

61994C0166

Julkisasiamiehen ratkaisuehdotus Jacobs 26 päivänä lokakuuta 1995. - Pezzullo Molini Pastifici Mangimifici SpA vastaan Ministero delle Finanze. - Ennakkoratkaisupyyntö: Corte d'appello di Salerno - Italia. - Sisäinen jalostusmenettely - Kansallinen lainsäädäntö, jossa säädetään maatalousmaksuista ja arvonlisäverosta perittävästä viivästyskorosta väliaikaisen ja lopullisen maahantuonnin väliseltä ajalta. - Asia C-166/94.

Oikeustapauskokoelma 1996 sivu I-00331

Julkisasiamiehen ratkaisuehdotukset

1 Esillä olevassa Corte di Appello Salernon esittämässä ennakkoratkaisupyyntöissä on kyse vilja-alan yhteisestä markkinajärjestelystä 29 päivänä lokakuuta 1975 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2727/75(1) sekä sisäistä jalostusmenettelyä koskevien jäsenvaltioiden lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten lähentämisestä 4 päivänä maaliskuuta 1969 annetun neuvoston direktiivin 69/73/ETY tulkinnasta(2). Asiassa on myös kyse kuudennen arvonlisäverodirektiivin(3) tulkinnasta.

2 Pezzullo Pastifici Mangimifici SpA (jäljempänä Pezzullo) toi 21.5.1982 väliaikaisesti maahan 1 000 tonnia durumvehnää Kanadasta tarkoituksenaan jalostaa se mannasuurimoiksi jälleenvientiä varten. Jälleenviennin jälkeen Pezzullo luovutti kulutukseen Italiassa jalostusprosessissa syntyneet sivutuotteet (ryynit, leseet ja jauhot), jotka siten 15.1.1985 tuotiin lopullisesti maahan.

3 Salernon tulliviranomaiset vaativat maatalousmaksun ja arvonlisäveron maksamista sivutuotteiden lopullisesta maahantuonnista. Italian tullilain (presidentin asetus nro 43, 23.1.1973) 191 artiklan mukaisesti he vaativat myös viivästyskoron suorittamista väliaikaisen ja lopullisen maahantuonnin väliseltä ajalta. He määrittelivät maksettavan koron kokonaismääräksi 18 315 610 Italian liiraa (ITL), josta 17 382 352 ITL perustui maatalousmaksuun ja 933 258 ITL arvonlisäveroon.

4 Pezzullo maksoi erääntyneen maatalousmaksun ja arvonlisäveron sekä viivästyskoron. Se katsoi kuitenkin niiden Italian lain säännösten, joiden perusteella viivästyskorko oli peritty, olevan ristiriidassa yhteisön oikeuden kanssa ja haki 18.10.1988 Tribunal di Salernolta maksamansa koron palauttamista. Hakemuksensa hylkäämisen jälkeen Pezzullo haki muutosta ennakkoratkaisupyyntöns lähettäneeltä tuomioistuimelta.

5 Tässä tuomioistuimessa Pezzullo väitti, että Italian tullilain 191 artiklan nojalla peritty viivästyskorko oli perustamissopimuksen 9, 12, 13, 30 ja 38 artiklan kanssa ristiriidassa oleva sisäinen vero tai vaikutukseltaan vastaava maksu. Se myös väitti, että neuvoston asetuksia N:o 19/62(4) ja N:o 120/67(5) oli rikottu, koska kyseiset asetukset kielsivät kaikkien tullien ja niitä vaikutukseltaan vastaavien maksujen perimisen kaupassa kolmansien maiden kanssa. Italian valtiovarainhallinto väitti, että väliaikaisen maahantuonnin hetkellä asetukset N:o 19/62 ja N:o

120/67 eivät olleet voimassa, sillä ne oli kumottu asetuksella N:o 2727/75(6). Se väitti myös, että Italian tullilain 191 artikla oli yhteensopiva sisäisestä jalostusmenettelystä annetun neuvoston direktiivin 69/73/ETY kanssa(7).

6 Näiden väitteiden valossa kansallinen tuomioistuin on esittänyt seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

"Oliko Italian tullilain 191 artiklan mukaisen viivästyskoron periminen lopullisen maahantuonnin yhteydessä riidanalaisen tuontitoimen aikana (vuonna 1982) kielletty sellaisten yhteisön oikeuden oikeussääntöjen mukaan, joilla on etusija suhteessa kansalliseen lainsäädäntöön?"

7 Kirjallisissa huomautuksissaan komissio tuo esiin mahdollisuuden, jonka mukaan esitetty kysymys olisi jätettävä tutkimatta, koska kansallinen tuomioistuin ei selkeästi osoita niitä yhteisön oikeuden oikeussääntöjä, joiden se katsoo soveltuvan asiaan. Komissio huomauttaa myös, että kansallinen tuomioistuin viittaa vain lyhyesti asianosaisten väitteisiin käsittelemättä niitä yksityiskohtaisesti.

8 On totta, että ennakkoratkaisupyyntöä koskeva päätös on lyhytsanainen. Kansallisen tuomioistuimen toimittamista useammista yksityiskohdista olisi ollut apua. Katson kuitenkin, että esitetty kysymys on riittävän täsmällinen ja että siihen tulisi vastata. Ennakkoratkaisupyyntöä koskevaan päätökseen ja Italian hallituksen sekä komission kirjallisiin huomautuksiin sisältyvä tieto on, kysymyksen luonne huomioon ottaen, riittävä ja tekee mahdolliseksi sen, että yhteisön tuomioistuin antaa käyttökelpoisen vastauksen ennakkoratkaisua pyytäneelle tuomioistuimelle. Esillä oleva asia voidaan erottaa niistä asioista, joissa yhteisön tuomioistuin on jättänyt ennakkoratkaisupyyntönsä tutkimatta.(8) Esillä olevaan asiaan sisältyvä kysymys on selvä, on helppo nähdä kysymykseen annettavan vastauksen merkitys kansallisen oikeudenkäynnin lopputulokselle ja on mahdollista antaa käyttökelpoinen vastaus vaatimatta lisää tosiasioita koskevaa tietoa. Tässä asiassa en katso, että ennakkoratkaisupyyntöä koskevan päätöksen suppeus heikentää jäsenvaltioiden ja muiden yhteisön tuomioistuimen perussäännön 20 artiklan nojalla kirjallisia huomautuksia antamaan oikeutettujen tahojen mahdollisuuksia huomautusten tekemiseen. Esitettyyn kysymykseen tulisi siten vastata. Tämä lähestymistapa on vahvistettu yhteisöjen tuomioistuimen asiassa Vaneetveld antamassa tuomiossa(9).

9 Se seikka, että esitetty kysymys ei yksilöi niitä yhteisön oikeuden oikeussääntöjä, joiden soveltaminen voisi tulla kyseeseen, ei ole olennainen. Ennakkoratkaisupyyntöä koskeva päätös ei viittaa niihin yhteisön oikeuden oikeussääntöihin, joihin pääoikeudenkäynnin asianosaiset vetosivat. Lisäksi yhteisön tuomioistuin on katsonut, että kansallisia tuomioistuuksia auttaakseen se voi ennakkoratkaisupyyntömenettelyssä ottaa huomioon sellaisia yhteisön oikeuden oikeussääntöjä, joihin kansallinen tuomioistuin ei ole kysymyksessään viitannut.(10) Siksi siirryn tarkastelemaan esitettyä kysymystä.

10 Kuten todettu, Italian viranomaiset ovat perineet viivästyskorkoa sekä maatalousmaksun että arvonlisäveron perusteella. Tarkastelen ensin kysymystä, onko viivästyskoron periminen maatalousmaksusta yhteisön oikeuden mukaista. Tämän jälkeen siirryn tarkastelemaan kysymystä, onko viivästyskoron periminen arvonlisäverosta sitä.

Viivästyskorko maatalousmaksusta

11 On selvää, että perustamissopimuksen 12, 13, ja 30 artikla, joihin Pezzullo vetosi pääasiassa, eivät sovellu esillä olevaan asiaan. Nämä määräykset koskevat yhteisön sisäistä kaupankäyntiä, eivät kaupankäyntiä kolmansien maiden kanssa. Myöskään perustamissopimuksen 9 ja 38 artikla, joihin Pezzullo niin ikään viittasi pääasiassa, eivät suoranaisesti ole merkityksellisiä esillä olevassa asiassa.

12 Asianomaisiin tuotteisiin kyseisenä aikana soveltuva pääasiallinen yhteisön säädös on tässä asiassa vilja-alan yhteisestä markkinajärjestelystä 29 lokakuuta 1975 annettu neuvoston asetus (ETY) N:o 2727/75 (jäljempänä asetus 2727/75)(11). Tämä asetus, joka kumosi vilja-alan yhteisestä markkinajärjestelystä annetun neuvoston asetuksen N:o 120/67/ETY(12), sisältää yhtenäisen hintajärjestelmän, jota täydentää ulkoisen suojan järjestelmä. Siinä säädetään erityisesti kolmansista maista lähtöisin olevista tuotteista kannettavasta maksusta ja sen tavoitteena on kattaa kolmansissa maissa noudatettavien ja yhteisön hintojen ero(13).

13 Asetuksen 18 artiklan 2 kohdassa, joka sisältyy asetuksen II osastoon "Kauppa kolmansien maiden kanssa", säädetään seuraavasti:

"Jollei tässä asetuksessa toisin säädetä tai jollei neuvosto määräenemmistöllä komission ehdotuksesta toisin päättää, kielletään seuraava:

- tullien tai vaikutukseltaan vastaavien maksujen kantaminen,

- määrällisten rajoitusten tai vaikutukseltaan vastaavien toimenpiteiden soveltaminen - - "(14)

14 Kansallinen tuomioistuin saattaa kyseenalaiseksi vain väliaikaisen ja lopullisen maahantuonnin väliseltä ajalta perityn viivästyskoron yhteisön oikeuden mukaisuuden. Se ei aseta kyseenalaiseksi itse sen maksun yhteisön oikeuden mukaisuutta, jonka Italian tulliviranomaiset vaativat Pezzulloa maksamaan jalostuksen sivutuotteiden lopullisen maahantuonnin yhteydessä. Esitetystä kysymyksestä nousee esiin kysymys siitä, onko viivästyskoron määrääminen tullia vaikutukseltaan vastaava toimenpide ja, mikäli vastaus on positiivinen, onko siihen sovellettava asetuksen N:o 2727/75 18 artiklan 2 kohdan poikkeussäännöstä.

15 Tuomioistuin on tulkinnut perustamissopimuksen 9 ym. artiklan tuontitulleja vaikutukseltaan vastaavan maksun käsitettä laajasti. Se on katsonut, että mikä tahansa sellainen maksu, riippumatta sen määrän vähäisyydestä, maksun nimikkeestä ja sen perimistavasta, joka on asetettu tavaroille yksipuolisesti valtion rajan ylittämisen johdosta ja joka ei ole varsinainen tulli, on vaikutukseltaan vastaava maksu, siinäkin tapauksessa, että kertyvät tulot eivät koidu valtion eduksi ja niillä ei ole syrjivää tai protektionistista vaikutusta ja vaikka tuote, johon maksu kohdistuu, ei kilpaile kotimaisen tuotannon kanssa(15).

16 Tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan maatalousalan asetuksissa tuontitulleja vaikutukseltaan vastaavan maksun käsitteellä on sama merkitys kuin perustamissopimuksen määräyksissä(16). Lisäksi käsitettä tulee tulkita samalla tavalla riippumatta siitä, käydäänkö kyseistä kauppaa yhteisön sisällä vai muiden kuin jäsenvaltioiden kanssa(17). Tuomioistuin on kuitenkin katsonut, että kun tuontitulleja vaikutukseltaan vastaavien maksujen poistamisen periaatetta sovelletaan kaupassa kolmansien maiden kanssa, sen päämäärät ja oikeudellinen perusta poikkeavat niistä, jotka oikeuttavat kiellon yhteisön sisäisessä kaupassa(18). Mitä tulee yhteisön sisäiseen kauppaan kiello sisältyy itse perustamissopimuksen 9 artiklaan; se on varaukseton ja ehdoton, koska sen tarkoituksena on toteuttaa tavaroiden vapaa liikkuvuus yhteisön alueella. Toisaalta kolmansien maiden kanssa käytävän kaupan osalta, kysymys siitä, onko tarpeellista poistaa, ylläpitää, muuttaa tai ottaa käyttöön vaikutukseltaan vastaavia maksuja, tulee asettaa yhteyteen sekä yhteisen kauppapolitiikan vaatimusten että, yhteisen tullitariffin käyttöönoton myötä, kolmansista maista tapahtuvan tuonnin ehtojen harmonisoinnin vaatimusten kanssa. Siten kiello ei ole ehdoton kolmansien maiden kanssa käytävän kaupan osalta ja, kun kiello on asetettu, neuvosto voi säätää siitä poikkeuksia. Kuten olemme nähneet, 18 artiklan 2 kohdassa nimenomaisesti viitataan tällaisiin poikkeuksiin.

17 Vaikka riidanalaisen viivästyskoron katsottaisiinkin olevan tuontitulleja vaikutukseltaan vastaava maksu, se olisi kuitenkin yhteisön oikeuden mukainen, sillä se kuuluu 18 artiklan 2 kohdan poikkeussäännöksen soveltamisalaan seuraavien sanojen perusteella: "Jollei tässä asetuksessa

toisin säädetä tai jollei neuvosto määräenemmistöllä komission ehdotuksesta toisin päättä". Asia on juuri näin, sillä sisäistä jalostusmenettelyä koskevien jäsenvaltioiden lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten lähentämisestä 4 päivänä maaliskuuta 1969 annettu neuvoston direktiivi 69/73/ETY(19) (jäljempänä direktiivi 69/73/ETY), jota sovellettiin asianomaisena aikana, antoi jäsenvaltioille mahdollisuuden periä viivästyskorkoa.

18 Direktiivi 69/73/ETY on kumottu 1.1.1987 lukien sisäisen jalostusmenettelyn huojennusjärjestelyistä 16 päivänä heinäkuuta 1985 annetulla neuvoston asetuksella (ETY) N:o 1999/85(20)(21). Tämä asetus on kumottu 1.1.1994 lukien yhteisön tullikoodiksilla(22). Asetus N:o 1999/85 sen paremmin kuin yhteisön tullikoodiksikaan eivät olleet sovellettavissa silloin, kun esillä olevan oikeudenkäynnin aiheena olevat tosiseikat tapahtuivat.

19 Direktiivissä 69/73/ETY säädetään sisäistä jalostusmenettelyä koskevista yhteisistä säännöistä. Sen tarkoituksena on saada aikaan tietty yhdenmukaisuuden aste yhteisen tullitariffin yhtenäisen soveltamisen varmistamiseksi(23). Direktiivin toinen artikla määrittelee sisäisen jalostusmenettelyn järjestelyt sellaiseksi tullimenettelyksi, jota soveltaen maahantuodut tavarat, jotka eivät vastaa perustamissopimuksen 9 ja 10 artiklan vaatimuksia, voidaan jalostaa ilman velvollisuutta maksaa tuontitulleja, vaikutukseltaan vastaavia maksuja tai maatalousmaksuja, milloin nämä tavarat on tarkoitus viedä maasta yhteisön tullialueen ulkopuolelle kokonaan tai osittain jalostettujen tuotteiden muodossa.(24)

20 Direktiivin 69/73/ETY 3 artiklan mukaan poikkeus tuontitulleista, vaikutukseltaan vastaavista maksuista ja maatalousmaksuista voidaan myöntää kahden vaihtoehtoisen menettelyn mukaisesti. Tavarat voivat olla tullimenettelyn alaisia, jossa tullia ei kanneta koko sinä aikana, jona tavarat ovat yhteisön tullialueella. Vaihtoehtoisesti maahantuoduista tavaroista perittävä tulli tulee tallettaa; tällöin talletetut varat on palautettava, kun asianomaisista tavaroista valmistetut jalostetut tuotteet viedään maasta. Menettelyn valinta on jätetty jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten suoritettavaksi ja milloin valinnassa päädytään ensimmäiseen menettelyyn, viranomaiset voivat vaatia vakuuden asettamista.

21 Direktiivin 69/73/ETY 15 artiklassa säädetään, että kun se on olosuhteiden takia perusteltua ja erityisesti kun on kyse yrityksistä, joilla on sekä yhteisön markkinoille että ulkopuolisille markkinoille suunnattua jatkuvaa tuotantoa, toimivaltaiset viranomaiset voivat sallia jalostettujen tuotteiden tai sisäisen jalostusmenettelyn alaisten tuotteiden luovuttamisen kulutukseen.(25) Direktiivin 16 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Luovutettaessa tavaroita kulutukseen 15 artiklan 1 kohdan a alakohdassa tai 15 artiklan 1 kohdan b alakohdan 1 luetelmakohdassa säädettyjen edellytysten mukaisesti, jalostetuista tuotteista, osittain jalostetuista tuotteista tai muuttumattomista tavaroista kannetaan tuontitulleina, vaikutukseltaan vastaavina maksuina tai maatalousmaksuina tuontitavaroihin sinä päivänä sovellettavat määrät, jona toimivaltaiset viranomaiset hyväksyivät asianomaiset tullausasiakirjat; määrät lasketaan tavaroiden tullausarvon tai muiden tuolloin sovellettavien vahvistettujen tai hyväksyttyjen maksujen perusteella tämän kuitenkaan rajoittamatta mahdollisten viivästyskorkojen maksuvelvollisuutta."(26)(27) (Kursivointi kirjoittajan)

22 Direktiivin 69/73/ETY 16 artiklassa sallitaan siten nimenomaisesti jäsenvaltioiden perivän viivästyskorkoa tuontitullien ja maatalousmaksujen osalta sisäisessä jalostusmenettelyssä olevista tuotteista. On huomattava, että tilintarkastustuomioistuimen yhteisön sisäistä jalostusmenettelyä koskevan erityisraportin mukaan(28), jossa tarkasteltiin tilannetta kahdeksassa jäsenvaltiossa, ainoastaan Italia peri korkoa johdonmukaisesti ja niin tehdessään käytti markkinakorkoja alempaa korkokantaa.(29)

23 Tämä direktiivi 69/73/ETY on säädös, jossa säädetään asetuksen 2727/75 18 artiklan 2 kohdassa tarkoitettua poikkeusmahdollisuudesta. Se seikka, että direktiivi 69/73/ETY on säädetty ennen asetusta 2727/75 ei vaikuta asiaan. Tätä kantaa tukee myös yhteisöjen tuomioistuimen

asiassa *Land Berlin v. Wigei*(30) antama tuomio. Tässä asiassa yhteisöjen tuomioistuimen tutkittavana oli kysymys siitä, olivatko Unkarista peräisin olevan tuoretta siipikarjanlihaa sisältävän lähetyksen maahantuonnin yhteydessä perityt terveystarkastusmaksut siipikarjanliha-alan yhteisestä markkinajärjestelystä annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2777/75 11 artiklan 2 kohdan kanssa ristiriidassa olevia vaikutukseltaan vastaavia maksuja.(31) Puheena olevan asetuksen 11 artiklan 2 kohta vastasi asetuksen 2727/75 18 artiklan 2 kohtaa. Yhteisön tuomioistuin korosti, että vaikka 11 artiklan 2 kohdassa kiellettiin muiden kuin yhteisen tullitariffin mukaisten tullien tai kotimaisten vaikutukseltaan vastaavien maksujen kantaminen, tämä kiello soveltui yksinomaan jollei joko asetukseen N:o 2777/75 sisältyvästä poikkeavasta määräyksestä tai muusta neuvoston määräenemmistöllä komission ehdotuksesta tekemästä poikkeuksesta muuta johdu. Yhteisöjen tuomioistuin katsoi, että aiemman direktiivin määräys, nimittäin terveyttä koskevista ongelmista tuoreen siipikarjanlihan kaupassa annetun neuvoston direktiivin 71/118/ETY(32) 15 artikla oli asetuksen N:o 2777/75 11 artiklan 2 kohdassa tarkoitetussa merkityksessä poikkeus jäsenvaltioille asetetusta kiellosta kantaa tuontitulleja vaikutukseltaan vastaavia maksuja.

24 On syytä panna merkille, että asetuksen 2727/75 18 artiklan 2 kohdassa viitataan neuvoston määräenemmistöllä päättämiin poikkeuksiin, kun taas direktiivi 69/73/ETY oli hyväksytty perustamissopimuksen 100 artiklan perusteella yksimielisesti. Koska 18 artiklan 2 kohdan mukaan neuvosto voi kuitenkin päättää poikkeuksista määräenemmistöllä, sitä perustellummin neuvosto voi päättää niistä myös yksimielisesti. Asiassa *Land Berlin v. Wigei* yhteisöjen tuomioistuin hyväksyi kannan, jonka mukaan direktiivi 71/118/ETY sisälsi asetuksessa N:o 2777/75 tarkoitetun poikkeuksen, vaikka direktiivi oli hyväksytty neuvostossa perustamissopimuksen 100 ja 43 artiklan nojalla yksimielisesti.

25 Joka tapauksessa, vaikka jostakin syystä ei hyväksyttäisikään sitä, että direktiivi 69/73/ETY on 18 artiklan 2 kohdassa tarkoitettu poikkeussäännös, se voi silti sisältää pätevän poikkeuksen asetuksen 2727/75 mukaisesta tuontitullien ja vaikutuksiltaan vastaavien maksujen kiellosta. Riippumatta 18 artiklan 2 kohdan nimenomaisesta poikkeuksesta, kielloa tulee tulkita yhteisön muiden toimenpiteiden valossa. Asetus 2727/75 on yleisluontoinen säädös, jolla perustetaan vilja-alan yhteinen markkinajärjestely, eikä sitä voida tulkita siten, että direktiivin 69/73/ETY 16 artikla, joka sisältää sisäistä jalostusmenettelyä koskevan erityissäännöksen, tulisi jättää soveltamatta.

26 Teen sen johtopäätöksen, että vaikka riidanalaisen viivästyskoron katsottaisiinkin olevan tuontitulleja vaikutukseltaan vastaava maksu, sitä ei ole asetuksen 2727/75 nojalla kielletty ja sen vuoksi vaatiessaan Pezzulloa maksamaan viivästyskorkoa Italian viranomaiset eivät ole rikkoneet yhteisön oikeutta.

27 Yllä olevan johtopäätöksen valossa ei ole täysin välttämätöntä tutkia, onko riidanalainen viivästyskorko tuontitulleja vaikutukseltaan vastaava maksu. Tähän asiaan liittyen seuraavat huomautukset riittävät.

28 Mielestäni on kyseenalaista, voidaanko tuontitulleja vaikutukseltaan vastaavana maksuna pitää maatalousmaksuun perustuvaa viivästyskorkoa, joka juoksee väliaikaisen ja lopullisen maahantuonnin väliseltä ajalta, kun tuotteet tuodaan väliaikaisesti yhteisöön sisäisen jalostusmenettelyn mukaisesti ja jalostuksen sivutuotteet päästetään sittemmin vapaaseen liikkeeseen.

29 Asetusta tulisi tulkita siten, että velvollisuus maksaa maatalousmaksu syntyy, kun tuotteet tuodaan yhteisöön. Tästä seuraa pääsääntöisesti se, että kun maksua ei ole maksettu maahantuonnin yhteydessä, viivästyskoron kantaminen on perusteltua. Kuten Italian hallitus osoittaa, velvollisuus maksaa viivästyskorkoa on maksun viivästymisen luonnollinen seuraus ja sen tarkoituksena on poistaa se taloudellinen etu, joka koituisi maahantuojan hyväksi viivästymisen johdosta, sekä varmistaa, että maksulle asetetut tavoitteet saavutetaan. Viivästyskoron ei siten voida katsoa olevan tuontitulleja vaikutukseltaan vastaava maksu. Jos

käytetty korkokanta on kohtuuton, asia voi olla toisin.

30 Olisiko syytä päätyä toisenlaisiin johtopäätöksiin silloin, kun tavarat on tuotu yhteisöön sisäistä jalostusmenettelyä koskevien järjestelyiden mukaisesti? Mielestäni näin ei ole. Sisäisen jalostusmenettelyn järjestelyiden tavoitteet tukevat johtopäätöstä, jonka mukaan viivästyskorko ei ole tuontitulleja vaikutukseltaan vastaava maksu. Tällaisten järjestelyiden, oli ne sitten toteutettu kansallisella tai yhteisön tasolla, perimmäisenä tarkoituksena on varmistaa, että ne tulliasteet, joiden tarkoituksena on suojella kansallisia markkinoita, eivät olemassaolollaan aiheuta vaikeuksia vientiteollisuudelle. Erityisesti sisäisen jalostusmenettelyn järjestelyiden tavoitteena on varmistaa se, että viejä käyttäessään kolmansista maista peräisin olevia tavaroita vientituotteita valmistaessaan, ei joudu kansainvälisesti epäedulliseen asemaan; tämä varmistetaan siten, että hänelle annetaan mahdollisuus hankkia tavarat samoilla ehdoilla kuin kolmansien maiden yritykset tekevät hankintansa.(33) Sisäisen jalostusmenettelyn järjestelyjen tarkoituksena ei selvästikään ole tarjota maahantuojalle mahdollisuutta päästää vapaaseen liikkeeseen yhteisössä kolmansista maista peräisin olevia tuotteita maksamatta kaikkia asetuksen nojalla kannettavia maksuja, joiden tarkoituksena on suojella yhteisön maatalousmarkkinoita.

31 Myös direktiivissä tämä ilmaistaan selvästi. Kuten todettu, direktiivissä 69/73/ETY sallitaan tietyissä olosuhteissa sisäisen jalostusmenettelyn järjestelyiden mukaisesti maahantuotujen tavaroiden tai niistä jalostettujen tuotteiden päästäminen vapaaseen liikkeeseen. Siinä säädetään vapaaseen liikkeeseen päästämisestä "kun se on olosuhteiden takia perusteltua", mutta ei yksityiskohtaisista kriteereistä tai rajoista. Tilintarkastustuomioistuimen erityisraportti yhteisön sisäisen jalostusmenettelyn järjestelyistä osoittaa, että direktiivin hengen mukaisesti yhteisön markkinoille päästämisen oli tarkoitus olla poikkeuksellinen tapahtuma niissä tilanteissa, joissa muuttuvat markkinaolosuhteet siihen antoivat aiheutta.(34) Raportissa todetaan:

"Tarkoituksena on tuskin ollut suosia niitä yhteisön markkinoille myyviä jalostajia, jotka käyttävät kolmansista maista peräisin olevia raaka-aineita, sallimalla heidän viivytellä usean kuukauden ajan tuontimaksujen maksamisessa yhteisön kustannuksella. Tällaisen lopputuloksen välttämiseksi tulisi joko ottaa käyttöön tiukempia asetuksia säännösten kiertämisen rajaamiseksi minimiin tai vaihtoehtoisesti tulisi harkita korkosäännöksen tarpeellisuutta - - "(35).

32 On syytä panna merkille tilintarkastustuomioistuimen kanta, jonka mukaan markkinatasoisen koron periminen tulisi tehdä pakolliseksi silloin, kun jalostetut tuotteet lasketaan vapaaseen liikkeeseen. Tämä toimisi vastapainona niille kassavirtaeduille, jotka luonnostaan sisältyvät suspensiojärjestelmään, (36) ja sisäistä jalostusta suorittavat asetettaisiin siten samalle lähtöviivalle muiden valmistajien kanssa heidän myydessään yhteisön markkinoille, kuitenkin muuttamatta heidän asemaansa viennissä yhteisön ulkopuolelle, mikä onkin direktiivin tarkoitus.(37)

Viivästyskorko arvonlisäverosta

33 Mielestäni komissio esittää perustellusti, että arvonlisäveroa koskevat oikeussäännöt poikkeavat tältä osin maatalousmaksua koskevista oikeussäännöistä. Kuudennen arvonlisäverodirektiivin(38) 10 artiklan 3 kohdassa säädetään:

"Maahantuonnin osalta verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy sillä hetkellä, jolloin tavara saapuu 3 artiklassa määritellylle maan alueelle.

Jos maahantuoduista tavaroista on kannettava yhteisen politiikan mukaista tullimaksua, maatalousmaksua tai muuta vaikutuksiltaan vastaavaa maksua, jäsenvaltiot voivat soveltaa nämä yhteisön maksut aiheuttavasta tapahtumasta ja maksusaatavan syntymisestä säädettyjä voimassa olevia säännöksiä.

Jos tavaroista ei kanneta mitään näistä yhteisön maksuista, jäsenvaltiot voivat soveltaa verotettavaan tapahtumaan ja verosaatavan syntyymiseen voimassa olevia tullisäännöksiään.

Jos tavaroihin niiden maahantuonnin yhteydessä sovelletaan jotakin 16 artiklan 1 kohdan A alakohdassa tarkoitettua menettelyä taikka väliaikaisen maahantuonnin menettelyä tai passitusmenettelyä, verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy vasta sillä hetkellä, jolloin näitä menettelyjä lakataan soveltamasta tavaroihin ja ne ilmoitetaan luovutettaviksi kulutukseen."

34 Direktiivin 16 artiklan 1 kohdan A alakohdan e alakohdan nojalla 10 artiklan 3 kohdan viimeinen alakohta soveltuu sisäiseen jalostusmenettelyyn.(39)

35 Täten arvonlisäverodirektiivissä nimenomaisesti säädetään, että verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy vasta silloin, kun menettelyjä lakataan soveltamasta tavaroihin ja tavarat ilmoitetaan luovutettavaksi kulutukseen. Direktiivin 10 artiklan 1 kohdan b alakohdan nojalla verosaatava syntyy silloin, kun veroviranomaiset saavat oikeuden vaatia veronmaksuvelvolliselta veron maksamista, vaikka maksua voitaisiinkin lykätä. Se on siten aikaisin hetki, josta lähtien maksamattomasta verosta voi kertyä korkoa.

36 Se seikka, että arvonlisäverosaatava syntyy vasta silloin, kun asianomaisiin tavaroihin lakataan soveltamasta sisäisen jalostusmenettelyn järjestelyjä, selittyy ehkä arvonlisäverojärjestelmän ominaispiirteillä. Toisin kuin tuontimaksun osalta arvonlisävero ei ole maahantuojalle kulu, jota ei voi saada takaisin. Arvonlisäverodirektiivin 17 artiklan 2 kohdan mukaan verovelvollisella henkilöllä, joka käyttää tavaroita veronalaisten tuotteiden valmistamiseen, on oikeus saada takaisin näistä tavaroista maksamansa arvonlisävero verovähennyksenä. Direktiivin 17 artiklan 1 kohdassa säädetään, että vähennysoikeus syntyy, kun vähennyskelpoista veroa koskeva verosaatava syntyy. Edellyttäen että tavaroita käytetään veronalaisten tuotteiden valmistamiseen, maahantuojalla, joka maksaa veron tuontihetkellä, on oikeus vähentää maksamansa vero täysimääräisesti ja välittömästi. Maahantuojalla, joka käyttää hyväkseen sisäisen jalostusmenettelyn järjestelmää, ei ole oikeutta tehdä vähennystä ennenkuin verosaatava on syntynyt järjestelyjen soveltamisen päättyessä. Koron periminen alkuperäisestä tuontihetkestä lukien olisi siten epäoikeutettua.

Ratkaisuehdotus

37 Edellä esitetyn perusteella esitän, että ennakkoratkaisukysymykseen vastataan seuraavasti:

Sinä aikana, jona oikeudenkäynnin kohteena oleva maahantuonti tapahtui, yhteisön oikeus ei estänyt viivästyskoron perimistä maatalousmaksusta väliaikaisen ja lopullisen maahantuonnin väliseltä ajalta, mutta se esti tällaisen koron perimisen maahantuontiin liittyvästä arvonlisäverosta.

(1) - EYVL 1975 L 281, s. 1.

(2) - EYVL 1969 L 58, s. 1.

(3) - Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta -yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste 17 päivänä toukokuuta 1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY (EYVL 1977 L 145, p. 1).

(4) - EYVL 1962, s. 933.

- (5) - Vilja-alan tuotteiden yhteisestä markkinajärjestelystä 13 päivänä kesäkuuta 1967 annettu neuvoston asetus N:o 120/67 (EYVL 1967 L 117, s. 2269). Suomennettu yhteisöjen tuomioistuimessa.
- (6) - Edellä alaviitteessä 1.
- (7) - Edellä alaviitteessä 2.
- (8) - Ks. yhdistetyt asiat C-320/90-C-322/90, *Telemarsicabruzzo* ym. (Kok. 1993, s. I-393); asia C-157/92, *Banchero* (Kok. 1993, s. I-1085); asia C-378/93, *La Pyramide* (Kok. 1994, s. I-3999); asia C-458/93 (*Saddik*, Kok. 1995, s. I-511), asia C-167/94, *Grau Gomis* ym. (Kok. 1995, s. I-1023), korjattu 6.6.1995 annetulla määräyksellä.
- (9) - Asia C-316/93 (Kok. 1994, s. I-763).
- (10) - Ks. esim. asia C-315/92, *Verband Sozialer Wettbewerb v. Clinique Laboratories ja Estée Lauder* (Kok. 1994, s. I-317, 7 kohta).
- (11) - Edellä alaviitteessä 1. Asetusta on tämän jälkeen muutettu.
- (12) - Edellä alaviitteessä 5.
- (13) - Ks. johdanto-osan 10 kappale ja 13-20 artikla.
- (14) - Suomennettu yhteisöjen tuomioistuimessa.
- (15) - Yhdistetyt asiat, 2/69 ja 3/69 *Diamantarbeiders v. Brachfeld* (Kok. 1969 s. 211, 15-18 kohta); asia 46/76, *Bauhuis v. Alankomaat* (Kok. 1977, s. 5, 10 kohta).
- (16) - Ks. asia 34/73, *Variola v. Amministrazione Italiana delle Finanze* (Kok. 1973, s. 981 3 kohta).
- (17) - Asia C-125/94, *Aprile v. Amministrazione delle Finanze dello Stato*, tuomio 5.10.1995, 39-41 kohta.
- (18) - Asia 70/77, *Simmenthal v. Amministrazione delle Finanze dello Stato* (Kok. 1978, s. 1453, 21-23 kohta).
- (19) - Edellä alaviitteessä 2.
- (20) - EYVL 1985 L 188, s. 1. Ks. myös sisäisen jalostusmenettelyn huojennustoimista annetun asetuksen (ETY) n:o 1999/85 täytäntöönpanosta 26.6.1991 annettu komission asetus (ETY) n:o 2228/91 (EYVL 1991 L 210, s. 1).
- (21) Suomennettu yhteisöjen tuomioistuimessa.
- (22) - Yhteisön tullikoodeksista 12 päivänä lokakuuta 1992 annettu neuvoston asetus (ETY) N:o 2913/92, EYVL 1992 L 302, s. 1.
- (23) - Ks. johdantokohdan 2 kappale.
- (24) - Korvaavat tuotteet on määritelty direktiivin 2 artiklan 3 kohdassa ja 24 artiklassa. Ne käsittävät tuotteet, jotka on tuotettu tavaroita jalostamalla, mukaan lukien tavaroiden asennus tai kokoonpano tai sovittaminen muihin tavaroihin.

- (25) - Katso 15 artiklan 1 kohdan a alakohta ja 15 artiklan 1 kohdan b alakohtaan 1 luettelukohta.
- (26) - Tästä poiketen 18 artiklassa säädetään, että neuvosto tehden päätöksensä määräenemmistöllä komission ehdotuksesta laatii luettelon jalostetuista tuotteista ja väliaikaistuotteista, joista, niitä markkinoille saatettaessa kannetaan niihin soveltuvat tuontitullit, vaikutukseltaan vastaavat maksut tai maatalousmaksut eikä tuontitavaroihin soveltuvia tulleja tai maksuja.
- (27) - Suomennettu yhteisöjen tuomioistuimessa.
- (28) - EYVL 1983 C 88, s. 3.
- (29) - Em. asiakirjan 19 kohta.
- (30) - Asia 30/79, Land Berlin v. Wigei (Kok. 1980, s. 151).
- (31) - EYVL 1975 L 282, s. 77.
- (32) - EYVL 1971 L 55, s. 23.
- (33) - Ks. tilintarkastustuomioistuimen raportti, edellä alaviitteessä 25, 2 kohta ja ks. myös asia C-437/93, Hauptzollamt Heilbronn v. Temic Telefunken Microelectronic (Kok. 1995, s. I-1687, 18 ja 19 kohta).
- (34) - Ks. edellä alaviite 25, raportin 17 kappale.
- (35) - Ibid.
- (36) - Direktiivin mukaan poikkeus tuontitulleista, vaikutukseltaan vastaavista maksuista ja maatalousmaksuista myönnetään joko suspensiojärjestelmän tai tullinpalautusjärjestelmän mukaisesti. Valinnan suorittavat kansalliset viranomaiset: ks. 3 artikla.
- (37) - Tilintarkastustuomioistuimen raportti, ks. edellä alaviite 25, 19 kohta. Mutta ks. komission vastaukset tilintarkastustuomioistuimen huomautuksiin yhteisön sisäisen jalostusmenettelyn järjestelmästä (EYVL 1983 C 88, s. 9, 17-19 kohta).
- (38) - Edellä alaviitteessä 3.
- (39) - Englanninkielinen teksti on monimerkityksinen, mutta säännöksen muissa kieliversioissa merkitys on selvä.