

|

61986J0299

Yhteisöjen tuomioistuimen tuomio (kuudes jaosto) 25 päivänä helmikuuta 1988. - Rikosoikeudenkäynti Rainer Drexliä vastaan. - Corte d'appello di Genovan esittämä ennakkoratkaisupyyntö. - Yksityishenkilöiden maahantuomista tavaroista kannettava liikevaihtovero. - Asia 299/86.

Oikeustapauskokoelma 1988 sivu 01213

Ruotsink. erityispainos sivu 00413

Suomenk. erityispainos sivu 00419

Tiivistelmä

Asianosaiset

Tuomion perustelut

Päätökset oikeudenkäyntikuluista

Päätöksen päätösosa

Avainsanat

1. Verotus - Jäsenvaltioiden lainsäädännön yhdenmukaistaminen - Liikevaihtovero - Yhteinen arvonlisäverojärjestelmä - Yksityishenkilön muista jäsenvaltioista maahantuomista tavaroista kannettava arvonlisävero - Laskentamenetelmä

(ETY:n perustamissopimuksen 95 artikla; neuvoston direktiivi 77/388/ETY)

2. Verotus - Jäsenvaltioiden lainsäädännön yhdenmukaistaminen - Liikevaihtovero - Yhteinen arvonlisäverojärjestelmä - Kansallinen seuraamuskäytäntö veron kiertämisestä - Erottelu maahantuonnin ja kotimaisten toimien välillä - Hyväksyttävyys - Edellytys - Seuraamusten välistä suhteetonta eroa ei ole

(ETY:n perustamissopimuksen 95 artikla; neuvoston direktiivi 77/388/ETY)

Tiivistelmä

1. Perustamissopimuksen 95 artiklaa on tulkittava siten, että kun yksityishenkilö tuo maahan toisesta jäsenvaltiosta tavarat, ilman että sitä on vapautettu verorasituksesta viennin yhteydessä tai sille on myönnetty verottomuutta tuontijäsenvaltiossa, on maahantuonnista kannettavaa arvonlisäveroa määrättäessä otettava huomioon tavarat arvoon maahantuonnin ajankohtana edelleen sisältyvä vientijäsenvaltiossa maksetun arvonlisäveron jäljellä oleva määrä siten, että tätä määrää ei sisällytetä veron perusteeseen ja että se vähennetään maahantuonnista maksettavasta verosta.

2. Vaikka maahantuonnista kannettavaan arvonlisäveroon ja tavaroiden kotimaisesta luovutuksesta kannettavaan arvonlisäveroon kohdistuvat lainvastaisuudet eroavat toisistaan tiettyjen seikkojen osalta, jotka koskevat sekä lainvastaisuuden tunnusmerkkejä että sen paljastumisen helppoutta tai vaikeutta ja joista seuraa, että jäsenvaltioiden ei tarvitse soveltaa samanlaista järjestelmää molempiin lainvastaisuuksien ryhmiin, ei näiden lainvastaisuuksien ryhmien seuraamusten ankaruuden välinen selvästi suhteeton ero kuitenkaan ole perusteltu. Tällainen epäsuhde on kyseessä silloin, kun maahantuonnin osalta määrätty seuraamus yleensä käsittää vankeusrangaistuksen ja tavarat tuomitsemisen valtiolle menetetyksi salakuljetuksen ehkäisemistä koskevan sääntelyn nojalla, kun taas vastaavia seuraamuksia ei ole säädetty tai niitä ei yleisesti sovelleta kotimaisista liiketoimista kannettavaa veroa koskevien lainvastaisuuksien osalta. Tällainen tilanne, joka on omiaan vaarantamaan tavaroiden vapaan liikkuvuuden yhteisössä, on ristiriidassa perustamissopimuksen 95 artiklan kanssa.

Asianosaiset

Asiassa 299/86,

jonka Corte d'Appello di Genova on saattanut ETY:n perustamissopimuksen 177 artiklan mukaisesti yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saadakseen ensin mainitussa tuomioistuimessa vireillä olevassa rikosoikeudenkäynnissä, jossa syytettynä on

Rainer Drexl,

ennakkoratkaisun ETY:n perustamissopimuksen 95 artiklan tulkinnasta,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kuudes jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja O. Due sekä tuomarit T. Koopmans, K. Bahlmann, C. Kakouris ja T. F. O'Higgins,

julkisasiamies: M. Darmon,

kirjaaja: apulaiskirjaaja J. A. Pompe,

ottaen huomioon kirjalliset huomautukset, jotka sille ovat esittäneet:

- Rainer Drexl, pääasian muutoksenhakija, edustajinaan asianajajat Giuseppe Conte ja Giuseppe Michele Giacomini, Genova,

- Italian tasavallan hallitus, asiamiehenään diplomaattisten riita-asioiden osaston päällikkö Luigi Ferrari Bravo, jota avustaa valtionasiamies Marcello Conti,

- Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään Giuliano Marengo ja Johannes Føns Buhl,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen ja 27.10.1987 pidetyn suullisen käsittelyn,

kuultuaan julkisasiamiehen 8.12.1987 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

Tuomion perustelut

1 Corte d'Appello di Genova on esittänyt 12.11.1986 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 1.12.1986, ETY:n perustamissopimuksen 177 artiklan nojalla kolme ennakkoratkaisukysymystä, jotka koskevat perustamissopimuksen 95 artiklan tulkintaa, voidakseen arvioida, onko arvonlisäveron kantamista yksityishenkilön toisesta jäsenvaltiosta tuomiin tuotteisiin koskeva Italian lainsäädäntö yhteensoveltuva kyseisen määräyksen kanssa.

2 Kysymykset on esitetty rikosoikeudenkäynnin yhteydessä, jossa Loanossa Italiassa asuvaa Saksan kansalaista Rainer Drexliä syytetään salakuljetusrikoksesta sen perusteella, että hän oli laittomasti tuonut maahan moottoriajoneuvon Saksan liittotasavallasta siten, että hän oli, noudattamatta väliaikaista maahantuontia koskevia säännöksiä, tuonut sen Italian alueelle ja käyttänyt sitä siellä.

3 Ennakkoratkaisupyyntöä koskevasta päätöksestä käy ilmi, että syytetty osti Saksan liittotasavallassa siellä rekisteröidyn Volkswagen Golf -merkkisen käytetyn auton asuessaan edelleen Italiassa, jossa hän harjoitti hammasteknikon ammattia.

4 Pretura d'Albenga, ensimmäisen asteen tuomioistuimena, arvioi arvonlisäveropetoksen määräksi 1 134 000 Italian liiraa, eli 18 prosenttia käytetyn auton arvosta, joka ei ole kiistanalainen. Ottaen huomioon lieventävät olosuhteet, tuomioistuin tuomitsi syytetyn maksamaan 1 600 000 Italian liiran suuruisen ehdollisen sakon ja määräsi ajoneuvon valtiolle menetetyksi.

5 Syytetty esitti muutoksenhakutuomioistuimessa muun muassa, että kyseinen ajoneuvo oli asianmukaisesti ostettu ja rekisteröity Saksan liittotasavallassa, jossa siitä oli maksettu 13 prosentin verokannan mukaan arvonlisäveroa yhteensä 2 148,57 Saksan markkaa.

6 Näissä olosuhteissa Corte d'Appello di Genova on lykännyt asian käsittelyä ja esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1) Kielletäänkö jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamista koskevissa yhteisön määräyksissä (ETY:n perustamissopimuksen 95 artikla) jäsenvaltioita määräämästä arvonlisäveroa toisesta jäsenvaltiosta maahantuodulle moottoriajoneuvolle, josta on ostettaessa maksettu arvonlisävero kyseisessä jäsenvaltiossa ja joka on siellä rekisteröity, ottamatta huomioon tavarán arvoon maahantuonnin ajankohtana sisältyvää vientijäsenvaltiossa maksetun arvonlisäveron jäljellä olevaa määrää?

2) Onko arvonlisävero, jonka jäsenvaltio kantaa maahantuonnin yhteydessä ottamatta huomioon tavarán arvoon edelleen sisältyvää jäljellä olevaa veron määrää, perustamissopimuksen 95 artiklan nojalla kielletty korkeampi sisäinen maksu kuin kotimaisille tuotteille määrätty maksu silloin, kun kyseistä veron määrää ei kanneta yksityishenkilöiden välisen samojen tavaroiden luovutuksen yhteydessä jäsenvaltion alueen sisällä?

3) Estävätkö yhteisön oikeusjärjestyksen säännökset, joiden perusteella saman tavaran maahantuonnissa ja jäsenvaltion alueella tapahtuvissa kotimaisissa luovutuksissa sovelletaan samaa verokantaa, kansallisen sääntelyn, jonka mukaan tuontiveron maksamatta jättämisestä säädetään seuraamuksia, jotka ovat luonteeltaan ja ankaruudeltaan erilaiset kuin kotimaisiin liiketoimiin liittyvän veron maksamatta jättämisestä säädettyt seuraamukset? Estävätkö erityisesti yhteisön säännökset verotusjärjestelmän yhdenmukaisuudesta ja tullien poistamisesta yhteisön alueella, yhdessä yhteisöjen tuomioistuimen kehittämien suhteellisuus- ja syrjimättömyysperiaatteiden kanssa, kansallisen oikeussäännön (tasavallan presidentin 26.10.1972 antaman asetuksen nro 633 70 artikla), jossa muista jäsenvaltioista maahantuoduista tavaroista kannettavaan arvonlisäveroon kohdistuvia rikkomuksia pidetään salakuljetusrikoksina ja jossa niille säädetään sellaisia seuraamuksia, myös rikosoikeudellisia, joita säädetään tullilainsäädännössä tullien osalta ja jotka eroavat saman tavaran kotimaiseen luovutukseen kohdistuville vastaavanlaisille rikkomuksille säädetystä seuraamuksista (tasavallan presidentin antaman asetuksen 50 artikla)?"

7 Pääasiaa koskevia oikeussääntöjä ja tosiseikkoja sekä yhteisöjen tuomioistuimelle esitettyjä huomautuksia koskevat tarkemmat tiedot ilmenevät suullista käsittelyä varten laaditusta kertomuksesta. Oikeudenkäyntiasiakirjojen näitä osia käsitellään jäljempänä vain, mikäli se on tarpeen tuomioistuimen perustelujen selvittämiseksi.

8 Kaksi ensimmäistä kysymystä, joita on syytä tarkastella yhdessä, koskevat maahantuonnista kannettavan arvonlisäveron määrää, jonka jäsenvaltio voi määrätä yksityishenkilölle, joka on tuonut maahan käytetyn tavaran toisesta jäsenvaltiosta. Kolmannessa kysymyksessä käsitellään toisenlaista ongelmaa, joka koskee arvonlisäverosäännösten rikkomiseen sovellettavia seuraamuksia, jotka ovat ankarammat maahantuonnissa kuin kotimaisissa liiketoimissa.

Ensimmäinen ja toinen kysymys

9 Aluksi on todettava, että perustamissopimuksen 99 ja 100 artiklan perusteella yhteinen arvonlisäverojärjestelmä otettiin käyttöön yhteisön direktiiveillä. Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta - yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste - 17 päivänä maaliskuuta 1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin (EYVL L 145, s. 1) 2 artiklassa säädetään, että arvonlisäveroa on kannettava paitsi verovelvollisen kotimaassa suorittamasta vastikkeellisesta tavaroiden luovutuksesta ja palvelujen suorituksesta, myös tavaroiden maahantuonnista, riippumatta siitä, suorittaako sen verovelvollinen vai yksityishenkilö. Maahantuonnista kannettavan arvonlisäveron tavoite on turvata yhteisen järjestelmän tasapuolisuus tavaroiden alkuperän osalta asettamalla maahantuodut tuotteet samaan asemaan kuin samanlaiset kotimaiset tuotteet verorasituksen suhteen.

10 Yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan maahantuonnista kannettava arvonlisävero ei saa johtaa maahantuodun tavaran kaksinkertaiseen verottamiseen, sillä tällainen lopputulos olisi perustamissopimuksen 95 artiklan vastainen. Ongelma tulee erityisesti esiin silloin, kun yksityishenkilö tuo maahan toisesta jäsenvaltiosta tavaran niin, ettei tuontiin sovelleta verovapautusta, koska tällaisesta tavarasta on jo kannettu arvonlisävero kyseisessä jäsenvaltiossa, eikä sitä ole viennin yhteydessä vapautettu verosta siten kuin tehdään viejän ollessa verovelvollinen.

11 Yhteisöjen tuomioistuin on päätellyt edellä esitetyn perusteella, että yksityishenkilön toisesta jäsenvaltiosta maahantuomista tavaroista voidaan, kun kyseistä tavaraa ei ole viennin yhteydessä vapautettu verorasituksesta, periä maahantuonnista kannettavaa arvonlisäveroa ainoastaan siinä määrin kuin tuotteen arvoon maahantuonnin ajankohtana edelleen sisältyvä vientijäsenvaltiossa maksetun arvonlisäveron jäljellä oleva määrä on otettu huomioon.

12 Yhteisöjen tuomioistuin totesi 21.5.1985 antamassaan tuomiossa (asia 47/84, Gaston Schul, Kok. 1985, s. 1491), että tällaisessa tapauksessa on maahantuonnista kannettavaa arvonlisäveroa laskettaessa otettava huomioon tavarán arvoon edelleen sisältyvä vientijäsenvaltiossa maksettu arvonlisävero siten, että tätä määrää ei sisällytetä veron perusteeseen ja että se lisäksi vähennetään maahantuonnista kannettavasta arvonlisäverosta.

13 Ottaen huomioon edellä esitetyt perustelut, on ensimmäiseen ja toiseen kysymykseen vastattava, että perustamissopimuksen 95 artiklaa on tulkittava siten, että kun yksityishenkilö tuo maahan toisesta jäsenvaltiosta tavarán, ilman että sitä on vapautettu verosta viennin yhteydessä tai sille on myönnetty verottomuutta tuontijäsenvaltiossa, on maahantuonnista kannettavaa arvonlisäveroa määrättäessä otettava huomioon tavarán arvoon maahantuonnin ajankohtana edelleen sisältyvä vientijäsenvaltiossa maksetun arvonlisäveron jäljellä oleva määrä siten, että tätä määrää ei sisällytetä veron perusteeseen ja että se vähennetään maahantuonnista maksettavasta arvonlisäverosta.

Kolmas kysymys

14 Kolmannella kysymyksellä kansallinen tuomioistuin pyrkii ratkaisemaan, onko seuraamussääntely, jonka mukaan maahantuonnista kannettavaan arvonlisäveroon kohdistuvista lainvastaisuuksista määrätään ankarammat seuraamukset kuin kotimaisista liiketoimista kannettavaan arvonlisäveroon kohdistuvista lainvastaisuuksista, perustamissopimuksen 95 artiklan, yhdenvertaisuusperiaatteen ja suhteellisuusperiaatteen vastainen.

15 Oikeudenkäyntiasiakirjoista käy ilmi, että Italian lainsäädännössä nämä kaksi ryhmää erotetaan toisistaan. Maahantuonnista kannettavaan arvonlisäveroon kohdistuviin lainvastaisuuksiin sovelletaan tullilainsäädännön säännöksiä, kun taas erilaista menettelyä sovelletaan lainvastaisuuksiin, jotka kohdistuvat velvollisuuteen maksaa arvonlisäveroa kotimaisista tavaroiden luovutuksista ja palvelujen suorituksista. On kiistatonta, että jälkimmäisen menettelyn mukaiset seuraamukset ovat yleensä lievempiä kuin tullilainsäädännön perusteella sovellettavat seuraamukset.

16 Tältä osin Italian hallitus huomautti aluksi, että jäsenvaltioilla on yksinomainen toimivalta määrätä seuraamuksia verolainsäädäntöönsä kohdistuvista rikkomuksista ja että tätä toimivaltaa ei rajoita perustamissopimuksen 95 artikla eikä syrjimättömyyden periaate tai suhteellisuusperiaate, eikä siihen myöskään vaikuta arvonlisäveron yhdenmukaistaminen, sillä se koskee ainoastaan kansallisen lainsäädännön aineellisia säännöksiä eikä rikosoikeudellisia asioita.

17 Tätä väitettä ei voida hyväksyä kaikilta osiltaan. Vaikka on totta, että rikoslainsäädäntö ja seuraamusjärjestelmä kuuluvat jäsenvaltioiden toimivaltaan myös verotuksen alalla, yhteisön oikeudessa asetetaan rajoituksia sellaisen tilanteen varalta, että kansallinen lainsäädäntö on omiaan vaikuttamaan perustamissopimuksen 95 artiklassa edellytettyyn sisäisen verotuksen neutraalisuuteen yhteisön sisäisen kaupan osalta sekä yhteisön direktiiveillä säädetyn arvonlisäverojärjestelmän moitteettomaan toimintaan.

18 Kuten yhteisöjen tuomioistuin on jo päättänyt toisessa yhteydessä henkilöiden vapaan liikkuvuuden osalta, seuraamusjärjestelmä ei saa vaarantaa perustamissopimuksessa annettuja vapauksia. Näin olisi siinä tilanteessa, että seuraamus olisi siinä määrin suhteeton lainvastaisuuden vakavuuteen nähden, että se muodostaisi esteen yhteisön oikeudessa taatulle vapaudelle (ks. asia 157/79, Stanislaus Pieck, tuomio 3.7.1980, Kok. 1980, s. 2171).

19 Näin ollen on tutkittava tältä kannalta, onko arvonlisäveroon kohdistuvia lainvastaisuuksia koskeva sellainen kaksijakoinen seuraamusjärjestelmä, josta Italian lainsäädännössä säädetään, yhteensoveltuva perustamissopimuksen kanssa.

20 Pääasian muutoksenhakija väittää, että arvonlisäveron maksamatta jättämisestä on pidettävä samana rikkomuksena riippumatta siitä, tapahtuuko se maahantuonnin vai kotimaan kaupan yhteydessä, ja että eritasoisten seuraamusten soveltaminen on siten yhteisön oikeuden vastaista. Komissio puolustaa vastaavaa näkemystä väittäessään, että kansallinen lainsäädäntö, jonka perusteella maahantuonnista kannettavan arvonlisäveron maksamatta jättämisestä määrätään järjestelmällisesti ankarammat seuraamukset kuin kotimaisista luovutuksista kannettavan arvonlisäveron maksamatta jättämisestä, on ristiriidassa perustamissopimuksen 95 artiklan kanssa.

21 Italian hallitus sitä vastoin katsoo, että kyseiset kaksi rikkomusten ryhmää eivät ole toisiinsa rinnastettavia rikkomusten tunnusmerkkien perusteella, eivätkä myöskään niihin sovellettavien säännösten perusteella. Jälkimmäisen seikan osalta Italian hallitus viittaa kuudennen direktiivin 10 artiklan 3 kohtaan, jonka mukaan tullisäännöksiä voidaan soveltaa maahantuonnista kannettavan arvonlisäveron verotettavaan tapahtumaan ja verosaatavan syntymiseen. Direktiivin mukaan maahantuontiin sovellettavan arvonlisäverojärjestelmän rinnastaminen tullijärjestelmään on näin ollen perusteltua. Rikkomuksen tunnusmerkkien osalta Italian hallitus väittää, että maahantuonnista kannettavaan arvonlisäveroon kohdistuvat rikkomukset muodostuvat siitä, että tavara tuodaan maan alueelle maksamatta siitä veroa, kun taas kotimaisista liiketoimista kannettavaan arvonlisäveroon kohdistuvia rikkomuksia voivat tehdä ainoastaan sellaiset verovelvolliset, joita koskee suuri määrä kirjanpitoon, laskutukseen, veroilmoituksen antamiseen ym. liittyviä velvollisuuksia.

22 Tältä osin on todettava, että kyseessä olevat kaksi lainvastaisuuksien ryhmää eroavat toisistaan tiettyjen seikkojen osalta, jotka koskevat sekä lainvastaisuuden tunnusmerkkejä että sen paljastumisen helppoutta tai vaikeutta. Maahantuonnista kannettava arvonlisävero määrätään nimittäin sen perusteella, että tavara tuodaan fyysisesti kyseessä olevan jäsenvaltion alueelle, eikä niinkään liiketoimen perusteella. Erityisesti tästä erosta johtuu, että jäsenvaltioiden ei tarvitse soveltaa samanlaista menettelyä molempiin lainvastaisuuksien ryhmiin.

23 Edellä mainitut erot eivät kuitenkaan voi olla perusteena sille, että määrättävät seuraamukset poikkeavat ankaruudellaan ilmeisen suhteettomalla tavalla toisistaan. Tällainen epäsuhte on kyseessä silloin, kun maahantuonnin osalta määrätty seuraamus yleensä käsittää vankeusrangaistuksen ja tavarantoimituksen valtiolle menetetyksi salakuljetuksen ehkäisemistä koskevan sääntelyn nojalla, kun taas vastaavia seuraamuksia ei ole säädetty tai niitä ei yleisesti sovelleta kotimaisista liiketoimista kannettavaa arvonlisäveroa koskevien lainvastaisuuksien osalta. Tällainen tilanne voi tosiasiallisesti vaarantaa tavaroiden liikkuvuuden vapauden yhteisössä ja on siten ristiriidassa perustamissopimuksen 95 artiklan kanssa.

24 Kuten yhteisöjen tuomioistuin totesi 5.5.1982 antamassaan tuomiossa (asia 15/81, Gaston Schul, Kok. 1982, s. 1409), on 95 artiklaa tulkittaessa otettava huomioon perustamissopimuksen tavoitteet, sellaisina kuin ne määritellään perustamissopimuksen 2 ja 3 artiklassa, joihin kuuluu ensisijaisesti sellaisten yhteismarkkinoiden toteuttaminen, joilla yhteisön sisäisen kaupan kaikki esteet on poistettu kansallisten markkinoiden sulauttamiseksi yhtenäismarkkinoiksi, joilla markkinaolosuhteet ovat mahdollisimman lähellä todellisten sisämarkkinoiden olosuhteita. Yhteisöjen tuomioistuin totesi lisäksi, että on tärkeää, että näiden markkinoiden edut turvataan ammattimaisen kaupankäynnin lisäksi myös yksityishenkilöille, jotka toteuttavat kansalliset rajat ylittäviä taloudellisia toimia.

25 Kolmanteen kysymykseen on siten vastattava, että kansallinen lainsäädäntö, jonka mukaan maahantuonnista kannettavaan arvonlisäveroon kohdistuvista lainvastaisuuksista määrätään

ankarammat seuraamukset kuin tavaroiden kotimaisista luovutuksista kannettavaan arvonlisäveroon kohdistuvista lainvastaisuuksista, on ristiriidassa perustamissopimuksen 95 artiklan kanssa, koska kyseinen ero on suhteeton näiden tilanteiden välisiin eroihin nähden.

Päätökset oikeudenkäyntikuluista

Oikeudenkäyntikulut

26 Yhteisöjen tuomioistuimelle huomautuksensa esittäneille Italian tasavallan hallitukselle ja Euroopan yhteisöjen 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 oikeudenkäyntikuluista.

Päätöksen päätösosa

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kuudes jaosto)

on ratkaissut Corte d'Appello di Genovan 12.11.1986 tekemällään päätöksellä esittämät kysymykset seuraavasti:

1) Perustamissopimuksen 95 artiklaa on tulkittava siten, että kun yksityishenkilö tuo maahan toisesta jäsenvaltiosta tavarat, ilman että sitä on vapautettu verosta viennin yhteydessä tai sille on myönnetty verottomuutta tuontijäsenvaltiossa, on maahantuonnista kannettavaa arvonlisäveroa määrättäessä otettava huomioon tavarat arvoon maahantuonnin ajankohtana edelleen sisältyvä vientijäsenvaltiossa maksetun arvonlisäveron jäljellä oleva määrä siten, että tätä määrää ei sisällytetä veron perusteeseen ja että se vähennetään maahantuonnista maksettavasta arvonlisäverosta.

2) Kansallinen lainsäädäntö, jonka mukaan maahantuonnista kannettavaan arvonlisäveroon kohdistuvista lainvastaisuuksista määrätään ankarammat seuraamukset kuin tavaroiden kotimaisista luovutuksista kannettavaan arvonlisäveroon kohdistuvista lainvastaisuuksista, on ristiriidassa perustamissopimuksen 95 artiklan kanssa, koska kyseinen ero on suhteeton näiden tilanteiden välisiin eroihin nähden.