JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
NIAL FENNELLY
21 päivänä syyskuuta 2000 *

I Johdanto

1. Pääasiallisena kysymyksenä käsiteltävänä olevassa asiassa on, onko Portugalin oikeudessa säädetty menettely, joka koskee tavaroita, joiden tulliselvitysmuodon osoittamiselle asetettu määräaika on päättynyt (jäljempänä tulliselvittämättömiin tavaroihin sovellettava menettely), yhteensopiva yhteisön tullioikeuden ja yhteisön oikeuden yleisten periaatteiden kanssa.

II Asiaa koskevat oikeussäännöt

2. Yhteisön tullioikeus sisältyy yhteisön tullikoodeksista 12 päivänä lokakuuta 1992 annettuun neuvoston asetukseen (ETY) N:o 2913/92 (jäljempänä tullikoodeksi). [1]

3. Tullikoodeksin 4 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Tätä koodeksia sovellettaessa tarkoitetaan: — —

5) 'päätöksellä' tulliviranomaisen yksittäistapauksessa suorittamaa tullilainsäädäntöä koskevaa hallinnollista tointa, jolla on oikeudellisia vaikutuksia yhteen tai useampaan määritettyyn tai määritettävissä olevaan henkilöön; — — ."

4. 6 artiklan 3 kohdassa todetaan 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."

* Alkuperäinen kieli: englanti.

1 — EYVL 1992, L 302, s. 1.

5. Tullikoodeksin III osaston, joka käsittää 37—57 artiklat, otsikkona on "Säännökset, joita sovelletaan yhteisön tullialueelle tuotuihin tavaroihin, kunnes niille on osoitettu tulliselvitysmuoto", ja sen 4 luvun aiheena on "Velvollisuus osoittaa tullille esitetyille tavaroille tulliselvitysmuoto". Tullikoodeksin 49 artiklassa säädetään niistä määräajoista, joita on noudatettava ilmoitettaessa tavaroita tulliselvitettäviksi:

"1. Kun tavaroista on tehty yleisilmoitus, muodollisuudet tulliselvitysmuodon osoittamiseksi niille on suoritettava:

a) meriteitse kuljetettujen tavaroiden osalta 45 päivän kuluessa siitä päivästä, jona yleisilmoitus on tehty;

b) muutoin kuin meriteitse kuljetettujen tavaroiden osalta 20 päivän kuluessa siitä päivästä, jona yleisilmoitus on tehty.

2. Jos olosuhteet sitä edellyttävät, tulliviranomaiset voivat asettaa lyhyemmän määräajan tai sallia 1 kohdassa tarkoitettujen määräaikojen pidentämisen. Määräaikoja ei kuitenkaan voida pidentää enempää kuin olosuhteet tosiasiallisesti edellyttävät."

6. Tullikoodeksin III osaston 5 luku koskee "tavaroiden väliaikaista varastointia". Käsite määritellään 50 artiklassa seuraavasti: "Tullille esitetyillä tavaroilla on niiden esittämisen jälkeen väliaikaisesti varastoitujen tavaroiden tullioikeudellinen asema, kunnes niille osoitetaan (sic) tulliselvitysmuoto." Tullikoodeksin 53 artiklassa säädetään:

"1. Jos tulliselvitysmuodon osoittamiseksi tarvittavia muodollisuuksia ei ole aloitettu 49 artiklan mukaisesti asetetussa määräajassa, tulliviranomaisten on viipymättä toteutettava kaikki tarvittavat toimenpiteet, tavaroiden myynti mukaan luettuna, tilanteen korjaamiseksi.

2. Tulliviranomaiset voivat tavaroiden haltijan vastuulla ja kustannuksella siirrättää kyseiset tavarat erityiseen valvomaansa paikkaan, kunnes tilanne on korjattu."

7. Tullikoodeksin VIII osasto, joka käsittää 243—246 artiklat, koskee oikeutta hakea muutosta. Sen 243 artikla kuuluu seuraavasti:

"1. Henkilöllä on oikeus hakea muutosta itseään suoraan ja henkilökohtaisesti koskevaan tullilainsäädännön soveltamiseen liittyvään tulliviranomaisten päätökseen.

Oikeus hakea muutosta on myös henkilöllä, joka on hakenut tulliviranomaisilta tullilainsäädännön soveltamiseen liittyvää päätöstä, jos hän ei ole saanut ratkaisua hakemuksen johdosta 6 artiklan 2 kohdassa tarkoitetussa määräajassa.

Muutosta on haettava siinä jäsenvaltiossa, jossa päätös on tehty tai sitä on haettu.

2. Muutosta voi hakea:

a) ensimmäisessä vaiheessa jäsenvaltioiden tähän tarkoitukseen nimeämiltä tulliviranomaisilta;

b) toisessa vaiheessa riippumattomalta elimeltä, joka voi olla lainkäyttöviranomainen tai vastaava erikoistunut elin, jäsenvaltioissa voimassa olevien säännösten mukaisesti."

8. 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 arvonlisäverodirektiivi)[2] II osastossa määritellään direktiivin soveltamisala. Direktiivin 2 artiklassa, joka on II osaston ainoa artikla, säädetään seuraavaa:

"Arvonlisäveroa on kannettava:

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

2. tavaroiden maahantuonnista."

2 — EYVL 1977, L 145, s. 1.

9. Kuudennen arvonlisäverodirektiivin 4 artiklassa "verovelvollisella" tarkoitetaan:

"1. — — jokaista, joka itsenäisesti harjoittaa missä tahansa jotakin 2 kohdassa tarkoitettua taloudellista toimintaa, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta.

— —

5. Valtioita, hallinnollisia alueita, kuntia ja muita julkisoikeudellisia yhteisöjä ei niiden viranomaisen ominaisuudessa harjoittaman toiminnan tai suorittamien liiketoimien osalta ole pidettävä verovelvollisina, vaikka ne tämän toiminnan tai liiketoimien yhteydessä kantaisivatkin maksun, lupamaksun, jäsenmaksun tai korvauksen.

Jos ne harjoittavat tällaista toimintaa tai suorittavat tällaisia liiketoimia, niitä on kuitenkin pidettävä verovelvollisina tämän toiminnan tai liiketoiminnan osalta, jos niiden jättäminen verovelvollisuuden ulkopuolelle johtaisi huomattavaan kilpailun vääristymiseen. Edellä tarkoitettuja yhteisöjä on joka tapauksessa pidettävä verovelvollisina liitteessä D luetelluista liiketoimista, jos nämä eivät ole merkitykseltään vähäisiä.

— — "

Liitteeseen D sisältyy "varastointi".

10. Tulliselvittämättömien tavaroiden asemasta säädetään Portugalin tasavallassa Regulamento das Alfândegasin (tulliasetuksen) 638 ja 639 §:ssä.

11. Tulliasetuksen 638 §:n mukaan tällaiset tavarat tulee myydä julkisella huutokaupalla laillisten velvoitteiden täyttämiselle asetettujen määräaikojen päätyttyä.

12. Tulliasetuksen 639 §:ssä säädetään, että myös nämä tavarat voidaan tullata, jos omistajat esittävät sitä koskevan hakemuksen kuuden kuukauden määräajassa tavaran asettamisesta pakkohuutokauppaan. Tällä tavoin tullatuista tavaroista on maksettava kaikki niistä kannettavat verot ja maksut korotettuna viidellä prosentilla tavaroiden arvosta (jäljempänä niihin tavaroihin sovellettava maksu, joille ei ole osoitettu tulliselvitysmuotoa, tai tulliselvittämättömiä tavaroita koskeva maksu).

13. Tulliasetuksen 675 §:ssä todetaan:

"Huutokaupan nettotuotto jaetaan seuraavassa prioriteettijärjestyksessä:

— —

Kun kyseessä ovat tavarat, joita ei ole tullattu säädettyjen määräaikojen kuluessa, tai kun 638 §:n 3 ja 4 momentissa mainitut ehdot täyttyvät, on tavaroiden myynnistä saatu nettotuotto, sen jälkeen kun siitä on vähennetty yhteisön omat varat, kansalliset tullimaksut ja muut verot, talletettava valtion lukuun ja kirjattava tuloksi, ellei siitä esitetä vaatimusta kuukauden kuluessa."

14. Yhteisöjen tuomioistuin on jo vastannut Portugalin tulliasetusta koskevaan ennakkoratkaisupyyntöön asiassa Siesse. [3] Tämän tuomion antamisen jälkeen Portugalin Supremo Tribunal Administrativo (korkein hallinto-oikeus) ja Tribunal Constitucional (perustuslakituomioistuin) totesivat, että tulliselvittämättömiä tavaroita koskeva maksu on yhteensopiva yhteisöjen tuomioistuimen rajaamien yhteisön oikeuden periaatteiden kanssa.

III Tosiseikat ja asian käsittely kansallisessa tuomioistuimessa

15. Ennakkoratkaisupyynnön mukaan José Teodoro de Andrade (jäljempänä pääasian kantaja) toi seitsemän kuormalavallista lehmännahkoja Euroopan yhteisöön, jonne ne saapuivat 11.6.1995. Pääasian kantaja pyysi määräajan pidennystä tavaran tulliselvitysmuodon osoittamiseksi. Tullitoimisto myönsi määräajan pidennyksen 45 päiväksi. Tavarat ilmoitettiin Leixõesin tullitoimistossa tullivarastointia varten 15.9.1995 ja ne luovutettiin vapaaseen liikkeeseen ja kulutukseen useammassa erässä 19.9.1995 ja 2.1.1996 välisenä aikana. Leixõesin tullitoimisto aloitti 9.5.1996 tulliselvittämättömiin tavaroihin sovellettavan menettelyn.

16. Aloittaessaan tulliselvittämättömiin tavaroihin sovellettavan menettelyn tulliviranomaiset vaativat pääasian kantajaa maksamaan 905 483 Portugalin escudon (PTE) tullivelan, johon sisältyi 310 PTE:n suuruinen leimavero, 773 652 PTE:n suuruinen tulliselvittämättömiä tavaroita koskeva maksu ja 131 521 PTE:n suuruinen arvonlisävero laskettuna 17 prosentin mukaan tälle maksulle. Pääasian kantaja maksoi kyseisen summan, mutta nosti sitten kanteen Tribunal Fiscal Aduaneiro do Portossa (tullituomioistuin, Oporto) vaatien sen palauttamista. [4]

17. Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto katsoi, että asian ratkaisu riippuu yhteisön oikeuden tulkinnasta ja esitti yhteisöjen

3 — Asia C-36/94, Siesse, tuomio 26.10.1995 (Kok. 1995, s. I-3573).

4 — Yhteisöjen tuomioistuimen kirjaamo on saanut tiedon, että Tribunal Fiscal Aduaneiro do Portoa ei 5.8.1999 annetun asetuksen N:o 301-A/99 johdosta enää ole ja että asia on siirretty Tribunal Tributário de Primeira Instância do Portoon (ensimmäisen asteen verotuomioistuin).

tuomioistuimelle EY 234 artiklan nojalla seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"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?"

IV Huomautukset ja tapauksen tarkastelu

18. Pääasian kantaja, Portugalin tasavalta ja Euroopan yhteisöjen komissio ovat esittäneet yhteisöjen tuomioistuimelle kirjalliset huomautuksensa.

19. Kansallisen tuomioistuimen kysymykset jakaantuvat neljään aihepiiriin, joita tulen käsittelemään kutakin vuorollaan: sanktion suhteellisuus (osa kysymystä 2 sekä kysymys 6), puolustautumisoikeudet (kysymys 1, osa kysymystä 2, kysymykset 3 ja 4), tavaroiden vapaa liikkuvuus (osa kysymystä 2) sekä arvonlisävero (kysymykset 5 ja 7).

20. Alustava huomautus saattaa olla paikallaan, ennen kuin alan tarkastella kansallisen tuomioistuimen esittämien ennakkoratkaisukysymysten sisältöä. Ennakkoratkaisupyynnössä esitetyistä tosiseikoista ilmenee, että pääasian kantaja ilmoitti kyseiset tavarat tullitoimistolle asetettaviksi tullivarastointimenettelyyn 15.9.1995 ja että ne luovutettiin vapaaseen liikkeeseen 19.9.1995—2.1.1996. Näin ollen tullitoimiston aloittaessa pääasian kantajan tavaroihin kohdistuvan tulliselvittämättömiin tavaroihin sovellettavan menettelyn 9.5.1996 kyseiset tavarat olivat jo vapaassa liikkeessä yhteisössä, ja jo poistettu tullitoimiston omistuksessa olevista tiloista. Näin ollen tulliviranomaisten ei *missään vaiheessa* ollut mahdollista myydä pääasian kantajan tavaroita tulliselvittämättömiin tavaroihin sovellettavan menettelyn aloittamisen seurauksena. Tarkastellessani, oliko kyseinen menettely suhteellisuusperiaatteen mukainen ja loukattiinko pääasian kantajan puolustautumisoikeutta, rajoitan siksi tarkasteluni, mikäli en erikseen muuta mainitse, siihen, onko tulliselvittämättömiä tavaroita koskeva maksu yhteensopiva näiden periaatteiden kanssa. Tarkasteluni ei kata maahantuojan tavaroiden pakkohuutokauppaa, vaikka tähän menettelyyn on väistämättä myös viitattava.

a) *Onko niihin tavaroihin sovellettava maksu, joille ei ole osoitettu tulliselvitysmuotoa, suhteellisuusperiaatteen mukainen?*

21. Kysymyksissä 2 (suhteellisuusperiaatetta koskevilta osin) ja 6 kansallinen tuomioistuin haluaa saada tietää, onko tulliselvittämättömiä tavaroita koskevan maksun kantaminen suhteellisuusperiaatteen mukaista, kun siitä ei ilmoiteta maahantuojalle eikä maahantuojan tuottamuksellisuuden astetta oteta lainkaan huomioon.

22. Pääasian kantaja katsoo, että sen lisäksi, että suhteellisuusperiaate on yhteisön oikeuden keskeisiä periaatteita, se sisältyy nimenomaisesti tullikoodeksin 53 artiklaan, jossa mainitaan "kaikki tarvittavat toimenpiteet". Hän katsoo, että Portugalin järjestelmässä tavarat myydään automaattisesti tai maahantuoja pakotetaan maksamaan tulliselvittämättömiä tavaroita koskeva maksu, mikäli tavaroita ei ole ilmoitettu tulliselvitettäviksi määräajan kuluessa. Hän väittää edelleen, että kummatkin vaihtoehdot loukkaavat maahantuojan omistusoikeutta, koska tältä ei kysytä, onko tavaran myynti tai maksun määrääminen todella välttämätöntä.

23. Pääasian kantaja vaatii, että koko Portugalin säännöstön suhteellisuus tulisi tutkia. Hän katsoo, että kansalliset tuomioistuimet, jotka ovat pitäneet voimassa nykyisen järjestelmän asiassa Siesse annetun tuomion [5] jälkeen, ovat tutkineet ainoastaan maksun suhteellisuutta verrattaessa tätä maahantuojan tavaroiden pakkomyyntiin ja mahdolliseen myyntitulojen ottamiseen valtiolle. Pääasian kantajan mukaan järjestelmä, jossa tavaran esittäminen tulliselvitettäväksi määräajan kuluttua umpeen edellyttää tällaisen maksun maksamista ja johon liittyy summia, jotka eivät ole välttämättömiä menettelylle asetettuun tavoitteeseen nähden, on tähän tavoitteeseen nähden suhteeton.

24. Viimeiseksi pääasian kantaja katsoo, että maksun määrä on kohtuuton, koska se määritellään tavaran arvon perusteella 5 prosentin mukaan tavaran tullausarvosta. Lisäksi Portugalin lainsäädännössä otetaan tavallisesti huomioon vastaajan tuottamuksellisuuden aste määrättäessä sanktiota. Näin ollen tulliselvittämättömiä tavaroita koskevaa maksua ei määrätä samanlaisin edellytyksin kuin muita vastaavia kansallisia sanktioita, toisin kuin yhteisöjen tuomioistuin on vaatinut. [6]

25. Portugalin mukaan tullikoodeksin 53 artikla jättää jäsenvaltioiden päätettäväksi, miten tilanne korjataan niiden tavaroiden osalta, joita ei ole esitetty tulliselvitettäviksi määräajan kuluessa. Tullikoodeksin 53 artiklassa hyväksytään nimenomaisesti tällaisten tavaroiden myynti eräänä keinona. Portugalin järjestelmä kannustaa tehokkaasti noudattamaan määräaikoja. Se jättää kuitenkin jonkin verran liikkumavaraa antaessaan maahantuojille mahdollisuuden tehdä tulli-ilmoitus määräajan kuluttua umpeen, kunhan nämä maksavat tulliselvittämättömiä tavaroita koskevan maksun.

26. Portugali katsoo edelleen, että järjestelmän kohtuullisuutta tukee se, että maahantuojalla on mahdollisuus pyytää määräajan pidentämistä tavaran tulliselvitysmuodon osoittamiseksi.

27. Viimeiseksi Portugali nojautuu havaintoon, jonka Tribunal Constitucional on

5 — Ks. edellä alaviite 3.

6 — Ks. edellä alaviite 3.

tehnyt yhteisöjen tuomioistuimen annettua tuomion asiassa Siesse, eli siihen, että tavaran arvon perusteella määräytyvän sanktion määrääminen on yhteensopiva suhteellisuusperiaatteen kanssa. [7]

28. Komissio ja Portugalin viranomaiset ovat yhtä mieltä siitä, että 53 artiklassa jätetään viimeksi mainittujen omaan harkintavaltaan se, mikä sanktio määrätään. Sanktion tulee yhtä kaikki olla tehokas, varoittava ja suhteessa rikkomisen vakavuuteen. [8] EY 10 artiklan nojalla jäsenvaltioiden on rangaistava yhteisön oikeuteen kohdistuvista rikkomuksista.

29. Komission mielestä Portugalin säännöstö ei kuitenkaan ole suhteessa tavoitteisiinsa nähden. Ottaen huomioon, että yhteisöjen tuomioistuin totesi asiassa Siesse antamassaan tuomiossa maahantuojan tavaroiden myynnin olevan viimeinen ratkaisukeino, Portugalin järjestelmä luo ehdottoman olettaman siitä, että tällainen myynti on aina välttämätön tilanteen korjaamiseksi kyseessä olevien tavaroiden suhteen.

30. Komissio katsoo myös, että objektiiviseen vastuuseen perustuva järjestelmä on sopimaton, koska kyseessä oleva lainrikkomus ei ole vakava ja siitä tulisi olla mahdollisuus vapautua (esim. ylivoimaisen esteen johdosta). Edelleen sanktion objektiivisen luonteen tulee olla selvä ja yksiselitteinen, mikä nyt ei ole asian laita.

31. Lopuksi komissio katsoo, ettei sen, että sanktio on laskettu tavaran arvon perusteella, tarvitse välttämättä merkitä, että se olisi suhteeton. Käsiteltävänä olevassa asiassa tällaisen sanktion määrääminen kuuluu jäsenvaltion harkintavaltaan. Myöskään asiassa Siesse annetussa tuomiossa yhteisöjen tuomioistuin ei pitänyt 5 prosentin suuruista tulliselvittämättömiä tavaroita koskevaa maksua suhteettomana. Komissio huomauttaa, että 5 prosentin maksu on maahantuojan ainoa maksuvelvollisuus tulliviranomaisia kohtaan, eikä hallinnollisten tai korkokulujen kattamiseksi peritä muuta maksua.

32. Kuten olen jo todennut, tarkasteluni rajoittuu ensisijaisesti — joskaan ei yksinomaan — siihen, onko tulliselvittämättömiä tavaroita koskeva *maksu* suhteellisuusperiaatteen mukainen.

33. Suhteellisuusperiaate on perustavanlaatuinen oikeusperiaate, jonka toteutumista yhteisöjen tuomioistuimen tulee valvoa. [9] Ollakseen oikeasuhteinen tavoitteeseensa nähden toimenpiteen on oltava tarpeellinen ja asianmukainen sillä

7 — Tribunal Constitucionalin 29.6.1999 antama tuomio asiassa 940/88, Siesse.

8 — Asia C-177/95, Ebony Maritime SA ja Loten Navigation, tuomio 27.2.1997 (Kok. 1997, s. I-1111).

9 — Asia 182/84, Miro, tuomio 26.11.1985 (Kok. 1985, s. 3731, 14 kohta).

tavoiteltujen päämäärien toteuttamiseksi, päämäärä ei saa olla saavutettavissa vähemmän rajoittavin toimenpitein, eivätkä siitä aiheutuvat haitat saa olla sillä tavoiteltuja etuja suurempia. [10]

34. Kuten komissio aivan oikein on esittänyt, on välttämätöntä, että on olemassa menettely tilanteen korjaamiseksi silloin, kun maahantuoja ei ole noudattanut säädettyjä tullimuodollisuuksia. Tavaroiden tilapäinen säilyttäminen aiheuttaa jäsenvaltiolle kustannuksia, ja on olemassa vaara, että tavara voi menettää kaupallisen arvonsa tai aiheuttaa vahinkoa viranomaisten varastotiloille. Määräajan asettaminen tulliselvitysmuodon osoittamista varten on siksi hyvä hallinnollinen sääntö, joka auttaa tulliviranomaisia käsittelemään tavaroita tehokkaammin.

35. Komissio on lisäksi oikeassa huomauttaessaan, että määräaikojen ylittämisen sanktioiminen voi olla hyödyllistä. Se varoittaa maahantuojaa tekemästä samaa virhettä monta kertaa, kannustaa yleisesti noudattamaan määräaikoja, lopettaa tulliviranomaisten toimesta tapahtuvan tavaroiden väliaikaisen varastoinnin tai hallinnan ja varmistaa tulliverojen maksun, ellei näitä jo ole maksettu.

10 — Ks. asiassa C-217/99, Kok. 2000, s. I-10251, I-10253, komissio vastaan Belgia, 29.6.2000 esittämäni ratkaisuehdotuksen 35 kohta ja saman ehdotuksen alaviitteessä 18 oleva keskustelu.

36. Katson, että tässä yhteydessä sana "tarvittavat" tullikoodeksin 53 artiklan 1 kohdassa käsittää sellaisen sanktion määräämisen, joka yleisesti ehkäisee tullimuodollisuuksien laiminlyömistä.

37. Yhteisöjen tuomioistuimella on jo ollut tilaisuus tarkastella tässä asiassa käsiteltävänä olevaa Portugalin säännöstöä. Asiassa Siesse antamassaan tuomiossa yhteisöjen tuomioistuin päätti, että tullikoodeksin edeltäjä, yhteisön tullialueelle tuotuihin tavaroihin sovellettavista säännöksistä 21 päivänä joulukuuta 1988 annettu neuvoston asetus (ETY) N:o 4151/88, [11] ei sulkenut pois sitä mahdollisuutta, että sellaisten tavaroiden, joita ei ollut tullattu määräaikojen puitteissa, tilanne voitaisiin korjata hyväksymällä ilmoitus niiden luovuttamisesta vapaaseen liikkeeseen. [12] Niiden sanktioiden osalta (tulliselvittämättömiä tavaroita koskeva maksu), joita jäsenvaltiot voisivat määrätä niille taloudellisille toimijoille, jotka eivät noudata edellä mainittuja määräaikoja, yhteisöjen tuomioistuin päätti, että vaikkakin jäsenvaltioilla on tässä suhteessa harkintavaltaa, niiden on pidettävä huoli siitä, että rikkomuksista yhteisön oikeutta vastaan rangaistaan tavalla, joka on tehokas, suhteellinen ja varoittava. [13] Seuraamusten täytyy lisäksi olla yhteisön oikeuden yleisten periaatteiden, erityisesti suhteellisuusperiaatteen, mukaisia, ja ne tulee vahvistaa kansallisessa oikeudessa vastaavanlaatui-

11 — EYVL L 367, s. 1. Kyseinen asetus on kaikilta käsiteltävänä olevaan asiaan liittyviltä osin identtinen tullikoodeksin kanssa.

12 — Ks. edellä alaviitteessä 3 mainittu asia Siesse, tuomion 12 kohta.

13 — Ibidem, tuomion 20 ja 24 kohta.

sista ja vakavuudeltaan samanlaisista rikkomisista säädettyjä sanktioita vastaaviksi. [14] Yhteisöjen tuomioistuin totesi, että kansallisen tuomioistuimen on arvioitava, ovatko seuraamukset näiden yleisten periaatteiden ja edellytysten mukaisia. [15]

38. Yhteisöjen tuomioistuin luonnehti tulliselvittämättömiä tavaroita koskevaa maksua "varmistustoimenpiteeksi, jonka tarkoitus on taata vastaavan tullin maksaminen". [16] Julkisasiamies katsoi, että se oli tulliviranomaisten keino säilyttää "turvattu oikeutensa" saada korvausta niille koituneista kuluista. [17]

39. Käsiteltävänä olevan asian ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, että kaikki maahantuotuun tavaraan liittyvät tullimaksut oli maksettu, kun tavara luovutettiin vapaaseen liikkeeseen. Kuten olen aiemmin todennut, vapaaseen liikkeeseen luovuttaminen tapahtui ajallisesti ennen kuin viranomaiset aloittivat tulliselvittämättömiin tavaroihin sovellettavan menettelyn. Tästä syystä maksun määräämisen ei tässä tapauksessa voida sanoa tapahtuneen sen varmistamiseksi, että maahantuoja hoitaa mahdolliset tavaroista johtuvat tullivelkansa. Siltä osin kuin kysymys on pääasian kantajan ja viranomaisten suhteesta kyseisten tavaroiden osalta, maksun määräämisellä pyritään vain rankaisemaan häntä siitä, ettei hän ole noudattanut säädettyä määräaikaa, ja saamaan korvaus kuluista, jotka ovat mahdollisesti aiheutuneet tavaroiden pitkittyneestä varastoinnista, sekä alkuperäisten tullimaksujen viivästyneestä maksamisesta kertyneet korot.

40. Arvioidessaan, onko tulliselvittämättömiä tavaroita koskeva maksu suhteellisuusperiaatteen mukainen, kansallisen tuomioistuimen on otettava huomioon maksun tarkoitus. Sen on myös otettava huomioon muut tällaisen sanktion määräämiseen vaikuttavat syyt, joita olen luetellut edellä 34 ja 35 kohdissa. Kansallisen tuomioistuimen on varmistettava, onko tarkasteltava järjestelmä kokonaisuudessaan, eikä ainoastaan tässä yksittäisessä tapauksessa, suhteellisuusperiaatteen mukainen.

41. Tavaran arvoon perustuvan laskelman etuna on sen suhteellisuus tavaran arvoon nähden. Se on myös objektiivinen ja määrältään ennakoitavissa.

42. Sekä ennakkoratkaisupyynnöstä että kirjallisista huomautuksista käy ilmi, että tulliselvittämättömiä tavaroita koskevan maksun määrääminen on automaattista sikäli, ettei poikkeussäännöstä ole olemassa. Jos kansallinen tuomioistuin havaitsisi, että tulliviranomaiset olisivat tehneet virheen joko maksun määräämisessä tai sen määrän laskemisessa, maahantuoja voitaisiin tietenkin ainakin sellaisen virheen osalta vapauttaa maksusta.

14 — Ibidem, tuomion 20 ja 24 kohta.
15 — Ibidem, tuomion 25 kohta.
16 — Ibidem, tuomion 23 kohta.
17 — Julkisasiamies Elmersin ratkaisuehdotuksen 27 kohta.

43. Vaikkakin komissio arvostelee sitä tosiasiaa, ettei maksua huojenneta ylivoimaisen esteen sattuessa, en usko, että käsiteltävänä olevassa asiassa voidaan tehdä johtopäätöksiä tämän seikan pohjalta. Oikeuskäytäntö osoittaa, että yhteisöjen tuomioistuin arvioi ylivoimaisen esteen merkityksen kussakin tapauksessa erikseen asiayhteyteen vaikuttavan oikeudellisen yhteyden pohjalta. Kuten se totesi asiassa First City Trading antamassaan tuomiossa, "vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan ylivoimaisen esteen käsitteen sisältö ei ole samanlainen kaikilla yhteisön oikeuden soveltamisaloilla, vaan sen merkitys on määritettävä sen oikeudellisen yhteyden mukaan, jota sen vaikutusten on tarkoitettu koskevan". [18] Tullikoodeksin 53 artiklassa sallitaan vain viranomaisten toteuttavan "tarvittavat" toimenpiteet tilanteen korjaamiseksi kyseisten tavaroiden osalta. Käsiteltävänä olevassa asiassa kysymys on jäsenvaltiosta, joka saattaa yhteisön oikeutta osaksi kansallista oikeusjärjestystä. On kiistatonta, että jäsenvaltioiden on yhteisön oikeutta täytäntöön pannessaan kunnioitettava perusoikeuksia ja suhteellisuutta sellaisina kuin yhteisöjen tuomioistuin on näitä periaatteita tulkinnut. [19] Tästä näyttää seuraavan, että ainakaan ylivoimaisen esteen tapauksissa maahantuojan omistamien tavaroiden pakkohuutokauppa ei liene suhteellisuusperiaatteen mukainen toimenpide, koska siinä puututaan suoraan omistusoikeuteen. Pääasian kantaja ei ole esittänyt todisteita olosuhteista, jotka olisivat muodostaneet ylivoimaisen esteen, joka olisi myötävaikuttanut siihen, että hän tullasi tavarat määräajan kuluttua umpeen. Itse asiassa tavarat tulliselvitettiin, vaikkakin myöhässä, ja tavanomaiset tullimaksut maksettiin. Kun tarkastelun kohteena on vain taloudellisen sanktion periminen, kuten käsiteltävänä olevassa tapauksessa, en pidä tarkoituksenmukaisena antautua pohdiskeluun yrittämällä rajata ylivoimaisen esteen käsitteen soveltamisaluetta, varsinkaan kun sitä puoltavia todisteita ei ole.

44. Olen tietoinen siitä, että pääasian kantajan mukaan tulliselvittämättömiä tavaroita koskevaa maksua ei kanneta kansallisessa oikeudessa vastaavanlaatuisista ja vakavuudeltaan samanlaisista rikkomuksista säädettyjä sanktioita vastaavalla tavalla. Koska ennakkoratkaisupyynnössä ei ollut tietoa tältä osin, en voi esittää väitteen pohjalta yksityiskohtaista arviota. On muistettava, että asiassa Siesse yhteisöjen tuomioistuin katsoi, että jotta sanktio olisi pätevä, se on määrättävä "perusteiltaan ja menettelyltään vastaavalla tavalla kuin kansallisen oikeuden vastaavanlaatuinen ja vakavuudeltaan samanlainen rikkominen". [20] Uskon, että yhteisöjen tuomioistuin halusi asiassa Siesse varmistaa, että rikkomuksista rangaistaisiin *vähintään* yhtä ankarin edellytyksin kuin kansallisen oikeuden mukaan. Jos sanktio on oikeassa suhteessa sille asetettuun tavoitteeseen, sen ei välttämättä tarvitse olla samanlainen kuin sen kansallinen vastine; toisin sanoen sanktio voi olla ankarampi.

18 — Asia C-263/97, First City Trading ym., tuomio 29.9.1998 (Kok. 1997, s. I-5537, 41 kohta). Ks. myös samassa asiassa esittämäni ratkaisuehdotuksen 29 kohta sekä julkisasiamies Jacobsin asiassa C-236/99, komissio vastaan Belgia, tuomio 6.7.2000, Kok. 2000, s. I-5657, I-5659, 16.3.2000 esittämän ratkaisuehdotuksen kohdat 15—33.

19 — Asia 5/88, Wachauf v. Bundesamt für Ernährung und Forstwirtschaft, tuomio 13.7.1989 (Kok. 1989, s. 2609, 19 kohta).

20 — Ibidem, 20 kohta.

b) *Puolustautumisoikeuden huomioiminen*

45. Kysymyksissä 1, 2 (siltä osin kuin kysymys on mahdollisista veronmaksajien puolustautumisoikeutta koskevista loukkauksista), 3 ja 4 kansallinen tuomioistuin haluaa selvittää, onko se, että Portugalin tulliselvittämättömiin tavaroihin sovellettava menettely toimii automaattisesti ja ilman ennakkovaroitusta, tullikoodeksin 6 artiklan 3 kohdan, 53 artiklan 1 kohdan tai 243 artiklan vastaista.

46. Pääasian kantaja toistaa, että tavaroihin, joille ei ole osoitettu tulliselvitysmuotoa, tulee kohdistaa vain tarpeellisia toimenpiteitä. Hän katsoo, että maahantuoja ei mitenkään voi osoittaa tavaroiden myynnin tai maksun määräämisen tarpeettomuutta, ellei hänelle ole ilmoitettu menettelyn aloittamisesta. Samasta syystä hän ei myöskään ole voinut käyttää perusoikeuttaan puolustautua. Hän katsoo, että tällaisen menettelyn pitäisi olla kontradiktorinen.

47. Pääasian kantaja katsoo edelleen, että tulliselvittämättömiin tavaroihin sovellettavan menettelyn aloittaminen on "päätös" tullikoodeksin 4 artiklan 5 kohdassa tarkoitetussa merkityksessä. Lisäksi se on päätös, jolla on "kielteisiä seuraamuksia", joten se on 6 artiklan 3 kohdan mukaan perusteltava ja siinä on mainittava 243 artiklassa säädetystä muutoksenhakumahdollisuudesta.

48. Portugali pitää kiinni kannastaan, jonka mukaan tulliselvittämättömiin tavaroihin sovellettavan menettelyn aloittaminen ei edellytä päätöstä. Menettelyn aloittaminen on suora oikeudellinen seuraus tullikoodeksin 49 artiklaan kohdistuneesta rikkomuksesta, ja tullikoodeksin 53 artiklan mukaan viranomaisten on toteutettava toimenpiteet tilanteen korjaamiseksi. Siksi ei voida soveltaa sen paremmin tullikoodeksin 6 artiklan 3 kohtaa kuin sen 243 artiklaa. Joka tapauksessa Portugali väittää, että maahantuojalla on oikeus tehdä valitus menettelyn ollessa käynnissä, eikä 243 artiklaa siksi ole rikottu.

49. Komissio katsoo, ettei maahantuojille esitettävä ilmoitus 6 artiklan 3 kohdan mukaisesti ole tarpeen. Tullikoodeksin 53 artiklassa velvoitetaan tulliviranomaiset toimimaan "viipymättä". Maahantuojille tehtävän ilmoituksen kaltaisen lisäedellytyksen määrääminen hidastaisi menettelyä ja myöhentäisi viranomaisen velvollisuuden täyttämistä.

50. Komissio väittää, että tullikoodeksin 6 artiklan 3 kohtaa ei voida soveltaa. Viranomaisten ei tarvitse antaa kirjallista päätöstä menettelyn aloittamiseksi. Päätöksellä voi olla kielteisiä seuraamuksia sille, jolle se on osoitettu, mutta kaikkia päätöksiä, joilla on kielteisiä seuraamuksia,

ei tarvitse tehdä kirjallisesti. Kirjallinen päätös on tehtävä vain kun henkilöt itse pyytävät sellaista kirjallisesti. Lopuksi 6 artiklan 3 kohdassa oletetaan, että siinä tarkoitettu päätös on osoitettu jollekulle nimetylle henkilölle. Tulliselvittämättömiin tavaroihin sovellettavassa menettelyssä näin ei aina ole, koska viranomaiset eivät aina pysty yksilöimään maahantuojaa kyseisellä hetkellä.

51. Siltä osin kuin on kysymys tullikoodeksin 243 artiklan mukaisesta muutoksenhakuoikeudesta, komissio tekee eron maksun määräämisen ja tavaran pakkohuutokaupan välillä. Maahantuojille ei tarvitse ilmoittaa sanktion määräämisestä, koska he havaitsevat tämän maksua vaadittaessa. Tavaran myynnin osalta komissio uskoo, että myynnin ollessa kiireellinen maahantuojia ei tarvitse informoida välittömästi, mutta näissäkin tapauksissa heille olisi ilmoitettava asiasta mahdollisimman pian. Viranomaisten velvollisuuksia helpottaa hieman Portugalin tullilain 659 §:n edellyttämä luettelon julkaiseminen tavaroista, jotka on pantu myyntiin tulliselvittämättömiin tavaroihin sovellettavan menettelyn mukaisesti. Komissio tekee toisenkin jaottelun sen perusteella, onko maahantuoja viranomaisten tiedossa vai ei: Jos maahantuojat ovat tuntemattomia, heidän löytämisensä voi käydä hyvin kalliiksi, joten ilmoitusta ei tarvita, kun taas tunnetuille maahantuojille tulisi ilmoittaa muutoksenhakuoikeudesta. Ellei viranomaisten tuntemille maahantuojille kerrota heidän muutoksenhakuoikeudestaan, he eivät voi osoittaa menettelyn tarpeettomuutta tai tulliviranomaisten tekemää virhettä, ja peruuttamattomien vahinkojen riski on todellinen. Riskin suuruutta lisää se, että kansallisella tuomioistuimella on hyvin rajoitetut valvontamahdollisuudet tämän menettelyn suhteen.

52. On pidettävä mielessä, että puolustautumisoikeuksien kunnioittaminen on yhteisön oikeuden perusperiaate, jonka mukaan niillä, jotka ovat saaneet viranomaisilta sellaisen päätöksen, joka koskee tuntuvalla tavalla heidän etujaan, kuten esillä olevassa asiassa, on oltava mahdollisuus ilmaista näkökantansa tehokkaasti. [21]

53. Tullikoodeksin 6 artiklan 3 kohdassa ja 243 artiklassa säädetään oikeudesta tulla oikeudenmukaisesti kuulluksi. Sen 243 artiklassa ei sinänsä määrätä, että maahantuojalle olisi ilmoitettava hänen oikeudestaan hakea muutosta. Toisaalta 6 artiklan 3 kohdassa säädetään, että maahantuojalle on sekä ilmoitettava päätöksen perusteet että kerrottava muutoksenhakuoikeudesta. Tullikoodeksin 6 artiklan 3 kohdan soveltaminen edellyttää tiettyjen edellytysten täyttymistä; on täytynyt tehdä tullikoodeksin 4 artiklan 5 kohdassa tarkoitettu "päätös", päätöksen on oltava "kirjallinen" ja pää-

21 — Asia 17/74, Transocean Marine Paint v. komissio, tuomio 23.10.1974 (Kok. 1974, s. 1063; Kok. Ep. II, s. 363, 15 kohta) ja ensimmäisen asteen tuomioistuimen tuomio asiassa T-122/99, Procter & Gamble v. sisämarkkinoiden harmonisointivirasto, tuomio 16.2.2000 (Kok. 2000, s. II-265, 42 kohta).

töksessä on "hylättävä pyyntöjä" tai sillä on oltava "kielteisiä seuraamuksia" niille, joille se on osoitettu.

54. Portugali pitää kiinni kannastaan, jonka mukaan Portugalin oikeuden mukaan tulliselvittämättömiin tavaroihin sovellettavan menettelyn aloittaminen on automaattinen oikeudellinen seuraamus siitä, että tullikoodeksin 49 artiklaa ei ole noudatettu. Minusta "päätöksen" käsitettä on kuitenkin tulkittava yhteisössä yhtenäisesti. Se, onko päätös tehty vai ei, ei voi olla riippuvainen tavasta, jolla eri jäsenvaltiot tulkitsevat omia tullikoodeksin 53 artiklan mukaisia velvoitteitaan.

55. Mielestäni "päätös" on toimi, joka ilmaisee ratkaisun tekemistä tai harkintavallan käyttöä. Se on toimi, jota edeltää eri tekijöiden punninta, ja yhteisön oikeuden mukaan tällaisessa toimessa on esitettävä ne perusteet tai syyt, jotka ovat johtaneet harkintavallan käyttöön, jotta se, jolle päätös on osoitettu, voisi tehokkaasti riitauttaa sen laillisuuden. [22]

56. Portugalissa 5 prosentin suuruinen tulliselvittämättömiä tavaroita koskeva maksu on maksettava samalla kun maahantuoja käyttää tulliasetuksen 639 §:n mukaisesti oikeuttaan tulli-ilmoituksen tekemiseen määräajan kuluttua umpeen. Kuten olen esittänyt aiemmin, maksun on noudatettava tiettyjä periaatteita ollakseen yhteisön oikeuden mukainen. Oletan nyt tässä yhteydessä, että maksu on suhteellisuusperiaatteen mukainen ja että se määrätään vastaavanlaisin edellytyksin kuin kansalliseen lainsäädäntöön kohdistuneista, vastaavanlaatuisista ja vakavuudeltaan samanlaisista rikkomuksista, koska mahdollinen maahantuojan puolustautumisoikeuksien loukkaaminen voi tulla kysymykseen ainoastaan tällaisessa tilanteessa. Tämän oletuksen pohjalta tulliselvittämättömiä tavaroita koskeva maksun määrääminen tapahtuu tosiaankin automaattisesti, niin kuin Portugali on väittänyt, siinä mielessä, ettei sen määrääminen edellytä arvioinnin tai harkintavallan käyttöä. Maksun määrääminen ei mielestäni siksi ole yhteisön oikeudessa tarkoitettu "päätös".

57. Ilmoittaminen maahantuojalle hänen velvollisuudestaan suorittaa tulliselvittämättömiä tavaroita koskeva maksu ei edellytä laajaa perustelua. Kuten pääasian kantaja ja väliintulijat ovat selittäneet kirjallisissa huomautuksissaan, maksun suuruus määräytyy aina 5 prosentin mukaan tavaran arvosta, mikä on helposti todettavissa.

58. Koska kyseisessä tapauksessa ei mielestäni tehty "päätöstä", viranomaiset eivät olleet velvollisia ilmoittamaan pääasian kantajalle asiasta tai mainitsemaan tullikoodeksin 243 artiklan mukaisesta muutoksenhakuoikeudesta. Pääasian kantajan on kuitenkin edelleenkin mahdollista riitauttaa tulliselvittämättömiä tavaroita

22 — Asia 24/62, Saksa v. komissio, tuomio 4.7.1963 (Kok. 1963, s. 131).

koskevan maksun määrääminen omassa tapauksessaan. Hän voi vedota esimerkiksi viranomaisten tekemään virheeseen tai, kuten nyt käsiteltävänä olevassa asiassa, kyseenalaistaa maksun suhteellisuuden. Käsiteltävänä olevassa asiassa minusta vaikuttaa siltä, että nostamalla kanteen Tribunal Fiscal Aduaneirossa pääasian kantaja on osoittanut, että vaikkakaan tullikoodeksin 6 artiklan 3 kohtaa ja 243 kohtaa ei voida soveltaa, maahantuojalla on oikeus saada oikeuden päätös hänelle määrätyn tulliselvittämättömiä tavaroita koskevan maksun laillisuudesta.

59. Katson kuitenkin, että on syytä antaa kaksi esimerkkiä tilanteista, joissa tullikoodeksin 4 artiklan 5 kohdan mukainen "päätös" olisi tehty ja 6 artiklan 3 kohtaa tulisi soveltaa. Ensinnäkin lienee selvää, että tulliviranomaisen päättäessä tullikoodeksin 49 artiklan nojalla asettaa tulliselvitysmuodon osoittamiseksi vaadittavien muodollisuuksien suorittamiseksi lyhyemmän määräajan tai hylätä pyynnön määräajan pidentämisestä, se käyttää harkintavaltaa ja tekee näin ollen "päätöksen". Toiseksi katson, että Portugalin tulliasetuksen 638 §:n mukaisen maahantuojan tavaran pakkohuutokaupan järjestäminen muodostaa samalla tavoin "päätöksen". Asetuksen 638 §:n mukainen myynti perustuu tullikoodeksin 53 artiklaan, jonka mukaan se ei kuitenkaan ole pakollinen. Tullikoodeksin 53 artiklan mukaisen mahdollisuuden käyttäminen edellyttää tulliviranomaisilta arviointia tai harkintavallan käyttöä. Niiden on nimenomaan päädyttävä siihen lopputulokseen, että juuri tavaroiden myyminen, eikä mikään muu keino, on välttämätön. Edelleen vaikkakin tällainen myynti on varmasti periaatteessa sallittua 53 artiklan nojalla, se loukkaa olennaisella tavalla maahantuojan omistusoikeutta, etenkin kun ajatellaan, että tietyin Portugalin tulliasetuksen 675 §:ssä luetelluin edellytyksin jäsenvaltio voi ottaa haltuunsa myynnin tuoton. Maahantuojan perusoikeus, omistusoikeus, on otettava huomioon.[23] Näin ollen olen sitä mieltä, että maahantuojille, joiden tavaroita ryhdytään myymään, tulisi mahdollisimman pian ja riittävän ajoissa ilmoittaa tästä "päätöksestä". Jos tällaista ilmoitusta ei tehdä, heidän omistusoikeuttaan loukataan ilman, että he voivat käyttää Portugalin tulliasetuksen 639 §:n mukaista oikeutta maksaa tulliselvittämättömiä tavaroita koskeva maksu.

c) *Tavaroiden vapaa liikkuvuus*

60. Kysymyksessä 2 kansallinen tuomioistuin tiedustelee, muodostaako tulliselvittämättömiä tavaroita koskevan maksun kantaminen esteen tavaran vapaalle liikkuvuudelle.

23 — Asia 44/79, Hauer v. Rheinland-Pfalz, tuomio 13.12.1979 (Kok. 1979, s. 3727, 17 kohta; Kok. Ep. IV, s. 677).

61. Tällainen maksu ei varmastikaan ole EY 25 artiklassa tarkoitettu tulleja vaikutukseltaan vastaava maksu, koska sitä sovelletaan vain yhteisön ulkopuolelta peräisin oleviin tavaroihin. [24]

62. Pääasian kantaja väittää yhtä kaikki, että maksu vääristää sitä periaatetta, että kaikkien jäsenvaltioiden tulee kohdella kolmansista maista saapuvia tavaroita yhtenäisellä tavalla. On väitetty, että kyseinen periaate on seurausta tulliliiton perustamisesta EY 23 artiklassa. Se, että arvonlisävero maksetaan maksun määrästä, vahvistaa, että kyse on todellakin tavaroiden vapaan liikkuvuuden esteestä.

63. Komissio on yhtä mieltä siitä, että sen jälkeen, kun yhteinen tullitariffi on otettu käyttöön, jäsenvaltiot eivät voi yksipuolisesti ottaa käyttöön kolmansista maista tuotuja tavaroita koskevia uusia tullimaksuja eivätkä korottaa vanhoja. [25] Se huomauttaa kuitenkin myös, mihin yhdyn, että tulliselvittämättömiä tavaroita koskevaa maksua ei peritä kautta linjan kaikilta maahantuojilta vaan ainoastaan niiltä, jotka eivät ole noudattaneet tulliselvitysmuodon osoittamiseksi suoritettaville muodollisuuksille asetettuja määräaikoja. Maksu ei siksi ole tavaroiden vapaan liikkuvuuden este. [26]

d) *Arvonlisävero*

64. Kysymyksissä 5 ja 7 kansallinen tuomioistuin kysyy, voivatko tulliviranomaiset määrätä arvonlisäveroa tulliselvittämättömiä tavaroita koskevan maksun määrälle.

65. Pääasian kantaja, Portugali ja komissio ovat yhtä mieltä siitä, että maksu on hallintomenettelyssä määrättävä sanktio, eikä siitä näin ollen pitäisi kantaa arvonlisäveroa. Yhdyn tähän arvioon, koska tulliviranomaiset toimivat maksua määrätessään "viranomaisen ominaisuudessa" eivätkä näin ollen ole kuudennen arvonlisäverodirektiivin 4 artiklan mukaan "verovelvollisia". Arvonlisäveroa ei näin ollen tule kantaa. [27]

66. Komissio on oikeassa väittäessään, ettei kilpailun vääristymistä voi syntyä tulliviranomaisten käyttäessä tätä sanktiovaltaa. Viranomaisilla ei ole tällä alalla potentiaalisia kilpailijoita, eikä tärkeää arvonlisäveron neutraalisuusperiaatetta näin ollen voida loukata.

67. Jos tulliviranomaiset tätä vastoin tarjoaisivat varastointipalveluja, nämä voisi-

24 — Ks. edellä alaviitteessä 3 mainittu asia Siesse, tuomion 17 kohta.

25 — Ks. edellä alaviite 3, tuomion 17 kohta sekä yhdistetyt asiat 37/73 ja 38/73, Diamantarbeiders v. Indiamex, tuomio 13.12.1973 (Kok. 1973, s. 1609, 22 kohta; Kok. Ep. II, s. 187).

26 — Ks. edellä alaviite 3, tuomion 18 kohta.

27 — Asia C-202/90, Ayuntamiento de Sevilla, tuomio 25.7.1991 (Kok. 1991, s. I-4247, 18 kohta; Kok. Ep. XI, s. 401).

vat olla arvonlisäveron alaisia. Varastointi mainitaan kuudennen arvonlisäverodirektiivin liitteen D 9 kohdassa, joten 4 artiklan 5 kohdan kolmannen kappaleen mukaan tällaisia viranomaisia olisi pidettävä "verovelvollisina", elleivät näiden tarjoamat palvelut ole "merkitykseltään vähäisiä".

V Ratkaisuehdotus

68. Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porton esittämiin kysymyksiin tulee mielestäni vastata seuraavasti:

— Yhteisön oikeus ei estä toimivaltaista tulliviranomaista vaatimasta sellaisen sanktion maksamista, joka määrätään tavaran arvon perusteella 5 prosentin mukaan tavaran tullausarvosta, edellytyksenä sille, että se hyväksyisi ilmoituksen niiden luovuttamisesta vapaaseen liikkeeseen sen jälkeen kun yhteisön tullikoodeksista 12 päivänä lokakuuta 1992 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 49 artiklassa säädetyt määräajat ovat kuluneet umpeen, edellyttäen että sanktion määrä on määritelty suhteellisuusperiaatteen mukaisesti ja sellaisin edellytyksin, joita noudatetaan kansallisessa oikeudessa vastaavanlaatuisiin ja vakavuudeltaan samanlaisiin rikkomuksiin nähden. On kansallisen tuomioistuimen asia määritellä, onko pääasian oikeudenkäynnissä tarkoitettu sanktio mainittujen periaatteiden mukainen.

— Kun maahantuojalle määrätään sanktio hänen tehtyään ilmoituksen tavaran luovuttamisesta vapaaseen liikkeeseen sen jälkeen kun asetuksen N:o 2913/92 49 artiklassa säädetyt määräajat ovat kuluneet umpeen, tulliviranomaiset eivät tee "päätöstä" saman asetuksen 4 artiklan 5 kohdassa tarkoitetussa merkityksessä, eikä myöskään kyseisen asetuksen 6 artiklan 3 kohtaa tai 243 artiklaa voida soveltaa.

— Sanktio, joka määrätään ilmoituksen tekemisestä tavaran luovuttamisesta vapaaseen liikkeeseen asetuksen N:o 2913/92 49 artiklassa säädettyjen määräaikojen umpeuduttua, ei muodosta tavaroiden vapaalle liikkuvuuden estettä.

— Sanktio, joka määrätään ilmoituksen tekemisestä tavaran luovuttamisesta vapaaseen liikkeeseen asetuksen N:o 2913/92 49 artiklassa säädettyjen määräaikojen umpeuduttua, on hallintomenettelyssä määrättävä sanktio, eikä siitä siksi kanneta arvonlisäveroa jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY mukaan.