



Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (viides jaosto)

9 päivänä marraskuuta 2017*

Ennakkoratkaisupyyntö – Tulliliitto – Asetus (ETY) N:o 2913/92 – Yhteisön tullikoodeksi – Muut kuin yhteisötavarat – Yhteisön ulkoinen passitusmenettely – Tuontitullien alaisten tavaroiden siirtäminen säännösten vastaisesti pois tullivalvonnasta – Tullausarvon määrittäminen – 29 artiklan 1 kohta – Kauppa-arvomenetelmän soveltamisedellytykset – 30 ja 31 artikla – Tullausarvon määrittämismenetelmän valinta – Tulliviranomaisten velvollisuus perustella menetelmän valintaa

Asiassa C-46/16,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka Augstākā tiesa (ylin tuomioistuin, Latvia) on esittänyt 21.1.2016 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 27.1.2016, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Valsts ieņēmumu dienests

vastaan

« LS Customs Services » SIA,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (viides jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja J. L. da Cruz Vilaça sekä tuomarit E. Levits, A. Borg Barthet (esittelevä tuomari), M. Berger ja F. Biltgen,

julkisasiamies: J. Kokott,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- LS Customs Services SIA, edustajanaan D. Plotovs,
- Latvian hallitus, asiamiehinään I. Kucina, A. Bogdanova ja I. Kalniņš,
- Euroopan komissio, asiamiehinään A. Sauka ja L. Grønfeldt,

kuultuaan julkisasiamiehen 30.3.2017 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

* Oikeudenkäyntikieli: latvia.

tuomion

- 1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee yhteisön tullikoodeksista 12.10.1992 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 (EYVL 1992, L 302, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 13.4.1999 annetulla Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksella (EY) N:o 955/1999 (EYVL 1999, L 119, s. 1) (jäljempänä tullikoodeksi), 29 artiklan 1 kohdan sekä 30 ja 31 artiklan tulkintaa.
- 2 Pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat LS Customs Services SIA (jäljempänä LSCS) ja Valsts ieņēmumu dienests (verohallinto, Latvia) ja joka koskee sellaisiin tavarihin, jotka siirrettiin lainvastaisesti pois tullivalvonnasta, kun ne olivat passitusmenettelyssä Euroopan unionin tullialueella, sovellettavaa tullausarvon määrittämismenetelmää.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Tullikoodeksi

- 3 Tullikoodeksin 6 artiklan 3 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Tulliviranomaisten on perusteltava ne kirjalliset päätökset, joilla pyynnöt hylätään tai joilla on kielteisiä seuraamuksia niille, joille ne on osoitettu. Viranomaisten on mainittava päätöksissään 243 artiklassa säädetystä muutoksenhakumahdollisuudesta.”

- 4 Tullikoodeksin 14 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Tullilainsäädäntöä sovellettaessa on henkilön, joka on suoraan tai välillisesti osallisena kyseisissä tavaroiden kauppaan liittyvissä toimissa, annettava tulliviranomaisille näiden pyynnöstä ja mahdollisesti asetetussa määräajassa kaikki tarvittavat asiakirjat ja tiedot, niiden antamistavasta riippumatta, sekä kaikki tarvittava apu.”

- 5 Tullikoodeksin 29 artiklan 1 kohdan sanamuoto on seuraava:

”Maahan tuotujen tavaroiden tullausarvona käytetään niiden kauppa-arvoa eli hintaa, joka niistä on tosiasiallisesti maksettu tai maksettava myytäessä ne vietäviksi yhteisön tullialueelle, tapauksen mukaan 32 ja 33 artiklassa tarkoitettujen tarkistusten jälkeen, jos:

- a) ostajan oikeutta luovuttaa tavaroita tai käyttää niitä ei rajoiteta muilla kuin:
 - lain tai viranomaisten määräämillä taikka vaatimilla rajoituksilla yhteisössä;
 - tavaroiden maantieteellistä jälleenmyyntialuetta koskevilla rajoituksilla; taikka
 - rajoituksilla, jotka eivät oleellisesti vaikuta tavaran arvoon;
- b) myynti tai hinta ei riipu ehdoista tai suorituksista, joiden arvoa ei voida määrittää arvonmäärityksen kohteena olevien tavaroiden osalta;
- c) mikään osa ostajan suorittaman tavaroiden myöhemmän jälleenmyynnin, luovutuksen tai käytön tuotosta ei tule suoraan tai välillisesti myyjän hyväksi, jollei aiheellista tarkistusta voida tehdä 32 artiklan mukaisesti; sekä
- d) ostaja ja myyjä eivät ole keskenään etuyhteydessä, tai jos ovat, kauppa-arvo voidaan 2 kohdan mukaisesti hyväksyä tullitarkoituksiin.”

6 Tullikoodeksin 30 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Jos tullausarvoa ei voida määrittää 29 artiklan mukaisesti, se on määritettävä soveltamalla 2 kohdan a, b, c ja d alakohdasta järjestyksessä ensimmäistä kyseisen arvon määrittämiseen soveltuvaa alakohtaa, jollei tavaranhaltija vaadi d alakohtaa sovellettavaksi ennen c alakohtaa; ainoastaan jos tullausarvoa ei voida määrittää soveltamalla tiettyä alakohtaa, voidaan soveltaa tässä kohdassa säädettyssä järjestyksessä välittömästi seuraavaa alakohtaa.

2. Tämän artiklan mukaisesti määritettävät tullausarvot ovat:

- a) arvonmäärityksen kohteena olevien tavaroiden kanssa samanlaisten, yhteisöön vietäviksi myytyjen ja näiden kanssa samanaikaisesti tai lähes samanaikaisesti vietyjen tavaroiden kaupp-arvo;
 - b) arvonmäärityksen kohteena olevien tavaroiden kanssa samankaltaisten, yhteisöön vietäviksi myytyjen ja näiden kanssa samanaikaisesti tai lähes samanaikaisesti vietyjen tavaroiden kaupp-arvo;
 - c) arvo, joka perustuu siihen yksikköhintaan, jolla maahan tuotuja tavaroita taikka samanlaisia tai samankaltaisia maahan tuotuja tavaroita myydään yhteisössä suurin kokonaisuus henkilöille, jotka eivät ole etuyhteydessä myyjään;
 - d) laskennallinen arvo, joka on seuraavien erien summa:
 - maahantuodun tavarantoittamiseen käytettyjen raaka-aineiden ja sen valmistuksen tai muun jalostuksen kustannukset tai arvo;
 - se voittojen ja yleiskulujen määrä, joka tavallisesti kertyy myytäessä tavaroita, jotka kuuluvat samaan tavaraluokkaan tai -lajiin kuin arvonmäärityksen kohteena olevat tavarat ja jotka viejämäassa toimivat tuottajat ovat tuottaneet yhteisöön tapahtuvaa vientiä varten;
 - 32 artiklan 1 kohdan e alakohdassa tarkoitettujen erien kokonaiskustannukset tai -arvo.
- –”

7 Tullikoodeksin 31 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Jos maahan tuotujen tavaroiden tullausarvoa ei voida määrittää 29 ja 30 artiklan mukaisesti, se on määritettävä yhteisössä käytettävissä olevien tietojen perusteella käyttäen kohtuullisia menetelmiä, jotka ovat seuraaviin lähteisiin sisältyvien periaatteiden ja yleisten säännösten mukaisia:

- vuonna 1994 tehdyn tullitariffeja ja kauppaa koskevan yleissopimuksen 7 artiklan soveltamisesta tehty sopimus,
 - vuonna 1994 tehdyn tullitariffeja ja kauppaa koskevan yleissopimuksen 7 artikla,
- ja
- tämän luvun säännökset.

2. Tullausarvo, joka määritetään 1 kohdan mukaisesti, ei saa perustua:

- a) yhteisössä tuotettujen tavaroiden yhteisössä sovellettavaan myyntihintaan;
- b) järjestelmään, jossa tullitarkoituksiin hyväksytään kahdesta vaihtoehdoisesta arvosta korkeampi;

- c) tavaroiden hintaan viejään kotimarkkinoilla;
- d) muihin tuotantokustannuksiin kuin laskennallisiin arvoihin, jotka on määritetty samanlaisille tai samankaltaisille tavaroille 30 artiklan 2 kohdan d alakohdan mukaisesti;
- e) vientihintoihin, joita sovelletaan yhteisön tullialueen ulkopuoliseen maahan;
- f) vähimmäistullausarvoihin;
taikka
- g) mielivaltaisiin tai kuvitteellisiin arvoihin.”

8 Tullikoodeksin 91 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”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

– –”

9 Tullikoodeksin 96 artiklassa 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 kuitenkin rajoittamatta passituksesta vastaavan 1 kohdassa tarkoitettuja velvollisuuksia.”

10 Tullikoodeksin 192 artiklan 1 kohdan sanamuoto on seuraava:

”Jos tullilainsäädännön mukaan vakuuden antaminen on pakollista ja jollei komiteamenettelyä noudattaen annetuista passitusmenettelyä koskevista erityissäännöksistä muuta johdu, tulliviranomaisten on vahvistettava vakuuden määrä tasolle, joka vastaa:

- kyseisten yhden tai useamman tullivelan täsmällistä määrää, jos tämä määrä on varmasti laskettavissa vakuuden vaatimisajankohtana;
- muissa tapauksissa tulliviranomaisten arvioimaa suurinta mahdollista syntyvien tai mahdollisesti syntyvien yhden tai useamman tullivelan määrää.

– –”

11 Tullikoodeksin 203 artiklan 1 ja 3 kohdan sanamuoto on seuraava:

”1. Tuontitullivelka syntyy, kun

– tuontitullien alainen tavara siirretään säännösten vastaisesti pois tullivalvonnasta.

– –

3. Velallisina ovat:

– henkilö, joka on siirtänyt tavaran pois tullivalvonnasta,

– henkilöt, jotka ovat osallistuneet siirtoon ja jotka ovat tienneet tai joiden olisi kohtuudella pitänyt tietää, että tavara on siirretty pois tullivalvonnasta,

– tavaraa hankkineet tai hallussaan pitäneet henkilöt, jotka tavaran hankkiessaan tai vastaanottaessaan ovat tienneet taikka joiden olisi tällöin kohtuudella pitänyt tietää tavaran olleen siirretty pois tullivalvonnasta,

sekä

– tarvittaessa henkilö, jonka on täytettävä velvollisuudet, jotka johtuvat tavaran väliaikaisesta varastoinnista tai sen tullimenettelyn käyttämisestä, johon tavara on asetettu.”

12 Tullikoodeksin 221 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Tullien määrä on aiheellisella tavalla annettava velalliselle tiedoksi heti, kun se on kirjattu tileihin.”

Soveltamisasetus

13 Tietyistä yhteisön tullikoodeksista annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 soveltamista koskevista säännöksistä 2.7.1993 annetun komission asetuksen (ETY) N:o 2454/93 (EYVL 1993, L 253, s. 1, oik. EYVL 1994, L 268, s. 32), sellaisena kuin se on muutettuna 19.7.1995 annetulla komission asetuksella (EY) N:o 1762/95 (EYVL 1995, L 171, s. 8) (jäljempänä soveltamisasetus), 147 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”[Tullikoodeksin] 29 artiklaa sovellettaessa myynnin kohteena olevien tavaroiden ilmoittamista vapaaseen liikkeeseen luovutettaviksi on pidettävä riittävänä osoituksena siitä, että ne on myyty yhteisön tullialueelle vietäviksi. Ennen arvonmääritystä tapahtuvien peräkkäisten myyntien tapauksessa tämä näyttö koskee viimeistä myyntiä, joka on johtanut tavaroiden tuomiseen yhteisön tullialueelle, tai yhteisön tullialueella ennen tavaroiden luovutusta vapaaseen liikkeeseen tapahtuvaa myyntiä.

Jos ilmoitetaan hinta, joka koskee myyntiä, joka on tapahtunut ennen viimeistä myyntiä ja jonka perusteella tavarat on tuotu yhteisön tullialueelle, on osoitettava tulliviranomaisia tyydyttävällä tavalla, että tavaroiden tämä myynti tapahtui niiden viemiseksi kyseiselle tullialueelle.

– –”

14 Soveltamisasetuksen 150 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Sovellettaessa [tullikoodeksin] 30 artiklan 2 kohdan a alakohtaa (samanlaisten tavaroiden kauppaa-arvo) on tullausarvo määritettävä samanlaisten tavaroiden kauppaa-arvon perusteella myynnissä, joka tapahtuu samassa kaupan vaiheessa ja kohdistuu olennaisesti samaan paljouteen kuin

arvonmäärityksen kohteena olevien tavaroiden osalta. Jos tällaista myyntiä ei ole tapahtunut, on käytettävä sellaisten samanlaisten tavaroiden kauppaa-arvoa, jotka on myyty eri kaupan vaiheessa ja/tai eri paljouksina, oikaistuna siten, että otetaan huomioon eri kaupan vaiheen ja/tai eri paljouden aiheuttamat erot, jos nämä oikaisut voidaan tehdä esitetyn näytön perusteella, joka selvästi osoittaa oikaisut kohtuullisiksi ja täsmällisiksi riippumatta siitä, johtaako oikaisu arvon korottamiseen vai alentamiseen.

--

4. Tätä artiklaa sovellettaessa voidaan eri henkilön valmistamien tavaroiden kauppaa-arvo ottaa huomioon ainoastaan, jollei kauppaa-arvoa voida todeta 1 kohdan mukaisesti samanlaisille tavaroille, joiden valmistaja on sama henkilö kuin arvonmäärityksen kohteena olevien tavaroiden.

--”

15 Soveltamisasetuksen 151 artiklan sanamuoto on seuraava:

”1. Sovellettaessa [tullikoodeksin] 30 artiklan 2 kohdan b alakohtaa (samankaltaisten tavaroiden kauppaa-arvo) on tullausarvo määritettävä samankaltaisten tavaroiden kauppaa-arvon perusteella myynnissä, joka tapahtuu samassa kaupan vaiheessa ja kohdistuu olennaisesti samaan paljouteen kuin arvonmäärityksen kohteena olevien tavaroiden osalta. Jos tällaista myyntiä ei ole tapahtunut, on käytettävä sellaisten samankaltaisten tavaroiden kauppaa-arvoa, jotka on myyty eri kaupan vaiheessa ja/tai eri paljouksina, oikaistuna siten, että siinä otetaan huomioon eri kaupan vaiheen ja/tai eri paljouden aiheuttamat erot, jos nämä oikaisut voidaan tehdä esitetyn näytön perusteella, joka selvästi osoittaa oikaisut kohtuullisiksi ja täsmällisiksi riippumatta siitä, johtaako oikaisu arvon korottamiseen tai alentamiseen.

--

3. Jos tätä artiklaa sovellettaessa todetaan useampi kuin yksi samanlaisten tavaroiden kauppaa-arvo, on alhaisin näistä arvoista otettava huomioon maahantuotujen tavaroiden tullausarvoa määritettäessä.

--

5. Tätä artiklaa sovellettaessa ’samankaltaisten maahantuotujen tavaroiden kauppaa-arvolla’ tarkoitetaan [tullikoodeksin] 29 artiklan mukaisesti aikaisemmin määritettyä tullausarvoa, joka on oikaistu tämän artiklan 1 ja 2 kohdan mukaisesti.”

16 Soveltamisasetuksen 153 artiklan 1 kohdan sanamuoto on seuraava:

”[Tullikoodeksin] 30 artiklan 2 kohdan d alakohtaa (laskennallinen arvo) sovellettaessa tulliviranomaiset eivät voi laskennallisen arvon määrittämistä varten vaatia tai velvoittaa henkilöä, joka ei asu pysyvästi yhteisössä, esittämään tutkittavaksi kirjanpitoa tai muita asiakirjoja. Jäsenvaltion tulliviranomaiset voivat kuitenkin tarkastaa yhteisön ulkopuolisessa maassa tiedot, jotka tavaroiden tuottaja on toimittanut tavaroiden tullausarvon määrittämiseksi tämän artiklan mukaisesti, jos tuottaja antaa suostumuksensa ja jos kyseiset viranomaiset antavat siitä kyseisen maan viranomaisille riittävän ennakkoilmoituksen ja viimeksi mainitut viranomaiset antavat suostumuksensa tutkimukseen.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

17 Passituksesta vastaavana LSCS esitti 2.6.2011 Latviassa sijaitsevassa tullitoimipaikassa passitusta koskevan tullii-ilmoituksen, joka koski Kiinasta peräisin olevien tavaroiden kuljettamista Venäjälle unionin tullialueen kautta.

- 18 Koska LSCS ei osoittanut, että passitusmenettely oli saatettu päätökseen, kansallinen verohallinto velvoitti sen 12.9.2011 tekemällään alustavalla päätöksellä ja 8.11.2011 tekemällään lopullisella päätöksellä (jäljempänä riidanalainen päätös) suorittamaan asianomaisista tavaroista tullimaksun, polkumyyntitullit ja arvonlisäveron.
- 19 Verohallinto sovelsi näiden tavaroiden tullausarvoa määrittäessään tullikoodeksin 31 artiklassa säädettyä arvonmääritysmenetelmää tukeutuen unionissa käytettävissä oleviin tietoihin.
- 20 Kansallinen verohallinto katsoi, että kyseiset tavarat oli myyty vietäviksi Venäjälle ja että tullikoodeksin 29 artiklaa ei voitu tämän vuoksi soveltaa. Se arvioi myös, ettei sillä ollut tarvittavia tietoja, jotta se voisi soveltaa tullikoodeksin 30 artiklan 2 kohdan a–d alakohdassa säädettyjä arvonmääritysmenetelmiä.
- 21 LSCS nosti riidanalaisesta päätöksestä kumoamiskanteen administratiivä rajona tiesassa (paikallinen hallintotuomioistuin, Latvia), joka totesi 23.8.2012 antamassaan tuomiossa, ettei tätä päätöstä ollut perusteltu oikeudellisesti riittävällä tavalla.
- 22 Asiassa tehdyn valituksen tutkittuaan Administratiivä apgabaltiesa (alueellinen hallintotuomioistuin, Latvia) vahvisti tämän tuomion 10.6.2014 antamallaan tuomiolla. Se totesi muun muassa, että 12.9.2011 tehdyssä alustavassa päätöksessä ja riidanalaisessa päätöksessä ei mainittu tietoja, joiden perusteella tullausarvo oli laskettu, eikä syytä siihen, miksi tietoja, joiden perusteella olisi voitu soveltaa muuta kuin tullikoodeksin 31 artiklassa säädettyä menetelmää, ei ollut mahdollista saada, ja että LSCS ei tämän vuoksi kyennyt vetoamaan täysimääräisesti oikeuksiinsa hakiessaan muutosta hallinnollisesti ja tuomioistuinteitse.
- 23 Kansallinen verohallinto teki tästä tuomiosta kassaatiovalituksen Augstākā tiesaan (ylin tuomioistuin, Latvia), joka katsoi, että pääasian ratkaisu edellytti unionin oikeuden tulkintaa.
- 24 Tässä tilanteessa Augstākā tiesa (ylin tuomioistuin, Latvia) päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:
- ”1) Onko [tullikoodeksin] 29 artiklan 1 kohtaa tulkittava siten, että kyseisessä artiklassa säädettyä menetelmää on sovellettava myös silloin, kun tavaroiden maahantuonti ja niiden luovuttaminen vapaaseen liikkeeseen yhteisön tullialueella ovat tapahtuneet sen seurauksena, että ne on passitusmenettelyn aikana siirretty pois tullivalvonnasta, kun on kyse tuontitullin alaisista tavaroista, joita ei ole myyty vietäviksi yhteisön tullialueelle vaan vietäviksi yhteisön ulkopuolelle?
- 2) Onko ilmausta ’järjestyksessä’, jota käytetään [tullikoodeksin] 30 artiklan 1 kohdassa, suhteessa Euroopan unionin perusoikeuskirjan 41 artiklassa kansalaisille taattuun oikeuteen hyvään hallintoon ja yhdessä hallintotoimien perustelemisen periaatteen kanssa, tulkittava siten, että voidakseen päätyä siihen, että voidaan soveltaa [tullikoodeksin] 31 artiklassa esitettyä menetelmää, tulliviranomaisen on perusteltava jokaisessa hallintotoimessa, miksi kyseisissä konkreettisissa olosuhteissa ei voida käyttää [tullikoodeksin] 29 ja 30 artiklassa tarkoitettuja tavaroiden tullausarvon määrittämismenetelmiä?
- 3) Onko tullikoodeksin 30 artiklan 2 kohdan a alakohdan mukaisen menetelmän soveltamatta jättämisen yhteydessä pidettävä riittävänä, että tulliviranomainen ilmoittaa, että sillä ei ole asianmukaisia tietoja käytettävissään, vai onko tulliviranomainen velvollinen hankkimaan tiedot tuottajalta?
- 4) Onko tulliviranomaisen perusteltava sitä, miksi ei ole tarpeen käyttää tullikoodeksin 30 artiklan 2 kohdan c ja d alakohdassa vahvistettuja menetelmiä, jos se määrittää samankaltaisten tavaroiden hinnan [soveltamisasetuksen] 151 artiklan 3 kohdan perusteella?

- 5) Onko tulliviranomaisen päätökseen sisällyttävä tyhjentävät perustelut sille, mitä tullikoodeksin 31 artiklassa tarkoitettuja tietoja yhteisössä on käytettävissä, vai voidaanko nämä perustelut esittää myöhemmin tuomioistuimessa, jolloin esitetään yksityiskohtaisempi näyttö?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Ensimmäinen kysymys

- 25 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedusteleo ensimmäisessä kysymyksessään lähinnä, onko tullikoodeksin 29 artiklaa tulkittava siten, että tämän säännöksen mukaista tullausarvon määrittämismenetelmää sovelletaan tavariin, jotka on myyty vietäviksi kolmanteen maahan ja jotka on siirretty passitusmenettelyn aikana pois tullivalvonnasta.
- 26 Tämän artiklan mukaan ”maahan tuotujen tavaroiden tullausarvona käytetään niiden kauppa-arvoa eli hintaa, joka niistä on tosiasiallisesti maksettu tai maksettava myytessä ne vietäviksi yhteisön tullialueelle”.
- 27 Tämän säännöksen sanamuodosta ja etenkin ilmauksesta ”myytessä ne vietäviksi yhteisön tullialueelle” ilmenee, että kauppa-arvon on vastattava unioniin vietäessä maksettavaa hintaa. Myyntiajankohtana on oltava selvää, että kolmannelta valtiosta peräisin olevat tavarat kuljetetaan unionin tullialueelle (ks. vastaavasti tuomio 6.6.1990, Unifert, C-11/89, EU:C:1990:237, 11 kohta ja tuomio 28.2.2008, Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, 28 kohta).
- 28 Tämän tulkinnan vahvistaa peräkkäisiä myyntejä koskeva soveltamisasetuksen 147 artiklan 1 kohdan toinen alakohta, josta ilmenee, että ainoastaan unionin alueelle myytävän tavarahan hintaa voidaan käyttää tullikoodeksin 29 artiklan mukaisessa tullausarvon määrittämisessä.
- 29 Olisi myös tullausarvon määrittämisestä annettujen unionin säännösten tavoitteen vastaista hyväksyä tullikoodeksin 29 artiklassa tarkoitetuksi kauppa-arvoksi kolmanteen maahan vietäessä maksettava hinta.
- 30 Tullausarvon on näet ilmennettävä maahantuodun tavarahan todellista taloudellista arvoa (ks. vastaavasti tuomio 12.12.2013, Christodoulou ym., C-116/12, EU:C:2013:825, 40 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 31 Kuten julkisasiamies ratkaisuehdotuksensa 46 kohdassa toteaa, tavarahan hinta tietyllä tullialueella vastaa tämän alueen markkinatilannetta. Tämän vuoksi kolmanteen maahan vietävän tavarahan hinta ei välttämättä vastaa hintaa, joka olisi vahvistettu, jos sama tavara olisi viety unionin tullialueelle.
- 32 Juuri tämän vuoksi tullikoodeksin 31 artiklan 2 kohdan c ja e alakohdassa säädetään, että tullikoodeksin 31 artiklan mukaisesti määritettävä tullausarvo ei saa perustua tavaroiden hintaan viejämään kotimarkkinoilla tai vientihintoihin, joita sovelletaan unionin tullialueen ulkopuoliseen maahan.
- 33 Kolmanteen maahan vietävien tavaroiden myyntihinta ei siten vastaa tavarahan todellista taloudellista arvoa silloin, kun tavarat on siirretty unionin alueella tapahtuvan passitusmenettelyn aikana pois tullivalvonnasta.
- 34 On syytä lisätä, että passituksesta vastaava ei pääasiassa kyseessä olevien kaltaisissa olosuhteissa voi vedota luottamuksensuojaan ja väittää, että oli ollut perusteltua olettaa, että tullivelan määrä vastaa sen vakuuden määrää, joka asetettiin asetettaessa tavarat ulkoiseen passitusmenettelyyn.

- 35 On nimittäin syytä palauttaa tässä yhteydessä mieleen, että oikeus vedota luottamuksensuojan periaatteeseen on vain talouden toimijalla, jolle on kansallisen viranomaisen toiminnan vuoksi syntynyt perusteltuja odotuksia toimivaltaisista ja luotettavista lähteistä saatujen täsmällisten, ehdottomien ja yhtäpitävien vakuuttelujen perusteella (ks. vastaavasti tuomio 10.12.2015, Veloserviss, C-427/14, EU:C:2015:803, 39 kohta ja tuomio 14.6.2016, Marchiani v. parlamentti, C-566/14 P, EU:C:2016:437, 77 kohta).
- 36 Kuten julkisasiamies ratkaisuehdotuksensa 60–64 kohdassa toteaa, se, että tulliviranomaiset ovat hyväksyneet vakuuden määrän, ei rajoita millään tavalla tulevan tullivelan määrää, joten hyväksymistä ei voida rinnastaa tällaisiin vakuutteluihin.
- 37 Edellä esitetyn perusteella ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että tullikoodeksin 29 artiklan 1 kohtaa on tulkittava siten, että siinä säädettyä tullausarvon määrittämismenetelmää ei voida soveltaa tavaroihin, joita ei ole myyty vietaviksi unioniin.

Toinen ja viides kysymys

- 38 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuimien tiedustele toisella ja viidennellä kysymyksellään, joihin on syytä vastata yhdessä, lähinnä, onko tullikoodeksin 31 artiklaa tulkittava siten, että tulliviranomaisten on ilmoitettava päätöksessään, jossa ne vahvistavat kannettavien tuontitullien määrän, syyt, joiden vuoksi ne eivät ole soveltaneet tullikoodeksin 29 ja 30 artiklassa säädettyjä tullausarvon määrittämismenetelmiä, ennen kuin ne voivat päättää soveltaa tullikoodeksin 31 artiklassa säädettyä menetelmää, sekä unionissa käytettävissä olevat tiedot, joiden perusteella ne ovat laskeneet kyseessä olevien tavaroiden tullausarvon.
- 39 Aluksi on syytä korostaa, että oikeudesta hyvään hallintoon, sellaisena kuin se ilmentää erästä unionin oikeuden yleistä periaatetta, johtuu vaatimuksia, joita jäsenvaltioiden on noudatettava pannaan täytäntöön unionin oikeutta (ks. analogisesti tuomio 8.5.2014, N, C-604/12, EU:C:2014:302, 49 ja 50 kohta).
- 40 Näihin vaatimuksiin kuuluva kansallisten viranomaisten velvollisuus perustella päätöksensä on erityisen tärkeä, koska sen ansiosta päätöksen adressaatti kykenee puolustamaan oikeuksiaan parhaissa mahdollisissa olosuhteissa ja päättämään kaikista asiaan vaikuttavista seikoista tietoisena, onko hänen etujensa mukaista nostaa päätöksestä kante. Perusteleminen on tarpeen myös, jotta tuomioistuimet voivat tutkia näiden päätösten laillisuuden (ks. vastaavasti tuomio 15.10.1987, Heylens ym., 222/86, EU:C:1987:442, 15 kohta).
- 41 Erityisesti tulliviranomaisten tekemien päätösten osalta tullikoodeksin 6 artiklan 3 kohdassa muistutetaan perustelovelvollisuudesta, joka näillä viranomaisilla on tehdessään kirjallisia päätöksiä, joilla on kielteisiä seuraamuksia niille, joille ne on osoitettu.
- 42 Lisäksi tullikoodeksin 221 artiklan 1 kohdan mukaan tullien määrää koskevalla tiedoksiannolla on taattava velalliselle asianmukaiset tiedot, joiden avulla velallinen voi puolustaa oikeuksiaan tietoisena kaikista asiaan vaikuttavista seikoista (ks. vastaavasti tuomio 23.2.2006, Molenbergnatie, C-201/04, EU:C:2006:136, 54 kohta).
- 43 Lopuksi on syytä todeta, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tullikoodeksin 29–31 artiklassa säädettyjen tullausarvon määrittämismenetelmien välillä on toissijaisuussuhde. On näet niin, että vasta, jos tullausarvoa ei voida määrittää tiettyä säännöstä soveltamalla, on sovellettava sitä järjestyksessä välittömästi seuraavaa säännöstä (ks. vastaavasti tuomio 12.12.2013, Christodoulou ym., C-116/12, EU:C:2013:825, 43 kohta).

- 44 Perusteluvollisuuden, joka kuuluu tulliviranomaisille niiden pannaessa täytäntöön näitä oikeussääntöjä, on tämän vuoksi johdettava yhtäältä siihen, että perusteluista ilmenee selkeästi ja yksiselitteisesti syyt, joiden vuoksi tulliviranomaiset ovat jättäneet soveltamatta yhtä tai useampaa tullausarvon määrittämismenetelmää.
- 45 Tämä vullisuus merkitsee toisaalta sitä, että näiden viranomaisten on esitettävä päätöksessään, jossa tuontitullien määrä vahvistetaan, tiedot, joiden perusteella tavaroiden tullausarvo on laskettu, jotta päätöksen adressaatti kykenee puolustamaan oikeuksiaan parhaissa mahdollisissa olosuhteissa ja päättämään kaikista asiaan vaikuttavista seikoista tietoisena, onko hänen etujensa mukaista nostaa päätöksestä kanne, ja jotta tuomioistuimet voivat tutkia kyseisen päätöksen laillisuuden.
- 46 Kuten julkisasiamies ratkaisuehdotuksensa 85 kohdassa toteaa, on syytä lisätä, että jollei vastaavuus- ja tehokkuusperiaatteiden noudattamisesta muuta johdu, jäsenvaltioiden asiana on säätää tulliviranomaisten perusteluvollisuuden loukkaamisen seurauksista menettelyllisen itsemääräämisoikeutensa nojalla ja määrittää, onko tällainen loukkaus mahdollista korjata oikeudenkäyntimenettelyn aikana ja jos on, missä määrin (ks. vastaavasti tuomio 3.7.2008, komissio v. Irlanti, C-215/06, EU:C:2008:380, 57 kohta).
- 47 Edellä esitetyn perusteella toiseen ja viidenteen kysymykseen on vastattava, että tullikoodeksin 31 artiklaa, luettuna yhdessä tullikoodeksin 6 artiklan 3 kohdan kanssa, on tulkittava siten, että tulliviranomaisten on ilmoitettava päätöksessään, jossa ne vahvistavat kannettavien tuontitullien määrän, syyt, joiden vuoksi ne eivät ole soveltaneet tullikoodeksin 29 ja 30 artiklassa säädettyjä tullausarvon määrittämismenetelmiä, ennen kuin ne voivat päättää soveltaa tullikoodeksin 31 artiklassa säädettyä menetelmää, sekä tiedot, joiden perusteella tavaroiden tullausarvo on laskettu, jotta se, jota asia koskee, kykenee arvioimaan päätöksen oikeellisuutta ja päättämään kaikista asiaan vaikuttavista seikoista tietoisena, onko hänen etujensa mukaista nostaa päätöksestä kanne. Jollei vastaavuus- ja tehokkuusperiaatteiden noudattamisesta muuta johdu, jäsenvaltioiden asiana on säätää tulliviranomaisten perusteluvollisuuden loukkaamisen seurauksista menettelyllisen itsemääräämisoikeutensa nojalla ja määrittää, onko tällainen loukkaus mahdollista korjata oikeudenkäyntimenettelyn aikana ja jos on, missä määrin.

Kolmas kysymys

- 48 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee kolmannella kysymyksellään lähinnä, onko tullikoodeksin 30 artiklan 2 kohdan a alakohdassa tulkittava siten, että tulliviranomaisen on pyydettävä valmistajaa antamaan sille tässä säännöksessä säädetyn tullausarvon määrittämismenetelmän soveltamiseksi tarpeelliset tiedot, ennen kuin se voi jättää soveltamatta kyseistä menetelmää, vai onko riittävää, että viranomainen ilmoittaa, ettei sillä ole näitä tietoja käytettävissään.
- 49 Tullikoodeksin 30 artiklan 2 kohdan a alakohdan mukaan tullausarvo määritetään samanlaisten, unioniin vietäviksi myytyjen ja näiden kanssa samanaikaisesti tai lähes samanaikaisesti vietyjen tavaroiden kauppaa-arvon perusteella. Soveltamisasetuksen 150 artiklan 4 kohdassa täsmennetään, että eri henkilön valmistamien tavaroiden kauppaa-arvo voidaan ottaa huomioon ainoastaan, jollei kauppaa-arvoa voida todeta samanlaisille tavaroille, joiden valmistaja on sama henkilö kuin arvonmäärityksen kohteena olevien tavaroiden.
- 50 Tullikoodeksin 30 artiklan 2 kohdan a alakohdassa määritellyn menetelmän soveltaminen edellyttää tämän vuoksi ensiksikin sitä, että tiedossa on sellaisten samanlaisten tavaroiden, joiden valmistaja on sama henkilö ja jotka on myyty unioniin vietäviksi lähes samanaikaisesti, kauppaa-arvo.
- 51 Tässä yhteydessä on syytä palauttaa mieleen, että tullikoodeksin 30 artiklan 1 kohdassa säädetään, että ainoastaan silloin, jos tullausarvoa ei voida määrittää tullikoodeksin 30 artiklan 2 kohdan a alakohdan mukaisesti, voidaan soveltaa sen 30 artiklan 2 kohdan b alakohdassa.

- 52 Kun otetaan huomioon tullikoodeksin 30 artiklan 2 kohdassa säädettyjen erilaisten tullausarvon määrittämismenetelmien välinen toissijaisuussuhde, tulliviranomaisten on jokaista tässä säännöksessä säädettyä perättäistä menetelmää käyttäessään noudatettava asianmukaista huolellisuutta, ennen kuin ne voivat todeta, ettei menetelmää voida soveltaa.
- 53 Tulliviranomaiset voivat tässä tarkoituksessa pyytää tullikoodeksin 14 artiklan mukaisesti henkilöä, joka on suoraan tai välillisesti osallisena kyseisissä tavaroiden kauppaan liittyvissä toimissa, antamaan niille tietoja.
- 54 Tulliviranomaisia ei tullikoodeksissa tai soveltamisasetuksessa kuitenkaan velvoiteta kääntymään kyseessä olevien tavaroiden valmistajan puoleen saadakseen tietoja, jotka ovat tarpeen tullikoodeksin 30 artiklan 2 kohdan a alakohdassa säädetyn samanlaisten tavaroiden kauppa-arvoon perustuvan menetelmän soveltamiseksi.
- 55 Näiden viranomaisten asiana on siksi arvioida kunkin yksittäistapauksen olosuhteiden perusteella – ja ottaen huomioon tämän tuomion 52 kohdassa mieleen palautetun huolellisuusvelvoitteensa –, onko syytä kääntyä suoraan kyseessä olevien tavaroiden valmistajan puoleen sellaisten tietojen saamiseksi, jotka ovat tarpeen, jotta tullikoodeksin 30 artiklan 2 kohdan a alakohdassa säädettyä tullausarvon määrittämismenetelmää voitaisiin soveltaa.
- 56 Kun huomioon otetaan tulliviranomaisille tätä säännöstä sovellettaessa kuuluva huolellisuusvelvollisuus, näiden viranomaisten on sitä vastoin tutkittava kaikki käytettävissään olevat tietolähteet ja tietokannat. On lisäksi asianmukaista antaa asianomaiselle henkilölle tilaisuus esittää tulliviranomaisille kaikki tiedot, joita hänellä voi olla ja jotka voivat edistää tämän säännöksen mukaista tavaroiden tullausarvon määrittämistä.
- 57 Edellä esitetyn perusteella kolmanteen kysymyksen on vastattava, että tullikoodeksin 30 artiklan 2 kohdan a alakohtaa on tulkittava siten, ettei tulliviranomaisella ole velvollisuutta pyytää valmistajaa antamaan sille tässä säännöksessä säädetyn tullausarvon määrittämismenetelmän soveltamiseksi tarvittavat tiedot, ennen kuin se voi jättää soveltamatta kyseistä menetelmää. Tulliviranomaisen on kuitenkin tutkittava kaikki käytettävissään olevat tietolähteet ja tietokannat. Sen on myös annettava asianomaisille talouden toimijoille tilaisuus esittää sille kaikki tiedot, jotka voivat edistää tämän säännöksen mukaista tavaroiden tullausarvon määrittämistä.

Neljäs kysymys

- 58 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee neljännellä kysymyksellään lähinnä, onko tullikoodeksin 30 artiklan 2 kohtaa tulkittava siten, että tulliviranomaisten on perusteltava, miksi ne eivät sovelta tätä säännöksen c ja d alakohdassa säädettyjä menetelmiä, tilanteessa, jossa ne määrittävät tavaroiden tullausarvon samankaltaisten tavaroiden kauppa-arvon perusteella soveltamisasetuksen 151 artiklan 3 kohdan mukaisesti.
- 59 Tästä on syytä todeta, kuten soveltamisasetuksen 151 artiklan 1 kohdan sanamuodosta ilmenee, että tämän artiklan 3 kohta on tullikoodeksin 30 artiklan 2 kohdan b alakohdan soveltamissäännös.
- 60 Kun otetaan huomioon tullikoodeksin 29–31 artiklassa säädettyjen erilaisten tullausarvon määrittämismenetelmien välinen toissijaisuussuhde, josta tämän tuomion 43 kohdassa muistutettiin, tulliviranomaisten ei tarvitse perustella sitä, miksi ne eivät sovelta menetelmiä, jotka on mainittu niiden valitseman menetelmän jälkeen.
- 61 Silloin kun jäsenvaltion tulliviranomainen kykenee määrittämään asianomaisten tavaroiden tullausarvon tullikoodeksin 30 artiklan 2 kohdan b alakohdan mukaisesti, sillä ei ole velvollisuutta ottaa huomioon tullikoodeksin 30 artiklan 2 kohdan c ja d alakohdassa säädettyjä menetelmiä.

62 Edellä esitetyn perusteella neljänteen kysymykseen on vastattava, että tullikoodeksin 30 artiklan 2 kohtaa on tulkittava siten, että tulliviranomaisten ei ole perusteltava, miksi ne eivät sovelle tämän säännöksen c ja d alakohdassa säädettyjä menetelmiä, tilanteessa, jossa ne määrittävät tavaroiden tullausarvon samankaltaisten tavaroiden kauppaa-arvon perusteella soveltamisasetuksen 151 artiklan 3 kohdan mukaisesti.

Oikeudenkäyntikulut

63 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 (viides jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

- 1) **Yhteisön tullikoodeksista 12.10.1992 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92, sellaisena kuin se on muutettuna 13.4.1999 annetulla Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksella (EY) N:o 955/1999, 29 artiklan 1 kohtaa on tulkittava siten, että siinä säädettyä tullausarvon määrittämismenetelmää ei voida soveltaa tavaroihin, joita ei ole myyty vietäviksi Euroopan unioniin.**
- 2) **Asetuksen N:o 2913/92, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella N:o 955/1999, 31 artiklaa, luettuna yhdessä saman asetuksen, sellaisena kuin se on muutettuna, 6 artiklan 3 kohdan kanssa, on tulkittava siten, että tulliviranomaisten on ilmoitettava päätöksessään, jossa ne vahvistavat kannettavien tuontitullien määrän, syyt, joiden vuoksi ne eivät ole soveltaneet tämän asetuksen, sellaisena kuin se on sovellettuina, 29 ja 30 artiklassa säädettyjä tullausarvon määrittämismenetelmiä, ennen kuin ne voivat päättää soveltaa sen 31 artiklassa säädettyä menetelmää, sekä tiedot, joiden perusteella kyseessä olevien tavaroiden tullausarvo on laskettu, jotta se, jota asia koskee, kykenee arvioimaan päätöksen oikeellisuutta ja päättämään kaikista asiaan vaikuttavista seikoista tietoisena, onko hänen etujensa mukaista nostaa päätöksestä kanne. Jollei vastaavuus- ja tehokkuusperiaatteiden noudattamisesta muuta johdu, jäsenvaltioiden asiana on säätää tulliviranomaisten perusteluvelvollisuuden loukkaamisen seurauksista menettelyllisen itsemääräämisoikeutensa nojalla ja määrittää, onko tällainen loukkaus mahdollista korjata oikeudenkäyntimenettelyn aikana ja jos on, missä määrin.**
- 3) **Asetuksen N:o 2913/92, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella N:o 955/1999, 30 artiklan 2 kohdan a alakohtaa on tulkittava siten, ettei tulliviranomaisen ole pyydettävä valmistajaa antamaan sille tässä säännöksessä säädetyn tullausarvon määrittämismenetelmän soveltamiseksi tarvittavat tiedot, ennen kuin se voi jättää soveltamatta kyseistä menetelmää. Tulliviranomaisen on kuitenkin tutkittava kaikki käytettävissään olevat tietolähteet ja tietokannat. Sen on myös annettava asianomaisille talouden toimijoille tilaisuus esittää sille kaikki tiedot, jotka voivat edistää tämän säännöksen mukaista tavaroiden tullausarvon määrittämistä.**
- 4) **Asetuksen N:o 2913/92, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella N:o 955/1999, 30 artiklan 2 kohtaa on tulkittava siten, että tulliviranomaisten ei ole perusteltava, miksi ne eivät sovelle tämän säännöksen c ja d alakohdassa säädettyjä menetelmiä, tilanteessa, jossa ne määrittävät tavaroiden tullausarvon samankaltaisten tavaroiden kauppaa-arvon perusteella tietyistä yhteisön tullikoodeksista annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92**

soveltamista koskevista säännöksistä 2.7.1993 annetun komission asetuksen (ETY) N:o 2454/93, sellaisena kuin se on muutettuna 19.7.1995 annetulla komission asetuksella (EY) N:o 1762/95, 151 artiklan 3 kohdan mukaisesti.

Allekirjoitukset