Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)

2 päivänä kesäkuuta 2016*

Ennakkoratkaisupyyntö — Arvonlisävero — Tullivarastointimenettely — Ulkoinen passitusmenettely — Tullivelan syntyminen velvollisuuden täyttämättä jättämisen vuoksi — Arvonlisäverosaatavan syntyminen

Yhdistetyissä asioissa C-226/14 ja C-228/14,

joissa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvista ennakkoratkaisupyynnöistä, jotka Finanzgericht Hamburg (Hampurin verotuomioistuin, Saksa) on tehnyt 18.2.2014 tekemillään päätöksillä, jotka ovat saapuneet unionin tuomioistuimeen 8.5. ja 12.5.2014, saadakseen ennakkoratkaisun asioissa

Eurogate Distribution GmbH

vastaan

Hauptzollamt Hamburg-Stadt (C-226/14),

ja

DHL Hub Leipzig GmbH

vastaan

Hauptzollamt Braunschweig (C-228/14),

UNIONIN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: unionin tuomioistuimen varapresidentti A. Tizzano, joka hoitaa ensimmäisen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, sekä tuomarit F. Biltgen, A. Borg Barthet (esittelevä tuomari), M. Berger ja S. Rodin,

julkisasiamies: M. Campos Sánchez-Bordona

kirjaaja: hallintovirkamies M. Aleksejev,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 11.11.2015 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Eurogate Distribution GmbH ja DHL Hub Leipzig GmbH, edustajanaan Rechtsanwalt U. Schrömbges,

* * Oikeudenkäyntikieli: saksa.

— Hauptzollamt Hamburg-Stadt, asiamiehenään J. Thaler,

— Hauptzollamt Braunschweig, asiamiehenään F. Zimmerer,

— Kreikan hallitus, asiamiehinään K. Georgiadis ja K. Karavasili,

— Euroopan komissio, asiamiehinään M. Owsiany-Hornung, M. Wasmeier ja A. Caeiros,

kuultuaan julkisasiamiehen 12.1.2016 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyynnöt koskevat yhteisön tullikoodeksista 12.10.1992 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 (EYVL 1992, L 302, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 13.4.2005 annetulla Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksella (EY) N:o 648/2005 (EUVL 2005, L 117, s. 13; jäljempänä tullikoodeksi), 204 ja 236 artiklan, jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL 1977, L 145, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 26.4.2004 annetulla neuvoston direktiivillä 2004/66/EY (EUVL 2004, L 168, s. 35; jäljempänä kuudes direktiivi), 7 artiklan, 10 artiklan 3 kohdan toisen alakohdan ja 17 artiklan 2 kohdan a alakohdan ja yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL 2006 L 347, s. 1; jäljempänä arvonlisäverodirektiivi) 30 ja 61 artiklan tulkintaa.

2 Nämä pyynnöt on esitetty asioissa, joissa vastakkain ovat yhtäältä Eurogate Distribution GmbH (jäljempänä Eurogate) ja Hauptzollamt Hamburg-Stadt (Hampurin kaupungin päätulliasema, Saksa) ja toisaalta DHL Hub Leipzig GmbH (jäljempänä DHL) ja Hauptzollamt Braunschweig (Braunschweigin päätulliasema, Saksa) ja joissa oli kyse näiden yritysten velvollisuudesta maksaa arvonlisäveroa tullikoodeksin 204 artiklan perusteella syntyneen tullivelan vuoksi.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Pääasioiden tosiseikat tapahtuivat vuosina 2006 ja 2011. Tästä seuraa, että asiassa C-226/14 sovelletaan kuudetta direktiiviä ja asiassa C-228/14 sovelletaan arvonlisäverodirektiiviä.

Kuudes direktiivi

4 Kuudennen direktiivin 2 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Arvonlisäveroa on suoritettava:

– –

2. tavaroiden maahantuonnista.”

5 Kyseisen direktiivin 7 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. ’Tavaran maahantuonnilla’ tarkoitetaan:

a) sellaisen tavaran saapumista yhteisön alueelle, joka ei täytä [EY 23 ja EY 24] artiklassa säädettyjä edellytyksiä, tai jos tavara kuuluu [EHTY:n] perustamissopimuksen piiriin, eikä ole vapaassa liikkeessä;

b) muun kuin a alakohdassa tarkoitetun tavaran saapumista yhteisön alueelle kolmannelta alueelta.

2. Tavaran maahantuonti tapahtuu siinä jäsenvaltiossa, jonka alueella tavara on saapuessaan yhteisön alueelle.

3. Poiketen siitä, mitä 2 kohdassa säädetään, 1 kohdan a alakohdassa tarkoitetun tavaran, joka yhteisön alueelle saavuttuaan asetetaan johonkin 16 artiklan 1 kohdan B alakohdan a, b, c ja d alakohdassa tarkoitettuun menettelyyn, kokonaan tuontimaksuista vapautettuun väliaikaisen maahantuonnin menettelyyn tai ulkoiseen passitusmenettelyyn, maahantuonti tapahtuu siinä jäsenvaltiossa, jonka alueella tavaraan lakataan soveltamasta näitä menettelyjä.

Samoin jos 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettu tavara sen yhteisön alueelle saavuttua asetetaan johonkin 33 a artiklan 1 kohdan b tai c alakohdassa tarkoitettuun menettelyyn, tämän tavaran tuonti tapahtuu siinä jäsenvaltiossa, jonka alueella näitä menettelyjä lakataan soveltamasta tavaraan.”

6 Saman direktiivin 10 artiklan 3 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy sillä hetkellä, jolloin tavaran maahantuonti tapahtuu. Jos tavarat niiden saavuttua yhteisöön asetetaan johonkin 7 artiklan 3 kohdassa tarkoitettuun menettelyyn, verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy vasta, kun tavaraan lakataan soveltamasta tätä menettelyä.

_ _”

7 Kuudennen direktiivin 17 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Vähennysoikeus syntyy, kun vähennyskelpoista veroa koskeva verosaatava syntyy.

2. Jos tavaroita ja palveluja käytetään verovelvollisen verollisiin liiketoimiin, verovelvollinen saa vähentää verosta, jonka [hän] on velvollinen maksamaan:

a) arvonlisäver[o]n, joka on maan alueella maksettu tai maksettava tavaroista tai palveluista, jotka toinen verovelvollinen on toimittanut tai toimittaa hänelle;

b) maan alueelle tuoduista tavaroista maksettavan tai maksetun arvonlisäveron;

_ _ ”

8 Kyseisen direktiivin 21 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Arvonlisäveroa ovat velvolliset maksamaan sisäisen järjestelmän mukaan:

_ _

4. Maahantuonnissa henkilö tai henkilöt, jotka tuontijäsenvaltio on nimennyt tai hyväksynyt veronmaksuvelvollisiksi, vastaavat arvonlisäveron suorittamisesta.”

Arvonlisäverodirektiivi

9 Arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Arvonlisäveroa on suoritettava seuraavista liiketoimista:

– –

d) tavaroiden maahantuonnista.”

10 Kyseisen direktiivin 9 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”’Verovelvollisella’ tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti missä tahansa harjoittaa liiketoimintaa, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta.

– –”

11 Kyseisen direktiivin 30 artiklassa säädetään seuraavaa:

”’Tavaroiden maahantuonnilla’ tarkoitetaan sellaisen tavaran saapumista yhteisöön, joka ei ole vapaassa liikkeessä perustamissopimuksen 24 artiklan mukaisesti.

Tavaroiden maahantuontina pidetään ensimmäisessä kohdassa tarkoitetun liiketoimen lisäksi vapaassa liikkeessä olevan tavaran saapumista yhteisöön kolmannelta alueelta, joka kuuluu yhteisön tullialueeseen.”

12 Arvonlisäverodirektiivin 60 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Tavaroiden maahantuonti tapahtuu siinä jäsenvaltiossa, jonka alueella tavara on saapuessaan yhteisöön.”

13 Kyseisen direktiivin 61 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Poiketen siitä, mitä 60 artiklassa säädetään, silloin kun tavara, joka ei ole vapaassa liikkeessä, asetetaan sen yhteisöön saapumisen jälkeen johonkin 156 artiklassa tarkoitettuun menettelyyn tai tilanteeseen, kokonaan tuontitulleista vapautettuun väliaikaisen maahantuonnin menettelyyn tai ulkoiseen passitusmenettelyyn, kyseisen tavaran maahantuonti tapahtuu siinä jäsenvaltiossa, jonka alueella näitä menettelyjä tai tilanteita lakataan soveltamasta tavaraan.

Samoin jos vapaassa liikkeessä oleva tavara sen yhteisön alueelle saapumisen jälkeen asetetaan johonkin 276 ja 277 artiklassa tarkoitettuun menettelyyn tai tilanteeseen, tämän tavaran maahantuonti tapahtuu siinä jäsenvaltiossa, jonka alueella näitä menettelyjä tai tilanteita lakataan soveltamasta tavaraan.”

14 Mainitun direktiivin 70 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy sillä hetkellä, jona tavaroiden maahantuonti tapahtuu.”

15 Saman direktiivin 71 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Jos tavara sen saavuttua yhteisöön asetetaan johonkin 156, 276 ja 277 artiklassa tarkoitettuun menettelyyn tai tilanteeseen tai tuontitulleista vapautettuun väliaikaisen maahantuonnin menettelyyn tai ulkoiseen passitusmenettelyyn, verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy vasta, kun tavaraan lakataan soveltamasta tätä menettelyä tai tilannetta.”

16 Arvonlisäverodirektiivin 167 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Vähennysoikeus syntyy, kun vähennyskelpoista veroa koskeva verosaatava syntyy.”

17 Kyseisen direktiivin 168 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Siltä osin kuin tavaroita ja palveluja käytetään verovelvollisen verollisiin liiketoimiin, verovelvollisella on oikeus siinä jäsenvaltiossa, jossa tämä suorittaa kyseiset liiketoimet, vähentää verosta, jonka tämä on velvollinen maksamaan, seuraavat määrät:

a) arvonlisävero, joka on kyseisen jäsenvaltion alueella maksettava tai maksettu tavaroista tai palveluista, jotka toinen verovelvollinen on luovuttanut tai luovuttaa tälle;

– –

e) kyseiseen jäsenvaltioon tavaroiden maahantuonnista maksettava tai maksettu arvonlisävero.”

18 Kyseisen direktiivin 201 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Maahantuonnissa arvonlisäveron on velvollinen maksamaan henkilö tai henkilöt, jotka tuontijäsenvaltio on määrännyt tai hyväksynyt veronmaksuvelvollisiksi.”

Tullikoodeksi

19 Tullikoodeksin 4 artiklan 7 ja 10 alakohdassa säädetään seuraavaa:

”Tätä koodeksia sovellettaessa tarkoitetaan

7) ’yhteisötavaroilla’ tavaroita, jotka on

— tuotettu kokonaan yhteisön tullialueella 23 artiklassa tarkoitetuin edellytyksin ja jotka eivät sisällä yhteisön tullialueen ulkopuolisilta maista tai sen ulkopuolisilta alueilta tuotuja tavaroita. Suspensiomenettelyyn asetetuista tavaroista tuotetuilla tavaroilla ei katsota olevan yhteisöasemaa komiteamenettelyä noudattaen määritetyissä taloudellisesti erittäin merkittävissä tuontitapauksissa.

— tuotu yhteisön tullialueen ulkopuolisista maista tai sen ulkopuolisilta alueilta ja luovutettu vapaaseen liikkeeseen,

— tuotettu yhteisön tullialueella joko ainoastaan toisessa luetelmakohdassa tarkoitetuista tavaroista tai ensimmäisessä ja toisessa luetelmakohdassa tarkoitetuista tavaroista;

– –

10) ’tuontitulleilla’

— tuontitavaroista kannettavia tulleja ja vaikutukseltaan vastaavia maksuja,

– –”

20 Tullikoodeksin 79 artiklassa säädetään seuraavaa:

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

_ _”

21 Tullikoodeksin 89 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Taloudellisesti vaikuttava suspensiomenettely on päätettävä, kun tähän menettelyyn asetetuille tavaroille tai tässä menettelyssä mahdollisesti tuotetuille jalostetuille tai valmistetuille tuotteille osoitetaan uusi hyväksytty tulliselvitysmuoto.”

22 Tullikoodeksin 91 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Ulkoisessa passitusmenettelyssä on seuraavien tavaroiden voitava liikkua yhteisön tullialueella sijaitsevasta paikasta toiseen:

a) muut kuin yhteisötavarat tuontitullitta tai ilman muita maksuja ja niihin sovellettavia kauppapoliittisia toimenpiteitä;

_ _

2. Edellä 1 kohdassa tarkoitetun liikkumisen on tapahduttava:

a) yhteisön ulkoisessa passitusmenettelyssä;

_ _”

23 Tullikoodeksin 92 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Ulkoinen passitusmenettely päättyy ja menettelynhaltijan velvoitteet on täytetty silloin, kun menettelyyn asetetut tavarat ja niitä koskevat asiakirjat esitetään määrätullitoimipaikassa kyseistä menettelyä koskevien säännösten mukaisesti.

2. Tulliviranomaiset päättävät ulkoisen passitusmenettelyn silloin, kun he pystyvät lähtötullitoimipaikassa saatavilla olevia ja määrätullitoimipaikassa saatavilla olevia tietoja vertaamalla osoittamaan, että menettely on asianmukaisesti päätetty.”

24 Tullikoodeksin 96 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Passituksesta vastaavan on oltava yhteisön ulkoisen passitusmenettelyn haltija. Tämän on:

a) esitettävä tavarat muuttumattomina tullille määrätullitoimipaikassa, määräajassa sekä ottaen huomioon tulliviranomaisten toteuttamat tunnistamistoimenpiteet;

b) noudatettava yhteisön passitusmenettelyä koskevia säännöksiä.

2. Tavaroiden kuljettajan tai vastaanottajan, joka vastaanottaa tavarat tietäen, että ne on asetettu yhteisön passitusmenettelyyn, on myös esitettävä tavarat muuttumattomina tullille määrätullitoimipaikassa, määräajassa sekä ottaen huomioon tulliviranomaisten toteuttamat tunnistamistoimenpiteet, sanotun kuitenkaan rajoittamatta passituksesta vastaavan 1 kohdassa tarkoitettuja velvollisuuksia.”

25 Tullikoodeksin 98 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Tullivarastointimenettelyssä tullivarastoon voidaan varastoida:

a) muita kuin yhteisötavaroita, jolloin niistä ei kanneta tuontitulleja eikä niihin sovelleta kauppapoliittisia toimenpiteitä;

– –”

26 Tullikoodeksin 105 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Tulliviranomaisten määräämän henkilön on pidettävä kaikista tullivarastointimenettelyyn asetetuista tavaroista tavarakirjanpitoa tulliviranomaisten hyväksymässä muodossa. Tavarakirjanpito ei ole välttämätöntä tulliviranomaisten pitämässä yleisessä tullivarastossa.

– –”

27 Tullikoodeksin 204 artiklassa säädetään 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. Velallisena on henkilö, joka tapauksen mukaan on velvollinen joko täyttämään velvollisuudet, jotka johtuvat tuontitullien alaisen tavaran väliaikaisesta varastoinnista taikka sen tullimenettelyn käyttämisestä, johon tavara on asetettu, tai täyttämään tavaran tähän menettelyyn asettamista koskevat edellytykset.”

28 Tullikoodeksin 236 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Tuonti- tai vientitullit on palautettava, jos todetaan, että niiden määrä niitä maksettaessa ei ole ollut lain mukainen tai että niiden määrä on kirjattu tileihin 220 artiklan 2 kohdan vastaisesti.

Tuonti- tai vientitullit on peruutettava, jos todetaan, että niiden määrä niitä tileihin kirjattaessa ei ole ollut lain mukainen tai että niiden määrä on kirjattu tileihin 220 artiklan 2 kohdan vastaisesti.

Tulleja ei voida palauttaa tai peruuttaa, jos muun kuin lain mukaisen tullien määrän maksamiseen tai tileihin kirjaamiseen johtaneet seikat ovat johtuneet asianomaisen tietoisesta menettelystä.

2. Tuonti- tai vientitullit on palautettava taikka peruutettava hakemuksesta, joka on esitettävä kyseiselle tullitoimipaikalle kolmen vuoden kuluessa siitä päivästä, jona nämä tullit on annettu tiedoksi velalliselle.

Tätä määräaikaa on pidennettävä, jos asianomainen näyttää toteen, että ennalta-arvaamaton tapahtuma tai ylivoimainen este on estänyt hakemuksen esittämisen määräajassa.

Tulliviranomaisten on palautettava tai peruutettava tullit viran puolesta, jos ne itse havaitsevat mainitun määräajan kuluessa jonkin 1 kohdan ensimmäisessä tai toisessa ala-kohdassa tarkoitetuista tilanteista.”

Soveltamisasetus

29 Tietyistä asetuksen N:o 2913/92 soveltamista koskevista säännöksistä 2.7.1993 annetun komission asetuksen (ETY) N:o 2454/93 (EYVL 1993 L 253, s. 1; jäljempänä soveltamisasetus) 866 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Jos tullivelka on syntynyt tuonnissa [tullikoodeksin] 202, 203, 204 tai 205 artiklan säännösten mukaisesti ja jos tuontitullit on maksettu, tavaraa on pidettävä yhteisötavarana, eikä siitä tarvitse tehdä vapaaseen liikkeeseen luovutusta koskevaa ilmoitusta, sanotun kuitenkaan rajoittamatta kyseistä tavaraa mahdollisesti koskevien kielto- tai rajoitusäännösten soveltamista.”

Saksan oikeus

30 Liikevaihtoverosta 21.2.2005 annetun lain (Umsatzsteuergesetz; BGBl. 2005 I, s. 386), sellaisena kuin sitä sovelletaan riidan kohteena oleviin tosiseikkoihin (jäljempänä UStG), 1 §:ssä säädetään seuraavaa:

”(1) Liikevaihtoveroa maksetaan seuraavista liiketoimista:

1. tavaroiden luovutuksista ja palveluiden suorituksista, jotka elinkeinonharjoittaja suorittaa yrityksensä puitteissa vastikkeellisesti Saksan alueella

– –

4. tavaroiden maahantuonnista (tuonnin liikevaihtovero).

– –”

31 UStG:n 5 §:ssä säädetään seuraavaa:

”– –

(2) Liittovaltion valtiovarainministeriö voi asetuksella myöntää liikevaihtoverovapautuksen tai liikevaihtoveron alennuksen – –

– –

5. tavaroista, jotka tuodaan maahan ainoastaan väliaikaisesti ja jälleenviedään sen jälkeen tullivalvonnassa

– –

(3) Liittovaltion valtiovarainministeriö voi asetuksella määrätä tuonnin liikevaihtoveron palauttamisesta tai peruuttamisesta kokonaan tai osittain soveltamalla analogisesti Euroopan yhteisöjen neuvoston tai komission antamia tuonti- tai vientitullien palauttamista tai peruuttamista koskevia säännöksiä.

– –”

32 UStG:n 13 §:ssä säädetään seuraavaa:

”(1) Vero syntyy

1. tavaroiden luovutuksista ja palveluiden suorituksista – –

– –

(2) Tuonnin liikevaihtoveroon sovelletaan 21 §:n 2 momenttia.

– –”

33 UStG:n 15 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Elinkeinonharjoittaja voi vähentää seuraavat ostoihin sisältyvien verojen määrät:

1. toisen elinkeinonharjoittajan tälle elinkeinonharjoittajalle tämän yritystä varten toteuttamista tavaroiden luovutuksista ja palveluiden suorituksista lain mukaan maksettava vero

2. mainitun elinkeinonharjoittajan sen yritystä varten maahan tuoduista tavaroista 1 §:n 1 momentin 4 kohdan perusteella maksettavaksi tuleva tuonnin liikevaihtovero

– –”

34 UStG:n 21 §:ssä säädetään seuraavaa:

”(1) Tuonnin liikevaihtovero on yleisistä verosäännöksistä annetussa laissa (Abgabenordnung) tarkoitettu kulutusvero.

(2) Tullisääntöjä sovelletaan analogisesti tuonnin liikevaihtoveroon, lukuun ottamatta palautusjärjestelmän mukaiseen sisäiseen jalostusmenettelyyn ja ulkoiseen jalostusmenettelyyn liittyviä sääntöjä.

– –”

35 Tuonnin liikevaihtoverosta vapauttamisesta 11.8.1992 annetun asetuksen (Einfuhrumsatzsteuer-Befreiungsverordnung; BGBl. 1992 I, s. 1526), sellaisena kuin sitä sovelletaan riidan kohteena oleviin tosiseikkoihin (BGBl. 2004 I, s. 21), 1 §:n 2 momentissa säädetään seuraavaa:

”Jollei 11 §:stä muuta johdu, maahantuonnin liikevaihtoverosta on vapautettu sellaisten tavaroiden väliaikainen maahantuonti, jotka

1. voidaan tullikoodeksin 137–144 artiklan nojalla jälleenviedä tullikoodeksin 4 artiklan 10 alakohdassa tarkoitetuista tuontitulleista vapautettuina – –

– –

soveltamalla analogisesti edellä mainittuja asetuksia ja niitä koskevia soveltamissääntöjä; tästä poikkeuksena ovat väliaikaista soveltamista koskevat säännöt, joita sovelletaan, kun kyse on tullikoodeksin 4 artiklan 10 alakohdassa tarkoitetuista tuontitulleista vapauttamisesta.”

Pääasiat ja ennakkoratkaisukysymykset

Asia C-226/14

36 Eurogatella on ollut vuodesta 2006 saakka lupa pitää yksityistä tullivarastoa. Kyseistä varastoa koskevasta tavarakirjanpidosta on huolehdittu tietojenkäsittelyohjelman avulla.

37 Varastonpitäjänä Eurogate otti yksityiseen tullivarastoonsa asiakkaidensa sellaisia muita kuin yhteisötavaroita, jotka oli tarkoitettu jälleenvietäviksi Euroopan unionin alueen ulkopuolelle. Kun mainitut tavarat siirrettiin pois tullivarastosta, niiden jälleenviennistä tehtiin tulli-ilmoitukset.

38 Tullitarkastuksessa, joka tehtiin 31.1.2007, havaittiin, että merkinnät tavaroiden siirtämisestä pois tullivarastosta oli tehty tavarakirjanpitoon vasta 11–126 päivää niiden tosiasiallisen jälleenviennin jälkeen ja siten tullikoodeksin 105 artiklan ensimmäisen kohdan, luettuna yhdessä soveltamisasetuksen 529 artiklan 1 kohdan ja 530 artiklan 3 kohdan kanssa, mukaan liian myöhään.

39 Hauptzollamt Hamburg-Stadt määräsi 1.7.2008 tekemällään päätöksellä maksettaviksi tavarakirjanpitoon viiveellä merkittyihin tavaroihin liittyvät tuontitullit ja tuonnin liikevaihtoverot. Eurogate riitautti kyseisen päätöksen.

40 Peruutettuaan osan mainituista tulleista 11.8.2009 antamallaan päätöksellä Hauptzollamt Hamburg-Stadt hylkäsi maksamattomien tullien osalta Eurogaten oikaisuvaatimuksen 8.12.2009 päivätyllä päätöksellään perusteettomana sen vuoksi, että tavarakirjanpitoon viiveellä tehdyt merkinnät merkitsivät tullivarastointimenettelystä johtuvan velvollisuuden täyttämättä jättämistä, joka johtaa tullikoodeksin 204 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun tullivelan syntymiseen.

41 Eurogate on nostanut Finanzgericht Hamburgissa (Hampurin verotuomioistuin, Saksa) kanteen, jossa se vaatii kumoamaan 1.7.2008 annetun veropäätöksen, sellaisena kuin se on muutettuna 11.8.2009 annetulla päätöksellä ja vahvistettuna 8.12.2009 annetulla päätöksellä, ja väittää muun muassa, ettei tullivarastosta pois siirtämistä koskevien merkintöjen tekeminen tavarakirjanpitoon viiveellä merkitse tullikoodeksin 204 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tarkoitettua velvollisuuden täyttämättä jättämistä, koska tullikoodeksin 105 artiklasta ja soveltamisasetuksen 530 artiklan 3 kohdasta yhdessä luettuna seuraava merkintävelvollisuus on täytettävä vasta tullivarastointimenettelyn päättämisen jälkeen.

42 Tullien vahvistamista koskeva kysymys saatettiin unionin tuomioistuimen käsiteltäväksi ja tämän seurauksena annettiin 6.9.2012 tuomio Eurogate Distribution (C-28/11, EU:C:2012:533).

43 Mainitun tuomion 35 kohdassa unionin tuomioistuin totesi, että tullikoodeksin 204 artiklan 1 kohdan a alakohtaa on tulkittava siten, että muun kuin yhteisötavaran kohdalla velvollisuuden, jonka mukaan tavaran siirtäminen pois tullivarastosta on merkittävä viimeistään poissiirtämisen aikaan varastoa varten tarkoitettuun tavarakirjanpitoon, täyttämättä jättäminen johtaa tullivelan syntymiseen mainitusta tavarasta, vaikka se olisi jälleenviety.

44 Eurogate riitauttaa kyseisen maahantuonnin liikevaihtoveroa koskevan veropäätöksen sillä perusteella, että tämän tullivelan syntymisestä riippumatta maahantuonnista kannettavan arvonlisäveron perimisen edellytykset eivät täyty, kun otetaan huomioon, ettei kyseistä tavaraa ole saatettu taloudelliseen vaihdantaan unionissa.

45 Hauptzollamt Hamburg-Stadt totesi vastauksena tähän perusteluun, että kyseisen tullivelan syntyminen johtaa samalla myös tuonnista kannettavan arvonlisäverovelan syntymiseen, kun otetaan huomioon, että liikevaihtoveroa koskevassa kansallisessa lainsäädännössä ja unionin arvonlisäveroa koskevassa lainsäädännössä viitataan tullilainsäädäntöön.

46 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin muistuttaa tältä osin, että tämä perustelu vastaa saksalaisten tuomioistuinten oikeuskäytäntöä, ja kanne on näin ollen hylättävä, koska UStG:n 5 §:ssä ja tuonnin liikevaihtoverosta vapauttamista koskevan liittovaltion asetuksen, sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasian tosiseikkoihin, 1 §:n 2 momentissa säädetyt edellytykset tuonnin liikevaihtoverosta vapauttamiselle eivät täyty.

47 Mainittu tuomioistuin kuitenkin pohtii yhtäältä, tuleeko tuonnin arvonlisävero välttämättä maksettavaksi tullikoodeksin 204 artiklaan perustuvan tullivelan syntymisen myötä, ja toisaalta, voiko pääasian kantajan kaltainen varastonpitäjä mahdollisesti olla veronmaksuvelvollinen arvonlisäveron osalta.

48 Finanzgericht Hamburg (Hampurin verotuomioistuin) on näin ollen päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko kuudennen direktiivin säännösten vastaista kantaa tuonnin [arvonlisävero] tavaroista, jotka on jälleenviety muina kuin yhteisötavaroina mutta joista on tullikoodeksin 204 artiklan mukaisen velvollisuuden – tässä: velvollisuuden, jonka mukaan tavaran siirtäminen pois tullivarastosta on merkittävä varastoa varten tarkoitettuun tavarakirjanpitoon viimeistään poissiirtämisen aikaan – täyttämättä jättämisen vuoksi syntynyt tullivelka?

Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan kieltävästi,

2) Velvoitetaanko kuudennen direktiivin säännöksissä kantamaan tällaisissa tapauksissa tavaroiden tuonnista [arvonlisävero] vai onko jäsenvaltioilla tässä suhteessa harkintavaltaa?

ja

3) Onko varastonpitäjä, joka varastoi kolmannesta maasta tuodun tavaran tullivarastoonsa palvelunsuoritussuhteen perusteella voimatta määrätä tavarasta, velvollinen maksamaan tuonnin arvonlisäveron, joka on syntynyt kuudennen direktiivin 10 artiklan 3 kohdan toisessa alakohdassa, luettuna yhdessä tullikoodeksin 204 artiklan 1 kohdan kanssa, tarkoitetun velvollisuuden täyttämättä jättämisen vuoksi, vaikka varastonpitäjä ei käytä tavaraa kuudennen direktiivin 17 artiklan 2 kohdan a alakohdassa tarkoitettuihin verollisiin liiketoimiinsa?”

Asia C-228/14

49 Asiassa kyseessä oleva muita kuin yhteisötavaroita koskeva ulkoinen passitusmenettely T 1 käynnistettiin 5.1.2011. Menettelyn käynnistämisen jälkeen kyseiset tavarat oli tarkoitus kuljettaa asetetussa määräajassa ja viimeistään 12.1.2011 mennessä Macaoon (Kiina) Hannoverin (Saksa) tai Leipzigin (Saksa) lentoaseman tullitoimiston kautta. DHL, joka on tullikoodeksin 96 artiklan 2 kohdassa tarkoitettu tavaroiden kuljettaja, ei esittänyt tavaroita Leipzigin lentoaseman tullitoimistolle ennen niiden lähettämistä Macaoon.

50 Tullimenettelyä ei voitu päättää soveltamisasetuksen 366 artiklan 2 kohdan mukaisesti, koska tarvittavia asiakirjoja ei ollut esitetty.

51 Hauptzollamt Braunschweig osoitti 8.8.2011 DHL:lle tullikoodeksin 204 artiklan 1 kohdan a alakohdan nojalla veropäätöksen, joka koski muun muassa maahantuonnista kannettavaa 6 002,01 euron määräistä liikevaihtoveroa. Päätöstä ei ole vaadittu oikaistavaksi.

52 DHL haki 29.2.2012 kyseisen veropäätöksen mukaisesti maksetun tuonnin liikevaihtoveron palauttamista tullikoodeksin 236 artiklan mukaisesti.

53 Hauptzollamt Braunschweig hylkäsi tuontitullin palauttamista koskevan vaatimuksen ja DHL:n oikaisuvaatimuksen 28.3. ja 5.7.2012 tekemillään päätöksillä.

54 DHL nosti kanteen Finanzgericht Hamburgissa (Hampurin verotuomioistuin) ja väitti, ettei arvonlisäveroa voida kantaa kauttakuljetusmenettelyssä olleista tavaroista, joita ei ollut saatettu taloudelliseen vaihdantaan Saksassa.

55 Finanzgericht Hamburg (Hampurin verotuomioistuin) on näin ollen päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Onko tuonnin arvonlisävero tavaroista, jotka on jälleenviety muina kuin yhteisötavaroina tullivalvonnassa mutta joista on tullikoodeksin 204 artiklassa tarkoitetun velvollisuuden – tässä: velvollisuus päättää yhteisön ulkoinen passitusmenettely määräajassa esittämällä tavara tullille toimivaltaisessa tullitoimipaikassa ennen kolmanteen maahan vientiä – täyttämättä jättämisen vuoksi syntynyt tullivelka, tullikoodeksin 236 artiklan 1 kohdassa, luettuna yhdessä arvonlisäverodirektiivin säännösten kanssa, tarkoitetulla tavalla vero, joka ei ole lain mukainen, varsinkin jos velan maksusta vastuussa olevana pidetään sitä, joka on laiminlyönyt velvollisuutensa, vaikka sillä ei ole ollut määräysvaltaa tavaroihin?”

56 Unionin tuomioistuimen presidentin 14.10.2014 antamalla määräyksellä asiat C-226/14 ja C-228/14 yhdistettiin kirjallista ja suullista käsittelyä sekä tuomion antamista varten.

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Ensimmäinen kysymys asiassa C-226/14

57 Asiassa C-226/14 esittämällään ensimmäisellä kysymyksellä ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee, onko kuudennen direktiivin 7 artiklan 3 kohtaa tulkittava siten, että tavaroista, jotka on jälleenviety muina kuin yhteisötavaroina, on maksettava arvonlisävero, jos tullivelka on syntynyt yksinomaan tullikoodeksin 204 artiklan perusteella.

58 Aluksi on muistutettava, että kuudennen direktiivin 2 artiklan mukaan arvonlisäveroa on kannettava verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta ja tavaroiden maahantuonnista.

59 Ensiksi on selvitettävä, ovatko pääasiassa kyseessä olevien tavaroiden kaltaiset tavarat olleet kuudennen direktiivin 2 artiklan 2 alakohdassa tarkoitetun maahantuonnin kohteena.

60 Kuudennen direktiivin 7 artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaan ”tavaran maahantuonnilla” tarkoitetaan sellaisen tavaran saapumista unionin alueelle, joka ei täytä EY 23 ja EY 24 artiklassa säädettyjä edellytyksiä.

61 Kuudennen direktiivin 7 artiklan 3 kohdassa täsmennetään, että tavaran, joka unionin alueelle saavuttuaan asetetaan johonkin 16 artiklan 1 kohdan B alakohdan a–d alakohdassa tarkoitettuun menettelyyn, maahantuonti tapahtuu siinä jäsenvaltiossa, jonka alueella tavaraan lakataan soveltamasta näitä menettelyjä.

62 Käsiteltävänä olevassa asiassa kyseessä olevat kolmannesta maasta peräisin olevat tavarat on asetettu jäsenvaltiossa tullivarastointimenettelyyn ennen jälleenvientiä unionin tullialueelta.

63 Näin ollen näihin tavaroihin on heti niiden saavuttua unionin alueelle ja niiden jälleenvientiin saakka sovellettu kuudennen direktiivin 16 artiklan 1 kohdan B alakohdan c alakohdassa tarkoitettua menettelyä.

64 On muistutettava, että unionin tuomioistuin on 6.9.2012 antamansa tuomion Eurogate Distribution (C-28/11, EU:C:2012:533) 35 kohdassa todennut, että muun kuin yhteisötavaran kohdalla velvollisuuden, jonka mukaan tavaran siirtäminen pois tullivarastosta on merkittävä viimeistään poissiirtämisen aikaan varastoa varten tarkoitettuun tavarakirjanpitoon, täyttämättä jättäminen johtaa tullivelan syntymiseen mainitusta tavarasta tullikoodeksin 204 artiklan 1 kohdan a alakohdan perusteella, vaikka se olisi jälleenviety.

65 Pääasiassa on kuitenkin riidatonta, että tämän velvollisuuden täyttämättä jättäminen on todettu tavaroiden jälleenviennin jälkeen. Näihin tavaroihin sovellettiin tämän vuoksi tullivarastointimenettelyä niiden jälleenvientiin saakka, eikä sitä seikkaa, ettei olemassa ollut mitään vaaraa tavaroiden saattamisesta taloudelliseen vaihdantaan unionissa, ole riitautettu. Kuten julkisasiamies on todennut ratkaisuehdotuksensa 97 kohdassa, tullivelkaan voitaisiin nimittäin lisätä vielä arvonlisäverovelka, jos tullivelan aiheuttaneen sääntöjenvastaisen toiminnan perusteella olisi mahdollista olettaa, että tavarat ovat tulleet taloudelliseen vaihdantaan unionissa ja ne ovat näin ollen voineet olla kulutuksen kohteena, mikä on arvonlisäveron osalta verotettava tapahtuma.

66 Koska pääasiassa kyseessä oleviin tavaroihin ei jälleenviennin tapahtumahetkellä ollut lakattu soveltamasta kyseistä menettelyä, vaikka nämä tavarat olivat konkreettisesti unionin alueella, ne eivät ole voineet olla kuudennen direktiivin 2 artiklan 2 alakohdassa tarkoitetun maahantuonnin kohteena (ks. vastaavasti tuomio 8.11.2012, Profitube, C-165/11, EU:C:2012:692, 46 kohta).

67 Koska siis kyseisiä tavaroita ei ollut maahantuotu pääasian tosiseikkojen tapahtumahetkellä, ne eivät näin ollen olleet arvonlisäveron alaisia kuudennen direktiivin 2 artiklan 2 alakohdan nojalla (tuomio 8.11.2012, Profitube, C-165/11, EU:C:2012:692,48 kohta).

68 Kuten Euroopan komissio on perustellusti todennut, 15.5.2014 annetulla tuomiolla X (C-480/12, EU:C:2014:329) ei voida saattaa kyseenalaiseksi tätä vastausta. Mainitun tuomion antamiseen johtaneessa asiassa sovellettiin soveltamisasetuksen 866 artiklaa, jonka mukaan silloin, jos tuontitullivelka on syntynyt muun muassa tullikoodeksin 203 tai 204 artiklan säännösten mukaisesti ja jos tuontitullit on maksettu, tavaraa on pidettävä yhteisötavarana eikä siitä tarvitse tehdä vapaaseen liikkeeseen luovutusta koskevaa ilmoitusta.

69 Kuten julkisasiamies on todennut ratkaisuehdotuksensa 84 kohdassa, kyseisen 866 artiklan soveltamisala kattaa kuitenkin ainoastaan unionin tullialueella olevat tavarat eikä siis jälleenvietyjä tavaroita. Edellä 65 kohdassa todetusta kuitenkin seuraa, että pääasiassa kyseessä olevat tavarat oli jo viety Euroopan unionin tullialueen ulkopuolelle eikä niitä siis voitu aineellisesti saattaa taloudelliseen vaihdantaan kyseisellä tullialueella.

70 Tästä seuraa, että – kuten julkisasiamies on todennut ratkaisuehdotuksensa 86 ja 87 kohdassa – soveltamisasetuksen 866 artiklaa ei voida soveltaa pääasiassa, koska tullivelka syntyi kyseessä olevista tavaroista, joihin sovellettiin keskeytyksettä suspensiomenettelyä, vasta niiden jälleenviennin jälkeen. Näihin tavaroihin nimittäin lakattiin soveltamasta tullivarastomenettelyä yksinomaan niiden jälleenvientiä varten, joten maahantuontia ei tapahtunut.

71 Kun otetaan huomioon edellä todettu, ensimmäiseen asiassa C-226/14 esitettyyn kysymykseen on vastattava, että kuudennen direktiivin 7 artiklan 3 kohtaa on tulkittava siten, että tavaroista, jotka on jälleenviety muina kuin yhteisötavaroina, ei tule maksettavaksi arvonlisäveroa, jos tavaroihin ei ole niiden jälleenvientihetkellä lakattu soveltamasta kyseisessä säännöksessä säädettyjä tullimenettelyjä, vaan niihin lakataan soveltamasta näitä menettelyjä jälleenviennin vuoksi, ja näin on silloinkin, kun tullivelka on syntynyt yksinomaan tullikoodeksin 204 artiklan perusteella.

Toinen ja kolmas kysymys asiassa C-226/14

72 Kun otetaan huomioon asiassa C-226/14 esitettyyn ensimmäiseen kysymykseen annettu vastaus, kyseisessä asiassa esitettyihin toiseen ja kolmanteen kysymykseen ei ole tarvetta vastata.

Asiassa C-228/14 esitetty kysymys

73 Asiassa C-228/14 esittämällään kysymyksellä ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee lähinnä, onko tullikoodeksin 236 artiklan 1 kohtaa, kun sitä luetaan yhdessä arvonlisäverodirektiivin säännösten kanssa, tulkittava siten, että tuonnin arvonlisävero tavaroista, jotka on jälleenviety muina kuin yhteisötavaroina tullivalvonnassa mutta joista on tullikoodeksin 204 artiklassa tarkoitetun velvollisuuden täyttämättä jättämisen vuoksi syntynyt tullivelka, on vero, joka ei ole lain mukainen, jos velan maksusta vastuussa olevana pidetään sitä, joka on laiminlyönyt velvollisuutensa, vaikka sillä ei ole ollut määräysvaltaa tavaroihin.

74 Aluksi on muistutettava, että asiassa C-228/14 sovelletaan arvonlisäverodirektiiviä. Kun otetaan huomioon se seikka, että tässä asiassa sovellettavat kyseisen direktiivin säännökset kuitenkin vastaavat asiassa C-226/14 sovellettavia kuudennen direktiivin säännöksiä, sen tutkimiseksi ennakkoon, tuleeko arvonlisävero todella maksettavaksi, on viitattava mutatis mutandis unionin tuomioistuimen edellä 58–61 kohdassa tekemään analyysiin.

75 Pääasiassa kyseessä olevat kolmannesta maasta peräisin olevat tavarat on asetettu ulkoiseen passitusmenettelyyn jäsenvaltiossa ennen jälleenvientiä unionin tullialueelta.

76 Nämä tavarat on näin ollen unionin alueelle saavuttuaan asetettu arvonlisäverodirektiivin 61 artiklan ensimmäisessä kohdassa tarkoitettuun menettelyyn.

77 Ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, että koska pääasiassa ei noudatettu velvollisuutta päättää yhteisön ulkoinen passitusmenettely esittämällä pääasiassa kyseessä olevat tavarat toimivaltaisessa tullitoimipaikassa ennen niiden jälleenvientiä kolmansiin maihin, tullivelka syntyi tullikoodeksin 204 artiklan 1 kohdan a alakohdan perusteella, mitä pääasian asianosaiset eivät ole riitauttaneet. On kuitenkin todettava, että kyseisiin tavaroihin, jotka jälleenvietiin saattamatta niitä taloudelliseen vaihdantaan unionissa, sovellettiin siis ulkoista passitusmenettelyä niiden jälleenvientihetkeen saakka.

78 Koska kyseisiin tavaroihin ei siis ollut niiden jälleenvientihetkellä vielä lakattu soveltamasta näitä menettelyjä, vaikka ne olivat konkreettisesti unionin alueella, ne eivät ole voineet olla arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdan d alakohdassa tarkoitetun maahantuonnin kohteena (ks. vastaavasti tuomio 8.11.2012, Profitube, C-165/11, EU:C:2012:692, 46 kohta).

79 Koska siis kyseisiä tavaroita ei ollut maahantuotu pääasian tosiseikkojen tapahtumahetkellä, niistä ei ollut maksettava arvonlisäveroa arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdan d alakohdan nojalla (tuomio 8.11.2012, Profitube, C-165/11, EU:C:2012:692, 48 kohta).

80 Tästä seuraa, että koska arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdan d alakohdassa tarkoitettua verotettavaa tapahtumaa eli maahantuontia ei tapahtunut, kysymys siitä, kuka on veronmaksuvelvollinen arvonlisäveron osalta, ei enää nouse esille.

81 Lisäksi unionin tuomioistuin on jo todennut, että tullikoodeksin 4 artiklan 10 alakohtaa on tulkittava siten, että tuontitullit eivät käsitä tavaroiden maahantuonnista kannettavaa arvonlisäveroa (tuomio 29.7.2010, Pakora Pluss, C-248/09, EU:C:2010:457, 47 kohta).

82 Tästä seuraa, että tullikoodeksin 236 artiklan 1 kohtaan, jossa säädetään tuontitullien palauttamisesta silloin, kun todetaan, että niiden määrä niitä maksettaessa ei ole ollut lain mukainen, ei voi sisältyä arvonlisäveron palauttaminen.

83 Kun otetaan huomioon edellä todettu, asiassa C-228/14 esitettyyn kysymykseen on vastattava, että tullikoodeksin 236 artiklan 1 kohtaa, kun sitä luetaan yhdessä arvonlisäverodirektiivin säännösten kanssa, on tulkittava pääasiassa kyseessä olevan tilanteen kaltaisessa tilanteessa siten, että koska tavaroista, jotka on jälleenviety muina kuin yhteisötavaroina, ei tule maksettavaksi arvonlisäveroa, jos näihin tavaroihin ei ole lakattu soveltamasta arvonlisäverodirektiivin 61 artiklassa tarkoitettuja menettelyjä, ja koska näin on silloinkin, kun tullivelka on syntynyt yksinomaan tullikoodeksin 204 artiklan perusteella, veronmaksumaksuvelvollista arvonlisäveron osalta ei ole. Tullikoodeksin 236 artiklaa on tulkittava siten, ettei sitä voida soveltaa tilanteisiin, jotka koskevat arvonlisäveron palauttamista.

Oikeudenkäyntikulut

84 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian 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) **Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna 26.4.2004 annetulla neuvoston direktiivillä 2004/66/EY, 7 artiklan 3 kohtaa on tulkittava siten, että tavaroista, jotka on jälleenviety muina kuin yhteisötavaroina, ei tule maksettavaksi arvonlisäveroa, jos tavaroihin ei ole niiden jälleenvientihetkellä lakattu soveltamasta kyseisessä säännöksessä säädettyjä tullimenettelyjä, vaan niihin lakataan soveltamasta näitä menettelyjä jälleenviennin vuoksi, ja näin on silloinkin, kun tullivelka on syntynyt yksinomaan yhteisön tullikoodeksista 12.10.1992 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92, sellaisena kuin se on muutettuna 13.4.2005 annetulla Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksella (EY) N:o 648/2005, 204 artiklan perusteella.**

2) **Asetuksen N:o 2913/92, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella N:o 648/2005, 236 artiklan 1 kohtaa, kun sitä luetaan yhdessä yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY säännösten kanssa, on tulkittava pääasiassa kyseessä olevan tilanteen kaltaisessa tilanteessa siten, että koska tavaroista, jotka on jälleenviety muina kuin yhteisötavaroina, ei tule maksettavaksi arvonlisäveroa, jos näihin**

tavaroihin sovelletaan edelleen mainitun direktiivin 61 artiklassa tarkoitettuja menettelyjä, ja koska näin on silloinkin, kun tullivelka on syntynyt yksinomaan asetuksen N:o 2913/92, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella N:o 648/2005, 204 artiklan perusteella, veronmaksumaksuvelvollista arvonlisäveron osalta ei ole. Saman asetuksen 236 artiklaa on tulkittava siten, ettei sitä voida soveltaa tilanteisiin, jotka koskevat arvonlisäveron palauttamista.

Allekirjoitukset