YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (viides jaosto)
29 päivänä huhtikuuta 2004 *

Asiassa C-222/01,

jonka Bundesfinanzhof (Saksa) on saattanut EY 234 artiklan nojalla yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen tässä kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevassa asiassa

British American Tobacco Manufacturing BV

vastaan

Hauptzollamt Krefeld

ennakkoratkaisun tullivelan syntymistä, peruuttamista ja palauttamista koskevien yhteisön sääntöjen tulkinnasta,

* Oikeudenkäyntikieli: saksa.

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (viides jaosto),

toimien kokoonpanossa: C. W. A. Timmermans (esittelevä tuomari), joka hoitaa viidennen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, sekä tuomarit A. La Pergola ja S. von Bahr,

julkisasiamies: A. Tizzano,
kirjaaja: johtava hallintovirkamies M.-F. Contet,

ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— British American Tobacco Manufacturing BV, edustajanaan Steuerberater H. Glashoff,

— Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehenään J.-C. Schieferer,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,

kuultuaan British American Tobacco Manufacturing BV:n ja komission 6.2.2003 pidetyssä istunnossa esittämät suulliset huomautukset,

kuultuaan julkisasiamiehen 26.6.2003 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Bundesfinanzhof on esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle 24.4.2001 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 5.6.2001, EY 234 artiklan nojalla kolme ennakkoratkaisukysymystä tullivelan syntymistä, peruuttamista ja palauttamista koskevien yhteisön sääntöjen tulkinnasta.

2 Nämä kysymykset on esitetty asiassa, jonka asianosaisina ovat British American Tobacco Manufacturing BV (jäljempänä BAT) ja Hauptzollamt Krefeld (Krefeldin piiritullikamari; jäljempänä Hauptzollamt) ja joka koskee sitä, että Hauptzollamt on hylännyt kantajan hakemuksen, jossa tämä on vaatinut sellaisten valmisteverojen palauttamista, jotka on kannettu oletettujen yhteisön passitusmenettelyyn kohdistuneiden rikkomusten perusteella.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Yhteisön passitusta koskevat säännöt

3 Yhteisön passituksesta 13 päivänä joulukuuta 1976 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 222/77 (EYVL 1977, L 38, s. 1), jota on viimeksi muutettu 22.2.1990 annetulla neuvoston asetuksella (ETY) N:o 474/90 (EYVL L 51, s. 1; jäljempänä asetus N:o 222/77), 11 artiklassa säädetään seuraavaa: *

* — Tässä ja jäljempänä ratkaisuehdotuksessa esitetyt lainaukset asetuksesta on suomennettu yhteisöjen tuomioistuimessa, koska EYVL:ssä ei ole julkaistu suomenkielistä tekstiä.

"Tässä asetuksessa tarkoitetaan

a) 'passituksesta vastaavalla':

henkilöä, joka tarvittaessa valtuutetun edustajan välityksellä pyytää vaaditut tullimuodollisuudet täyttävällä lomakkeella yhteisön passitusta ja joka vastaa näin ollen toimivaltaisiin viranomaisiin nähden passituksen sääntöjenmukaisesta toteuttamisesta

— —

b) 'lähtötoimipaikalla':

tullitoimipaikkaa, josta käsin yhteisön passitus alkaa;

— —

e) 'määrätoimipaikalla':

tullitoimipaikkaa, jossa tavarat on esitettävä yhteisön passituksen saattamiseksi päätökseen;

— —."

4 Asetuksen N:o 222/77 12 artiklan 1, 4 ja 6 kohdassa säädetään seuraavaa:

"1. Tavaroista, joiden liikkuminen perustuu yhteisön ulkoiseen passitusmenettelyyn, on tehtävä passitusilmoitus T1-lomakkeella. — —

— —

4. T1-ilmoituksen allekirjoittaa se, joka pyytää yhteisön ulkoista passitusta, tai hänen valtuutettu edustajansa, ja se jätetään vähintään kolmena kappaleena lähtötoimipaikkaan.

— —

6. T1-lomakkeen liitteenä on kuljetusasiakirja.

Lähtötoimipaikka voi antaa vapautuksen velvollisuudesta esittää kyseinen asiakirja tullimuodollisuuksien täyttämisen yhteydessä. Kuljetusasiakirja on kuitenkin kuljetuksen aikana esitettävä aina tullivirkamiesten sitä vaatiessa."

5 Asetuksen N:o 222/77 13 artiklan mukaan "passituksesta vastaava on velvollinen

a) esittämään tavarat muuttumattomina määrätoimipaikalla toimivaltaisten viranomaisten määräämässä määräajassa ja näiden määräämiä tunnistustoimenpiteitä noudattaen;

b) noudattamaan yhteisön passitusta koskevia sääntöjä ja niiden jäsenvaltioiden passitusta koskevia sääntöjä, joiden aluetta käytetään kuljetuksen yhteydessä."

6 Kyseisen asetuksen 17 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Lähtötoimipaikka rekisteröi T1-ilmoituksen, määrää määräajan, jossa tavarat on esitettävä määrätoimipaikassa, ja toteuttaa tarpeellisiksi katsomansa tunnistustoimenpiteet."

7 Saman asetuksen 18 artiklan 1 ja 4 kohdassa säädetään seuraavaa:

"1. Pääsääntöisesti tavaroiden tunnistaminen on varmistettava sinetöinnillä

— —

4. Lähtötoimipaikka voi luopua sinetöinnistä, jos muut mahdolliset tunnistamistoimenpiteet huomioon ottaen T1-ilmoituksessa tai täydentävissä asiakirjoissa oleva tavaran kuvaus mahdollistaa niiden tunnistamisen."

8 Asetuksen 19 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Tavarat on kuljetettava lähtötoimipaikan joko passituksesta vastaavalle tai tämän edustajalle antamilla T1-asiakirjan kappaleilla."

9 Asetuksen 20 artiklassa säädetään seuraavaa:

"T1-asiakirjan kappaleet on esitettävä jokaisessa jäsenvaltiossa aina tulliviranomaisten niitä vaatiessa, jotta he voivat tarkistaa sinettien koskemattomuuden. Tavaroita ei tarkasteta, ellei epäillä säännönvastaisuuksia, jotka voivat aiheuttaa väärinkäytöksiä."

10 Asetuksen 25 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Jos sinetti on rikkoutunut kuljetuksen aikana kuljettajasta riippumattomasta syystä, tämän on viipymättä pyydettävä siinä jäsenvaltiossa, jossa kuljetukseen käytetty ajoneuvo on, tulliviranomaisia laatimaan todistuspöytäkirja, jos kyseinen ajoneuvo on tullitoimipaikan läheisyydessä, ja jos ei ole, pyydettävä muuta toimivaltaista viranomaista näin tekemään. Jos mahdollista, kyseinen viranomainen varustaa kuljetuksen uusilla sineteillä."

11 Asetuksen N:o 222/77 36 artiklan 1 kohdassa säädetään lopuksi seuraavaa:

"Kun yhteisön passituksen kuluessa tai sen yhteydessä todetaan, että tietyssä jäsenvaltiossa on tapahtunut rikkomus tai säännönvastaisuus, tämän jäsenvaltion on perittävä mahdollisesti kannettavat tullit ja muut maksut lakiensa, asetustensa tai hallinnollisten määräystensä mukaisesti, sanotun kuitenkaan rajoittamatta rikosoikeudellisten toimenpiteiden toteuttamista."

12 Asetus N:o 222/77, joka tuli voimaan 1.7.1977, kumottiin yhteisön passituksesta 17 päivänä syyskuuta 1990 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2726/90 (EYVL L 262, s. 1) 46 ja 47 artiklan mukaisesti 1.1.1993 alkaen. Yhteisön passitusmenettelyn soveltamista koskevista säännöksistä ja yksinkertaistamistoimenpiteistä 21 päivänä huhtikuuta 1992 annetun komission asetuksen (ETY) N:o 1214/92 (EYVL L 132, s. 1) 129 artiklan ensimmäisen kohdan mukaan ennen 1.1.1993 aloitetut kuljetukset toteutetaan kyseisen päivän jälkeenkin asetuksessa N:o 222/77 asetettujen edellytysten ja sen soveltamiseksi annettujen säännösten mukaisesti.

Tullivelan syntymistä ja lakkaamista koskevat säännöt

13 Tullivelasta 13 päivänä heinäkuuta 1987 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2144/87 (EYVL L 201, s. 15) 1 artiklan 2 kohdan a alakohdan mukaan tullivelalla tarkoitetaan "henkilön velvollisuutta maksaa sellaiset tuontitullit (tuontitullivelka) tai vientitullit (vientitullivelka), joita sovelletaan voimassa olevien säännösten mukaan tavaroihin, joista tällaista tullimaksua kannetaan".

14 Asetuksen N:o 2144/87 2 artiklan 1 kohdan c ja d alakohdan mukaan "tuontitullivelka syntyy, kun

— —

c) tuontitullien alainen tavara siirretään pois tullivalvonnasta, jota kyseisen tavaran väliaikainen varastointi tai sen asettaminen sellaiseen tullimenettelyyn, johon sisältyy tullivalvonta, merkitsee;

d) sellaisen velvollisuuden täyttämättä jättäminen, jonka tuontitullien alaisen tavaran osalta aiheuttaa sen väliaikainen varastointi tai sellaisen tullimenettelyn käyttö, johon tavara on asetettu, tai sellaisten edellytysten noudattamatta jättäminen, jotka on vahvistettu kyseisen tavaran asettamiselle kyseiseen menettelyyn, jollei todeta, etteivät nämä laiminlyönnit tosiasiallisesti vaikuta väliaikaisen varastoinnin tai kyseisen tullimenettelyn oikeaan toimintaan".

15 Asetuksen N:o 2144/87 3 artiklan c ja d alakohdassa todetaan seuraavaa:

"Tuontitullivelan syntymisen ajankohtana pidetään

— —

c) edellä 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitetuissa tapauksissa sitä ajankohtaa, jona tavara on siirretty pois tullivalvonnasta;

d) edellä 2 artiklan 1 kohdan d alakohdassa tarkoitetuissa tapauksissa joko sitä ajankohtaa, jona sellaisen velvollisuuden täyttäminen lakkaa, jonka täyttämättä jättäminen aiheuttaa tullivelan syntymisen, tai sitä ajankohtaa, jona tavara on asetettu asianomaiseen tullimenettelyyn, kun jälkeenpäin ilmenee, että jotakin niistä edellytyksistä, joita kyseisen tavaran asettamiselle kyseiseen menettelyyn on vahvistettu, ei ollut todellisuudessa täytetty;

— —"

16 Asetuksen N:o 2144/87 8 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Tullivelka lakkaa, sanotun kuitenkaan rajoittamatta sellaisten voimassa olevien säännösten soveltamista, jotka koskevat tullivelan vanhentumisesta johtuvaa tullivelan kantamista koskevan oikeuden menettämistä ja tämän velan kantamatta jättämistä velallisen lain mukaan todetun maksukyvyttömyyden vuoksi:

a) kun kyseiseen tavaraan liittyvien tuontitullien tai vientitullien määrä maksetaan, tai tarvittaessa silloin, kun kyseinen määrä peruutetaan voimassa olevien yhteisön säännösten mukaisesti

b) kun tavara takavarikoidaan. — —"

Tullivelan maksamiseen velvollisten määrittämistä koskevat säännöt

17 Tullivelan maksamiseen velvollisten määrittämisestä 18 päivänä huhtikuuta 1988 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 1031/88 (EYVL L 102, s. 5) 4 artiklassa säädetään seuraavaa:

"1. Kun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2144/87 2 artiklan 1 kohdan c alakohdan nojalla syntyy tullivelka, velan maksamiseen velvollisia ovat tavaran tullivalvonnasta pois siirtäneet henkilöt.

Velan maksamiseen velvollisia ovat jäsenvaltioissa voimassa olevien säännösten mukaisesti yhteisvastuullisesti myös

a) henkilöt, jotka ovat osallistuneet tavaran siirtämiseen pois tullivalvonnasta, sekä tavaroita ostaneet tai hallussaan pitäneet henkilöt

b) kaikki, jotka ovat osaltaan vastuussa siirtämisestä pois tullivalvonnasta.

2. Yhteisvastuullisesti tullivelan maksamiseen velvollisia ovat lisäksi henkilöt, jotka ovat velvollisia täyttämään ne velvollisuudet, jotka johtuvat tuontitullien alaisen tavaran väliaikaisesta varastoinnista tai sen tullimenettelyn käyttämisestä, johon tavara on asetettu."

18 Asetuksen N:o 1031/88 5 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Kun tullivelka syntyy asetuksen (ETY) N:o 2144/87 2 artiklan 1 kohdan d alakohdan nojalla, tullivelan maksamiseen velvollinen on se, joka tapauksesta riippuen on velvollinen täyttämään ne velvollisuudet, joita tuontitullien alaisen tavaran säilyttäminen väliaikaisessa varastossa tai sellaisen tullimenettelyn käyttäminen, johon kyseinen tavara on asetettu, aiheuttaa, tai joka on velvollinen noudattamaan niitä edellytyksiä, jotka tavaran asettamiselle kyseiseen menettelyyn on vahvistettu."

Tuonti- tai vientitullien palauttamista tai peruuttamista koskevat säännöt

19 Tuonti- tai vientitullien palauttamisesta tai peruuttamisesta 2 päivänä heinäkuuta 1979 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 1430/79 (EYVL L 175, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 7.10.1986 annetulla neuvoston asetuksella (ETY) N:o 3069/86 (EYVL L 286, s. 1; jäljempänä asetus N:o 1430/79), 1 artiklan 2 kohdan c ja d alakohdassa säädetään seuraavaa:

"Tässä asetuksessa tarkoitetaan

— —

c) 'palauttamisella' maksettujen tuonti- tai vientitullien takaisinmaksua kokonaan tai osittain;

d) 'peruuttamisella' sellaisten tuontitullien tai vientitullien jättämistä kantamatta kokonaan tai osittain, jotka niiden kantamisesta vastaava viranomainen on kirjannut tileihin mutta joita ei ole vielä maksettu."

20 Asetuksen N:o 1430/79 2 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

"Tuontitullit palautetaan tai peruutetaan, jos toimivaltaisille viranomaisille osoitetaan, että kyseisten tullien tileihin kirjattu määrä

— liittyy sellaisiin tavaroihin, joiden osalta minkäänlaista tullivelkaa ei ole syntynyt tai joiden osalta tullivelka on lakannut muulla tavoin kuin sen maksamisella tai vanhentumisella

— on jostain syystä suurempi kuin lainmukainen määrä."

21 Saman asetuksen 13 artiklan 1 kohdassa säädetään lopuksi seuraavaa:

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

Tilanteet, joissa ensimmäistä alakohtaa voidaan soveltaa, ja tässä tarkoituksessa sovellettavat menettelysäännökset määritetään 25 artiklassa säädetyn menettelyn mukaisesti. Palauttamiselle tai peruuttamiselle voidaan asettaa erityisehtoja."

Kansallinen lainsäädäntö

22 Vuoden 1980 Tabaksteuergesetzin (13.12.1979 annettu tupakkaverolaki, Bundesgesetzblatt 1979 I, s. 2118, sellaisena kuin sitä sovellettiin pääasian tosiseikkojen tapahtuma-aikana; jäljempänä TabStG) 10 §:n 1 momentissa säädettiin seuraavaa:

"Kun tupakkatuotteita tai savukepapereita tuodaan [valmisteveron] veronkanto-alueelle, tullisäännöksiä sovelletaan soveltuvin osin siltä osin kuin kyse on verovelvollisuuden syntymisestä ja veron laskemisen kannalta ratkaisevasta ajankohdasta, maksuvelvollisen määrittämisestä, henkilökohtaisesta vastuusta, veron lisäyksestä verosäännösten noudattamatta jättämisen vuoksi, verotusmenettelystä ja, jos veroa ei kanneta veromerkkejä käyttämällä, veron erääntymisestä, maksulykkäyksistä, peruuttamisesta ja palauttamisesta. Näin on myös silloin, kun tullia ei kanneta."

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

23 Rothmans Manufacturing BV (jäljempänä Rothmans), kotipaikka Zevenaar (Alankomaat), asetti 9.7.1992 samaan konserniin kuuluvalta sveitsiläiseltä yhtiöltä saamiensa ohjeiden perusteella 11 miljoonan kappaleen erän "Golden

American" -merkkisiä savukkeita yhteisön ulkoiseen passitusmenettelyyn. Lähtötoimipaikka eli Zevenaarin piiritullikamari vahvisti tavaroiden esittämisen määräpäiväksi 16.7.1992. Tässä yhteydessä toimitettu passitusasiakirja ei sisältänyt minkäänlaisia tietoja kuljetukseen käytetyn ajoneuvon kansallisuudesta tai muitakaan sitä koskevia tunnistetietoja. Vastaanottajaksi oli passitusasiakirjassa merkitty Pietarissa (Venäjä) toimiva yritys, mikä oli ristiriidassa kyseisiä tavaroita koskevassa toimitusasiakirjassa ja laskussa esitettyjen tietojen kanssa.

24 Savukelastissa olleen kuorma-auton kuljettajan antamien tietojen mukaan tulli- ja kuljetusasiakirjat oli kuljetuksen aikana otettu häneltä pois ja tämän jälkeen palautettu kolme kertaa. Kuljettaja ei kuitenkaan kyennyt sanomaan, oliko mainitut asiakirjat vaihdettu tai oliko niitä muutettu siinä yhteydessä kun ne oli hetkellisesti otettu pois, kuljettajan mukaan itäeurooppalaisten toimesta.

25 Kuorma-auto kuljetettiin 16.7.1992 puoliperävaunuineen kuljetusyrityksen pihaan, jossa kuljettaja avasi sen kyseisen yrityksen työntekijältä lainaamallaan pulttileikkurilla ja purki sitten lastin osittain. Lastin sisältö tutkittiin tässä yhteydessä pistokokein. Tarkastuksessa ilmeni, että kaikki kartongit sisälsivät savukkeita, joissa ei ollut veromerkkiä, mikä johti kuljettajan ja apukuljettajan pidättämiseen. Kun kuorma-autoa purettiin, kuljetusyrityksessä oli paikalla tullivirkamiehiä, jotka eivät paljastaneet todellista henkilöllisyyttään ja jotka tarkkailtuaan ensin purkamista tekivät kuljettajalle henkilöntarkastuksen, jonka yhteydessä he löysivät irrotetun alankomaalaisen tullisinetin. He takavarikoivat tämän jälkeen kuorma-auton lasteineen myöhempää menettämisseuraamuksen määräämistä varten ja hävittivät sitten savukkeet.

26 Ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, että salakuljettajien pidättämisen teki mahdolliseksi se, että heidän joukkoonsa oli soluttautunut tullin tutkintayksikön etsivä. Tähän etsivään oli vuoden 1992 kesäkuussa ottanut yhteyttä itä-

eurooppalaisen myyjän — jonka nimi ei ole tiedossa — välittäjä ostaakseen kontillisen "Golden American" -merkkisiä savukkeita, jotka oli tarkoitus viedä Puolaan ja joissa ei saanut olla veromerkkejä. Tavaran maksu- ja toimitusehtoja täsmennettiin soluttautuneen etsivän ja myyjän välisessä myöhemmässä tapaamisessa, jossa sovittiin, että savukkeet toimitettaisiin vastaanottajalle 16.7.1992 tietyn Nettetal-Kaldenkirchenissä (Saksa) toimivan kuljetusyrityksen alueella. Tämän tapaamisen yhteydessä myyjä osoitti etsivän pyynnöstä tälle kauempana olevaa, Puolassa rekisteröityä puoliperävaunua, jossa savukkeiden oli määrä olla. Koska etsivä ei kuitenkaan saanut lupaa lähestyä puoliperävaunua, hän ei kuitenkaan voinut nähdä tullisinettejä.

27 Hauptzollamt, joka katsoi tässä tilanteessa, että sinettien murtaminen ja tätä seurannut savukkeiden purkaminen kuorma-autosta merkitsivät tavaroiden siirtoa pois tullivalvonnasta, teki 7.8.1992 TabStG:n 10 §:n 1 momentin mukaisesti verotuspäätöksen, jossa se kehotti Rothmansia "passituksesta vastaavana" maksamaan tupakkaverona 1 436 776 Saksan markkaa (DEM).

28 Mainittu yhtiö vaati 24.11.1992 Hauptzollamtia peruuttamaan kyseiset tullit vedoten muun muassa siihen, että kyse oli asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohdassa tarkoitetusta erityistilanteesta. Tämä vaatimus hylättiin Hauptzollamtin 14.1.1993 tekemällä päätöksellä, jota muutettiin 4.5.1993 tehdyllä päätöksellä, joka tehtiin Rothmansin esitettyä oikaisuvaatimuksen. Rothmans teki tämän jälkeen Finanzgericht Düsseldorfissa (Saksa) valituksen, jossa se vaati Hauptzollamtin tällä välin kantamien valmisteverojen palauttamista, mutta myös kyseinen valitus hylättiin sillä perusteella, että asetuksessa N:o 1430/79, johon TabStG:n 10 §:n 1 momentissa viitattiin, ei annettu Rothmansille minkäänlaista oikeutta palautukseen.

29 Finanzgericht katsoi tältä osin yhtäältä, ettei Rothmans voinut vedota asetuksen N:o 1430/79 2 artiklan 1 kohtaan, koska verovelka oli tosiaankin syntynyt sillä perusteella, että passituksessa olevia tavaroita oli siirretty pois tullivalvonnasta,

mikä tässä tapauksessa aiheutui jo siitä, että passitus- ja kuljetusasiakirjat erotettiin tilapäisesti lastista. Finanzgericht täsmensi tässä yhteydessä, ettei verovelka ollut lakannut sillä perusteella, että tulliviranomaiset olivat takavarikoineet savukkeet, koska TabStG:n 10 §:n 1 momentissa ei viitattu tältä osin tullivelan lakkaamista koskeviin vastaaviin yhteisön säännöksiin.

30 Finanzgericht katsoi toisaalta, ettei Rothmans voinut vedota myöskään asetuksen N:o 1430/79 13 artiklaan, koska sellaisten henkilöiden toiminta, joiden tehtäväksi Rothmans oli antanut yhteisön passituksen toteuttamisen, todisti ainakin sellaisen vilpillisen toiminnan olemassaolosta, jonka perusteella maksettujen tullien peruuttaminen tai palauttaminen voitiin sulkea pois. Finanzgericht totesi tältä osin kuitenkin lisäksi, että jos todettaisiin, ettei tällaista vilpillistä toimintaa ollut esiintynyt, tuontitullien peruuttamisen tai palauttamisen edellytykset eivät tästä huolimatta kuitenkaan täyttyisi käsiteltävänä olevassa asiassa. Yhteisön passitusmenettelyn heikkouksia tai soluttautuneen etsivän toimintaa ei Finanzgerichtin mukaan nimittäin voida pitää edellä mainitussa 13 artiklassa tarkoitettuna erityistilanteena. Kyseisen tuomioistuimen mukaan passitusasiakirjojen erottamisesta seuranneen verovelan syntymisen ja soluttautuneen etsivän toiminnan välillä ei ollut minkäänlaista yhteyttä.

31 Rothmans, jonka seuraajaksi BAT tuli oikeudenkäynnin kuluessa 1.1.2000, katsoi tässä tilanteessa, että Finanzgericht Düsseldorf oli arvioinut väärin asetuksen N:o 1430/79 ulottuvuuden, joten se teki Bundesfinanzhofissa Revision-valituksen, jossa se vetosi pääasiallisesti kahteen seikkaan.

32 BAT väittää ensinnäkin asetuksen N:o 1430/79 2 artiklan osalta yhtäältä, että passitusasiakirjojen tilapäinen erottaminen lastista ja sinettien murtaminen ja sitä seuraava tavaran purkaminen eivät merkitse tavaran siirtämistä pois tullivalvonnasta, koska kahden viimeksi mainitun osalta tullivirkamiehet olivat keskeytyksettä valvoneet toimenpiteen kulkua. BAT toteaa toisaalta, että vaikka tullivelka olisi syntynyt jonkin edellä mainitun tapahtuman perusteella, maksetut tullit olisi

joka tapauksessa palautettava, koska TabStG:n 10 §:n 1 momentissa viitataan BAT:n mukaan nimenomaisesti tullien peruuttamista ja palauttamista koskeviin yhteisön säännöksiin ja koska viimeksi mainituissa säännöksissä — erityisesti asetuksen N:o 1430/79 2 artiklan 1 kohdan ensimmäisessä luetelmakohdassa — säädetään tuontitullien palauttamisesta tai peruuttamisesta silloin, kun tullivelka on lakannut muuten kuin maksamisen tai vanhentumisen takia. BAT:n mukaan nimenomaan tästä on kyse käsiteltävänä olevassa asiassa, koska savukkeet on määrätty menetettäviksi ja koska menettämisseuraamuksen määrääminen on yksi niistä tavoista, joilla tullivelka voi lakata.

33 BAT väittää toiseksi asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan osalta, että tullivirkamiesten läsnäolo ja toiminta käsiteltävänä olevassa asiassa sekä savukkeiden julistaminen valtiolle menetetyiksi ja se, ettei kyseistä maksua ole mahdollista vyöryttää kolmansille, on kiistatta kyseisessä säännöksessä tarkoitettu erityistilanne, jolla maksettujen tullien palauttaminen voidaan perustella. Tällainen palauttaminen voidaan sulkea pois ainoastaan, jos asianomainen on itse syyllistynyt vilpilliseen toimintaan. Käsiteltävänä olevassa asiassa BAT:n syyksi ei sen mukaan voida kuitenkaan suoraan lukea minkäänlaista vilpillistä toimintaa. Tällä perusteella ja myös sen takia, ettei ole olemassa sellaista kansallisen oikeuden tai yhteisön oikeuden periaatetta, jonka mukaan asianomaisen olisi kannettava vastuu ulkopuolisen teoista, Hauptzollamtin on BAT:n mukaan näin ollen palautettava maksetut tullit.

34 Vaikka Bundesfinanzhof kumoaakin BAT:n väitteen, jonka mukaan ennakkoratkaisupyyntö on hyödytön sen takia, että tullivelka on lakannut sen jälkeen, kun tulliviranomaiset takavarikoivat savukkeet, sillä perusteella, että TabStG:n 10 §:n 1 momentissa ei sen mukaan viitata tullivelan lakkaamista koskeviin yhteisön säännöksiin, Bundesfinanzhof jakaa ennakkoratkaisupyynnössään kuitenkin kyseisen yhtiön epäilykset, jotka koskevat sekä tullivelan syntymisen edellytysten täyttymistä että sellaisen erityistilanteen puuttumista, jonka perusteella maksetut tullit voitaisiin käsiteltävänä olevassa asiassa palauttaa.

35 Finanzgerichtin näkemyksen mukaan kuljetus- ja passitusasiakirjojen tilapäinen erottaminen lastista merkitsee "tavaroiden siirtämistä pois tullivalvonnasta", ja tältä osin Bundesfinanzhof toteaa, että yhteisöjen tuomioistuin on määritellyt viimeksi mainitun käsitteen asiassa C-66/99, D. Wandel, 1.2.2001 antamansa tuomion (Kok. 2001, s. I-873) 47 kohdassa siten, että se kattaa "kaikki toimenpiteet tai laiminlyönnit, joiden seurauksena toimivaltainen tulliviranomainen hetkellisestikin estyy pääsemästä käsiksi tullivalvonnan alaiseen tavaraan ja toteuttamasta [tätä tarkoitusta varten säädettyjä] tarkastustoimia". Käsiteltävänä olevassa asiassa passitusasiakirjan tilapäisellä erottamisella lastista ei ole ollut minkäänlaista seurausta itse tavaran kannalta eikä se ole haitannut tulliviranomaisten kykyä tunnistaa kyseistä tavaraa, koska kyseiset viranomaiset eivät ole missään vaiheessa vaatineet passitusasiakirjan esittämistä eivätkä ne ole myöskään osoittaneet, ettei kyseistä asiakirjaa olisi voinut esittää niille niiden sitä vaatiessa ilman huomattavaa viivytystä.

36 Alankomaiden tulliviranomaisten kiinnittämien sinettien murtamisen ja tätä seuranneen, kuljetusyrityksen pihassa tapahtuneen tavaroiden purkamisen osalta Bundesfinanzhof on Finanzgerichtin kanssa samaa mieltä siitä, että tällaiset teot merkitsevät lähtökohtaisesti tavaroiden siirtämistä tullivalvonnasta. Bundesfinanzhofilla on kuitenkin epäilyksensä siitä, voidaanko tällainen luokittelu tehdä sellaisessa tilanteessa, josta on kyse pääasiassa. Toimenpide on yhtäältä toteutettu salakuljettajien ja tulliviranomaisen soluttautuneen etsivän välillä sovitun tapaamisen jälkeen, ja toisaalta sitä tarkkailivat koko ajan kyseisen viranomaisen virkamiehet. Tulliviranomaisilla on näin ollen ollut joka hetkellä mahdollisuus ottaa tavarat haltuunsa, mikä on myös tosiasiassa tapahtunut kun savukkeet on ensin takavarikoitu ja sitten hävitetty.

37 Siinä tapauksessa, että olisi myönnettävä, että tullivelka on tosiasiassa syntynyt jonkin edellä mainitun tapahtuman perusteella, Bundesfinanzhof katsoo Finanzgerichtin käsityksestä poiketen, että käsiteltävänä olevassa asiassa on kyse erityistilanteesta, jolla BAT:n maksamien tullien palauttaminen voidaan perustella. Bundesfinanzhof toteaa yhtäältä, että yhteisön passitusmenettelyn rikkomisen on todellakin aiheuttanut soluttautuneen etsivän toiminta, joten passituksesta vastaava on yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön — ja erityisesti asiassa C-86/97, Trans-Ex-Import, 25.2.1999 annetun tuomion (Kok. 1999, s. I-1041) ja

asiassa C-61/98, De Haan, 7.9.1999 annetun tuomion (Kok. 1999, s. I-5003) — nojalla poikkeuksellisessa tilanteessa muihin samaa toimintaa harjoittaviin toimijoihin nähden. Toisaalta Finanzgerichtin hankkimasta selvityksestä ilmenee myös, ettei BAT ole itse toiminut tuottamuksellisesti eikä sen voida myöskään osoittaa syyllistyneen ilmeiseen laiminlyöntiin, koska ainoastaan niitä henkilöitä, jotka ovat toteuttaneet kuljetuksen sen lukuun, voidaan mahdollisesti moittia tuottamuksellisesta toiminnasta.

38 Bundesfinanzhof katsoi tässä tilanteessa, että sen käsiteltäväksi saatetun asian ratkaisu edellyttää yhteisön oikeuden tulkintaa, joten se päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1) Onko yhteisön passitusmenettelyyn asetettu tavara siirretty pois tullivalvonnasta, kun T1-passitusasiakirja on joksikin aikaa erotettu lastista?

2) Jos yhteisöjen tuomioistuin vastaa kieltävästi ensimmäiseen kysymykseen:

Onko yhteisön passitusmenettelyyn asetettu tavara siirretty pois tullivalvonnasta, kun tunnistustoimenpiteenä asetettu tullisinetti on murrettu ja tavaralasti on osittain purettu mutta lähetystä ei ole tätä ennen sääntöjenmukaisesti esitetty uudelleen tullille, vaikka toimenpiteestä on ennalta sovittu ostajina esiintyneiden tullin tutkintayksikön virkamiesten kanssa ja nämä ovat seuranneet yksityiskohtaisesti tapahtumien kulkua?

3) Jos yhteisöjen tuomioistuin vastaa myöntävästi joko ensimmäiseen tai toiseen kysymykseen:

Onko kyse asetuksen N:o 1430/79 13 artiklassa tarkoitetusta erityistilanteesta, kun ostajana esiintynyt tullin tutkintayksikön virkamies on yllyttänyt säännönvastaisuuksiin yhteisön passitusmenettelyn yhteydessä? Jos henkilöt, joiden tehtäväksi passituksesta vastaava henkilö antaa yhteisön passitusmenettelyä koskevien velvollisuuksiensa täyttämisen, ovat syyllistyneet vilpilliseen toimintaan tai ilmeiseen laiminlyöntiin, onko poissuljettua, että passituksesta vastaavalle palautetaan maksut, jotka johtuvat siitä, että yhteisön passitusmenettelyyn asetetut tavarat on siirretty pois tullivalvonnasta?"

Ennakkoratkaisukysymysten tutkittavaksi ottaminen

39 Koska pääasia koskee sellaisten valmisteverojen palauttamista, jotka kannetaan yksinomaan kansallisen lainsäädännön nojalla, on aluksi tutkittava, voidaanko kansallisen tuomioistuimen esittämät kysymykset, jotka puolestaan koskevat tulleja koskevan yhteisön oikeuden sääntöjen tulkintaa, ottaa tutkittaviksi.

40 Tältä osin on riittävää muistuttaa, että kun yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi on saatettu muita asioita, joissa niitä yhteisön sääntöjä, joiden tulkintaa pyydettiin, oli sovellettava ainoastaan kansalliseen oikeuteen sisältyvän viittauksen nojalla, yhteisöjen tuomioistuin on vakiintuneesti katsonut, että kun kansallisen lainsäädännön mukaan jäsenvaltion sisäisten tilanteiden ratkaisemisessa on noudatettava yhteisön oikeudessa annettuja ratkaisuja, jotta erityisesti varmistettaisiin, että toisiinsa rinnastettavissa tilanteissa sovelletaan yhtä ainoaa menettelyä, yhteisöllä on selvä intressi sen osalta, että yhteisön oikeudesta omaksuttuja säännöksiä ja käsitteitä tulkitaan yhdenmukaisesti, jotta vältettäisiin myöhemmät tulkintaerot, eikä tämä riipu siitä, missä olosuhteissa näitä säännöksiä ja käsitteitä sovelletaan (ks. vastaavasti mm. yhdistetyt asiat C-297/88 ja C-197/89, Dzodzi, tuomio 18.10.1990, Kok. 1990, s. I-3763, Kok. Ep. X, s. 555, 37 kohta; asia C-130/95, Giloy, tuomio 17.7.1997, Kok. 1997, s. I-4291, 28 kohta, ja asia C-300/01, Salzmann, tuomio 15.5.2003, Kok. 2003, s. I-4899, 34 kohta).

41 Käsiteltävänä olevassa asiassa ei ole kiistetty sitä, että kansallisen lainsäädännön mukaan jäsenvaltion sisäisten tilanteiden ratkaisemisessa on noudatettava yhteisön oikeudessa annettuja ratkaisuja, koska TabStG:ssä viitataan täysimääräisesti yhteisön oikeuteen sekä tullivelan syntymisen edellytysten osalta että tullivelan peruuttamista ja palauttamista koskevien säännösten osalta. Tätä toteamusta ei horjuta se, ettei mainitussa lainsäädännössä viitata tällä tavoin yhteisön oikeuteen tullivelan lakkaamista koskevien edellytysten osalta.

42 Esitetyt kysymykset on näin ollen otettava tutkittaviksi.

Ensimmäinen kysymys

43 Ensimmäisellä kysymyksellään kansallinen tuomioistuin pyrkii pääasiallisesti selvittämään, onko yhteisön ulkoiseen passitusmenettelyyn asetettu tavara siirretty asetuksen N:o 2144/87 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitetulla tavalla pois tullivalvonnasta silloin, kun kyseistä tavaraa koskeva T1-passitusasiakirja on tilapäisesti erotettu lastista, erityisesti silloin, kun kyseisellä erottamisella ei ole ollut seurauksia itse tavaran kannalta ja kun erottaminen ei ole haitannut tulliviranomaisten kykyä tunnistaa kyseinen tavara, koska kyseiset viranomaiset eivät ole vaatineet kyseistä passitusasiakirjaa eivätkä ole osoittaneet, ettei sitä olisi voitu vaadittaessa esittää niille ilman huomattavaa viivytystä.

44 BAT:n mukaan tähän kysymykseen on vastattava kieltävästi, koska passitusasiakirjan tilapäinen erottaminen lastista ei sen mukaan merkitse kuljetetun tavaran säännönvastaista käsittelyä eikä se myöskään estä tavaran esittämistä määrätoimipaikalla eikä määrätoimipaikan toteuttamaa tarkastusta.

45 Komission mukaan kyseinen passitusasiakirjojen tilapäinen erottaminen lastista merkitsee sitä vastoin todellakin asianomaisten tavaroiden siirtämistä pois tullivalvonnasta, koska toisin kuin muun muassa asetuksen N:o 222/77 12 artiklan 6 kohdassa, 19 artiklan 1 kohdassa ja 20 artiklassa säädetään, kyseisiä asiakirjoja ei voida esittää heti toimivaltaisten tulliviranomaisten sitä vaatiessa. Mainitun asetuksen 18 artiklan 4 kohdassa säädettyä erityistä tapausta lukuun ottamatta tullivalvonta voi näin ollen olla tehokasta ainoastaan, jos tullivirkamiehet voivat passituksen aikana millä tahansa hetkellä tarkistaa yhtäaikaisesti tullisinetin ja passitus- ja kuljetusasiakirjat.

46 Aluksi on todettava, että vaikka yhteisön lainsäätäjä on säätänyt yhdeksi sellaisista tapauksista, joissa tuontitullivelka voi syntyä, tavaran siirtämisen pois tullivalvonnasta, jota kyseisen tavaran väliaikainen varastointi tai sen asettaminen tällaisen valvonnan sisältävään tullimenettelyyn (ks. asetuksen N:o 2144/87 2 artiklan 1 kohdan c alakohta) merkitsee, yhteisön lainsäätäjä ei ole kuitenkaan määritellyt tätä siirtämisen käsitettä eikä luetellut niitä edellytyksiä, joiden täyttämättä jättäminen joka tapauksessa aiheuttaa tällaisen tullivelan syntymisen.

47 Kun yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäviksi on saatettu asioita, jotka koskivat yhtäältä yhteisön ulkoiseen passitusmenettelyyn asetettuja tavaroita ja toisaalta tullivarastointimenettelyyn asetettuja tavaroita, yhteisöjen tuomioistuin on todennut, että kyseisen tullivalvonnasta poissiirtämisen käsitteen on katsottava käsittävän kaikki toimenpiteet tai laiminlyönnit, joiden seurauksena toimivaltainen tulliviranomainen hetkellisestikin estyy pääsemästä käsiksi tullivalvonnan alaiseen tavaraan ja toteuttamasta yhteisön tullilainsäädännön mukaisia tarkastustoimia (ks. em. asia D. Wandel, tuomion 47 kohta; asia C-371/99, Liberexim, tuomio 11.7.2002, Kok. 2002, s. I-6227, 55 kohta ja asia C-337/01, Hamann International, tuomio 12.2.2004, Kok. 2004, s. I-1791, 31 kohta).

48 Edellä mainittu oikeuskäytäntö huomioon ottaen on tarkasteltava yhteisön ulkoisen passitusmenettelyn päämääriä ja erityisesti T1-passitusasiakirjan osaa kyseisessä menettelyssä, jotta voidaan arvioida, haittaako kyseisen asiakirjan erottaminen tavarasta, jota se koskee, tulliviranomaisten kykyä toteuttaa valvontaa.

49 Tältä osin on muistettava, että kuten muun muassa asetuksen N:o 222/77 johdanto-osan viidennestä ja kuudennesta perustelukappaleesta ilmenee, yhteisön ulkoinen passitusmenettely on menettely, jonka tarkoituksena on lisätä tavaroiden liikkumisen sujuvuutta yhteisössä sallimalla mainittujen tavaroiden kuljettaminen siitä paikasta, jossa ne on tuotu yhteisöön, määräpaikkaan asti tai, jos kyse on yhteisön läpi kulkevasta tavarasta, poistumistoimipaikkaan asti ilman, että tullimuodollisuudet olisi toteutettava uudelleen siirryttäessä jäsenvaltiosta toiseen.

50 Asetuksessa N:o 222/77 säädetään tässä tarkoituksessa muun muassa siitä, että lähtötoimipaikkaan on jätettävä ilmoitus, jonka on allekirjoittanut se henkilö, joka pyytää kyseistä passitustoimenpidettä, tai hänen valtuutettu edustajansa. Edellä mainittu toimipaikka rekisteröi kyseisen ilmoituksen virallisesti ja määrää määräajasta, jossa tavarat on esitettävä, sekä toteuttaa tarpeellisiksi katsomansa tunnistustoimenpiteet (ks. edellä mainitun asetuksen 12 artiklan 1 ja 4 kohta ja 17 artiklan 1 kohta).

51 Asetuksen N:o 222/77 19 artiklan 1 kohdassa ja 20 artiklassa täsmennetään lisäksi, että yhteisön ulkoiseen passitusmenettelyyn asetettujen tavaroiden kuljetus tapahtuu niiden T1-asiakirjan kappaleiden turvin, jotka lähtötoimipaikka on antanut passituksesta vastaavalle tai tämän edustajalle, jotka puolestaan ovat velvollisia kussakin jäsenvaltiossa esittämään mainitut kappaleet tulliviranomaisten sitä mahdollisesti vaatiessa.

52 Kun otetaan huomioon kyseiset säännökset sekä asetuksen N:o 222/77 13 artiklan a alakohdan sanamuoto, jonka mukaan passituksesta vastaava on velvollinen muun muassa esittämään tavarat muuttumattomina määrätoimipaikassa, voidaan todeta, että T1-passitusasiakirjalla, jonka turvin yhteisön ulkoiseen passitusmenettelyyn asetetut tavarat kuljetetaan, on kiistattomasti olennainen merkitys kyseisen menettelyn moitteettoman toiminnan kannalta. Näin ollen kyseisen asiakirjan tilapäinenkin erottaminen lastista on omiaan vaikeuttamaan kyseisen menettelyn tavoitteiden toteutumista silloin, kun se estää asetuksen N:o 222/77 20 artiklan vastaisesti kyseisen asiakirjan esittämisen aina, kun tulliviranomaiset sitä mahdollisesti vaativat. Tällainen asiakirjan tilapäinen erottaminen lastista hankaloittaa lisäksi sekä passitusmenettelyn kohteena olevien tavaroiden että niihin sovellettavan tullimenettelyn tunnistamista.

53 Näissä olosuhteissa T1-passitusasiakirjan tilapäistä erottamista niiden tavaroiden yhteydestä, joita kyseinen asiakirja koskee, on pidettävä kyseisten tavaroiden "siirtämisenä pois" tullivalvonnasta. Sen tulkinnan mukaisesti, jonka yhteisöjen tuomioistuin on omaksunut edellä mainituissa asioissa D. Wandel, Liberexim ja Hamann International antamissaan tuomioissa, kyseistä asiakirjojen erottamista lastista on itse asiassa pidettävä toimenpiteenä, jonka seurauksena toimivaltainen tulliviranomainen hetkellisestikin estyy pääsemästä käsiksi tullivalvonnan alaiseen tavaraan ja toteuttamasta yhteisön tullilainsäädännön mukaisia tarkastustoimia.

54 Kansallinen tuomioistuin on huomauttanut, ettei passitusasiakirjan erottamisella lastista ole käsiteltävänä olevassa asiassa ollut minkäänlaista konkreettista vaikutusta tulliviranomaisten kykyyn tunnistaa tavara, koska nämä eivät ole todellisuudessa millään hetkellä vaatineet kyseisen asiakirjan esittämistä tai osoittaneet, ettei sitä olisi voinut esittää niille ilman huomattavaa viivästystä; tältä osin on riittävää muistuttaa, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tavaran siirtäminen pois tullivalvonnasta edellyttää ainoastaan objektiivisten edellytysten täyttymistä, kuten erityisesti tavaran fyysistä puuttumista hyväksytyltä varastointipaikalta tulliviranomaisen ryhtyessä tarkastamaan kyseistä tavaraa (ks. em. asia D. Wandel, tuomion 48 kohta, ja em. asia Liberexim, tuomion 60 kohta).

55 Kuten julkisasiamies on ratkaisuehdotuksensa 30 kohdassa todennut, jotta "tullivalvonnasta pois siirtäminen" toteutuu, riittää, että tavara objektiivisesti siirretään mahdollisten tullitarkastusten ulottumattomiin riippumatta siitä, ovatko toimivaltaiset viranomaiset niitä tosiasiallisesti suorittaneet.

56 Edellä esitetyt näkökohdat huomioon ottaen ensimmäiseen kysymykseen on näin ollen vastattava, että niiltä osin kuin T1-passitusasiakirjan hetkellinen erottaminen sen tavaran yhteydestä, jota kyseinen asiakirja koskee, estää kyseisen asiakirjan esittämisen tulliviranomaisten sitä mahdollisesti vaatiessa, tällainen erottaminen merkitsee kyseisen tavaran asetuksen N:o 2144/87 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettua siirtämistä pois tullivalvonnasta, vaikka tulliviranomaiset eivät olisi vaatineet kyseisen asiakirjan esittämistä tai osoittaneet, ettei sitä olisi voitu esittää niille ilman huomattavaa viivytystä.

Toinen kysymys

57 Koska toinen kysymys on esitetty ainoastaan sen varalta, että ensimmäiseen kysymykseen vastataan kieltävästi, siihen ei ole tarvetta vastata.

Kolmannen kysymyksen ensimmäinen osa

58 Kolmannen kysymyksen ensimmäisellä osalla kansallinen tuomioistuin pyrkii pääasiallisesti selvittämään, merkitseekö se, että yhteisön passitusmenettelyyn kohdistuvat rikkomukset perustuvat tullin yksiköihin kuuluvan soluttautuneen etsivän toimintaan, asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua erityistilannetta, jolla voidaan tarvittaessa perustella passituksesta vastaavan maksamien tullien peruuttaminen tai palauttaminen.

59 BAT:n mukaan kysymykseen on vastattava myöntävästi, koska tullin tutkintayksikön etsivien toiminta on käsiteltävänä olevassa asiassa BAT:n mukaan huomattavasti ylittänyt sellaisen tavanomaisen liiketoimintaan sisältyvän riskin rajat, jotka talouden toimijan on kannettava. BAT väittää tältä osin, että vaikka sinettien murtaminen ja sitä seurannut tavaran purkaminen oli epäilemättä välttämätöntä tutkinnan tehokkuuteen liittyvien syiden takia, tulliviranomaiset olivat kuitenkin velvollisia toteuttamaan tarvittavat toimenpiteet estääkseen kaiken vahingon, jota BAT:lle voisi aiheutua. Koska tällaisia toimenpiteitä ei ole toteutettu käsiteltävänä olevassa asiassa ja koska BAT ei ole itse osallistunut rikkomukseen, BAT toteaa olevansa passituksesta vastaavana poikkeuksellisessa tilanteessa muihin samaa toimintaa harjoittaviin toimijoihin nähden, joten yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan sen maksamat tullit on palautettava.

60 Komissio väittää sitä vastoin, että tällainen palauttaminen on perusteltua ainoastaan silloin, jos tavaroiden siirtäminen pois tullivalvonnasta ja tähän sidoksissa oleva tullivelan syntyminen johtuvat siitä, että sinetit on murrettu ja lasti on sen jälkeen purettu tullin tutkintayksikön virkamiesten tarkkaillessa toimenpidettä. Komissio toteaa kuitenkin, että käsiteltävänä olevassa asiassa useat asiakirja-aineistoon sisältyvät seikat tukevat käsitystä siitä, että yhteisön passitusmenettelyä on rikottu jo ennen sinettien murtamista, koska passituksesta vastaava valmistaa itse savukkeita ja koska se on asettanut ne yhteisön ulkoiseen passitusmenettelyyn poikkeuksellisessa tilanteessa sellaisten ohjeiden perusteella, jotka se oli saanut samaan konserniin kuuluvalta sveitsiläiseltä yhtiöltä. Komission mukaan kansallisen tuomioistuimen, jota on pyydetty lausumaan siitä, onko esillä sellainen erityistilanne, jonka perusteella BAT:n maksamat tullit voidaan palauttaa, asiana on arvioida aluksi, perustuuko pääasiassa kyseessä oleva passitustoimenpide yksinomaan tulliyksiköiden soluttautuneen etsivän toimintaan vai BAT:n jo olemassa olleeseen aikomukseen myydä savukkeita lainkaan välittämättä asianomaisen passitustoimenpiteen lainmukaisuudesta.

61 Tältä osin on muistettava, että asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohdan ensimmäisen alakohdan nojalla "tuontitullit voidaan palauttaa tai peruuttaa —

erityistilanteissa, jotka johtuvat olosuhteista, joissa ei voida osoittaa asianomaisen syyllistyneen vilpilliseen menettelyyn taikka ilmeiseen laiminlyöntiin".

62 Kuten yhteisöjen tuomioistuin on useaan otteeseen korostanut, asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohta on yleinen kohtuullistamislauseke, joka on tarkoitettu kattamaan muut kuin käytännössä kaikkein yleisimmin todetut tilanteet, joista voitiin asetuksen antamishetkellä antaa erityislainsäädäntöä (ks. mm. yhdistetyt asiat 244/85 ja 245/85, Cerealmangimi ja Italgrani v. komissio, tuomio 12.3.1987, Kok. 1987, s. 1303, 10 kohta, ja asia C-446/93, SEIM, tuomio 18.1.1996, Kok. 1996, s. I-73, 41 kohta).

63 Yhteisöjen tuomioistuin on tältä osin täsmentänyt muun muassa yhtäältä, että kyseistä artiklaa on tarkoitus soveltaa silloin, kun ne olosuhteet, jotka kuvaavat taloudellisen toimijan ja hallintoelimen välistä suhdetta, ovat sellaiset, ettei olisi kohtuullista antaa tämän toimijan kärsiä vahinkoa, jota hänelle ei tavallisesti olisi aiheutunut (ks. asia 58/86, Coopérative agricole d'approvisionnement des Avirons, tuomio 26.3.1987, Kok. 1987, s. 1525, 22 kohta).

64 Asiassa, jossa oli kyse siitä, että tulliviranomaiset olivat jättäneet ilmoittamatta passituksesta vastaavalle sellaisen petoksen vaarasta, johon passituksesta vastaava ei ollut sekaantunut mutta jonka toteutuminen olisi aiheuttanut passituksesta vastaavan vastattavaksi tulevan tullivelan syntymisen, yhteisöjen tuomioistuin on toisaalta todennut, että vaikka yhteisön oikeudessa ei tosiaankaan aseteta tulliviranomaisille mitään velvollisuutta varoittaa passituksesta vastaavaa siitä, että tämä saattaa kyseisen petoksen takia joutua tullien osalta maksamisvelvolliseksi, silloin kun maksamisvelvollinen ei ole syyllistynyt mihinkään vilpilliseen menettelyyn tai ilmeiseen laiminlyöntiin ja kun maksamisvelvolliselle ei ole ilmoitettu tutkimuksen kulusta, tulli- tai poliisiviranomaisten suorittaman tutkimuksen tarpeet muodostavat tältä osin asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun erityistilanteen. Vaikka voikin olla lainmukaista, että kansalliset viranomaiset sallivat tarkoituksella rikkomus-

ten tai säännönvastaisuuksien tapahtumisen voidakseen tehokkaammin paljastaa verkoston, tunnistaa petokseen syyllistyneet ja hankkia tai vahvistaa todistusaineistoa, se, että maksamisvelvollisen vastattavaksi jätetään tullivelka, joka johtuu kyseisistä rikkomusten tutkintaan liittyvistä valinnoista, on nimittäin omiaan loukkaamaan asiaa koskevien yhteisön oikeuden sääntöjen taustalla olevaa kohtuustarkoitusta, koska maksamisvelvollinen asetetaan tällöin poikkeukselliseen tilanteeseen suhteessa muihin samaa toimintaa harjoittaviin toimijoihin (ks. vastaavasti em. asia De Haan, tuomion 36 ja 53 kohta).

65 Tällainen toteamus pätee sitä suuremmallakin syyllä silloin, kun yhteisön passitusmenettelyn rikkomiseen ovat syyllistyneet tulliviranomaiset itse tai ne ovat yllyttäneet siihen. Kun tavaroiden siirtäminen pois tullivalvonnasta, jota niiden asettaminen yhteisön ulkoiseen passitukseen merkitsee, aiheutuu tullin tutkintayksikköön kuuluvan soluttautuneen etsivän toiminnasta ja kun passituksesta vastaavan syyksi ei voida lukea minkäänlaista vilpillistä toimintaa tai ilmeistä laiminlyöntiä, minkä tarkistaminen on kansallisen tuomioistuimen asia, myös passituksesta vastaava on itse asiassa poikkeuksellisessa tilanteessa muihin samaa toimintaa harjoittaviin nähden, minkä perusteella maksetut tullit voidaan tarvittaessa peruuttaa tai palauttaa.

66 Kun otetaan huomioon edellä esitetyt näkökohdat kolmannen kysymyksen ensimmäiseen osaan on näin ollen vastattava, että se, että yhteisön passitusmenettelyyn kohdistuvat rikkomukset perustuvat tulliviranomaiseen kuuluvan soluttautuneen etsivän toimintaan, on asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu erityistilanne, jolla voidaan tarvittaessa perustella passituksesta vastaavan maksamien tullien peruuttaminen tai palauttaminen edellyttäen, ettei passituksesta vastaavan syyksi voida lukea minkäänlaista vilpillistä toimintaa tai ilmeistä laiminlyöntiä.

Kolmannen kysymyksen toinen osa

67 Kolmannen kysymyksensä toisella osalla, joka on esitetty sen varalta, että tulliviranomaisen soluttautuneen etsivän toimintaa voidaan pitää tekijänä, joka

aiheuttaa asetuksen N:o 1430/79 13 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun erityistilanteen, kansallinen tuomioistuin pyrkii lopuksi selvittämään, onko kyseisessä säännöksessä säädetty tullien palauttaminen poissuljettua silloin, kun on esiintynyt vilpillistä toimintaa tai ilmeisiä laiminlyöntejä, jotka eivät johdu passituksesta vastaavasta itsestään vaan sellaisista henkilöistä, joihin tämä on turvautunut täyttääkseen velvollisuutensa yhteisön ulkoisessa passitusmenettelyssä.

68 Tältä osin on todettava, että yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ja erityisesti edellä mainitussa asiassa De Haan annetusta tuomiosta seuraa, että se, että vilpilliseen toimintaan tai ilmeiseen laiminlyöntiin ovat syyllistyneet sellaiset henkilöt, joihin passituksesta vastaava on turvautunut täyttääkseen velvollisuutensa yhteisön ulkoisessa passitusmenettelyssä, ei sellaisenaan sulje pois passituksesta vastaavan maksamien tullien palauttamista. Asiassa, joka johti viimeksi mainittuun tuomioon, yhteisöjen tuomioistuin on nimittäin pääasiallisesti todennut, että edellytykset sellaisen passituksesta vastaavan maksamien tullien palauttamiselle täyttyivät, jonka syyksi ei voinut lukea minkäänlaista laiminlyöntiä tai vilpillistä toimintaa, huolimatta siitä, että passituksesta vastaavan henkilöstöön kuuluva oli ilmeisesti osallinen passitusmenettelyn yhteydessä tapahtuneisiin säännönvastaisuuksiin.

69 Samanlainen päätelmä on tehtävä sitäkin suuremmalla syyllä silloin, kun kyse on säännönvastaisuuksista, joihin ovat syyllistyneet passituksesta vastaavan yritykseen kuulumattomat henkilöt, joihin passituksesta vastaava on turvautunut niiden velvollisuuksien täyttämiseksi, jotka johtuvat tavaroiden asettamisesta yhteisön ulkoiseen passitusmenettelyyn. Tällaiset säännönvastaisuudet eivät näin ollen lähtökohtaisesti sulje pois passituksesta vastaavan maksamien tullien palauttamista silloin, kun passituksesta vastaavan syyksi ei voida lukea minkäänlaista vilpillistä toimintaa tai ilmeistä laiminlyöntiä.

70 Käsiteltävänä olevassa asiassa kansallisen tuomioistuimen antamien tietojen perusteella ei kuitenkaan voida varmuudella todeta, että viimeksi mainittu edellytys täyttyy, koska kuten muun muassa tämän tuomion 23 kohdassa on

todettu, lähtötoimipaikan antama passitusasiakirja ei sisältänyt minkäänlaista mainintaa kuljetukseen käytetyn ajoneuvon kansallisuudesta tai muita sitä koskevia tunnistetietoja, kun taas yhtiö, joka kyseisessä asiakirjassa mainittiin vastaanottajana, ei vastannut kyseisten tavaroiden toimitusasiakirjaan tai laskuun sisältyviä tietoja.

71 Kansallisen tuomioistuimen asiana on näin ollen kyseiset seikat huomioon ottaen arvioida, voidaanko passituksesta vastaavan syyksi lukea vilpillistä toimintaa tai ilmeistä laiminlyöntiä, kun otetaan huomioon ne velvollisuudet, jotka passituksesta vastaavalla on asiaa koskevien yhteisön sääntöjen ja erityisesti asetuksen N:o 222/77 13 artiklan a alakohdan nojalla, jonka mukaan passituksesta vastaava on velvollinen esittämään tavarat muuttumattomina määräpaikassa määräajassa ja toteutettuaan toimivaltaisten viranomaisten määräämät tunnistamista koskevat toimenpiteet, sekä passituksesta vastaavan ammatillisen kokemuksen, sen huolellisuuden asteen, jota tämä on noudattanut valitessaan henkilöt, joiden tehtäväksi hän on antanut tavaroiden kuljettamisen, ja tarpeen vaatiessa sen huolellisuuden, jota hän on osoittanut silloin, kun mahdolliset säännönvastaisuudet on todettu.

72 Tässä yhteydessä on kiinnitettävä erityistä huomiota myös kuljetettujen tavaroiden luonteeseen, koska kuten yhteisöjen tuomioistuin on todennut, savukemarkkinat ovat erityisen otollisia laittoman kaupan kehittymiselle (ks. asia C-491/01, British American Tobacco (Investments) ja Imperial Tobacco, tuomio 10.12.2002, Kok. 2002, s. I-11453, 87 kohta).

73 Edellä esitetyt näkökohdat huomioon ottaen kolmannen kysymyksen toiseen osaan on vastattava, että vilpillinen toiminta tai ilmeinen laiminlyönti, johon ovat syyllistyneet henkilöt, joihin passituksesta vastaava on turvautunut täyttääkseen velvollisuutensa yhteisön ulkoisessa passitusmenettelyssä, ei sellaisenaan sulje pois sitä, että passituksesta vastaavalle palautetaan tullit, jotka johtuvat kyseiseen

menettelyyn asetettujen tavaroiden siirtämisestä pois tullivalvonnasta, edellyttäen, että passituksesta vastaavan syyksi ei voida lukea minkäänlaista vilpillistä toimintaa tai ilmeistä laiminlyöntiä.

Oikeudenkäyntikulut

74 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneelle komissiolle aiheutuneita oikeudenkäyntikuluja ei voida määrätä korvattaviksi. Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (viides jaosto)

on ratkaissut Bundesfinanzhofin 24.4.2001 tekemällään päätöksellä esittämät kysymykset seuraavasti:

1) **Niiltä osin kuin T1-passitusasiakirjan hetkellinen erottaminen sen tavaran yhteydestä, jota kyseinen asiakirja koskee, estää kyseisen asiakirjan**

esittämisen tulliviranomaisten sitä mahdollisesti vaatiessa, tällainen erottaminen merkitsee kyseisen tavaran tullivelasta 13 päivänä heinäkuuta 1987 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2144/87 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettua siirtämistä pois tullivalvonnasta, vaikka tulliviranomaiset eivät olisi vaatineet kyseisen asiakirjan esittämistä tai osoittaneet, ettei sitä olisi voitu esittää niille ilman huomattavaa viivytystä.

2) Se, että yhteisön passitusmenettelyyn kohdistuvat rikkomukset perustuvat tulliviranomaiseen kuuluvan soluttautuneen etsivän toimintaan, on 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 (ETY) N:o 3069/86, 13 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu erityistilanne, jolla voidaan tarvittaessa perustella passituksesta vastaavan maksamien tullien peruuttaminen tai palauttaminen edellyttäen, ettei passituksesta vastaavan syyksi voida lukea minkäänlaista vilpillistä toimintaa tai ilmeistä laiminlyöntiä.

3) Vilpillinen toiminta tai ilmeinen laiminlyönti, johon ovat syyllistyneet henkilöt, joihin passituksesta vastaava on turvautunut täyttääkseen velvollisuutensa yhteisön ulkoisessa passitusmenettelyssä, ei sellaisenaan sulje pois sitä, että passituksesta vastaavalle palautetaan tullit, jotka johtuvat kyseiseen menettelyyn asetettujen tavaroiden siirtämisestä pois tullivalvonnasta, edellyttäen, että passituksesta vastaavan syyksi ei voida lukea minkäänlaista vilpillistä toimintaa tai ilmeistä laiminlyöntiä.

Timmermans La Pergola von Bahr

Julistettiin Luxemburgissa 29 päivänä huhtikuuta 2004.

R. Grass V. Skouris

kirjaaja presidentti