Oikeustapauskokoelma

JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
ELEANOR SHARPSTON
26 päivänä maaliskuuta 2019[1]

Asia C-249/18

Staatssecretaris van Financiën,
CEVA Freight Holland BV:n
osallistuessa asian käsittelyyn,

(Ennakkoratkaisupyyntö – Hoge Raad der Nederlanden (ylin tuomioistuin, Alankomaat))

Ennakkoratkaisupyyntö – Tulliliitto – Yhteisön tullikoodeksi – 78 artikla – Ilmoitusten jälkitarkastukset – Maahantuoduille tavaroille tulliviranomaisten tarkastuksen jälkeen määrätyt tullit – Se, että ilmoittaja oikaisee tulli-ilmoitukseen merkityn tavaroiden arvon – 221 artiklassa tarkoitetun vanhentumisajan päättymisajankohdan määrittäminen

1. Tämä Hoge Raad der Nederlandenin (ylin tuomioistuin, Alankomaat) esittämä ennakkoratkaisupyyntö koskee yhteisön tullikoodeksista annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92,[2] jolla vahvistetaan unionin tullialueella sovellettavia tullisääntöjä ja -menettelyjä koskevat oikeussäännöt, tulkintaa. Sen taustalla on CEVA Freight Holland BV:n (jäljempänä CEVA Freight) ja Alankomaiden tulliviranomaisten välinen riita, joka koskee CEVA Freightin tulli-ilmoitusten tarkastuksen jälkeen annettuja tullien maksuunpanopäätöksiä.

2. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin pyytää ensimmäisellä kysymyksellään unionin tuomioistuinta täsmentämään tulli-ilmoitusten jälkitarkastuksia koskevan tullikoodeksin 78 artiklan tulkintaa. Toinen kysymys koskee tullikoodeksin 221 artiklan tulkintaa ja sitä, muodostaako sen määrittäminen, milloin siinä säädetty kolmen vuoden vanhentumisaika päättyy, unionin oikeutta vai kansallista oikeutta koskevan kysymyksen.

Tullikoodeksi

3. 4 artiklassa esitettiin seuraavat määritelmät:

”3) ’tulliviranomaisilla’ [tarkoitetaan] viranomaisia, jotka ovat toimivaltaisia soveltamaan muun muassa tullilainsäädäntöä;

– –

1 Alkuperäinen kieli: englanti.

2 12.10.1992 annettu neuvoston asetus (EYVL 1992, L 302, s. 1). Asetusta on muutettu useasti, ja pääasian tosiseikkojen tapahtuma-aikana oli voimassa 20.11.2006 annetulla neuvoston asetuksella (EY) N:o 1791/2006 (EUVL 2006, L 363, s. 1) muutettu toisinto. Tässä ratkaisuehdotuksessa viittaan kyseiseen välineeseen tullikoodeksina tai vuoden 1992 tullikoodeksina. Yhteisön tullikoodeksista (uudistettu tullikoodeksi) 23.4.2008 annettu Euroopan parlamentin ja neuvoston asetus (EY) N:o 450/2008 (EUVL 2008, L 145, s. 1) tuli voimaan 4.6.2008. Ennen kuin asetusta N:o 450/2008 alettiin soveltaa, se kuitenkin kumottiin ja korvattiin unionin tullikoodeksista 9.10.2013 annetulla Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksella (EU) N:o 952/2013 (jäljempänä vuoden 2013 tullikoodeksi).

9) ’tullivelalla’ [tarkoitetaan] henkilön velvollisuutta maksaa sellaiset tuontitullit (tuontitullivelka) tai vientitullit (vientitullivelka), joita sovelletaan yhteisön voimassa olevien säännösten mukaan määritettyihin tavaroihin;

– –

12) ’velallisella’ [tarkoitetaan] tullivelan maksamiseen velvollista henkilöä;

– –

16) ’tullimenettelyllä’ [tarkoitetaan]

a) luovutusta vapaaseen liikkeeseen,

– –

17) ’tulli-ilmoituksella’ [tarkoitetaan] tointa, jolla henkilö ilmoittaa määrättyjä muotoja ja yksityiskohtaisia sääntöjä noudattaen haluavansa asettaa tavaran tiettyyn tullimenettelyyn;

18) ’tavaranhaltijalla’ [ts. ilmoittajalla] [tarkoitetaan] henkilöä, joka tekee tulli-ilmoituksen omissa nimissään tai jonka nimissä tulli-ilmoitus tehdään;

– –

20) ’tavaran luovutuksella’ [tarkoitetaan] tointa, jolla tulliviranomaiset luovuttavat tavaran sen tullimenettelyn mukaisiin tarkoituksiin, johon tavara on asetettu.

– –”

4. Tullikoodeksin II osasto koski tuontitullien ja muiden tavaroita koskevien toimenpiteiden määräämisen perusteita. Sen 20 artiklassa säädettiin, että tullien, jotka lain mukaan kannettiin tullivelan syntyessä, olisi perustuttava unionin tullitariffiin. Lisäksi 28 artiklassa säädettiin, että 3 luvun säännöksissä määritettiin tullausarvo, jota käytettiin sovellettaessa muun muassa unionin tullitariffia. Kyseiseen lukuun kuuluvassa 29 artiklassa säädettiin, että ”[m]aahan tuotujen tavaroiden tullausarvona käytetään niiden kauppa-arvoa” eli ”hintaa, joka niistä on tosiasiallisesti maksettu tai maksettava myytäessä ne vietäviksi [unionin] tullialueelle”, tarpeen mukaan tarkistettuna.[3]

5. Tullikoodeksin 62 artiklassa säädettiin, että tavanomaisen tullimenettelyn mukaisesti ilmoitukset oli tehtävä kirjallisesti lomakkeella. Ilmoitukset oli allekirjoitettava, ja niissä oli annettava kaikki tiedot, jotka tarvittiin asianomaisille tavaroille ilmoitettavan tullimenettelyn soveltamiseksi.

6. Tullikoodeksin 65 artiklan nojalla ilmoittaja (tavaranhaltija) sai oikaista ilmoitusta sen jälkeen, kun tulliviranomaiset olivat vastaanottaneet sen, sillä edellytyksellä, että ilmoittaja ei pyytänyt lupaa oikaisuun sen jälkeen, kun tulliviranomaiset olivat toteuttaneet toimenpiteitä, esimerkiksi luovuttaneet kyseiset tavarat.[4]

3 32 ja 33 artiklassa säädettiin tietyistä tarkistuksista, joita tavaroista tosiasiallisesti maksettuun tai maksettavaan hintaan voitiin tullikoodeksin nojalla tehdä tullausarvon määrityksessä.

4 Tullikoodeksin 65 artiklaan sisältyneet säännökset oli aiemmin otettu huomioon tavaroiden vapaaseen liikkeeseen luovutusta koskevien menettelyjen yhdenmukaistamisesta 24.7.1979 annetun neuvoston direktiivin 79/695/ETY (EYVL 1979, L 205, s. 19) 6 artiklassa.

7. Tullikoodeksin 78 artiklassa säädettiin seuraavaa:

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

2. Tulliviranomaiset voivat ilmoituksessa annettujen tietojen oikeellisuuden varmistamiseksi tavaroiden luovutuksen jälkeen tarkastaa kyseisten tavaroiden tuontia tai vientiä taikka näihin tavaroihin myöhemmin kohdistettavia kaupallisia toimia koskevat kaupalliset asiakirjat ja tiedot. Nämä tarkastukset voidaan suorittaa tavaranhaltijan tiloissa, ammattitoiminnan harjoittajana suoraan tai välillisesti mainituissa toimissa osallisena olevan henkilön tiloissa taikka muun mainittuja asiakirjoja ja tietoja ammattitoimintaansa varten hallussaan pitävän henkilön tiloissa. Tulliviranomaiset voivat myös tarkastaa tavarat, jos niiden esittäminen tullille on vielä mahdollista.

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.” [5]

8. Tullikoodeksin 79 artiklassa säädettiin, että muiden kuin unionitavaroiden luovutus vapaaseen liikkeeseen antoi niille unionitavaroiden tullioikeudellisen aseman.

9. Tullikoodeksin 221 artiklassa 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 tulli-ilmoitukseen, 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 tavaran luovutuksen katsotaan vastaavan tileihin kirjatun tullien määrän antamista tiedoksi velalliselle, sanotun kuitenkaan 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.” [6]

5 Tullikoodeksin 78 artiklan sisältöä ei ollut otettu oikeudellisissa säännöksissä huomioon ennen sitä tullilainsäädännön muutosta, joka sisällytettiin vuoden 1992 tullikoodeksiin.

6 Tullikoodeksin 243 artiklassa säädettiin, että henkilöllä oli oikeus hakea muutosta itseään suoraan ja henkilökohtaisesti koskevaan tullilainsäädännön soveltamiseen liittyvään tulliviranomaisten päätökseen.

Komission asetus (ETY) N:o 2454/93

10. Asetuksen N:o 2454/93[7] 147 artiklassa säädettiin seuraavaa:

”1. [Tullikoodeksin] 29 artiklaa sovellettaessa myynnin kohteena olevien tavaroiden ilmoittamista vapaaseen liikkeeseen luovutettaviksi on pidettävä riittävänä osoituksena siitä, että ne on myyty yhteisön tullialueelle vietäviksi. Tämä osoitus on riittävä myös ennen arviota tehtyjen peräkkäisten myyntien osalta, jolloin jokaista näissä kaupoissa käytettyä hintaa voidaan käyttää tullausarvon perusteena, jollei 178–181 artiklasta muuta johdu.

_ _”[8]

Tosiseikat, asian käsittelyn vaiheet ja ennakkoratkaisukysymykset

11. CEVA Freight on tulliasioitsija ja tekee siinä ominaisuudessa vapaaseen liikkeeseen luovutusta koskevia ilmoituksia omissa nimissään ja omaan lukuunsa. Ajanjaksolla 1.3.–31.10.2010 se teki lukuisia ilmoituksia, jotka koskivat erimallisten mediasoittimien vapaaseen liikkeeseen luovutusta (jäljempänä riidanalaiset ilmoitukset). CEVA Freight luokitteli kyseiset tavarat kahteen tullinimikkeeseen (8471 70 50 ja 8517 62 00), joissa molemmissa asianomaisia tavaroita koskeva tullitariffi oli 0 prosenttia. Tulli luovutti sen vuoksi mediasoittimet kantamatta niistä tullia.

12. Vuonna 2011 tulliviranomaiset tarkastivat riidanalaiset ilmoitukset. Tarkastusten perusteella tulliviranomaiset päättivät, että mediasoittimet olisi luokiteltava eri alanimikkeeseen (8521 90 00), jossa niitä koskeva tullitariffi oli 13,9 prosenttia.

13. Tulliviranomaiset saattoivat 22.2.2013 päivätyllä kirjeellä CEVA Freightin tiedoksi aikomuksensa kantaa maksamattomat tullit. Jälkitullauksessa tulliviranomaiset käyttivät mediasoittimen tullausarvon perusteena CEVA Freightin aiemmin ilmoittamia hintoja, joilla asianomaiset yritykset myivät soittimet Euroopan unionissa. Viranomaiset saivat 27.2.2013 CEVA Freightiltä vastauksen, jossa pyydettiin tavaroiden tullausarvon alentamista. CEVA Freight esitti, että soittimien arvo olisi määritettävä aasialaisen valmistajan soveltaman alhaisemman kauppahinnan perusteella. Kyseinen pyyntö perustui tullikoodeksin 78 artiklaan.

14. Tulliviranomaiset saattoivat 28.2.2013 päivätyllä kirjeellä CEVA Freightin tiedoksi, että koska (22.2.2013 päivätyn kirjeen mukaisesti määrätyn) tullivelan vanhentumisaika saattaisi päättyä, riidanalaisia ilmoituksia koskevat maksuunpanopäätökset oli välttämätöntä antaa. Kirje postitettiin kyseisenä päivänä, ja CEVA Freight vastaanotti sen 4.3.2013.

15. CEVA Freight riitautti maksuunpanopäätökset ja pyysi jälleen alentamaan kyseessä olevien tavaroiden tullausarvoa tullikoodeksin 78 artiklan nojalla. Tulliviranomaiset hylkäsivät CEVA Freightin vaatimuksen sillä perusteella, että ensinnäkin CEVA Freight oli ilmoitukset tehdessään tietoisesti valinnut kahden hinnan väliltä, joita kumpaakin voitiin pätevästi käyttää tavaroiden tullausarvon määrittämiseen, toiseksi CEVA Freightin tulli-ilmoituksissa antamat hinnat olivat paikkansapitävät ja kolmanneksi tullikoodeksin 78 artiklassa ei anneta ilmoittajille (tavaranhaltijoille) mahdollisuutta tarkastaa ja sen jälkeen muuttaa tuonti-ilmoitukseen merkittyä tietoa, ellei se ole virheellinen tai puutteellinen.

7 Tietyistä asetuksen N:o 2913/92 soveltamista koskevista säännöksistä 2.7.1993 annettu asetus (EYVL 1993, L 253, s. 1) (jäljempänä täytäntöönpanoasetus). Kyseinen asetus on kumottu 30.4.2016 lukien 1.4.2016 annetulla komission täytäntöönpanoasetuksella (EU) N:o 2016/481 (EUVL 2016, L 87, s. 24).

8 178–181 artikla koskivat tietojen ilmoittamista ja niihin liittyvien asiakirjojen toimittamista.

16. Gerechtshof Amsterdam (Amsterdamin ylioikeus, Alankomaat) katsoi, että hinta, jonka CEVA Freight oli valinnut ilmoittaessaan mediasoittimien arvon, liittyi erottamattomasti kyseisten tavaroiden tulliluokittelussa tehtyyn virheeseen. Valittu hinta muodosti tullikoodeksin 78 artiklan 3 kohdassa tarkoitetun ”virheellisen tiedon”. Mainittu tuomioistuin katsoi näin ollen, että tulliviranomaisten olisi tarkistettava päätös siitä, voiko CEVA Freight oikaista riidanalaiset tulli-ilmoitukset. Kyseinen tuomioistuin katsoi myös, että tullikoodeksin 221 artiklan 3 kohdassa säädetty kolmen vuoden vanhentumisaika, joka koski tullivelan tiedoksiantoa CEVA Freightille, ei ollut päättynyt, koska määritettäessä ajankohtaa, jolloin tiedoksianto velalliselle tapahtui, merkityksellinen päivämäärä oli päivä, jolloin tulliviranomaiset lähettivät maksuunpanopäätökset (28.2.2013), eikä päivä, jolloin kyseiset päätökset vastaanotettiin (4.3.2013). [9]

17. Ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen tekemässään valituksessa tulliviranomaiset pyytävät kyseisen aineellisen ratkaisun kumoamista, ja mainittu tuomioistuin on esittänyt seuraavat kysymykset:

”1. Onko [tullikoodeksin] 78 artiklaa tulkittava siten, että ilmoittaja voi jälkikäteen tapahtuvan tileihin kirjaamisen yhteydessä [täytäntöönpanoasetuksen N:o 2454/93] 147 artiklan 1 kohdan toisen alakohdan nojalla vielä jälkikäteen valita maahan tuoduille tavaroille toisen, alhaisemman kauppahinnan tullivelan alentamiseksi?

2a. Muodostaako [tullikoodeksin] 221 artiklan 3 kohtaa sovellettaessa sen ajankohdan määrittäminen, jolloin tiedoksianto velalliselle on tapahtunut, unionin oikeutta koskevan kysymyksen?

2b. Mikäli toisen kysymyksen a alakohtaan 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?”

18. CEVA Freight, Alankomaiden ja Espanjan hallitukset sekä komissio ovat esittäneet kirjallisia huomautuksia. Samat osapuolet olivat läsnä 14.2.2019 pidetyssä istunnossa ja esittivät suullisia huomautuksia.

Asian arviointi

Alustavat huomautukset

19. Tullikoodeksin III osastossa esitetään ne kolme tavaroihin liittyvää tekijää (tariffiluokittelu, alkuperä ja arvo), jotka ovat tuontitullien kaltaisten toimenpiteiden perustana. Nyt käsiteltävässä asiassa tulliviranomaiset tarkastivat riidanalaisten tavaroiden tariffiluokittelun tullikoodeksin 78 artiklan 1 kohdan nojalla ja muuttivat kannettavien tullien määrän nollasta 13,9 prosenttiin. Kyseistä uudelleenluokituspäätöstä ei ole riitautettu pääasian oikeudenkäynnissä.

20. Ainoa riidanalainen tekijä on asianomaisille tavaroille määritettävä arvo.

9 Ks. jäljempänä 46 kohta.

Ensimmäinen kysymys

21. Ensimmäisellä kysymyksellä ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee, onko tullikoodeksin 78 artiklaa tulkittava siten, että silloin, kun ilmoittaja on merkinnyt tulli-ilmoitukseen unioniin tuotujen tavaroiden arvon ilmaisevan hinnan, ilmoittaja voi päättää muuttaa kyseistä merkintää ilmoittamalla sen sijaan asianomaisille tavaroille alhaisemman, yhtä lailla lainmukaisen kauppahinnan.

22. CEVA Freight esittää, että tehdessään alun perin tulli-ilmoitukset asianomaisista tavaroista se katsoi, että niiden arvolla ei ollut merkitystä. Tämä johtui sen näkemyksestä, jonka mukaan asian kannalta merkityksellisen tariffiluokituksen mukaan sovellettava tulli oli 0 prosenttia. Se esittää, että ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen ensimmäinen kysymys pitäisi muotoilla uudelleen tämän seikan huomioon ottamiseksi. Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen ennakkoratkaisupyynnössä antaman, asian olosuhteita koskevan selityksen perusteella minusta vaikuttaa siltä, että tämä kanta on jo hyvin selvä. Näin ollen katson, että ensimmäistä kysymystä ei ole tarpeen muotoilla uudelleen.

23. CEVA Freight esittää, että sen pitäisi saada oikaista tulli-ilmoitusta tullikoodeksin 78 artiklan nojalla.

24. Alankomaat ja komissio ovat päinvastaisella kannalla. Sen jälkeen, kun tavarat on luovutettu liikkeeseen, tulli-ilmoitusta voidaan oikaista vain, jos sovelletaan tullikoodeksin 78 artiklaa. Jotta ilmoittaja voisi vedota kyseiseen säännökseen, ilmoittajan on osoitettava, että tulliviranomaiset ovat toimineet virheellisen tai puutteellisen tiedon perusteella. Se, olisiko oikaisu ilmoittajan kannalta edullinen, ei ole merkityksellinen näkökohta.

25. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tullausarvoa koskevan unionin lainsäädännön tavoitteena on saada aikaan tasapuolinen, yhtenäinen ja neutraali järjestelmä, jossa ei käytetä mielivaltaisia eikä kuvitteellisia tullausarvoja. Tullausarvon on siis ilmennettävä maahan tuotujen tavaroiden todellista arvoa, ja näin ollen siinä on otettava huomioon näiden tavaroiden kaikki osat, joilla on taloudellista arvoa. [10]

26. Tullikoodeksin 29 artiklan 1 kohdassa säädettiin, että maahan tuotujen tavaroiden ”tullausarvona” käytetään niiden ”kauppa-arvoa” eli hintaa, joka niistä on maksettu tai maksettava myytäessä ne vietäviksi unionin tullialueelle, tapauksen mukaan tullikoodeksin merkityksellisten säännösten mukaisesti. [11] Tästä 29 artiklan 1 kohdasta seuraa, että tullausarvo koskee vain tavaroita, jotka myydään vietäviksi unionin tullialueelle. Näin ollen myyntihetkellä on vahvistettava, että kyseiset kolmannesta maasta peräisin olevat tavarat kuljetetaan unionin tullialueelle. [12]

27. Täytäntöönpanoasetuksen 147 artiklan 1 kohdan mukaisesti ennen tavaroiden tullausarvon määritystä tehtyjen peräkkäisten myyntien osalta hinnat, jotka vastaavat viennin jälkeen mutta ennen luovutusta vapaaseen liikkeeseen unionissa toteutettuja myyntejä, voidaan ottaa huomioon määritettäessä tullikoodeksin 29 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua ”kauppa-arvoa”. [13] Näin ollen maahantuoja voi valita kussakin myynnissä vahvistettujen hintojen joukosta hinnan, joka otetaan kyseisten tavaroiden tullausarvon määrittämisen perustaksi, kunhan tulliviranomaisille on mahdollista toimittaa kaikki tarvittavat valittuun hintaan liittyvät asiakirjat. [14]

10 Tuomio 12.12.2013, Christodoulou ym. (C-116/12, EU:C:2013:825, 34–36 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

11 Ks. edellä alaviite 3.

12 Tuomio 28.2.2008, Carboni e derivati (C-263/06, EU:C:2008:128, 28 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

13 Tuomio 28.2.2008, Carboni e derivati (C-263/06, EU:C:2008:128, 29 ja 30 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen). Kyseiseen oikeuskäytäntöön sisältyy tuomio 6.6.1990, Unifert (C-11/89, EU:C:1990:237), joka tosin koski maahan tuotujen tavaroiden tullausarvon määrittämistä koskevia säännöksiä (*ennen* tullikoodeksin 78 artiklan käyttöön ottoa voimassa olleen tavaroiden tullausarvon määrityksestä 28.5.1980 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 1224/80 (EYVL 1980, L 134, s. 1) 3 artikla).

14 Tuomio 28.2.2008, Carboni e derivati (C-263/06, EU:C:2008:128, 31 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

28. Käsiteltävässä asiassa on riidatonta, että CEVA Freightin tulli-ilmoituksiinsa merkitsemä arvo, joka oli perustana tulliviranomaisten tarkistetulle arviolle, kuuluu tullikoodeksin 29 artiklassa ja täytäntöönpanoasetuksen 147 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun tavaroiden kauppa-arvon määritelmän piiriin. On kuitenkin niin, että myös oikaistu alhaisempi arvo, joka tulliviranomaisten tulisi CEVA Freightin mielestä ottaa huomioon laskiessaan kannettavia tulleja, kuuluu kyseisissä säännöksissä esitetyn määritelmän piiriin. On niin ikään riidatonta, että CEVA Freightilla ei ollut epäselvyyttä tullikoodeksin 29 artiklan ja täytäntöönpanoasetuksen 147 artiklan 1 kohdan tulkinnasta, koska se oli tietoinen siitä, että kyseisten säännösten nojalla sillä oli mahdollisuus käyttää tulli-ilmoituksissa joko mediasoittimien hintaa unionin markkinoilla tai alhaisempaa Aasian hintaa.

29. Tullikoodeksin 62 ja 76 artiklan nojalla tulli-ilmoituksissa on annettava kaikki tiedot, jotka tarvitaan tavaroille ilmoitettavan tullimenettelyn soveltamiseksi.[15] Lähtökohtana (joka esitettiin tullikoodeksin 65 artiklan c alakohdassa) oli se, että ilmoittajat eivät voineet oikaista tulli-ilmoituksen tietoja sen jälkeen, kun tavarat oli luovutettu vapaaseen liikkeeseen. Tämä lähtökohta muuttui, kun vuoden 1992 tullikoodeksi tuli voimaan 1.1.1994.[16] Sen jälkeen 78 artiklassa sallittiin se, että tulliviranomaiset voivat viran puolesta tai ilmoittajan pyynnöstä oikaista tulli-ilmoitusta tavaroiden luovutuksen jälkeen. Mainitun 78 artiklan mukaista tarkastusta tehdessään tulliviranomaiset voivat käyttää ainoastaan tulli-ilmoituksessa tai sen yhteydessä annettuja tietoja.[17]

30. Tullikoodeksin 78 artiklassa ei lausuta siitä, voiko ilmoittaja pääasian olosuhteiden kaltaisissa olosuhteissa muuttaa tulli-ilmoituksiinsa merkittyjen tavaroiden arvoksi alhaisemman kauppahinnan. CEVA Freightin tapauksen esiin tuoma, aikaisemmin käsittelemätön oikeuskysymys koskee sitä, miten laaja harkintavalta tulliviranomaisilla on tulli-ilmoitusten tarkastamisessa. Mainitun 78 artiklan 3 kohdan nojalla kyseistä harkintavaltaa on käytettävä, jos tulli-ilmoituksen uudelleentutkinnassa (tai jälkitarkastuksessa) ilmenee, että kyseistä tullimenettelyä koskevia säännöksiä on sovellettu virheellisten tai puutteellisten tietojen eli joko sisällöllisten virheiden tai puutteiden tai sovellettavan lainsäädännön tulkintavirheiden perusteella. Siinä tapauksessa tulliviranomaisten on tullikoodeksin 78 artiklan 3 kohdan mukaisesti toteutettava tarvittavat toimenpiteet tilanteen korjaamiseksi käytössään olevat uudet tiedot huomioon ottaen.[18] Tavoitteena on kantaa asianmukaisesti perittävät tullit eikä maksimoida tuloja.

31. Onko CEVA Freightin vaatima tarkistus yhteensopiva tullausarvoa koskevan unionin tullilainsäädännön tavoitteiden kanssa?

32. Mielestäni on.

33. Ensinnäkin pääasia koskee tulliviranomaisten Gerechtshof Amsterdamin päätöksestä tekemää valitusta. Mainittu tuomioistuin oli kyseisessä asiassa valituksen kohteena olevassa tuomiossa katsonut, että CEVA Freightin valintaa mediasoittimien hinnaksi, joka merkittiin tulli-ilmoituksiin tullausarvona, ei voitu erottaa kyseisten tavaroiden tariffiluokittelussa tehdystä virheestä.[19] Tämä viittaa mielestäni siihen, että kyseessä olevien tavaroiden tariffiluokittelussa alun perin tapahtunut virhe liittyy erottamattomasti CEVA Freightin mediasoittimille ilmoittamaan arvoon. Istunnossa myönnettiin, että jos tariffiluokituksen perusteella kannettava tulli oli 0 prosenttia, maahan tuotujen tavaroiden tullausarvolla ei ollut merkitystä. Jos kuitenkin tariffiluokituksesta seurasi velvollisuus maksaa 13,9 prosentin tulli, kyseiset tekijät (hinta ja tullausarvo) tulivat ensisijaisen tärkeiksi. Tulliviranomaisten tarkistetusta tariffiluokituksesta seuranneen olosuhteiden muutoksen huomiotta jättäminen estäisi CEVA Freightia ilmoittamasta kyseessä oleville tavaroille harkittua arvoa

15 Ilmoituksen tueksi on toimitettava kaikki tarvittavat asiakirjat (tullikoodeksin 62 artiklan 2 kohta).

16 Ks. edellä alaviite 5 sekä tuomio 20.10.2005, Overland Footwear (C-468/03, EU:C:2005:624, 62 kohta).

17 Tuomio 10.12.2015, Veloserviss (C-427/14, EU:C:2015:803, 22 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

18 Tuomio 10.12.2015, Veloserviss (C-427/14, EU:C:2015:803, 24 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

19 Ks. ennakkoratkaisupyyntöä koskevan päätöksen 3.1 kohta.

mielivaltaisen arvon sijaan. Katson sen vuoksi, että tariffiluokittelussa alun perin tapahtunut virhe ja kyseessä olevien tavaroiden tullausarvo muodostavat jakamattoman kokonaisuuden. Kummankin osan arviointi erikseen olisi keinotekoista ja vastoin tavoitetta sen tosiasiallisen tilanteen kuvaamisesta, joka tullikoodeksissa pyritään tullausarvon osalta toteamaan. [20]

34. Toiseksi on nähdäkseni niin, että ehdotetun tarkistuksen salliminen on oikeudenmukaista siltä osin kuin siinä otetaan huomioon todellisuus eli se, että sovellettava tariffiluokitus liittyy erottamattomasti CEVA Freightin asianomaisille tavaroille valitsemaan ja tulli-ilmoitukseensa merkitsemään hintaan. Kolmanneksi tarkistus ei ole vastoin järjestelmän yhdenmukaisuutta ja puolueettomuutta, koska *tavaroista kannetaan edelleen tulli* (joskin alhaisemman arvon perusteella).

35. Neljänneksi ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin korostaa ennakkoratkaisupyynnössään, että se alhaisempi hinta, jolla CEVA Freight pyrki korvaamaan ilmoitetun hinnan, on todennettavissa asian kannalta merkityksellisistä asiakirjoista, eikä sen siis voida katsoa aiheuttavan kuvitteellista tullausarvoa.

36. Viidenneksi unionin tuomioistuin on katsonut, että tullikoodeksin 78 artiklassa ei rajoiteta tulliviranomaisten mahdollisuutta toteuttaa oikaisuja tai jälkitarkastuksia 78 artiklan 1 (tai 2) kohdassa tarkoitetussa merkityksessä eikä estetä niitä toteuttamasta tarvittavia toimenpiteitä tilanteen korjaamiseksi 78 artiklan 3 kohdan mukaisesti. [21] Sekä tullikoodeksin tavoite, ”siltä osin kuin sillä pyritään erityisesti tullikoodeksin johdanto-osan viidennen perustelukappaleen mukaan varmistamaan siinä säädettyjen maksujen asianmukainen soveltaminen – –, että tullikoodeksin 78 artiklan erityinen logiikka, jonka mukaan tullioikeudellinen menettely saatetaan vastaamaan todellista tilannetta korjaamalla sisällölliset virheet ja puutteet sekä virheet sovellettavan lainsäädännön tulkinnassa – –, puhuvat tämän artiklan sellaista tulkintaa vastaan, että sen perusteella saataisiin yleisesti sulkea pois se, että tulliviranomaiset toteuttavat tilanteen korjaamiseksi tarvittaessa tulli-ilmoitusten uudelleentutkintoja tai muita jälkitarkastuksia”. [22] Lisäksi tulliviranomaisilla on vakiintuneen oikeuskäytännön mukaisesti laaja harkintavalta sen osalta, toteuttavatko ne kyseisiä uudelleentutkintoja ja jälkitarkastuksia muun muassa mainittujen tavoitteiden saavuttamiseksi. [23] Näin ollen tullikoodeksin 78 artiklan 3 kohtaa olisi tulkittava siten, että siinä sallitaan lähtökohtaisesti, että tulliviranomaiset toteuttavat siinä niille asetettujen velvollisuuksien yhteydessä tulli-ilmoituksen uudelleentutkinnan tai jälkitarkastuksen ja vahvistavat sen seurauksena uuden tullivelan. [24]

37. Nähdäkseni kyseisestä oikeuskäytännöstä seuraa, että tulliviranomaisilla on laaja harkintavalta asianomaisten tavaroiden luovutuksen jälkeisissä ilmoitusten tarkastuksissa. Koska tariffiluokittelussa alun perin tapahtunut virhe ja CEVA Freightin mediasoittimille ilmoittama arvo liittyvät erottamattomasti toisiinsa, katson, että havaittu virhe kuuluu tullikoodeksin 78 artiklan 3 kohdan ilmauksen ”virheelliset tai puutteelliset tiedot” alaan. Tämän ilmauksen on tulkittu kattavan tekniset virheet tai puutteet ja sovellettavan lainsäädännön tulkintavirheet. [25] Tariffiluokituksessa alun perin tapahtunut virhe voidaan rinnastaa tekniseen virheeseen.

38. Komissio on lisäksi ilmaissut huolensa siitä, että tullikoodeksin 78 artiklan tarkoituksena ei ole mahdollistaa sitä, että ilmoittajat voisivat pyytää tarkistusta valitakseen annettavaksi sellaiset tiedot, jotka asettavat heidät edullisempaan asemaan. Ymmärrän, että tällainen huoli voisi olla perusteltu, jos ilmoittajilla katsottaisiin olevan tällainen yleinen ja laaja valinnanmahdollisuus.

20 Ks. edellä 25 kohta.

21 Tuomio 10.12.2015, Veloserviss (C-427/14, EU:C:2015:803, 25 kohta).

22 Tuomio 10.12.2015, Veloserviss (C-427/14, EU:C:2015:803, 26 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

23 Tuomio 10.12.2015, Veloserviss (C-427/14, EU:C:2015:803, 27 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

24 Tuomio 12.10.2017, Tigers (C-156/16, EU:C:2017:754, 29–31 kohta).

25 Tuomio 20.10.2005, Overland Footwear (C-468/03, EU:C:2005:624, 63 kohta).

39. CEVA Freightin tapauksessa kyse on kuitenkin monivivahteisemmasta tilanteesta kuin pelkästä pyrkimyksestä valita edullisempi arvo tulli-ilmoitukseen.

40. Tältä osin ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin pyytää unionin tuomioistuinta selventämään tuomiotaan Overland Footwear.[26] Kyseisessä tuomiossa ilmaistaan yhtäältä, että tullikoodeksin 78 artiklassa tarkoitettu tarkistus ei ole mahdollinen, ellei kyse ole teknisistä virheistä tai puutteista tai sovellettavan lainsäädännön tulkintavirheistä. Toisaalta unionin tämä tuomioistuin totesi, että tahattomasta laiminlyönnistä muodostuvia virheitä ei voida pitää valinnan tekemisenä, sillä tähän kuuluu määritelmällisesti vapaaehtoisuus. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on sillä kannalla, että ilmausta ”tahattomat laiminlyönnit” on tulkittava laajasti ja sen voidaan siis ymmärtää kattavan CEVA Freightin pääasian tilanteen kaltaiset tilanteet.

41. Kyseisessä tapauksessa yritys (Overland) osti tavaroita (pääosin kenkiä), jotka oli valmistettu Euroopan unionin ulkopuolella, ja toi ne tämän jälkeen jäsenvaltioiden alueelle ja jälleenmyi ne jäsenvaltioiden alueella. Overland käytti toiminnassaan Kaukoidässä sijaitsevan ostoagentin palveluja ja maksoi sille ostoprovision. Kyseinen provisio maksettiin valmistajalle, joka puolestaan välitti sen agentille. Overland sisällytti aluksi ostoagentin provision (jota ei mainittu erikseen) tuonti-ilmoituksiin. Tämän mukaisesti provisiosta laskettiin ja maksettiin tuontitullit. Myöhemmin Overland ilmoitti tulliviranomaisten suostumuksella tulli-ilmoituksissa erikseen tavaroiden ostoprovision ja myyntihinnan. Siitä ajankohdasta lukien tulliviranomaiset eivät enää kantaneet tuontitulleja ostoprovisiona ilmoitetusta määrästä. Overland pyrki sen jälkeen oikaisemaan aiemmat tulli-ilmoitukset, jotta sille palautettaisiin suhteessa samansuuruinen osuus maksetuista tulleista sillä perusteella, että osa kussakin tulli-ilmoituksessa mainitusta arvosta vastasi ostoprovisiota ja että tästä ei tarvinnut maksaa tullia.

42. Unionin tuomioistuin hylkäsi tuomiossaan ne perustelut, joiden mukaan 78 artiklan 3 kohtaa sovelletaan vain rajatuissa tilanteissa, kuten tavaroiden virheellisen luokittelun yhteydessä. Unionin tuomioistuin ei myöskään hyväksynyt väitteitä, joiden mukaan Overland oli jättäessään ostoprovision mainitsematta ilmoituksessaan suorittanut valinnan eikä tehnyt virhettä. Tältä osin unionin tuomioistuin totesi, että se seikka, että ”on mahdollista, että tulli-ilmoitusta oikaistaan myöhemmin tavaranhaltijan pyynnöstä, – – ei voi merkitä sitä, että lain mukaan *kannetut* tullit rinnastettaisiin pelkkien todistelusääntöjen vuoksi jälkikäteen – – lain *mukaisiin* tulleihin riittävien todisteiden esittämisestä huolimatta. Lopuksi on todettava, että erehdystä, joka muodostuu tahattomasta laiminlyönnistä, ei missään tapauksessa voida pitää valinnan tekemisenä, sillä tähän kuuluu määritelmällisesti vapaaehtoisuus”.[27]

43. Vaikka unionin tuomioistuimen tuomio Overland Footwear[28] on toki valaiseva, minusta vaikuttaa, että nyt käsiteltävä asia ei ole samanlainen. Käsiteltävässä asiassa tapahtui alun perin virhe asianomaisten tavaroiden tariffiluokittelussa. Tästä alkuperäisestä virheestä seurasi, että asianomaisissa tulli-ilmoituksissa ilmoitettiin tietty arvo. Tariffiluokittelussa tapahtunut virhe tarkastettiin ja oikaistiin myöhemmin. Tämä poikkeaa suuresti asian Overland Footwear olosuhteista. Käsiteltävä asia poikkeaa myös tilanteesta, jossa ilmoittaja valitsee vapaasti useasta eri arvosta ja sen jälkeen pyytää tarkastusta pelkästään siksi, että on muuttanut mieltään. Käsiteltävässä asiassa tariffiluokittelussa alun perin tehty virhe ja sen yhteydessä merkitty arvo ovat saman kolikon kaksi puolta.

26 Tuomio 20.10.2005 (C-468/03, EU:C:2005:624).

27 Tuomio 20.10.2005, Overland Footwear (C-468/03, EU:C:2005:624, 68 ja 69 kohta) (kursivointi tässä).

28 Tuomio 20.10.2005 (C-468/03, EU:C:2005:624).

44. Näin ollen päättelen, että jos tavarat erehdyksessä luokitellaan sellaiseen tariffin alanimikkeeseen, johon kuuluvat tavarat tuodaan tullitta, ja jos ilmoittaja tämän perusteella valitsee (peräkkäisten myyntien osalta) tietyn hinnan kyseisten tavaroiden tullausarvoksi tullikoodeksin 29 artiklan ja täytäntöönpanoasetuksen 147 artiklan 1 kohdan mukaisesti, tulliviranomaiset voivat ilmoittajan pyynnöstä oikaista tulli-ilmoitusta asianomaisten tavaroiden luovutuksen jälkeen siten, että ilmoittaja saa ilmoittaa toisen, harkitun arvon, kunhan myös jälkimmäinen arvo on tullikoodeksin säännösten mukainen.

Toinen kysymys

45. Tullikoodeksin 221 artiklan 1 kohdan mukaisesti tulliviranomaisten on annettava kannettavien tullien määrä velalliselle tiedoksi heti, kun se on kirjattu tileihin. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee toisella kysymyksellään, muodostaako sen ajankohdan määrittäminen, jolloin kyseinen tiedoksianto tapahtuu, unionin oikeutta vai kansallista oikeutta koskevan kysymyksen. Sikäli kuin tiedoksiannon ajoituksen määrittäminen on unionin oikeutta koskeva kysymys, mainittu tuomioistuin tiedustelee myös, onko tiedoksianto *vastaanotettava* kolmen vuoden kuluessa tullivelan syntymisestä vai riittääkö 221 artiklan 3 kohdan kannalta sen osoittaminen, että tiedoksianto *lähetettiin* velalliselle kyseisessä määräajassa.

46. Aluksi on muistutettava, että tullivelka syntyy, kun tulli-ilmoitus vastaanotetaan (tullikoodeksin 201 artiklan 2 kohta). Nyt käsiteltävässä asiassa kyseessä olevat ilmoitukset toimitettiin eri aikoina aikavälillä 1.3.2010–31.10.2010. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa, että kysymys siitä, ovatko tietyt tullivelat vanhentuneet, koskee ainoastaan ennen 4.3.2010 syntyneitä tullivelkoja.

47. CEVA Freight ja Espanjan hallitus ovat sitä mieltä, että vanhentumisajan päättymisen määrittäminen on unionin oikeutta koskeva kysymys. Alankomaat ja komissio esittävät, että tullikoodeksin nojalla tätä määrittämistä sääntelevät kansalliset menettelysäännöt.

48. Olen samaa mieltä Alankomaiden ja komission kanssa.

49. Tullikoodeksin 221 artiklan 3 kohdan ensimmäisessä virkkeessä säädetään vanhentumisajasta seuraavaa: ”Tiedoksiantoa ei voida toimittaa velalliselle enää sen jälkeen, kun kolmen vuoden määräaika on kulunut siitä päivästä, jona tullivelka on syntynyt.”[29] Säännöksen pelkästä sanamuodosta ei mitenkään ilmene, että sen ajankohdan määrittäminen, jolloin tiedoksianto velalliselle tapahtuu, muodostaisi unionin oikeutta koskevan kysymyksen.

50. Kyseisen säännöksen lainsäädäntöhistoria osoittaa, että lainsäätäjän tarkoituksena oli jossakin määrin johdonmukaistaa ja yhdenmukaistaa tullivelan kantamista. Ennen tullikoodeksin voimaantuloa näitä asioita säänneltiin asetuksella N:o 1697/79[30] sekä asetuksella N:o 1854/89.[31] Asetuksen N:o 1697/79 tarkoituksena oli korvata olemassa olevat kansalliset säännöt uudella yhteisön laajuisella lainsäädännöllä.[32] Kyseisen asetuksen johdanto-osan toisessa perustelukappaleessa todetaan, että tullien kantamisella jälkitullauksin vaarannetaan tietyllä tavalla se varmuus, jota maksuvelvollisilla on oikeus odottaa hallintotoimilta, joista aiheutuu taloudellisia seurauksia. Tästä syystä katsottiin, että tulliviranomaisten tulevien toimintamahdollisuuksien rajoittamiseksi oli syytä vahvistaa kolmen vuoden

29 Ks. myös tuomio 17.6.2010, Agra (C-75/09, EU:C:2010:352, 30 kohta) ja ks. edellä 9 kohta.

30 Tuonti- tai vientitullien maksamisvelvoitteen sisältävään tullimenettelyyn ilmoitetuista tavaroista velalliselta kantamatta jääneiden tuonti- tai vientitullien kantamisesta jälkitullauksin 24.7.1979 annettu neuvoston asetus (ETY) N:o 1697/79 (EYVL 1979, L 197, s. 1).

31 Tullivelkaan perustuvien tuonti- tai vientitullien määrien kirjaamisesta tileihin ja niiden maksamisen edellytyksistä 14.6.1989 annettu neuvoston asetus (ETY) N:o 1854/89 (EYVL 1989, L 186, s. 1).

32 Tuomio 23.2.2006, Molenbergnatie (C-201/04, EU:C:2006:136, 32 kohta).

määräaika, jonka päätyttyä tullien maksuunpano tulisi lainvoimaiseksi. Kyseisen määräajan soveltamisen osalta ei ole kirjattu muita tavoitteita. Lainsäätäjä ei antanut säännöksiä etenkään siitä, milloin ja millä tavoin tiedoksianto oli määrä toteuttaa. Vuoden 1992 tullikoodeksin 221 artiklan sanamuoto on samankaltainen kuin asetuksen N:o 1697/79 2 artiklan sanamuoto.

51. Tämän vuoksi minusta näyttää siltä, että jäsenvaltioiden on noudatettava kansallisen oikeutensa menettelytapaa koskevia ja aineellisia säännöksiä tullikoodeksin 221 artiklan täytäntöönpanemiseksi, koska unionin oikeuteen ei tuolloin sisältynyt yhteisiä sääntöjä sen ajankohdan määrittämisestä, jolloin kyseisessä säännöksessä tarkoitettu tiedoksianto tehdään.[33]

52. CEVA Freight ja Espanjan hallitus huomauttavat, että on kuitenkin syytä ottaa huomioon tulliviranomaisten ja talouden toimijoiden laajempi toimintaympäristö. Ne korostavat sitä, että tullikoodeksin voimassa olevassa versiossa[34] säädetään nykyään, että kaikki tulliviranomaisten ja talouden toimijoiden välinen tietojenvaihto, kuten ilmoitukset, hakemukset tai päätökset, on tehtävä sähköisiä tietojenkäsittelymenetelmiä käyttäen (6 artiklan 1 kohta). Sekä CEVA Freight että Espanjan hallitus esittävät, että vuoden 2013 tullikoodeksia olisi käytettävä apuna tulkittaessa sen edeltäjää, vuoden 1992 tullikoodeksia.

53. Tässä näkemyksessä huomautuksessa ohitetaan se tosiasia, että vuoden 2013 tullikoodeksin ja vuoden 1992 tullikoodeksin lainsäädännölliset asiayhteydet eivät ole samat. Tullikoodeksia tarkistettiin radikaalisti vuonna 2008, jotta se soveltuisi uuteen sähköiseen tulli- ja kauppaympäristöön, ja tässä tarkoituksessa sen sääntöjä muutettiin perinpohjaisesti.[35] Sen vuoksi vuoden 2013 tullikoodeksin nykysisällöstä ei voida tehdä päätelmiä vuoden 1992 tullikoodeksin 221 artiklan 3 kohdan tulkitsemiseksi.

54. Katson siis, että kyseisen säännöksen nojalla se ajankohta, jolloin tiedoksianto velalliselle tapahtuu, on määritettävä kansallisessa prosessioikeudessa. Tällöin on noudatettava unionin oikeudessa asetettuja klassisia rajoja eli sitä, että kansallisen oikeuden säännöt ja menettelyt eivät saa tehdä tullivelan kantamista käytännössä mahdottomaksi tai suhteettoman vaikeaksi ja että tällaisia kansallisia sääntöjä ei sovelleta syrjivällä tavalla verrattuna vastaaviin menettelyihin, jotka koskevat samantyyppisten riitojen ratkaisemista kansallisen oikeuden nojalla.[36]

55. Toisen kysymyksen ensimmäiseen osaan antamani vastaus huomioon ottaen kysymyksen toista osaa ei ole tarpeen tutkia. Johdonmukaisuuden vuoksi lisään, että mikäli unionin tuomioistuin on kanssani eri mieltä toisen kysymyksen ensimmäisestä osasta ja valitsee yhdenmukaisen, unionin laajuisen tulkinnan, 221 artiklan 3 kohdan sanamuoto näyttää mielestäni viittaavan siihen, että tulliviranomaisten on *lähetettävä* tiedoksianto velalliselle ennen kolmen vuoden määräajan päättymistä, koska kyseisessä säännöksessä korostetaan tulliviranomaisten toimia eikä sitä päivämäärää, jolloin velallinen vastaanottaa tiedoksiannon.

Ratkaisuehdotus

56. Kaiken edellä esitetyn perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin vastaa Hoge Raad der Nederlandenin esittämiin kysymyksiin seuraavasti:

1) Jos tavarat erehdyksessä luokitellaan sellaiseen tariffin alanimikkeeseen, johon kuuluvat tavarat tuodaan tullitta, ja ilmoittaja tämän virheen perusteella valitsee (peräkkäisten myyntien osalta) tietyn hinnan kyseisten tavaroiden tullausarvoksi yhteisön tullikoodeksista 12.10.1992 annetun

33 Ks. analogisesti tuomio 23.2.2006, Molenbergnatie (C-201/04, EU:C:2006:136), 52 ja 53 kohta.

34 Ks. edellä alaviite 2.

35 Ks. komission ehdotus Euroopan parlamentin ja neuvoston asetukseksi unionin tullikoodeksista COM(2012) 64, perusteluosa, s. 2.

36 Tuomio 21.6.2007, ROM-projecten, C-158/06, EU:C:2007:370, 23 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen.

neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2913/92 29 artiklan ja tietyistä asetuksen N:o 2913/92 soveltamista koskevista säännöksistä 2.7.1993 annetun komission asetuksen
(ETY) N:o 2454/93 147 artiklan 1 kohdan mukaisesti, tulliviranomaiset voivat ilmoittajan pyynnöstä oikaista tulli-ilmoitusta asianomaisten tavaroiden luovutuksen jälkeen siten, että ilmoittaja saa ilmoittaa toisen, harkitun arvon, kunhan myös jälkimmäinen arvo on asetuksen N:o 2913/92 säännösten mukainen.

2) Ajankohta, jolloin asetuksen N:o 2913/92 221 artiklan 3 kohdassa tarkoitettu tiedoksianto velalliselle tapahtuu, on määritettävä kansallisessa prosessioikeudessa. Tällöin on noudatettava unionin oikeudessa asetettuja rajoja eli sitä, että tällaisia tiedoksiantoja koskevista kansallisen oikeuden säännöistä ja menettelyistä ei saa seurata, että tullivelan kantaminen tulee käytännössä mahdottomaksi tai suhteettoman vaikeaksi, ja että tällaisia kansallisia sääntöjä ei sovelleta syrjivällä tavalla verrattuna vastaaviin menettelyihin, jotka koskevat samantyyppisten riitojen ratkaisemista kansallisen oikeuden nojalla.