



Oikeustapauskokoelma

Asia C-187/14

Skatteministeriet
vastaan
DSV Road A/S

(Østre Landsretin esittämä ennakkoratkaisupyyntö)

Ennakkoratkaisupyyntö — Yhteisön tullikoodeksi — Asetus (ETY) N:o 2913/92 — 203 ja 204 artikla — Asetus (ETY) N:o 2454/93 — 859 artikla — Ulkoinen passitusmenettely — Tullivelan syntyminen — Kysymys siitä, onko tavarat siirretty pois tullivalvonnasta vai ei — Velvollisuuden täyttämättä jättäminen — Tavaroiden esittäminen määrätoimipaikassa myöhässä — Tavarat, joiden vastaanottaja kieltäytyi ottamasta niitä vastaan ja jotka palautettiin takaisin esittämättä niitä tullitoimipaikalle — Uudella ilmoituksella toistamiseen ulkoiseen passitusmenettelyyn asetetut tavarat — Direktiivi 2006/112/EY — 168 artiklan e alakohta — Kuljettajan suorittama maahantuonnin arvonlisäveron vähentäminen

Tiivistelmä – Unionin tuomioistuimen tuomio (viides jaosto) 25.6.2015

1. *Tulliliitto — Tullivelan syntyminen maahantuonnissa tuontitullin alaisen tavarantoimijavastaisen tullivalvonnasta pois siirtämisen johdosta — Soveltamisala — Tavarat, joiden vastaanottaja kieltäytyi ottamasta niitä vastaan ja jotka palautettiin takaisin esittämättä niitä tullitoimipaikalle — Uudella ilmoituksella toistamiseen ulkoiseen passitusmenettelyyn asetetut samat tavarat — Tullivelka ei ole syntynyt — Ei ole osoitettu, että passitusmenettelyissä on kuljetettu samat tavarat — Edellä mainitun velan syntyminen*

(Neuvoston asetuksen N:o 2913/92, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella N:o 1791/2006, 92 artiklan 2 kohta, 96 artiklan 1 kohdan a alakohta ja 203 artikla)

2. *Tulliliitto — Tullivelan syntyminen ulkoiseen passitusmenettelyyn liittyvän velvollisuuden täyttämättä jättämisen johdosta — Soveltamisala — Ensimmäiseen ulkoiseen passitusmenettelyyn asetetut tavarat, joiden esittäminen määräpaikan tullitoimipaikassa on suoritettu liian myöhään toisen passitusmenettelyn yhteydessä — Tullivelan syntyminen — Poikkeukset — Asian selvittäminen kuuluu kansalliselle tuomioistuimelle*

(Neuvoston asetuksen N:o 2913/92, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella N:o 1791/2006, 204 artikla; komission asetuksen N:o 2454/93, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella N:o 214/2007, 356 artiklan 3 kohta ja 859 artiklan toinen luetelmakohta ja 2 alakohdan a ja c alakohta)

3. *Verolainsäädännön yhdenmukaistaminen — Yhteinen arvonlisäverojärjestelmä — Ostoihin sisältyvän veron vähentäminen — Vähennysoikeuden syntyminen ja laajuus — Sellainen kansallinen lainsäädäntö, jossa evätään oikeus kyseisen veron vähentämiseen sellaiselta*

kuljettajalta, joka ei ole maahantuojaja eikä kyseisten tavaroiden omistaja vaan joka on ainoastaan huolehtinut tavaroiden kuljetuksesta ja tullikäsitteystä osana omaa arvonlisäverollista rahdinkuljetustoimintaansa, on sallittu

(Neuvoston direktiivin 2006/112 168 artiklan e alakohta)

1. Yhteisön tullikoodeksista annetun asetuksen N:o 2913/92, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella N:o 1791/2006, 203 artiklaa on tulkittava siten, että tullivelan syntymiseen sen perusteella ei riitä pelkästään se, että yhteisön ulkoiseen passitusmenettelyyn asetetut tavarat on palautettu niiden epäonnistuneen toimitusyrityksen jälkeen lähtövapaasatamaan ilman, että niitä olisi esitetty tavaroiden määräpaikan tullitoimipaikassa tai vapaasataman tullitoimipaikassa, jos osoitetaan, että tämän jälkeen samat tavarat on kuljetettu taas niiden määräpaikkaan sääntöjenmukaisesti päätetyssä toisessa yhteisön ulkoisessa passitusmenettelyssä. Sen sijaan tullivelka syntyy tämän artiklan nojalla tilanteessa, jossa ei voida osoittaa, että ensimmäisessä ja toisessa yhteisön ulkoisessa passitusmenettelyssä on kuljetettu samat tavarat.

Nimittäin tilanteessa, jossa osoitetaan, että ensimmäisessä ja toisessa passitusmenettelyssä on kuljetettu samat tavarat, nämä tavarat on tosiasiallisesti esitetty määräpaikan tullitoimipaikassa toisen kuljetuksen yhteydessä. Ne seikat, että tavaroiden esittäminen tavaroiden määräpaikan tullitoimipaikassa on laiminlyöty tavaroiden ensimmäisen kuljetuksen yhteydessä, että tavaroita ei ole esitetty lähtövapaasataman tullitoimipaikassa tavaroiden palattua sinne, että tavarat on asetettu toiseen passitusmenettelyyn ja ne on esitetty liian myöhään määräpaikan tullitoimipaikassa, eivät sellaisinaan riitä perusteeksi päätelmälle, jonka mukaan kyseessä on tavaroiden siirtäminen pois tullivalvonnasta.

Tullivalvontaa harjoitetaan passitusmenettelyssä etävalvontana. Valvonta koskee tavaroita, jotka eivät ole tietyssä paikassa vaan joita kuljetetaan paikasta toiseen ilman, että tulliviranomaiset pystyisivät selvittämään kuljetuksen joka hetkellä, mikä tavaroiden täsmällinen sijainti on. Tämä etävalvontana harjoitettu valvonta ei esty pelkästään sen takia, että tavaroiden esittäminen määräpaikan tai vapaasataman tullitoimipaikoissa on laiminlyöty, jos kaikkia muita passitusmenettelyyn liittyviä edellytyksiä on noudatettu. Tällaisessa tilanteessa kyseiset tavarat kuljetetaan nimittäin edelleen – näistä laiminlyönneistä huolimatta – sallitussa passitusmenettelyssä ja niitä seuraavat vastaavat passitusasiakirjat, joten tulliviranomaiset pystyvät aina pääsemään käsiksi näihin tavaroihin ja tarkistamaan ne.

Sitä vastoin tilanteessa, jossa ei voida osoittaa, että ensimmäisessä ja toisessa passitusmenettelyssä on kuljetettu samat tavarat, edellytykset tullivelan syntymiselle tullikoodeksin 203 artiklan 1 kohdan nojalla täyttyvät. Tässä tilanteessa ei nimittäin osoiteta, että tavarat oli esitetty määräpaikan tullitoimipaikassa tullikoodeksin 96 artiklan 1 kohdan a alakohdassa vaaditulla tavalla. Toimivaltainen tulliviranomainen ei pysty tällaisessa tilanteessa selvittämään – kuten tullikoodeksin 92 artiklan 2 kohdassa vaaditaan – että passitusmenettely on asianmukaisesti päättynyt.

(ks. 26–29 ja 32 kohta sekä tuomiolauselman 1 kohta)

2. Yhteisön tullikoodeksista annetun asetuksen N:o 2913/92, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella N:o 1791/2006, 204 artiklaa, luettuna yhdessä tietyistä asetuksen N:o 2913/92 soveltamista koskevista säännöksistä annetun asetuksen N:o 2454/93, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella N:o 214/2007, 859 artiklan kanssa, on tulkittava siten, että ensimmäiseen yhteisön ulkoiseen passitusmenettelyyn asetettujen tavaroiden esittäminen liian myöhään ja vasta toisen yhteisön ulkoisen passitusmenettelyn yhteydessä määräpaikan tullitoimipaikassa on sellainen velvollisuuden täyttämättä jättäminen, joka johtaa tullivelan syntymiseen, elleivät jälkimmäisen asetuksen 356 artiklan 3 kohdassa tai 859 artiklan toisessa luetelmakohdassa ja 2 alakohdan c alakohdassa säädetyt edellytykset täyty, mikä ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on selvitettävä.

Tältä osin soveltamisasetuksen 356 artiklan 3 kohdassa säädetään kuitenkin, että jos tavarat esitetään määrätoimipaikassa lähtötoimipaikan asettaman määräajan päätyttyä ja jos määräajan ylittäminen johtuu olosuhteista, jotka näytetään toteen määrätoimipaikkaa tyydyttävällä tavalla, eikä niitä voida katsoa kuljettajan tai passituksesta vastaavan syyksi, passituksesta vastaavan katsotaan noudattaneen asetettua määräaika.

Toiseksi siitä kysymyksestä, täyttyykö tullikoodeksin 204 artiklan negatiivinen edellytys, jonka mukaan tullivelka ei synny tämän artiklan perusteella silloin, kun nämä laiminlyönnit eivät tosiasiallisesti vaikuta väliaikaisen varastoinnin tai kyseisen tullimenettelyn oikeaan toimintaan, on todettava, että soveltamisasetuksen 859 artiklassa luetellaan tyhjentävästi ne tilanteet, joissa tämä edellytys voi täytyä.

Ensinnäkin soveltamisasetuksen 859 artiklan kolmannelta luettelakohdasta ja 2 alakohdan a alakohdasta on todettava, että näissä säännöksissä vaaditaan, että tavarain edellyttämien toimenpiteiden toteuttamiseksi tarvittavat muodollisuudet suoritetaan jälkikäteen ja että tavara on esitetty muuttumattomana määrätoimipaikassa. Nämä edellytykset täyttyvät sellaisessa tilanteessa, jossa osoitetaan, että ensimmäisessä ja toisessa passitusmenettelyssä on kuljetettu samat tavarat ja jossa toinen passitusmenettely on päätetty sääntöjenmukaisesti. Toiseksi soveltamisasetuksen 859 artiklan 2 alakohdan c alakohdasta on todettava, että siinä vaaditaan, että kun asetuksen 356 artiklan mukaisesti vahvistettua määräaika ei ole noudatettu eikä kyseisen artiklan 3 kohtaa voida soveltaa, tavara täytyy kuitenkin esittää määrätoimipaikassa kohtuullisessa ajassa. Kolmanneksi saman asetuksen 859 artiklan toisen luettelakohdan, jossa asetetaan edellytys, jonka mukaan kyseiset laiminlyönnit eivät saa osoittaa asianomaisen ilmeistä huolimattomuutta, osalta ilmeisen huolimattomuuden käsitteen arvioinnissa on otettava huomioon erityisesti niiden säännösten monitahoisuus, joiden noudattamatta jättäminen on johtanut tullivelan syntymiseen, toimijan kokemus alalta ja sen huolellisuus.

(ks. 39, 40, 42 ja 44–47 kohta sekä tuomiolauselman 2 kohta)

3. Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä annetun direktiivin 2006/112 168 artiklan e alakohtaa on tulkittava siten, että se ei ole esteenä kansalliselle lainsäädännölle, jossa suljetaan pois oikeus vähentää sellainen maahantuonnin arvonlisävero, jonka on velvollinen maksamaan kuljettaja, joka ei ole maahantuojaksi eikä kyseisten tavaroiden omistaja vaan joka on ainoastaan huolehtinut tavaroiden kuljetuksesta ja tullikäsitteystä osana omaa rahdinkuljetustoimintaansa, joka on arvonlisäveron alaista.

Koska kuljetettujen tavaroiden arvo ei kuulu kuljettajan, jonka toiminta rajoittuu pelkästään näiden tavaroiden kuljettamiseen palkkiota vastaan, laskuttamisissa hinnoissa oleviin kuluihin, direktiivin 2006/112 168 artiklan e alakohdan soveltamisedellytykset eivät täyty tässä asiassa.

(ks. 50 ja 51 kohta sekä tuomiolauselman 3 kohta)