskevaa periaatetta tullausyksiköihin nähden eikä voi menetellä niiden kanssa täysin huolettomasti.

65. Tässä ei ole tarpeen käsitellä kaikkia niitä tilanteita, joissa korjauspyynnön epääminen on perusteltua. Riittää kun tutkin, oliko Overlandilla nyt esillä olevan asian olosuhteissa oikeus saada korjaus tehdyksi, jos oletetaan, että sen tullikoodeksin 236 artiklan nojalla esittämää palauttamisvaatimusta olisi ollut tulkittava siten, että se sisälsi välttämättä sen tullausarvoilmoitusta koskevan korjauspyynnön.

66. Mielestäni siitä ei ole epäilystäkään. Kuten kansallinen tuomioistuin on näet todennut, vaikuttaa siltä, että Commissioners on myöntänyt, että kyse oli todellisesta vilpittömässä mielessä tehdystä ja anteeksiannettavasta virheestä, ja että ne olivat ensin suostuneet liikaa maksettujen tullien

palauttamiseen. Niiden mielenmuutosta voitaisiin selittää seuraavilla kolmella syyllä. Ne ovat joko katsoneet, että tullikoodeksin 236 artiklan nojalla esitettyä palauttamisvaatimusta ei voida hyväksyä, koska ensin ei ollut esitetty tullausarvoilmoituksen korjaamishakemusta, joka näyttää nyt esillä olevassa asiassa jääneen nimenomaisesti tekemättä, ja jäljempänä näemme, mikä merkitys tällä selityksellä on. Tai sitten ne ovat virheellisesti katsoneet, että 65 artiklalla tehdään kyseisen ilmoituksen korjaaminen mahdottomaksi tavaroiden luovutuksen jälkeen, ja jättäneet tutkimatta, olisiko niiden esillä olevassa asiassa pitänyt soveltaa 78 artiklaa. Taikka sitten ne ovat todellisuudessa ottaneet 78 artiklan huomioon, mutta katsoneet, että siinä niille annetaan täysi harkintavalta, jota ne eivät tuossa tapauksessa ole katsoneet voivansa käyttää.

67. Olipa miten hyvänsä, niin, ja näinhän meille muistuttaa edellä mainitussa asiassa Hepp annettu tuomiokin,[9] tullausarvoa koskevan yhteisön lainsäädännön tavoitteena on sellaisen kohtuullisen, yhtenäisen ja neutraalin tullausarviointijärjestelmän luominen, jolla suljetaan pois mielivaltaisten tai kuviteltujen tullausarvojen käyttäminen. Katson näin ollen, että toimivaltaisella kansallisella viranomaisella on velvollisuus korjata tullausarvo, jos tuoja on esittänyt sille selitykset ja perusteet ja jos se päätyy toteamaan, että asiassa on kyse vilpittömässä mielessä tehdystä virheestä.

9 — Ks. tuomion 12 kohta.

68. Tämän korjaamisen jälkeen sen on sovellettava tullikoodeksin 78 artiklan 3 kohtaa, jonka mukaan — muistuttakaamme — "jos ilmoituksen tarkastus tai jälkitarkastus osoittaa, että kyseistä tullimenettelyä koskevia säännöksiä on sovellettu virheellisten tai puutteellisten tietojen perusteella, tulliviranomaisten on mahdollisesti annettujen säännösten mukaisesti toteutettava tilanteen korjaamiseksi tarvittavat toimenpiteet käytettävissään olevat uudet tiedot huomioon ottaen."

69. Tämän soveltamisen on päädyttävä liikaa kannettujen tullien palauttamiseen.

*Neljäs ennakkoratkaisukysymys*

70. Nyt esillä olevassa asiassa on vielä tarkasteltava sitä tosiseikkaa, että kansallisen tuomioistuimen antamien tietojen mukaan Overland vetosi ainoastaan tullikoodeksin 236 artiklaan, eli että se oli vaatinut suoraan palauttamista esittämättä tullikoodeksin 78 artiklassa tarkoitettua pyyntöä.

71. Kuten olen edellä todennut, Commissionersilla olisi ollut oikeus tutkia tämä vaatimus 78 artiklan asettamissa rajoissa, sillä kyseisen artiklan soveltaminen olisi

johtanut Overlandin toivomaan konkreettiseen tulokseen, eli palauttamiseen. Ilmeisesti se ei ole näin tehnyt ja on pysynyt 236 artiklan asettamissa rajoissa.

72. On siis tutkittava, voidaanko sellaista päätöstä, jolla tullikoodeksin 242 artiklan nojalla vaaditaan maksamaan takaisin aiemmin palautetut määrät, pitää sallittuna tämänkaltaisessa tilanteessa, kun yhteisön oikeutta tulkitaan asianmukaisesti. Mielestäni koska edellä mainitussa asiassa Deutsch Babcock annetussa tuomiossa on nimenomaisesti pidetty asetuksessa N:o 1430/79 tarkoitetun palauttamisen syynä tuojan tekemää virhettä ja koska on kiistatonta, että Overland ei ole käyttänyt valintamahdollisuutta huolimattomasti, vaan on todellakin tehnyt virheen, ja ettei sitä voida moittia tietoisesta menettelystä, on katsottava, että 236 artiklan 1 kohdassa asetetut edellytykset täyttyvät, sillä maksettu on määrä, joka ei ollut lainmukainen.

73. Ei ole myöskään kiistetty, että palauttamispyyntö oli jätetty tullikoodeksin 236 artiklan 2 kohdassa säädetyssä kolmen vuoden määräajassa. Overlandia vastaan ei voida vedota siihen, että se on vedonnut tähän virheeseen suoraan saadakseen 236 artiklassa säädetyn edun, eikä siihen, ettei se ollut vedonnut siihen aikaisemmin saadakseen päätöksen tullausarvoilmoituksen korjaamisesta 78 artiklan nojalla, sillä näin menetellen 236 artiklaan lisättäisiin edellytys, jota siinä ei ole.

74. Vielä on kuitenkin tutkittava kahta vastaväitettä, jotka edellä esitettyyn näkemykseen voitaisiin esittää.

75. Niistä ensimmäinen voisi perustua itse 236 artiklan sanamuotoon, sillä sen 1 kohdassa säädetään, että "tuonti- tai vientitullit on palautettava — — jos todetaan, että niiden määrä *niitä maksettaessa ei ole ollut lainmukainen*".[10] Voisimme olla Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksen tavoin taipuvaisia päättelemään tästä kohdasta, että tullien korkeampaa määrää (johon päädytään lisäämällä tullausarvoon ostoprovisio), joka ei järjestelmän logiikan mukaan varmastikaan ollut lainmukainen, oli tästä huolimatta pidettävä lainmukaisena *niitä maksettaessa*,[11] koska ostoprovisiota ei vielä tuolloin ollut erotettu tavaran hinnasta.

76. Toisin sanoen onko niin, että jos taloudellinen toimija tekee virheen oleellisessa menettelyvaiheessa, se voidaan jättää kärsimään sinänsä perusteettomasta verotuksesta? Eikö oikeutta sellaiseen verotukseen, joka ei koske ostoprovisiota, ole absoluuttisesti ottaen olemassa, vai riippuuko sen olemassaolo kokonaan siitä, onko käytännön varotoimiin ryhdytty?

10 — Korostus tässä.
11 — Korostus tässä.

77. Tämän näkemyksen tueksi voidaan vedota periaatteeseen, jonka mukaan kenenkään ei oleteta olevan tietämätön lain sisällöstä ja jonka mukaan ammattimaisen taloudellisen toimijan on osoitettava mitä suurinta huolellisuutta.

78. Tätä vastaan voidaan esittää, että sama huolellisuusvelvollisuus sitoo tuojaa kaikkien sen ilmoitukseen merkittyjen tietojen osalta, olipa kyse sitten maahan tuoduista määristä, tariffinimikkeistä, yhteen- ja kertolaskuista, tai erikseen mainittavista määristä.

79. Näin ollen jos lain mukaan maksettavaa määrää pitää arvioida yksinomaan näiden tullien maksuhetkellä annettujen tietojen nojalla, tätä sääntöä pitäisi voida soveltaa kaikkiin niihin eriin, jotka vaikuttavat tämän määrän laskentaan.

80. Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus ja komissio eivät kuitenkaan ole tätä mieltä, vaan toteavat väitettään syvällisemmin perustelematta, että niin kutsuttuja "normaaleja" virheitä on kohdeltava eri tavoin kuin virheitä, jotka ovat tapahtuneet jättämällä 33 artiklassa tarkoitettu erottaminen tekemättä.

81. Tällaisen erottelun tekeminen ei kuitenkaan vakuuta minua, sillä se ei mielestäni perustu tullikoodeksiin. Joka tapauksessa en ymmärrä, miksi se, että ilmoitukseen merkitään luku 50 tonnia, vaikka todellisuudessa maahan on tuotu vain 5 tonnia tavaroita, olisi täysin anteeksiannettavaa, mutta se, että laskusta jätetään vähentämättä ostoprovisio, ei sitä olisi.

82. Mielestäni tilanne on seuraavanlainen. Säännöllä, jonka mukaan ostoprovisiot on erotettava, pyritään helpottamaan tullaustoimenpiteiden kulkua. Sillä pyritään vahvistamaan yksinkertainen ja selkeä menettelytapa tullivirkailijoille ja tuojille, mutta sillä ei määrätä lain mukaan maksettavia tulleja koskevasta kumoamattomasta oletamasta.

83. Lukuun ottamatta itse havaitsemiaan virheitä, tullivirkailijat täyttävät tehtävänsä heille annettujen tietojen perusteella sekä määrien että muiden tullien laskentaan vaikuttavien erien osalta. Jos tuoja haluaa välttää liian korkeiden tullien maksamisen, sen kannattaa ilmoittaa tavaroiden määräksi määrä, joka ei ylitä todellisuudessa maahan tuotujen tavaroiden määrää, ihan niin kuin sen kannattaa erottaa ostoprovisio myyjälle maksetusta hinnasta. Jollei se näin menettele, sen on maksettava liian korkea tulli, ja kun se havaitsee virheensä, sen on pantava vireille oikaisu- tai korjausmenettely kaikkine siitä seuraavine lisämääräaikoineen ja kuluineen. Mutta näi-

den menettelyjen kohteena voivat olla kaikenlaiset virheet. Ei ole olemassa virheitä, jotka voidaan korjata, ja virheitä, joita ei voida korjata.

84. Katson siis, että kaikkein merkityksellisin on se määrä, joka todellisuudessa on lain mukaan maksettava, eikä määrä, joka sillä hetkellä, jona tullit on virheellisen tulli-ilmoituksen nojalla maksettu, on ollut lain mukaan maksettava. Ilmaisulla "maksettaessa lainmukainen" tarkoitetaan yksinomaan kyseisellä hetkellä voimassa olevia tulleja.

85. Tätä vastaan voitaisiin kuitenkin vielä koettaa väittää, että Overlandin tekemän kaltainen virhe on aina korjaamaton siitä syystä, että tullivelka oli syntynyt ja että tuosta hetkestä lähtien korjaaminen ei enää ole mahdollista. Katsokaamme siis, mitä säädöstekstit tästä sanovat.

86. Tullikoodeksin 201 artiklan 2 kohdan mukaan "tullivelka syntyy sinä ajankohtana, jona kyseinen tulli-ilmoitus vastaanotetaan".

87. Saman koodeksin 63 artiklan mukaan "tulliviranomaisten on välittömästi vastaanotettava 62 artiklassa vahvistettujen edellytysten mukaiset ilmoitukset, jos niissä tarkoitetut tavarat esitetään tullille".

88. Tullikoodeksin 235 artiklassa määritellään palauttaminen. Tämän säännöksen mukaan palauttamisella tarkoitetaan "maksettujen tuonti- tai vientitullien takaisinmaksua kokonaan tai osittain".

89. Jos tullit on jo maksettu, se tarkoittaa sitä, että ilmoitus on hyväksytty ja tullivelka on syntynyt. Se seikka, että jo maksettujen tullien palauttaminen on 235 ja 236 artiklan mukaan mahdollista, todistaa, että ne voidaan palauttaa, vaikka tullivelka olisikin jo syntynyt ja ettei tullivelan syntyminen siis sellaisenaan ole palauttamisen este. (Palauttamisen ainoa edellytys on tietoisen menettelyn puuttuminen, ks. 236 artiklan 1 kohta).

90. Kaikista näistä syistä päädyn siis katsomaan, että virhe, joka on tapahtunut siten, ettei ostoprovisiota ole erotettu myyjälle todellisuudessa maksetusta hinnasta, voidaan vielä korjata tavaroiden luovutuksen jälkeen ja että jos 236 artiklassa asetetut edellytykset täyttyvät, tuojalla on oikeus saada palautetuksi se määrä, jonka se oli maksanut liikaa siitä syystä, että ostoprovisio oli sisällytetty tullausarvoon.

## Ratkaisuehdotus

91. Pohdintojeni päätteeksi ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin vastaa Lontoon VAT and Duties Tribunalin (Yhdistynyt kuningaskunta) esittämiin ennakkoratkaisukysymyksiin seuraavasti:

*Ensimmäinen ja toinen ennakkoratkaisukysymys*

Tullikoodeksin 29, 32 ja 33 artiklaa on tulkittava siten, että ostoprovisio ei ole tullinalainen tavaroista tosiasiallisesti maksetun tai maksettavan hinnan osana, mutta siitä voidaan kantaa tulli, jos sitä ei ole ilmoitettu erikseen tulli-ilmoituksessa.

*Kolmas ennakkoratkaisukysymys*

Jos toimivaltaiset viranomaiset katsovat, ettei ostoprovisiota ole erotettu maksetusta tai maksettavasta hinnasta asianomaisen tekemän virheen takia ja ettei asianomainen ole menetellyt tietoisesti, niillä on tullikoodeksin 78 artiklan nojalla velvollisuus hyväksyä ilmoituksen korjaaminen ja näin ollen alempi tullausarvo.

*Neljäs ennakkoratkaisukysymys*

Kolmannessa ennakkoratkaisukysymyksessä tarkoitetussa tilanteessa tuojalla on tullikoodeksin ja erityisesti sen 236 artiklan nojalla oikeus saada ostoprovisiosta maksettu tulli palautetuksi.