JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
F. G. JACOBS

11 päivänä maaliskuuta 1999 *

Kysymys ja sen taustaa

1. Esillä olevassa asiassa kysytään, ovatko tulliviranomaiset velvollisia ilmoittamaan ulkoisesta passitusmenettelystä vastaavalle vilpittömässä mielessä olevalle tulliasioitsijalle kyseiseen menettelyyn liittyvää mahdollista petosta koskevista epäilyksistään tai tutkimuksistaan, jotta tulliasioitsija voisi ryhtyä toimiin estääkseen tullivelan syntymisen tullivalvonnasta petollisesti poistetuista tavaroista, ja jos niillä on tällainen velvollisuus, mitä sen laiminlyönnistä seuraa etenkin tullien perimisen osalta.

2. Ulkoinen passitus on tullimenettely, jossa muita kuin yhteisötavaroita siirretään yhteisön tullialueella paikasta toiseen niiden viemiseksi edelleen johonkin kolmanteen maahan. Tavaroista ei passituksen aikana ole maksettava tullia, arvonlisäveroa eikä valmisteveroa. Passituksesta vastaava, usein huolitsija tai tulliasioitsija, on henkilö, joka vastaa menettelyn säännönmukaisuudesta sekä sen yhteydessä tapahtuneen rikkomuksen tai säännönvastaisuuden takia syntyvien tullien maksamisesta.

3. Kansallisen tuomioistuimen ennakkoratkaisupyynnössä ja sen liitteissä esitetyt asian tosiseikat ovat seuraavia.

4. Passituksesta vastaavana toiminut tulliasioitsija De Haan Beheer BV (jäljempänä De Haan) laati 29.7.—8.9.1993 välisenä aikana T1-asiakirjoja — ulkoista passitusta varten annettuja ilmoituksia, joissa yksilöidään tavaralähetys ja todistetaan menettelyn eri vaiheiden asianmukainen täyttyminen — seitsemästä yhteisön ulkopuolisesta savuke-erästä, joista ei ollut maksettu tullia ja jotka oli tarkoitus viedä kolmansiin maihin yhteisössä olevan määrätoimipaikan ollessa Antwerpen. Savukkeet eivät kuitenkaan koskaan saapuneet Antwerpeniin, vaan ne poistettiin Alankomaissa petollisesti tullivalvonnasta. Antwerpenin tullin virkamies leimasi T1-lomakkeet petollisesti siten, että tavarat olivat niiden perusteella saapuneet asianmukaisesti määrätoimipaikkaansa. (Komissio vaikuttaa kiistävän kyseisen virkamiehen osallisuuden, vaikka kansallinen tuomioistuin pitääkin sitä tosiseikkana. Sitä, että T1-lomakkeet oli leimattu petollisesti, ei kuitenkaan ole kiistetty.) Petok-

* Alkuperäinen kieli: englanti.

seen syyllistyi useita henkilöitä, joista eräs oli De Haanin työntekijä, mutta De Haan ei tiennyt eikä sillä ollut myöskään epäilyksiä säännönvastaisuuksista.

5. Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienstin (veroasioiden tiedustelu- ja tutkintavirasto, jäljempänä FIOD) virkamiehet valvoivat ja tutkivat kyseisiä petoksia. FIOD:n 21.6.1993 laatiman kertomuksen johdosta aloitettiin tutkimukset. Tutkintatuomari antoi FIOD:lle 25.6.1993 luvan puhelinkuunteluun, jota jatkettiin 14.9.1993 asti. Puhelinkuuntelun avulla saatiin 26.7.1993 paikkeilla tieto useista savukkeiden petollisista laivauksista, joista ensimmäisen oli tarkoitus tapahtua 29.7.1993. Tutkimuksia jatkettiin 9.9.1993 asti, jolloin laaditussa lisäkertomuksessa ehdotettiin kotietsinnän suorittamista tietyissä tiloissa. Etsintämääräykset annettiin 14.9.1993, ja kotietsinnässä löydettiin yli 5 000 000 tullaamatonta savuketta. Epäiltyjä kuulusteltiin ja löydettiin lisää savukkeita, minkä jälkeen FIOD laati 5.11.1993 kertomuksen tutkimusten tuloksista.

6. Kyseisen kertomuksen mukaan T1-lomakkeiden 5 sivulle liitetyt tositteet oli leimattu petollisesti ja palautettu De Haanille. Ennakkoratkaisupyynnössä todetaan kuitenkin, että määrätoimipaikka piti petollisen leimauksen perusteella kahta ensimmäistä T1-asiakirjaa aluksi hyväksyttyinä, eli sillä tavoin täydellisinä, että ne osoittivat passitusmenettelyn päättyneen asianmukaisesti, kun taas jäljellä olevien viiden asiakirjan jäljennöksiä ei koskaan palautettu määrätoimipaikkaan ja De Haanille ilmoitettiin, ettei niitä ollut hyväksytty. Lisäksi FIOD:n kertomuksesta ilmenee, että petokseen osallistunutta De Haanin työntekijää oli kuulusteltu kertomusta laadittaessa ja hän oli antanut tietoja petoksesta, ja että yhtiössä toimivaa henkilöä De Haania oli kuultu asiassa todistajana.

7. De Haania vaadittiin 13.7.1994 maksamaan savuke-eristä 2 463 318 Alankomaiden guldenia (NLG) tullia, josta De Haanin katsottiin olevan vastuussa. De Haan valitti tästä päätöksestä tulliviranomaisille, ja Rotterdamin tuontitullien ja valmisteverojen tarkastusviranomainen alensi 5.9.1995 maksettavaa määrää 888 287,40 NLG:llä sillä perusteella, että savukkeiden arvo vähittäiskaupassa oli yliarvioitu. Kyseisen päätöksen mukaan De Haan oli kuitenkin edelleen velvollinen maksamaan tullia 1 575 030,60 NLG. De Haan valitti tarkastusviranomaisen päätöksestä 10.10.1995 Tariefcommissiehin (tulli- ja valmisteveroasioiden hallintotuomioistuin), joka Alankomaiden hallituksen mukaan on tuontitullia koskevissa asioissa ainoa oikeusaste ja joka on tehnyt nyt käsiteltävän ennakkoratkaisupyynnön.

8. Ennakkoratkaisupyynnössä ei mainita sitä De Haanin, Alankomaiden hallituksen

ja komission huomauttamaa seikkaa, että sen lisäksi, että De Haan oli tehnyt tulliviranomaisille valituksen, mikä johti tarkastusviranomaisen päätökseen ja Tariefcomissiehin tehtyyn myöhempään valitukseen, De Haan oli yhteisön tullikoodeksin (jäljempänä tullikoodeksi) [1] 239 artiklan mukaisessa erillisessä menettelyssä vaatinut 31.5.1995 tulliviranomaisia peruuttamaan kyseisen tuontitullin. Rotterdamin tullikamari, joka katsoi, ettei se voinut tehdä asetuksen N:o 2454/93 [2] 899 artiklan mukaista päätöstä, pyysi 3.6.1997 komissiota tekemään kyseisen asetuksen 905—909 artiklan mukaisen päätöksen. Komissio totesi 18.2.1998 antamassaan päätöksessä, että tuontitullin peruuttaminen ei ollut perusteltua. Alankomaiden hallitus valitti tästä päätöksestä yhteisöjen tuomioistuimeen asiassa C-157/98, ja De Haan valitti siitä yhteisöjen ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimeen asiassa T-150/98; näiden molempien asioiden käsittelyä on lykätty (asiassa C-157/98 Alankomaiden hallituksen pyynnöstä) odottamaan tuomion antamista esillä olevassa asiassa.

9. Komission päätös — joka on liitetty Alankomaiden hallituksen tässä asiassa esittämiin huomautuksiin — perustuu niihin toteamuksiin, että De Haan oli vastuussa tullimenettelyn asianmukaisuudesta; mahdollisuus kärsiä vahinkoa mahdollisten petosten seurauksena on tavanomainen liiketoimintaan liittyvä riski; vaikka De Haan ei itse ollut osallinen petokseen, yksi sen työntekijöistä, joista se oli vastuussa, oli sekaantunut asiaan; Belgian tullin virkamiehen osallisuutta asiaan ei ollut osoitettu ja mikään edellä esitetyistä tosiseikoista tai se, että FIOD oli saattaakseen tutkimuksensa loppuun pidättäytynyt paljastamasta tietojaan De Haanille, ei voinut muodostaa erityistilannetta, jonka nojalla tuontitullit voidaan asetuksen N:o 1430/79 [3] 13 artiklan 1 kohdan mukaan peruuttaa.

10. Tariefcommissie otti pääasian kohteena olevassa oikeusriidassa huomioon De Haanin väitteen siitä, että koska se oli toiminut vilpittömässä mielessä ja koska tutkijat tiesivät tapahtumista, tulliviranomaisten olisi pitänyt pitää De Haan tilanteen tasalla ainakin ensimmäisen erän kavalluksen jälkeen, jotta se olisi voinut ryhtyä toimenpiteisiin — olemalla enää tekemättä lisää T1-ilmoituksia — välttääkseen vastuunsa seuraaviin kuuteen erään liittyvästä tullivelasta. Siten Tariefcommissie päätti 24.2.1998 lykätä asian käsittelyä ja esitti yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

"Onko yhteisön oikeuden kirjoitetun tai kirjoittamattoman tullioikeuden mukaan lähdettävä tullivelvollisen ja tulliviranomaisten välisessä suhteessa 6.2 kohdassa

1 — Yhteisön tullikoodeksista 12 päivänä lokakuuta 1992 annettu neuvoston asetus (ETY) N:o 2913/92 (EYVL L 302, s. 1).

2 — Tietyistä asetuksen N:o 2913/92 soveltamista koskevista säännöksistä 2.7.1993 annettu komission asetus (ETY) N:o 2454/93 (EYVL L 253, s. 1).

3 — Tuonti- ja vientitullien palautuksesta tai peruutuksesta 2 päivänä heinäkuuta 1979 annettu neuvoston asetus (ETY) N:o 1430/79 (EYVL L 175, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna asetuksen N:o 1430/79 muuttamisesta 7 päivänä lokakuuta 1986 annetulla neuvoston asetuksella (ETY) N:o 3069/86 (EYVL L 286, s. 1) (ks. jäljempänä oleva 24 kohta).

kuvatusta tulliviranomaisten velvollisuudesta [joka koskee velvollisuutta varoittaa pääasian kohteena olevan oikeusriidan kantajan asemassa olevaa ilmoituksen tekijää, jonka ilmoitukset tehtiin vilpittömässä mielessä, petoksen mahdollisuudesta käytettävissä olevassa noin 10 päivän määräajassa], ja jos on, mitä tästä velvollisuudesta seuraa tullivelan kirjaamisen ja perimisen osalta, jos viranomaiset eivät täytä tätä velvollisuutta?"

Mainittu "noin 10 päivän määräaika" vaikuttaa olevan ensimmäisen erän kavalluksen 29.7.1993 tapahtuneen paljastumisen ja 10.8.1993 tapahtuneen toisen erän lähettämisen välinen määräaika.

Asiaan sovellettava lainsäädäntö

11. Tullikoodeksia [4] ja sen täytäntöönpanosäännöksiä (asetus N:o 2454/93, [5] sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella N:o 3665/93 [6]), joihin pääasiallisesti on koottu ja joilla kumotaan useita aikaisemmin voimassa olleita tullioikeudellisia asetuksia, sovelletaan 1.1.1994 alkaen. Tullikoodeksi tai sen täytäntöönpanoasetus eivät sisällä siirtymäajan säännöksiä. Esillä olevassa asiassa petokset tapahtuivat ja tullivelka syntyi vuonna 1993; tullin maksumääräys annettiin kuitenkin vasta 13.7.1994. Siten on pohdittava, mitä lainsäädäntöä on sovellettava vastattaessa kansallisen tuomioistuimen kysymykseen yhteisön oikeuden kirjoitetun säännöksen olemassaolosta — tällä hetkellä voimassa olevaa tullikoodeksia vai sitä edeltäviä säännöksiä?

12. Tariefcommissie viittaa kysymyksessään yksinkertaisesti "yhteisön oikeuden kirjoitettuun — — tullioikeuteen", mutta asiakirja-aineistossa viitataan sekä tullikoodeksiin että sitä edeltäviin säännöksiin. De Haan, Alankomaiden hallitus ja komissio viittaavat kirjallisissa huomautuksissaan pääasiassa tullikoodeksiin.

13. Yhteisöjen tuomioistuimen ennen suullista käsittelyä esittämään kirjalliseen kysymykseen antamassaan vastauksessa komissio kuitenkin katsoi, että koska asiassa merkitykselliset tosiseikat tapahtuivat ennen tullikoodeksin voimaantuloa, on sovellettava sitä edeltäviä säännöksiä — jotka eivät tämän asian osalta kuitenkaan eroa merkittävästi tullikoodeksin säännöksistä.

14. Tämä näkökanta saa tukea yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneesta oikeuskäytännöstä, jonka mukaan menettelysäännöksiä sovelletaan kaikkiin niiden voimaantulohetkellä vireillä oleviin asioihin, toisin kuin aineellisia säännöksiä, joita ei tavallisesti sovelleta ennen niiden voimaantuloa syntyneisiin tilanteisiin, jollei selvästi toisin ilmoiteta. Oikeusvarmuuden

4 — Alaviitteessä 1 mainittu asetus N:o 2913/92.

5 — Mainittu alaviitteessä 2.

6 — Asetuksen N:o 2454/93 muuttamisesta 21 päivänä joulukuuta 1993 annettu komission asetus (EY) N:o 3665/93 (EYVL L 335, s. 1).

ja luottamuksensuojan periaatteet edellyttävät tämän lähestymistavan valitsemista. [7]

15. Olen myös sitä mieltä, että esillä olevassa asiassa tulkittavat aineelliset säännökset eivät sisälly tullikoodeksiin vaan sitä edeltävään lainsäädäntöön. Kaikkiin vuoden 1994 heinäkuussa annetusta maksumääräyksestä johtuviin pelkästään menettelyllisiin kysymyksiin on kuitenkin sovellettava tullikoodeksia ja sen täytäntöönpanosäännöksiä. Tämä näkökanta on täysin yhdenmukainen oikeuskäytännön ja sen periaatteen kanssa, että lainsäädäntöä ei pidä soveltaa taannehtivasti, jollei tällaisesta soveltamisesta ole säädetty nimenomaisesti. Sen ovat hyväksyneet myös kaikki suullisessa käsittelyssä huomautuksia esittäneet osapuolet.

16. Pääasian tosiseikkoihin sovellettavat yhteisön tullilainsäädännön säännökset, joilla voi olla merkitystä vastattaessa kansallisen tuomioistuimen kysymykseen, ovat siten seuraavia.

17. Asetuksen N:o 2726/90 [8] V osastossa säännellään *yhteisön ulkoista passitusta.*

Asetuksen 10 artiklassa säädetään muun muassa seuraavaa:

"1. Yhteisön ulkoisessa passitusmenettelyssä kuljetettavasta tavarasta on tehtävä T1-ilmoitus — —

— —

4. T1-ilmoituksen allekirjoittaa passituksesta vastaava — —

— — "

18. Asetuksen 11 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Passituksesta vastaavan on

a) asetetussa määräajassa ja toimivaltaisten viranomaisten toteuttamia tunnistamistoimenpiteitä noudattaen esitettävä määrätoimipaikassa tavarat, joiden on oltava muuttumattomassa kunnossa, ja T1-asiakirja;

7 — Ks. etenkin tullilainsäädännön osalta yhdistetyt asiat 212/80—217/80, Amministrazione delle Finanze dello Stato v. Salumi, tuomio 12.11.1981 (Kok. 1981, s. 2735, 9 kohta), jota seurasi asia T-42/96, Eyckeler & Malt v. komissio, tuomio 19.2.1998 (Kok. 1998, s. II-401, 55 kohta); asia C-97/95, Pascoal & Filhos v. Fazenda Pública, tuomio 17.7 1997 (Kok. 1997, s. I-4209, 25 kohta) ja yhdistetyt asiat C-121/91 ja C-122/91, CT Control ja JCT Benelux v. komissio, tuomio 6.7.1993 (Kok. 1993, s. I-3873, 22 kohta) sekä äskettäin yhdistetyt asiat T-10/97 ja T-11/97, Unifrigo ja CPL Imperial 2 v. komissio, tuomio 9.6.1998 (Kok. 1998, s. II-2231, 18 ja 19 kohta).

8 — Yhteisön passituksesta 17 päivänä syyskuuta 1990 annettu neuvoston asetus (ETY) N:o 2726/90 (EYVL L 262, s. 1).

b) noudatettava yhteisön passitusmenettelyä koskevia säännöksiä;

c) maksettava tullit ja muut maksut, joita voidaan mahdollisesti kantaa yhteisön passituksen yhteydessä tapahtuneen rikkomuksen tai säännönvastaisuuden perusteella".

19. Asetuksen N:o 1214/92 [9] 49 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"1. Jos tavara-erä ei ole saapunut määrätoimipaikkaan eikä rikkomuksen tai säännönvastaisuuden tapahtumapaikkaa voida määrittää, lähtötoimipaikan on ilmoitettava tästä passituksesta vastaavalle niin pian kuin mahdollista ja joka tapauksessa yhteisön passitusilmoituksen rekisteröintiä seuraavien 11 kuukauden kuluessa."

20. Asetuksen N:o 2144/87, [10] sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella N:o 4108/88, [11] 2 artiklassa säädetään *tullivelan syntymisen* osalta muun muassa seuraavaa:

"1. Tuontitullivelka syntyy, kun:

— —

d) sen tullimenettelyn käytöstä, johon [tuontitullin alaiset tavarat] on asetettu — — johtuvia velvoitteita ei ole täytetty tai tavaroiden asettamista kyseiseen menettelyyn koskevaa edellytystä — — ei ole noudatettu.

— — "

9 — Yhteisön passitusmenettelyn soveltamista koskevista säännöksistä ja kyseisen menettelyn yksinkertaistamisesta 21 päivänä huhtikuuta 1992 annettu komission asetus (ETY) N:o 1214/92 (EYVL L 132, s. 1).

10 — Tullivelasta 13 päivänä heinäkuuta 1987 annettu neuvoston asetus (ETY) N:o 2144/87 (EYVL L 201, s. 15).

11 — Asetuksen N:o 2144/87 muuttamisesta 21 päivänä joulukuuta 1988 annettu neuvoston asetus (ETY) N:o 4108/88 (EYVL L 361, s. 2).

Kyseisen asetuksen 3 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Tuontitullivelan syntymisajankohtana pidetään:

— —

d) 2 artiklan 1 kohdan d alakohdassa tarkoitetuissa tapauksissa — — ajankohtaa, jona jätetään täyttämättä velvoite, jonka laiminlyönti aiheuttaa tullivelan syntymisen — — ;

— — "

21. *Tullivelan kirjaamisesta tileihin* säädetään asetuksen N:o 1854/89 [12] 3 artiklan 3 kohdassa seuraavaa:

"Jos tullivelka aiheutuu muissa kuin 1 kohdassa tarkoitetuissa olosuhteissa" — tässä kohdassa ei siis viitata esillä olevassa asiassa kyseessä olevaan tilanteeseen — "tullit on kirjattava tileihin kahden päivän kuluessa siitä ajankohdasta, jona tulliviranomainen on voinut:

a) laskea kyseisten tullien määrän

ja

b) määrittää henkilön, joka on vastuussa kyseisen määrän maksamisesta."

Saman asetuksen 6 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Tullien määrä on heti sen kirjaamisen jälkeen ilmoitettava sen maksamisesta vastaavalle henkilölle asianmukaisia menettelyjä noudattaen."

12 — Tullivelkaan perustuvien tuonti- ja vientitullien määrien kirjaamisesta tileihin ja niiden maksamisen edellytyksistä 14 päivänä kesäkuuta 1989 annettu neuvoston asetus (ETY) N:o 1854/89 (EYVL L 186, s. 1).

22. Asetuksen N:o 1697/79 [13] 2 artiklan 1 kohdassa säädetään tuontitullien *kantamisen* osalta seuraavaa:

"Jos toimivaltaiset viranomaiset toteavat, että — — lakisääteisiä tuonti- tai vientitulleja ei ole osittain tai lainkaan peritty velalliselta, niiden on ryhdyttävä toimiin kantamattomien maksujen perimiseksi.

Kyseiseen perimistoimeen ei kuitenkaan voida ryhtyä, jos kolmen vuoden määräaika on kulunut — — tileihin kirjaamisesta tai kyseisen tavaran tullivelan syntymisajankohdasta, jos tileihin kirjaamista ei ole suoritettu."

23. Tullivelan maksamisvelvollisuutta koskevien mahdollisten *vapautusten* osalta kahdessa säännöksessä säädetään tilanteista, joissa tuontitulleja ei ole kannettava. Toinen näistä säännöksistä koskee tapauksia, joissa tileihin kirjattu tulli voidaan palauttaa (tai peruuttaa, jos sitä ei ole vielä kannettu), ja toinen tilanteita, joissa tullin, joka olisi pitänyt periä, kantamisesta voidaan luopua.

13 — Tuonti- tai vientitullien maksamisvelvoitteen sisältävään tullimenettelyyn ilmoitetuista tavaroista velalliselta kantamatta jääneiden tuonti- tai vientitullien kantamisesta jälkitullauksin 24 päivänä heinäkuuta 1979 annettu neuvoston asetus (ETY) N:o 1697/79 (EYVL L 197, s. 1) (sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella N:o 1854/89, vaikka muutos ei olekaan merkityksellinen esillä olevan asian kannalta).

24. Ensinnäkin asetuksen N:o 1430/79, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella N:o 3069/86, [14] 13 artiklassa säädetään seuraavaa:

"1. Tuontitullit voidaan palauttaa tai peruuttaa muissa kuin A—D jaksossa tarkoitetuissa erityistilanteissa, jotka johtuvat olosuhteista, joissa ei voida osoittaa asianomaisen syyllistyneen vilpilliseen menettelyyn tai ilmeiseen laiminlyöntiin.

Tilanteet, joissa ensimmäistä alakohtaa voidaan soveltaa, sekä tällöin noudatettavaa menettelyä koskevat yksityiskohtaiset säännöt määritetään [menettelysääntöjen antamista varten] säädettyä menettelyä noudattaen.

— — "

(A—D jaksossa tarkoitetuissa tilanteissa tulli on palautettava tai peruutettava. A—C jakso koskee tapauksia, joissa tullivelkaa ei ole syntynyt tai se on vahvistettu lainmukaista määrää korkeammaksi, tavarat on saatettu vapaaseen vaihdantaan erehdyksessä tai maahantuoja kieltäytyy hyväksy-

14 — Molemmat mainittu alaviitteessä 3.

mästä tavaroita niiden virheellisyyden tai säännönvastaisuuden vuoksi. D jaksossa luetellaan tiettyjä erityistilanteita, joissa etenkin tilauksessa tai toimituksessa tapahtunut erehdys taikka jokin muu virhe on johtanut siihen, että tavaroita ei voida käyttää tarkoitetulla tavalla. Mikään näistä tilanteista ei koske nyt käsiteltävää asiaa).

25. Toiseksi asetuksen N:o 1697/79 [15] 5 artiklan 2 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Toimivaltaiset viranomaiset voivat jättää sellaisten tuonti- tai vientitullien jälkitullauksen toimittamatta, jotka ovat jääneet kantamatta toimivaltaisten viranomaisten sellaisen erehdyksen vuoksi, jota osaltaan vilpittömässä mielessä toiminut ja kaikkia voimassa olevia tulli-ilmoitusta koskevia säännöksiä noudattanut tullivelan maksamisesta vastuussa ollut ei ole voinut kohtuudella havaita.

Tapaukset, joissa ensimmäistä alakohtaa voidaan soveltaa, määritetään soveltamissäännösten mukaisesti — — ."

15 — Mainittu alaviitteessä 13.

26. Tällaisissa tapauksissa noudatettavan *menettelyn* osalta asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohdan ja asetuksen N:o 1697/79 5 artiklan 2 kohdan soveltamissäännökset sisältyivät kyseessä olevien tavaraerien kavalluksen aikana asetuksiin N:o 3799/86 [16] ja N:o 2164/91. [17] Kuten olen edellä todennut, näiden asetusten menettelysäännöksiä ei ratione temporis sovelleta vuonna 1994 annetun maksumääräyksen jälkeiseen aikaan. Asetuksen N:o 2454/93 [18] *905—909* ja 869—876 artiklan menettelysäännökset ovat kuitenkin lähes samanlaisia niiden kanssa.

27. Asetuksiin N:o 3799/86 ja N:o 2164/91 sisältyy kuitenkin joitakin aineellisina pitämiäni säännöksiä, jotka koskevat tapauksia, joissa tulliviranomaisten on palautettava tai peruutettava tulli taikka luovuttava sen kantamisesta. Asetuksen N:o 3799/86 4 artiklassa luetellaan joitakin asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuja "erityistilanteita". Niihin kuuluvat tapaukset, joissa tavarat on varastettu ja saatu myöhemmin takaisin; tapaukset, joissa tavarat on epähuomiossa poistettu väliaikaisesti tullimenettelystä; tapaukset, joissa kuljetusjärjestelmää ei saada toimimaan; tapaukset, joissa tavarat palautetaan yhteisön ulkopuoliselle tavarantoimittajalle tai viedään uudelleen sekä tapaukset, joissa tavaroiden kaupan pitäminen on kielletty tuomioistuimen määräyksellä. Asetuksen N:o 2164/91 2 artiklassa täsmennetään

16 — Neuvoston asetuksen N:o 1430/79 4 a, 6 a, 11 a ja 13 artiklan yksityiskohtaisten menettelysääntöjen vahvistamisesta 12 päivänä joulukuuta 1986 annettu komission asetus (ETY) N:o 3799/86 (EYVL L 352, s. 19).

17 — Asetuksen N:o 1697/79 5 artiklan 2 kohdan soveltamista koskevista säännöksistä 23 päivänä heinäkuuta 1991 annettu komission asetus (ETY) N:o 2164/91 (EYVL L 201, s. 16).

18 — Mainittu alaviitteessä 2.

kaksi asetuksen N:o 1697/79 5 artiklan 2 kohdan soveltamisalaan kuuluvaa tilannetta; tilanne, jossa tariffikiintiö tai tariffikatto on saavutettu mutta sitä ei ollut julkaistu *Euroopan yhteisöjen virallisessa lehdessä*, sekä tilanne, jossa viranomaiset katsovat, että kaikki 5 artiklan 2 kohdassa säädetyt edellytykset ovat täyttyneet ja kantamatta jäänyt määrä on pienempi kuin 2 000 ecua.

28. Jos jäsenvaltion toimivaltainen tulliviranomainen ei voi tällä perusteella määrittää, täyttyvätkö näissä artikloissa vahvistetut edellytykset, sen on lähetettävä tapaus komissiolle, joka ratkaisee asian kuultuaan kaikkien jäsenvaltioiden edustajista koostuvaa asiantuntijaryhmää. [19]

29. Lopuksi tullikoodeksin 243—246 artiklassa säädetään muutoksenhakumenettelystä, joka jäsenvaltioiden on pantava täytäntöön. Tullikoodeksin 243 artiklassa säädetään seuraavaa:

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

— —

2. Muutosta voi hakea:

a) ensimmäisessä vaiheessa jäsenvaltioiden tähän tarkoitukseen nimeämiltä tulliviranomaisilta;

b) toisessa vaiheessa riippumattomalta toimielimeltä, joka voi olla tuomioistuin tai vastaava erikoiselin, jäsenvaltioissa voimassa olevien säännösten mukaisesti."

Yhteisön aikaisemmassa tullilainsäädännössä ei säädetty nimenomaisesti tällaisesta menettelystä, vaikka nämä menettelyt sallittiinkin kansallisessa oikeudessa. Vaikuttaa siltä, että tullikoodeksin 243 artiklassa täsmennetty oikeus on Alankomaissa pantu täytäntöön Algemene Wet Bestuursrechtissä ja Algemene Wet inzake Rijkbelastingenissä.

Kahden eri menettelyn välinen suhde

30. De Haan on tuontitullista vapautuakseen aloittanut samanaikaisesti kaksi menettelyä, joista molemmat käynnistettiin vuoden 1994 heinäkuussa annetun maksumääräyksen jälkeen ja jotka edellä esittämälläni tavalla siis kuuluvat menettelyllisesti tullikoodeksin ja sen täytäntöönpa-

19 — Asetuksen N:o 2454/93 871—876 ja 905—909 artikla.

nosäännösten soveltamisalaan. Toinen menettelyistä on maksumääräystä koskeva valitus, joka tullikoodeksin 243 artiklassa säädetyllä tavalla tehtiin ensin tulliviranomaisille ja sen jälkeen Tariefcommissielle ja joka on johtanut nyt käsiteltävään ennakkoratkaisupyyntöön. Toinen menettelyistä on tullikoodeksin 239 artiklan 2 kohdan perusteella tulliviranomaisille esitetty vaatimus asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohdan säännökset pääasiallisesti toistavan tullikoodeksin 239 artiklan 1 kohdan mukaisesta tullin peruuttamisesta. Alankomaiden hallitus lähetti tämän vaatimuksen asetuksen N:o 2454/93 905 artiklan 1 kohdan mukaisesti komissiolle ratkaistavaksi, ja komissio teki 18.2.1998 päätöksen, jonka mukaan tapauksessa ei ollut kyse asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohdassa tarkoitetusta erityistilanteesta ja joka on riitautettu asioissa C-157/98 ja T-150/98.

31. Yhteisöjen tuomioistuimessa on keskusteltu, voiko se, että tulliviranomaiset eivät ilmoittaneet De Haanille niillä olevista epäilyksistä, muodostaa asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun erityistilanteen. Minusta tämä kysymys ei kuitenkaan liity esillä olevaan asiaan vaan sitä on käsiteltävä asioiden C-157/98 ja T-150/98 yhteydessä.

32. Mikäli tulliviranomaiset eivät asetuksen N:o 1697/79 5 artiklan 2 kohtaa ja asetuksen N:o 1430/79 13 artiklaa 1 kohtaa soveltaessaan voi tai halua tehdä oletetulle tullivelalliselle myönteistä päätöstä, asia joko lähetetään komissiolle ratkaistavaksi — jolloin komission päätös voidaan riitauttaa yhteisöjen tuomioistuimessa tai yhteisöjen ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimessa — tai (vaikka tämä merkitseekin ainoastaan kansallisessa lainsäädännössä todennäköisesti jo voimassa olevan oikeuden vahvistamista yhteisön oikeudessa) vaihtoehtoisesti on olemassa yleinen muutoksenhakuoikeus, jonka nojalla kansalliset viranomaiset ja tuomioistuimet voivat tutkia tulliviranomaisten päätöksen — ja asian ollessa kansallisen tuomioistuimen käsiteltävänä yhteisöjen tuomioistuimelta voidaan pyytää ennakkoratkaisua.

33. On selvää, että oikeus hakea muutosta kansalliselta tuomioistuimelta merkitsee oikeutta saattaa tulliviranomaisen päätös tuomioistuinvalvontaan. Jos tulliviranomaiset ovat asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohtaa soveltaessaan päättäneet lähettää tapauksen komissiolle ratkaistavaksi — kuten esillä olevassa asiassa — kansalliset tuomioistuimet voivat tutkia vain tämän päätöksen, sillä komission päätös voidaan tarkastaa vain yhteisöjen tuomioistuimissa. Nyt käsiteltävässä asiassa ei ole esitetty, että Tariefcommissieta olisi pyydetty tarkastamaan Alankomaiden tulliviranomaisten päätös lähettää asia komissiolle ratkaistavaksi.

34. Siten katson, että Tariefcommissie ei voi pääasian kohteena olevassa oikeusriidassa lausua asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun "erityistilanteen" olemassaolosta ja että yhtei-

söjen tuomioistuimen on ratkaistava tämä kysymys asiassa C-157/98 antamassaan tuomiossa. Joka tapauksessa Tariefcommissie ei ennakkoratkaisupyynnössään viittaa asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohtaan tai sitä vastaavaan tullikoodeksin säännökseen vaan ainoastaan tullikoodeksin 220 artiklan 2 kohdan b alakohtaan, jossa toistetaan asetuksen N:o 1697/79 5 artiklan 2 kohta. Myöskään De Haan ei Tariefcommissiessa esittämissään, ennakkoratkaisupyynnön liitteenä olevissa kirjallisissa huomautuksissa näytä viittaavan 13 artiklan 1 kohtaan tai sitä vastaavaan tullikoodeksin säännökseen. Vaikuttaa siltä, että kyseinen säännös on esillä olevassa asiassa mainittu ainoastaan Alankomaiden ja Yhdistyneen kuningaskunnan hallitusten yhteisöjen tuomioistuimelle esittämissä huomautuksissa. Näin ollen käsittelen "erityistilannetta" vain välillisesti.

Kysymyksen tarkastelu

35. Tariefcommissien esittämä kysymys voidaan muotoilla seuraavanlaiseksi: "Ovatko tulliviranomaiset velvollisia ilmoittamaan passituksesta vastaavalle epäilemästään petoksesta, johon passituksesta vastaava ei ole osallinen mutta joka voi aiheuttaa hänen vastattavakseen tulevan tullivelan syntymisen, ja jos ovat, mitä tämän velvollisuuden täyttämättä jättämisestä seuraa?" Yhteisöjen tuomioistuimelle annetuissa huomautuksissa on esitetty myös seuraava hieman erilainen kysymys: "Voidaanko passituksesta vastaava vapauttaa maksamasta tullia, jos tulliviranomaiset eivät ole ilmoittaneet hänelle epäilemästään petoksesta, johon passituksesta vastaava ei ole osallinen mutta joka voi aiheuttaa hänen vastattavakseen tulevan tullivelan syntymisen?"

36. Kansalliselle tuomioistuimelle kuuluu tietenkin sen käsiteltävänä olevan oikeusriidan ratkaisemiseksi tarkoituksenmukaisimman kysymyksen määritteleminen. Esillä olevassa asiassa De Haan on todennut, että tapa, jolla kysymys on esitetty, liittyy veronkantoa koskevaan kansalliseen säännökseen. Minusta vaikuttaa kuitenkin, että kansallinen tuomioistuin haluaa tosiasiassa tietää, onko yhteisön oikeuden nojalla olemassa sellaisia, tulliviranomaisilla De Haania kohtaan olevan ilmoitusvelvollisuuden laiminlyönnistä johtuvia tilanteita, joissa De Haan voidaan vapauttaa velvollisuudesta maksaa kyseisiä tulleja, ja katson, että — jollei asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohtaa koskevista huomautuksistani muuta seuraa — kysymystä voidaan oikeutetusti tutkia hieman laajemmassa asiayhteydessä.

37. Tarkasteltaessa asiaan sovellettavan lainsäädännön täsmällisiä sanamuotoja on selvää — ja kiistatonta — että tullivelka syntyi asetuksen N:o 2144/87 2 artiklan 1 kohdan d alakohdan ja 3 artiklan d alakohdan [20] nojalla sinä ajankohtana, jona savuke-erät eivät enää täyttäneet niillä

20 — Ks. edellä oleva 20 kohta.

ulkoisessa passitusmenettelyssä olevia edellytyksiä, eli joko silloin, kun ne tosiasiallisesti kavallettiin, tai viimeistään silloin, kun määräaika, jonka kuluessa niiden olisi pitänyt saapua määrätoimipaikkaan, päättyi niiden jäätyä saapumatta. Lisäksi on selvää, että asetuksen N:o 2726/90 11 artiklan 1 kohdan c alakohdan [21] mukaan De Haan oli passituksesta vastaavana vastuussa kyseisen tullin maksamisesta. Toimivaltaiset viranomaiset olivat asetuksen N:o 1697/79 2 artiklan 1 kohdan [22] mukaan velvollisia kantamaan tullin tällaisessa tilanteessa.

38. Kyseiset säännökset muodostavat yhdessä luettuina yhtenäisen järjestelmän, jossa edellytetään esillä olevassa asiassa syntyneen tullivelan perimistä. Tätä edellytystä koskevista ainoista poikkeuksista säädetään asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohdassa ja asetuksen N:o 1697/79 5 artiklan 2 kohdassa. Koska lainsäädännössä on vahvistettu erityisiä poikkeuksia, yhteisöjen tuomioistuin ei voi lisätä uusia poikkeuksia, vaikka sen asiana selvästi onkin tarpeen vaatiessa osoittaa ne yhteisön oikeuden yleiset periaatteet, joita poikkeusten tulkinnassa on noudatettava.

39. Kyseisiä poikkeuksia tarkasteltaessa on mielestäni aiheellista pitää mielessä De Haanilla olevan vastuun luonne.

40. Asetuksen N:o 2726/90 11 artiklan 1 kohdan c alakohdassa säädetään, että passituksesta vastaavan on maksettava tullit, joita voidaan mahdollisesti kantaa kyseisen menettelyn yhteydessä tapahtuneen rikkomuksen tai säännönvastaisuuden perusteella. Säännöksen sanamuodon mukaan tätä vastuuta ei rajoiteta tapauksiin, joissa passituksesta vastaava on itse toiminut virheellisesti.

41. Lisäksi De Haan toimi esillä olevassa asiassa tulliasioitsijana. Tulliasioitsijan tehtäviä ei säännellä yhteisön tasolla; vaikka asetuksessa N:o 3632/85 [23] säädettiinkin asiaankuuluvana aikana, että tulli-ilmoituksia on voitava tehdä toisten puolesta, kyseisiä palveluita tarjoavien henkilöiden tehtävien sääntely jätettiin kuitenkin jäsenvaltioille. Joissakin jäsenvaltioissa tulliasioitsijan tehtävistä on annettu tarkkoja säännöksiä, joissa nimenomaisesti

21 — Ks. edellä oleva 18 kohta.
22 — Ks. edellä oleva 22 kohta.

23 — Niistä edellytyksistä, joiden nojalla henkilö voi tehdä tulli-ilmoituksen, 12 päivänä joulukuuta 1985 annettu neuvoston asetus (ETY) N:o 3632/85 (EYVL L 350, s. 1).

säädetään tullivelkaa koskevasta ankarasta vastuusta.[24] Yhteisöjen tuomioistuin on sitä paitsi todennut,[25] että tulliasioitsija on "tehtäviensä luonteen vuoksi vastuussa sekä tuontitullin maksamisesta että tulliviranomaisille esittämiensä asiakirjojen säännönmukaisuudesta". Vastuu ei kuitenkaan ole aivan rajoitukseton. Rajoitukset voivat koskea tapauksia, joissa tulliviranomaiset ovat antaneet sitovia tariffitietoja[26] tai joissa on kyse ylivoimaisesta esteestä.[27] Tästä huolimatta vaikuttaa siltä, että kyseiseen vastuuseen ei esillä olevassa asiassa voida soveltaa mitään muita erityisiä rajoituksia kuin mahdollisesti sovellettavaa asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohtaa tai asetuksen N:o 1697/79 5 artiklan 2 kohtaa.

42. Koska tulliasioitsijan on siten periaatteessa katsottava olevan ankarassa vastuussa hänen vastuullaan olevissa passitusmenettelyissä maksettavista tulleista, on selvää, että tätä sääntöä koskevan poikkeuksen on kyseisten kahden säännöksen sisältämien poikkeusten tavoin oltava nimenomainen.

43. Tämä mielessä pitäen ryhdyn tarkastelemaan yhteisöjen tuomioistuimelle annetuissa kirjallisissa ja suullisissa huomautuksissa esitettyjä mahdollisuuksia poiketa perussäännöstä erityisesti tulliviranomaisilla olevan ilmoitusvelvollisuuden nojalla.

44. Kuten olen todennut, asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun, tullin palautukseen tai peruutukseen johtavan "erityistilanteen" olemassaoloa on tutkittava asian C-157/98 yhteydessä.

45. Nyt tutkittava perussäännös on siten asetuksen N:o 1697/79 5 artiklan 2 kohta. Sen mukaan viranomaiset voivat jättää sellaisten tullien jälkitullauksen toimittamatta, jotka ovat jääneet kantamatta toimivaltaisten viranomaisten sellaisen erehdyksen vuoksi, jota vilpittömässä mielessä toiminut ja kaikkia voimassa olevia tulli-ilmoitusta koskevia säännöksiä noudatta-

24 — Alankomaissa tulliasioitsijan (douane-expediteur) tehtäviä säännellään Douanewetin 30—34 §:ssä. Tulliasioitsijoilla on 31 §:n mukaan yksinomainen oikeus toimia tullikoodeksin 5 artiklassa tarkoitettuna välillisenä edustajana. Tulliasioitsija on 32 ja 32 a §:n mukaan henkilökohtaisessa vastuussa tulleista, mutta hänellä on maksamiensa tullien osalta etuoikeutettu saatava päämieheltään.

25 — Yhdistetyt asiat 98/83 ja 230/83, Van Gend & Loos ja Bosman v. komissio, tuomio 13.11.1984 (Kok. 1984, s. 3763, 16 kohta).

26 — Ks. tullikoodeksin 12 artikla.

27 — Ks. esim. tullikoodeksin 206 artikla (" — — tietyn tavaran tuonnissa ei katsota syntyvän tullivelkaa, jos asianosainen todistaa, että — — sen tullimenettelyn käytöstä, johon tavarat on asetettu, johtuvien velvoitteiden täyttämättä jättäminen johtuu mainitun tavaran täydellisestä tuhoutumisesta tai lopullisesta menettämisestä, joka on ollut seurauksena tavaroiden luonteesta johtuvasta syystä, ennalta-arvaamattomasta tapahtumasta tai ylivoimaisesta esteestä taikka tulliviranomaisten sallimista toimenpiteistä") ja 233 artikla ("tullivelka lakkaa, — — c) kun — — tavarat — — ennen niiden luovutusta — — tuhoutuvat taikka menetetään lopullisesti niiden luonteesta johtuvan syyn, ennalta-arvaamattoman tapahtuman tai ylivoimaisen esteen vuoksi").

nut tullivelan maksamisesta vastuussa ollut ei ole voinut kohtuudella havaita.

46. Ratkaiseva kysymys on: olivatko toimivaltaiset viranomaiset erehtyneet?

47. Kansallisen tuomioistuimen kysymys kohdistuu erityisesti siihen olettamaan, että se, että tulliviranomaiset eivät ilmoittaneet De Haanille epäilyksistään ja tutkimuksistaan, voi jollain tavalla johtaa De Haanin vapauttamiseen tullivelvollisuudesta. Tältä osin ei mielestäni ole todennäköistä, että kyseinen toiminta — joka vaikuttaa tarkoitukselliselta — voisi muodostaa asetuksen N:o 1697/79 5 artiklan 2 kohdassa tarkoitetun "erehdyksen". Yhteisöjen tuomioistuin on katsonut, että erehdyksen käsite sisältää tässä tarkoituksessa paitsi lasku- ja kopiointivirheet (jotka virheellisen ja epätäydellisen tiedon käytön ohella mainitaan esimerkkeinä asetuksen N:o 1697/79 johdanto-osassa) myös sovellettavien oikeussääntöjen virheellisen tulkitsemisen ja soveltamisen.[28] Vaikka asetuksessa ja oikeustapauksissa mainitut erehdystä koskevat esimerkit eivät muodostakaan tyhjentävää luetteloa, katson, että käsitettä lavennettaisiin liikaa, jos siihen sisällytettäisiin tapaukset, joissa tulliviranomaiset ovat toimineet tarkoituksellisesti ja tosiseikoista tietoisena (en tosin sulje pois sitä mahdollisuutta, että tällainen toiminta voisi muodostaa asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun "erityistilanteen"). Asetuksen N:o 1697/79 5 artiklan 2 kohdan sanamuodon mukaan säännös nimittäin koskee viranomaisten erehdyksen vuoksi tapahtunutta tullien virheellistä kantamatta jättämistä.

48. Se, että De Haanille ei ilmoitettu petosta koskevista epäilyistä, ei siten voi muodostaa asetuksen N:o 1697/79 5 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua erehdystä. Kansallisen tuomioistuimen kysymyksessä viitataan kuitenkin mahdolliseen — tietyn ajan kuluessa täytettävään — ilmoitusvelvollisuuteen yleisesti mitään erityistä säännöstä mainitsematta. Näin ollen on tarkasteltava myös muita esitettyjä mahdollisuuksia.

49. Siitä yhteisön oikeuden mukaisesta määräajasta, jonka kuluessa tulliviranomaiset saattoivat olla velvollisia ilmoittamaan De Haanille sen vastuulla olevasta tullivelasta, on tehty joitakin ehdotuksia. De Haan väittää, että asetuksen N:o 1854/89[29] 3 artiklan 3 kohdasta ja 6 artiklan 1 kohdasta seuraa yhdessä tulkittuina, että tullit on kirjattava tileihin

28 — Ks. esim. asia C-348/89, Mecanarte-Metalúrgica da Lagoa v. Alfândega do Porto, tuomio 27.6.1991 (Kok. 1991, s. I-3277, 20 kohta).

29 — Ks. edellä 21 kohta.

kahden päivän kuluessa siitä päivästä, jolloin tulliviranomaiset voivat laskea tullin määrän ja määrittää sen maksamiseen velvollisen henkilön, ja että määrä on ilmoitettava maksamisvelvolliselle heti sen kirjaamisen jälkeen. Koska viranomaiset saattoivat laskea De Haanin vastuulla ensimmäisen tavaraerän osalta olevan tullin määrän heti kun ne tiesivät kavalluksesta, niiden olisi pitänyt ilmoittaa se kahden päivän kuluessa.

50. Tästä väitteestä ei mielestäni ole De Haanille mitään hyötyä. Kuten asian suullisessa käsittelyssä todettiin, yhteisöjen tuomioistuin totesi äskettäin asiassa Covita antamassaan tuomiossa,[30] että "tulliviranomainen ei menetä oikeutta tasoitusmaksun kantamiseen jälkitullauksin silloin, kun se ei kantamisen yhteydessä ole noudattanut — — asetuksen N:o 1854/89 3 ja 5 artiklassa säädettyjä määräaikoja, mikäli jälkitullaus on suoritettu asetuksen N:o 1697/79 2 artiklan 1 kohdassa säädetyssä määräajassa [jossa jälkitullaus on suoritettava ja joka on pituudeltaan kolme vuotta]".[31] Tuomion perusteluosassa yhteisöjen tuomioistuin totesi seuraavaa: "[kyseisten] — — määräaikojen ainoana tarkoituksena on toimivaltaisten viranomaisten suorittamaan tuonti- ja vientitullien tileihin kirjaamiseen liittyvien teknisten menettelysääntöjen nopea ja yhtenäinen soveltaminen. Mikäli tulliviranomainen ei noudata näitä määräaikoja, kyseinen jäsenvaltio voi joutua maksamaan viivästyskorkoa yhteisöille omien varojen käyttöön asettamisen yhteydessä — — ".[32]

51. Julkisasiamies Fennelly selventää tätä tuomiota kyseisessä asiassa antamassaan ratkaisuehdotuksessa, jossa hän toteaa seuraavaa:[33] "On selvää, että kyseisissä säännöksissä vahvistetaan määräaika tileihin kirjaamiselle eikä kyseisten määrien perimiselle jälkikäteen ja että ne on annettu kirjanpitoa varten eikä niinkään perustamaan subjektiivisia oikeuksia taloudellisille toimijoille. Katson, että kyseisen väitteen vahvistaa se, että [asetuksen N:o 1697/79] 2 artiklan 1 kohdassa säädetään erillisestä jälkitullausta koskevasta kolmen vuoden määräajasta ja erityisesti se, että kyseisen säännöksen mukaan määräaika alkaa kulua tullivelan tileihin kirjaamisajankohdasta alkaen, ja jos tileihin kirjaamista ei ole suoritettu, siitä ajankohdasta, jona tullivelka on syntynyt. Kyseisen asetuksen 2 artiklan 1 kohdassa vahvistetaan ainoa määräaika tullivelan jälkikäteiseen perimiseen."

52. De Haan on viitannut asetuksen N:o 1854/89 johdanto-osan toiseen perustelukappaleeseen — "tullivelan kirjaamista tileihin ja sen maksamisen edellytyksiä koskevat säännökset ovat erityisen tärkeitä — — varmistettaessa, että taloudellisten toimijoiden kohtelu on tuonti- ja vientitulleja perittäessä mahdollisimman yhdenvertaista" — tukeakseen näkökantaansa siitä,

30 — Asia C-370/96, Covita v. Helleenien tasavalta, tuomio 26.11.1998 (Kok. 1998, s. I-7711).

31 — Tuomiolauselman 3 kohta.

32 — Tuomion 36 kohta.

33 — Ratkaisuehdotuksen 37 kohta.

että maksamisvelvollisilla on kyseisen asetuksen 3 artiklan 3 kohtaan ja 6 artiklan 1 kohtaan perustuvia oikeuksia. Tulkittaessa tätä perustelukappaletta yhdessä koko johdanto-osan kanssa on kuitenkin selvää, että asetuksella pyritään yhdenmukaistamaan tileihin kirjaamista ja maksamisen edellytyksiä koskevia menettelyjä kaikkialla yhteisössä. Siltä osin kuin taloudellisilla toimijoilla on toiseen perustelukappaleeseen perustuvia oikeuksia kyse on pikemminkin oikeudesta välttyä eri jäsenvaltioissa voimassa oleviin erilaisiin säännöksiin perustuvalta erilaiselta kohtelulta kuin oikeudesta vapautua maksamisvelvollisuudesta (erityisen lyhyen) määräajan ylittyessä.

53. Siten katson, että kuten yhteisöjen tuomioistuimen asiassa Covita antamasta tuomiosta ilmenee, vaikka asetuksen N:o 1854/89 3 artiklan 3 kohdassa edellytetään tulliviranomaisten kirjaavan tullivelan tileihin kahden päivän kuluessa, tämä vaatimus koskee jäsenvaltioiden ja yhteisön välistä suhdetta, eikä kyseisen määräajan noudattamisen laiminlyönnillä sellaisenaan ole vaikutusta tullivelkaa koskevaan vastuuseen tai tullivelan perimiseen.

54. Kuitenkin minusta vaikuttaa, että kyseisen asetuksen 6 artiklan 1 kohdassa [34] — säännös, jota yhteisöjen tuomioistuin ei ole aikaisemmin tutkinut — maksamisvelvolliselle annetaan oikeus saada tieto tullin määrästä *heti sen kirjaamisen jälkeen* — vaikka termiä "heti" täsmennetäänkin lauseella "asianmukaisia menettelyjä noudattaen".

55. Minulla ei ole tältä osin asiasta tietoa — ja olen varma, että De Haan olisi esittänyt tietoa, jos se olisi ollut asiaankuuluvaa — mutta siinä tapauksessa, että tullivelan määrä kirjattiin tileihin viivytyksettä mutta sitä De Haanille ilmoitettaessa viivyteltiin eikä toimittu kyseisten ilmoitusten tekemiseen tavanomaisesti kuluvassa määräajassa, tulliviranomaiset mielestäni todellakin laiminlöivät niillä De Haania kohtaan olevaa velvollisuutta.

56. Kyseinen velvollisuus ei kuitenkaan voi syntyä ennen kuin tullivelka on tosiasiallisesti kirjattu tileihin, ja vaikka velvollisuus olisikin syntynyt — minkä vain kansallinen tuomioistuin voi todeta — en silti usko, että sen laiminlyönti voisi vapauttaa De Haanin tullivelvollisuudesta. Vaikka yhteisöjen tuomioistuin ei asiassa Covita

34 — Ks. edellä 21 kohta.

antamassaan tuomiossa tarkastellutkaan asetuksen N:o 1854/89 6 artiklan 1 kohtaa, olisi epäjohdonmukaista katsoa, että sen toteamukset asetuksen N:o 1697/79 2 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun määräajan ensisijaisuudesta eivät soveltuisi myös esillä olevaan asiaan. Tämä asetus huomioon ottaen katson, että asetuksen N:o 1854/89 6 artiklan 1 kohdassa tarkoitetulla tavalla viivytyksettä tehtävän ilmoituksen laiminlyönnistä seuraa ainoastaan, että 8 artiklan a kohdassa tarkoitettu määräaika, jossa tulli on maksettava, ei ala kulua.

57. On totta, että De Haanin väite — ja olettama, jonka pohjalta kansallinen tuomioistuin on esittänyt ennakkoratkaisupyynnön — on se, että tulliviranomaisilla oli velvollisuus, jonka laiminlyönti esti niitä perimästä paitsi sellaisia tullivelkoja, joita ei ollut ilmoitettu viivytyksettä, myös sellaisia myöhempiä tullivelkoja, joiden syntyminen olisi vältetty, mikäli ilmoitus olisi tehty asianmukaisesti. Asetuksen N:o 1854/89 perusteella ei mielestäni kuitenkaan voida päätellä, että jokin siinä säädetty velvollisuus voisi liittyä paitsi jo suoritettuihin liiketoimiin myös vielä syntymättömiin myöhempiin tilanteisiin. Asetuksessa rajoitutaan selkeästi sääntelemään jo syntyneiden tullivelkojen kirjaamista tileihin ja niiden maksamisen edellytyksiä.

58. Asetuksessa N:o 1854/89 ei siten mielestäni vahvisteta mitään sellaista ilmoitusvelvollisuutta, jonka laiminlyönti voisi vapauttaa De Haanin sillä olevasta tullivelvollisuudesta.

59. Alankomaiden hallitus viittaa eräisiin muihin säännöksiin, joissa tulliviranomaisille voitaisiin asettaa ilmoitusvelvollisuus, todeten kuitenkin, ettei näin ole. Esimerkiksi tullikoodeksin 11 artiklassa tarkoitettu velvollisuus koskee vain asianomaisen henkilön tosiasiallisesti suunnittelemaan ja hakemaan tuonti- tai vientitapahtumaan liittyviä tietoja.

60. Alankomaiden hallitus tarkastelee myös asetuksen N:o 2454/93 379 artiklan 1 kohtaa. Siinä toistetaan asiakuuluvana aikana sovelletun asetuksen N:o 1214/92 49 artiklan 1 kohta,[35] jonka mukaan silloin kun ulkoisessa passitusmenettelyssä kuljetettavat tavarat eivät ole saapuneet määrätoimipaikkaan eikä olosuhteista ole tarkkaa tietoa, lähtötoimipaikan on ilmoitettava tästä passituksesta vastaavalle "niin pian kuin mahdollista ja joka tapauksessa yhteisön passitusilmoituksen rekisteröintiä seuraavien 11 kuukauden kuluessa". Alankomaiden hallituksen mukaan tämä velvollisuus on erilainen ja paljon suppeampi kuin Tariefcommissien esittämä

35 — Ks. edellä 19 kohta.

velvollisuus varoittaa tulliasioitsijaa sen asiakkaiden mahdollisesta petoksesta.

61. Minustakin tämä velvollisuus on erilainen. Se koskee selkeästi tapauksia, joissa tavaroita on "hävinnyt" eivätkä tulliviranomaiset tiedä, mitä niille on tapahtunut. Sen tarkoituksena [36] on varata passituksesta vastaavalle mahdollisuus tyydyttävän selityksen antamiseen ennen kuin häntä vaaditaan maksamaan tullia, ja hän voi vedota siihen ainoastaan tältä osin. Sitä paitsi sanojen "ja joka tapauksessa — — 11 kuukauden kuluessa" lisäämisellä pyritään rajoittamaan vaatimuksen "niin pian kuin mahdollista" kiireellisyyttä, joten kyseisen velvollisuuden merkitys esillä olevassa asiassa lievenee tai jopa kokonaan poistuu. Lisäksi kyseistä säännöstä sovelletaan ainoastaan, mikäli rikkomuksen tapahtumapaikkaa ei voida osoittaa — mistä esillä olevassa asiassa ei ilmeisestikään ole kyse.

62. Nämä säännökset vaikuttavat kyseisten tavaraerien lähettämisajankohtana sovellettavan tullilainsäädännön ainoilta säännöksiltä, joiden perusteella tulliviranomaisilla saattoi olla ilmoitusvelvollisuus De Haania kohtaan. Edellä esittämilläni perusteilla katson, että niissä ei aseteta sellaista velvollisuutta, jonka laiminlyönti voisi vapauttaa De Haanin tullivelvollisuudesta.

63. De Haan väittää kuitenkin, että tulliviranomaiset ovat suhteessaan De Haaniin rikkoneet yhteisön oikeuden kirjoittamattomia sääntöjä, mikä estää niitä perimästä tullia. Olen todennut, [37] että lainsäädännössä jo vahvistettuihin poikkeuksia koskeviin perusteisiin ei ole tarkoituksenmukaista lisätä uusia perusteita, mutta tältä osin on mielestäni kuitenkin hyödyllistä tutkia erityisten oikeussääntöjen sekä kohtuullisuus- ja suhteellisuusperiaatteen, joihin asiassa on vedottu, välistä täsmällistä suhdetta.

64. De Haan vetosi suullisessa käsittelyssä yleiseen periaatteeseen, jonka mukaan, mikäli olen oikein ymmärtänyt, lain soveltamisella ei saisi olla epäoikeudenmukaisia seurauksia — eli lain soveltaminen ei saisi johtaa oikeudenmukaisuuden ja kohtuullisuuden sekä epäoikeudenmukaisuuden ja

36 — Joka ilmenee selkeästi asetuksen 49 artiklan 2 kohdasta, jossa säädetään seuraavaa:
"Ilmoituksessa, johon 1 kohdassa viitataan, on mainittava etenkin se määräaika, jonka kuluessa todiste passitusmenettelyn säännönmukaisuudesta taikka rikkomuksen tai säännönvastaisuuden tosiasiallisesta tapahtumapaikasta on tulliviranomaisten toiveiden mukaisesti annettava määrätoimipaikkaan.
Määräaika on kolme kuukautta siitä ajankohdasta alkaen, jona 1 kohdassa tarkoitettu ilmoitus tehtiin. Jos kyseistä todistetta ei ole esitetty tämän määräajan kuluessa, toimivaltaisen jäsenvaltion on ryhdyttävä toimiin tullien ja muiden maksujen perimiseksi. Mikäli toimivaltainen jäsenvaltio ei ole sama kuin se jäsenvaltio, jossa lähtötoimipaikka sijaitsee, viimeksi mainitun jäsenvaltion on ilmoitettava tästä välittömästi toimivaltaiselle jäsenvaltiolle."

37 — Ks. edellä 38 kohta.

kohtuuttomuuden välillä olevan rajan ylittymiseen.

65. Kiistämättä tämän tavoitteen oikeellisuutta en kuitenkaan ole vakuuttunut, että yhteisön oikeudessa on sellainen ylemmäntasoinen periaate, jonka mukaan seurausta, jota voidaan pitää epäoikeudenmukaisena, ei olisi koskaan hyväksyttävä.[38] Lain soveltaminen tiettyyn yksittäistapaukseen voi usein vaikuttaa ankaralta tai epäoikeudenmukaiselta, mutta näin tapahtuu ainoastaan oikeudenmukaisuuden toteuttamiseksi laajemmassa merkityksessä. Sitä, mikä on oikeudenmukaista yksityisen kannalta, on verrattava siihen, mikä on oikeudenmukaista koko yhteisön kannalta. Ankaran vastuun tapaukset — joista on kyse esillä olevassa asiassa — antavat tästä selkeän esimerkin. Kun passituksesta vastaaville on asetettu ankara vastuu, heidän on sen vuoksi, että passitusmenettelyn hoitaminen on uskottu heidän tehtäväkseen, suoritettava kaikki tarvittavat toimenpiteet varmistaakseen, että yhteisö ei menetä sille kuuluvia varoja. Koska tulliasioitsijat ja huolitsijat tekevät tiettyjen lähteiden mukaan 90 prosenttia kaikista yhteisön passitusilmoituksista,[39] on selvää, että kyseisen järjestelmän kannalta on ensiarvoisen tärkeätä, että nämä ammatinharjoittajat noudattavat hyvin tarkkoja säännöksiä.

66. On totta, että on olemassa oikeuskäytäntöä, jonka mukaan kansallisia kohtuullistamissäännöksiä voidaan soveltaa yhteisön maksujen kantamatta jättämiseksi, jos yhteisön oikeus ei sen yleiset oikeusperiaatteet mukaan lukien sisällä tällaisia yleisiä säännöksiä, kunhan nämä kansalliset säännökset ovat yhteensopivia yhteisön oikeuden yhdenmukaista soveltamista koskevan vaatimuksen kanssa, jotta estettäisiin taloudellisten toimijoiden epäyhdenvertainen kohtelu, ja kunhan yhteisön oikeuden soveltaminen ei osoittaudu niiden johdosta käytännössä mahdottomaksi.[40]

67. Nyt käsiteltävässä asiassa katson, että tullien kantamista koskevat yhteisön säännökset ovat riittävän täydellisiä, jotta kansalliset kohtuullistamissäännökset voidaan tältä osin jättää soveltamatta;[41] ainoa niissä oleva viittaus kansallisiin säännöksiin on seuraavanlainen: "Jos kannettavaa tullien määrää ei ole maksettu määräajassa — — tulliviranomaisten on tullien määrän maksamisen varmistamiseksi käytettävä kaikkia voimassa oleviin säännöksiin perustuvia mahdollisuuksia, pakkokeinot mukaan luettuina."[42] Sitä paitsi kohtuullistamista koskevia poikkeuksia säädetään yhteisön tasolla asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohdassa ja asetuksen N:o 1697/79 5 artiklan 2 kohdassa. Vaikka näin ei olisikaan, ei ole epätodennäköistä, että yhteisöjen tuomioistuimelle ilmoitettujen savukkeita koskevien tullipetosten yleisyys huomioon ottaen kohtuullistamissäännöksen, johon asiassa on vedottu, järjestelmällinen soveltaminen

38 — Ks. esim. asia C-174/89, Hoche v. BALM, tuomio 28.6.1990 (Kok. 1990, s. I-2681, 31 kohta, jossa todetaan, että "yhteisön oikeudessa ei ole objektiivista epäoikeudenmukaisuutta koskevaa yleistä periaatetta", sekä siinä mainittu oikeuskäytäntö).

39 — Komission "passitusta koskevan väliaikaisen kertomuksen" — vuonna 1996 annettu työasiakirja — liitteenä I oleva CLECAT:in (huolitsijoiden yleiseurooppalainen järjestö) kannanotto.

40 — Ks. esim. asia C-290/91, Peter v. Hauptzollamt Regensburg, tuomio 27.5.1993 (Kok. 1993, s. I-2981, 8 kohta).

41 — Ks. tullikoodeksin 222—232 artikla, joiden säännökset löytyivät aikaisemmin alaviitteessä 12 mainitun asetuksen N:o 1854/89 8—18 artiklasta.

42 — Tullikoodeksin 232 artikla.

johtaisi perittyjen tullien määrän huomattavaan laskuun, sillä tulliasioitsijat, joilla ei enää olisi ankaraa vastuuta, saattaisivat petoksia torjuessaan toimia vähemmän tarkkaavaisesti ja siten haitata yhteisön tullijärjestelmän tavoitteiden toteutumista. [43]

68. Vaikka tunnenkin myötätuntoa De Haania kohtaan, joka kärsii tilanteesta, joka ei mahdollisesti ole hänen omaa syytään, en katso hänen voivan tässä tapauksessa vedota itsenäiseen yhteisön oikeuden tai kansallisen oikeuden mukaiseen kohtuullisuusperiaatteeseen.

69. Tämä ei kuitenkaan tarkoita, että De Haanin vetoomukset kohtuullisuuteen voitaisiin jättää ottamatta huomioon. Päinvastoin niihin voidaan antaa tarkoituksenmukainen vastaus soveltamalla suhteellisuusperiaatetta, johon kaikki yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksia esittäneet osapuolet ovat perustellusti viitanneet.

70. Esillä olevassa asiassa tätä periaatetta on kuitenkin sovellettava tullilainsäädäntöön, jonka luontaisena osana pikemminkin kuin siitä itsenäisenä suhteellisuusperiaate esiintyy korkeimmalla tasollaan. Erityisesti suhteellisuusperiaatteella voi olla merkitystä pohdittaessa kysymystä asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun "erityistilanteen" olemassaolosta. Tältä osin yhdyn Yhdistyneen kuningaskunnan hallituksen suullisessa käsittelyssä esittämään näkökantaan. Kyseinen säännös sisältää siihen sisäänrakennettuna riittävän "väylän" suhteellisuusperiaatteen soveltamista varten, eikä yhteisöjen tuomioistuimella tai kansallisella tuomioistuimella ole mitään syytä laajentaa tätä soveltamisalaa siten, että ryhdyttäisiin tutkimaan velan pätevyyttä sen sijaan, että tulkittaisiin niitä säännöksiä, joissa sallitaan velan maksamista koskevia poikkeuksia. Tältä osin on syytä pitää mielessä, että velka, jonka poistamista De Haan pyytää, on tavaroista maksettava tavanomainen tullivelka eikä De Haanille petoksen johdosta asetettu seuraamus. Mikäli näin olisi, saattaisi olla perusteltua pohtia, oliko seuraamus itsessään suhteeton.

71. Asiassa Peter [44] antamassani ratkaisuehdotuksessa esitin, että ne tilanteet, joissa tullit oli asetuksen N:o 1430/79 nojalla palautettava tai peruutettava, muodostivat joukon "kohtuullistamislausekkeita". Yhteisöjen tuomioistuin on äskettäin ollut samaa mieltä asiassa Trans-Ex-Import antamassaan tuomiossa, [45] jossa se on todennut asetuksen N:o 2454/93 905 artiklan — jossa nykyisin säädetään, että epävarmoissa tapauksissa kysymys "erityistilanteen" olemassaolosta on lähetettävä komission ratkaistavaksi — sisältävän "yleisen kohtuullistamislausekkeen". Siltä osin kuin kohtuullisuus ja suhteellisuusperiaate on otettava huomioon arvioitaessa De Haanin tilannetta laajemmin, niitä on siten tarkasteltava asetuksen

43 — Ks. alaviitteessä 40 mainittu asia Peter, tuomion 11 ja 14 kohta.

44 — Mainittu alaviitteessä 40; ks. tässä asiassa antamani ratkaisuehdotuksen 16 kohta.

45 — Asia C-86/97, Woltmann, joka käyttää toiminimeä "Trans-Ex-Import", v. Hauptzollamt Potsdam, tuomio 25.2.1999 (Kok. 1999, s. I-1041, 18 kohta).

N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohdan yhteydessä.

72. Kuten olen todennut, tässä yhteydessä ei mielestäni ole asianmukaista tutkia, toteutuvatko 13 artiklan 1 kohdassa tarkoitetut edellytykset De Haanin tapauksessa, mutta haluan tehdä erään huomion, jolla samalla vastataan De Haanin toiseen väitteeseen.

73. De Haan viittaa kirjallisissa huomautuksissaan asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohdan ja asetuksen N:o 1697/79 5 artiklan 2 kohdan väliseen yhteyteen tukeakseen väitettään siitä, että ensin mainittuun säännökseen sovellettavat arviointiperusteet soveltuvat myös jälkimmäiseen säännökseen.

74. On totta, että yhteisöjen tuomioistuin totesi asiassa Covita,[46] jossa se vahvisti aikaisemman oikeuskäytäntönsä, että "asetuksen N:o 1430/79 13 artiklassa ja asetuksen N:o 1697/79 5 artiklan 2 kohdassa tavoitellaan samaa päämäärää, eli vienti- ja tuontitullien jälkikäteisen maksamisen rajoittamista niihin tilanteisiin, jolloin maksaminen on perusteltua" ja että "asetuksen N:o 1697/79 5 artiklan 2 kohdan mukainen havaittavissa oleva erehdys vastaa asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan mukaista ilmeistä laiminlyöntiä".[47]

75. Minusta kuitenkin vaikuttaa siltä, että todettu yhdensuuntaisuus vallitsee ainoastaan toisaalta näillä kahdella säännöksellä olevien päämäärien välillä sekä toisaalta käsitteiden "havaittavissa oleva erehdys" ja "ilmeinen laiminlyönti" välillä. Ei ole mitään syytä ajatella, että sellaista erityistä tapausta, jolloin on olemassa "toimivaltaisen viranomaisen erehdys" koskee asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuun "erityistilanteeseen" sovellettava arviointiperuste. Asetuksen N:o 3799/86[48] 4 artiklassa luetellaan esimerkinomaisesti tällaisia erityistilanteita; niihin kuuluu varkaus, mahdottomuus saada kuljetusjärjestelmää toimimaan, tavaroiden palauttaminen virheiden poistamiseksi ja tuotujen tavaroiden kaupan pitämisen kieltäminen tuomioistuimen määräyksellä. Vaikka tulliviranomaisten erehdyksen voidaan ajatella muodostavan erityistilanteen, viimeksi mainittu on kuitenkin käsitteenä paljon laajempi. Tämän käsitteen tutkiminen on kuitenkin valitettavasti jätettävä tehtäväksi Alankomaiden komissiota vastaan nostaman kanteen yhteydessä.

46 — Mainittu alaviitteessä 30.

47 — Tuomion 30 ja 32 kohta.

48 — Mainittu alaviitteessä 16.

Ratkaisuehdotus

76. Näin ollen katson, että yhteisöjen tuomioistuimen olisi esillä olevassa asiassa vastattava Tariefcommissien kysymykseen seuraavasti:

Kun tulliviranomaisilla on syytä epäillä, että ulkoisessa passitusmenettelyssä syyllistytään petokseen, yhteisön oikeudessa ei ole säännöstä, joka velvoittaisi tulliviranomaiset varoittamaan asianomaista henkilöä siitä, että hän saattaa kyseisen petoksen takia joutua tullien osalta maksamisvelvolliseksi, riippumatta siitä, toimiiko hän vilpittömässä mielessä vai ei. Vaikka petokseen syyllisten tunnistamisen ja tuomitsemisen varmistamiseksi tehty päätös olla varoittamatta asianomaista henkilöä voidaan ottaa huomioon sovellettaessa tuonti- ja vientitullien palautuksesta tai peruutuksesta 2 päivänä heinäkuuta 1979 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 1430/79, sellaisena kuin se on muutettuna 7.10.1986 annetulla neuvoston asetuksella N:o 3069/86, 13 artiklan 1 kohdan sisältämää kohtuullistamissäännöstä, se ei muodosta tuonti- ja vientitullien maksamisvelvoitteen sisältävään tullimenettelyyn ilmoitetuista tavaroista velalliselta kantamatta jääneiden tuonti- tai vientitullien kantamisesta jälkitakauksin 24 päivänä heinäkuuta 1979 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 1697/79 5 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua "toimivaltaisten viranomaisten erehdystä".