

Asia C-368/21

**Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 98 artiklan 1 kohdan mukainen
ennakkoratkaisupyynnön tiivistelmä**

Jättämispäivä:

14.6.2021

Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin:

Finanzgericht Hamburg (Saksa)

Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:

2.6.2021

Kantaja:

R.T.

Vastaaja:

Hauptzollamt Hamburg

Pääasian kohde

Arvonlisävero – Direktiivi 2006/112/EY – Kolmannessa maassa rekisteröidyn kuljetusvälineen maahantuontipaikka, kun se on tuotu unioniin tullisäännösten vastaisesti – Onko asetuksen N:o 952/2013 87 artiklan 4 kohdan vastaava soveltaminen tuonnin arvonlisäveroon sallittua

Ennakkoratkaisupyynnön kohde ja oikeudellinen perusta

Unionin oikeuden tulkinta, SEUT 267 artikla

Ennakkoratkaisukysymykset

- 1) Onko direktiivin 2006/112/EY 30 ja 60 artiklaa tulkittava siten, että kolmannessa maassa rekisteröidyn kuljetusvälineen, joka on tuotu unioniin tullioikeudellisten säännösten vastaisesti, arvonlisävero-oikeudellinen maahantuontipaikka on jäsenvaltiossa, jossa tullisäännöksiä on rikottu ja kuljetusvälinettä käytettiin ensi kertaa unionissa kuljetusvälineenä, vai onko

se jäsenvaltiossa, jossa tullisäännöksiin perustuvat velvoitteensa laiminlyöneen henkilön vakituinen asuinpaikka on ja jossa hän käyttää ajoneuvoa?

- 2) Siltä varalta, että maahantuontipaikka on jossain toisessa jäsenvaltiossa kuin Saksassa: onko direktiivin 2006/112/EY ja erityisesti sen 30 ja 60 artiklan vastaista, jos jäsenvaltion oikeussäännössä todetaan, että asetuksen N:o 952/2013 87 artiklan 4 kohtaa sovelletaan vastaavalla tavalla tuonnin arvonnalisäveroon?

Unionin oikeussäännöt, joihin viitataan

Yhteisen arvonnalisäverojärjestelmän täydentämisestä ja direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta verotuksellisten rajojen poistamiseksi 16.12.1991 annettu direktiivi 91/680/ETY, erityisesti 1 artiklan 6 kohta

Yhteisestä arvonnalisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annettu neuvoston direktiivi 2006/112/EY, erityisesti 30 ja 60 artikla sekä 71 artiklan 1 kohdan toinen alakohta

Unionin tullikoodeksista 9.10.2013 annettu Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) N:o 952/2013, erityisesti 79 artikla, 87 artiklan 4 kohta ja 139 artikla

Kansalliset oikeussäännöt, joihin viitataan

21.2.2005 annettu liikevaihtoverolaki (Umsatzsteuergesetz, UStG), erityisesti 21 §:n 2 momentti

Lyhyt esitys tosiseikoista ja pääasian oikeudenkäynnistä

- 1 Kantajan kanteen kohteena on tuonnin arvonnalisäveron vahvistaminen ajoneuvosta, joka on tuotu unionin alueelle tullisäännösten vastaisesti.
- 2 Useita vuosia Saksassa asunut ja asuinpaikkarekisteriin merkitty kantaja, joka on Georgian kansalainen, osti tammikuussa 2019 Georgiasta siellä hänen nimiinsä rekisteröidyn ajoneuvon. Hän ajoi maaliskuussa 2019 ajoneuvolla Georgiasta Turkin, Bulgarian, Serbian, Unkarin ja Itävallan kautta Saksaan ilmoittamatta ja esittämättä ajoneuvoa unionin tuontitullitoimipaikassa. Saksassa hän käytti ajoneuvoa yksityisiin ja – minkä vastaajana oleva Hauptzollamt kiistää – liiketoimintaan liittyviin ajoihin. Vastaajan valvontayksikkö tarkasti ajoneuvon 28.3.2019 yhden tällaisen ajon yhteydessä.
- 3 Vastaaja vahvisti 13.5.2019 tekemällään päätöksellä kantajan maksettavaksi tulevan tullen sekä 8 460,59 euron suuruisen tuonnin arvonnalisäveron. Vastaaja perusteli päätöstään siten, että kantaja ei ollut asetuksen N:o 952/2013 139 artiklan mukaisen velvoitteensa vastaisesti esittänyt ajoneuvoa ensimmäisessä tullitoimipaikassa unionin alueella. Tästä syystä ajoneuvo on tuotu

sääntöjenvastaisesti unionin tullialueelle, joten tuontitullivelka on syntynyt asetuksen N:o 952/2013 79 artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaisesti. Kantaja on asetuksen N:o 952/2013 79 artiklan 3 kohdan a alakohdassa tarkoitettu velallinen, koska hän olisi ollut velvollinen esittämään ajoneuvon. Tuonnin arvonlisävero on syntynyt UStG:n 21 §:n 2 momentin mukaisesti, kun edellä mainittuja tullisäännöksiä sovelletaan vastaavalla tavalla.

- 4 Kantaja nosti tästä päätöksestä kanteen tuloksetta jääneen oikaisumenettelyn jälkeen.

Lyhyt yhteenveto ennakkoratkaisupyynnön perusteluista

- 5 Ennakkoratkaisua pyytävän tuomioistuimen mielestä on kiistatonta, että tullivelka on syntynyt asetuksen N:o 952/2013 79 artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaisesti. Se on sitä vastoin epävarma siitä, onko Saksa toimivaltainen vahvistamaan myös tuonnin arvonlisäveron. Tilanne olisi tällainen, jos direktiivin 2006/112 30 ja 60 artiklan tulkinnasta seuraisi, että maahantuontipaikka on Saksassa, vaikka kantaja on ajanut ajoneuvon useiden jäsenvaltioiden kautta ennen saapumistaan Saksaan. Ensimmäinen ennakkoratkaisukysymys liittyy tähän. Muussa tapauksessa olisi harkittava asetuksen N:o 952/2013 87 artiklan 4 kohdan soveltamista vastaavalla tavalla. Tämä on toisen ennakkoratkaisukysymyksen kohteena.

Ensimmäinen ennakkoratkaisukysymys

- 6 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan tullivelan lisäksi voi syntyä arvonlisäverovelka, jos tullivelan aiheuttaneen sääntöjenvastaisen toiminnan perusteella olisi mahdollista olettaa, että tavarat ovat tulleet taloudelliseen vaihdantaan unionissa ja ne ovat näin ollen voineet olla kulutuksen kohteena, mikä aiheuttaisi näin arvonlisäveron osalta verotettavan tapahtuman (tuomio 2.6.2016, Eurogate Distribution ja DHL Hub Leipzig, C-226/14 ja C-228/14, EU:C:2016:405, 65 kohta; tuomio 1.6.2017, Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, 54 kohta; tuomio 10.7.2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, 44 kohta, ja tuomio 3.3.2021, VS, C-7/20, EU:C:2021:161, 30 kohta). Tällainen olettaja voidaan kuitenkin kumota, jos osoitetaan, että sellaisista tullisäännösten vastaisista toimista huolimatta, jotka ovat johtaneet tuontitullivelan syntymiseen siinä jäsenvaltiossa, jossa toimet tehtiin, tavara on tullut taloudelliseen vaihdantaan unionissa toisen jäsenvaltion alueella, jossa sen oli määrä tulla kulutukseen. Tällaisessa tapauksessa arvonlisäveron verotettava tapahtuma toteutuu tässä toisessa jäsenvaltiossa (tuomio 10.7.2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, 48 kohta, ja tuomio 3.3.2021, VS, C-7/20, EU:C:2021:161, 31 kohta).
- 7 Nämä unionin tuomioistuimen tuomiot on annettu tavaroista, jotka oli kuljetettu eri jäsenvaltioiden kautta tullisäännösten vastaisesti. Tässä tapauksessa kyseessä eivät ole kuitenkaan kuljetetut tavarat vaan tavara – ajoneuvo –, jota itseään

käytetään kuljetusvälineenä. Saksan eri verotuomioistuimet (Finanzgericht) ovat tulkinneet kuljetusvälineiden osalta edellä esitettyä unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntöä siten, että kuljetusvälineet tulevat taloudelliseen vaihdantaan unionissa siinä jäsenvaltiossa, jossa niitä käytetään ensi kertaa tosiasiallisesti kuljetusvälineenä. Ne eivät tosin ole ”kulutuksen kohteena” tuomion Federal Express 44 kohdassa tarkoitetulla tavalla. Niitä kuitenkin käytetään, mikä on kuluttamisen tarpeellinen välivaihe. Sen lisäksi kolmannen maan tavarat, joita käytetään unionissa kuljetusvälineinä, kilpailevat unionissa tarjottavien kuljetus- ja vuokrauspalvelujen kanssa.

- 8 Edellä esitetyn mukaisesti ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin tekisi pääasian oikeudenkäynnissä sen päätelmän, että kantajan ajoneuvo on tullut Bulgariassa taloudelliseen vaihdantaan unionissa, koska sitä käytettiin siellä ensi kertaa unionissa kuljetusvälineenä. Tästä syystä se olisi direktiivin 2006/112 60 artiklassa tarkoitettu maahantuontipaikka.
- 9 Tästä oikeudellisesta näkemyksestä herää kuitenkin epäilyksiä unionin tuomioistuimen 3.3.2021 antaman tuomion VS (C-7/20, EU:C:2021:161) perusteella. Sen tosiseikasto on ratkaisun kannalta merkityksellisellä tavalla sama kuin nyt käsiteltävässä asiassa kyseessä oleva tosiseikasto. Unionin tuomioistuin kuvaa kyseisessä tuomiossa aluksi 32 ja 33 kohdassa niiden pakettilähetysten tilannetta, joiden verotuksesta asiassa Federal Express oli kyse: kyseisessä asiassa tullisäännöksiä oli tosin rikottu Saksassa. Pakettilähetykset oli kuitenkin kuljetettu myöhemmin niiden lopulliseen määräpaikkaan Kreikassa, jossa ne olivat tulleet taloudelliseen vaihdantaan. Siten – tuomion Federal Express päätelmien mukaisesti – tuonnin arvonlisävero ei syntynyt Saksassa, vaikka tullisäännöksiä oli rikottu siellä, vaan vasta Kreikassa.
- 10 Unionin tuomioistuin vertaa siten oikeudenkäyntiin Federal Express liittyvää tosiseikastoa asian VS tosiseikastoon. Siinä yhteydessä se päättyy lopputulokseen, jota ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin ei olisi odottanut ja jonka mukaan nämä kaksi tapausta ovat toisiinsa verrattavissa: asiassa VS ajoneuvo tosin ”saapui faktisesti unionin alueelle Bulgariassa”, joten tullivelvoitteiden täyttämättä jättäminen tapahtui siellä (34 kohta). Ajoneuvoa kuitenkin ”käytettiin tosiasiallisesti Saksassa, joka on jäsenvaltio, jossa VS asuu vakinaisesti”. Siten ajoneuvo – unionin tuomioistuin toteaa näin tuomionsa VS 35 kohdassa loppupäätelmässään – tuli taloudelliseen vaihdantaan unionissa vasta Saksassa, ja tästä syystä tuonnin arvonlisävero syntyi ensi kertaa siellä.
- 11 Kun otetaan huomioon edellä (6 kohdassa) esitetty taloudelliseen vaihdantaan tulemisen määritelmä, ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin pyytää selvennystä siihen, onko se ymmärtänyt unionin tuomioistuimen oikein siten, että ajoneuvon käyttäminen kuljetusvälineenä jäsenvaltion läpi tapahtuvaa ajoa varten ei johda sen tulemiseen taloudelliseen vaihdantaan unionissa vielä tässä jäsenvaltiossa vaan vasta siinä jäsenvaltiossa, jossa ajoneuvon kuljettaja asuu vakinaisesti. Unionin tuomioistuin nojautui tuomiossa VS (35 kohta) siihen, että vaikka

kyseinen ajoneuvo saapui unionin tullialueelle (est d'abord entré) ensiksi Bulgariassa, sitä käytettiin tosiasiallisesti (a été utilisé effectivement) Saksassa.

- 12 Ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin katsoo, että ajoneuvoa käytettiin pääasian kohteena olevassa tapauksessa jo Bulgariassa ja että se tuli siten *ensi kertaa siellä* taloudelliseen vaihdantaan unionissa. Kantaja on näet käyttänyt ajoneuvoa ajaessaan läpi Bulgarian. Ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin ei ymmärrä, millä tavoin tämä ajoneuvon käyttäminen kulkuneuvona – mikä ei unionin tuomioistuimen tuomion VS mukaan voi olla perusteena sen tulemiselle taloudelliseen vaihdantaan unionissa – pitäisi erottaa myöhemmin Saksassa suoritetuista ajoista, jotka olisivat unionin tuomioistuimen tuomiossa VS esittämän arvioinnin mukaan (vasta) siellä johtaneet ajoneuvon tulemiseen taloudelliseen vaihdantaan.
- 13 Unionin tuomioistuin mainitsee tuomionsa VS 35 kohdassa, että Saksa on jäsenvaltio, jossa VS asuu vakinaisesti. Tästä voisi saada sen vaikutelman, että unionin tuomioistuin pitää tavaraa käyttävän henkilön vakituista asuinpaikkaa merkityksellisenä seikkana määritettäessä paikkaa, jossa tavara on tullut taloudelliseen vaihdantaan. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen tiedossa ei ole kuitenkaan unionin tuomioistuimen tuomioita, joissa asianomaisen henkilön vakituisen asuinpaikan jäsenvaltio olisi ollut relevantti ratkaistaessa kysymystä siitä, missä tavarat ovat tulleet taloudelliseen vaihdantaan unionissa.

Toinen ennakkoratkaisukysymys

- 14 Toinen ennakkoratkaisukysymys esitetään vain siinä tapauksessa, että direktiivin 2006/112 30 ja 60 artiklassa tarkoitettu maahantuontipaikka on jossain toisessa jäsenvaltiossa kuin Saksassa. Vain silloin on merkitystä sillä, ovatko Saksan tulliviranomaiset asetuksen N:o 952/2013 87 artiklan 4 kohdan perusteella, jota sovelletaan UStG:n 21 §:n 2 momentin nojalla vastaavalla tavalla tuonnin arvonlisäveroon, toimivaltaisia vahvistamaan sen. Asetuksen N:o 952/2013 87 artiklan 4 kohdan edellytykset täytyisivät tässä tapauksessa: tuonnin arvonlisäverovelan katsottaisiin vastaavalla tavalla sovellettavan asetuksen 79 artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaisesti syntyneen Bulgariassa, kun tavara tuotiin Bulgariaan. Saksassa kannettava tuonnin arvonlisävero on pienempi kuin 10 000 euroa. On siis pohdittava vain sitä, rikotaanko asetuksen 87 artiklan 4 kohdan vastaavalla soveltamisella direktiiviä 2006/112.
- 15 Asetuksen N:o 952/2013 87 artiklan 4 kohdan soveltaminen vastaavalla tavalla olisi unionin oikeuden perusteella ongelmaton, jos itse unionin oikeudessa määrättäisiin tämän tullisäännöksen soveltamisesta nyt käsiteltävässä tilanteessa (ks. tästä a alakohta). Vaikka direktiivissä 2006/112 ei edellytettäisi 87 artiklan 4 kohdan soveltamista vastaavalla tavalla, se sallittaisiin unionin oikeudessa, jos sitä ei kiellettäisi direktiivissä (ks. tästä b alakohta).

a) *Direktiivin 2006/112 71 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan tulkinta*

- 16 Ainoa direktiivin 2006/112 säännös, jossa voitaisiin tässä tapauksessa määrätä asetuksen N:o 952/2013 87 artiklan 4 kohdan soveltamisesta tuonnin arvonlisäveroon, on direktiivin 71 artiklan 1 kohdan toinen alakohta. Tässä oikeussäännössä edellytetään – toisin kuin direktiivin 71 artiklan 2 kohdassa – että tavaroista on kannettava tosiasiallisesti tulleva. Tilanne on tässä tapauksessa sellainen. Muun muassa tämän tapauksen varalta 71 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa määrätään, että ”verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy kuitenkin silloin, kun nämä tullit tai maksut aiheuttava tapahtuma toteutuu ja maksusaatava syntyy”. Verotettava tapahtuma määritellään direktiivin 2006/112 62 artiklan 1 kohdassa tapahtumaksi, jonka johdosta verosaatavan syntymiselle välttämättömät oikeudelliset edellytykset täyttyvät. Verosaatavan syntymisellä tarkoitetaan direktiivin 62 artiklan 2 kohdan nojalla oikeutta vaatia veron maksamista.
- 17 Ennakkoratkaisua pyytävän tuomioistuimen mukaan on kaksi mahdollisuutta tulkita direktiivin 2006/112 71 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan viittausta tullioikeuden säännöksiin. Laajan tulkinnan mukaan kyseisessä säännöksessä viitataan arvonlisäveron syntymisen kaikkien edellytysten osalta tullioikeuden säännöksiin. Suppean tulkinnan mukaan säännöksessä viitataan tullioikeuden säännöksiin vain arvonlisäveron verotettavan tapahtuman toteutumisen ja verosaatavan syntymisen ajankohdan osalta. Unionin tuomioistuin ei ole vielä tähän mennessä ottanut yksiselitteisesti kantaa tähän kysymykseen.
- 18 Saksan Bundesfinanzhof tulkitsee direktiivin 2006/112 71 artiklan 1 kohdan toista alakohtaa kattavana viittauksena tullioikeuden säännöksiin. Sillä on tarkoitus varmistaa, että yhden ja saman viranomaisen tuonnin yhteydessä kantamat maksut kyetään kantamaan yksinkertaisesti ja tarkoituksenmukaisesti. Tämän tulkinnan perusteella 71 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa määrättäisiin nimenomaisesti asetuksen N:o 952/2013 87 artiklan 4 kohdan soveltamisesta vastaavalla tavalla. Toiseen ennakkoratkaisukysymykseen olisi siten vastattava kieltävästi.
- 19 Ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin tulkitsee direktiivin 2006/112 71 artiklan 1 kohdan toista alakohtaa sen sijaan siten, että siinä viitataan tullioikeuden säännöksiin vain arvonlisäveron verotettavan tapahtuman toteutumisen ja verosaatavan syntymisen *ajankohdan* osalta. Tätä puoltavat säännöksen sanamuoto, syntyhistoria ja systematiikka.
- 20 Direktiivin 2006/112 71 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan sanamuodossa liitetään arvonlisäveron verotettavan tapahtuman toteutuminen ja verosaatavan syntymisen tullioikeuden säännöksiin vain niiden ajankohdan osalta. Säännöksen sanamuodossa edellytetään, että direktiivin 62 artiklassa tarkoitettu arvonlisäveron verotettava tapahtuma on toteutunut ja verosaatava syntynyt.

- 21 Direktiivin 2006/112 71 artiklan 1 kohdan toista alakohtaa edeltäneissä säännöksissä yhdistettiin aluksi nimenomaisesti tullivelan ja arvonlisäverovelan syntyminen *ja* erääntyminen. Vasta direktiivillä 91/680 tehdystä muutoksesta lähtien tuonnin arvonlisäveron verotettavan tapahtuman ja verosaatavan sekä tullin välinen yhteys on rajoitettu vain syntymisen ajankohtaan.
- 22 Myös direktiivin 2006/112 71 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan systematiikkaan liittyvä asema puhuu sitä vastaan, että viitattaisiin tullisäännöksiin, jotka koskevat muita seikkoja kuin maksun syntymisen ajankohtaa. Esimerkiksi maahantuontipaikkaa käsitellään direktiivin V osaston 4 luvussa (60 ja 61 artikla). Tässä osastossa säädetään nimenomaisesti ”verollisten liiketoimien paikasta”. Direktiivin 71 artiklan 1 kohdan toinen alakohta sisältyy sitä vastoin sen VI osastoon, joka koskee ”verotettavaa tapahtumaa ja verosaatavan syntymistä”.
- 23 Myös 71 artiklan asema direktiivin 2006/112 VI osaston 4 luvussa puoltaa sitä, että säännös koskee vain arvonlisävero-oikeudellisen saatavan syntymisen ajankohtaa, ei kuitenkaan sen paikkaa. Tämä luku koostuu kahdesta artiklasta (70 ja 71 artikla). Direktiivin 70 artiklassa vahvistetaan, millä hetkellä verotettava tapahtuma toteutuu ja verosaatava syntyy maahantuonnin yhteydessä, kun 71 artikla sisältää 70 artiklaan nähden erityissäännöksiä.
- 24 Direktiivin 2006/112 71 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan laajaa tulkintaa vastaan puhuu lopuksi se, että tuonnin arvonlisäveroa koskevat direktiivin säännökset olisivat tarpeettomia, jos tämä säännös sisältäisi tosiasiallisesti kattavan viittauksen tullisäännöksiin.
- 25 Ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin ei pysty päättämään unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä (erityisesti tuomio 29.4.2010, Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, 91 ja 102 kohta; tuomio 11.7.2013, Harry Winston, C-273/12, EU:C:2013:466, 41 kohta; tuomio 2.6.2016, Eurogate Distribution ja DHL Hub Leipzig, C-226/14 ja C-228/14, EU:C:2016:405; tuomio 1.6.2017, Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, ja tuomio 10.7.2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, 41 kohta) yksiselitteisesti, viitataanko direktiivin 2006/112 71 artiklan 1 kohdan toisessa alakohdassa tullioikeuden säännöksiin myös arvonlisäverovelan syntymispaikan osalta.
- 26 Unionin tuomioistuin ei ole vastannut tässä esitettävään toiseen ennakkoratkaisukysymykseen myöskään 3.3.2021 antamassaan tuomiossa VS (C-7/20, EU:C:2021:161). Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin oli tosin kysynyt siinä yhteydessä asetuksen N:o 952/2013 87 artiklan 4 kohdan vastaavasta sovellettavuudesta. Unionin tuomioistuin ei kuitenkaan ottanut siihen kantaa.

b) Direktiivissä 2006/112 ei ole lopullista toimivaltasäännöstä

- 27 Siltä osin kuin direktiivissä 2006/112 ei määrätä asetuksen N:o 952/2013 87 artiklan 4 kohdan soveltamisesta vastaavalla tavalla, tulee esiin toinen kysymys,

joka koskee sitä, kielletäänkö siinä sen soveltaminen vastaavalla tavalla. Tällaista kieltoa voisi puoltaa se, että direktiivin 2006/112 60 ja 61 artiklassa säädetään maahantuontipaikasta. Ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin tulkitsee 2.6.2016 annettua tuomiota Eurogate Distribution ja DHL Hub Leipzig (C-226/14 ja C-228/14, EU:C:2016:405) ja 10.7.2019 annettua tuomiota Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung (C-26/18, EU:C:2019:579) kuitenkin siten, että direktiivissä 2006/112 ei säädetä lopullisesti tullisäännösten rikkomisen arvonlisävero-oikeudellisista seurauksista. Unionin tuomioistuimella oli täten mahdollisuus tehdä näissä tapauksissa arvonlisävero-oikeuden kannalta tarkasteltava maahantuonti riippumaan verotettavan tapahtuman sellaisesta osasta, jota ei ole kirjoitettu siihen, eli tulemisesta taloudelliseen vaihdantaan.

- 28 Direktiivin 2006/112 60 artiklan sanamuoto antaa tämän mahdollisuuden. Vastaavalla tavalla sovellettavassa asetuksen N:o 952/2013 87 artiklan 4 kohdassa ei vahvisteta direktiivin 60 artiklan kanssa ristiriidassa olevaa maahantuontipaikkaa, vaan todetaan ainoastaan arvonlisäverosaatavan tehokasta täytäntöönpanoa varten, että toinen jäsenvaltio on enintään 10 000 euron ylärajaan saakka toimivaltainen kantamaan arvonlisäveron. Muussa tapauksessa ennakkoratkaisua pyytävän tuomioistuimen mukaan on vaarana, että tuonnin arvonlisäveroa ei kannettaisi lainkaan. Jos Saksa ei olisi nyt käsiteltävässä asiassa toimivaltainen kantamaan tuonnin arvonlisäveroa, se pitäisi kantaa jäsenvaltiossa, jossa se on alun perin syntynyt. Vastaajana oleva Hauptzollamt on viitannut siihen, että tämä ei käytännössä liene usein toteutettavissa.