

Asia C-73/24 [Keladis II]ⁱ**Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 98 artiklan 1 kohdan mukainen
ennakkoratkaisupyynnön tiivistelmä****Jättämispäivä:**

30.1.2024

Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin:

Dioikitiko Protodikeio Thessalonikis (Kreikka)

Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:

30. marraskuuta 2023

Valittaja:

WI

Vastapuoli:

Anexartiti Archi Dimosion Esodon

Pääasian kohde

Valitus, jossa vaaditaan kumoamaan tileihin kirjaamista koskevat päätökset, joilla valittaja todettiin osalliseksi salakuljetusrikoksiin, määrättiin tälle moninkertaisia maksuja näiden rikosten johdosta, todettiin tämän olevan yhteisvastuussa kaikkien edellä mainittujen maksujen kokonaismäärän suorittamisesta ja velvoitettiin tämä yhteisvastuussa muiden osallisten kanssa suorittamaan kunkin tuonti-ilmoituksen osalta kierretyn arvonlisäveron määrä.

Ennakkoratkaisupyynnön kohde ja oikeudellinen perusta

Ennakkoratkaisupyyntö – Tullitariffit – Arvonlisävero – Tullausarvo – Aliarvotus – Arvonlisäveron peruste – Kauppa-arvo – Määrittäminen – Kauppa-arvon määrittämismenetelmä – Veronmaksuvelvollinen tuonnin arvonlisäveron osalta

ⁱ Tämän asian nimi on kuvitteellinen nimi. Se ei vastaa oikeudenkäynnin minkään asianosaisen todellista nimeä.

Ennakkoratkaisukysymykset

1. Jos syntyy perusteltua epäilystä siitä, onko maahantuotujen tavaroiden ilmoitettu tullausarvo tavaroiden todellinen kaupp-arvo, mutta kaupp-arvoa ei ole mahdollista määrittää jälkitarkastuksessa asetuksen N:o 2913/92 30 artiklan 2 kohdan a ja b alakohdassa (samanlaisten tai samankaltaisten tavaroiden kaupp-arvo) ja asetuksen N:o 952/2013 74 2 kohdassa tarkoitettujen menetelmien perusteella, koska tavaroita ei ollut saatu takavarikoitua, minkä vuoksi niitä on mahdotonta tarkastaa fyysisesti, ja tuonti-ilmoituksen mukana olevissa asiakirjoissa oleva tavaroiden kuvaus on yleinen ja epämääräinen, onko sopusoinnussa asetuksen N:o 2913/92 30 artiklan 2 kohdan c alakohdan ja asetuksen N:o 952/2013 74 artiklan 2 kohdan c alakohdan kanssa hallinnollinen käytäntö, jossa näissä säännöksissä säädetyn ”deduktiivisen menetelmän” yhteydessä tavaroiden kaupp-arvon määrittämisen perustana ovat unionin petostentorjuntaohjelman (AFIS) automatisoidussa seurantatyökalussa (Automated Monitoring Tool, AMT) määritellyt ja tilastollisin menetelmin määritetyt niin sanotut kynnyshinnat?

2. Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan kieltävästi, voidaanko edellä mainittuja kynnyshintoja käyttää jonkin muun asetuksen N:o 2913/92 30 ja 31 artiklassa ja asetuksen N:o 952/2013 74 artiklan 1–3 kohdassa kuvatun menetelmän yhteydessä? Tämä koskee erityisesti sitä, että toisaalta on otettava huomioon kohtuullinen joustavuus asetuksen N:o 2913/92 31 artiklan ja asetuksen N:o 952/2013 74 artiklan 3 kohdan mukaisen ”sovelletun tullausarvon” soveltamisessa ja toisaalta selkeä kielto määrittää tullausarvo vähimmäistulliarvojen perusteella, mistä säädetään nimenomaan sovelletun tullausarvon osalta, (yhteisön tullikoodeksin 31 artiklan 2 kohdan f alakohta ja asetuksen N:o 2015/2447 144 artiklan 2 kohdan f alakohta).

3. Jos molempiin edellä esitettyihin kysymyksiin vastataan kieltävästi, onko niin, että EU:n lainsäädännön mukaan on sallittua jättää kirjaamatta menetettyä arvonlisäveroa sellaisen tuojan tileihin, jonka on jälkikäteen todettu tuoneen (vieläpä järjestelmällisesti) maahan tavaroita hinnoilla, jotka ovat alhaisemmat kuin kaupallisesti kannattaviksi vähimmäishinnoiksi määritetyt hinnat, jos tulliviranomaiset eivät jälkitarkastuksen aikana pysty määrittämään maahantuotujen tavaroiden tullausarvoa millään asetuksen N:o 2913/92 30 ja 31 artiklassa ja asetuksen N:o 952/2013 74 artiklan 1–3 kohdassa kuvatulla menetelmällä, vai onko tässä tapauksessa viimeisenä keinona sallittua kirjata ne tileihin tilastollisesti määritettyjen hyväksyttävien vähimmäishintojen perusteella, kuten on jo hyväksytty komission kirjatessa omien varojen menetykset sellaisen jäsenvaltion tileihin, joka ei ole suorittanut asianmukaista tullitarkastusta (ks. unionin tuomioistuimen tuomio 8.3.2022, komissio v. Yhdistynyt kuningaskunta C-213/19, EU:C:2022:167)?

4. Jos toiseen tai kolmanteen kysymykseen vastataan myöntävästi: Pitäisikö tilastollisesti määritettyjen vähimmäisarvojen vastata tuontia, joka tapahtui samanaikaisesti tai lähes samanaikaisesti kuin tarkastuksen kohteena ollut tuonti,

ja jos näin on, mikä on pisin sallittu aikaväli tilastollisen tuloksen saamiseksi käytetyn tuonnin ja tarkastuksen kohteena olleen tuonnin välillä (voidaanko esimerkiksi soveltaa asetuksen N:o 2454/93 152 artiklan 1 kohdan b alakohdan ja asetuksen N:o 2015/2447 142 artiklan 2 kohdassa säädettyä 90 päivän enimmäisaikaa)?

5. Jos johonkin kolmesta ensimmäisestä kysymyksestä vastataan myöntävästi kynnyshintojen käytön osalta tuontitavaroiden kaupp-arvojen määrittämisessä: Jos tuonnin yhteydessä on sovellettu asetuksen N:o 2913/92 81 artiklassa ja asetuksen N:o 952/2013 177 artiklassa säädettyä menettelyä, jolla yksinkertaistetaan tulli-ilmoitusten tekemistä ryhmittelemällä tavaroiden Taric-koodeja yhteen, onko mielivaltaisten tai kuvitteellisten tullausarvojen määrittämisen kieltämisen periaate yhteensopiva sellaisen hallinnollisen käytännön kanssa, jonka mukaan kaikkien kussakin tuonti-ilmoituksessa tuotujen tavaroiden tullausarvo lasketaan sen kynnyshinnan perusteella, joka on määritetty tietylle tuotteelle, jonka Taric-koodi on merkitty tuonti-ilmoitukseen, koska tulliviranomainen katsoo asetuksen N:o 2015/2447 222 artiklan 2 kohdan b alakohdan perusteella olevansa velvollinen noudattamaan tuojan tekemää ryhmittelyä, vai onko päinvastoin määritettävä jokaisen tuotteen hinta sen oman tariffialanimikkeen mukaisesti, vaikka koodia ei olisi merkitty tuonti-ilmoitukseen, jotta vältetään mielivaltaisten tullien ja verojen tileihin kirjaamisen riski?

Asian kannalta merkitykselliset unionin oikeuden säännökset ja unionin tuomioistuimen oikeuskäytäntö

Yhteisön tullikoodeksista 12.10.1992 annettu neuvoston asetus (ETY) N:o 2913/92 (EYVL 1992, L 302, s. 1): 29 artiklan 1 kohta, 30, 31, 78 ja 81 artikla (jäljempänä yhteisön tullikoodeksi)

Tietyistä yhteisön tullikoodeksista annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 soveltamista koskevista säännöksistä 2.7.1993 annettu komission asetus (ETY) N:o 2454/93 (EYVL 1993, L 253, s. 1): 142 artiklan 1 kohta, 150 artiklan 1 kohta, 151, artiklan 1 kohta, 152 ja 181 a artikla, liite 23

Unionin tullikoodeksista 9.10.2013 annettu Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EU) N:o 952/2013 (uudelleenlaadittu) (EUVL 2013, L 269, s. 1): 48 artikla, 70 artiklan 1 kohta, 74 artikla, 177 artiklan 1 kohta (jäljempänä unionin tullikoodeksi)

Unionin tullikoodeksista annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 952/2013 tiettyjen säännösten täytäntöönpanoa koskevista yksityiskohtaisista säännöistä 24.11.2015 annettu komission täytäntöönpanoasetus (EU) 2015/2447 (EUVL 2015, L 343, s. 558): 1 artiklan 2 kohta, 128 artiklan 1 kohta, 140 artikla, 141 artiklan 1 kohta, 142, 144 ja 222 artikla

Unionin tuomioistuimen tuomio 28.2.2008, Carboni e derivati Srl (C-263/06, EU:C:2008:128), tuomio 12.12.2013, Christodoulou ym. (C-116/12, EU:C:2013:825), tuomio 16.6.2016, EURO 2004. Hungary Kft. (C-291/15, EU:C:2016:455), tuomio 9.11.2017, LS Customs Services (C-46/16, EU:C:2017:839), tuomio 20.6.2019, Oribalt Rīga SIA (C-1/18, EU:C:2019:519), tuomio 22.4.2021, ”Lifosa” UAB (C- 75/20, EU:C:2021:320), tuomio 8.3.2022, komissio v. Yhdistynyt kuningaskunta (aliarvostuspetosten torjunta) (C-213/19, EU:C:2022:167), tuomio 9.6.2022, ”Baltic Master” UAB (C-599/20, EU:C:2022:457) ja tuomio 9.6.2022, FAWKES Kft. (C-187/21, EU:C:2022:458).

Asian kannalta merkitykselliset kansallisen oikeuden säännökset

Laki 2960/2001, kansallinen tullikoodeksi (Nomos 2960/2001, Ethnikos teloniakos kodikas, FEK A’ 265/22.11.2001):

28 §:n 1–3 momentti, 29 §:n 1 ja 2 momentti, 31 ja 142 §

150 §: ”1. Tämän lain 142 §:n 2 momentin säännösten mukaisesti millään tavoin osallisena tullipetoksessa oleville henkilöille määrätään sen mukaan, missä määrin kukin osallisista on siihen osallistunut, tämän lain 152 §:n, 155 §:n ja sitä seuraavien pykälien säännösten mukaisesti, erityisesti ja yhteisvastuullisesti kullekin heistä, vähintään kolminkertainen ja enintään viisinkertainen maksu kyseisiin tavaroihin sovellettavien tullien ja verojen määrään nähden, yhteisesti kaikille osallisille ja riippumatta siitä, onko heitä vastaan nostettu rikosoikeudellinen syyte. Tätä varten tullit ja verot lasketaan yhteisön tullikoodeksin säännösten ja tullivelan syntymistä koskevien kansallisten säännösten mukaisesti. Jos kyseessä on – – alihinnoittelu, edellä mainitun kertoimen määräämisen perusteena on tulliselvityshetkellä saadusta arvosta johtuvien tullien ja verojen sekä senhetkisen kauppahinnan välinen erotus. Jos salakuljetettuja tavaroita vastaavien tullitariffien ja muiden verojen määrä kolmella kerrottuna on pienempi kuin tuhat viisisataa (1 500) euroa, sakkona määrätään valmisteveron alaisten tavaroiden osalta tämä määrä ja muiden tavaroiden osalta puolet tästä määrästä – –. Tullitariffit, verot ja muut maksut, joita ei ole maksettu siitä huolimatta, että tullivelka on syntynyt laillisesti, voidaan kirjata tileihin erillisellä perustellulla päätöksellä. [– –].”

155 §

Lyhyt kuvaus tosiseikoista ja menettelystä

- 1 Vaatteiden maahantuoja perusti vuonna 2014 vaatteiden tukkukaupan Thessalonikiin. Yritys oli vuoden 2016 loppuun mennessä tehnyt satoja tuonti-ilmoituksia, joissa ilmoitettu tavaroiden arvo oli noin 6 000 000 euroa. Vuonna 2016 tulliviranomaiset tarkastivat yrityksen tuontitavaroiden alihinnoittelua koskevan valituksen johdosta.

- 2 Tarkastuksessa havaittiin sääntöjenvastaisuuksia yrityksen toiminnassa ja tuonnissa. Ilmeni myös, että oletettu maahantuoja oli toisen vaatteiden jälleenmyyjän palveluksessa. Lisäksi fyysisen tarkastuksen kohteena olleet tavarat vastasivat määrällisesti kussakin tuonti-ilmoituksessa ilmoitettuja tavaroita, mutta niiden laatu, materiaali, koot ja suunnittelu sekä arvo vaihtelivat, mitä ei ollut mainittu tuonti-ilmoituksiin liitetyissä tuontilaskuissa, ja tarkastajien mukaan ilmoitetut arvot olivat selvästi todellisia alhaisempia.
- 3 Tulliviranomainen totesi tarkastuksen päätteeksi, että yritys kuului maahantuojalle ainoastaan nimellisesti, ja tosiasiallinen yrittäjä oli edellä mainittu vaatteiden jälleenmyyjä, jonka palveluksessa käsiteltävänä olevan asian valittaja oli. Tarkastusviranomaisten mukaan salakuljetusjärjestelmä toimi seuraavasti: Yrittäjät, jotka halusivat tuoda vaatteita Turkista, matkustivat ensin Turkkiin ja loivat yhteydet tavarantoimittajiin, jolle he maksoivat käteisellä. Sopimuksessa määrättiin, että myyjä ei vie tavaroita suoraan, vaan ne toimitetaan kuljetusyhtiölle, joka huolehtii kuljetuksesta Kreikkaan. Tavarat oli pakattu tavalla, joka johti Kreikan tulliviranomaisia harhaan niiden laadun ja arvon suhteen. Tavaroiden tulliselvitystä varten eräs toinen turkkilainen yritys laati arvoltaan virheellisen laskun (alihinnoittelu), joka sisälsi kaikki tavarat ja jossa ostajaksi merkittiin yritys. Laskuun tavarat kirjattiin yleisluontoisesti, ja ilmoitetut arvot olivat alhaisempia kuin kreikkalaisten yrittäjien turkkilaisille tavarantoimittajille todellisuudessa maksamat arvot.
- 4 Tulliselvityksen jälkeen toinen kuljetusyhtiö kuljetti tuotteet todellisille ostajille eri puolille Kreikkaa. Lopulliset vastaanottajat maksoivat korvauksen Turkista tulevasta kuljetuksesta käteisellä ja ilman veroasiakirjoja, ja yrityksen laatimaa laskua vastaava arvonlisävero maksettiin samoin käteisenä. Maan sisäisiin myyntilaskuihin merkityt arvot olivat hieman korkeammat kuin tuonnin yhteydessä ilmoitetut arvot, kun taas niissä ilmoitetut määrät olivat suurimmaksi osaksi virheellisiä, koska useimmat vastaanottajat halusivat, että niiden todellisuudessa vastaanottamaa määrää ei merkittäisi laskuihin.
- 5 Toimivaltainen Thessalonikin tulliviranomainen vahvisti yrityksen lähes koko tuonnin osalta vältettyjen tullien ja muiden maksujen kokonaismääräksi 6 211 300,19 euroa. Erityisesti siltä osin kuin on kyse valittajan osallistumisesta edellä mainittuun salakuljetusjärjestelmään, tarkastuskertomuksessa todetaan, että hänet oli rekisteröity yrityksen toimistotyöntekijäksi ja että hän oli vaatekauppiaan suora yhteistyökumppani, joka oli täysin tietoinen tämän toiminnasta, ja että hän oli hyväksynyt ja toteuttanut tämän määräykset. Valittaja sitä vastoin kiistää, että minkäänlaista rikosta olisi tapahtunut tai että hänellä itsellään olisi ollut osuutta siihen.
- 6 Tämän jälkeen asiassa hyväksyttiin valittajan riitauttamat tileihin kirjaamista koskevat päätökset, joissa kussakin todettiin, että kussakin ilmoituksessa mainittujen tavaroiden lopullinen vastaanottaja tosiasiallisena maahantuojana sekä valittaja ja muut neljä yrityksen toimintaan osallistunutta henkilöä olivat syyllistyneet salakuljetusrikokseen. Heidän katsottiin toimineen yhteistuumin

petostarkoituksessa estääkseen Kreikan valtiota perimästä ulkomailta tuoduista tavaroista kannettavat verot ja välttääkseen näin vastaavan arvonlisäveron maksamisen ja saadakseen siten vastaavaa välitöntä rahallista etua.

- 7 Tällä perusteella kussakin ilmoituksessa mainittujen maahantuotujen tavaroiden arvo määritettiin uudelleen ja laskettiin kierretty arvonlisävero maahantuojaa ja ilmoitusta kohden. Kaikki osalliset määrättiin yhteisvastuullisesti maksamaan kierretty arvonlisävero ja seuraamuksena kolme kertaa kierretyn arvonlisäveron määrä.

Pääasian asianosaisten keskeiset väitteet

- 8 Valittaja kiistää, että riidanlaisia tuotteita olisi alihinnoiteltu. Valittaja väittää myös, että kohtuullisten hintojen tai kynnyshintojen perusteella tehty tavaroiden arvon määrittäminen on lainvastainen, koska jälkimmäisiä voidaan tilastollisina tuontihintatietoina käyttää ainoastaan perustana ilmoitetun arvon kyseenalaistamiselle mutta ei menetelmänä tullausarvon määrittämiseksi, koska tällainen määrittäminen voidaan tehdä vain yhteisön tullikoodeksin säännöksissä säädettyjen menetelmien perusteella.
- 9 Valittaja väittää myös, että hinta on joka tapauksessa määritetty lainvastaisesti kussakin ilmoituksessa yksinkertaistamismenettelyn yhteydessä ilmoitetun Taric-koodin perusteella, koska tuoja oli ilmoittanut tämän koodin tulliviranomaisten ohjeiden mukaisesti nopeuttaakseen ilmoitettujen tavaroiden markkinoille saattamista, eikä se vastannut tosiasiallisesti tuotuja tavaroita. Näin ollen hän väittää, että tarkastajat tekivät virheen, koska he eivät voineet tehdä fyysistä tarkastusta kyseisille tavaroille, vaan tukeutuivat tuontitavaraerän luokittelussa yksinomaan ilmoitettuihin koodeihin.
- 10 Lisäksi valittaja huomauttaa, että vain osassa ilmoituksista oli haettu tariffialanimikkeiden ryhmittelyä, joten muissa ilmoituksissa ei ole edes tosiasiallista perustaa arvon määrittämiseksi vain yhden Taric-koodin perusteella. Lisäksi monissa tapauksissa riidanalaisissa ilmoituksissa tarkoitettujen tavaroiden tuontitarkastuksella oli tehty fyysinen tarkastus ilman, että tuontitavaroiden luonteen ja laadun ja niiden ilmoitettujen hintojen välillä oli havaittu mitään ristiriitaisuutta, mutta tulliviranomaiset olivat sittemmin määrittäneet tavaroiden arvon tosiasiallisesti tuotujen tuotteiden sijasta muiden tuotteiden perusteella, joilla oli eri Taric-koodi ja siten korkeampi kynnyshinta.
- 11 Valittajan mukaan tällä tavoin kullekin tuotteelle vahvistetaan virheellisesti korkea hinta, minkä seurauksena tulliviranomaisen väitteelle alihinnoittelusta ei ole perusteita, koska tässä tapauksessa tuonti koski tuotteita, jotka myytiin hyvin alhaisin hinnoin.
- 12 Vastapuoli kiistää nämä väitteet ja väittää, että tavaroiden arvon määrittämisessä käytetty menetelmä oli laillinen ja asianmukainen. Kaikkien riidanalaisten ilmoitusten yhteydessä oletettu tuoja nimenomaisesti pyysi saada soveltaa

yksinkertaistettua tariffialanimikkeiden ryhmittelyä koskevaa menettelyä unionin tullikoodeksin 177 artiklan mukaisesti. Hakemukset hyväksyttiin kokonaisuudessaan, minkä seurauksena tavaroita käsitellään nyt yhtenä ainoana tavaralajina korkeimman tuontitullin alaisen tariffialanimikkeen mukaan.

- 13 Koska tarkastusyksikkö oli todennut tavaroiden alihinnoittelun, yksinkertaistamismenettelyn yhteydessä ilmoituksessa ilmoitettua tariffialanimikettä käytettiin myöhemmin laskentaperusteena menetettyjen verojen määrittämiseksi.
- 14 Vastapuoli toteaa, että riidanalaisissa toimissa ei sovellettu samanlaisten ja samankaltaisten tavaroiden kauppa-arvoon perustuvia määritysmenetelmiä (yhteisön tullikoodeksin 30 artiklan 2 kohdan a ja b alakohta ja unionin tullikoodeksin 74 artiklan 2 kohta), mikä ei ollut mahdollista, koska tavaroita ei ollut saatu takavarikoitua ja koska tavaroiden kuvaus tuonti-ilmoitusten liitteessä olleissa kauppalaskuissa oli yleinen ja epämääräinen.
- 15 Sen sijaan sovellettiin yhteisön tullikoodeksin 30 artiklan 2 kohdan c alakohdassa säädettyä menetelmää (deduktiivinen menetelmä), ja määritettiin sen yksikköhinnan arvo, joka vastaa unionin tullialueella tapahtunutta maahantuotujen tavaroiden taikka samanlaisten tai samankaltaisten tavaroiden myyntiä ja joka edustaa suurinta kokonaismäärää myynnistä henkilöille, jotka eivät ole etuyhteydessä myyjään, samanaikaisesti tai suunnilleen samanaikaisesti kuin arvostettavien tavaroiden tuonti.
- 16 Tätä menetelmää soveltaessaan tulliviranomainen, jolla on pääsy unionin petostentorjuntaohjelman (Union Anti-Fraud Programme, AFIS) automatisoituun seurantatyökaluun (Automated Monitoring Tool, AMT), otti huomioon edellä mainittuun järjestelmään sisältyvät kynnyshinnat, jotka ovat 50 prosenttia kohtuullisesta hinnasta tavarakiloa kohti, ja määritteli lopulta tullausarvon kynnyshinnan tasolle. Tulliviranomainen katsoi erityisesti, että koska nämä hinnat (eli puolet maahantuotujen tuotteiden keskimääräisistä kohtuullisista hinnoista, jotka perustuvat unionin käytettävissä olevien, sen alueelle suuntautuvaa tuontia koskevien tilastotietojen käsittelyyn) ovat ratkaiseva tekijä määrittäessä vähimmäishintaa, jota alhaisemmalla hinnalla ei voida kannattavasti toteuttaa kyseisiä tavaroita koskevaa laillista kaupallista liiketoimintaa, ja kun laskussa ilmoitettu hinta on tätä kynnyсарvoa alhaisempi, kyseessä on alihinnoittelu.

Ennakkoratkaisupyynnön perusteet

- 17 Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin katsoo, että tilanteessa, jossa tulliviranomaisilla on perusteltua syytä epäillä, vastaako ilmoitettu kauppa-arvo tosiasiallisesti maksettua hintaa ja siten maahantuotujen tavaroiden tullausarvoa, ne voivat hylätä ilmoitetun arvon ja määrittää hinnan jollakin yhteisön tullikoodeksin 30 artiklassa ja unionin tullikoodeksin 74 artiklassa peräkkäin kuvatuista menetelmistä. Esitetyn näytön perusteella ennakkoratkaisupyynnön

esittänyt tuomioistuin katsoo tässä tapauksessa, että tulliviranomaisilla oli perusteltu syy epäillä tällaista.

- 18 Tällöin herää kuitenkin kysymys siitä, miten tavaroiden tullausarvo olisi määritettävä, jotta voidaan todeta, onko alihinnoittelua yksittäisissä tavaroiden tuontitapauksissa todella esiintynyt, ja kirjata tileihin saamatta jääneet verot (tuonnin arvonnalisävero) ja niistä seuraavat moninkertaiset maksut.
- 19 Tulliviranomainen sovelsi deduktiivista menetelmää, jossa se otti huomioon kynnyshinnat. Tilastollinen menetelmä korjattujen keskihintojen ja alimpien hyväksyttävien hintojen määrittämiseksi kehitettiin kuitenkin ensisijaisesti riskianalyysivälineeksi eikä menetelmäksi, jolla määritetään tiettyjen tavaroiden tullausarvo jälkitarkastuksen yhteydessä. Lisäksi ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin katsoo, että tämä vähimmäistuontihintojen määrittäminen voi puhtaasti tilastollisena menetelmänä johtaa tiettyyn prosentiosuuteen vääriä positiivisia tuloksia ilman, että kyseessä olisi alihinnoittelu.
- 20 Näillä perusteilla ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin katsoo, että AMT-järjestelmässä vahvistettuja kynnyshintoja ei voida käyttää tullausarvon määrittämiseksi jälkikäteen deduktiivisella menetelmällä, erityisesti kun otetaan huomioon, että näiden säännösten sanamuoto edellyttää maahantuotujen tavaroiden tai samanlaisten tai samankaltaisten tavaroiden yksikkömyyntihinnan määrittämistä. Tätä menetelmää sovellettaessa ongelmaksi siis muodostuu, että maahantuotuja tavaroita ei voida fyysisesti tarkastaa sen määrittämiseksi, ovatko ne samanlaisia tai samankaltaisia, minkä vuoksi tässä tapauksessa ei myöskään ollut mahdollista soveltaa yhteisön tullikoodeksin 30 artiklan 2 kohdan b ja c alakohdassa ja unionin tullikoodeksin 74 artiklan 2 kohdan b ja c alakohdassa säädettyjä menetelmiä.
- 21 Vastaavasti ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen mukaan kynnyshintoja ei myöskään voida käyttää minkään muun yhteisön tullikoodeksin 30 ja 31 artiklassa ja unionin tullikoodeksin 74 artiklassa tarkoitetun kauppaa-arvon määrittäminen yhteydessä. Näistä säännöksistä seuraa erityisesti, että laskennalliseen arvoon perustuva menetelmä edellyttää, että arvioitavien tavaroiden ominaisuudet ovat tarkasti tiedossa, kun taas niin sanottua sovellettua tullausarvoa käytettäessä on nimenomaisesti kiellettyä määrittää tullausarvo vähimmäistullausarvojen perusteella.
- 22 Lisäksi edellä mainituista yhteisön tullikoodeksin ja unionin tullikoodeksin säännöksistä käy selvästi ilmi, että tulliviranomaiset voivat jälkitarkastusten yhteydessä laskea tavaroiden tullausarvon ainoastaan soveltamalla yhteisön tullikoodeksin 30 ja 31 artiklassa ja unionin tullikoodeksin 74 artiklassa nimenomaisesti kuvattuja menetelmiä. Näin ollen kynnyshintaa ei voida jälkikäteen käyttää perusteena sille, että tietyn tuojan osalta tileihin kirjattaisiin määrä, jolla ilmoitettu arvo alittaa edellä mainitun kynnyshinnan.

- 23 Näistä lähtökohdista käsin riidanalaiset toimet olisi kumottava, koska tulliviranomainen nimenomaan myönsi tuontitavaroiden tullausarvon määrittämisen perustuneen viime kädessä AMT-järjestelmään sisältyviin kynnyshintoihin.
- 24 Ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen edellä mainittu tuomio, joka perustuu Euroopan unionin tullilainsäädännön asiaankuuluvien säännösten tulkintaan, koska unionin tuomioistuimen nyt esillä olevan asian kaltaista tapausta koskevaa oikeuskäytäntöä ei ole, ei kuitenkaan ole kiistaton. Edellä mainittu tulkinta, joka koskee kynnyshintojen soveltumattomuutta käyttöön, johtaa siihen, että kierrettyjä tulleja ja veroja ei kirjata sellaisen tuojan tileihin, jonka jälkikäteen todetaan tuoneen (jopa järjestelmällisesti) tavaroita hinnoilla, jotka ovat alhaisemmat kuin kaupallisesti kannattaviksi vähimmäishinnoiksi määritetyt hinnat.
- 25 Tämä johtuu siitä, että käsiteltävänä olevassa tapauksessa kaikkia tavaroita ei ole voitu fyysisesti tarkastaa, koska on kulunut huomattavan pitkä aika ja tavarat on saatettu välittömästi markkinoille, minkä vuoksi niiden todellista kauppa-arvoa ei voida laskea ja siten todeta mahdollista alihinnoittelua.
- 26 Näin ollen olisi mahdollista tukea myös (Kreikan tulliviranomaisen omaksumaa) kantaa, jonka mukaan yksittäisten tuojien tileihin kirjaamisen osalta tuontitavaroiden arvo voidaan viimeisenä keinona määrittää kynnyshintojen perusteella, jotka Euroopan unionin toimivaltaiset toimielimet ovat määritelleet tilastollisesti.
- 27 Mikäli tämä tulkinta hyväksyttäisiin, ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin kuitenkin toteaa, että riidanalaisista asiakirjoista ei käy täsmälleen ilmi, mikä ilmoituksissa käytetty kynnyshinta oli, eikä se, oliko se johdettu sellaisen tilastollisen käsittelyn perusteella, joka koski samanaikaisesti tai lähes samanaikaisesti käsiteltävänä olevien tavaroiden tuonnin kanssa tapahtunutta tuontia. Vaatimus yksikköhinnan ja tiettyjen tavaroiden tuonnin välisestä ajallisesta yhteydestä liittyy nimenomaisesti yhteisön tullikoodeksin 30 artiklan 2 kohdan b ja c alakohdassa ja unionin tullikoodeksin 74 artiklan 2 kohdan b ja c alakohdassa kuvatun menetelmän soveltamiseen, ja tällöin säädetty aikaväli on enintään 90 päivää. Erikseen ei ole kuitenkaan mainittu, mikä pisin sallittu aikaväli tavaroiden tuonnista laskettuna on silloin, kun määritetään hintoja, joiden perusteella kynnyshinnat muodostetaan tilastollisesti silloin, kun tullausarvon määrittämiseen sovelletaan toista menetelmää.
- 28 Lisäksi tariffialanimikkeiden koodien ryhmittely, joka velvoittaa sekä tulliviranomaista että tuojaa kohtelemaan kunkin tuonti-ilmoituksen perusteella tuotuja tavaroita vastedes yhtenä nimikkeenä, on käytäntö, joka jälkitarkastuksen yhteydessä kauppa-arvoa laskettaessa voi johtaa siihen, että yhden Taric-koodin alle ryhmiteltyjen tavaroiden arvo määritetään kuvitteellisesti. Tämä johtuu siitä, ettei voida sulkea pois mahdollisuutta, että tuonti-ilmoituksessa ilmoitettua Taric-

koodiin kuuluvaa tavaraa vastaava kynnyshinta on moninkertainen samaan tuonti-ilmoitukseen kuuluvan toisen tavarankynnyshintaan verrattuna.

- 29 Tällä tavoin voi yksinkertaistamismenettelyn johdosta syntyä virheellinen vaikutelma, että tietyt tavarat ovat alihinnoiteltuja, vaikka niiden todellinen kauppaa-arvo ilmoitetaan tuonti-ilmoituksessa. Sama ongelma syntyisi, vaikka tuotujen tavaroiden kauppaa-arvo määritettäisiin ryhmittelemällä Taric-koodit ilman kynnyshintoja soveltamalla mitä tahansa yhteisön tullikoodeksin 30 ja 31 artiklassa ja unionin tullikoodeksin 74 artiklassa säädettyä menetelmää kauppaa-arvon määrittämiseksi.
- 30 Näin ollen ennakkoratkaisupyyntö esittänyt tuomioistuin katsoo, että siltä osin kuin riidanalaisissa ilmoituksissa tarkoitettujen tavaroiden kauppaa-arvoa ei ole määritetty itse tuotteen arvon vaan tuonti-ilmoituksessa ilmoitettua Taric-koodia vastaavan tuotteen arvon perusteella, riidanalaiset päätökset ovat pätemättömiä myös tällä perusteella. Kuten tulliviranomainen kuitenkin huomauttaa, asetuksen N:o 2015/2447 222 artiklan 2 kohdan b alakohdan mukaan yksinkertaistamishakemuksen kohteena olevia tavaroita kohdellaan jatkossa yhtenä tavaralajina. Lisäksi unionin tuomioistuin on jo todennut (tuomio 9.6.2022, ”Baltic Master” UAB, C-599/20, EU:C:2022:457, 52–54 kohta), ettei voida pitää kohtuuttomana sitä, että tulliviranomaiset päättävät tavaroiden kauppaa-arvon määrittämiseksi tuottajan itsensä antamiin tietoihin, vaikka tällä tavoin tullaankin määrittäneeksi yksi ainoa hinta sellaisille tavaroille, jotka luokitellaan samaan Taric-koodiin, mutta jotka eivät ole samanlaisia. Näin ollen voitaisiin väittää, että edellä mainittu tulliviranomaisten käytäntö todella perustuu EU:n tullilainsäädännön säännöksiin.
- 31 Edellä esitetystä seuraa, että koska riidanalaiset tuonti-ilmoitukset ulottuvat ajallisesti huhtikuusta 2014 joulukuuhun 2016, on asiassa tulkittava sekä yhteisön tullikoodeksin ja asetuksen N:o 2454/93 säännöksiä että unionin tullikoodeksin ja asetuksen N:o 2015/2447 vastaavia säännöksiä. Tämä tulkinta ei ole itsestään selvä eikä vailla perusteltuja epäilyjä, kun otetaan huomioon, että unionin tuomioistuin ei ole vielä ratkaissut kysymystä siitä, onko hyväksyttävien vähimmäishintojen tai kynnyshintojen käyttö sallittua tuontitavaroiden arvon määrittämiseksi, eikä myöskään kysymystä siitä, sitooko Taric-koodien ryhmittely tulliviranomaisia jälkitarkastusten yhteydessä.
- 32 Kun otetaan huomioon edellä esitetyt seikat ja se, että ennakkoratkaisupyyntö esittäneessä tuomioistuimessa on vireillä satoja samankaltaisia asioita, joissa on kyse samasta oikeudellisesta kysymyksestä, edellä esitetyt kysymykset on SEUT 267 artiklan mukaisesti esitettävä unionin tuomioistuimelle ennakkoratkaisua varten.