UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)

29 päivänä heinäkuuta 2010 *

Asiassa C-248/09,

jossa on kyse EY 234 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Augstākās tiesas Senāts Administratīvo lietu departaments (Latvia) on esittänyt 26.6.2009 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 7.7.2009, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Pakora Pluss SIA

vastaan

Valsts ieņēmumu dienests,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja A. Tizzano sekä tuomarit E. Levits, M. Ilešič, M. Safjan (esittelevä tuomari) ja M. Berger,

* Oikeudenkäyntikieli: latvia.

julkisasiamies: P. Mengozzi,
kirjaaja: R. Grass,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Pakora Pluss SIA, edustajanaan johtokunnan jäsen I. Petrova,

– Valsts ieņēmumu dienests, asiamiehenään D. Jakāns,

– Latvian hallitus, asiamiehinään K. Drēviņa ja K. Krasovska,

– Euroopan komissio, asiamiehinään A. Sauka ja B.-R. Killmann,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee yhteisön tullikoodeksista 12.10.1992 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 (EYVL L 302, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 19.12.1996 annetulla Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksella (EY) N:o 82/97 (EYVL L 17, s. 1; jäljempänä tullikoodeksi), 4 artiklan 10 alakohdan, tietyistä yhteisön tullikoodeksista annetun neuvoston asetuksen N:o 2913/92 soveltamista koskevista säännöksistä 2.7.1993 annetun komission asetuksen (ETY) N:o 2454/93 (EYVL L 253, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 15.12.2000 annetulla komission asetuksella (EY) N:o 2787/2000 (EYVL L 330, s. 1; jäljempänä soveltamisasetus), 448 artiklan sekä Tšekin tasavallan, Viron tasavallan, Kyproksen tasavallan, Latvian tasavallan, Liettuan tasavallan, Unkarin tasavallan, Maltan tasavallan, Puolan tasavallan, Slovenian tasavallan ja Slovakian tasavallan liittymisehdoista ja niiden sopimusten mukautuksista, joihin Euroopan unioni perustuu, tehdyn asiakirjan (EUVL 2003, L 236, s. 33; jäljempänä liittymisasiakirja) liitteessä IV olevan 5 luvun 1 kohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Pakora Pluss SIA (jäljempänä Pakora Pluss) ja Valsts ieņēmumu dienests (Latvian tullihallitus, jäljempänä VID) ja joka koskee sellaisten tullien ja arvonlisäveron maksamista, jotka tältä yhtiöltä kannettiin Saksasta peräisin olevan henkilöauton 3.5.2004 meriteitse Latviaan toteutuneesta tuonnista.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin säännöstö

Tullikoodeksi

3 Tullikoodeksin 4 artiklan 10 alakohdan sanamuodon mukaan ”tuontitulleilla” tarkoitetaan

”– tuontitavaroista kannettavia tulleja ja vaikutukseltaan vastaavia maksuja,

– yhteisessä maatalouspolitiikassa käyttöön otettuja tai tiettyihin maataloustuotteiden jalostuksessa saatuihin tavaroihin sovellettavissa erityisjärjestelyissä käyttöön otettuja tuonnista kannettavia maksuja”.

4 Tullikoodeksin 79 artikla kuuluu seuraavasti:

”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.”

5 Tullikoodeksin 161 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Vientimenettelyssä yhteisötavara voidaan viedä yhteisön tullialueelta.

Viennissä sovelletaan vientimuodollisuuksia, kauppapoliittiset toimenpiteet mukaan luettuina, sekä tarvittaessa vientitulleja.

2. Vientimenettelyyn on asetettava muut vientiin tarkoitetut yhteisötavarat kuin ne, jotka asetetaan ulkoiseen jalostusmenettelyyn tai 163 artiklassa tarkoitettuun passitusmenettelyyn, sanotun kuitenkaan rajoittamatta 164 artiklan soveltamista.

– –

4. Tapaukset, joissa, ja edellytykset, joilla yhteisön tullialueelta vietävistä tavaroista ei tarvitse tehdä vienti-ilmoitusta, määritetään komiteamenettelyä noudattaen.

5. Vienti-ilmoitus on tehtävä sen paikan toimivaltaiseen tullitoimipaikkaan, johon viejä on sijoittautunut tai jossa tavarat pakataan tai lastataan vientikuljetusta varten. Poikkeukset määritetään komiteamenettelyä noudattaen.”

6 Tullikoodeksin 162 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Tavarat voidaan luovuttaa vientiin, jos ne viedään yhteisön tullialueelta siinä tilassa, jossa ne ovat olleet vienti-ilmoituksen vastaanottoajankohtana.”

Soveltamisasetus

7 Soveltamisasetuksen 448 artiklan sanamuoto on seuraava:

”1. Meriliikenneyhtiölle voidaan antaa lupa käyttää passitusilmoituksena yhtä manifestia, jos yhtiön suorittamien säännöllisten matkojen lukumäärä jäsenvaltioiden välisillä hyväksytyillä reiteillä on huomattava (yksinkertaistettu menettely – 2 taso).

Poiketen siitä, mitä 373 artiklan 1 kohdan a alakohdassa säädetään, meriliikenneyhtiön ei tarvitse olla sijoittautunut yhteisön alueelle, jos yhtiöllä on siellä aluetoimisto.

2. Vastaanotettuaan lupahakemuksen tulliviranomaisten on ilmoitettava hakemuksesta niiden maiden tulliviranomaisille, joiden alueella lähtö- ja määräsatamat sijaitsevat.

Jollei väitettä ole vastaanotettu 60 päivän kuluessa ilmoituspäivästä, tulliviranomaisten on annettava lupa.

Lupa on voimassa kaikissa asianomaisissa jäsenvaltioissa, ja sitä sovelletaan ainoastaan siinä tarkoitettujen satamien välillä tapahtuviin yhteisön passituksiin.

3. Yksinkertaistettua menettelyä sovellettaessa meriliikenneyhtiö voi käyttää yhtä manifestia kaikille kuljettamilleen tavaroille; tällöin sen on merkittävä manifestiin siinä mainittujen tavaroiden osalta

a) tunnus ’T1’, jos tavarat on asetettu yhteisön ulkoiseen passitusmenettelyyn,

b) tunnus ’TF’, jos tavarat on asetettu yhteisön sisäiseen passitusmenettelyyn 340 c artiklan 1 kohdan säännösten mukaisesti,

c) tunnus ’TD’, jos tavarat on jo asetettu passitusmenettelyyn taikka kuljetettu sisäisessä jalostusmenettelyssä taikka asetettu tullivarastointimenettelyyn tai väliaikaisen maahantuonnin menettelyyn. Tällöin meriliikenneyhtiön on merkittävä

tunnus ’TD’ myös asianomaiseen konossementtiin tai muuhun kaupalliseen asiakirjaan, jossa on lisäksi oltava maininta kyseessä olevasta menettelystä sekä passitus- tai siirtoilmoituksen viitenumero, päivämäärä ja antotoimipaikka,

d) tunnus ’C’, (joka vastaa tunnusta ’T2L’) tavaroille, joiden yhteisöasema voidaan todistaa,

e) tunnus ’X’, jos vietäviä yhteisötavaroita ei ole asetettu passitusmenettelyyn.

Manifestissa on myös oltava 447 artiklan 4 kohdassa säädetyt tiedot.

4. Yhteisön passitusmenettelyä pidetään päättyneenä, kun manifestit ja tavarat on esitetty määräsataman tulliviranomaisille.

Meriliikenneyhtiön 373 artiklan 2 kohdan b alakohdan säännösten mukaisesti pitämässä kirjanpidossa on oltava vähintään 3 kohdan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitetut tiedot.

Määräsataman tulliviranomaisten on lähetettävä tarvittaessa manifestin tietoja lähtösataman tulliviranomaisille vahvistettavaksi.

5. Rajoittamatta 365, 366, 450 a–450 d artiklan sekä koodeksin VII osaston säännösten soveltamista tehdään seuraavat ilmoitukset:

a) meriliikenneyhtiö ilmoittaa tulliviranomaisille rikkomisista ja sääntöjenvastaisuuksista,

b) määräsataman tulliviranomaiset ilmoittavat lähtösataman tulliviranomaisille ja luvan antaneelle viranomaiselle mahdollisimman pian rikkomisista ja sääntöjenvastaisuuksista."

Liittymisasiakirja

8 Liittymisasiakirjan 2 artiklassa määrätään seuraavaa:

"Alkuperäisten sopimusten määräykset sekä toimielinten ja Euroopan keskuspankin ennen liittymistä antamien säädösten säännökset ja määräykset sitovat uusia jäsenvaltioita liittymispäivästä alkaen, ja niitä sovelletaan näissä valtioissa kyseisissä sopimuksissa ja tässä asiakirjassa määrätyin edellytyksin."

9 Liittymisasiakirjan 22 artiklan sanamuoto on seuraava:

"Tämän asiakirjan liitteessä IV lueteltuja toimenpiteitä sovelletaan kyseisessä liitteessä määrätyin edellytyksin."

10 Liittymisasiakirjan liitteen IV otsikko on ”Luettelo, jota tarkoitetaan liittymisasiakirjan 22 artiklassa.’ Tässä liitteessä olevassa 5 luvussa, jonka otsikko on ’Tulliliitto”, määrätään seuraavaa:

”– – [Tullikoodeksia ja soveltamisasetusta] sovelletaan uusiin jäsenvaltioihin seuraavin erityismääräyksin:

1. Sen estämättä, mitä asetuksen (ETY) N:o 2913/92 20 artiklassa säädetään, tavarat, jotka liittymispäivänä ovat väliaikaisesti varastoituina tai kyseisen asetuksen jossakin 4 artiklan 15 kohdan b alakohdassa ja 16 artiklan b–g alakohdassa tarkoitetuista tullikäsittelyistä ja -menettelyistä laajentuneessa yhteisössä tai jotka ovat kuljetettavina laajentuneessa yhteisössä sen jälkeen, kun niille on suoritettu vientimuodollisuudet, vapautetaan tulleista ja muista tullitoimenpiteistä vapaaseen liikkeeseen luovutuksen jälkeen edellyttäen, että jokin seuraavista esitetään:

   a) asianmukaisesti ennen liittymispäivää jonkin jäljempänä luetellun Eurooppasopimuksen mukaisesti tai vastaavanlaisten, uusien jäsenvaltioiden kesken tehdyn tullietuussopimuksen mukaisesti annettu todistus etuuskohteluun oikeutetusta alkuperästä, joka sisältää sellaisten ei-alkuperätuotteiden tullinpalautuksen tai tulleista vapauttamisen kiellon, joita käytetään sellaisten tuotteiden valmistukseen, joiden osalta alkuperäselvitys on annettu tai laadittu (tullinpalautuskieltosääntö)

   b) jokin asetuksen (ETY) N:o 2454/93 314 c ja 315 artiklassa tarkoitettu todistus yhteisöalkuperästä.

– –”

Kuudes direktiivi

11 Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetulla neuvoston direktiivillä 2006/112/EY (EUVL L 347, s. 1) kumottiin ja korvattiin 1.1.2007 lukien tuohon asti voimassa ollut arvonlisäveroa koskeva unionin lainsäädäntö, erityisesti jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1). Koska direktiivi 2006/112 tuli kuitenkin voimaan pääasian tosiseikkojen tapahtumisen jälkeen, sitä ei sovelleta nyt käsiteltävässä asiassa.

12 Kuudennen direktiivin 77/388, sellaisena kuin se on muutettuna 16.12.1991 annetulla neuvoston direktiivillä 91/680/ETY (EUVL L 376, s. 1; jäljempänä kuudes direktiivi), 2 artiklan 2 kohdassa säädetään, että tavaroiden maahantuonnista kannetaan arvonlisäveroa.

13 Kuudennen direktiivin 7 artiklan, jonka otsikko on ”Maahantuonti”, 1 artiklan a alakohdassa säädetään seuraavaa:

”’Tavaran maahantuonnilla’ tarkoitetaan:

a) sellaisen tavaran saapumista yhteisön alueelle, joka ei täytä Euroopan talousyhteisön perustamissopimuksen 9 ja 10 artiklassa säädettyjä edellytyksiä – –”

14 Kuudennen direktiivin 11 artiklan B kohdan, joka koskee tavaroiden maahantuontia, 3 alakohdan a alakohdassa säädetään seuraavaa:

”Veron perusteeseen on sisällytettävä seuraavat tekijät, jollei niitä ole ennestään siihen sisällytetty:

a) tuontijäsenvaltion ulkopuolelle sekä maahantuonnin perusteella kannettavat verot, tullit, tuontimaksut ja muut maksut, lukuun ottamatta kannettavaa arvonlisäveroa;

_ _”

15 Kuudennen direktiivin 21 artiklan, jonka otsikko on ”Viranomaisille veronmaksuvelvolliset”, 2 kohdassa todetaan, että arvonlisäveroa ovat velvolliset maksamaan maahantuonnissa henkilö tai henkilöt, jonka tai jotka tuontijäsenvaltio on määrännyt tai hyväksynyt veronmaksuvelvollisiksi.

Kansallinen säännöstö

16 Arvonlisäverolain (likums par pievienotās vērtības nodokļi; Latvijas Vēstnesis, 1995, nro 49), sellaisena kuin sitä sovellettiin pääasian tosiseikkojen tapahtuma-aikaan (jäljempänä arvonlisäverolaki), 2 §:n 2 momentin 3 kohdan mukaan taloudellisen toiminnan puitteissa tapahtuva tavaroiden maahantuonti on arvonlisäverollinen toimi.

17 Arvonlisäverolain 2 §:n 8 momentissa säädetään seuraavaa:

”Tavaroiden maahantuonnissa veron perusteena on tavaroiden tullausarvo, kuljetuspalvelujen arvo Euroopan unionin rajoilta niiden ensimmäiselle vastaanottajalle (tai saateasiakirjoissa ilmoitettuun ensimmäiseen Latvian tasavallan alueella sijaitsevaan uudelleenlaivauspaikkaan asti), tullit, valmisteverot ja muut kannettavat verot, jos niistä on säädetty erityisissä säännöksissä lukuun ottamatta arvonlisäveroa, ja siihen sisältyy myös tämän lain 7 §:n ensimmäisen osan 2 momentissa tarkoitettujen palvelujen arvo, jos tätä arvoa ei ole sisällytetty tullausarvoon.

_ _”

18 Arvonlisäverolain 12 §:n 2 momentissa, joka koskee veron kantamisen edellytyksiä, säädetään seuraavaa:

”Tavaroiden maahantuonnissa verovelvollisena on jokainen tavarat vapaaseen liikkeeseen luovuttanut henkilö. Maahantuoduista tavaroista kannettavan veron verosaatava syntyy heti tullisaatavan synnyttyä.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

19 Ennakkoratkaisupyynnöstä käy ilmi, että Saksassa oli laadittu 30.4.2004 rahtimanifesti henkilöauton Latviaan tapahtuvaa merikuljetusta varten. Tähän toimeen sovellettiin Saksassa 0 prosentin verokantaa.

20 Pakora Pluss asetti 3.5.2004 passituksesta vastaavana ajoneuvon yhteisön passitusmenettelyyn. Tullimenettelyä ei saatettu loppuun.

21 Pakora Pluss velvoitettiin 1.3.2006 tehdyllä Valsts ieņēmumu dienesta galvenā muitas pārvalden (VID:n tullien pääosasto) päätöksellä maksamaan verohallinnolle tullin ja muiden verojen määrä sillä perusteella, ettei se ollut esittänyt asiakirjoja, joista olisi käynyt ilmi, että tullimenettely oli päättynyt. VID vahvisti tämän päätöksen 21.4.2006.

22 Administratīvā rajona tiesa (ensimmäisen oikeusasteen hallinto-oikeus) hyväksyi 9.8.2007 antamallaan tuomiolla Pakora Plussin edellä mainitusta päätöksestä nostaman kanteen.

23 Administratīvā apgabaltiesa (toisen oikeusasteen hallintotuomioistuin) kumosi tämän tuomion 22.7.2008.

24 Pakora Pluss haki tähän tuomioon muutosta Augstākās tiesas Senātas Administratīvo lietu departamentsilta (ylimmän oikeusasteen tuomioistuimen hallinto-oikeudellisten asioiden osasto). Pakora Pluss totesi erityisesti, että valitustuomioistuin oli soveltanut soveltamisasetuksen 447 ja 448 artiklaa, jotka liittyvät jäsenvaltioiden väliseen passitukseen, vaikka kysymyksessä oleva rahtimanifesti oli laadittu ennen Latvian tasavallan liittymistä Euroopan unioniin. Lisäksi valitustuomioistuin oli soveltanut virheellisesti tullikoodeksin 96 artiklaa määrätessään muutoksenhakijan passituksesta vastaavana maksamaan arvonlisäveron.

25 Augstākās tiesas Senāts Administratīvo lietu departaments on tässä tilanteessa päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Voidaanko vientimuodollisuuksia pitää liittymisasiakirjan [liitteessä IV olevan 5 luvun] 1 kohdan soveltamisen kannalta täytettyinä, jos asiassa on laadittu rahtimanifesti mutta ei ole toteutettu asetuksen N:o 2454/93 448 artiklassa säädettyjä toimia (Saksan tulliviranomaiset eivät ole ilmoittaneet meriliikenneyhtiön hakemuksesta asianmukaisesti Latvian tulliviranomaiselle)?

2) Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan kieltävästi, voidaanko pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa tilanteessa katsoa, että tullimenettelyjä säänteleviä säännöksiä (asetus N:o 2913/92 ja asetus N:o 2454/93) ei voida soveltaa?

3) Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan myöntävästi, onko liittymisasiakirjan liitteessä IV olevan 5 luvun 1 kohtaa tulkittava siten, että jos tavaraa, jota kuljetetaan laajentuneessa yhteisössä sen jälkeen, kun sille on suoritettu vientimuodollisuudet, ei ole luovutettu vapaaseen liikkeeseen, sitä ei vapauteta tulleista ja muista tullitoimenpiteistä silloinkaan, kun kyseisellä tavaralla on kiistattomasti yhteisöasema? Toisin sanoen onko nyt esillä olevassa tapauksessa ratkaisevaa se, toteutettiinko tavaroiden vapaaseen liikkeeseen luovutusta koskeva menettely?”

4) Käsittävätkö asetuksen N:o 2913/92 4 artiklan 10 alakohdassa tarkoitetut tuontitullit arvonlisäveron?

5) Jos neljänteen kysymykseen vastataan myöntävästi, lankeaako tavaroiden maahantuonnin yhteydessä tullina kannettavan arvonlisäveron maksuvelvollisuus passituksesta vastaavalle vai tavaroiden lopulliselle vastaanottajalle? Onko olemassa tiettyjä olosuhteita, joissa tämä velvollisuus voidaan jakaa näiden kesken?

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Ensimmäinen kysymys

26 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa selvittää tällä kysymyksellään, onko liittymisasiakirjan liitteessä IV olevan 5 luvun 1 kohtaa tulkittava siten, että siinä tarkoitetut muodollisuudet on täytetty, jos on laadittu rahtimanifesti mutta ei ole toteutettu soveltamisasetuksen 448 artiklassa säädettyjä toimia.

27 Tältä osin on todettava, että liittymisasiakirjan liitteessä IV olevan 5 luvun 1 kohdassa määrätään erityisesti, että tavarat, jotka liittymispäivänä ovat kuljetettavina laajentuneessa yhteisössä sen jälkeen, kun niille on suoritettu vientimuodollisuudet, vapautetaan tulleista ja muista tullitoimenpiteistä vapaaseen liikkeeseen luovutuksen jälkeen edellyttäen, että esitetään asianmukaisesti ennen liittymispäivää annettu todistus etuuskohteluun oikeutetusta alkuperästä tai jokin soveltamisasetuksen 314 c ja 315 artiklassa tarkoitettu todistus yhteisöalkuperästä.

28 Näin ollen liittymisasiakirjan liitteessä IV olevan 5 luvun 1 kohdan mukaan laajentuneessa yhteisössä 1.5.2004 kuljetettavina olevien tavaroiden tuonti uuteen jäsenvaltioon tulleista ja muista tullitoimenpiteistä vapautettuina on sallittua ainoastaan, jos kolme kumulatiivista edellytystä täyttyy.

29 Ensinnäkin unionin tullialueelta poistuviin sellaisiin tavaroihin, joiden määräpäänä on valtio, joka ei ole vielä unionin jäsen, on sovellettava vientimenettelyä. Tämän osalta täytettävistä muodollisuuksista on säädetty tullikoodeksin vientiin liittyvissä 161 ja 162 artiklassa.

30 Koska toiseksi kuljetus oli päättynyt liittymispäivän jälkeen, unionin toiseen jäsenvaltioon tuodut tavarat on luovutettava vapaaseen liikkeeseen, jotta ne saavat tullikoodeksin 79 artiklassa säädetyin edellytyksin yhteisötavaroiden tullioikeudellisen aseman.

31 Kolmanneksi on esitettävä todistus tavaroiden etuuskohteluun oikeutetusta alkuperästä tai soveltamisasetuksen 314 c ja 315 artiklassa tarkoitettu todistus yhteisöalkuperästä.

32 Kun tavarat ovat kuljetettavina liittymispäivänä laajentuneessa yhteisössä, liittymisasiakirjan liitteessä IV olevan 5 luvun 1 kohta tulee sovellettavaksi ja se syrjäyttää muiden tullimenettelyjen soveltamisen.

33 Tästä seuraa, että soveltamisasetuksen 448 artiklaa, joka koskee jäsenvaltioiden välillä yhteisön passitusmenettelyn puitteissa merikuljetuksille vahvistettuja omia yksinkertaistettuja menettelyjä, ei voida soveltaa, koska tällaisessa tilanteessa liittymisasiakirjan liitteessä IV olevan 5 luvun 1 kohta on tyhjentävä sääntely.

34 Näin ollen soveltamisasetuksen 448 artiklassa säädetyt toimet eivät voi korvata liittymisasiakirjan liitteessä IV olevan 5 luvun 1 kohdan vientimuodollisuuksia myöskään silloin, kun rahtimanifesti laadittiin ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenevin edellytyksin.

35 Edellä esitetyn perusteella ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että liittymisasiakirjan liitteessä IV olevan 5 luvun 1 kohtaa on tulkittava siten, että tutkittaessa sitä, onko siinä tarkoitetut vientimuodollisuudet täytetty, sillä, onko soveltamisasetuksen 448 artiklassa säädetyt toimet toteutettu, ei ole merkitystä silloinkaan, kun on laadittu rahtimanifesti.

Toinen kysymys

36 Koska ensimmäiseen kysymykseen annettiin kieltävä vastaus, on tutkittava toinen kysymys.

37 Tämä kysymys on ymmärrettävä siten, että sillä halutaan ensisijaisesti selvittää, kuinka laajasti tullikoodeksia ja soveltamisasetusta sovelletaan unionin uusiin jäsenvaltioihin sellaisessa tilanteessa, jossa liittymisasiakirjan liitteessä IV olevan 5 luvun 1 kohdassa määrättyjä vientimuodollisuuksia ei ole suoritettu sellaisten tavaroiden osalta, jotka olivat kuljetettavina laajentuneessa yhteisössä sinä päivänä, jona nämä uudet jäsenvaltiot liittyivät unioniin.

38 Tältä osin on todettava, että liittymisasiakirjan liitteessä IV olevassa 5 luvussa määrätään, että tullikoodeksia ja soveltamisasetusta ”sovelletaan uusiin jäsenvaltioihin – – erityismääräyksin”, joihin kyseisen luvun 1 kohta kuuluu.

39 Tästä määräyksestä seuraa, kun se luetaan yhdessä liittymisasiakirjan 2 artiklan kanssa, että 1.5.2004 alkaen tullikoodeksia ja soveltamisasetusta oli sovellettava uusiin jäsenvaltioihin sillä varauksella, että tavarat olivat kuljetettavina laajentuneessa yhteisössä sinä päivänä, jona nämä jäsenvaltiot liittyivät unioniin. Tässä tapauksessa sovelletaan liittymisasiakirjan liitteessä IV olevan 5 luvun 1 kohtaa.

40 Sen sijaan silloin, kun laajentuneessa yhteisössä kuljetettavina olevien tavaroiden osalta ei ole täytetty vientimuodollisuuksia, liittymisasiakirjan liitteessä IV olevan 5 luvun 1 kohdassa määrätyn menettelyn soveltamisesta saatavaan etuun ei voida vedota.

41 Toiseen kysymykseen on näin ollen vastattava, että tullikoodeksia ja soveltamisasetusta sovelletaan uusiin jäsenvaltioihin 1.5.2004 alkaen ilman, että asiassa voitaisiin vedota liittymisasiakirjan liitteessä IV olevan 5 luvun 1 kohdassa määrätystä menettelystä saatavaan etuun silloin, jos siinä tarkoitettuja vientimuodollisuuksia ei ole täytetty sellaisten tavaroiden osalta, jotka olivat kuljetettavina laajennetussa yhteisössä sinä päivänä, jona nämä uudet jäsenvaltiot liittyivät unioniin.

Kolmas kysymys

42 Koska kolmas kysymys on esitetty yksinomaan siinä tapauksessa, että ensimmäiseen kysymykseen annettaisiin myöntävä vastaus, tähän kysymykseen ei tarvitse vastata.

Neljäs kysymys

43 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa tiedustella tällä kysymyksellään, onko tullikoodeksin 4 artiklan 10 alakohtaa tulkittava siten, että tuontitullit käsittävät myös tavaroiden maahantuonnista kannettavan arvonlisäveron.

44 Tullikoodeksin 4 artiklan 10 alakohdan mukaan tuontitullit käsittävät muun muassa tuontitavaroista kannettavat tullit ja vaikutukseltaan vastaavat maksut.

45 Lisäksi kuudennen direktiivin 2 artiklan 2 kohdassa säädetään, että tavaroiden maahantuonnista kannetaan arvonlisäveroa. Kyseisen direktiivin 11 artiklan B kohdan 3 alakohdan a alakohdassa täsmennetään muun muassa, että maahantuonnin perusteella kannettavat verot, tullit, tuontimaksut ja muut maksut, lukuun ottamatta kannettavaa arvonlisäveroa, on sisällytettävä veron perusteeseen, jollei niitä ole ennestään siihen sisällytetty.

46 Näistä säännöksistä seuraa, että tullikoodeksin 4 artiklan 10 alakohdassa tarkoitetut tuontitullit on sisällytetty tavaroiden maahantuonnista perittävän arvonlisäveron veron perusteeseen.

47 Näin ollen neljänteen kysymykseen on vastattava, että tullikoodeksin 4 artiklan 10 alakohtaa on tulkittava siten, että tuontitullit eivät käsitä tavaroiden maahantuonnista perittävää arvonlisäveroa.

Viides kysymys

48 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa selvittää tällä kysymyksellään, lankeaako arvonlisäveron maksuvelvollisuus tavaroiden maahantuonnin yhteydessä passituksesta vastaavalle vai tavaroiden lopulliselle vastaanottajalle ja voidaanko tämä velvollisuus jakaa.

49 Ensinnäkin on korostettava, että vaikka arvonlisävero ei sisälly tullikoodeksin 4 artiklan 10 alakohdassa tarkoitettuihin tuontitulleihin, se on maksettava kuudennen direktiivin 2 artiklan 2 kohdan mukaisesti tavaroiden maahantuonnin johdosta.

50 Vaikka näin ollen viides kysymys onkin esitetty yksinomaan siinä tapauksessa, että neljänteen kysymykseen annettaisiin myöntävä vastaus, unionin tuomioistuin katsoo, että siihen on tarkoituksenmukaista vastata.

51 Tältä osin on tärkeää todeta, että kuudennen direktiivin 21 artiklan 2 kohdan mukaan arvonlisäveroa ovat velvolliset maksamaan maahantuonnissa henkilö tai henkilöt, jonka tai jotka tuontijäsenvaltio on määrännyt tai hyväksynyt veronmaksuvelvollisiksi.

52 Näin ollen viidenteen kysymykseen on vastattava, että arvonlisäveron maksuvelvollisuus tavaroiden maahantuonnin yhteydessä lankeaa henkilölle tai henkilöille, jonka tai jotka tuontijäsenvaltio on määrännyt tai hyväksynyt veronmaksuvelvollisiksi.

Oikeudenkäyntikulut

53 Pääasioiden asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevien asioiden käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (ensimmäinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) Tšekin tasavallan, Viron tasavallan, Kyproksen tasavallan, Latvian tasavallan, Liettuan tasavallan, Unkarin tasavallan, Maltan tasavallan, Puolan tasavallan, Slovenian tasavallan ja Slovakian tasavallan liittymisehdoista ja niiden sopimusten mukautuksista, joihin Euroopan unioni perustuu, tehdyn asiakirjan liitteessä IV olevan 5 luvun 1 kohtaa on tulkittava siten, että tutkittaessa sitä, onko siinä tarkoitetut vientimuodollisuudet täytetty, sillä, onko tietyistä yhteisön tullikoodeksista annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 soveltamista koskevista säännöksistä 2.7.1993 annetun komission asetuksen (ETY) N:o 2454/93, sellaisena kuin se on muutettuna 15.12.2000 annetulla komission asetuksella (EY) N:o 2787/2000, 448 artiklassa säädetyt toimet toteutettu, ei ole merkitystä silloinkaan, kun on laadittu rahtimanifesti.

2) Yhteisön tullikoodeksista 12.10.1992 annettua neuvoston asetusta (ETY) N:o 2913/92, sellaisena kuin se on muutettuna 19.12.1996 annetulla Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksella (EY) N:o 82/97, ja asetusta N:o 2454/93, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella N:o 2787/2000,

sovelletaan uusiin jäsenvaltioihin 1.5.2004 alkaen ilman, että asiassa voitaisiin vedota liittymisasiakirjan liitteessä IV olevan 5 luvun 1 kohdassa määrätystä menettelystä saatavaan etuun silloin, jos siinä tarkoitettuja vientimuodollisuuksia ei ole täytetty sellaisten tavaroiden osalta, jotka olivat kuljetettavina laajennetussa yhteisössä sinä päivänä, jona nämä uudet jäsenvaltiot liittyivät Euroopan unioniin.

3) Asetuksen N:o 2913/92, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella N:o 82/97, 4 artiklan 10 alakohtaa on tulkittava siten, että tuontitullit eivät käsitä tavaroiden maahantuonnista perittävää arvonlisäveroa.

4) Arvonlisäveron maksuvelvollisuus tavaroiden maahantuonnin yhteydessä lankeaa henkilölle tai henkilöille, jonka tai jotka tuontijäsenvaltio on määrännyt tai hyväksynyt veronmaksuvelvollisiksi.

Allekirjoitukset