Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (ósma izba)

z dnia 10 lipca 2019 r.*

Odesłanie prejudycjalne – Kodeks celny – Zgłoszenie celne – Błędne wskazanie podpozycji nomenklatury scalonej – Decyzja określająca wysokość należności celnych – Artykuł 78 kodeksu celnego – Rewizja zgłoszenia – Zmiana wartości transakcyjnej – Artykuł 221 kodeksu celnego – Termin przedawnienia prawa do pokrycia długu celnego – Przerwanie biegu

W sprawie C-249/18

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Hoge Raad der Nederlanden (sąd najwyższy Niderlandów) postanowieniem z dnia 6 kwietnia 2018 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 11 kwietnia 2018 r., w postępowaniu:

Staatssecretaris van Financiën

przeciwko

CEVA Freight Holland BV,

TRYBUNAŁ (ósma izba),

w składzie: F. Biltgen, prezes izby, J. Malenovský i L.S. Rossi (sprawozdawca), sędziowie,

rzecznik generalny: E. Sharpston,

sekretarz: M. Ferreira, główny administrator,

uwzględniając pisemny etap postępowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 14 lutego 2019 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

– w imieniu CEVA Freight Holland BV przez B.J.B. Boersmę, advocaat,

– w imieniu rządu niderlandzkiego przez M. Bulterman i J.M. Hoogvelda, działających w charakterze pełnomocników,

– w imieniu rządu hiszpańskiego przez S. Jiméneza Garcíę, działającego w charakterze pełnomocnika,

– w imieniu Komisji Europejskiej przez W. Roelsa, F. Clotuche-Duvieusart i M. Kocjan, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 26 marca 2019 r.,

* Język postępowania: niderlandzki.

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 78 i 221 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny (Dz.U. 1992, L 302, s. 1), zmienionego rozporządzeniem (WE) 2700/2000 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 16 listopada 2000 r. (Dz.U. 2000, L 311, s. 17) (zwanego dalej „kodeksem celnym").

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy Staatssecretaris van Financiën (sekretarzem stanu ds. finansów, Niderlandy, zwanym dalej „sekretarzem stanu") a CEVA Freight Holland BV (zwaną dalej „CEVA Freight") w przedmiocie zgodności z prawem niektórych wezwań do zapłaty należności celnych skierowanych do tej spółki.

Ramy prawne

3 Rozporządzenie nr 2913/92 zostało uchylone i zastąpione rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 450/2008 z dnia 23 kwietnia 2008 r. ustanawiającym Wspólnotowy kodeks celny (Dz.U. 2008, L 145, s. 1). Jednakże na podstawie art. 188 tego ostatniego rozporządzenia w odniesieniu do poniższych przepisów nie ma on zastosowania do sporu w postępowaniu głównym. Spór ten pozostaje zatem pod rządami przepisów kodeksu celnego.

4 Artykuł 29 ust. 1 kodeksu celnego stanowił:

„Wartością celną przywożonych towarów jest wartość transakcyjna, to znaczy cena faktycznie zapłacona lub należna za towary, wtedy gdy zostały one sprzedane w celu wywozu na obszar celny Wspólnoty […]".

5 Artykuł 65 omawianego kodeksu stanowił:

„Po przyjęciu zgłoszenia przez organy celne zgłaszający może dokonać, na własną prośbę, sprostowania jednego lub kilku elementów zgłoszenia. Sprostowanie nie może spowodować, aby zgłoszenie dotyczyło towarów innych niż te, które początkowo były nim objęte.

Jednakże organy celne nie zezwalają na dokonanie jakiegokolwiek sprostowania, jeżeli odpowiedni wniosek został przedstawiony po tym, jak organy te:

a) poinformowały zgłaszającego o zamiarze przeprowadzenia rewizji towarów; lub

b) stwierdziły nieprawidłowość danych zawartych w zgłoszeniu; lub

c) zwolniły towary".

6 Artykuł 76 ust. 1 tego kodeksu stanowił:

„W celu usprawnienia przebiegu formalności i procedur, zapewniając prawidłowe wykonanie czynności, organy celne mogą zezwolić na warunkach określonych zgodnie z procedurą Komitetu, aby:

[…]

c) zgłoszenie towarów do danej procedury zostało dokonane przez wpisanie towarów do ewidencji; w tym przypadku organy celne mogą zwolnić zgłaszającego z obowiązku przedstawienia towarów organom celnym.

[…]”.

7 Artykuł 78 tego kodeksu stanowił:

„1. Po zwolnieniu towarów organy celne mogą z urzędu lub na wniosek zgłaszającego dokonać sprostowania [rewizji] zgłoszenia.

[…]

3. Jeżeli z kontroli [rewizji] zgłoszenia lub kontroli po zwolnieniu towarów wynika, że przepisy regulujące właściwą procedurę celną zostały zastosowane w oparciu o nieprawidłowe lub niekompletne dane, organy celne podejmują, zgodnie z wydanymi przepisami, niezbędne działania w celu uregulowania sytuacji, biorąc pod uwagę nowe dane, którymi dysponują”.

8 Artykuł 201 ust. 2 kodeksu celnego miał następujące brzmienie:

„Dług celny powstaje w chwili przyjęcia zgłoszenia celnego”.

9 Artykuł 221 ust. 1 i 3 tego kodeksu przewidywał:

„1. Niezwłocznie po dokonaniu zaksięgowania dłużnik zostaje powiadomiony o kwocie należności zgodnie z odpowiednią procedurą.

2. Jeżeli na zgłoszeniu celnym została podana orientacyjna kwota należności celnych przywozowych, organy celne mogą przewidzieć, że powiadomienie określone w ust. 1 następuje jedynie w przypadku, gdy podana kwota należności nie odpowiada kwocie określonej przez organy celne.

Bez uszczerbku dla stosowania art. 218 ust. 1 akapit drugi w przypadku korzystania z możliwości przewidzianej w pierwszym akapicie zwolnienie towarów przez organy celne jest równoznaczne z powiadomieniem dłużnika o kwocie zaksięgowanych należności.

3. Powiadomienie dłużnika nie może nastąpić po upływie trzech lat, licząc od dnia powstania długu celnego. Bieg tego terminu zostaje zawieszony z chwilą złożenia odwołania w rozumieniu art. 243 na czas trwania procedury odwoławczej”.

10 Artykuł 147 rozporządzenia Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. (Dz.U. 1993, L 253, s. 1) ustanawiającego przepisy w celu wykonania rozporządzenia nr 2913/92, zmienionego rozporządzeniem Komisji (WE) nr 1762/95 z dnia 19 lipca 1995 r. (Dz.U. 1995, L 171, s. 8) (zwanego dalej „rozporządzeniem wykonawczym”), w ust. 1 stanowił:

„Do celów art. 29 [kodeksu celnego] fakt, że towary będące przedmiotem sprzedaży zostały zgłoszone do swobodnego obrotu, uważa się za wystarczającą wskazówkę, że zostały one sprzedane w celu wywozu na obszar celny Wspólnoty. W przypadku kolejnych sprzedaży dokonanych przed ustaleniem wartości celnej wskazówka ta obowiązuje jedynie w odniesieniu do ostatniej sprzedaży, która doprowadziła do wprowadzenia towarów na obszar celny Wspólnoty lub sprzedaży na obszarze celnym Wspólnoty przed dopuszczeniem towarów do swobodnego obrotu.

Deklarując cenę sprzedaży, która odnosi się do sprzedaży mającej miejsce przed ostatnią sprzedażą, na podstawie której towary zostały wprowadzone na obszar celny Wspólnoty, należy, zgodnie z wymogami organów celnych, wykazać, że taka sprzedaż towarów została dokonana w celu wywozu na ten obszar celny.

Stosuje się przepisy art. 178–181a".

Okoliczności faktyczne i pytania prejudycjalne

11 Jako agent celny CEVA Freight na wniosek importerów dokonuje zgłoszeń do dopuszczenia do swobodnego obrotu w sposób uproszczony, na podstawie procedury przewidzianej w art. 76 ust. 1 lit. c) kodeksu celnego.

12 W okresie od 1 marca do 31 października 2010 r. CEVA Freight dokonała takich zgłoszeń w celu uzyskania dopuszczenia do swobodnego obrotu różnych modeli odtwarzaczy multimedialnych. W tym celu zaklasyfikowała te towary do dwóch podpozycji taryfowych – 8471 70 50 i 8517 62 00 nomenklatury scalonej, którym odpowiadała stawka celna 0%. Organy celne zwolniły zatem odtwarzacze medialne bez pobierania należności celnych przywozowych.

13 W 2011 r., w wyniku kontroli tych zgłoszeń, inspektor celny uznał, że sporne odtwarzacze multimedialne należy zakwalifikować do podpozycji taryfowej 8521 90 00 nomenklatury scalonej, objętej stawką celną wynoszącą 13,9%.

14 Pismem z dnia 22 lutego 2013 r. inspektor powiadomił CEVA Freight o zamiarze ponownego określenia wysokości należności celnych. W ramach tego określił on wartość celną odtwarzaczy multimedialnych w oparciu o cenę zgłoszoną przez CEVA Freight, czyli cenę, za jaką importerzy dokonali sprzedaży rzeczonych odtwarzaczy.

15 W dniu 27 lutego 2013 r., w odpowiedzi skierowanej do inspektora ds. ceł, CEVA Freight zwróciła się na podstawie art. 78 kodeksu celnego o dokonanie rewizji wartości celnej, wnosząc, by została ona obliczona na podstawie niższej ceny, którą producent odtwarzaczy multimedialnych z siedzibą w Azji zafakturował importerom, a która to cena ta również może zostać przyjęta do celów obliczenia wartości celnej.

16 Inspektor wydał w dniu 28 lutego 2013 r. decyzję podatkową łączącą wezwania do zapłaty dotyczące omawianych zgłoszeń przywozowych. CEVA Freight otrzymała tę decyzję w dniu 4 marca 2013 r.

17 CEVA Freight z kolei wniosła sprzeciw od tych wezwań do zapłaty, w którym powtórzyła swój wniosek o rewizję.

18 Ponieważ inspektor celny co do zasady oddalił ten wniosek, CEVA Freight wniosła skargę do Gerechtshof Amsterdam (sądu apelacyjnego w Amsterdamie, Niderlandy), który wyrokiem z dnia 10 lutego 2016 r. nakazał ponowne rozpatrzenie wniosku o rewizję przez inspektora. W rezultacie sekretarz stanu złożył skargę kasacyjną do Hoge Raad der Nederlanden (sądu najwyższego Niderlandów).

19 Sąd odsyłający uściśla, że bezsporne jest, iż w dniu, w którym dokonała zgłoszenia celnego, CEVA Freight nie miała wątpliwości co do prawidłowej wykładni lub stosowania art. 147 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego w związku z art. 29 kodeksu celnego. Wskazuje on, że spółka ta uważała jednak, iż ze względu na to, że odtwarzacze multimedialne mogły zostać przywiezione przy zwolnieniu ze wszystkich należności celnych, wskazanie wysokości ich cen nie miało znaczenia. Sąd ten wskazuje,

że sekretarz stanu podnosi przed nim, iż dla dokonania rewizji zgłoszenia zgodnie z art. 78 kodeksu celnego nie ma znaczenia, czy zgłaszający popełnił błąd. Jedynie „nieprawidłowy" lub „niekompletny" charakter danych zawartych w zgłoszeniu pozwala na dokonanie jego rewizji.

20 Zdaniem tego sądu można oczywiście uznać, że w braku jakichkolwiek nieprawidłowości w zakresie danych zawartych w zgłoszeniu zgłaszający jest związany zadeklarowanymi przez siebie danymi i musi wziąć pod uwagę okoliczność, że powinny one móc być wykorzystywane bez zastrzeżeń przez organy celne, w tym przy weryfikacji kwoty długu celnego. Jednakże ani przepisy materialne kodeksu celnego lub rozporządzenia wykonawczego dotyczące wartości celnej, ani cel tych przepisów nie stoją na przeszkodzie temu, by po przyjęciu zgłoszenia celnego zgłaszający dostarczył innych dodatkowych danych w celu określenia wartości celnej danych towarów. W tym ostatnim przypadku sąd odsyłający wskazuje, że w okolicznościach sporu takiego jak ten, który się przed nim toczy, organ podatkowy, niezależnie od braku błędu po stronie zgłaszającego, jest zobowiązany do zmniejszenia wartości celnej towarów.

21 Ponadto CEVA Freight, która wniosła kasację wzajemną, podnosi w szczególności, że Gerechtshof Amsterdam (sąd apelacyjny w Amsterdamie) naruszył art. 221 ust. 3 kodeksu celnego poprzez stwierdzenie, że decyzja podatkowa nie została wydana po terminie, ponieważ do celów obliczenia terminu przedawnienia przewidzianego w tym przepisie należy uwzględnić datę wysłania decyzji określającej wysokość zobowiązania, jak to jest przewidziane przez przepisy krajowe mające zastosowanie w postępowaniu głównym, a nie datę otrzymania decyzji przez dłużnika. Powstaje zatem pytanie, czy warunek ustanowiony w art. 221 ust. 3 tego kodeksu, na mocy którego powiadomienie dłużnika powinno nastąpić w ciągu trzech lat, licząc od dnia powstania długu celnego, jest spełniony, jeżeli powiadomienie to nie zostało otrzymane przez dłużnika przed upływem tego terminu.

22 Sąd odsyłający przypomina w tym względzie, że sposoby powiadomienia przewidziane w art. 221 ust. 1 tego kodeksu należą do wewnętrznego porządku prawnego każdego państwa członkowskiego. Sąd odsyłający zastanawia się, czy w związku z tym do państw członkowskich należy ustalenie daty, którą uznaje się za datę, w której doszło do powiadomienia dłużnika, czy też zasady określania tego terminu podlegają prawu Unii. W takim przypadku sąd odsyłający zastanawia się jeszcze, czy należy uwzględnić w tym celu datę wysłania, czy datę otrzymania tego powiadomienia.

23 W świetle tych rozważań Hoge Raad der Nederlanden (sąd najwyższy Niderlandów) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy art. 78 [kodeksu celnego] należy interpretować w ten sposób, że po zaksięgowaniu retrospektywnym zgłaszający może jeszcze – powołując się na art. 147 ust. 1 akapit drugi [rozporządzenia wykonawczego] – dokonać następczo wyboru innej, niższej ceny transakcyjnej przywożonych towarów, dążąc w ten sposób do obniżenia wysokości długu celnego?

2) a) Czy do celów stosowania art. 221 ust. 3 [kodeksu celnego] kwestia ustalenia chwili dokonania powiadomienia dłużnika stanowi zagadnienie prawa Unii?
b) W przypadku udzielenia odpowiedzi twierdzącej na pytanie drugie lit. a): czy art. 221 ust. 3 [kodeksu celnego] należy interpretować w ten sposób, że rzeczone powiadomienie powinno zostać doręczone dłużnikowi w terminie trzech lat od powstania długu celnego, czy też wystarczy, żeby w powyższym terminie powiadomienie takie zostało do dłużnika wysłane?".

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego

24 Poprzez pytanie pierwsze sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 78 kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że w przypadku gdy zgłaszający ma prawo wyboru ceny towarów sprzedanych w celu wywozu na obszar Unii, która może zostać uznana za podstawę oceny do celów określenia wartości celnej, może on domagać się, na podstawie owego art. 78, rewizji sporządzonego przez siebie zgłoszenia celnego w celu zastąpienia pierwotnie wskazanej ceny niższą ceną transakcyjną dla obniżenia wysokości swojego długu celnego.

25 Aby odpowiedzieć na to pytanie, należy przypomnieć, że z art. 29 kodeksu celnego, a także z art. 147 rozporządzenia wykonawczego wynika, iż w przypadku kolejnych sprzedaży towarów w celu ich przywozu na obszar celny Unii importer ma swobodę wyboru, spośród cen uzgodnionych dla każdej z tych sprzedaży, ceny, którą przyjmie jako podstawę określenia wartości celnej danych towarów, pod warunkiem że będzie mógł przedstawić wszystkie szczegółowe informacje i dokumenty dotyczące ceny, która została przez niego wybrana, konieczne organom celnym (zob. podobnie wyrok z dnia 28 lutego 2008 r., Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, pkt 27–31 i przytoczone tam orzecznictwo).

26 Ponadto, zgodnie z art. 65 tego kodeksu, po przyjęciu zgłoszenia przez organy celne zgłaszający może dokonać, na własną prośbę, sprostowania jednego lub kilku elementów zgłoszenia. Z tego wynika, że zgłaszający może w szczególności powrócić do ceny, jaką przyjął za podstawę określenia wartości celnej danych towarów.

27 Prawdą jest, jak przypomina Komisja, w odniesieniu do art. 8 ust. 1 lit. a) dyrektywy Rady 79/695/EWG z dnia 24 lipca 1979 r. w sprawie harmonizacji procedur dopuszczania towarów do swobodnego obrotu (Dz.U. 1979, L 205, s. 19), który jest przepisem zasadniczo identycznym z art. 65 akapit drugi lit. c) kodeksu celnego, Trybunał wyjaśnił, że jeżeli importer odniósł się do jednej z cen, która może zostać uznana za podstawę do określenia wartości celnej, nie może on sprostować tego oświadczenia po zwolnieniu towarów do swobodnego obrotu (wyrok z dnia 6 czerwca 1990 r., Unifert, C-11/89, EU:C:1990:237, pkt 21).

28 Jednakże nawet jeśli przed wejściem w życie kodeksu celnego w dniu 1 stycznia 1994 r. zgłaszający miał zakaz skorygowania zgłoszenia po zwolnieniu towarów, to jednak art. 78 tego kodeksu wyraźnie wprowadził, począwszy od tej daty, możliwość dokonania przez organy celne rewizji zgłoszenia celnego na wniosek zgłaszającego złożony po zwolnieniu towarów (wyrok z dnia 20 października 2005 r., Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, pkt 61, 62).

29 Obecnie bowiem art. 65 i 78 kodeksu celnego przewidują dwa różne reżimy zmiany danych uwzględnianych przy określaniu wartości celnej, a co za tym idzie – przy ustalaniu wysokości należności przywozowych, znajdujące zastosowanie, odpowiednio, przed zwolnieniem towarów i po nim (wyrok z dnia 20 października 2005 r., Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, pkt 64).

30 Z jednej strony ów art. 65 pozwala na jednostronne sprostowanie przez samego zgłaszającego zgłoszenia celnego do momentu zwolnienia towarów. Uprawnienie to uzasadnia okoliczność, że do chwili zwolnienia towarów organy celne są w stanie łatwo zbadać prawidłowość sprostowania, przeprowadzając fizyczną kontrolę towarów. Ponadto sprostowanie następuje przed określeniem przez organy celne wysokości należności przywozowych (wyrok z dnia 20 października 2005 r., Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, pkt 65).

31 Z drugiej strony art. 78 kodeksu celnego wprowadza bardziej restrykcyjny reżim. Artykuł ten znajduje zastosowanie po zwolnieniu towarów, czyli w chwili, gdy przedstawienie towarów może się okazać niemożliwe i gdy wysokość należności przywozowych została już określona. Powierza on więc organom celnym dokonanie rewizji na wniosek zgłaszającego, poddając ich ocenie zarówno samą zasadność jej dokonania, jak i jej wynik (wyrok z dnia 20 października 2005 r., Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, pkt 66).

32 Artykuł 78 ust. 3 tego kodeksu nie odróżnia pomyłek lub braków możliwych do skorygowania od tych, których skorygować nie można. Zawarte w tym przepisie wyrażenie „nieprawidłowe lub niekompletne dane" należy interpretować w ten sposób, że obejmuje ono zarówno pomyłki lub braki rzeczowe, jak i kwestie dotyczące interpretacji stosownych przepisów (wyrok z dnia 20 października 2005 r., Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, pkt 63).

33 Należy zatem zbadać, czy zgłoszenia złożone przez CEVA Freight zawierają nieprawidłowe lub niekompletne dane dotyczące ceny towarów, jaką należy przyjąć za podstawę określenia ich wartości celnej.

34 Z akt sprawy przedłożonych Trybunałowi wynika, że cena zgłoszona przez CEVA Freight odpowiadała cenie sprzedaży towarów stosowanej przez spółki, na rzecz których CEVA Freight tych zgłoszeń dokonywała, a zatem że cena ta była prawidłowa w aspekcie rzeczowym, oraz że poprzez swój wniosek CEVA Freight nie miała zamiaru jej skorygować.

35 Jednakże wynika z nich również, że wskazując w swoich zgłoszeniach, iż dane towary miały zostać zaklasyfikowane do błędnej podpozycji taryfowej, CEVA Freight dopuściła się błędu w interpretacji właściwych przepisów.

36 Błąd taki w sposób oczywisty wywarł konsekwencje dla wyboru wartości transakcyjnej tych towarów, a mianowicie ceny faktycznie zapłaconej lub należnej za towary, jeżeli zostały one sprzedane w celu wywozu do Unii, która może zostać uznana za podstawę do ustalenia wartości celnej tych towarów, zgodnie z art. 29 kodeksu celnego i art. 147 rozporządzenia wykonawczego.

37 W rzeczywistości bowiem w dniu złożenia tych zgłoszeń CEVA Freight niesłusznie uznała, że dane towary powinny zostać zaklasyfikowane do podpozycji taryfowej, dla której przewidziano cło w wysokości 0%, a w związku z tym wartość transakcyjna tych towarów nie miała wpływu na kwotę jej długu celnego. To właśnie na podstawie tej błędnej wykładni kodeksu celnego, a w szczególności definicji właściwej podpozycji taryfowej, CEVA Freight wskazała następnie cenę, którą należało zastosować jako podstawę określenia wartości celnej. Z akt sprawy, którymi dysponuje Trybunał, wynika jasno, że gdyby CEVA Freight w dacie omawianych zgłoszeń prawidłowo zinterpretowała właściwą podpozycję, której odpowiadało cło w wysokości 13,9%, zgłosiłaby niższą wartość transakcyjną w celu obniżenia wysokości swego długu celnego.

38 W zakresie zaś, w jakim taki błąd w wykładni właściwego prawa przez zgłaszającego doprowadził go do wskazania w odniesieniu do towarów będących przedmiotem kolejnej sprzedaży ich najwyższej wartości transakcyjnej jako podstawy do określenia ich wartości celnej, błędu tego nie można uznać za dokonanie wyboru, który z definicji musi być świadomy (zob. podobnie wyrok z dnia 20 października 2005 r., Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, pkt 69).

39 W związku z tym, z uwzględnieniem orzecznictwa przytoczonego w pkt 32 niniejszego wyroku, wartość transakcyjna wskazana w zgłoszeniu celnym przez zgłaszającego takiego jak ten, którego dotyczy postępowanie główne, stanowi nieprawidłowe dane w rozumieniu art. 78 kodeksu celnego, co uprawnia organy celne do dokonania rewizji zgłoszenia.

40 W świetle powyższych rozważań na pytanie pierwsze należy odpowiedzieć, iż art. 78 kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że w przypadku gdy zgłaszający ma prawo wyboru ceny towarów sprzedanych w celu wywozu na obszar Unii Europejskiej, która może zostać uznana za podstawę oceny do celów określenia ich wartości celnej, a z kontroli po zwolnieniu towarów wynika, iż sporządzone przez niego zgłoszenie celne zawiera błędną klasyfikację celną danych towarów, skutkującą zastosowaniem wyższego cła, na podstawie owego art. 78 może on domagać się rewizji tego zgłoszenia w celu zastąpienia pierwotnie wskazanej ceny niższą ceną transakcyjną dla obniżenia wysokości swojego długu celnego.

W przedmiocie pytania drugiego

41 Poprzez pytanie drugie sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 221 ust. 1 i 3 kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że pozwala on na określenie daty uznawanej za datę, w której powiadomienie dłużnika o kwocie należności celnych zostało dokonane, w celu przerwania trzyletniego terminu przedawnienia długu celnego, a jeśli tak, to czy należy uwzględnić datę wysłania powiadomienia przez organy celne, czy datę otrzymania tego powiadomienia przez dłużnika.

42 Aby odpowiedzieć na to pytanie, należy stwierdzić, że zgodnie z art. 221 ust. 1 kodeksu celnego niezwłocznie po dokonaniu zaksięgowania dłużnik zostaje powiadomiony o kwocie należności zgodnie z odpowiednią procedurą.

43 W art. 221 ust. 3 prawodawca Unii zamierzał zharmonizować termin, w którym organy celne powinny dokonać tego powiadomienia, a także początek biegu tego terminu. Nie sprecyzował on jednak ani sposobów takiego powiadomienia, ani daty, w której powinno ono nastąpić w celu przerwania biegu tego terminu. Jest to wyjaśnione okolicznością, że, jak już stwierdził Trybunał, zasada zawarta w art. 221 ust. 3 kodeksu celnego znajduje zastosowanie wyłącznie do powiadomienia dłużnika o kwocie należności celnych, a jej wykonanie należy z tego tytułu wyłącznie do krajowych organów celnych, właściwych do dokonania takiego powiadomienia (zob. podobnie wyrok z dnia 13 marca 2003 r., Niderlandy/Komisja, C-156/00, EU:C:2003:149, pkt 63, 64; a także wyrok z dnia 15 marca 2018 r., Deichmann, C-256/16, EU:C:2018:187, pkt 81).

44 W związku z tym w zakresie, w jakim przepisy celne Unii nie przewidują żadnego przepisu dotyczącego treści pojęcia „zgodnie z odpowiednią procedurą" lub przyznającego kompetencje do określenia tej procedury innym niż państwa członkowskie i ich organy podmiotom, należy uznać, że objęte są one zakresem wewnętrznego porządku prawnego państw członkowskich i że przy wykonywaniu tych przepisów organy krajowe stosują procedury zgodnie z przepisami formalnymi i przepisami materialnoprawnymi ich prawa krajowego (zob. podobnie wyrok z dnia 23 lutego 2006 r., Molenbergnatie, C-201/04, EU:C:2006:136, pkt 52, 53).

45 W konsekwencji to do państw członkowskich należy określenie daty uznawanej za datę, w której powiadomienie dłużnika o kwocie należności zostało dokonane. Jak już miał okazję uściślić Trybunał, w każdym wypadku to do właściwych organów krajowych należy zapewnienie takiego powiadomienia, które pozwoli podmiotowi zobowiązanemu do zapłaty należności celnej dokładnie poznać swe prawa (zob. podobnie wyrok z dnia 23 lutego 2006 r., Molenbergnatie, C-201/04, EU:C:2006:136, pkt 53).

46 Należy wreszcie podkreślić, że określenie procedur, na podstawie których powiadomienie dłużnika o kwocie należności jest dokonywane w celu przerwania biegu terminu przedawnienia przewidzianego w art. 221 ust. 3 kodeksu celnego, stanowi zasadę proceduralną mającą na celu zapewnienie ochrony prawa, które podmiot taki jak CEVA Freight wywodzi z prawa Unii, a mianowicie prawa do niepodlegania już obowiązkowi uiszczenia należności celnych przywozowych na obszarze celnym Unii dla danych towarów po wygaśnięciu tego terminu.

47 Wynika z tego, że przy określaniu daty uznawanej za datę, w której powiadomienie dłużnika zostało dokonane, co zgodnie z art. 221 ust. 3 kodeksu celnego prowadzi do przerwania biegu terminu przedawnienia, państwa członkowskie powinny zapewnić, by właściwe przepisy krajowe, po pierwsze, nie były mniej korzystne od przepisów dotyczących podobnych postępowań o charakterze wewnętrznym (zasada równoważności), a po drugie, nie czyniły praktycznie niemożliwym lub nadmiernie utrudnionym wykonywania praw przyznanych przez porządek prawny Unii (zasada skuteczności) (zob. podobnie wyrok z dnia 15 kwietnia 2010 r., Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, pkt 17 i przytoczone tam orzecznictwo).

48 W świetle powyższych rozważań na pytanie drugie należy odpowiedzieć, iż art. 221 ust. 1 i 3 kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że do państw członkowskich należy określenie – przy poszanowaniu zasad skuteczności i równoważności – daty, w której należy dokonać powiadomienia dłużnika o kwocie należności celnych, aby przerwać bieg trzyletniego terminu przedawnienia, po upływie którego dług celny wygasa.

W przedmiocie kosztów

49 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (ósma izba) orzeka, co następuje:

1) **Artykuł 78 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny, w brzmieniu zmienionym rozporządzeniem (WE) 2700/2000 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 16 listopada 2000 r., należy interpretować w ten sposób, że w przypadku gdy zgłaszający ma prawo wyboru ceny towarów sprzedanych w celu wywozu na obszar Unii Europejskiej, która może zostać uznana za podstawę oceny do celów określenia ich wartości celnej, a z kontroli po zwolnieniu towarów wynika, iż sporządzone przez niego zgłoszenie celne zawiera błędną klasyfikację celną danych towarów, skutkującą zastosowaniem wyższego cła, na podstawie owego art. 78 może on domagać się rewizji tego zgłoszenia w celu zastąpienia pierwotnie wskazanej ceny niższą ceną transakcyjną dla obniżenia wysokości swojego długu celnego.**

2) **Artykuł 221 ust. 1 i 3 rozporządzenia nr 2913/92, zmienionego rozporządzeniem nr 2700/2000, należy interpretować w ten sposób, że do państw członkowskich należy określenie – przy poszanowaniu zasad skuteczności i równoważności – daty, w której należy dokonać powiadomienia dłużnika o kwocie należności celnych, aby przerwać bieg trzyletniego terminu przedawnienia, po upływie którego dług celny wygasa.**

Podpisy