

**Asia C-782/23**

**Ennakkoratkaisupyyntö**

**Jättämispäivä:**

19.12.2023

**Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin:**

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (ylin  
hallintotuomioistuin, Liettua)

**Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:**

13.12.2023

**Kantaja ensimmäisessä oikeusasteessa ja valittaja:**

”Tauritus” UAB

**Vastaja ensimmäisessä oikeusasteessa ja valittajan vastapuoli:**

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų  
ministerijos

**Muu osapuoli:**

Kauno teritorinė muitinė

[– –]

**LIETUVOS VYRIAUSIASIS ADMINISTRACINIS TEISMAS**

**(ylin hallintotuomioistuin, Liettua)**

**Välipäätös**

13.12.2023

[– –] Liettuan ylimmän hallintotuomioistuimen laajennettu jaosto [tuomioistuimen  
kokoonpano],

on tutkinut kirjallisen valitusmenettelyn mukaisessa tuomioistuimen istunnossa hallintoasiaa, joka koskee valittajana olevan yksityisen rajavastuuyhtiön Tauritusin tekemää valitusta Vilniaus apygardos administracinis teismasin (Vilnan alueellinen hallintotuomioistuin, Liettua) 19.1.2022 antamasta tuomiosta hallintoasiassa, jossa on kyse kanteesta, jonka valittajana oleva yksityinen rajavastuuyhtiö Tauritus on nostanut vastapuolena olevaa Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijosia (Liettuan tasavallan valtiovarainministeriön tulliosasto) vastaan ja jossa muuna osapuolena on Kauno teritorinė muitinė (Kaunasin tullitoimipaikka) ja jossa vaaditaan tiettyjen päätösten kumoamista.

Jaoston laajennettu kokoonpano

on todennut seuraavaa:

I

- 1 Käsiteltävä asia koskee valittajana olevan yksityisen rajavastuuyhtiön Tauritusin (jäljempänä yhtiö) ja vastaajana olevan Liettuan tasavallan valtiovarainministeriön alaisen tulliosaston (jäljempänä tulliosasto) välistä veroriitaa. Käsiteltävä asia koskee muun muassa Kaunasin tullitoimipaikan 14.9.2017 laatiman tarkastuskertomuksen nro 7KM320048M (jäljempänä kertomus) sitä osaa, jossa yhtiölle vahvistettiin jälkiveroa ja se määrättiin maksamaan tuonnin arvonlisäveron osalta 4 853 euroa viivästyskorkoa.

*Oikeudellinen perusta: unionin oikeus*

- 2 Unionin tullikoodeksista 9.10.2013 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 952/2013 (jäljempänä unionin tullikoodeksi) 15 artiklan 2 kohdan a alakohdassa säädetään seuraavaa:

”2. Henkilön tulliviranomaisille osoittaman tulli-ilmoituksen – – tekeminen merkitsee kyseisen henkilön sitoutumista vastuuseen kaikista seuraavista:

- a) tulli-ilmoituksessa, tiedonannossa tai hakemuksessa olevien tietojen oikeellisuudesta ja täydellisyydestä; – –”

- 3 Unionin tullikoodeksin 70 artiklassa säädetään muun muassa seuraavaa:

”1. Tavaroiden tullausarvon ensisijaisena perusteena käytetään kauppaa-arvoa, jolla tarkoitetaan hintaa, joka tavaroista on tosiasiallisesti maksettu tai maksettava myytäessä ne vietäviksi unionin tullialueelle; kauppaa-arvoa on tarvittaessa tarkistettava.

2. Tosiasiallisesti maksettu tai maksettava hinta on ostajan tuoduista tavaroista myyjälle tai kolmannelle osapuolelle myyjän hyväksi suorittama tai suoritettava kokonaismaksu, ja siihen sisältyvät kaikki maksut, jotka on suoritettu tai suoritettava tuotujen tavaroiden myynnin edellytyksenä.

3. Kauppa-arvoa voidaan käyttää, jos kaikki seuraavat edellytykset täyttyvät:

-- b) myynti tai hinta ei riipu ehdoista tai suorituksista, joiden arvoa ei voida määrittää arvonmäärityksen kohteena olevien tavaroiden osalta; --"

- 4 Unionin tullikoodeksin 173 artiklan 3 kohdassa säädetään, että ”ilmoittajan voidaan hakemuksesta sallia 3 vuoden kuluessa hyväksymispäivästä oikaista tulli-ilmoitusta tavaroiden luovutuksen jälkeen, jotta ilmoittaja voisi noudattaa tavaroiden asettamisesta kyseiseen tullimenettelyyn johtuvia velvoitteitaan.”
- 5 Unionin tullikoodeksista annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 952/2013 tiettyjen säännösten täytäntöönpanoa koskevista yksityiskohtaisista säännöistä 24.11.2015 annetun komission täytäntöönpanoasetuksen (EU) 2015/2447 (jäljempänä täytäntöönpanoasetus) 128 artiklan 1 kohdassa säädetään, että ”[u]nionin tullialueelle vietäviksi myytävien tavaroiden kauppa-arvo määritetään tulli-ilmoituksen hyväksymisajankohtana välittömästi ennen tavaroiden kyseiselle tullialueelle tuontia tapahtuneen myynnin perusteella”.
- 6 Täytäntöönpanoasetuksen 133 artiklassa säädetään, että ”[j]os tuotujen tavaroiden myynti tai hinta riippuu edellytyksestä tai suoritteesta, jonka arvo voidaan määrittää arvonmäärityksen kohteena olevien tavaroiden osalta, tällaista arvoa on pidettävä osana maksettua tai maksettavaa hintaa --”.
- 7 Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 85 artiklan mukaan ”[t]avaroiden maahantuonnin veron peruste on voimassa olevissa yhteisön säännöksissä määritelty tullausarvo”.

#### *Merkitykselliset tosiseikat*

- 8 Kaunasin tullitoimipaikka suoritti 26.5.2017 annetun päätöksen mukaisesti yhtiötä koskevan verotarkastuksen, joka koski ajanjaksoa 1.10.2015–30.4.2017 ja jonka yhteydessä se totesi, että yhtiö oli tarkastuksen kattamana ajanjaksona muun muassa ostanut eri toimittajilta erilaisia määriä dieseliä ja lentopetrolia ja tuonut niitä Liettuan tasavallan alueelle.
- 9 Toimittajien kanssa tehdyissä sopimuksissa ja yhtiölle annetuissa pro forma -laskuissa vahvistetaan väliaikainen hinta, joka yhtiön on maksettava tavaroiden ostosta (jäljempänä ”väliaikainen hinta”).
- 10 Kun yhtiö ilmoitti ostamansa ja maahantuomansa polttoaineen vapaaseen liikkeeseen luovutusta ja maan alueella tapahtuvaa käyttöä varten, se ilmoitti tuonti-ilmoituksissaan tavaroiden tullausarvoksi väliaikaisen hinnan. Yhtiö määrittä näin ollen ilmoituksissaan kyseisiä tavaroita varten tullausarvokoodin 6, toisin sanoen se määrittä arvon soveltamalla unionin tullikoodeksin 74 artiklan 3 kohdassa ja täytäntöönpanoasetuksen 144 artiklassa säädettyä sovellettua tullausarvoa (arvo käytettävissä olevien tietojen perusteella, nk. fall back -menetelmä).

- 11 Toimittajien kanssa tehtyjen sopimusten ehtojen mukaan väliaikainen hinta tarkistettiin myöhemmin tavaroiden tuonnin jälkeen ilmenneiden olosuhteiden, kuten kyseistä ajanjaksoa koskevien polttoaineen keskimääräisten markkinahintojen ja keskimääräisen valuuttakurssin, huomioon ottamiseksi. Tästä tarkistetusta hinnasta (jäljempänä lopullinen hinta) sovittiin yhtiön ja sen toimittajien välillä lisäsopimuksilla (sopimusten liitteet), ja toimittajat laativat niiden perusteella tarkistetut laskut (edellä mainittujen markkinahintojen vaihtelujen mukaan lopullinen hinta oli joissakin tapauksissa suurempi ja toisissa tapauksissa pienempi kuin väliaikainen hinta).
- 12 Saatuaan toimittajilta nämä tarkistetut laskut yhtiö haki omasta aloitteestaan edellä mainituissa tuonti-ilmoituksissa ilmoitettujen tavaroiden arvon oikaisua.
- 13 Tarkastuksessa todettiin myös, että 29.9.2016–1.2.2017 yhtiö toimitti tullitoimipaikalle 13 tuonti-ilmoitusta (jäljempänä kyseiset ilmoitukset), joissa tuotujen polttoaineiden (jäljempänä kyseiset tavarat) tullausarvoksi oli merkitty toimittajien kanssa sovittu väliaikainen hinta. Toimittajat lähettivät yhtiölle 6.2.2017 ja 15.3.2017 tarkistetut laskut (jäljempänä tarkistetut laskut), joissa ilmoitettiin maahantuotujen polttoaineiden lopulliset hinnat, jotka ylittivät kyseisissä ilmoituksissa ilmoitetun tullausarvon.
- 14 Toisin kuin muissa tapauksissa, yhtiö ei hakenut tulliviranomaisilta kyseisissä ilmoituksissa mainittujen tavaroiden tullausarvon oikaisua eikä maksanut ylimääräistä tuonnin arvonlisäveroa valtiolle ennen verotarkastuksen alkamista (26.5.2017).
- 15 Kaunasin tullitoimipaikka hyväksyi omalta osaltaan unionin tullikoodeksin 70 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua tullausarvon määrittämenetelmää soveltaen tarkistetuissa laskuissa ilmoitetun lopullisen hinnan kyseisten tavaroiden tullausarvoksi ja vahvisti muun muassa, että yhtiön on maksettava jälkiveroa, ja määräsi sen maksamaan viivästyskorkoa tuonnin arvonlisäverosta ajanjaksolta, joka alkoi sinä päivänä, jona tulliviranomaiset hyväksyivät kyseessä olevat ilmoitukset, ja joka päättyi kertomuksen päivämäärään (14.9.2017).
- 16 Tätä paikallisen veroviranomaisen päätöstä koskevaa veroriitaa ovat tutkineet tulliosasto, Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Liettuan tasavallan hallituksen alainen veroriitalautakunta) ja Vilnan alueellinen hallintotuomioistuin, jotka kaikki katsoivat, että kyseisen viivästyskoron laskeminen oli perusteltua.
- 17 Liettuan ylin hallintotuomioistuin, joka käsitteli valittajan tekemää valitusta, palautti veroriidan 17.6.2020 tekemällään päätöksellä tulliosastolle uudelleenkäsitelyä varten ja katsoi lähinnä, että verohallinto oli perusteettomasti laskenut kyseisten tavaroiden tullausarvon soveltamalla kaupp-arvoon perustuvaa määrittämenetelmää. Se totesi lähinnä, että unionin tullikoodeksin 70 artiklan 1 kohtaa sovellettaessa perusteena ei voida käyttää lopullista hintaa, joka ei ollut

eikä voinut olla tiedossa kyseisten tavaroiden tuontihetkellä ja alkuperäisten ilmoitusten antamisajankohtana.

- 18 Tutkittuaan uudelleen valittajan tekemän oikaisuvaatimuksen kertomuksen kyseisestä osasta tulliosasto pysytti 31.12.2020 tekemällään päätöksellä Kaunasin tullitoimipaikan päätöksen kyseisen osan eli se pysytti valittajan velvollisuuden maksaa riidanalaiset viivästyskorot.
- 19 Kyseinen (keskus)veroviranomainen katsoi muun muassa, että Euroopan unionin tuomioistuimen tuomioissa, joihin edellä mainitussa 17.6.2020 annetussa päätöksessä tukeuduttiin, tutkitut tosiseikat olivat erilaiset kuin tämän veroriidan tosiseikat ja siksi se vahvisti muun muassa, että yhtiön saatua toimittajilta lopullisen hinnan sisältäneet tarkistettavat laskut se oli velvollinen hakemaan kyseisten tuonti-ilmoitusten oikaisua eli laskemaan tavaran tullausarvon unionin tullikoodeksin 70 artiklan 1 kohdan mukaisesti hyväksymällä tarkistetuissa laskuissa mainitun lopullisen hinnan kaupp-arvoksi. Tulliosaston mukaan yhtiö ei ollut täyttänyt tätä velvollisuuttaan ennen verotarkastuksen aloittamista, joten Kaunasin tullitoimipaikka saattoi perustellusti oikaista kyseiset edellä kuvatut ilmoitukset ja laskea viivästyskorot siitä päivästä lukien, jona alkuperäiset ilmoitukset jätettiin tulliviranomaisille.
- 20 Koska Vilnan alueellinen hallintotuomioistuin vahvisti 19.1.2022 tekemällään päätöksellä tulliosaston kannan ja hylkäsi yhtiön kanteen, valittaja valitti asiasta Liettuan ylimpään hallintotuomioistuimeen.

Jaoston laajennettu kokoonpano

katsoo seuraavaa:

## II.

- 21 Kun otetaan huomioon kansallisen veroviranomaisen hallintokäytäntö, jota kyseessä olevan veroriidan olosuhteet selvästi ilmentävät, tässä asiassa herää kysymys unionin tullikoodeksin 70 artiklan ja 173 artiklan 3 kohdan tulkinnasta. Käsiteltävässä asiassa on siksi tarpeen esittää Euroopan unionin tuomioistuimelle (jäljempänä unionin tuomioistuin) ennakkoratkaisupyyntö kyseisten unionin säännösten tulkinnasta [– –] [unionin tuomioistuimelle esitettävän ennakkoratkaisupyyntöön perusteet].

*Alustavat huomautukset*

- 22 Menettelyn tässä vaiheessa on todettava ensinnäkin, että vaikka nyt käsiteltävässä asiassa on kyse vain valittajalta perittävän viivästyskoron määrästä, viivästyskoron määrä liittyy suoraan maksamattomien verojen määrään ja verovelvollisuuden syntymisajankohtaan. Näin ollen, jos esimerkiksi todetaan, että tullausarvo eli myös verotusarvo on määritetty virheellisesti, nyt käsiteltävässä asiassa ei voida katsoa, että kyseinen viivästyskorko (tai sen osa) on perusteltu.

- 23 Toiseksi, kuten edellä on todettu, tässä tapauksessa Kaunasin tullitoimipaikka piti kauppaa-arvona kyseisten tavaroiden lopullisia hintoja, joista valittaja oli sopinut toimittajien kanssa kyseisten tavaroiden luovutuksen jälkeen, eli se hyväksyi kauppaa-arvoksi ilmoitetun väliaikaisen hinnan, jota myöhemmin tarkistettiin (oikaistiin) lopullisen hinnan mukaiseksi.

23.1. Kuten Kaunasin tullitoimipaikka ja tulliosasto myöntävät, lopullinen hinta ei ollut eikä voinut olla tiedossa sinä päivänä, jona tullitoimipaikka hyväksyi ilmoituksen (toimittajien kanssa tehdyt sopimukset ja valittajan selvitykset, joita veroviranomainen ei riitautaa, vahvistavat, että lopullisen hinnan määrittämisen yhteydessä väliaikaista hintaa tarkistettiin (oikaistiin) tiettyjen virastojen julkisesti saataville asettamien markkinahintojen keskiarvon ja valuuttakurssien keskimääräisten vaihtelujen perusteella kyseisenä ajanjaksona).

23.2. Lisäksi verotarkastuksen yhteydessä kerätyt tiedot vahvistavat objektiivisesti myös sen, että joissakin tapauksissa lopullinen hinta nousi ja joissakin tapauksissa se laski väliaikaiseen hintaan verrattuna (väliaikaista hintaa, jonka yritys sopi toimittajiensa kanssa ilmoituksen hyväksymispäivänä, voitiin myöhemmin tarkistaa alas- tai ylöspäin).

- 24 Kolmanneksi tässä asiassa ei ole näyttöä siitä, että kyseessä oleviin liiketoimiin liittyisi petoksia, oikeuksien väärinkäyttöä tai muuta veronkiertoa.

*Kauppaa-arvoon perustuvan tullausarvon määritysmenetelmän soveltaminen (soveltamatta jättäminen)*

- 25 Ensinnäkin on selvitettävä, onko unionin tullikoodeksin 70 artiklaa tulkittava siten, että sen 1 kohtaa ei sovelleta silloin, kun tulli-ilmoituksen hyväksymisajankohtana ja välittömästi ennen tavaroiden tullialueelle tuontia tapahtuneen myynnin perusteella tiedetään ainoastaan väliaikaisesti maksettava hinta, jota myöhemmin (eli sen jälkeen, kun ilmoitus on annettu ja tavarat on luovutettu vapaaseen liikkeeseen) tarkistetaan ylös- tai alaspäin sellaisten olosuhteiden vuoksi, joihin liiketoimen osapuolet eivät ole voineet vaikuttaa ja jotka eivät olleet tiedossa ilmoituksen antamisajankohtana.
- 26 Tältä osin on otettava huomioon, että unionin tullikoodeksin 70 artiklan ja täytäntöönpanoasetuksen 128 artiklan 1 kohdan perusteella voidaan kohtuudella olettaa, että kauppaa-arvoon perustuvan tullausarvon määritysmenetelmän soveltamiseksi tosiasiallisesti maksetun tai maksettavan hinnan on oltava tiedossa (tai se on voitava todeta) silloin, kun ilmoitus jätetään tulliviranomaiselle.
- 27 Unionin tullikoodeksin 70 artiklan 3 kohdan b alakohdassa säädetään nimenomaisesti, että kyseistä menetelmää ei voida soveltaa, jos myyntiin tai hintaan liittyy jokin ehto tai suoritus, jonka arvoa ei voida määrittää arvonmäärityksen kohteena olevien tavaroiden osalta. Nyt käsiteltävässä asiassa väliaikaisen hinnan myöhempi tarkistaminen kuuluu (kuului) kyseisten tavaroiden ”myynnin edellytyksiin” muun muassa unionin tullikoodeksin kyseisessä

säännöksessä tarkoitettulla tavalla (ks. vastaavasti muun muassa tuomio 19.11.2020, 5th AVENUE Products Trading, C-775/19, EU:C:2020:948, 38–42 kohta). Kuten edellä on todettu, lopullinen hinta ei kuitenkaan ollut tiedossa kyseisiä ilmoituksia annettaessa, ja sitä olisi voitu myöhemmin korottaa tai alentaa, toisin sanoen on katsottava, että kyseisen myynnin edellytyksen vaikutusta tosiasiallisesti maksettavaan lopulliseen hintaan ei arvioitu eikä sitä voitu arvioida kyseisten tavaroiden vapaaseen liikkeeseen luovuttamisen ajankohtana.

- 28 On myös katsottu, että jos ilmoittajaa vaaditaan soveltamaan kaupp-arvoon perustuvaa tullausarvon määrittämenetelmää silloin, kun vientiin myydyistä tavaroista tosiasiallisesti maksettua tai maksettavaa hintaa ei voida vahvistaa (hintaa ei tiedetä) ilmoituksen antamisajankohtana, se olisi ristiriidassa unionin tullikoodeksin 15 artiklan 2 kohdan a alakohdassa säädetyn velvoitteen kanssa. Lisäksi, jos ilmoituksessa esitetään väliaikainen hinta, jota tarkistetaan myöhemmin alas- tai ylöspäin, se voisi johtaa mielivaltaiseen tai kuvitteelliseen tullausarvoon, mikä olisi ristiriidassa kyseessä olevan tullausarvon määrittämenetelmän soveltamisen kanssa (ks. vastaavasti esim. tuomio 9.6.2022, Baltic Master, C-599/20, EU:C:2022:457, 26 ja 27 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 29 On myös pantava merkille, että unionin tuomioistuin on todennut 20.12.2017 annetun tuomion Hamamatsu Photonics Deutschland (C-529/16; EU:C:2017:984) 35 kohdassa, että ”sovittua kaupp-arvoa, joka muodostuu osittain alun perin laskuun merkitystä ja ilmoitetusta määrästä ja osittain laskutuskauden päättymisen jälkeen tehdystä kiinteämääräisestä tarkistuksesta, [ei ole mahdollista hyväksyä tullausarvoksi] ilman että on mahdollista tietää, tehdäänkö laskutuskauden päätyttyä tarkistus ylös- vai alaspäin”. Kuten tulliosasto toteaa, vaikka tuomion Hamamatsu Photonics Deutschland taustalla olevat tosiseikat eroavat nyt käsiteltävän asian tosiseikoista, sitä koskeva arviointi perustui mainitun tuomion 24–33 kohdassa esitettyihin yleisiin laintulkintaperiaatteisiin, minkä perusteella voidaan päätellä, että myös nyt käsiteltävässä asiassa kaupp-arvomenetelmää ei olisi voitu soveltaa yhtiöön kyseisten ilmoitusten (alkuperäiset ilmoitukset) antamisajankohtana.

*Velvollisuus muuttaa vapaaseen liikkeeseen luovutettujen tavaroiden ilmoitettua tullausarvoa*

- 30 Nyt tarkasteltavassa asiassa herää myös kysymys siitä, onko unionin tullikoodeksin 173 artiklan 3 kohtaa tulkittava siten, että ilmoittaja ei ole velvollinen hakemaan tulliviranomaisilta kyseisen koodeksin 74 artiklan mukaisesti määritetyn ja ilmoitetun tullausarvon oikaisemista, jos kyseisen koodeksin 70 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu tavaroista tosiasiallisesti maksettava hinta, joka ei ollut eikä voinut olla tiedossa ilmoitusta annettaessa, käy ilmi sen jälkeen, kun kyseiset tavarat on luovutettu vapaaseen liikkeeseen.

- 31 Nyt käsiteltävässä asiassa Kaunasin tullitoimipaikka ja tulliosasto päättivät lähinnä, että yhtiön saatua tarkistetut laskut se oli velvollinen hakemaan kyseisten ilmoitusten oikaisemista ja laskemaan tavaroiden tullausarvon unionin tullikoodeksin 70 artiklan 1 kohdassa säädetyn menettelyn mukaisesti, jossa kauppa-arvoksi ilmoitetaan lopullinen hinta, josta on sovittu ilmoitusten antamisen ja tavaroiden vapaaseen liikkeeseen luovutuksen jälkeen. Koska yhtiö ei hakenut oikaisua toimivaltaiselta tullitoimipaikalta, Kaunasin tullitoimipaikka oikaisi itse tullausarvon edellä kuvatulla tavalla.
- 32 Tältä osin on aluksi todettava, että unionin tullikoodeksin 173 artiklan 2 kohdassa vahvistetaan yleissääntönä, että tavaroiden luovutuksen jälkeen, kuten tässä tapauksessa, ilmoittaja (tuojaja) ei voi enää oikaista tulli-ilmoitusta. Kyseisen koodeksin 173 artiklan 3 kohdassa säädetään poikkeuksesta, jonka mukaan ilmoittajan hakemuksesta voidaan sallia tulli-ilmoituksen oikaisu tavaroiden luovuttamisen jälkeen, jotta ilmoittaja voisi noudattaa tavaroiden asettamisesta kyseiseen tullimenettelyyn johtuvia velvoitteitaan.
- 33 Näiden säännösten valossa on pantava merkille yhtäältä se, että tullausarvon on ilmennettävä maahantuodun tavaran todellista taloudellista arvoa, ja siinä on otettava huomioon tavaran kaikki ne tekijät, joilla on taloudellista arvoa (ks. vastaavasti muun muassa tuomio 22.4.2021, Lifosa, C-75/20, EU:C:2021:320, 24 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen). Toisaalta unionin tullikoodeksin 173 artiklan 3 kohdasta ei käy ilmi, että kyseisessä säännöksessä vahvistetaan ilmoittajan velvollisuus eikä oikeus hakea ilmoituksen oikaisemista, ja sana ”oikaiseminen” viittaa myös siihen, että ilmoituksessa on erehdyksiä tai epätasällisyyksiä, jotka on korjattava. Tältä osin on epäselvää, voidaanko sellaisen tullausarvon määrittämismenetelmän soveltamatta jättämistä, jota ei olisi voitu käyttää ilmoituksen antamishetkellä, pitää tällaisena erehdyksenä tai epätasällisyytenä.
- 34 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmenee myös muun muassa, että periaatteesta, jonka mukaan tulli-ilmoitusta ei voida enää peruuttaa, kun se on hyväksytty vastaanotetuksi, seuraa, että ilmoituksen yksityiskohtia voidaan oikaista vain tapauksissa, jotka on rajattu tarkasti unionin asiaa koskevassa lainsäädännössä (ks. vastaavasti esim. tuomio 17.9.2014, Baltic Agro, C-3/13, EU:C:C:2014:2227, 43 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen), ja että unionin tullikoodeksin 173 artiklan 3 kohdassa säädettyä mahdollisuutta oikaista ilmoitusta on tulkittava suppeasti (tuomio 8.6.2023, Zes Zollner Electronic, C-640/21, EU:C:2023:[457], 43 kohta).
- 35 Tältä osin on huomattava, että unionin tullikoodeksin 176 artiklan [ensimmäisen kohdan] c alakohdassa Euroopan komissiolle annetaan tehtäväksi vahvistaa menettely, joka koskee tulli-ilmoituksen oikaisemista 173 artiklan 3 kohdan mukaisesti tavaroiden luovutuksen jälkeen. Kuten ilmenee täytäntöönpanoasetuksen johdanto-osan 39 perustelukappaleesta, joka annettiin muun muassa sen vuoksi, että eritellään ”tilanteet, joissa tulli-ilmoitusta voidaan muuttaa tavaroiden luovuttamisen jälkeen”, täytäntöönpanoasetuksessa ei kuitenkaan säädetä ilmoituksen oikaisemisesta nyt tarkasteltavan tapauksen



kaltaisessa tilanteessa eli silloin, kun toimitussopimukseen ilmoituksen antamisen jälkeen tehdyt muutokset johtavat tavaroista tosiasiallisesti maksettavan hinnan ilmituloon. Päinvastoin esimerkiksi täytäntöönpanoasetuksen 130 artiklan 3 kohdassa kielletään nimenomaisesti sellaisten alennusten huomioon ottaminen, jotka ovat seurausta sopimuksen muuttamisesta tulli-ilmoituksen hyväksymisen jälkeen.

### III

1. [– –] [velvollisuus esittää SEUT 267 artiklan kolmannen kohdan mukainen ennakkoratkaisupyyntö]

2. Näissä olosuhteissa ja tässä asiassa kyseessä olevien oikeussuhteiden kannalta merkityksellisten unionin oikeuden säännösten tulkinnasta ja soveltamisesta syntyneiden epäilyjen hälventämiseksi on pyydettävä unionin tuomioistuinta tulkitsemaan kyseisiä unionin oikeuden säännöksiä. Vastauksilla päätösosassa esitettyihin kysymyksiin on tässä asiassa ratkaiseva merkitys, koska niiden avulla voidaan erityisesti varmistaa unionin oikeuden ensisijaisuus ja arvioida valittajan maahantuonnin arvonlisäverovelvollisuuden laajuutta ja tämän velvollisuuden syntymishetkeä eli olosuhteita, jotka liittyvät suoraan muun muassa veroviranomaisen mahdollisuuden määrätä viivästyskorkoa tämän veron osalta.

Edellä esitetyn perusteella [– –] [viittaus menettelysäännöksiin] asiaa käsittelevä jaosto

päätää seuraavaa:

[– –] [vakiomuotoinen menettelyn sanamuoto]

Euroopan unionin tuomioistuimelle esitetään seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

1) Onko unionin tullikoodeksista 9.10.2013 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EU) N:o 952/2013 70 artiklaa tulkittava siten, että sen 1 kohtaa ei sovelleta tässä asiassa kyseessä olevan kaltaiseen tilanteeseen, jossa tulli-ilmoituksen hyväksymisajankohtana ja välittömästi ennen tavaroiden kyseiselle tullialueelle tuontia tapahtuneen myynnin perusteella tiedetään ainoastaan väliaikaisesti maksettava hinta, jota myöhemmin (eli sen jälkeen, kun ilmoitus on annettu ja tavarat on luovutettu vapaaseen liikkeeseen) tarkistetaan ylös- tai alaspäin sellaisten olosuhteiden vuoksi, joihin liiketoimen osapuolet eivät voi vaikuttaa ja jotka eivät olleet tiedossa ilmoituksen antamisajankohtana?

2) Onko asetuksen (EU) N:o 952/2013 173 artiklan 3 kohtaa tulkittava siten, että ilmoittaja ei ole velvollinen hakemaan tulliviranomaisilta kyseisen asetuksen 74 artiklan mukaisesti määritetyn ja ilmoitetun tullausarvon oikaisemista, jos, kuten nyt tarkasteltavassa tapauksessa, kyseisen asetuksen 70 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu tavaroista tosiasiallisesti maksettava hinta, joka ei ollut eikä voinut olla

tiedossa ilmoituksen antamisajankohtana, käy ilmi sen jälkeen, kun kyseiset tavarat on luovutettu vapaaseen liikkeeseen?

[– –] [vakiomuotoinen menettelyn sanamuoto ja tuomioistuimen kokoonpano]

TYÖASIAKIRJA