YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO
28 päivänä helmikuuta 1984 *

Asiassa 294/82,

jonka Finanzgericht Baden-Württemberg on saattanut ETY:n perustamissopimuksen 177 artiklan mukaisesti yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen ensin mainitussa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

Senta Einberger, Schallstadt-Wolfenweiler,

vastaan

Hauptzollamt Freiburg

ennakkoratkaisun jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin (EYVL L 145, s. 1) 2 artiklan 2 alakohdan tulkinnasta,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN,

toimien kokoonpanossa: presidentti J. Mertens de Wilmars, jaostojen puheenjohtajat T. Koopmans, K. Bahlmann ja Y. Galmot sekä tuomarit P. Pescatore, A. J. Mackenzie Stuart, A. O'Keeffe, G. Bosco, O. Due, U. Everling ja C. Kakouris,

julkisasiamies: G. F. Mancini,
kirjaaja: johtava hallintovirkamies H. A. Rühl,

* Oikeudenkäyntikieli: saksa.

on antanut seuraavan

tuomion

1 Finanzgericht Baden-Württemberg on esittänyt 29.10.1982 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 7.11.1982, ETY:n perustamissopimuksen 177 artiklan nojalla ennakkoratkaisukysymyksen, joka koskee liikevaihtoveron kantamista salakuljetettujen huumausaineiden maahantuonnista.

2 Pääasia koskee maahantuonnista kannettavan liikevaihtoveron määräämistä morfiinierille, jotka pääasian kantaja myi Sveitsissä Saksan huumausainelain (Betäubungsmittelgesetz) vastaisesti sen jälkeen, kun ne oli laittomasti tuotu Saksan liittotasavaltaan. Pääasian kantaja tuomittiin edellä mainituista seikoista saksalaisessa rikostuomioistuimessa ehdolliseen vankeuteen yhdeksi vuodeksi.

3 Finanzgericht pyrkii ratkaisemaan, onko morfiini yhteisön oikeuden mukaan liikevaihtoveron alaista. Tältä osin Finanzgericht viittaa yhteisöjen tuomioistuimen 26.10.1982 antamassaan tuomiossa (asia 240/81, Einberger, Kok. 1982, s. 3699) esittämään kantaan, että yhteisen tullitariffin käyttöönoton jälkeen jäsenvaltiolla ei ole enää toimivaltaa kantaa tulleja huumausaineista, jotka on salakuljetettu ja joko hävitetty löytämisen jälkeen tai kuljetettu tullialueen ulkopuolelle ennen löytämistä, mutta kyseisellä jäsenvaltiolla säilyy kuitenkin täysi vapaus käyttää rikosoikeudellisia keinoja tehtyjä rikkomuksia vastaan.

4 Finanzgericht viittasi esillä olevan asian tosiseikkojen osalta asiassa 240/81 esittämiinsä toteamuksiin, joiden mukaan morfiini ei ole valmistettu Saksan liittotasavallassa ja että pääasian kantajan myymä määrä kyseistä tuotetta oli salakuljetettu Saksan alueelle jälleenvietäväksi laittomasti kolmanteen maahan. Viitatessaan yhteisöjen tuomioistuimen edellä mainittuun tuomioon Finanzgericht pyrki ratkaisemaan, eikö tullien soveltamisen estävä huumausaineiden tuontia ja myyntiä koskeva ehdoton kielto myös estä liikevaihtoveron kantamisen maahantuonnista.

5 Edellä olevien huomioiden perusteella kansallinen tuomioistuin on esittänyt seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

"Onko liikevaihtoveron kantaminen huumausaineiden maahantuonnista yhteensoveltuva jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste –

17.5.1977 annetun Euroopan yhteisöjen neuvoston kuudennen direktiivin (EYVL L 145, 13.5.1977, s. 1) 2 artiklan 2 alakohdan kanssa, jos jäsenvaltiot eivät saa kantaa tullia?"

6 Aluksi on todettava, että Finanzgericht viittaa ennakkoratkaisukysymyksessään kuudenteen direktiiviin, vaikka oikeudenkäyntiasiakirjat osoittavat, että tuomioistuimen ratkaistavana oleva huumausaineiden maahantuonti tapahtui vuonna 1974 eli ennen kyseisen direktiivin voimaantuloa ja siten toisen direktiivin (EYVL 1967, s. 1303) ollessa voimassa. On ilmeistä, että näiden direktiivien välillä ei ole eroja esillä olevan asian kannalta olennaisissa säännöksissä eikä niiden sanamuodoissa. Siten tulkinta, joka yhteisöjen tuomioistuimen on annettava kuudennen direktiivin 2 artiklan 2 alakohdasta koskee myös toisen direktiivin 2 artiklan b alakohtaa.

7 Kuudennen direktiivin 2 artiklassa säädetään arvonlisäveron soveltamisala seuraavasti:

"1. verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta;

2. tavaroiden maahantuonnista."

8 Tässä yhteydessä on todettava, että kuudes direktiivi sisältää useita erityissäännöksiä, jotka koskevat kaikkea maahantuontia eli sekä kolmansista maista yhteisöön tulevien tavaroiden maahantuontia että muista jäsenvaltioista tulevien tavaroiden maahantuontia. Nämä säännökset sisältyvät erityisesti direktiivin 3 ja 7 artiklaan, 10 artiklan 3 kohtaan, 11 artiklan B kohtaan sekä 14, 17 ja 23 artiklaan.

9 Edellä esitetystä seuraa, että on pidettävä erillään 2 artiklan 1 alakohdassa ja sen 2 alakohdassa tarkoitetut liiketoimet, jotka pohjatuvat toisistaan poikkeaviin taloudellisiin ja oikeudellisiin seikkoihin.

10 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on siten oikein perustein ennakkoratkaisukysymyksessään viitannut yksinomaan 2 artiklan 2 alakohtaan eli maahantuontiin ja täsmällisemmin ilmaistuna kolmansista maista tapahtuvaan maahantuontiin, kuten ennakkoratkaisupyyntöä koskeva päätös osoittaa. Lisäksi ennakkoratkaisukysymys ei koske laittomien tuotteiden maahantuontia yleensä, vaan yksinomaan huumausaineiden laitonta maahantuontia.

11 Koska direktiivissä ei ole tätä koskevia nimenomaisia säännöksiä, on tässä yhteydessä tutkittava, onko huumausaineiden laiton maahantuonti verollinen liiketoimi vai onko direktiiviä tulkittava siten, että päätösvalta tältä osin on jäsenvaltioilla.

12 Aluksi on todettava, että direktiiviä ei voida tulkita siten, että tämä kysymys ei kuulu direktiivin soveltamisalaan ja että näin ollen kukin jäsenvaltio päättäisi tästä asiasta omalta osaltaan. Tällainen tulkinta on ristiriidassa direktiivin tavoitteen eli sen kanssa, että tällä alueella ja erityisesti arvonlisäveron perusteen osalta pyritään laajalle ulottuvaan yhdenmukaistamiseen.

13 Tämän perusteella kuudennen direktiivin sisällöstä ja tavoitteista ilmenee myös, että direktiivi estää arvonlisäveron kantamisen huumausaineiden laittomasta tuonnista yhteisöön. Tämä johtopäätös on ilmeinen, ottaen huomioon yhteisöjen tuomioistuimen aikaisempi oikeuskäytäntö, jonka mukaan tällaisessa tapauksessa ei voida kantaa tulleja, sillä oikeudellinen tilanne, joka esillä olevassa asiassa on verotettava tapahtuma, on kummassakin tapauksessa olennaisesti sama.

14 Huumausaineiden laittomasta maahantuonnista kantamatta jätettävien tullien osalta on viitattava yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytäntöön, jonka mukaan tullivelkaa ei synny sellaisten huumausaineiden tuonnista yhteisöön, jotka eivät ole tarkasti valvotun kaupan kohteena niiden käyttämiseksi lääkinnällisiin tai tieteellisiin tarkoituksiin (ks. asia 50/80, Horvath, tuomio 5.2.1981, Kok. 1981, s. 385 ja asia 221/81, Wolf, tuomio 26.10.1982, Kok. 1982, s. 3681 sekä asia 240/81, Einberger, tuomio 26.10.1982, Kok. 1982, s. 3699).

15 Yhteisöjen tuomioistuin on todennut, että huumausaineisiin, jotka eivät ole toimivaltaisten viranomaisten tarkasti valvoman kaupan kohteena niiden käyttämiseksi lääkinnällisiin tai tieteellisiin tarkoituksiin, sovelletaan tuontia ja myyntiä koskevaa täydellistä kieltoa yhteisössä ja että huumausaineet eivät ole tullin alaisia, koska niiden kauppa on edelleen laitonta, riippumatta siitä, löydetäänkö ja hävitetäänkö ne vai jäävätkö ne viranomaisten tarkastuksissa huomaamatta.

16 Nämä perustelut eivät voi rajoittua tuontitullien kantamiseen, vaan ne koskevat myös maahantuonnista kannettavaa liikevaihtoveroa.

17 Tältä osin on korostettava, että jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamista koskevien direktiivien tavoitteena on yhteisen arvonlisäverojärjestelmän ja erityisesti yhdenmukaisen määräytymisperusteen käyttöönotto yhteisössä, mikä vastaa sitä, että yhteisellä tullitariffilla on otettu käyttöön yhteisön tulleja koskeva järjestelmä.

18 Näidenkin kummankin veron olennaiset piirteet ovat siltä osin toisiaan vastaavia, että ne syntyvät, kun tavara tuodaan yhteisöön ja saatetaan sen jälkeen taloudelliseen kiertoon jäsenvaltioissa, ja että kumpikin sisältyy myyntihintaan osana, jonka kaupan eri portailla olevat elinkeinonharjoittajat laskevat samalla tavalla. Tätä rinnakkaisuutta vahvistaa se, että kuudennen direktiivin 10 artiklan 3 kohdan mukaan jäsenvaltiot voivat soveltaa maahantuonnista kannettavan liikevaihtoveron verotettavan tapahtuman ja verosaatavan syntymisajankohdan osalta tulleihin sovellettavia vastaavia säännöksiä.

19 Lisäksi esillä olevassa asiassa kyseessä on kummankin veron kantamisen kannalta tavara, jonka tuonti yhteisön taloudelliseen ja kaupalliseen kiertoon on ehdottomasti kielletty.

20 Edellä esitetystä seuraa, kuten yhteisöjen tuomioistuin tuontitullien osalta on jo todennut, että sellainen huumausaineiden laiton tuonti yhteisöön, josta voidaan määrätä ainoastaan rangaistusseuraamuksia, ei kuulu määräytymisperusteen määritystä koskevan kuudennen direktiivin säännösten piiriin eikä siten voi aiheuttaa liikevaihtoverovelkaa.

21 Edellä esitetty toteamus ei millään tavalla rajoita jäsenvaltioiden toimivaltaa määrätä huumausainelainsäädännön rikkomisesta tarkoituksenmukaisia seuraamuksia kaikkine niine erityisesti rahallisine seuraamuksineen, joita näistä voi aiheutua.

22 Esitettyyn kysymykseen on siten vastattava, että kuudennen direktiivin 2 artiklaa on tulkittava siten, että liikevaihtoverovelkaa maahantuonnista ei voi syntyä sellaisten huumausaineiden tuonnista yhteisöön, jotka eivät ole toimivaltaisten viranomaisten tarkasti valvoman kaupan kohteena niiden käyttämiseksi lääkinnällisiin ja tieteellisiin tarkoituksiin. Sama tulkinta koskee myös toisen direktiivin 2 artiklaa.

Oikeudenkäyntikulut

23 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneille Ranskan hallitukselle ja Euroopan yhteisöjen 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 oikeudenkäyntikuluista.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN

on ratkaissut Finanzgericht Baden-Württembergin 29.10.1982 tekemällään päätöksellä esittämän kysymyksen seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin (EYVL L 145, s. 1) 2 artiklaa on tulkittava siten, että liikevaihtoverovelkaa maahantuonnista ei voi syntyä sellaisten huumausaineiden tuonnista yhteisöön, jotka eivät ole toimivaltaisten viranomaisten tarkasti valvoman kaupan kohteena niiden käyttämiseksi lääkinnällisiin ja tieteellisiin tarkoituksiin. Sama tulkinta koskee myös arvonlisäveron yhdenmukaistamista koskevan toisen direktiivin 2 artiklaa.

Mertens de Wilmars Koopmans Bahlmann

Galmot Pescatore Mackenzie Stuart O'Keeffe

Bosco Due Everling Kakouris

Julistettiin Luxemburgissa 28 päivänä helmikuuta 1984.

P. Heim
kirjaaja

J. Mertens de Wilmars
presidentti