

Asia C-711/20**Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 98 artiklan 1 kohdan mukainen
ennakkoratkaisupyynnön tiivistelmä****Jättämispäivä:**

31.12.2020

Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin:

Nejvyšší správní soud (Tšekki)

Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:

16.12.2020

Kantaja ja kassaatiovalituksen vastapuoli:

TanQuid Polska Sp. z o. o.

Vastaaja ja kassaatiovalittaja:

Generální ředitelství cel

Pääasian kohde

Pääasiassa on kyse kassaatiovalituksesta, jonka Generální ředitelství cel (tullihallinto, Tšekki) (jäljempänä vastaaja) on tehnyt Krajský soud v Českých Budějovicích (České Budějovicen alueellinen tuomioistuin, Tšekki) 12.9.2018 antamasta tuomioista (jäljempänä krajský soudin tuomio), jolla kumottiin vastaajan päätös (jäljempänä riidanalainen päätös), joka koskee sitä, että vastaaja oli katsonut yhtiön TanQuid Polska, Sp. z o. o. (jäljempänä kantaja) toimineen verottoman varaston ylläpitäjänä väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmää koskevien sääntöjen vastaisesti, minkä seurauksena se oli määrännyt valmisteverot kannettavaksi.

Ennakkoratkaisukysymykset

1. Voidaanko valmisteveron alaisten tuotteiden katsoa olevan väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä kuljetettavia tuotteita valmisteveron alaisia tuotteita koskevasta yleisestä järjestelmästä sekä näiden tuotteiden hallussapidosta, liikkumisesta ja valvonnasta 25.2.1992 annetun neuvoston

direktiivin 92/12/ETY 4 artiklan c alakohdan mukaisesti tilanteessa, jossa jonkin jäsenvaltion tulliviranomainen on hyväksynyt tuotteiden kuljetuksen väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä verottomasta varastosta toiseen jäsenvaltioon sijoittuneelle rekisteröidylle elinkeinonharjoittajalle, vaikka tuotteiden kuljetusta väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä koskevat edellytykset eivät olleet objektiivisesti täyttyneet, sillä myöhemmin menettelyn aikana todettiin, että rekisteröity elinkeinonharjoittaja ei tiennyt tuotteiden kuljetuksesta kolmansien osapuolten petollisen toiminnan vuoksi?

2. Onko valmisteveron alaisia tuotteita koskevasta yleisestä järjestelmästä sekä näiden tuotteiden hallussapidosta, liikkumisesta ja valvonnasta 25.2.1992 annetun neuvoston direktiivin 92/12/ETY 15 artiklan 3 kohdan mukaisen, valmisteveroa koskevan vakuuden antaminen muuhun tarkoitukseen kuin siihen, että tuotteet siirretään väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä verottomasta varastosta toiseen jäsenvaltioon sijoittuneelle rekisteröityneelle elinkeinonharjoittajalle, esteenä sille, että tavaroiden kuljetus väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä voidaan aloittaa asianmukaisella tavalla, jos rekisteröityä elinkeinonharjoittajaa koskevan vakuuden antaminen oli merkitty tuotteiden kuljetusta väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä koskeviin saateasiakirjoihin ja jos jäsenvaltion tulliviranomainen oli vahvistanut vakuuden antamisen?

Viitatus unionin oikeussäännöt

Valmisteveron alaisia tuotteita koskevasta yleisestä järjestelmästä sekä näiden tuotteiden hallussapidosta, liikkumisesta ja valvonnasta 25.2.1992 annetun neuvoston direktiivin 92/12/ETY (jäljempänä direktiivi) 4 artiklan c alakohta, 6 artiklan 1 kohdan a alakohta, 13 artiklan a alakohta, 15 artiklan 3 ja 4 kohta sekä 20 artiklan 1 kohta.

Asian kannalta merkityksellinen kansallinen lainsäädäntö

Valmisteveroista annetun lain nro 353/2003 (zákon o spotřebních daních) (jäljempänä valmisteverolaki) 25, 26 ja 28 §:n mukaan erityismenettelyn kohteena olevia tuotteita voidaan kuljettaa jäsenvaltioiden välillä väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä ainoastaan saateasiakirjaa käyttäen, ja järjestelmän sääntöjä rikotaan muun muassa silloin, kun näitä tavaroita ei kuljeteta valtuutetulle vastaanottajalle asetetussa määräajassa.

Yhteenveto pääasian tosiseikoista ja menettelystä

- 1 Kantaja on puolalainen yritys, joka ylläpitää Puolassa verotonta varastoa, josta lähetettiin joulukuussa 2009 ja tammikuussa 2010 valmisteveron alaisia kivennäisöljyjä (erityismenettelyn kohteena olevat tuotteet) valtuutetulle

vastaanottajalle, tšekkiläiselle yhtiölle, EKOL GAS PB, s.r.o:lle (jäljempänä EKOL GAS).

- 2 Tehtyjen selvitysten perusteella EKOL GAS ei kuitenkaan ole koskaan käynyt kauppaa kantajan kanssa, ja se kielsi olleensa millään tavalla yhteyksissä edellä mainittuun yhtiöön. EKOL GAS ei siten rekisteröitynä elinkeinonharjoittajana tiennyt millään tavalla siitä, että sille oltiin aikeissa kuljettaa väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä olevia tuotteita.
- 3 Toimivaltainen tšekkiläinen veroviranomainen sai selville, että 5.1.2010 päivätyissä saateasiakirjoissa ilmoitetut tiedot olivat totuudenvastaisia ja että sille ei ollut lainvastaisesti esitetty 38:aa Puolan tulliviranomaisen antamaa saateasiakirjaa, joiden perusteella kivennäisöljyt oli lähetetty kantajan verottomasta varastosta. Tšekkiläisen veroviranomaisen leimat, joilla oli vahvistettu 35 saateasiakirjaa, oli väärennetyt. Kuljetukseen käytetyt leimat eivät vastanneet yhtiön EKOL GAS leimoja.
- 4 Kantajan verottomasta varastosta lähetetyt kivennäisöljyt eivät saapuneet määräaikaan mennessä valtuutetulle vastaanottajalle, EKOL GAS:lle, vaan ne oli toimitettu tuntemattomalle taholle Tšekin alueella EKOL GAS:n edustajina esiintyneiden kolmansien osapuolten petollisen toiminnan seurauksena yhtiön tietämättä asiasta.
- 5 Toimivaltaisen tšekkiläisen veroviranomaisen mukaan kantaja oli rikkonut väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmän sääntöjä siten, että erityismenettelyn kohteena olevat tuotteet oli kuljetettu Tšekkiin ilman, että ne olisi vastaanottanut asianmukaisesti valtuutettu vastaanottaja, joka olisi ilmoittanut tuotteet asianmukaisesti ja maksanut niistä valmisteveron, ja tämän seurauksena sen maksettavaksi määrättiin 3.3.2016 annetuilla jälkiverotuspäätöksillä kokonaismäärältään 10 207 850 Tšekin korunan suuruinen jälkivero.
- 6 Kantaja haki oikaisua jälkiverotuspäätöksistä, mutta vastaaja hylkäsi oikaisuvaatimukset riidanalaisilla päätöksillä. Krajský soud kumosi kuitenkin päätökset antamallaan tuomiolla ja palautti asian uudelleenkäsittelemään varten. Vastaaja teki tuomiosta kassaatiovalituksen ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen.

Krajský soudin antama tuomio

- 7 Krajský soudin mukaan kivennäisöljyjen väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä tapahtuneessa kuljetuksessa ei täytynyt perusedellytys, jonka mukaan kuljetuksen on tapahduttava laissa määriteltyjen elinkeinonharjoittajien välillä. Yhtiön EKOL GAS tietämättä sen edustajina esiintyi kolme henkilöä, jotka eivät itse olleet valtuutettuja vastaanottajia, mikä vastaa tilannetta, jossa vastaanottajalla ei ole asianmukaista, saateasiakirjoihin merkittyihin erityismenettelyn kohteena oleviin tuotteisiin liittyvää vastaanotto-oikeutta.

Käsiteltävän asian tilanne poikkeaa tilanteesta, jossa sääntöjen rikkominen tapahtuu muodollisesti ja aineellisesti oikein aloitetun kivennäisöljyjen väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä tapahtuvan kuljetuksen aikana (esimerkiksi siksi, että erityismenettelyn kohteena olevien tuotteiden kuljetukselle asetettua määräaikaa ei noudateta). Tästä syystä käsiteltävän asian tilannetta onkin pidettävä luovuttamisena vapaaseen liikkeeseen laissa tarkoitettulla tavalla.

- 8 Krajský soud viittasi samankaltaisiin päätelmiin, jotka oli tehnyt Puolan tulliviranomainen, joka määräsi 26.10.2015 kivennäisöljytoimituksista valmisteverovelvollisuuden kantajan sijaan BM Reflex, Sp. z o. o. -nimiselle yhtiölle (jäljempänä BM Reflex) kuljetettavien tavaroiden omistajan ominaisuudessa. Puolan tulliviranomaisen mukaan väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä tapahtuvan kuljetuksen edellytykset eivät olleet täyttyneet, koska i) saateasiakirjat eivät osoittaneet liiketapahtuman todellisia vaiheita ja koska ii) vakuus, jonka J&S ENERGY S.A -niminen yhtiö (jäljempänä J&S ENERGY) oli antanut valmisteverojen maksamisesta, käsitti yksinomaan tuotteiden liikkumisen verottomien varastojen välillä eivätkä toimitukset näin ollen sisällyneet valmisteveron vakuuteen. Tämän viranomaisen mukaan veron maksaja ei näin ollen ole kantaja vaan BM Reflex.

Pääasian asianosaisten keskeiset perustelut

- 9 Kantaja väittää, että väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä tapahtuvan kuljetuksen aineelliset edellytykset eivät täyttyneet, sillä sen mukaan ei voida tulla siihen tulokseen, että erityismenettelyn kohteena olevat tuotteet oli tarkoitettu vastaanottajalle, joka oli ilmoitettu asiakirjoissa, joiden on muodollisen oikeellisuuden lisäksi vastattava myös todellisuutta. Käsiteltävässä asiassa ei näin ole, sillä objektiivisesti katsoen toista osapuolta eli valtuutettua vastaanottajaa ei ollut. Vastaanottajina esiintyivät petollisesti toimineet luonnolliset henkilöt, joilta puuttui lupa erityismenettelyn kohteena olevin tuotteiden vastaanottamiseen ja joiden aikomuksena oli jo koko kuljetuksen alusta lähtien varustaa kyseiset asiakirjat väärennetyillä leimoilla. Lisäksi vakuus valmisteverojen maksamisesta oli jätetty antamatta, jolloin muodollinen edellytys kuljetuksen aloittamiselle väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä jäi täyttymättä. Tapausta on näin ollen tarkasteltava erityismenettelyn kohteena olevin tuotteiden vapaaseen liikkeeseen luovutuksena toisessa jäsenvaltiossa.
- 10 Vastaaja kiistää päätelmän, jonka mukaan erityismenettelyn kohteena olevat tuotteet olisi luovutettu vapaaseen liikkeeseen toisessa jäsenvaltiossa. Erityismenettelyn kohteena olevin tuotteiden kuljetuksen aloittaminen väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä ei edellytä valtuutetun vastaanottajan suostumusta tai hyväksyntää. Suostumus vaaditaan leiman ja allekirjoituksen muodossa vasta siinä vaiheessa, kun kuljetus väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä päätetään asianmukaisella tavalla, mikä on syynä siihen, että erityismenettelyn kohteena olevien tuotteiden lähettäjä on objektiivisesti vastuussa järjestelmään liittyvistä rikkomuksista.

- 11 Tulliviranomaiset eivät arvioi merkintöjen oikeellisuutta vaan ainoastaan tarkistavat, että saateasiakirjan kaikki kohdat on täytetty ja että lähettävän verottoman varaston ja valtuutetun vastaanottajan luvat ovat voimassa. Jos nämä edellytykset täyttyvät ja jos vakuus valmisteveron maksamisesta annetaan lain edellyttämällä tavalla, tulliviranomaiset antavat suostumuksen kuljetuksen aloittamiselle. Tilanteessa, jossa vastaanottajaksi on ilmoitettu elinkeinonharjoittaja, jolla on pätevä lupa, kuljetus aloitetaan huolimatta siitä, onko lähettäjä ilmoittanut elinkeinonharjoittajan vastaanottajaksi tarkoituksellisesti vai vahingossa eli riippumatta siitä, tietääkö vastaanottaja kuljetuksesta vai ei.
- 12 Jos tuotteet poistetaan väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmästä direktiivin 15 artiklan 4 kohdan mukaisesti ja vaikka virallinen asiakirja todettaisiin jälkepäin väärennyksi, havaitun väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmästä tehdyn poiston seuraamukset kohdistuvat tuotteet lähettäneeseen verottomaan varastoon, joka on tällaisten tapausten varalta velvollinen antamaan vakuuden ennen kuljetuksen aloittamista, sillä se on vastuussa koko kuljetuksen ajan erityismenettelyn kohteena olevien tuotteiden toimituksesta siihen asti, kunnes saateasiakirjoihin kirjattu valtuutettu vastaanottaja on vastaanottanut tuotteet asianmukaisella tavalla.

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

- 13 Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin muistuttaa yleisellä tasolla direktiivin päämäärästä, joka on kaksinkertaisen verotuksen poistaminen ja vapaan liikkuvuuden varmistaminen unionin alueella, ja viittaa unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntöön, jossa katsotaan, että valmistevero kannetaan vain yhdessä jäsenvaltiossa eli jäsenvaltiossa, jossa kulutus tapahtuu, ja että sisämarkkinoiden toteuttamisen ja toiminnan varmistamiseksi valmisteverosaatavan syntymisperusteen on oltava sama kaikissa jäsenvaltioissa.¹
- 14 Mikäli väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä tapahtuvan kuljetuksen edellytykset eivät ole täyttyneet, on tuotteet tosiasiallisen varastosta poistumisen johdosta luovutettu kulutukseen,² ja näin ollen tuotteet olisi verotettava Puolassa. Jos edellytykset täyttyisivät, sovellettaisiin jäsenvaltioiden välisen kuljetuksen järjestelmää, ja valtuutettu varastonpitäjä olisi verovelvollinen Tšekissä vasta sen jälkeen, kun järjestelmän rikkominen havaittaisiin.

¹ Unionin tuomioistuimen tuomio 30.5.2013, Scandic Distilleries SA v. Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (C-663/11, EU:C:2013:347, 22 ja 23 kohta) ja unionin tuomioistuimen tuomio 18.12.2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône (SPMR) v. Administration des douanes et droits indirects ja Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières (DNRED) (C-314/06, EU:C:2007:817, 22 kohta).

² Ks. direktiivin 6 artiklan 1 kohdan a alakohta luettuna yhdessä direktiivin 4 artiklan c alakohdan kanssa.

- 15 Koska erityismenettelyn kohteena olevien tuotteiden kuljetukseen liittyy tavallista suurempi riski siitä, että tuotteet poistuvat veroviranomaisten valvonnasta, sovelletaan mainittuun järjestelmään kolmea ehtoa: i) kuljetuksen on toteuduttava valtuutettujen toimijoiden välillä (valtuutettu varastonpitäjä ja rekisteröity elinkeinonharjoittaja), ii) tuotteiden kuljetukseen on liitettävä saateasiakirja (ks. direktiivin johdanto-osan perustelukappaleet) ja iii) direktiivin 13 artiklan a alakohdan mukainen vakuus on annettava.
- 16 Käsiteltävässä asiassa valtuutetulla varastonpitäjällä oli lupa verottoman varaston pitämiseen, ja se itse määrittä kuljetusehdot, mikäli se ilmoitti vastaanottajaksi yhtiön EKOL GAS eli rekisteröidyn elinkeinonharjoittajan. Ennakkoratkaisupyyntö esittäneen tuomioistuimen mukaan kuljetuksen aloittaa valtuutettu varastonpitäjä, sillä se on juuri se taho, joka täyttää saateasiakirjan kohdan A.
- 17 Unionin tuomioistuimen 2.7.2016 antaman tuomion Kapnoviomichania Karelia (C-81/15, EU:C:2016:398) mukaan varastonpitäjä on ankarassa vastuussa kaikista sääntöjenvastaisuuksista tai rikkomuksista kyseisessä menettelyssä, ja tällöin valmistevero on kannettava siinä jäsenvaltiossa, jossa sääntöjenvastaisuus tai rikkomus on tapahtunut. Tästä vastuusta voidaan vapautua ainoastaan osoittamalla, että tuotteet on luovutettu rekisteröidylle elinkeinonharjoittajalle (direktiivin 15 artiklan 4 kohta). Sen on täytettävä saateasiakirjan kohta C, johon pitää liittää allekirjoitus ja leima. Vastaanottaja osallistuu toimenpiteeseen vasta sen lopussa, mikä vahvistetaan direktiivin 19 artiklan 2 kohdassa. Kuljetuksen aloittaminen ei näin ollen edellytä vastaanottajan osallistumista.
- 18 Tulliviranomaiset selvittävät, tapahtuuko kuljetus valtuutettujen toimijoiden välillä ja onko verovaateen varmistamiseksi annettu vakuus, eli ne tarkistavat ainoastaan muodollisten edellytysten täyttymisen, minkä johdosta valtuutetun varastonpitäjän vastuulla on varmistaa, että rekisteröity elinkeinonharjoittaja (vastaanottaja) ottaa tuotteet tosiasiallisesti vastaan.³ Sen jälkeen ne antavat suostumuksen kuljetuksen aloittamiselle. Väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmä mahdollistaa siten valmisteveron alaisten tuotteiden tuonnin valvonnan, muttei aseta esteitä tulliviranomaisten tekemän asiakirjojen sisällöllisen tarkistuksen muodossa, mikä vastaa direktiivin päämäärää ja tarkoitusta.
- 19 Se tosiseikka, että tulliviranomaiset varmistavat tietojen oikeellisuuden ainoastaan muodollisin osin, perustuu myös viimeisimpään unionin lainsäädäntöön⁴ ja Puolan

³ Unionin tuomioistuin on jo katsonut, ettei ole unionin oikeuden vastaista edellyttää, että luovuttaja toteuttaa kaikki toimenpiteet, joita häneltä voidaan kohtuudella edellyttää sen varmistamiseksi, että hänen suorittamansa liiketoimi ei johda siihen, että hän osallistuu veropetokseen (tuomio 21.2.2008, Netto Supermarkt GmbH & Co. OHG v. Finanzamt Malchin (C-271/06, EU:C:2008:105, 24 kohta), ja se on soveltanut päätelmää valmisteveron ja direktiivin osalta myös edellä mainitussa, asiaa C-81/15 koskevassa tuomiossa.

⁴ Ks. 16.12.2008 annetun neuvoston direktiivin 2008/118/EY 20 artikla.

lainsäädäntöön.⁵ Väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmän mukaisen kuljetuksen aloittamiseen ei voi vaikuttaa jälkeenpäin tehty havainto siitä, että kolmannet osapuolet ovat esiintyneet perusteettomasti rekisteröidyn elinkeinonharjoittajan edustajina. Kulutukseen luovuttaminen voi tapahtua vain siinä tapauksessa, että kuljetuksen aloittamista koskevat edellytykset eivät täyty, mutta rekisteröidyn elinkeinonharjoittajan suostumuksen ei voida katsoa kuuluvan näihin edellytyksiin.

- 20 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä ei ole tältä osin vielä käsitelty väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmään kohdistuvaa petollista menettelyä. Tiettyjä yhtäläisyyksiä voidaan havaita 12.12.2002 annetussa tuomiossa Cipriani (C-395/00, EU:C:2002:751). Mainitussa asiassa oli väärennetty tulliviranomaisten leimamerkintä, jolla vahvistettiin tavaroiden poistuminen yhteisön alueelta heti kuljetuksen alkuvaiheessa. Kantajan kohdalla oli väärennetty vain rekisteröidyn elinkeinonharjoittajan leimamerkinnät ja vasta siinä vaiheessa, kun kuljetus oli ollut tarkoitus saada päätökseen. Tämän lisäksi mainitussa asiassa ei ollut konkreettista rekisteröityä elinkeinonharjoittajaa tai valtuutettua varastonpitäjää toisessa jäsenvaltiossa, jolle tuotteet oli tarkoitus toimittaa. Kyse oli ainoastaan unionin ulkopuoliseen vientiin tarkoitettujen tuotteiden kuljetuksesta yhden tai useamman jäsenvaltion kautta. Myös käsiteltävän asian ydin eli kysymys puolustautumisoikeuksista poikkeaa edellä mainitusta asiasta.
- 21 Lisäksi ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen on pohdittava valmisteveron maksamisen varmistamiseen vaadittavan vakuuden luonnetta ja tarkoitusta.⁶ Vakuuden antoi puolalainen yhtiö J&S ENERGY. Oikeudenkäyntiasiakirjoista ilmeni, että vakuus oli annettu kyseisten tuotteiden kuljetuksen järjestämiseksi väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä kantajan verottomasta varastosta yhtiölle EKOL GAS. Kantaja asetti vakuuden tarkoituksen kyseenalaiseksi väittäessään, että direktiivin 15 artiklan 3 kohdan mukaista väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä olevien kyseisten tuotteiden vakuutta ei ollut annettu, koska vakuus oli annettu ainoastaan kuljetukselle verottomien varastojen välillä eikä samanaikaisesti rekisteröidylle elinkeinonharjoittajalle toteutettavaa kuljetusta varten.
- 22 Veron vakuus koskee kaikkia unionin jäsenvaltioita, joiden alueella tuotteita kuljetetaan (ks. direktiivin 15 artiklan 3 kohta). Ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen mukaan toisen jäsenvaltion tulliviranomaiset eivät näin ollen voi arvioida vakuuden perusteita kuten eivät myöskään saateasiakirjaan merkittyjen tietojen oikeellisuutta.

⁵ Valmisteveroista 6.12.2008 annetun lain (ustawa o podatku akcyzowym) 41 ja 41a § (virallinen lehti 2009 nro 3, 11 kohta).

⁶ Ks. em. direktiivin 2008/118 johdanto-osan 19 perustelukappale.

- 23 Puolan tulliviranomaiset sallivat käsiteltävässä asiassa tuotteiden kuljetuksen väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä saateasiakirjoihin merkittyjen tietojen ja vastaanotetun vakuuden perusteella rekisteröidylle elinkeinonharjoittajalle ja antoivat näin ollen ymmärtää, että kaikki väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmän edellytykset olivat täyttyneet. Sen perusteella kantaja ja Tšekin tulliviranomaiset luottivat siihen, että vakuus oli annettu asianmukaisella tavalla ja että väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmän edellytykset olivat täyttyneet. Menettelyn myöhemmässä vaiheessa (Puolan hallintotuomioistuinten tekemien tutkimusten jälkeen) Puolan tulliviranomaiset kuitenkin keskeyttivät menettelyn kantajalle määrättyä valmisteveroa koskevassa asiassa, koska niiden väitteiden mukaan väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmän edellytykset eivät olleet täyttyneet muun muassa siksi, että rekisteröidylle elinkeinonharjoittajalle siirrettävien tuotteiden kuljetukselle annettava vakuus puuttui.
- 24 Tuotteiden saapuessa Tšekkiin vakuus oli kuitenkin jo annettu, ja paikalliset tulliviranomaiset olettivat sen oikeellisuuden olevan kiistaton oikeusvarmuuden periaatteen mukaisesti ja Puolan tulliviranomaisten asianmukaiseen menettelytapaan luottaen. Puolan tulliviranomaiset loivat siten tilanteen, jota ei ole otettu huomioon direktiivissä eikä laissa. Ennakkoratkaisupyyntöä esittäneen tuomioistuimen mukaan oikeusvaltioperiaatetta loukattaisiin, jos tällainen Puolan tulliviranomaisten menettelytapa hyväksyttäisiin ja jos pääasian asianosaisten annettaisiin kärsiä sen seurauksista. Se, että Tšekin tulliviranomaisen ei voisi pitää väliaikaisen valmisteverottomuuden järjestelmässä toteutettua kuljetusta asianmukaisesti aloitettuna, koska vakuus on annettu väärin, olisi direktiivin tarkoituksen ja unionin oikeuteen sisältyvän vilpittömän yhteistyön ja oikeusvarmuuden periaatteen vastaista.
- 25 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmenevät kysymättä jättämisen edellytykset eivät täyty kummankaan ennakkoratkaisukysymyksen kohdalla.