



Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kahdeksas jaosto)

10 päivänä heinäkuuta 2019*

Ennakkoratkaisupyyntö – Tullikoodeksi – Tulli-ilmoitus – Yhdistetyn nimikkeistön alanimikkeen virheellinen ilmoittaminen – Maksuunpanopäätös – Tullikoodeksin 78 artikla – Ilmoituksen oikaiseminen – Kauppa-arvon muuttaminen – Tullikoodeksin 221 artikla – Tullivelan kantamista koskevan oikeuden vanhentumisaika – Vanhentumisajan katkaiseminen

Asiassa C-249/18,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka Hoge Raad der Nederlanden (Alankomaiden ylin tuomioistuin) on esittänyt 6.4.2018 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 11.4.2018, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Staatssecretaris van Financiën

vastaan

CEVA Freight Holland BV,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (kahdeksas jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja F. Biltgen sekä tuomarit J. Malenovský ja L. S. Rossi (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: E. Sharpston,

kirjaaja: johtava hallintovirkamies M. Ferreira,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 14.2.2019 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- CEVA Freight Holland BV, edustajanaan B. J. B. Boersma, advocaat,
- Alankomaiden hallitus, asiamiehinnään M. Bulterman ja J. M. Hoogveld,
- Espanjan hallitus, asiamiehenään S. Jiménez García,
- Euroopan komissio, asiamiehinnään W. Roels, F. Clotuche-Duvieusart ja M. Kocjan,

kuultuaan julkisasiamiehen 26.3.2019 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

* Oikeudenkäyntikieli: hollanti.

tuomion

- 1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee yhteisön tullikoodeksista 12.10.1992 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 (EYVL 1992, L 302, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 16.11.2000 annetulla Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksella (EY) N:o 2700/2000 (EYVL 2000, L 311, s. 17) (jäljempänä tullikoodeksi), 78 ja 221 artiklan tulkintaa.
- 2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa ovat vastakkain Staatssecretaris van Financiën (valtiovarainministeriön valtiosihteeri, Alankomaat; jäljempänä valtiosihteeri) ja CEVA Freight Holland BV (jäljempänä CEVA Freight) ja joka koskee kyseiselle yhtiölle osoitettujen tulleja koskevien tiettyjen maksukehotusten lainmukaisuutta.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

- 3 Asetus N:o 2913/92 kumottiin ja korvattiin yhteisön tullikoodeksista 23.4.2008 annetulla Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksella (EY) N:o 450/2008 (EUVL 2008, L 145, s. 1). Viimeksi mainittua asetusta ei kuitenkaan voida sen 188 artiklan nojalla soveltaa pääasiaan, siltä osin kuin on kyse jäljempänä mainittavista säännöksistä. Tähän asiaan sovelletaan nimittäin edelleen tullikoodeksin säännöksiä.

- 4 Tullikoodeksin 29 artiklan 1 kohdassa säädettiin seuraavaa:

”Maahan tuotujen tavaroiden tullausarvona käytetään niiden kauppaa-arvoa eli hintaa, joka niistä on tosiasiallisesti maksettu tai maksettava myytessä ne vietäviksi yhteisön tullialueelle – –”

- 5 Tullikoodeksin 65 artiklan sanamuoto oli seuraava:

”Tavaranhaltijan pyynnöstä tämän on sallittava oikaista yhtä tai useampaa tulli-ilmoituksessa antamaansa tietoa sen jälkeen, kun tulliviranomaiset ovat vastaanottaneet ilmoituksen. Oikaisulla ei voida muuttaa ilmoitusta koskemaan muita kuin siinä alun perin tarkoitettuja tavaroita.

Oikaisua ei kuitenkaan voida sallia, jos sitä pyydetään sen jälkeen, kun tulliviranomaiset ovat:

- a) ilmoittaneet tavaranhaltijalle aikovansa tarkastaa tavarat;
- b) todenneet kyseiset tiedot epätarkoiksi; tai
- c) luovuttaneet tavarat.”

- 6 Tullikoodeksin 76 artiklan 1 kohdassa säädettiin seuraavaa:

”Helpottaakseen mahdollisimman paljon muodollisuuksia ja menettelyjä, mutta varmistaen kuitenkin asianmukaiset toiminnot, tulliviranomaisten on komiteamenettelyä noudattaen vahvistettavien edellytyksin sallittava:

--

- c) että tavarat ilmoitetaan kyseiseen menettelyyn merkitsemällä tavarat asiakirjoihin; tällöin tulliviranomaiset voivat olla vaatimatta, että tavaranhaltijan on esitettävä tavarat tullille.

--”

7 Tullikoodeksin 78 artiklassa säädettiin seuraavaa:

”1. Tulliviranomaiset voivat viran puolesta tai tavaranhaltijan pyynnöstä oikaista ilmoitusta tavaroiden luovutuksen jälkeen.

--

3. Jos ilmoituksen tarkastus tai jälkitarkastus osoittaa, että kyseistä tullimenettelyä koskevia säännöksiä on sovellettu virheellisten tai puutteellisten tietojen perusteella, tulliviranomaisten on mahdollisesti annettujen säännösten mukaisesti toteutettava tilanteen korjaamiseksi tarvittavat toimenpiteet käytettävissään olevat uudet tiedot huomioon ottaen.”

8 Tullikoodeksin 201 artiklan 2 kohdan sanamuoto oli seuraava:

”Tullivelka syntyy sinä ajankohtana, jona kyseinen tullilmoitus vastaanotetaan.”

9 Tullikoodeksin 221 artiklan 1–3 kohdassa säädettiin seuraavaa:

”1. Tullien määrä on aiheellisella tavalla annettava velalliselle tiedoksi heti, kun se on kirjattu tileihin.

2. Jos kannettava tullien määrä on merkitty tiedoksi tullilmoitukseen, tulliviranomaiset voivat määrätä, ettei sitä tarvitse antaa 1 kohdan mukaisesti tiedoksi, paitsi jos merkitty määrä ei vastaa tulliviranomaisten määrittämää määrää.

Edellisessä alakohdassa tarkoitettua mahdollisuutta käytettäessä tulliviranomaisten suorittaman tavaroiden luovutuksen katsotaan vastaavan tileihin kirjatun tullien määrän antamista tiedoksi velalliselle, sanotun kuitenkin rajoittamatta 218 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan soveltamista.

3. Tiedoksiantoa ei voida toimittaa velalliselle enää sen jälkeen, kun kolmen vuoden määräaika on kulunut siitä päivästä, jona tullivelka on syntynyt. Jos päätökseen on haettu muutosta 243 artiklan mukaisesti, määräajan laskeminen keskeytetään muutoksenhakumenettelyn ajaksi muutoshakemuksen jättöajankohdasta lukien.”

10 Tietyistä asetuksen N:o 2913/92 soveltamista koskevista säännöksistä 2.7.1993 annetun komission asetuksen (ETY) N:o 2454/93 (EYVL 1993, L 253, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 19.7.1995 annetulla komission asetuksella (EY) N:o 1762/95 (EYVL 1995, L 171, s. 8; jäljempänä soveltamisasetus), 147 artiklan 1 kohdassa säädettiin seuraavaa:

”[Tulli]koodeksin 29 artiklaa sovellettaessa myynnin kohteena olevien tavaroiden ilmoittamista vapaaseen liikkeeseen luovutettaviksi on pidettävä riittävänä osoituksena siitä, että ne on myyty yhteisön tullialueelle vietäviksi. Ennen arvonmäärittäystä tapahtuvien peräkkäisten myyntien tapauksessa tämä näyttö koskee viimeistä myyntiä, joka on johtanut tavaroiden tuomiseen yhteisön tullialueelle, tai yhteisön tullialueella ennen tavaroiden luovutusta vapaaseen liikkeeseen tapahtuvaa myyntiä.

Jos ilmoitetaan hinta, joka koskee myyntiä, joka on tapahtunut ennen viimeistä myyntiä ja jonka perusteella tavarat on tuotu yhteisön tullialueelle, on osoitettava tulliviranomaisia tyydyttävällä tavalla, että tavaroiden tämä myynti tapahtui niiden viemiseksi kyseiselle tullialueelle.

Sovelletaan 178–181 a [artiklan] säännöksiä.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

- 11 CEVA Freight tekee tulliasioitsijan ominaisuudessa maahantuojien pyynnöstä vapaaseen liikkeeseen luovutusta koskevia yksinkertaistettuja ilmoituksia tullikoodeksin 76 artiklan 1 kohdan c alakohdassa säädetyn menettelyn mukaisesti.
- 12 CEVA Freight teki 1.3. ja 31.10.2010 välisenä aikana tällaisia ilmoituksia erimallisten mediasoitinten vapaaseen liikkeeseen luovuttamiseksi. Tässä tarkoituksessa se luokitteli kyseiset soittimet yhdistetyn nimikkeistön tariffin alanimikkeisiin 8471 70 50 ja 8517 62 00, jotka vastasivat 0 prosentin tullia. Tulliviranomaiset luovuttivat mainitut mediasoitimet ilman tuontitullien määräämistä.
- 13 Kyseisiin ilmoituksiin kohdistuneen tarkastuksen jälkeen tullitarkastaja katsoi vuonna 2011, että kyseessä olevat mediasoitimet olisi pitänyt luokitella yhdistetyn nimikkeistön tariffin alanimikkeeseen 8521 90 00, joka vastasi 13,9 prosentin tullia.
- 14 Kyseinen tarkastaja ilmoitti 22.2.2013 päivätyllä kirjeellä CEVA Freightille aikomuksestaan kantaa tullit jälkikäteen. Tämän jälkitullauksen yhteydessä se vahvisti mediasoitinten tullausarvon CEVA Freightin ilmoittaman hinnan eli sen hinnan perusteella, jolla maahantuojat olivat myyneet mediasoitimia.
- 15 Tullitarkastajalle antamassaan vastauksessa CEVA Freight haki 27.2.2013 tullikoodeksin 78 artiklan nojalla tullausarvon oikaisua ja vaati, että arvo lasketaan sellaisen aiempaa alemman hinnan perusteella, jonka Aasiaan sijoittautunut mediasoitinten valmistaja oli laskuttanut maahantuojilta, mistä syystä tätä hintaa voitiin myös käyttää tullausarvon laskemiseksi.
- 16 Kyseinen tarkastaja teki 28.2.2013 yhden maksuunpanopäätöksen, johon oli koottu kyseessä olevia tuonti-ilmoituksia koskevat maksukehotukset. CEVA Freight vastaanotti tämän päätöksen 4.3.2013.
- 17 CEVA Freight teki täten mainituista maksukehotuksista valituksen, jossa se toisti oikaisupyynnönsä.
- 18 Koska tullitarkastaja hylkäsi pääasiallisesti tämän pyynnön, CEVA Freight nosti kanteen Gerechthofissa Amsterdamissa (Amsterdamin ylioikeus, Alankomaat), joka määräsi 10.2.2016 antamallaan tuomiolla, että tullitarkastajan on lausuttava uudelleen oikaisupyynnöstä. Valtiosihteeri teki tämän jälkeen kyseisestä tuomiosta kassaatiovalituksen Hoge Raad der Nederlandenille (Alankomaiden ylin tuomioistuin).
- 19 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin täsmentää, ettei asiassa ole kiistetty sitä, ettei CEVA Freightilla ollut tulli-ilmoitustensa tekemisen ajankohtana epäilyksiä soveltamisasetuksen 147 artiklan 1 kohdan asianmukaisesta tulkinnasta tai sen sovellettavuudesta luettuna yhdessä tullikoodeksin 29 artiklan kanssa. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa kyseisen yhtiön katsoneen kuitenkin, että koska mediasoitimia voitiin tuoda maahan kaikista tulleista vapautettuna, niiden hinnan mainitsemisella ei ollut merkitystä. Kyseinen tuomioistuin mainitsee valtiosihteerin väittävän kyseisessä tuomioistuimessa, että ilmoituksen oikaisemiseksi tullikoodeksin 78 artiklan nojalla sillä ei ole merkitystä, onko ilmoittaja tehnyt virheen. Ainoastaan ilmoitukseen sisältyvien tietojen ”virheellinen” tai ”puutteellinen” luonne mahdollistaa ilmoituksen oikaisemisen.
- 20 Mainitun tuomioistuimen mukaan on tosin mahdollista katsoa, että koska ilmoitukseen sisältyvissä tiedoissa ei ole virheitä, ilmoittajaa sitovat hänen ilmoittamansa tiedot ja hänen on otettava huomioon se, että tulliviranomaisten on voitava käyttää näitä tietoja varauksetta myös tullivelan määrää tarkistettaessa. On kuitenkin niin, etteivät tullikoodeksin tai soveltamisasetuksen tullausarvoa koskevat aineelliset säännökset eikä näiden säännösten tavoite tai päämäärä ole esteenä sille, että ilmoittaja toimittaa tulli-ilmoituksen vastaanottamisen jälkeen täydentäviä tietoja asianomaisten tavaroiden tullausarvon määrittämiseksi. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa, että viimeksi mainitussa

tilanteessa veroviranomaisen on ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen käsiteltävänä olevan kaltaisen asian olosuhteissa alennettava tavaroiden tullausarvoa siitä riippumatta, onko ilmoittaja tehnyt virheen.

- 21 Vastavalituksen jättänyt CEVA Freight väittää lisäksi muun muassa, että *Gerechtshof Amsterdam* sovelsi virheellisesti tullikoodeksin 221 artiklan 3 kohtaa katsoessaan, ettei tullauspäätöstä ollut tehty myöhässä siitä syystä, että kyseisessä säännöksessä säädetyn vanhentumisajan laskemiseksi oli otettava huomioon tullauspäätöksen lähettämispäivämäärä – näin säädetään myös pääasiaan sovellettavissa kansallisissa säännöksissä – eikä päivämäärää, jolloin velallinen vastaanotti päätöksen. Näin ollen nousee esiin kysymys siitä, täyttyykö tullikoodeksin 221 artiklan 3 kohdassa säädetty edellytys, jonka mukaan tiedoksiannon velalliselle on tapahduttava kolmen vuoden kuluessa tullivelan syntymisestä, kun velallinen ei ole vastaanottanut kyseistä tiedoksiantoa ennen tämän määräajan päättymistä.
- 22 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin muistuttaa tältä osin, että tullikoodeksin 221 artiklan 1 kohdassa tarkoitettujen tiedoksiantotavat kuuluvat kunkin jäsenvaltion sisäisen oikeusjärjestyksen piiriin. Se pohtii, onko jäsenvaltioiden tämän vuoksi määritettävä ajankohta, jolloin tiedoksiannon velalliselle katsotaan tapahtuneen, vai kuuluvatko tämän ajankohdan määrittämisen yksityiskohtaiset säännöt unionin oikeuden alaan. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin harkitsee tällaisessa tapauksessa vielä sitä, olisiko tältä osin otettava huomioon kyseisen tiedoksiannon lähettämispäivämäärä vai vastaanottopäivämäärä.
- 23 Hoge Raad der Nederlanden on edellä esitetyn perusteella päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:
- ”1) Onko [tullikoodeksin] 78 artiklaa tulkittava siten, että ilmoittaja voi jälkikäteen tapahtuvan tileihin kirjaamisen yhteydessä [soveltamisasetuksen] 147 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan nojalla valita maahan tuoduille tavaroille toisen, alhaisemman kauppahinnan tullivelan alentamiseksi?
- 2) a) Muodostaako [tullikoodeksin] 221 artiklan 3 kohtaa sovellettaessa sen ajankohdan määrittäminen, jolloin tiedoksianto velalliselle on tapahtunut, unionin oikeutta koskevan kysymyksen?
- b) Mikäli toisen kysymyksen a alakohdan vastataan myöntävästi, onko [tullikoodeksin] 221 artiklan 3 kohtaa tulkittava siten, että velallisen on täytynyt vastaanottaa siinä tarkoitettu tiedoksianto kolmen vuoden määräajassa tullivelan syntymisestä, vai riittääkö, että kyseinen tiedoksianto on tässä määräajassa lähetetty velalliselle?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Ensimmäinen kysymys

- 24 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa ensimmäisellä kysymyksellään tietää, onko tullikoodeksin 78 artiklaa tulkittava siten, että kun ilmoittajalla on mahdollisuus valita unionin alueelle vietäväksi myytyjen tavaroiden hinta, jota voidaan käyttää niiden tullausarvon määrittämisen arviointiperustana, se voi kyseisen 78 artiklan perusteella pyytää laatimansa tulli-ilmoituksen oikaisua saadakseen alun perin ilmoitetun hinnan korvatuksi alhaisemmalla kauppahinnalla tullivelkansa määrän alentamiseksi.
- 25 Tähän kysymykseen vastaamiseksi on muistutettava, että tullikoodeksin 29 artiklasta ja soveltamisasetuksen 147 artiklasta seuraa, että tavaroiden peräkkäisissä myynneissä niiden tuomiseksi unionin tullialueelle maahantuoja voi vapaasti valita kussakin näissä myynneissä sovitusta hinnoista sen hinnan, jota se käyttää perustana kyseessä olevien tavaroiden tullausarvon määrittämiseksi, mikäli

- se kykenee esittämään tulliviranomaisille valitsemansa hinnan osalta kaikki tarpeelliset tiedot ja asiakirjat (ks. vastaavasti tuomio 28.2.2008, *Carboni e derivati*, C-263/06, EU:C:2008:128, 27–31 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 26 Tullikoodeksin 65 artiklan mukaan ilmoittajan pyynnöstä tämän on lisäksi sallittava oikaista yhtä tai useampaa ilmoituksessa antamaansa tietoa sen jälkeen, kun tulliviranomaiset ovat vastaanottaneet ilmoituksen. Tästä seuraa, että ilmoittaja voi etenkin muuttaa hintaa, jonka hän on valinnut perustaksi kyseessä olevien tavaroiden tullausarvon määrittämiselle.
- 27 Kuten komissio muistuttaa, unionin tuomioistuimien on tosin täsmentänyt tavaroiden vapaaseen liikkeeseen luovuttamista koskevien menettelyjen yhdenmukaistamisesta 24.7.1979 annetun neuvoston direktiivin 79/695/ETY (EYVL 1979, L 205, s. 19) 8 artiklan 1 kohdan a alakohdan osalta, joka käytännössä vastaa sisällöltään tullikoodeksin 65 artiklan toisen kohdan c alakohtaa, että jos maahantuoja on viitannut johonkin hintaan, jota voidaan käyttää perustana tullausarvon määrittämiseksi, se ei voi korjata mainittua ilmoitusta sen jälkeen, kun tavarat on luovutettu vapaaseen liikkeeseen (tuomio 6.6.1990, *Unifert*, C-11/89, EU:C:1990:237, 21 kohta).
- 28 On kuitenkin niin, että vaikka ennen tullikoodeksin soveltamisen aloittamista 1.1.1994 ilmoittajan oli kiellettyä oikaista ilmoitustaan sen jälkeen, kun tavarat on luovutettu, tullikoodeksin 78 artiklassa otettiin kuitenkin nimenomaisesti käyttöön edellä mainitusta päivästä lukien mahdollisuus siihen, että tulliviranomaiset oikaisevat tulli-ilmoituksen ilmoittajan hakemuksesta, joka on tehty tavaroiden luovuttamisen jälkeen (tuomio 20.10.2005, *Overland Footwear*, C-468/03, EU:C:2005:624, 61 ja 62 kohta).
- 29 Tullikoodeksin 65 ja 78 artiklassa säädettiin siis vastedes kahdesta eri järjestelmästä, joista ensimmäistä sovelletaan ennen tavaroiden luovutusta ja toista sen jälkeen muutoksiin, joita voidaan tehdä niihin tietoihin, jotka otetaan huomioon määritettäessä tullausarvoa ja näin ollen tuontitulleja (tuomio 20.10.2005, *Overland Footwear*, C-468/03, EU:C:2005:624, 64 kohta).
- 30 Yhtäältä kyseisessä 65 artiklassa annetaan itse ilmoittajalle oikeus oikaista yksipuolisesti tulli-ilmoitustaan, kun tavaroita ei ole vielä luovutettu. Tämä oikeus on perusteltavissa sillä, että luovutukseen saakka tulliviranomaiset voivat tarvittaessa helposti selvittää oikaisujen paikkansapitävyyden tarkastamalla tavarat konkreettisesti. Oikaisu voidaan lisäksi tilanteen mukaan tehdä, vaikka tulliviranomaiset eivät olisi vielä määrittäneet tuontitullien määrää (tuomio 20.10.2005, *Overland Footwear*, C-468/03, EU:C:2005:624, 65 kohta).
- 31 Tullikoodeksin 78 artiklassa otetaan toisaalta käyttöön suppeampi järjestelmä. Kyseistä artiklaa sovelletaan sen jälkeen, kun tavarat on luovutettu, tilanteessa, jossa tavaroiden esittäminen voi olla mahdotonta tai jossa tuontitullit on jo määritetty. Siinä annetaan siis tulliviranomaisten tehtäväksi oikaisu, jota ilmoittaja on pyytänyt, ja jätetään tämä oikaisu niiden ratkaistavaksi sekä siltä osin, onko oikaisumenettelyyn ryhdyttävä, että oikaisun lopputuloksen osalta (tuomio 20.10.2005, *Overland Footwear*, C-468/03, EU:C:2005:624, 66 kohta).
- 32 Tullikoodeksin 78 artiklan 3 kohdassa ei tehdä eroa korjattavissa olevien ja muunlaisten virheiden ja laiminlyöntien välillä. Kyseisen säännöksen ilmaisua ”virheelliset tai puutteelliset tiedot” on tulkittava siten, että se sisältää samanaikaisesti aineelliset virheet ja laiminlyönnit ja sovellettavan lainsäädännön tulkintavirheet (tuomio 20.10.2005, *Overland Footwear*, C-468/03, EU:C:2005:624, 63 kohta).
- 33 On siten tarkistettava, sisältävätkö CEVA Freightin tekemät ilmoitukset virheellisiä tai puutteellisia tietoja tavaroiden hinnasta, jota käytetään perustana niiden tullausarvon määrittämiseksi.

- 34 Unionin tuomioistuimelle toimitetusta asiakirja-aineistosta ilmenee, että CEVA Freightin ilmoittama hinta vastasi niiden yhtiöiden veloittamaa tavaroiden myyntihintaa, joiden lukuun CEVA Freight teki kyseiset ilmoitukset, että kyseinen hinta oli näin ollen aineellisesti oikein ja ettei CEVA Freightilla ollut aikomustakaan korjata sitä pyynnöllään.
- 35 Asiakirja-aineistosta ilmenee kuitenkin myös, että CEVA Freight teki sovellettavan lainsäädännön tulkintaa koskevan virheen mainitessaan ilmoituksissaan, että asianomaiset tavarat oli luokiteltava virheelliseen tariffin alanimikkeeseen.
- 36 Tällainen virhe vaikutti selvästi kyseisten tavaroiden sellaisen kaupp-arvon – jona on tavaroista tosiasiallisesti maksettu tai maksettava hinta myyessä tavarat unioniin vietäviksi – valintaan, jota voidaan käyttää perustana kyseisten tavaroiden tullausarvon määrittämiseksi tullikoodeksin 29 artiklan ja soveltamisasetuksen 147 artiklan mukaisesti.
- 37 Kyseisten ilmoitusten ajankohtana CEVA Freight katsoi nimittäin virheellisesti, että asianomaiset tavarat oli luokiteltava tariffin alanimikkeeseen, jonka osalta oli säädetty 0 prosentin tulli, ja että kyseisten tavaroiden kaupp-arvolla ei tästä syystä ollut merkitystä sen tullivelan määrän kannalta. CEVA Freight ilmoitti seuraavaksi tämän tullikoodeksin ja etenkin merkityksellisen tariffin alanimikkeen määritelmän virheellisen tulkinnan seurauksena hinnan, jota oli käytettävä perustana tullausarvon määrittämiselle. Unionin tuomioistuimen käytettävissä olevasta asiakirja-aineistosta käy selvästi ilmi, että jos CEVA Freight olisi kyseessä olevien ilmoitusten ajankohtana tulkinnut asianmukaisesti sovellettavaa alanimikettä, joka vastasi 13,9 prosentin tullia, se olisi ilmoittanut alhaisemman kaupp-arvon tullivelkansa määrän alentamiseksi.
- 38 Siltä osin kuin ilmoittaja ilmoitti tällaisen tekemänsä sovellettavan lainsäädännön tulkintavirheen johdosta tavaroille, jotka olivat peräkkäisten myyntien kohteena, niiden korkeimman kaupp-arvon perustaksi tavaroiden tullausarvon määrittämiselle, tätä virhettä ei voida pitää valinnan tekemisenä, sillä valitsemiseen kuuluu määritelmällisesti vapaaehtoisuus (ks. vastaavasti tuomio 20.10.2005, Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, 69 kohta).
- 39 Kun otetaan huomioon tämän tuomion 32 kohdassa mainittu oikeuskäytäntö, pääasiassa kyseessä olevan kaltaisen ilmoittajan tulli-ilmoituksessa ilmoittamaa kaupp-arvoa on näin ollen pidettävä tullikoodeksin 78 artiklassa tarkoitettuna virheellisenä tietona, jonka perusteella tulliviranomaisilla on mahdollisuus oikaista kyseistä ilmoitusta.
- 40 Edellä esitetyn perusteella ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että tullikoodeksin 78 artiklaa on tulkittava siten, että kun ilmoittajalla on mahdollisuus valita Euroopan unionin alueelle vietäviksi myytyjen tavaroiden hinta, jota voidaan käyttää niiden tullausarvon määrittämisen arviointiperustana, ja kun jälkitarkastuksessa todetaan, että ilmoittajan laatima tulli-ilmoitus sisältää asianomaisten tavaroiden tulliluokittelua koskevan virheen, joka johtaa korkeamman tullin soveltamiseen, ilmoittaja voi kyseisen 78 artiklan perusteella pyytää tämän ilmoituksen oikaisua saadakseen alun perin ilmoitetun hinnan korvatuksi alhaisemmalla kauppahinnalla, jotta tämä saisi alennettua tullivelkansa määrää.

Toinen kysymys

- 41 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee toisella kysymyksellään lähinnä, onko tullikoodeksin 221 artiklan 1 ja 3 kohtaa tulkittava siten, että niiden perusteella voidaan määrittää ajankohta, jolloin tullin määrän tiedoksiannon velalliselle katsotaan tapahtuneen tullivelan kolmen vuoden vanhentumisajan katkaisemiseksi, ja jos näin on, onko otettava huomioon ajankohta, jolloin tulliviranomaiset lähettivät tiedoksiannon, vai ajankohta, jolloin velallinen vastaanotti tämän tiedoksiannon.

- 42 Tähän kysymykseen vastaamiseksi on todettava, että tullikoodeksin 221 artiklan 1 kohdan mukaan tullin määrä on ilmoitettava velalliselle asianmukaisella tavalla heti, kun se on merkitty kirjanpitoon.
- 43 Unionin lainsäätäjän tarkoituksena on ollut yhdenmukaistaa kyseisen 221 artiklan 3 kohdassa määräaika, jonka kuluessa tulliviranomaisten on toimitettava mainittu tiedonanto, ja sen alkamisajankohta. Siinä ei kuitenkaan ole täsmennetty tällaisen tiedoksiannon yksityiskohtaisia toteutustapoja eikä ajankohtaa, jolloin tiedoksiannon on tapahduttava mainitun määräajan katkaisemiseksi. Tämä selittyy sillä, kuten unionin tuomioistuin on jo todennut, että tullikoodeksin 221 artiklan 3 kohtaan sisältyvää sääntöä sovelletaan vain tullien määrän tiedoksiantoon velalliselle, ja sen täytäntöönpano kuuluu tämän osalta yksinomaan kansallisille tulliviranomaisille, joilla on toimivalta tällaisen tiedoksiannon toimittamiseen (ks. vastaavasti tuomio 13.3.2003, Alankomaat v. komissio, C-156/00, EU:C:2003:149, 63 ja 64 kohta ja tuomio 15.3.2018, Deichmann, C-256/16, EU:C:2018:187, 81 kohta).
- 44 Koska unionin tullilainsäädännössä ei säädetä säännöksistä, jotka koskevat käsitteen ”aiheellisella tavalla” sisältöä taikka toimivallan myöntämistä muille tahoille kuin jäsenvaltioille ja niiden viranomaisille kyseisen tavan määrittämiseksi, on siis katsottava, että tästä tavasta on määrättävä jäsenvaltioiden sisäisessä oikeusjärjestyksessä ja että kansalliset viranomaiset noudattavat näitä säännöksiä ja määräyksiä täytäntöön pannessaan kansallisen oikeuden menettelytapaa koskevia ja aineellisia säännöksiä (ks. vastaavasti tuomio 23.2.2006, Molenbergnatie, C-201/04, EU:C:2006:136, 52 ja 53 kohta).
- 45 Jäsenvaltioiden tehtävänä on täten vahvistaa ajankohta, jolloin tiedoksiannon maksettavan tullin määrästä katsotaan tapahtuneen velalliselle. Kuten unionin tuomioistuimella on jo ollut tilaisuus täsmentää, kansallisten toimivaltaisten viranomaisten on joka tapauksessa varmistettava sellainen tiedoksianto, jonka avulla tullivelallinen voi tuntea tarkasti oikeutensa (tuomio 23.2.2006, Molenbergnatie, C-201/04, EU:C:2006:136, 53 kohta).
- 46 Lopuksi on tärkeää korostaa, että sen määrittämistä, miten tiedoksianto velalliselle tullien määrästä toteutetaan tullikoodeksin 221 artiklan 3 kohdassa säädetyn vanhentumisajan katkaisemiseksi, on pidettävä menettelysääntönä, jonka tarkoituksena on turvata CEVA Freightin kaltaisella oikeussubjektilla unionin oikeuden perusteella oleva oikeus eli oikeus siihen, ettei tämä ole mainitun määräajan päätyttyä enää velvollinen maksamaan mitään tullia asianomaisten tavaroiden maahantuonnista unionin tullialueelle.
- 47 Tästä seuraa, että jäsenvaltioiden on määrittäessään ajankohtaa, jolloin tiedoksiannon velalliselle katsotaan tapahtuneen – mikä johtaa tullikoodeksin 221 artiklan 3 kohdan mukaisesti vanhentumisajan katkeamiseen –, varmistettava, etteivät sovellettavat kansalliset säännökset yhtäältä ole epäedullisempia kuin samankaltaisia jäsenvaltion sisäiseen oikeuteen perustuvia menettelyjä koskevat säännökset (vastaavuusperiaate) ja toisaalta sellaisia, että unionin oikeusjärjestyksessä vahvistettujen oikeuksien käyttäminen on käytännössä mahdotonta tai suhteettoman vaikeaa (tehokkuusperiaate) (ks. vastaavasti tuomio 15.4.2010, Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, 17 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 48 Edellä esitetyn perusteella toiseen kysymykseen on vastattava, että tullikoodeksin 221 artiklan 1 ja 3 kohtaa on tulkittava siten, että jäsenvaltioiden tehtävänä on tehokkuus- ja vastaavuusperiaatteita noudattaen määrittää ajankohta, jolloin tullin määrän tiedoksiannon velalliselle on tapahduttava sen kolmen vuoden vanhentumisajan katkaisemiseksi, jonka päättyessä tullivelka lakkaa.

Oikeudenkäyntikulut

- 49 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (kahdeksas jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

- 1) **Yhteisön tullikoodeksista 12.10.1992 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92, sellaisena kuin se on muutettuna 16.11.2000 annetulla Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksella (EY) N:o 2700/2000, 78 artiklaa on tulkittava siten, että kun ilmoittajalla on mahdollisuus valita Euroopan unionin alueelle vietäväksi myytyjen tavaroiden hinta, jota voidaan käyttää niiden tullausarvon määrittämisen arviointiperustana, ja kun jälkitarkastuksessa todetaan, että ilmoittajan laatima tulli-ilmoitus sisältää asianomaisten tavaroiden tulliluokittelua koskevan virheen, joka johtaa korkeamman tullin soveltamiseen, ilmoittaja voi kyseisen 78 artiklan perusteella pyytää tämän ilmoituksen oikaisua saadakseen alun perin ilmoitetun hinnan korvatuksi alhaisemmalla kauppahinnalla, jotta tämä saisi alennettua tullivelkansa määrää.**
- 2) **Asetuksen N:o 2913/92, sellaisena kuin se on muutettuna asetuksella N:o 2700/2000, 221 artiklan 1 ja 3 kohtaa on tulkittava siten, että jäsenvaltioiden tehtävänä on tehokkuus- ja vastaavuusperiaatteita noudattaen määrittää ajankohta, jolloin tullin määrän tiedoksiannon velalliselle on tapahduttava sen kolmen vuoden vanhentumisajan katkaisemiseksi, jonka päättyessä tullivelka lakkaa.**

Allekirjoitukset