JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS GEORGES COSMAS

28 päivänä syyskuuta 2000 [1]

Sisällys

I Johdanto ..... I - 877
II Asiaa koskeva lainsäädäntö ..... I - 878
III Tosiseikat ..... I - 887
IV Ennakkoratkaisukysymykset ..... I - 889
V Ennakkoratkaisukysymyksiin annettava vastaus ..... I - 891
A Ensimmäinen kysymys ..... I - 891
B Toinen kysymys ..... I - 895
C Kolmas kysymys ..... I - 899
D Neljäs kysymys ..... I - 904
E Viides kysymys ..... I - 906
VI Ratkaisuehdotus ..... I - 909

I Johdanto

1. Finanzgericht Bremen (Saksa) on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle EY:n perustamissopimuksen 177 artiklan (josta on tullut EY 234 artikla) nojalla esittämässään ennakkoratkaisupyynnössä tiettyjä kysymyksiä yhteisön tullikoodeksista 12 päivänä lokakuuta 1992 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 (jäljempänä tullikoodeksi) [2] 75 artiklan, 201 artiklan 1 kohdan a alakohdan, 201 artiklan 2 kohdan, 203 artiklan 1 kohdan ja 204 artiklan 1 kohdan tulkinnasta. Yhteisöjen tuomioistuimelle esitetyt kysymykset liittyvät pääasiallisesti tuontitullivelan syntymishetkeen, tavaroita, joita ei ole voitu luovuttaa, koskeviin tarvittaviin toimenpiteisiin, joita tulliviranomaiset saavat toteuttaa, sekä tulliviranomaisten mahdollisuuteen mitätöidä tai todeta viran puolesta pätemättömäksi jo vastaanotettu ilmoitus. Yhteisöjen tuomioistuinta pyydetään myös antamaan ratkaisu käsitteistä "tuontitullien alaisen tavaran siirtäminen säännösten vastaisesti pois tullivalvonnasta" sekä laiminlyönnit, jotka eivät "tosiasiallisesti vaikuta väliaikaisen varastoinnin tai kyseisen tullimenettelyn asianmukaiseen toimintaan", sekä niistä seurauksista, joita aiheutuu tullietuuskohteluun oikeuttavan alkuperätodistuksen esittämisestä tullivelan syntyessä.

1 — Alkuperäinen kieli: kreikka.
2 — EYVL L 302, 19.10.1992, s. 1.

II Asiaa koskeva lainsäädäntö

2. Tullikoodeksin 37 artiklassa säädetään seuraavaa:

"1. Yhteisön tullialueelle tuotavat tavarat ovat tuontihetkestä alkaen tullivalvonnassa. Tulliviranomaiset voivat tarkastaa niitä voimassa olevien säännösten mukaisesti.

2. Tavarat ovat tullivalvonnassa niin kauan kuin se on tarpeellista niiden tullioikeudellisen aseman määrittämiseksi, ja muut kuin yhteisötavarat ovat tullivalvonnassa, kunnes niiden tullioikeudellinen asema muuttuu, ne siirretään vapaa-alueelle tai vapaavarastoon taikka jälleenviedään tai hävitetään 182 artiklan mukaisesti, sanotun kuitenkaan rajoittamatta 82 artiklan 1 kohdan soveltamista."

3. Tullikoodeksin 40 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Henkilön, joka on tuonut tavarat yhteisön tullialueelle, tai tapauksen mukaan henkilön, joka on ottanut vastatakseen tavaroiden kuljetuksesta yhteisön tullialueelle tuonnin jälkeen, on esitettävä tavarat tullille niiden saavuttua 38 artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaisesti tullitoimipaikkaan taikka muuhun tulliviranomaisten osoittamaan tai hyväksymään paikkaan."

4. Tullikoodeksin 50 artiklassa säädetään siitä, että tullille esitetyillä tavaroilla on niiden esittämisen jälkeen väliaikaisesti varastoitujen tavaroiden tullioikeudellinen asema, kunnes niille osoitetaan tulliselvitysmuoto. Näitä tavaroita kutsutaan jäljempänä "väliaikaisesti varastoiduiksi tavaroiksi".

5. Tullikoodeksin 51 artiklassa säädetään lisäksi seuraavaa:

"1. Väliaikaisesti varastoituja tavaroita voidaan varastoida ainoastaan tulliviranomaisten hyväksymissä paikoissa ja niiden vahvistamin edellytyksin.

2. Tulliviranomaiset voivat vaatia tavaroiden haltijaa antamaan vakuuden mahdollisen 203 tai 204 artiklan mukaisesti syntyvän tullivelan maksamisesta."

6. Tullikoodeksin 52 artikla kuuluu seuraavasti:

"Väliaikaisesti varastoituja tavaroita voidaan käsitellä ainoastaan niiden kunnon säilyttämiseksi, muuttamatta niiden ulkonäköä tai teknisiä ominaisuuksia, sanotun kuitenkaan rajoittamatta 42 artiklan soveltamista."

7. Tullikoodeksin 62 artiklassa säädetään seuraavaa:

"1. Kirjalliset ilmoitukset on tehtävä tähän tarkoitukseen vahvistetun virallisen mallin mukaisella lomakkeella. Ne on allekirjoitettava, ja niissä on annettava kaikki tiedot, jotka tarvitaan tavaroille ilmoitettavaa tullimenettelyä koskevien säännösten soveltamiseksi.

2. Ilmoitukseen on liitettävä kaikki asiakirjat, jotka tarvitaan tavaroille ilmoitettavaa tullimenettelyä koskevien säännösten soveltamiseksi."

8. Tullikoodeksin 63 artikla kuuluu seuraavasti:

"Tulliviranomaisten on välittömästi vastaanotettava 62 artiklassa vahvistettujen edellytysten mukaiset ilmoitukset, jos niissä tarkoitetut tavarat esitetään tullille."

9. Tullikoodeksin 66 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Tulliviranomaisten on tavaranhaltijan pyynnöstä mitätöitävä jo vastaanotettu ilmoitus, jos tavaranhaltija näyttää toteen, että ilmoituksessa tarkoitettu tullimenettely on ilmoitettu tavaralle erheellisesti tai että tavaran asettaminen ilmoitettuun tullimenettelyyn ei erityisten olosuhteiden vuoksi enää ole perusteltua.

Jos tulliviranomaiset kuitenkin ovat ilmoittaneet tavaranhaltijalle aikovansa tarkastaa tavarat, ilmoituksen mitätöintiä koskeva pyyntö voidaan hyväksyä vasta tarkastuksen jälkeen."

10. Tullikoodeksin 67 artikla kuuluu seuraavasti:

"Jollei erityisesti toisin säädetä, päivä, joka on otettava huomioon kaikkia tavaralle ilmoitettua tullimenettelyä koskevia säännöksiä sovellettaessa, on se päivä, jona tulliviranomaiset vastaanottavat ilmoituksen."

11. Tullikoodeksin 68 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Vastaanottamiensa ilmoitusten tutkimiseksi tulliviranomaiset voivat:

a) tarkastaa ilmoitusasiakirjat ja niiden liiteasiakirjat. Tulliviranomaiset voivat vaatia tavaranhaltijaa esittämään muita asiakirjoja ilmoituksessa annettujen tietojen oikeellisuuden tutkimiseksi;

b) tarkastaa tavarat sekä ottaa näytteitä niiden analysoimista tai yksityiskohtaista tutkimista varten."

12. Tullikoodeksin 71 artiklassa 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."

13. Tullikoodeksin 73 artiklassa säädetään siitä, että jos edellytykset tavaroiden asettamiselle kyseiseen tullimenettelyyn täyttyvät, eikä tavaroihin kohdistu kieltoja tai rajoituksia, tulliviranomaisten on luovutettava tavarat heti kun ilmoituksessa annetut tiedot on tarkastettu tai hyväksytty tarkastamatta, sanotun kuitenkaan rajoittamatta 74 artiklan soveltamista.

14. Tullikoodeksin 74 artiklassa säädetään lisäksi seuraavaa:

"1. Jos tulli-ilmoituksen vastaanottamisesta aiheutuu tullivelka, ilmoituksessa

tarkoitettuja tavaroita ei saa luovuttaa ennen kuin tullivelka on maksettu tai sen maksamisesta on annettu vakuus. Tätä säännöstä ei kuitenkaan sovelleta tavaroiden väliaikaiseen maahantuontiin osittain tullitta, sanotun kuitenkaan rajoittamatta 2 kohdan soveltamista.

2. Jos tulliviranomaiset tavaroille ilmoitettua tullimenettelyä koskevien säännösten mukaisesti vaativat vakuuden, tavaroita ei saa luovuttaa kyseiseen tullimenettelyyn ennen kuin vakuus on annettu."

15. Tullikoodeksin 75 artikla kuuluu seuraavasti:

"Kaikki tarvittavat toimenpiteet, valtiolle menetetyksi julistaminen ja myynti mukaan luettuina, on toteutettava sellaisten tavaroiden osalta, joita:

a) ei voida luovuttaa, koska:

— tavaroiden tarkastusta ei tavaranhaltijasta johtuvista syistä ole voitu aloittaa tai suorittaa tulliviranomaisten asettamassa määräajassa,

— asiakirjoja, jotka on esitettävä ennen tavaroiden asettamista ilmoitettuun tullimenettelyyn, ei ole toimitettu,

— tuonti- tai vientitulleja ei ole maksettu eikä vakuutta niiden maksamisesta ole annettu määräajassa, taikka

— tavaroihin kohdistuu kieltoja tai rajoituksia;

b) — — ".

16. Tullikoodeksin 79 artiklassa säädetään lisäksi seuraavaa:

"Muiden kuin yhteisötavaroiden luovutus vapaaseen liikkeeseen antaa niille yhteisötavaroiden tullioikeudellisen aseman.

Luovutus vapaaseen liikkeeseen sisältää kauppapoliittisten toimenpiteiden soveltamisen, muiden tavaran maahantuontia koskevien muodollisuuksien suorittamisen sekä lain mukaan kannettavien tullien kantamisen".

17. Tullikoodeksin 201 artikla kuuluu seuraavasti:

"1. Tuontitullivelka syntyy, kun:

a) tuontitullien alainen tavara luovutetaan vapaaseen liikkeeseen; taikka

b) — —.

2. Tullivelka syntyy sinä ajankohtana, jona kyseinen tulli-ilmoitus vastaanotetaan.

3. — — ".

18. Tullikoodeksin 203 artikla on sanamuodoltaan seuraava:

"1. Tuontitullivelka syntyy, kun:

— tuontitullien alainen tavara siirretään säännösten vastaisesti pois tullivalvonnasta.

2. Tullivelka syntyy sinä ajankohtana, jona tavara siirretään pois tullivalvonnasta."

19. Tullikoodeksin 204 artiklasta ilmenee lisäksi seuraavaa:

"1. Tuontitullivelka syntyy, kun:

a) ei täytetä jotakin velvollisuutta, joka johtuu tuontitullien alaisen tavaran väliaikaisesta varastoinnista tai sen tullimenettelyn käyttämisestä, johon tavara on asetettu, taikka

b) ei noudateta jotakin edellytystä, joka koskee tavaran asettamista mainittuun menettelyyn taikka alennetun tuontitullin tai tullittomuuden soveltamista tavaraan sen tietyn käyttötarkoituksen perusteella,

muissa kuin 203 artiklassa tarkoitetuissa tapauksissa, jollei todeta, etteivät nämä laiminlyönnit tosiasiallisesti vaikuta väliaikaisen varastoinnin tai kyseisen tullimenettelyn oikeaan toimintaan.

2. Tullivelka syntyy joko sinä ajankohtana, jona velvollisuutta, jonka täyttämättä jättämisestä tullivelka syntyy, ei enää täytetä, tai sinä ajankohtana, jona tavara on asetettu kyseiseen tullimenettelyyn, jos myöhemmin todetaan, ettei jokin edellytys, joka on koskenut tavaroiden asettamista tähän menettelyyn taikka alennetun tuontitullin tai tullittomuuden soveltamista tavaran tietyn käyttötarkoituksen perusteella, tosiasiallisesti ole täyttynyt.

3. — — ."

20. Tullikoodeksin 233 artiklassa säädetään lopuksi seuraavaa:

"Tullivelka lakkaa, sanotun kuitenkaan rajoittamatta sellaisten voimassa olevien säännösten soveltamista, jotka koskevat tullivelan vanhentumisaikaa ja tämän velan kantamatta jättämistä velallisen lain mukaan todetun maksukyvyttömyyden vuoksi:

a) — —

b) — —

c) kun tullien maksamisvelvollisuuden sisältävään tullimenettelyyn ilmoitettujen tavaroiden osalta

— tulli-ilmoitus mitätöidään 66 artiklan mukaisesti,

— — ."

21. 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 (jäljempänä soveltamisasetus)[3] 218 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Vapaaseen liikkeeseen luovutusta koskevaan tulli-ilmoitukseen on liitettävä seuraavat asiakirjat:

— —

c) tullietuusmenettelyn tai muun ilmoitettuihin tavaroihin sovellettavan yhteisestä tullijärjestelmästä poikkeavan toimenpiteen soveltamiseksi tarvittavat asiakirjat;

— — ."

22. Soveltamisasetuksen 241 artikla kuuluu seuraavasti:

"1. Tavaranhaltijan tai henkilön, jonka tämä nimeää olemaan läsnä tavaroita tarkastettaessa, on annettava tulliviranomaisille tehtävän helpottamiseksi tarvittava apu. Jos tulliviranomaiset eivät pidä annettua apua hyväksyttävänä, ne voivat vaatia tavaranhaltijaa nimeämään henkilön, joka voi antaa tarvittavan avun.

2. Jos tavaranhaltija kieltäytyy olemasta läsnä tavaroita tarkastettaessa tai nimeämästä henkilöä, joka voi antaa tulliviranomaisten tarpeellisena pitämän avun, näiden on asetettava määräaika, jonka kuluessa tavaranhaltijan on täytettävä velvoitteensa, jolleivät ne katso voivansa luopua tarkastuksesta.

Jos tavaranhaltija ei ole määräaikana noudattanut tulliviranomaisten määräyksiä, näiden on koodeksin 75 artiklan a alakohdan soveltamiseksi tarkastettava tavarat viran puolesta tavaranhaltijan vastuulla ja kustannuksella käyttämällä tarvittaessa asiantuntijan tai muun voimassa olevien säännösten mukaisesti määrätyn henkilön palveluja.

3. Tulliviranomaisten edellisessä kohdassa tarkoitetuin edellytyksin suorittamassa tarkastuksessa tehdyillä havainnoilla on sama pätevyys kuin tavaranhaltijan läsnä ollessa toimitetulla tarkastuksella.

4. Edellä 2 ja 3 kohdassa säädettyjen toimenpiteiden sijasta tulliviranomaiset voivat

3 — EYVL L 253, 11.10.1993, s. 1.

pitää tulli-ilmoitusta vaikutuksettomana, jos on selvää, ettei sen, että tavaranhaltija on kieltäytynyt olemasta läsnä tavaroita tarkastettaessa tai määräämästä tarvittavan avun antamiseen kykenevää henkilöä, tarkoituksena tai vaikutuksena ole ollut estää tulliviranomaisia havaitsemasta, että tavaroiden asettamista aiottuun tullimenettelyyn koskevia säännöksiä on rikottu, tai välttyä koodeksin 66 artiklan 1 kohdan tai 80 artiklan 2 kohdan säännösten soveltamiselta."

2. Jos koodeksin 75 artiklan a alakohdan toisessa luetelmakohdassa tarkoitetuissa tapauksissa tavaranhaltija ei ole toimittanut vaadittuja asiakirjoja 1 kohdassa tarkoitetussa määräajassa, kyseistä ilmoitusta on pidettävä vaikutuksettomana, ja tulliviranomaisten on mitätöitävä se. Koodeksin 66 artiklan 3 kohdan säännöksiä sovelletaan."

23. Soveltamisasetuksen 243 artiklan 2 kohta kuuluu seuraavasti:

"Jos tavaranhaltija kieltäytyy olemasta läsnä näytteitä otettaessa tai nimeämästä henkilöä tähän tarkoitukseen taikka jos tavaranhaltija ei anna tulliviranomaisille työn helpottamiseksi tarvittavaa apua, sovelletaan 241 artiklan 1, 2 ja 3 kohdan säännöksiä."

24. Soveltamisasetuksen 250 artiklan 1 ja 2 kohdan sanamuoto on seuraava:

"1. Jos tavaroita ei voida luovuttaa jostakin koodeksin 75 artiklan a alakohdan toisessa ja kolmannessa luetelmakohdassa mainitusta syystä, tulliviranomaisten on vahvistettava määräaika, jonka kuluessa tavaranhaltijan on toteutettava tarvittavat tavaroita koskevat toimenpiteet.

25. Soveltamisasetuksen 859 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Seuraavia on pidettävä sellaisina koodeksin 204 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuina laiminlyönteinä, jotka eivät tosiasiallisesti vaikuta väliaikaisen varastoinnin tai tullimenettelyn asianmukaiseen toimintaan, jos:

— niillä ei yritetä luvatta siirtää tavaraa pois tullivalvonnasta,

— ne eivät osoita asianomaisen ilmeistä huolimattomuutta,

— tavaran edellyttämien toimenpiteiden toteuttamiseksi tarvittavat muodollisuudet suoritetaan jälkikäteen:

— —

5) väliaikaisessa varastossa olevan tai tullimenettelyyn asetetun tavaran siirto ilman lupaa, jos tavara voidaan esittää tulliviranomaisille näiden pyynnöstä;

— — ."

26. Soveltamisasetuksen 860 artikla kuuluu seuraavasti:

"Tulliviranomaisten on pidettävä tullivelkaa syntyneenä koodeksin 204 artiklan 1 kohdan mukaisesti, jollei henkilö, joka joutuisi velalliseksi, todista, että 859 artiklan edellytykset täyttyvät".

27. Soveltamisasetuksen 865 artiklan sanamuoto on seuraava:

"Koodeksin 203 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuna tavaroiden siirtona tullivalvonnasta on pidettävä tavaroiden tullille ilmoittamista, muuta tointa, jolla on samat oikeudelliset vaikutukset sekä asiakirjan esittämistä toimivaltaisten viranomaisten vahvistusmerkintöjä varten, jos tavarat näiden tointen johdosta saavat väärin perustein yhteisötavaran tullioikeudellisen aseman."

28. Soveltamisasetuksen 890 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Jos palautus- tai peruutushakemuksen tueksi esitetään alkuperätodistus, tavaratodistus, yhteisön sisäisen passituksen asiakirja tai muu asianmukainen asiakirja, jolla todistetaan, että maahan tuoduille tavaroille olisi vapaaseen liikkeeseen luovutusta koskevan ilmoituksen vastaanottohetkellä voitu myöntää yhteisökohtelu tai tullietuuskohtelu, päätöksen tekevä tulliviranomainen voi tehdä myönteisen päätöksen hakemuksen johdosta ainoastaan, jos asianmukaisesti todistetaan, että:

— esitetty asiakirja koskee nimenomaisesti kyseisiä tavaroita ja että tämän

asiakirjan vastaanottamisen edellytykset täyttyvät,

— kaikki muut tullietuuskohtelun myöntämisen edellytykset täyttyvät.

Palautus tai peruutus on suoritettava, kun tavarat esitetään. Jos tavaroita ei voida esittää täytäntöönpanevassa tullitoimipaikassa, tämä voi myöntää palautuksen tai peruutuksen ainoastaan, jos sen käytettävissä olevista tiedoista ilmenee, että jälkikäteen esitetty todistus tai asiakirja kiistatta koskee kyseisiä tavaroita."

29. Soveltamisasetuksen 900 artiklan 1 kohtaan lisättiin 1.1.1994 jälkikäteen seuraava alakohta 19.12.1994 annetulla komission asetuksella N:o 3254/94:

"[Tuontitullit on palautettava tai peruutettava, jos:]

o) tullivelka syntyy muulla tavalla kuin koodeksin 201 artiklan perusteella ja henkilö, jota asia koskee, voi esittää alkuperätodistuksen, tavaratodistuksen, yhteisön sisäistä passitusta koskevan asiakirjan tai muun asianmukaisen asiakirjan, jolla todistetaan, että maahan tuoduille tavaroille olisi voitu, jos ne olisi ilmoitettu vapaaseen liikkeeseen luovutettaviksi, myöntää yhteisökohtelu tai tullietuuskohtelu, jos muut 890 artiklassa säädetyt edellytykset olisivat täyttyneet."

III Tosiseikat

30. Rajavastuuyhtiö D. Wandel GmbH (jäljempänä Wandel) harjoittaa kansainvälistä kuljetus- ja varastointitoimintaa. Se otti 12.7.1994 haltuunsa "hyväksyttynä vastaanottajana" passituslomakkeella T 1 VAB 1 - 1468 Hamburg-Waltershofin päätullitoimipaikassa 11.7.1994 esitetyn lähetyksen, jossa oli 470 laatikkoa televisiovastaanottimen kehikkoja, 24 laatikkoa aluslevyjä ja 29 laatikkoa moduuleja. Kantaja jätti 13.7.1994 määrätullitoimipaikalle kuuluvan passitusilmoituksen kappaleen Hohetorin toimivaltaiselle tullitoimipaikalle, joka kuuluu Bremen-Ostin päätullitoimipaikan alaisuuteen. Se ilmoitti samalla tavarat Schneider Rundfunkwerke AG Türkheimin nimissä luovutettavaksi vapaaseen liikkeeseen.

31. Tullitoimipaikka rekisteröi passitusilmoituksen tullikoodeksin soveltamisasetuksen 183 artiklan 3 kohdassa tarkoi-

tettuna yleisilmoituksena merkinnällä GB I 665 ja otti vastaan rekisteröintimerkinnällä F 459 kirjatun tulli-ilmoituksen. Tulli-ilmoituksen vastaanottanut ja tarkastanut tullitoimipaikan tulliselvitysviranomainen ilmoitti samalla tulli-ilmoituksen jättämisen yhteydessä läsnäolleille Wandelin työntekijöille, että ilmoitetut tavarat oli tarkastettava 14.7.1994 tullikoodeksin 51 artiklan 1 kohdan mukaisesti varastointipaikaksi määrätyissä Wandelin tiloissa.

32. Tavaroita ei voitu tarkastaa, koska ilmoitetut tavarat eivät olleet toimivaltaisen tulliselvitysviranomaisen saapuessa paikalle enää Wandelin varastossa, vaan ne oli jo toimitettu Etelä-Saksassa sijaitsevalle yhtiölle, jonka nimissä ilmoitus oli tehty.

33. Päätullitoimipaikka merkitsi tämän jälkeen yhtenäiseen hallintoasiakirjaan 0779 punakynällä seuraavaa:

"Mitätöity (tullikoodeksin 66 artiklan 1 kohta). Kun tavaroita yritettiin tarkastaa, lähetys olikin jo lähetetty edelleen. Siirretään osaston D käsiteltäväksi tullauspäätöksen valmistelua varten, Wacker".

34. Päätullitoimipaikka katsoi, että tavaroiden poissiirtäminen varastointipaikalta ja suunnitellulta tarkastuspaikalta merkitsi väliaikaisesti varastoitujen tavaroiden siirtämistä säännösten vastaisesti pois tullivalvonnasta, ja vaati Wandelia, joka oli vastuussa tullikoodeksin 51 artiklasta johtuvista velvollisuuksista väliaikaisesti varastoitujen tavaroiden osalta, 2.8.1994 päivätyllä tullauspäätöksellä maksamaan tullikoodeksin 203 artiklan mukaisesti 34 534,13 Saksan markan (DEM) suuruisen tuontitullin ja 44 344,33 DEM:n suuruisen veron eli yhteensä 78 878,46 DEM. Se sovelsi TV-kehikkoihin kolmansien maiden osalta sovellettavia tullikantoja ja totesi, että tullietuuskohtelu tulee kysymykseen ainoastaan silloin, kun etuuskohteluun oikeutetut tavarat luovutetaan sääntöjenmukaisesti vapaaseen liikkeeseen.

35. Wandel väitti 11.8.1994 jättämässään oikaisuvaatimuksessa, että sillä oli ollut tavarat tosiasiallisesti hallussaan jo ennen tulli-ilmoituksen tekemistä. Se oli myös tietoinen siitä, että sille syntyi siitä syystä tullikoodeksin 203 artiklan 1 ja 3 kohdan nojalla tuontitullivelka. Televisiovastaanottimiin (TV-kehikot), joiden osalta oli tulli-ilmoituksen liitteenä esitetty tullietuustodistus A-alkuperätodistuslomakkeella, oli sen mukaan kuitenkin sovellettava etuustullia (vapaa), koska televisiot olivat Indonesiasta peräisin olevia alkuperätavaroita. Wandel väitti myöhemmin, että päätullitoimipaikka oli vastaanottanut tulli-ilmoituksen ja luopunut mahdollisuudesta hylätä se ZollVG:n (Saksan tullausmenettelylaki) 7 §:n perusteella. Sen takia tulli-ilmoitus oli pätevä. Tämän vuoksi oli sen mielestä myös kyseenalaista, oliko tullivelka voinut syntyä tullikoodeksin 201 artiklan 1 ja 3 kohdan perusteella.

Tullivelan syntyminen oli sen mukaan mahdollista ainoastaan tullikoodeksin 204 artiklan 1 kohdan a alakohdan perusteella. Wandel piti kyseenalaisena, että "ennenaikainen" tavaroiden siirtäminen pois varastointimenettelystä olisi vaikuttanut väliaikaisen varastoinnin asianmukaiseen toimintaan, sillä tavarat oli ilmoitettu luovutettavaksi vapaaseen liikkeeseen eikä siitä, että kysymyksessä olevat tavarat olivat samoja, voinut esitettyjen kauppa-asiakirjojen perusteella olla epäselvyyttä, koska tavarat oli jo tarkastettu väliaikaisessa varastointimenettelyssä.

myöskään vaikuttaisi lopputulokseen. Etuustullia ei voida soveltaa muiden kuin tullikoodeksin 201 artiklan nojalla syntyneiden tullivelkojen osalta. Soveltamisasetuksen 87 artiklassa vahvistetaan tämä nyt käsiteltävän tapauksen kohteena olevan kaltaisten kehitysmaita koskevien tullietuuksien osalta. Televisiovastaanottimia koskevan 14 prosentin kannan soveltaminen riidanalaisiin tavaroihin on siis ollut perusteltua. Muiden tavaroiden osalta — jotka kiistattomasti eivät ole etuuskohteluun oikeuttavia tavaroita (koodinumeroiden 8529 9070 tai 8529 0990 moduulit ja aluslevyt) — tuontitullit on laskettu tavanomaisesti sovellettavan kannan eli 7,2 prosentin perusteella.

36. Päätullitoimipaikka hylkäsi 3.1.1995 tekemällään päätöksellä oikaisuvaatimuksen perusteettomana. Se korosti päätöksessään, että riidanalaiset muut kuin yhteisötavarat olivat olleet pääasian valittajan hallussa jo ennen tulli-ilmoituksen antamista. Tulli-ilmoituksen tekemisaikana tavarat eivät enää olleet siinä paikassa, joka oli määrätty "hyväksytylle vastaanottajalle". Näin ollen niitä ei ollut esitetty tullille kyseisenä ajankohtana tullikoodeksin 63 artiklassa tarkoitetulla tavalla. Wandelin Schneider Rundfunkwerke AG:n nimissä tekemä tulli-ilmoitus oli mitätöity, koska se koski tavaraa, jota ei ollut esitetty tullille. Se, että tullitoimipaikka otti tulli-ilmoituksen hyvässä uskossa vastaan, ei muuta asiaa. Tullivelka ei siis tässä tapauksessa perustu tullikoodeksin 201 artiklaan vaan 203 artiklan 1 kohtaan, ja Wandel on tullikoodeksin 203 artiklan 3 kohdan mukaan suoritusvelvollinen. Wandelin mahdollisena pitämä tullivelan syntyminen tullikoodeksin 204 artiklan nojalla ei tule kysymykseen jo säännöksen sanamuodon takia, eikä se

37. Wandel vaati 9.2.1995 Finanzgericht Bremeniä alentamaan tullivelan 2 093,73 DEM:aa muuttamalla 2.8.1994 tehtyä tullauspäätöstä, sellaisena kuin se ilmenee 3.1.1995 oikaisuvaatimuksen johdosta tehdystä päätöksestä.

IV Ennakkoratkaisukysymykset

38. Finanzgericht Bremen (toinen jaosto) on 2.2.1999 pitämässään istunnossa

lykännyt asian käsittelyä ja esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1) Onko yhteisön tullikoodeksista 12 päivänä lokakuuta 1992 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 (EYVL L 302, s. 1) 201 artiklan 1 kohdan a alakohtaa ja 2 kohtaa tulkittava siten, että tuontitullivelka syntyy jo silloin, kun toimivaltainen tullitoimipaikka on ottanut vastaan tullikoodeksin 62 artiklan vaatimukset täyttävän muiden kuin yhteisötavaroiden luovuttamiseksi vapaaseen liikkeeseen tehdyn tulli-ilmoituksen ja vastaanottaminen on todennettu viranomaisen tekemällä rekisteröintimerkinnällä?

2) Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan myöntävästi:

Onko tullikoodeksin 75 artiklaa tulkittava siten, että tulli-ilmoituksen vastaanottanut tullitoimipaikka saa katsoa tällaisen ilmoituksen vaikutuksettomaksi tai todeta ilmoituksen mitättömäksi ilman tavaranhaltijan sitä koskevaa pyyntöä, mistä seuraa, että tullikoodeksin 201 artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaisesti syntyneen tullivelan katsotaan jääneen syntymättä tai lakanneen tullikoodeksin 233 artiklan c alakohdan ensimmäisen luetelmakohdan perusteella, jos ilmoitettuja tavaroita ei ole voitu luovuttaa tavaranhaltijalle sen takia, että ne oli ennen tulliviranomaisten määräämän tarkastuksen toimittamista siirretty säännösten vastaisesti sitä varten osoitetulta varastointipaikalta ja asianomaisen tullitoimipaikan alueellisen toimivallan piiristä?

3) Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan kieltävästi tai toiseen kysymykseen myöntävästi:

Onko tullikoodeksin 203 artiklan 1 kohtaa tulkittava siten, että tavaroiden säännösten vastainen siirtäminen pois tullivalvonnasta on kysymyksessä silloin, kun vapaaseen liikkeeseen luovutettavaksi ilmoitetut muut kuin yhteisötavarat siirretään pois määrätyltä varastointi- ja/tai tarkastuspaikalta ja siten asianomaisen tullitoimipaikan alueellisen toimivallan piiristä, vaikka tullitoimipaikka oli määrännyt tavarat tarkastettaviksi?

4) Jos kolmanteen kysymykseen vastataan kieltävästi:

Onko tullikoodeksin 204 artiklan 1 kohtaa tulkittava siten, että tavaroiden luvaton siirtäminen pois varastointipaikalta 'ei [ole] tosiasiallisesti vaikut[tanut]' väliaikaisen varastoinnin asianmukaiseen toimintaan, jos tavarat

olisi siirron jälkeen voitu pyynnöstä esittää toisessa tullitoimipaikassa?

V Ennakkoratkaisukysymyksiin annettava vastaus

5) Onko tuontitullivelan syntyminen

A *Ensimmäinen kysymys*

a) tullikoodeksin 201 artiklan 1 kohdan a alakohdan ja 2 kohdan mukaan mahdotonta, kun tullitoimipaikka pelkästään ottaa vastaan tulli-ilmoituksen, tai

39. Finanzgericht Bremen pyytää ensimmäisessä ennakkoratkaisukysymyksessään yhteisöjen tuomioistuinta ratkaisemaan, onko nyt käsiteltävään asiaan liittyvässä tilanteessa katsottava tuontitullivelan syntyneen tullikoodeksin 201 artiklan 1 ja 2 kohdan perusteella heti kun toimivaltainen tullitoimipaikka on ottanut ilmoituksen vastaan, kun vastaanottaminen on todennettu viranomaisen tekemällä rekisteröintimerkinnällä.

b) tullikoodeksin 203 artiklan 1 kohdan mukaan mahdotonta tai

c) tullikoodeksin 204 artiklan mukaan mahdotonta,

40. Aluksi on muistutettava siitä, että tullikoodeksin 201 artiklan mukaan tuontitullivelan syntyminen edellyttää tavaran luovuttamista vapaaseen liikkeeseen (1 kohdan a alakohta). Tässä tapauksessa tullivelan katsotaan syntyvän sinä ajankohtana, jona kyseinen tulli-ilmoitus vastaanotetaan (2 kohta).

jos tullitoimipaikan vastaanottamaan tulli-ilmoitukseen oli liitetty muodollisesti asianmukaiset lomakkeella A annetut alkuperätodistukset ja ilmoituksen käsittämiin tavaroihin oli sovellettava etuustullia 'vapaa'"?

41. Tämän säännöksen perusteella voitaisiin ensi arviolta tehdä Wandelin kirjallisissa huomautuksissaan esittämä päätelmä,

jonka mukaan hetki, jona tullikoodeksin 63 artiklassa tarkoitettu ilmoitus otetaan virallisesti vastaan,[4] on aina samalla hetki, jona tavara luovutetaan vapaaseen liikkeeseen ja tuontitullivelka syntyy.

42. Katson kuitenkin, että tällainen tulkinta riidanalaisesta säännöksestä ei täysin vastaa vapaaseen liikkeeseen luovuttamisen ja tuontitullivelan määrittämisen oikeudellisten käsitteiden dynaamisuutta. Jos näet painotetaan ilmoituksen vastaanottamisen muodollista puolta ja korostetaan virallisen vastaanottamisen tapahtumishetken merkitystä, edellä mainittuja käsitteitä tulkitaan hetkellisinä tapahtumina, millä rajoitetaan huomattavasti niiden sisältöä. Kuten myöhemmin todetaan, näihin käsitteisiin voi liittyä erilainen ajallinen ulottuvuus (hetkellisyys tai tietty kesto) kunkin tapauksen konkreettisten olosuhteiden mukaan.

43. Sekä tavaran luovuttaminen vapaaseen liikkeeseen että tuontitullivelan määrittäminen ovat oikeudellisia menettelyjä, jotka alkavat siitä, kun ilmoitus jätetään (mikä vastaa samalla vapaaseen liikkeeseen luovuttamista koskevaa pyyntöä) ja vastaanotetaan virallisesti, mutta eivät missään tapauksessa pääty siihen.

4 — Jo tämän säännöksen sanamuoto osoittaa sen, että ilmoituksen vastaanottaminen ei edellytä sen paikkansapitävyyden ja ilmoitettujen seikkojen todenperäisyyden tutkimista. Valvonta kohdistuu lähinnä siihen, että ilmoitettujen tavaroiden koodit on rekisteröity asianmukaisesti.

44. Tullikoodeksin 79 artiklan mukaan luovutus vapaaseen liikkeeseen sisältää muun muassa tavaran maahantuontia koskevien muodollisuuksien (joihin johdonmukaisesti sisältyy tarpeellisina pidettyjen tullitarkastusten suorittaminen) suorittamisen sekä lain mukaan kannettavien tullien kantamisen. Näin ollen niin kauan kuin näitä tulleja ei ole lopullisesti vahvistettu ja määrätty maksettaviksi, riidanalaisia tavaroita ei voida katsoa luovutetun lopullisesti vapaaseen liikkeeseen.

45. Lisäksi tullikoodeksin 68 ja 71 artiklasta sekä 73 artiklan 1 kohdasta ilmenee, että ilmoituksen virallinen vastaanottaminen saattaa liittyä, kuten tässäkin tapauksessa, tulliviranomaisten antamaan määräykseen tutkia ilmoitus. Tutkimus voi sisältää tavaroiden tarkastamisen ja mahdollisesti näytteiden ottamisen niiden analysoimista ja yksityiskohtaista tutkimista varten.

46. Edellä mainittujen säännösten sanamuodosta sekä tarpeesta taata niiden tehokas vaikutus seuraa, että hetki, jona ilmoitus otetaan vastaan tarkastamatta siihen sisältyviä seikkoja, on se hetki, jona tullivelka syntyy, mutta samalla myös se hetki, jona sen määrä vahvistetaan lopullisesti. Jos sen sijaan ilmoituksen vastaanottamiseen liittyy määräys tarkastaa siihen sisältyvät tiedot, tullivelka kyllä syntyy muodollisesti, mutta se ei ole lopullinen, koska niin kauan kuin tavaroita ja ilmoitukseen sisältyviä tietoja ei ole tarkastettu, tullivelan määrää ei voida pitää aineellisesti ja lopullisesti vahvistettuna ja selvitettynä.

Näin ollen tässä jälkimmäisessä tapauksessa tullien lopullinen määrääminen edellyttää edellä mainittujen tietojen tarkastamista, [5] jota ennen riidanalaisia tavaroita ei voida katsoa luovutetun vapaaseen liikkeeseen.

47. Lopullinen luovuttaminen vapaaseen liikkeeseen edellyttää toisin sanoen tullivelan laadun ja määrän täsmällistä määrittämistä. Kun tämä määrittäminen suoritetaan ilmoituksen ja erityisesti tavaroiden tarkastamista koskevin varauksin, tavaroiden lopullinen luovuttaminen vapaaseen liikkeeseen edellyttää ilmoitukseen sisältyvien tietojen tutkimiseksi määrätyn tarkastuksen tekemistä ja suorittamista loppuun.

48. Tämä toteamus ei ole ristiriidassa tullikoodeksin 201 artiklan 2 kohdan sanamuodon kanssa. Tämä säännös, jonka mukaan tullivelka syntyy sinä ajankohtana, jona ilmoitus vastaanotetaan, ei merkitse sitä, että tämän velan toteaminen ja määrääminen ja riidanalaisten tavaroiden luovuttaminen vapaaseen liikkeeseen tulisivat aina lopullisiksi samalla hetkellä. Kun otetaan huomioon tullikoodeksin 67 artikla, sitä on päinvastoin tulkittava siten, että oikeusvarmuuteen liittyvistä syistä tullivelka on laskettava ilmoituksen virallisella vastaanottohetkellä voimassa olevan oikeudellisen säännöstön perusteella, ja tilanne on tämä riippumatta siitä, minä päivänä siitä määrätään lopullisesti. [6]

49. Näin ollen tullivelan lopullinen määrittäminen ei voi tulla kysymykseen niin kauan kuin tavaroiden tarkastamista ilmoituksen todentamiseksi ei ole saatettu loppuun. Lopullinen määrittäminen riippuu oleellisesti edellä mainitun tarkastuksen suorittamista koskevasta lykkäävästä ehdosta. Niin kauan kuin tarkastusta ei ole toteutettu ja saatettu loppuun, tullivelan väliaikaisella määrittämisellä ei voi olla oikeudellisia vaikutuksia.

50. Sen jälkeen kun ilmoitus virallisesti otettiin vastaan tullirekisteriin tehdyllä merkinnällä, toimivaltainen tulliviranomainen varasi nyt käsiteltävässä asiassa itselleen oikeuden tarkastaa riidanalaiset tavarat 14.7.1994 Wandelin tiloissa, joita pidettiin myös kyseisten tavaroiden laillisena varastointipaikkana. Koska tarkastus osoittautui mahdottomaksi sen vuoksi, että Wandel oli siirtänyt tavarat, joilla oli vielä väliaikaisesti varastoitujen tavaroiden tul-

5 — Tässä yhteydessä on muistutettava siitä, että tullikoodeksin 71 artiklan 1 kohdan mukaan ilmoituksen tutkimisessa saatavia tuloksia käytetään sovellettaessa sitä tullimenettelyä koskevia säännöksiä, johon tavarat asetetaan.
Kyseisen artiklan toisessa kohdassa tosin säädetään siitä, että jos ilmoitusta ei tarkasteta, 1 kohdassa tarkoitettuja säännöksiä sovelletaan ilmoituksessa annettujen tietojen perusteella. On kuitenkin ilmeistä, että tätä säännöstä sovelletaan vain, jos tavaroiden ja ilmoituksen tarkastamatta jättäminen johtuu tulliviranomaisista. Jos sitä pitäisi soveltaa myös siinä tapauksessa, että tarkastamatta jättäminen johtuu haltijasta, silloin tällä olisi siirtämällä tavarat pois mahdollisuus poistaa tehokas vaikutus säännökseltä, jonka mukaan kyseisten tavaroiden tullauksen edellytykseksi voidaan asettaa niiden tarkastaminen.

6 — Ks. erityisesti asia C-413/96, Sportgoods, tuomio 24.9.1998 (Kok. 1998, s. I-5285, 23—25 kohta).

lioikeudellinen asema, ilman tullitoimipaikan lupaa,[7] tullikoodeksin 201 artiklan nojalla kannettavia tulleja ei ole voitu määrittää lopullisesti. Tästä syystä varauksin tehdyllä tuontitullivelan syntymistä tullikoodeksin 201 artiklan perusteella koskeneella toteamuksella ei voinut olla oikeudellisia vaikutuksia, koska ilmoituksen tarkastamista ja velan laadun ja määrän lopullista vahvistamista koskeva edellytys ei ollut täyttynyt ja siitä oli jopa tullut käytännössä tehoton. Näin ollen tavaroiden luovuttamista vapaaseen liikkeeseen tai niiden luovuttamista tavaranhaltijalle ei ole voinut tapahtua.[8]

51. Tavaroiden tai ilmoitukseen sisältyvien tietojen tarkastamista koskevan lykkäävän ehdon rikkomisen tai sen tekemisen käytännössä tehottomaksi haltijasta johtuvista syistä on siis johdettava siihen lopputulokseen, että tullikoodeksin 201 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu tullivelka, jonka määrittäminen edellyttää lykkäävän ehdon täyttymistä, ei ole koskaan syntynyt. Tämä johtuu lykkäävien ehtojen ulottuvuutta ja tarkoitusta koskevista yleisistä säännöistä, jotka liittyvät usein oikeuksien ja velvoitteiden määrittämiseen. Se eroaa käsitteellisesti sekä tullikoodeksin 66 artiklassa tarkoitetusta ilmoituksen mitätöinnistä — joka koskee ilmoituksen virallisen vastaanottamisen pätevyyttä eikä tullivelan lopullista määrittämistä — että tullivelan lakkaamisesta, josta säädetään tullikoodeksin 233 ja 234 artiklassa ja joka edellyttää, että velasta on tullut lopullinen.

52. Näillä perusteilla ensimmäiseen ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava, että tullikoodeksin 201 artiklan 1 kohdan a alakohtaa ja 2 kohtaa on tulkittava siten, että tuontitullivelka ei ole voinut syntyä, jos riidanalaisten tavaroiden tarkastamista koskeva lykkäävä ehto ei ole täyttynyt — tai siitä on tullut käytännössä tehoton — tavaranhaltijasta johtuvista syistä, kun väliaikaisesti varastoidut tavarat on siirretty varastosta ilman tullitoimipaikan lupaa, vaikka toimivaltainen tullitoimipaikka on ottanut vastaan tullikoodeksin 62 artiklan vaatimukset täyttävän muiden kuin yhteisötavaroiden luovuttamiseksi vapaaseen liikkeeseen tehdyn tulli-ilmoituksen ja vastaanottaminen on todennettu viranomaisen tekemällä rekisteröintimerkinnällä.

7 — Kansallinen tuomioistuin, jonka tehtävänä on arvioida pääasiaan liittyviä seikkoja ja ennakkoratkaisukysymysten esittämisen tarpeellisuutta, toteaa muun muassa seuraavaa: "Riidan kohteena olevilla tavaroilla oli ollut vielä väliaikaisesti varastoitujen tavaroiden asema, kun ne oli ennen tarkastusta siirretty ilman tullitoimipaikan lupaa tullikoodeksin 51 artiklan mukaisesti hyväksytyltä varastointipaikalta, joka oli määrätty myös tullikoodeksin täytäntöönpanoasetuksen 239 artiklan mukaisesti tavaroiden tarkastuspaikaksi."

8 — Tässä yhteydessä on huomautettava, että tullikoodeksin 82 artiklaa ei voida soveltaa nyt käsiteltävässä asiassa. Vaikka tavaroiden tarkastus näet liittyisi niiden asettamiseen tullietuuskohteluun, tämä valvonta on määrätty, jotta tullien määrä vahvistettaisiin, eikä se liity tarkastuksiin, joita voidaan suorittaa tullivalvonnan toimittamiseksi, kuten tullikoodeksin 82 artiklassa säädetään, jos tavarat luovutetaan vapaaseen liikkeeseen alennetulla tuontitullilla tai tullitta sen vuoksi, että ne käytetään erityisiin tarkoituksiin.

B *Toinen kysymys*

53. Finanzgericht Bremenin toisessa kysymyksessä tiedustellaan sitä, että jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan myöntävästi, onko tullikoodeksin 75 artiklaa tulkittava siten, että pääasiassa esitetyn kaltaisen ilmoituksen vastaanottanut tullitoimipaikka saa pitää ilmoitusta vaikutuksettomana tai mitätöidä sen ilman tavaranhaltijan esittämää mitätöintiä koskevaa pyyntöä sillä seurauksella, että tullikoodeksin 201 artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaisesti syntynyttä tullivelkaa ei katsota olevan olemassa tai sen katsotaan lakanneen tullikoodeksin 233 artiklan c alakohdan ensimmäisen luetelmakohdan perusteella, jos ilmoitettuja tavaroita ei ole voitu luovuttaa tavaranhaltijalle sen takia, että ne oli siirretty säännösten vastaisesti ennen tulliviranomaisten määräämän tarkastuksen toimittamista sitä varten määrätyltä varastointipaikalta ja samalla pois myös toimivaltaisen tullitoimipaikan alueellisen toimivallan piiristä.

54. Mielestäni on asianmukaista esittää ensin kaksi alustavaa huomautusta.

Ensinnäkin vastaus toiseen ennakkoratkaisukysymykseen, joka koskee lähinnä tulliviranomaisten toimivaltaa mitätöidä viran puolesta niiden jo vastaanottama ilmoitus, on joka tapauksessa annettava siten, että otetaan huomioon ennen kaikkea ensimmäiseen kysymykseen annettava vastaus, ilman että tätä vastausta voitaisiin kuitenkaan pitää myöntävänä tai kieltävänä siinä mielessä kuin kansallinen tuomioistuin on esittämissään kysymyksissä tarkoittanut.

Toiseksi, kuten komissio perustellusti huomauttaa, on etukäteen muistutettava, ettei yhteisöjen tuomioistuimella ole perustamissopimuksen 177 artiklan osalta toimivaltaa soveltaa yhteisön oikeussääntöjä tiettyyn yksittäistapaukseen, vaan ainoastaan esittää kansalliselle tuomioistuimelle sellaiset yhteisön oikeuden tulkintaan liittyvät seikat, jotka voivat olla hyödyllisiä kansalliselle tuomioistuimelle sen arvioidessa kansallisen oikeussäännöksen vaikutuksia. [9]

55. Tullikoodeksin 75 artikla kuuluu koodeksin IV osaston 2 luvun 1 jakson A osaan ja erityisesti niihin säännöksiin, joissa säännellään tavaroiden tullimenettelyyn asettamisen "tavanomaista menettelyä". Sen sanamuodosta ilmenee lisäksi, että kyseisessä artiklassa viitataan "toimenpiteisiin", joihin kuuluu valtiolle menetetyksi julistaminen ja myynti ja joita toteutetaan sellaisten tavaroiden osalta, jotka ovat edelleen tullitoimipaikan maantieteellisellä toimivalta-alueella, joko sen vuoksi, että niitä "ei voida luovuttaa" (a kohta), tai sen vuoksi, että "niitä ei ole noudettu kohtuullisessa määräajassa niiden luovutuksen jälkeen" (b kohta).

56. Kuten Suomen hallitus perustellusti huomauttaa, kyseistä artiklaa ei siis sovel-

9 — Ks. mm. asia C-86/97, Trans-Ex-Import, tuomio 25.2.1999 (Kok. 1999, s. I-1041, 15 kohta).

leta tilanteisiin, jotka "eivät ole tavanomaisia", kuten tilanteisiin, joissa tavarat on siirretty varastointipaikalta ennen tarkastusta. Sitä ei ilmeisesti sovelleta myöskään sellaisten toimenpiteiden toteuttamiseen, jotka eivät koske tavaroita välittömästi, vaan ilmoituksen pätevyyttä tai tullivelan olemassaoloa yleisesti.

57. Samassa yhteydessä on huomautettava, että tullikoodeksin 66 artiklan mukaan tulliviranomaiset voivat mitätöidä jo virallisesti vastaanotetun ilmoituksen vain tietyin perustein ja tietyin edellytyksin, joihin kuuluu tavaranhaltijan esittämä pyyntö. Kyseisessä artiklassa ei siis säädetä viran puolesta tehtävästä mitätöinnistä tai siitä, että tulliviranomaiset julistaisivat ilmoituksen pätemättömäksi. Lisäksi siinä määritetään menettely, jota sovelletaan siinä tapauksessa, että ilmoitus vastaanotetaan sillä varauksella, että siihen sisältyvät tiedot tarkastetaan, seuraavasti: "Jos tulliviranomaiset kuitenkin ovat ilmoittaneet tavaranhaltijalle aikovansa tarkastaa tavarat, ilmoituksen mitätöintiä koskeva pyyntö voidaan hyväksyä vasta tarkastuksen jälkeen."

58. Kuten ennakkoratkaisupyynnössä on esitetty, todettuaan, että tavaroita ei ollut voitu tarkastaa, koska ilmoitetut tavarat eivät olleet toimivaltaisen viranomaisen saapuessa paikalle enää varastointipaikassa, toimivaltainen tullitoimipaikka merkitsi ilmoitusasiakirjaan seuraavaa: "Mitätöity (tullikoodeksin 66 artiklan 1 kohta). Kun tavaroita yritettiin tarkastaa, lähetys olikin jo lähetetty edelleen. Siirretään osaston D käsiteltäväksi tullauspäätöksen valmistelua varten, Wacker."

59. Kun otetaan huomioon tullikoodeksin 66 artiklan edellä mainitut soveltamisedellytykset, on ilmeistä, että tullitoimipaikka on nojautunut virheellisesti kyseiseen säännökseen mitätöidessään ilmoituksen, koska asiakirja-aineistossa ei ole mitään mainintaa siitä, että tavaranhaltija olisi esittänyt tätä koskevan pyynnön, kuten kyseisessä artiklassa edellytetään.

60. Lisäksi on ilmeistä, että tullikoodeksin 75 artikla ei missään tapauksessa voisi olla kyseisen ilmoituksen mitätöinnin oikeudellinen perusta, koska kyseisen artiklan yleiset soveltamisedellytykset eivät täyty ja erityisesti koska riidanalaisen ilmoituksen mitätöinti ei tässä tapauksessa vaikuta niiden tavaroiden tilanteeseen, jotka ovat jääneet määräysten mukaiseen varastointipaikkaan.

61. Tässä yhteydessä on huomautettava, että nyt käsiteltävässä asiassa ei selvästikään voida soveltaa tullikoodeksin 233 artiklan c kohdan ensimmäistä luetelmakohtaa taikka soveltamisasetuksen 241 artiklan 4 kohtaa, 243 artiklan 2 kohtaa tai 250 artiklan 2 kohtaa.

62. Tullikoodeksin 233 artiklan c kohdan ensimmäisessä luetelmakohdassa säädetään siitä, että tullivelka lakkaa, kun tullien maksamisvelvollisuuden sisältävään tullimenettelyyn ilmoitettujen tavaroiden osalta tulli-ilmoitus mitätöidään 66 artiklan mukaisesti. Kuten edellä on todettu, ilmoituksen mitätöiminen 66 artiklan nojalla ei voi tulla tässä tapauksessa kysymykseen.

63. Soveltamisasetuksen 241 artiklan 4 kohdassa säädetään siitä, että tulliviranomaiset voivat pitää tulli-ilmoitusta vaikutuksettomana, jos on selvää, ettei sen, että tavaranhaltija on kieltäytynyt olemasta läsnä tavaroita tarkastettaessa tai määräämästä tarvittavan avun antamiseen kykenevää henkilöä, tarkoituksena tai vaikutuksena ole ollut estää tulliviranomaisia havaitsemasta, että tavaroiden asettamista aiottuun tullimenettelyyn koskevia säännöksiä on rikottu, tai välttyä koodeksin 66 artiklan 1 kohdan tai 80 artiklan 2 kohdan säännösten soveltamiselta. Nyt käsiteltävässä asiassa tavaranhaltija ei ole kieltäytynyt olemasta läsnä tavaroita tarkastettaessa tai määräämästä tarvittavan avun antamiseen kykenevää henkilöä, joten tämän artiklan soveltamisedellytykset eivät täyty.

64. Samoista syistä ei voida soveltaa myöskään soveltamisasetuksen 243 artiklan 2 kohtaa, johon sisältyy vastaavia säännöksiä kuin 241 artiklassa sen varalta, että tavaranhaltija kieltäytyy antamasta tulliviranomaisille tarvittavaa apua näytteiden ottamisen yhteydessä.

65. Lisäksi on ilmeistä, ettei tässä tapauksessa voida soveltaa soveltamisasetuksen 250 artiklan 2 kohtaa, jossa säädetään siitä, että ilmoitus voidaan mitätöidä, jos tavaranhaltija ei ole toimittanut vaadittuja asiakirjoja tullikoodeksin 75 artiklan a alakohdan toisessa luetelmakohdassa tarkoitetuissa tapauksissa. Tässä yhteydessä asiaan liittyvästä asiakirja-aineistosta ei millään tavoin ilmene, että Wandel olisi laiminlyönyt toimittaa siltä vaaditut todisteet.

66. Tässä vaiheessa on kuitenkin todettava, että olisi paradoksaalista, jos edellä mainittujen säännösten perusteella voitaisiin mitätöidä ilmoitus, mikäli tavaranhaltija yksinomaan kieltäytyy yhteistyöstä tavaroiden tarkastusten yhteydessä tai ei toimita vaadittuja asiakirjoja, kun taas ilmoituksen kyseenalaistaminen olisi täysin mahdotonta, mikäli tavarat on siirretty ilman tullitoimipaikan lupaa, jolloin niiden tarkastaminen on tullut mahdottomaksi tavaranhaltijasta johtuvista syistä.

67. Kuten kansallinen tuomioistuin perustellusti korostaa, voidaan näet epäillä, onko tullitoimipaikalla tullikoodeksin 71 artiklan 2 kohdan perusteella velvollisuus määrätä tulleja ilmoituksen sisällön perusteella, vaikka kyseinen tullitoimipaikka on määrännyt tullitarkastuksen

selvittämiseksi, oikeuttaako tavaroiden alkuperä tullietuuskohteluun, ja tarkastus on käynyt mahdottomaksi tavaranhaltijasta johtuvista syistä.

68. Jotkut voisivat ensi arviolta väittää, että kansallisen tuomioistuimen edellä esitetty huomautus olisi tässä tapauksessa hyväksyttävä soveltamalla analogisesti — tai tarkemmin sanoen a minori ad majus -sääntöä noudattaen — edellä mainittuja säännöksiä, joissa säädetään jo vastaanotetun ilmoituksen mitätöimisestä. Näiden säännösten teknisyys vaikeuttaa käytännössä tällaista soveltamista, sillä siihen liittyy erilaisia erityisongelmia. Voidaan esimerkiksi kysyä, onko tulliviranomaisilla velvollisuus vai yksinomaan mahdollisuus mitätöidä ilmoitus, jos tavaroiden ja ilmoituksen tarkastaminen on käynyt mahdottomaksi sen vuoksi, että tavaranhaltija on vienyt tavarat ilman tulliviranomaisten lupaa. Ei ole myöskään ilman muuta selvää, että kyseisillä viranomaisilla olisi velvollisuus määrätä tavaroiden palauttamisesta ennen ilmoituksen mitätöimistä. [10] Yhteisöjen tuomioistuin tuskin voisi ratkaista näitä kysymyksiä ryhtymättä lainsäädäntötyöhön, joka ei sopisi yhteen sen lainkäyttötehtävän kanssa.

69. Edellä mainittujen säännösten, joissa säädetään ilmoituksen mitätöimisestä, analoginen soveltaminen ei myöskään näytä tässä tapauksessa välttämättömältä, koska se ei ole tullivelan määräämisen välttämätön edellytys, sillä tullivelkaa ei voida määrätä 201 artiklan 1 kohdan a alakohdan perusteella vaan tullikoodeksin jonkin toisen säännöksen, kuten 203 artiklan 1 kohdan perusteella. Tässä yhteydessä katson, että lykkäävien ehtojen yleinen teoria, johon ensimmäisen ennakkoratkaisukysymyksen tutkimisessa on nojauduttu, voi niin ikään olla riittävä oikeudellinen perusta tätä kysymystä tutkittaessa. Kuten olen jo huomauttanut, tavaroiden ja jo virallisesti vastaanotetun ilmoituksen tarkastamista koskevan ehdon täyttämättä jättämisestä — jolloin ehdosta on tullut käytännössä tehoton — on seurannut se, että vastaavaa tullivelkaa ei ole lopullisesti määrätty tullikoodeksin 201 artiklan 1 kohdan a alakohdan perusteella ja että on näin ollen katsottava, että tullivelkaa ei ole koskaan syntynytkään. Tämän vuoksi on puolestaan mahdollista, että erillinen tullivelka syntyy tullikoodeksin jonkin toisen säännöksen perusteella, ilman että kaksi eri tullimenettelyä menisi samojen tavaroiden osalta sääntöjen vastaisesti päällekkäin.

70. Voidaan tosin huomauttaa, että ennen kuin tulliviranomaiset olisivat voineet todeta, että tullivelka ei ole koskaan syntynyt tullikoodeksin 201 artiklan 1 kohdan a alakohdan perusteella, niiden olisi pitänyt toteuttaa toimenpiteitä, joiden perusteella ne olisivat voineet teoriassa täyttää tavaroiden tarkastamista koskevan ehdon. Tässä yhteydessä Wandel väittää, että ilmoitusta ei voida mitätöidä koodeksin 75 artiklan soveltamisen yhteydessä, vaan se on pätevä ja asianmukainen perusta määrätä Wandel esittämään tavarat välittömästi, jotta tarkastus voidaan suorittaa.

10 — Ks. jäljempänä ratkaisuehdotuksen 72 ja 73 kohta.

71. Tämä vastaväite on hylättävä jäljempänä esitetyistä kahdesta syystä.

72. Ensinnäkään minkään säännöksen tai minkään yleisperiaatteen mukaan toimivaltaisten tulliviranomaisten ei tarvitse pyrkiä estämään tavaranhaltijaa olemasta noudattamatta — tai tekemästä käytännössä tehottomaksi — lykkäävää ehtoa, joka on koodeksin 201 artiklan perusteella määrättävän tullivelan lopullisen määräämisen edellytyksenä. Säännöksen tarkoituksen huomioon ottaminen tai edellä mainittujen 241 artiklan 4 kohdan [11] ja 250 artiklan 1 ja 2 kohdan [12] analoginen soveltaminen ei olisi erityisen järkevää, sillä vaikka 250 artiklan 1 ja 2 kohdassa säädetään nimenomaisesti siitä, että tulliviranomaisten on ennen ilmoituksen mitätöimistä vahvistettava määräaika, jonka kuluessa tavaranhaltijan on korjattava tekemänsä laiminlyönnit, 241 artiklan 4 kohdassa sallitaan kuitenkin mitätöiminen ilman mitään edeltävää yritystä korjata tavaranhaltijan laiminlyönnit.

73. Toiseksi ei voida hyväksyä sitä, että tulliviranomaisilla olisi velvollisuus tai mahdollisuus korjata tavaranhaltijan toimenpiteet tai laiminlyönnit toimenpiteillä, joilla olisi erityisiä oikeudellisia seurauksia tullikoodeksin jonkin toisen säännöksen tai jonkin muun säädöksen perusteella. Kun tavaroiden poisvieminen ilman lupaa merkitsee "tuontitullien alaisen tavaran siirtämistä säännösten vastaisesti pois tullivalvonnasta" tai sitä, että "ei täytetä jotakin velvollisuutta, joka johtuu tuontitullien alaisen tavaran väliaikaisesta varastoinnista", [13] toimivaltaiset tulliviranomaiset eivät voi toteuttaa toimenpiteitä, jotka saattaisivat osaltaan estää tullikoodeksin 203 tai 204 artiklan säännösten tai tähän siirtämiseen liittyviä oikeudellisia seurauksia koskevan muun lainsäädännön soveltamisen tai hidastaa sitä.

74. Edellä esitettyjen huomautusten perusteella toiseen ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava, että tullikoodeksin 75 artiklaa on tulkittava siten, että tulli-ilmoituksen vastaanottaneella tullitoimipaikalla ei ole oikeutta pitää ilmoitusta vaikutuksettomana tai mitätöidä sitä, jos ilmoitettuja tavaroita ei ole voitu luovuttaa tavaranhaltijalle sen takia, että ne oli siirretty säännösten vastaisesti ennen tulliviranomaisten määräämän tarkastuksen toimittamista varastointipaikalta ja näin ollen pois kyseisen tullitoimipaikan alueellisen toimivallan piiristä, kuten nyt käsiteltävässä asiassa.

C *Kolmas kysymys*

75. Finanzgericht Bremen tiedustelee kolmannessa ennakkoratkaisukysymykses-

11 — Ks. edella ratkaisuehdotuksen 22 ja 63 kohta.

12 — Ks. edella ratkaisuehdotuksen 24 ja 65 kohta.

13 — Ks. tassa yhteydessa jaljempana 75 kohdassa ja sita seuraavissa kohdissa esittamani kolmatta ja neljatta kysymysta koskeva selvitys.

sään, että mikäli tullivelkaa ei ole syntynyt tullikoodeksin 201 artiklan 1 kohdan a alakohdan perusteella (tai jos tullivelka on lakannut), onko tullikoodeksin 203 artiklan 1 kohtaa tulkittava siten, että kyseessä on tavaroiden säännöstenvastainen siirtäminen pois tullivalvonnasta, kun vapaaseen liikkeeseen luovutettavaksi ilmoitetut muut kuin yhteisötavarat siirretään säännösten vastaisesti pois määrätyltä varastointi- ja tarkastuspaikalta ja siten toimivaltaisen tullitoimipaikan alueellisen toimivallan piiristä, vaikka tullitoimipaikka oli määrännyt tavarat tarkastettavaksi. Kansallinen tuomioistuin tiedustelee tarkemmin sanoen vielä sitä, arvioidaanko sitä, onko tavarat siirretty sääntöjenvastaisesti tullivalvonnan piiristä, objektiivisten tietojen perusteella vai edellytetäänkö lisäksi tällaista aikomusta.

76. Tullikoodeksin 37 artiklan mukaan yhteisön tullialueelle tuotavat muut kuin yhteisötavarat ovat tuontihetkestä alkaen tullivalvonnassa ja pysyvät tullivalvonnassa, kunnes niiden tullioikeudellinen asema muuttuu, ne siirretään vapaa-alueelle tai vapaavarastoon taikka jälleenviedään tai hävitetään 182 artiklan mukaisesti.

77. Lisäksi tullikoodeksin 50 artiklasta seuraa, että tullille esitetyillä tavaroilla on niiden esittämisen jälkeen väliaikaisesti varastoitujen tavaroiden tullioikeudellinen asema, kunnes niille osoitetaan tulliselvitysmuoto. Tullikoodeksin 51 artiklan mukaan väliaikaisesti varastoituja tavaroita voidaan varastoida ainoastaan tulliviranomaisten hyväksymissä paikoissa ja niiden vahvistamin edellytyksin. Koodeksin 52 artiklassa säädetään vielä siitä, että väliaikaisesti varastoituja tavaroita voidaan käsitellä ainoastaan niiden kunnon säilyttämiseksi, muuttamatta niiden ulkonäköä tai teknisiä ominaisuuksia, sanotun kuitenkaan rajoittamatta 42 artiklan soveltamista, ja 42 artiklassa puolestaan siitä, että tavarat voidaan tulliviranomaisen luvalla tarkastaa tai niistä voidaan näiden luvalla ottaa näytteitä tulliselvitysmuodon osoittamiseksi niille.

78. Olen jo edellä korostanut ensimmäiseen kysymykseen annettavan vastauksen yhteydessä, että koska tavaroiden tarkastamista ei ole tässä tapauksessa voitu suorittaa, niitä ei voida katsoa luovutetun lopullisesti vapaaseen liikkeeseen, vaan ne ovat pysyneet väliaikaisesti varastoituina tavaroina. Ne ovat lisäksi pysyneet tullivalvonnassa, koska niiden tullioikeudellista asemaa ei ollut lopullisesti muutettu.

79. Tästä syystä nyt käsiteltävässä tapauksessa voidaan edelleen ajatella sovellettavan koodeksin 203 artiklan 1 kohtaa, jonka mukaan tullivelka syntyy, kun tuontitullien alainen tavara siirretään säännösten vastaisesti pois tullivalvonnasta, siltä osin kuin katsotaan, että tavara on todellakin siirretty pois tullivalvonnasta.

80. Tästä mahdollisuudesta säädetään lisäksi tullikoodeksin 51 artiklan 2 kohdassa, jonka mukaan tulliviranomaiset

voivat vaatia tavaroiden haltijaa antamaan vakuuden mahdollisen 203 tai 204 artiklan mukaisesti syntyvän tullivelan maksamisesta.

81. Koska tullitarkastusta ei ollut suoritettu ennen tavaroiden viemistä varastointipaikasta, jolloin tullikoodeksin 201 artiklan 1 kohdan a alakohtaan perustuvan tullivelan voitiin katsoa jääneen kokonaan syntymättä, voidaan lisäksi ajatella tullivelan syntyneen koodeksin 203 artiklan 1 kohdan perusteella, ilman että olisi vaaraa kahden eri tullimenettelyn lainvastaisesta päällekkäisyydestä saman tavaran osalta. [14]

82. On vielä arvioitava sitä, voidaanko tavaroiden viemistä väliaikaiselta varastointipaikalta, kuten Wandel on menetellyt, pitää "tuontitullien alaisen tavaran siirtämisenä säännösten vastaisesti pois tullivalvonnasta".

83. Mutta missä tapauksissa on todettava, että tällainen tullikoodeksin 203 artiklassa tarkoitettu "siirtäminen" pois tullivalvonnasta on tapahtunut?

84. Kuten kansallinen tuomioistuin, [15] komissio [16] ja Wandel, [17] jotka viittaavat tässä yhteydessä oikeuskirjallisuuteen ja jäsenvaltioiden oikeuskäytäntöön, katson, että tavara on siirretty pois tullivalvonnasta tullikoodeksin 203 artiklan 1 kohdassa tarkoitetulla tavalla, jos toimenpiteen tai laiminlyönnin vaikutuksesta tulliviranomaisia estetään pääsemästä käsiksi tavaroihin, vaikka tämä on alun perin ollut mahdollista, ja niitä näin ollen estetään toteuttamasta tullivalvontatoimenpiteet, jotka ovat jo konkreettisesti alkaneet. Kuten komissio korostaa, tyypillisenä esimerkkinä säännösten vastaisesta siirtämisestä voidaan mainita luvaton poisvienti väliaikaisesta varastointipaikasta.

85. Tässä yhteydessä on kuitenkin korostettava, että soveltamisasetuksen 865 artiklassa säädetään seuraavaa: "Koodeksin 203 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuna tavaroiden siirtona tullivalvonnasta on pidettävä tavaroiden tullille ilmoittamista, muuta tointa, jolla on samat oikeudelliset vaikutukset, sekä asiakirjan esittämistä toimivaltaisten viranomaisten vahvistusmerkintöjä varten, jos tavarat näiden tointen johdosta saavat väärin perustein yhteisötavaran tullioikeudellisen aseman."

86. Tässä säännöksessä ilmeisesti rajoitetaan tullikoodeksin 203 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu käsite "siirtäminen pois tullivalvonnasta" koskemaan ainoastaan niitä tapauksia, joissa turvaudutaan asia-

14 — Ks. edella ratkaisuehdotuksen 69 kohta.

15 — Ks. ennakkoratkaisupyynnön s. 21.

16 — Ks. komission kirjallisten huomautusten 25 kohta.

17 — Ks. Wandelin kirjallisten huomautusten s. 13.

kirjoihin (ilmoituksen tai jonkin muun samoja oikeudellisia vaikutuksia aiheuttavan asiakirjan esittäminen sekä asiakirjan esittäminen toimivaltaisten viranomaisten hyväksyttäväksi), jotta kyseisille tavaroille annettaisiin virheellisesti yhteisötavaran tullioikeudellinen asema, jolloin kyseiset tavarat välttäisivät alusta lähtien yhteisöön tuotavia muita kuin yhteisön tavaroita koskevan tullivalvonnan.

87. On kuitenkin todettava, että soveltamisasetuksen 865 artiklassa ei määritellä tyhjentävästi tullikoodeksin 203 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua käsitettä "siirtäminen pois tullivalvonnasta", vaan siinä mainitaan vain esimerkinomaisesti ja täydentävästi tiettyjä erityistapauksia, jotka merkitsevät tällaista siirtämistä.

88. Jos tällaisia tapauksia pidettäisiin tyhjentävinä, se olisi ristiriidassa tullikoodeksin 203 artiklan 1 kohdan ilmeisen merkityksen kanssa.[18] Ei näet vaikuta olevan epäilystäkään siitä, että tämän tullimenettelyn soveltamisala ulottuu paitsi soveltamisasetuksen 865 artiklassa tarkoitettuihin toimenpiteisiin, joilla pyritään välttämään tullivalvonta, myös lähtökohtaisesti kaikkiin toimenpiteisiin tai laiminlyönteihin, joiden tuloksena tulliviranomaisia estetään pääsemästä käsiksi riidanalaisiin tavaroihin ja erityisesti saattamasta loppuun tullivalvontaa, joka on jo alkanut tietyillä konkreettisilla toimenpiteillä.

89. Lopuksi on huomautettava, että tullikoodeksin 203 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu tavaran siirtäminen pois tullivalvonnasta ei vaikuta sisältävän subjektiivista tahtoa välttää tullivalvontatoimenpide. Kuten Suomen hallitus on perustellusti korostanut, tullilainsäädännön pääasiallisena tarkoituksena on määrätä säännösten mukaiset tullit objektiivisin perustein. Tavaranhaltijan, joka on siirtänyt tavarat väliaikaisesta varastointipaikasta, erityisellä tavoitteella ei ole mitään vaikutusta tullivelan syntymiseen. Sillä voi sen sijaan olla vaikutusta määritettäessä mahdollista hallinnollista tai rikosoikeudellista seuraamusta.

90. Ennakkoratkaisupyynnön mukaan tulliviranomaiset olivat tässä tapauksessa määränneet tullivalvontamenettelyssä ja väliaikaisessa varastossa olleiden tavaroiden tarkastuksen suorittamisen tapahtuvaksi pääasian kantajan tiloissa ja täsmällisesti ilmoitettuna päivänä (14.7.1994).

91. Tullitarkastusta ei voitu suorittaa, koska ilmoitetut tavarat eivät olleet toimivaltaisen virkamiehen saapuessa enää väliaikaisessa varastossa, vaan ne oli jo viety yhtiölle, jonka nimissä ilmoitus oli tehty. Kansallinen tuomioistuin ei kuitenkaan mainitse mitään siitä, että Wandel olisi

18 — Tässä vaiheessa on korostettava, että komissiolla on toimivalta antaa kaikki perussäädöksen täytäntöönpanon kannalta välttämättömät tai hyödylliset soveltamista koskevat yksityiskohtaiset säännöt sillä edellytyksellä, että ne eivät ole ristiriidassa perussäädöksen tai soveltamista koskevien neuvoston säädösten kanssa. Ks. tältä osin asia C-48/98, Söhl & Söhlke, tuomio 11.11.1999 (Kok. 1999, s. I-7877, 36 ja 37 kohta).

toiminut tahallisesti, kun se siirsi riidanalaiset tavarat pois väliaikaisesta valvonnasta.

92. Edellä mainitut selvitykset osoittavat, että pääasian kohteena on todellakin asia, jossa tavarat on siirretty pois tullivalvonnasta tullikoodeksin 203 artiklan 1 kohdassa tarkoitetulla tavalla. Tullivalvontamenettely oli ensinnäkin jo tullut voimaan ja tämän menettelyn yhteydessä oli määrätty konkreettisesta toimenpiteestä eli tavaroiden tarkastamisesta. Toisaalta tavaroiden poissiirtäminen on selvästi tehnyt mahdottomaksi tulliviranomaisten pääsyn käsiksi kyseisiin tavaroihin ja näin ollen tullivalvonnan jatkamisen tarkastuksen suorittamisella.

93. Voitaisiin tosin väittää, kuten Wandel, että vaikka tavarat on siirretty sovitusta paikasta, niitä ei ole siirretty pois tullivalvonnasta, sillä näistä tavaroista oli tehty asianmukainen ilmoitus oikeassa muodossa ja tulliviranomaisilla oli käytettävissään kaikki niitä koskevat asiakirjat. Wandelin mukaan tavaroiden siirtäminen liian aikaisin merkitsi siis ainoastaan tullaustoimenpiteen jäämistä täytäntöönpanematta.

94. Tällainen tulkinta tilanteesta ei olisi mielestäni kuitenkaan uskottava. Ensinnäkin se, että riidanalaisista tavaroista oli jo esitetty ilmoitus, sulkee tietenkin pois sen, että tullivalvonta olisi alun perin haluttu välttää, mutta tämä ei missään tapauksessa merkitse sitä, ettei olisi saatettu haluta välttää valvontaa, joka oli jo alkanut ja jota ei ollut kyetty suorittamaan loppuun. Toisaalta tässä tapauksessa ei ole kyseessä pelkästään laiminlyönti, joka koskee tavaroiden varastoimisesta väliaikaiseen varastoon johtuvan yleisen velvoitteen laiminlyöntiä, mikä voisi tietyin edellytyksin olla perusteena tullikoodeksin 204 artiklan 1 kohdan a alakohdan soveltamiselle. Tässä yhteydessä on näet kyseessä tavaroiden siirtäminen, jonka vuoksi tullaukseen ei ole ollut mitään mahdollisuuksia, ja näin ollen sillä on estetty tullivalvonnan käsitteen mukainenkin yleinen tehokas vaikutus ja erityisesti konkreettisesti määrätyn tullivalvontatoimenpiteen eli tässä tapauksessa kyseisten tavaroiden tarkastuksen täytäntöönpano.

95. Näin ollen kolmanteen ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava, että tullikoodeksin 203 artiklan 1 kohtaa on tulkittava siten, että kyseessä on tavaroiden säännöstenvastainen poissiirtäminen tullivalvonnasta, kun tavaranhaltija siirtää vapaaseen liikkeeseen luovutettavaksi ilmoitetut muut kuin yhteisötavarat säännösten vastaisesti ilman toimivaltaisten tulliviranomaisten lupaa pois määrätyltä varastointi- ja tarkastuspaikalta toimitettavaksi yhtiölle, jonka nimissä ilmoitus esitettiin, ja siten toimivaltaisen tullitoimipaikan alueellisen toimivallan piiristä, vaikka tullitoimipaikka oli määrännyt tavarat tarkastettavaksi.

D *Neljäs kysymys*

96. Neljännessä kysymyksessä yhteisöjen tuomioistuimelta pyydetään ratkaisua siitä, että mikäli kolmanteen kysymykseen vastataan kieltävästi, onko tullikoodeksin 204 artiklan 1 kohtaa tulkittava siten, että tavaroiden luvaton poisvieminen varastointipaikalta "ei tosiasiallisesti vaikuta" väliaikaisen varastoinnin asianmukaiseen kulkuun, jos tavarat olisi voitu pyynnöstä esittää niiden poissiirtämisen jälkeen toisessa tullitoimipaikassa.

97. Kun otetaan huomioon kolmanteen ennakkoratkaisukysymykseen ehdotettu vastaus ja se, että 203 artikla on erityissäännös, jossa suljetaan pois 204 artiklan soveltaminen, neljänteen kysymykseen vastaaminen vaikuttaisi tarpeettomalta. [19] Siltä varalta, että yhteisöjen tuomioistuin katsoisi, että tullikoodeksin 203 artiklan 1 kohtaa ei pitäisi soveltaa, koodeksin 204 artiklan 1 kohdan tulkinta edellyttää seuraavia huomautuksia.

98. Kyseisen säännöksen mukaan tuontitullivelka syntyy, kun ei täytetä jotakin velvollisuutta, joka johtuu tuontitullien alaisen tavaran väliaikaisesta varastoinnista tai sen tullimenettelyn käyttämisestä, johon tavara on asetettu, muissa kuin 203 artiklassa tarkoitetuissa tapauksissa, jollei todeta, etteivät nämä laiminlyönnit tosiasiallisesti vaikuta väliaikaisen varastoinnin tai kyseisen tullimenettelyn oikeaan kulkuun.

99. Samalla kun katson, että tullikoodeksin 203 artiklan 1 kohtaa ei voida soveltaa, ei tässä tilanteessa ole mielestäni epäilystäkään siitä, että koodeksin 204 artiklan 1 kohdan a alakohdan yleiset soveltamisedellytykset täyttyvät. Se, että Wandel on siirtänyt tavarat riidanalaisella tavalla, merkitsee nimittäin joka tapauksessa yhden sellaisen velvoitteen laiminlyöntiä, joka perustuu tuontitullien alaisten tavaroiden osalta niiden sijaitsemiseen väliaikaisessa varastossa, nimittäin velvoitteen pitää nämä tavarat koskemattomina valvonnasta vastaavien tulliviranomaisten saatavilla, kunnes niille osoitetaan tulliselvitysmuoto. [20]

100. On siis enää ratkaistava se, onko laiminlyönnillä ollut todellisia vaikutuksia väliaikaisen varastoinnin kulkuun.

19 — Korostettakoon, että toisin kuin komissio väittää kirjallisissa huomautuksissaan, edellytykset, joihin neljäs kysymys perustuu, eli mahdollisuus esittää tavarat toisessa tullitoimipaikassa sen jälkeen kun ne on siirretty, jos tällainen vaatimus on esitetty, ei vaikuta hypoteettiselta, kun otetaan huomioon ennakkoratkaisukysymysten tutkittavaksi ottamista koskeva oikeuskäytäntö. Ennakkoratkaisupyynnön perusteella ei voida katsoa, että riidanalaisia tavaroita ei olisi niiden siirtämisen jälkeen enää voitu esittää toisessa tullitoimipaikassa, mikäli tällainen pyyntö olisi esitetty. Kansallinen tuomioistuin haluaa tietää, onko tällaisen mahdollisuuden huomioon ottaminen oikeudellisesti perusteltua, ennen kuin se ratkaisee, onko se aineellisesti perusteltua. Se, että toimivaltaiset tulliviranomaiset eivät ole vaatineet riidanalaisten tavaroiden esittämistä uudelleen, ei tee ennakkoratkaisukysymyksestä hypoteettista, sillä jos tällainen mahdollisuus voitaisiin perustellusti ottaa huomioon, olisi mahdollista todeta tulliviranomaisten laiminlyönti, johon Wandel voisi vedota väitteidensä tueksi.

20 — Ks. tässä yhteydessä edellä ratkaisuehdotuksen 77 kohta.

101. Tässä yhteydessä on korostettava, että kuten yhteisöjen tuomioistuin on todennut asiassa Söhl & Söhlke antamassaan tuomiossa,[21] soveltamisasetuksen 859 artiklassa säädetään pätevästi ja tyhjentävästi tullikoodeksin 204 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitetuista laiminlyönneistä, jotka "eivät tosiasiallisesti vaikuta väliaikaisen varastoinnin tai kyseisen tullimenettelyn oikeaan toimintaan".[22]

102. Soveltamisasetuksen 859 artiklan 5 kohdassa säädetään, että mikäli tavara voidaan esittää tulliviranomaisille näiden pyynnöstä, väliaikaisessa varastossa olevan tai tullimenettelyyn asetetun tavaran luvattoman siirron ei katsota tosiasiallisesti vaikuttavan väliaikaisen varastoinnin tai tullimenettelyn asianmukaiseen toimintaan, jos, kuten 859 artiklan ensimmäisessä alakohdassa säädetään, siirrolla ei yritetä luvatta siirtää tavaraa pois tullivalvonnasta, jos se ei osoita asianomaisen ilmeistä huolimattomuutta ja jos tavaran edellyttämien toimenpiteiden toteuttamiseksi tarvittavat muodollisuudet suoritetaan jälkikäteen. Lisäksi on korostettava, että soveltamisasetuksen 860 artiklan mukaan Wandelin tehtävänä on todistaa tulliviranomaisille, että asetuksen 859 artiklan soveltamisedellytykset täyttyvät.

21 — Mainittu edella alavutteessa 18.

22 — Tuomion 43 kohta.

103. Edellä esitetty edellyttää seuraavia täsmennyksiä.

104. Ensinnäkään soveltamisasetuksen 859 artiklan 5 kohdassa ei todeta nimenomaisesti, että tavaroiden esittäminen tulliviranomaisten pyynnöstä olisi mahdollista vain väliaikaisen varastointipaikan tullitoimipaikassa. Mielestäni ne voitaisiin periaatteessa esittää myös toisessa tullitoimipaikassa, edellyttäen tietenkin, että menettelyvirhe voitaisiin tällä tavoin korjata ilman että se vaikuttaisi väliaikaisen varastoinnin tai tullimenettelyn asianmukaiseen toimintaan. Tämän edellytyksen arviointi kuuluu kussakin yksittäistapauksessa kansalliselle tuomioistuimelle, jonka on ratkaistava pääasiaan liittyvien tosiseikkojen perusteella, onko asianmukainen toiminta todellisuudessa vaarannettu.

105. Toisaalta on todettava edellytyksestä, joka on asetettu 859 artiklassa ja jonka mukaan riidanalainen laiminlyönti ei saa osoittaa tullivelasta vastaavan ilmeistä huolimattomuutta, että jotta voitaisiin arvioida, onko taloudellinen toimija menetellyt ilmeisen huolimattomasti, on yhteisöjen tuomioistuimen mukaan otettava huomioon muun muassa mahdollisen virheen laatu, taloudellisen toimijan kokemus alalta ja toimijan huolellisuus kysei-

sessä tapauksessa. Kansallisen tuomioistuimen tehtävänä on näillä perusteilla arvioida, onko taloudellinen toimija ollut ilmeisen huolimaton.[23]

106. Vaikka kansallisen tuomioistuimen, joka tuntee parhaiten käsiteltävään asiaan liittyvät tosiseikat, on arvioitava soveltamisasetuksen 859 artiklan 5 kohdan soveltamisedellytysten täyttymistä, on mielestäni korostettava, että tässä tapauksessa tavaroiden siirtäminen varastointi- ja tarkastuspaikasta siten, että ne on samalla siirretty asianomaisen tullitoimipaikan alueellisen toimivallan piiristä, ja niiden lähettäminen yhtiölle, jonka nimissä ilmoitus oli tehty, vaikka tullitoimipaikka oli määrännyt tullitarkastuksen tekemisestä, näyttää ilmeisellä tavalla vaikuttaneen väliaikaisen varastoinnin asianmukaiseen kulkuun. Kuten olen jo todennut, tämä siirto on ensinnäkin paitsi vaarantanut varastoinnin tavoitteen eli tavaroiden pitämisen koskemattomina varastointipaikassa jättämällä ne valvonnasta vastaavan tullitoimipaikan saataville, kunnes niille osoitetaan tulliselvitysmuoto, myös tehnyt mahdottomaksi valvonnan, josta oli nimenomaisesti määrätty. Samoin on mielestäni selvää, että kun otetaan huomioon Wandelin kokemus alalta, se ei ole osoittanut vaadittavaa huolellisuutta, joka olisi edellyttänyt, että tavaroita ei olisi siirretty eikä valvontaa olisi tehty tehottomaksi. Uskon myös, että vaikka tavarat olisi esitetty tulliviranomaisille niiden pyynnöstä, Wandelin olisi ollut objektiivisesti katsoen erittäin vaikeaa osoittaa, että esitetyt tavarat olivat niitä tavaroita, joiden osalta tullitarkastuksesta oli määrätty, koska ne on siirretty pois tullivalvonnasta ja toimitettu yhtiölle, jonka nimissä ne oli ilmoitettu.

23 — Ks. edellä alaviitteessä 18 mainitun asiassa Söhl & Söhlke annetun tuomion 56—60 kohta sekä tuomiolauselman 2 kohdan a ja c alakohta.

E *Viides kysymys*

107. Finanzgericht Bremen pyytää viidennessä kysymyksessään yhteisöjen tuomioistuinta antamaan ratkaisun lähinnä siitä, mikä merkitys ja mitä seurauksia on tullikoodeksin 201 artiklan 1 kohdan a alakohdassa ja 2 kohdassa, 203 artiklan 1 kohdassa tai 204 artiklassa tarkoitetun tullivelan syntymisen kannalta ensinnäkin sillä, että tullitoimipaikan vastaanottamaan tulli-ilmoitukseen[24] oli liitetty muodollisesti kunnossa olevat lomake A-alkuperätodistukset, ja toisaalta sillä, että ilmoituksen käsittämiin tavaroihin oli sovellettava etuustullia "vapaa".

24 — Mielestäni ennakkoratkaisukysymyksessä käytetyn ilmaisun "tullitoimipaikan vastaanottama tulli-ilmoitus" on tulkittava tarkoittavan tullitoimipaikan virallisesti vastaanottamaa tulli-ilmoitusta, koska ainoastaan ilmoituksen virallinen vastaanottaminen tullikoodeksin 63 artiklan mukaisesti voi olla perusteena tullivelan syntymiselle koodeksin 201 artiklan perusteella.

108. Tässä yhteydessä on aluksi korostettava, että kun otetaan huomioon aikaisemmat vastausehdotukset, tähän kysymykseen annettavalla vastauksella on merkitystä vain niiden tullivelkojen osalta, jotka ovat syntyneet tullikoodeksin 203 artiklan 1 kohdan perusteella. Täydellisyyden vuoksi tutkin kuitenkin kysymystä kunkin kolmen säännöksen osalta, joissa säädetään tuontitullivelan syntymisestä ja joihin kansallinen tuomioistuin viittaa.

109. Ensinnäkin koodeksin 201 artiklan osalta on korostettava, että kun koodeksin 62 artiklan 2 kohtaa ja soveltamisasetuksen 218 artiklan 1 kohdan b alakohtaa luetaan yhdessä, vapaaseen liikkeeseen luovuttamista koskevaan ilmoitukseen on liitettävä asiakirjat, jotka tarvitaan ilmoitettuihin tavaroihin sovellettavan tullietuusmenettelyn soveltamiseksi.

110. Sillä, että ilmoituksen mukana esitetään edellä mainitut todisteet, pyritään siis siihen, että toivottua tullimenettelyä sovelletaan ja maksettavat tullit määritetään. Näin ollen esittämisellä ei poissuljeta tullivelkavastuuta, vaan pyritään tullivelan määrittämiseen ja vahvistamiseen. [25]

25 — Ei tosin saa jättää huomiotta sitä, että velan syntyminen ja lopullinen määrittäminen riippuvat joka tapauksessa ensimmäisen ennakkoratkaisukysymyksen tutkimisen yhteydessä mainittujen muodollisuuksien täyttämisestä.

111. Sitä vastoin sovellettaessa tullikoodeksin 203 artiklaa (joka on tässä tapauksessa kiinnostavin vaihtoehto) ja 204 artiklaa, jotka sulkevat pois koodeksin 201 artiklan soveltamisen, edellä mainittujen todisteiden esittäminen ilmoituksen yhteydessä ei vaikuta millään tavoin tullivelan syntymiseen, koska tullivelka perustuu tullisääntöjen rikkomiseen (tässä tapauksessa tavaroiden siirtämiseen säännösten vastaisesti pois tullivalvonnasta) eikä erityiseen tullimenettelyyn asettamiseen esitetyn ja vastaanotetun ilmoituksen perusteella.

112. Tässä yhteydessä on muistutettava siitä, että Wandel päättelee soveltamisasetuksen 900 artiklan 1 kohdan o alakohdan perusteella, että pätevien todisteiden esittämisen asianmukaisesti ja oikeassa muodossa laaditun ilmoituksen yhteydessä tavaroiden asettamiseksi tullietuuskohteluun pitäisi merkitä tullietuuksien myöntämistä myös virheiden tai rikkomusten yhteydessä.

113. On muistettava, että soveltamisasetuksen 900 artiklan 1 kohdan o alakohdassa viitataan tuontitullien palauttamiseen tai peruuttamiseen tilanteessa, jossa tullivelka on syntynyt muulla tavoin kuin tullikoodeksin 201 artiklan perusteella (tässä tapauksessa koodeksin 203 artiklan perusteella), ja että asianomainen voi esittää alkuperätodistuksen, tavaratodistuksen, yhteisön sisäistä passitusta koskevan asiakirjan tai muun asianmukaisen asia-

kirjan, jolla todistetaan, että maahan tuoduille tavaroille olisi voitu, jos ne olisi ilmoitettu vapaaseen liikkeeseen luovutettaviksi, myöntää yhteisökohtelu tai tullietuuskohtelu, jos muut 890 artiklassa säädetyt edellytykset olisivat täyttyneet.

114. Pääasian oikeudenkäynnissä kysymystä ei ole esitetty eikä palauttamista tai peruuttamista ole vaadittu. Näin ollen tätä artiklaa ei voida soveltaa.

115. Wandelin väite, jonka mukaan tätä artiklaa voitaisiin soveltaa nyt käsiteltävään asiaan, vaikka se koskee velan palauttamis- ja peruuttamismenettelyä, on ilmeisen perusteeton. Nyt käsiteltävässä asiassa virheet tai rikkomukset, joihin on vedottu, liittyvät nimenomaan siihen, että tavaroihin ei ole kyetty kohdistamaan tullitarkastusta, jotta olisi voitu päättää mahdollisen tullietuuskohtelun soveltamisesta niihin. Kuten kansallinen tuomioistuin korostaa, pelkkä ilmoituslomakkeiden esittäminen ei voi olla tullietuuskohtelun perusteena, jos tavaroiden tullitarkastus tullikoodeksin 68 artiklan b alakohdan perusteella on tullut mahdottomaksi tavaranhaltijasta johtuvista syistä. Olisi lisäksi paradoksaalista, että vaikka tätä tullimenettelyä ei ole perustellusti sovellettu tullikoodeksin 201 artiklan yhteydessä edellä esitetyn seikan vuoksi eli sen vuoksi, että tavaroiden tarkastaminen on mahdotonta, sitä voitaisiin kuitenkin soveltaa soveltamisasetuksen 900 artiklan 1 kohdan o alakohdan perusteella, johon kyseisen asetuksen 890 artiklassa viitataan. Soveltamisasetuksen 890 artiklan mukaan tullien palauttaminen tai peruuttaminen edellyttää ensinnäkin sitä, että kaikki tullietuuskohtelun myöntämisen edellytykset täyttyvät, ja lisäksi sitä, että tavarat esitetään tai että ainakin todetaan, että todistukseen sisältyvät tiedot liittyvät kiistatta kyseisiin tavaroihin.

116. Tässä tilanteessa on siis ilmeistä, että todisteiden liittäminen ilmoitukseen tullietuuskohtelun soveltamiseksi ei voi sulkea pois tuontitullivelan syntymistä viidennessä ennakkoratkaisukysymyksessä mainittujen säännösten (tullikoodeksin 201 artiklan 1 kohdan a alakohta, 201 artiklan 2 kohta, 203 artiklan 1 kohta ja 204 artikla) perusteella.

117. Kun otetaan huomioon edellisiin kysymyksiin annetut vastaukset, viimeiseen kysymykseen on näin ollen vastattava, että tuontitullivelan syntyminen tullikoodeksin 203 artiklan 1 kohdan perusteella on mahdollista, vaikka tullitoimipaikan vastaanottaman tulli-ilmoituksen liitteenä ovat muodollisesti kunnossa olevat lomake A-alkuperätodistukset ja vaikka ilmoituksen käsittämät tavarat on vapautettu tulleista.

VI Ratkaisuehdotus

118. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin vastaisi Finanzgericht Bremenin kysymyksiin seuraavasti:

1) Tullikoodeksin 201 artiklan 1 kohdan a alakohtaa ja 2 kohtaa on tulkittava siten, että tuontitullivelka ei ole voinut syntyä, jos riidanalaisten tavaroiden tarkastamista koskeva lykkäävä ehto ei ole voinut täyttyä — tai siitä on tullut käytännössä tehoton — tavaranhaltijasta johtuvista syistä, kun väliaikaisesti varastoidut tavarat on siirretty varastosta ilman tullitoimipaikan lupaa, vaikka toimivaltainen tullitoimipaikka on ottanut vastaan tullikoodeksin 62 artiklan vaatimukset täyttävän muiden kuin yhteisötavaroiden luovuttamiseksi vapaaseen liikkeeseen tehdyn tulli-ilmoituksen ja vastaanottaminen on todennettu viranomaisen tekemällä rekisteröintimerkinnällä.

2) Tullikoodeksin 75 artiklaa on tulkittava siten, että tulli-ilmoituksen vastaanottaneella tullitoimipaikalla ei ole oikeutta pitää ilmoitusta vaikutuksettomana tai mitätöidä sitä, jos ilmoitettuja tavaroita ei ole voitu luovuttaa tavaranhaltijalle sen takia, että ne oli siirretty säännösten vastaisesti ennen tulliviranomaisten määräämän tarkastuksen toimittamista varastointipaikalta ja näin ollen pois kyseisen tullitoimipaikan alueellisen toimivallan piiristä, kuten nyt käsiteltävässä asiassa.

3) Tullikoodeksin 203 artiklan 1 kohtaa on tulkittava siten, että kyseessä on tavaroiden säännöstenvastainen poissiirtäminen tullivalvonnasta, kun tava-

ranhaltija siirtää vapaaseen liikkeeseen luovutettavaksi ilmoitetut muut kuin yhteisötavarat säännösten vastaisesti ilman toimivaltaisten tulliviranomaisten lupaa pois määrätyltä varastointi- ja tarkastuspaikalta toimitettavaksi yhtiölle, jonka nimissä ilmoitus esitettiin, ja siten toimivaltaisen tullitoimipaikan alueellisen toimivallan piiristä, vaikka tullitoimipaikka oli määrännyt tavarat tarkastettavaksi.

4) Tuontitullivelan syntyminen tullikoodeksin 203 artiklan 1 kohdan perusteella on mahdollista, vaikka tullitoimipaikan vastaanottaman tulli-ilmoituksen liitteenä ovat muodollisesti kunnossa olevat lomake A-alkuperätodistukset ja vaikka ilmoituksen käsittämät tavarat on vapautettu tulleista.