

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Octava)

de 10 de julio de 2019 (*)

«Procedimiento prejudicial — Código aduanero — Declaración en aduana — Indicación errónea de la subpartida de la nomenclatura combinada — Liquidación — Artículo 78 de este código — Revisión de la declaración — Modificación del valor de transacción — Artículo 221 de dicho código — Plazo de prescripción del derecho a recaudar la deuda aduanera — Interrupción»

En el asunto C-249/18,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Hoge Raad der Nederlanden (Tribunal Supremo de los Países Bajos), mediante resolución de 6 de abril de 2018, recibida en el Tribunal de Justicia el 11 de abril de 2018, en el procedimiento entre

Staatssecretaris van Financiën

y

CEVA Freight Holland BV,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Octava),

integrado por el Sr. F. Biltgen, Presidente de Sala, y el Sr. J. Malenovský y la Sra. L.S. Rossi (Ponente),
Jueces;

Abogado General: Sra. E. Sharpston;

Secretario: Sra. M. Ferreira, administradora principal;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 14 de febrero de 2019;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de CEVA Freight Holland BV, por el Sr. B.J.B. Boersma, advocaat;
- en nombre del Gobierno neerlandés, por la Sra. M. Bulterman y el Sr. J.M. Hoogveld, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno español, por el Sr. S. Jiménez García, en calidad de agente;
- en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. W. Roels y las Sras. F. Clotuche-Duvieusart y M. Kocjan, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones de la Abogado General, presentadas en audiencia pública el 26 de marzo de 2019;

dicta la presente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 78 y 221 del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el código aduanero comunitario (DO 1992, L 302, p. 1), en su versión

modificada por el Reglamento (CE) n.º 2700/2000 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de noviembre de 2000 (DO 2000, L 311, p. 17) (en lo sucesivo, «código aduanero»).

2 Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre el Staatssecretaris van Financiën (Secretario de Estado de Hacienda, Países Bajos; en lo sucesivo, «Secretario de Estado») y CEVA Freight Holland BV (en lo sucesivo, «CEVA Freight»), en relación con la legalidad de determinados requerimientos de pago de derechos de aduana dirigidos a esta sociedad.

Marco jurídico

3 El Reglamento n.º 2913/92 fue derogado y sustituido por el Reglamento (CE) n.º 450/2008 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de abril de 2008, por el que se establece el código aduanero comunitario (código aduanero modernizado) (DO 2008, L 145, p. 1). Sin embargo, con arreglo al artículo 188 de este último, por lo que respecta a las disposiciones siguientes, este Reglamento no es aplicable al litigio principal. En efecto, el citado litigio sigue rigiéndose por las disposiciones del código aduanero.

4 El artículo 29, apartado 1, del código aduanero establecía lo siguiente:

«El valor en aduana de las mercancías importadas será su valor de transacción[,] es decir, el precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías cuando estas se vendan para su exportación con destino al territorio aduanero de la Comunidad [...]»

5 El artículo 65 de este código establecía:

«El declarante estará autorizado, previa petición suya, a rectificar uno o varios de los datos mencionados en la declaración tras la admisión de esta por parte de las autoridades aduaneras. La rectificación no podrá incluir en la declaración mercancías distintas de las inicialmente declaradas.

Sin embargo, no podrá autorizarse ninguna rectificación cuando la solicitud haya sido formulada después de que las autoridades aduaneras:

- a) o bien hayan informado al declarante de su intención de proceder a un examen de las mercancías;
- b) o bien hayan comprobado la inexactitud de los datos en cuestión;
- c) o bien hayan ordenado el levante de las mercancías.»

6 El artículo 76, apartado 1, del citado código disponía:

«Con objeto de simplificar en lo posible el cumplimiento de los trámites y los procedimientos, sin menoscabo de la regularidad de las operaciones, las autoridades aduaneras permitirán, en las condiciones establecidas por el procedimiento del Comité:

[...] c) que la declaración de las mercancías bajo el régimen de que se trate se efectúe mediante la inscripción de las mercancías en los registros; en este caso las autoridades aduaneras podrán dispensar al declarante de presentar las mercancías en aduana. [...]

7 El artículo 78 del mismo código preceptuaba:

«1. Tras la concesión del levante de las mercancías, las autoridades aduaneras podrán, por propia iniciativa o a petición del declarante, proceder a la revisión de la declaración. [...]

3. Cuando de la revisión de la declaración o de los controles *a posteriori* resulte que las disposiciones que regulan el régimen aduanero de que se trate han sido aplicadas sobre la base de elementos inexactos o incompletos, las autoridades aduaneras, dentro del respeto de las disposiciones que pudieran estar establecidas, adoptarán las medidas necesarias para regularizar la situación, teniendo en cuenta los nuevos datos de que dispongan.»

8 El artículo 201, apartado 2, del código aduanero estaba redactado en los términos siguientes:

«La deuda aduanera se originará en el momento de la admisión de la declaración en aduana de que se trate.»

9 El artículo 221, apartados 1 a 3, de dicho código establecía:

«1. Desde el momento de su contracción deberá comunicarse el importe de los derechos al deudor, según modalidades apropiadas.

2. Cuando, en la declaración en aduana y a título indicativo, se haya hecho mención del importe de derechos a liquidar, las autoridades aduaneras podrán disponer que la comunicación mencionada en el apartado 1 solo se efectúe cuando el importe de derechos que se indique no corresponda al que dichas autoridades hubieren determinado.

Sin perjuicio de la aplicación del párrafo segundo del apartado 1 del artículo 218, cuando se haga uso de la posibilidad establecida en el párrafo primero del presente apartado, la concesión del levante de las mercancías por parte de las autoridades aduaneras servirá de comunicación al deudor del importe de derechos contraído.

3. La comunicación al deudor no podrá efectuarse una vez que haya expirado un plazo de tres años a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera. Dicho plazo

se suspenderá a partir del momento en que se interponga un recurso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 243 y hasta que finalice el procedimiento de recurso.»

10 El artículo 147 del Reglamento (CEE) n.º 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento n.º 2913/92 (DO 1993, L 253, p. 1), en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 1762/95 de la Comisión, de 19 de julio de 1995 (DO 1995, L 171, p. 8) (en lo sucesivo, «Reglamento de Aplicación»), disponía, en su apartado 1:

«A efectos del artículo 29 del [código aduanero], el hecho de que las mercancías objeto de una venta se declaren para su despacho a libre práctica deberá considerarse una indicación suficiente de que han sido vendidas para su exportación al territorio aduanero de la Comunidad. En el caso de ventas sucesivas antes de la valoración, esta indicación solo servirá respecto a la última venta a partir de la cual se introdujeron las mercancías en el territorio aduanero de la Comunidad, o respecto a una venta en el territorio aduanero de la Comunidad anterior al despacho a libre práctica de las mercancías.

Deberá demostrarse a satisfacción de las autoridades aduaneras, en el momento en que tenga lugar la declaración del precio relativo a una venta que precede a la última venta a partir de la cual se hayan introducido las mercancías en el territorio aduanero de la Comunidad, que se ha concluido tal venta con vistas a la exportación a dicho territorio.

Se aplicará lo dispuesto en los artículos 178 [a] 181 *bis*.»

Litigio principal y cuestiones prejudiciales

11 En su condición de agente de aduanas, CEVA Freight realiza, a solicitud de importadores, declaraciones simplificadas de despacho a libre práctica, con arreglo al procedimiento establecido en el artículo 76, apartado 1, letra c), del código aduanero.

12 Entre el 1 de marzo y el 31 de octubre de 2010, CEVA Freight realizó declaraciones de despacho a libre práctica de ese tipo de diversos modelos de reproductores multimedia. Para ello, clasificó esos reproductores en las subpartidas arancelarias 8471 70 50 y 8517 62 00 de la nomenclatura combinada, a las que correspondía un tipo de los derechos de aduana del 0 %. Las autoridades aduaneras concedieron el levante de dichos reproductores multimedia sin cobrar derechos aduaneros de importación.

13 En 2011, a raíz de una inspección de estas declaraciones, el inspector de aduanas consideró que los reproductores multimedia en cuestión deberían haber sido clasificados en la subpartida arancelaria 8521 90 00 de la nomenclatura combinada, a la que correspondía un tipo de derechos de aduana del 13,9 %.

14 Mediante escrito de 22 de febrero de 2013, el citado inspector notificó a CEVA Freight su propósito de liquidar los derechos de aduana. En esa liquidación, basó el valor en aduana de los reproductores multimedia en el precio indicado por CEVA Freight,

concretamente el precio al que los importadores habían vendido los reproductores multimedia.

15 El 27 de febrero de 2013, en su respuesta al inspector de aduanas, CEVA Freight solicitó, con arreglo al artículo 78 del código aduanero, la revisión del valor en aduana, pidiendo que se calculara sobre la base del precio —de importe inferior— que el fabricante de los lectores multimedia, establecido en Asia, había facturado a los importadores, precio que podía utilizarse también para calcular el valor en aduana.

16 Dicho inspector formuló una única liquidación el 28 de febrero de 2013, que reagrupaba los requerimientos de pago relativos a las declaraciones de importación controvertidas. CEVA recibió esa liquidación el 4 de marzo de 2013.

17 CEVA Freight presentó entonces una reclamación contra los citados requerimientos de pago, con la que reiteró su petición de revisión.

18 Al desestimar en lo sustancial el inspector de aduanas esa petición, CEVA Freight interpuso recurso ante el gerechtshof Amsterdam (Tribunal de Apelación de Ámsterdam, Países Bajos), que, mediante sentencia de 10 de febrero de 2016, le ordenó pronunciarse de nuevo sobre la petición de revisión. El Secretario de Estado recurrió entonces en casación esa sentencia ante el Hoge Raad der Nederlanden (Tribunal Supremo de los Países Bajos).

19 El tribunal remitente precisa que no se discute que, en el momento en que realizó sus declaraciones de aduana, CEVA Freight no tuviese dudas en cuanto a la interpretación correcta o a la aplicabilidad del artículo 147, apartado 1, del Reglamento de Aplicación, en relación con el artículo 29 del código aduanero. Señala que esta sociedad consideraba, no obstante, que, puesto que los reproductores multimedia podían importarse exentos de todo tipo de derechos de aduana, la indicación del importe de su precio era irrelevante. Ese órgano jurisdiccional observa que el Secretario de Estado sostiene ante él que, para revisar una declaración con arreglo al artículo 78 del código aduanero, es indiferente que el declarante se haya equivocado. Solo permitiría revisar la declaración el carácter «inexacto» o «incompleto» de los elementos contenidos en ella.

20 Según el citado tribunal, cabe ciertamente considerar que, si son exactos los elementos contenidos en la declaración, el declarante está vinculado por los elementos que declaró y ha de tener en cuenta que esos elementos deben poder ser utilizados sin reservas por las autoridades aduaneras, incluso al verificar el importe de la deuda aduanera. Sin embargo, ni las disposiciones materiales del código aduanero o del Reglamento de Aplicación relativas al valor en aduana ni el objetivo o la finalidad de esas disposiciones se oponen a que, una vez admitida una declaración en aduana, el declarante facilite otros elementos complementarios con vistas a determinar el valor en aduana de las mercancías de que se trate. En este último supuesto, el tribunal remitente expone que, en las circunstancias de un litigio como el pendiente ante él, la Administración tributaria estaría obligada a reducir el valor en aduana de las mercancías, con independencia de que no haya error por parte del declarante.

21 Además, CEVA Freight, que se adhirió a la casación, alega, en particular, que el gerechtshof Amsterdam (Tribunal de Apelación de Ámsterdam) infringió el artículo 221, apartado 3, del código aduanero cuando consideró que la liquidación no era extemporánea como consecuencia de que, a efectos del cómputo del plazo de prescripción previsto en esa disposición, había que tener en cuenta la fecha de envío de la liquidación, como lo establecen las disposiciones nacionales aplicables en el litigio principal, y no la fecha de recepción de la liquidación por el deudor. En consecuencia, se plantea la cuestión de si se cumple el requisito exigido en el artículo 221, apartado 3, de dicho código, en virtud del cual la comunicación al deudor debe tener lugar en un plazo de tres años contados a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera, cuando el deudor no ha recibido esa comunicación antes de la expiración de dicho plazo.

22 El tribunal remitente recuerda, a este respecto, que a las modalidades de la comunicación a las que se refiere el artículo 221, apartado 1, de dicho código se les aplica el ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro. Se pregunta, por tanto, si corresponde a los Estados miembros determinar la fecha en la que se considera que tuvo lugar la comunicación al deudor o si a las modalidades de determinación de esa fecha se les aplica el Derecho de la Unión. En ese caso, el tribunal remitente se pregunta también si procede basarse para ello en la fecha de envío o en la fecha de recepción de dicha comunicación.

23 Habida cuenta de lo anterior, el Hoge Raad der Nederlanden (Tribunal Supremo de los Países Bajos) decidió suspender el procedimiento y **plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:**

«1) ¿Debe interpretarse el artículo 78 del [código aduanero] en el sentido de que, al contabilizarlo *a posteriori*, un declarante, invocando el artículo 147, apartado 1, párrafo segundo, del [Reglamento de Aplicación], puede optar por un precio de la operación inferior y distinto de las mercancías importadas con vistas a reducir el importe de la deuda aduanera?

2) a) A efectos de la aplicación del artículo 221, apartado 3, del [código aduanero], ¿constituye la determinación del momento en el que se ha efectuado la comunicación al deudor una cuestión que se rige por el Derecho de la Unión?

b) En caso de respuesta afirmativa a la segunda cuestión, letra a), ¿debe interpretarse el artículo 221, apartado 3, del [código aduanero] en el sentido de que la comunicación mencionada en el mismo debe ser recibida por el deudor en el plazo de tres años contados a partir de la fecha en que nace la deuda aduanera, o bien basta con que esa comunicación haya sido enviada al deudor dentro de dicho plazo?»

Sobre las cuestiones prejudiciales

Sobre la primera cuestión prejudicial

24 Mediante su primera cuestión prejudicial, el tribunal remitente pretende, en esencia, que se dilucide si el artículo 78 del código aduanero debe interpretarse en el sentido de que, cuando el declarante está facultado para elegir el precio de las mercancías vendidas para su exportación con destino al territorio de la Unión que puede utilizarse como base de evaluación para la determinación del valor en aduana de aquellas, podrá pedir, con arreglo a dicho artículo 78, la revisión de la declaración en aduana que redactó a efectos de que se sustituya el precio inicialmente indicado por un precio de transacción inferior con vistas a reducir el importe de su deuda aduanera.

25 Para responder a esta cuestión prejudicial, procede recordar que del artículo 29 del código aduanero y del artículo 147 del Reglamento de Aplicación se desprende que, en caso de ventas sucesivas de mercancías para su importación en el territorio aduanero de la Unión, el importador es libre de elegir, entre los precios convenidos para cada una de las ventas, el que utilizará como base para determinar el valor en aduana de las mercancías de que se trate, siempre y cuando pueda proporcionar a las autoridades aduaneras, respecto al precio elegido, todos los elementos y documentos necesarios (véase, en este sentido, la sentencia de 28 de febrero de 2008, Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, apartados 27 a 31 y jurisprudencia citada).

26 Además, de conformidad con el artículo 65 de dicho código, el declarante estará autorizado, previa petición suya, a rectificar uno o varios de los elementos de la declaración tras la admisión de esta por parte de las autoridades aduaneras. De ello se deduce que el declarante puede, en particular, reconsiderar el precio que eligió como base para determinar el valor en aduana de las mercancías de que se trate.

27 Ciertamente, como recuerda la Comisión, por lo que respecta al artículo 8, apartado 1, letra a), de la Directiva 79/695/CEE del Consejo, de 24 de julio de 1979, relativa a la armonización de los procedimientos de despacho a libre práctica de las mercancías (DO 1979, L 205, p. 19; EE 02/06, p. 57), disposición esencialmente idéntica al artículo 65, párrafo segundo, letra c), del código aduanero, el Tribunal de Justicia precisó que, si el importador se ha referido a uno de los precios que pueden utilizarse como base para determinar el valor en aduana, no podrá rectificar dicha declaración después de que se haya autorizado el levante de las mercancías para la libre práctica (sentencia de 6 de junio de 1990, Unifert, C-11/89, EU:C:1990:237, apartado 21).

28 No obstante, aunque antes de que se aplicara el código aduanero, el 1 de enero de 1994, se prohibía a los declarantes rectificar sus declaraciones tras la concesión del levante de las mercancías, el artículo 78 de dicho código introdujo expresamente, a partir de esta última fecha, la posibilidad de que las autoridades aduaneras revisaran una declaración en aduana ante una petición del declarante presentada con posterioridad a la concesión del levante de las mercancías (sentencia de 20 de octubre de 2005, Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, apartados 61 y 62).

29 Así, los artículos 65 y 78 del código aduanero prevén en la actualidad dos regímenes distintos aplicables antes y después de la concesión del levante de las mercancías,

respectivamente, a las modificaciones que puedan sufrir los elementos tenidos en cuenta para la determinación del valor en aduana y, en consecuencia, de los derechos de importación (sentencia de 20 de octubre de 2005, *Overland Footwear*, C-468/03, EU:C:2005:624, apartado 64).

30 Por una parte, dicho artículo 65 permite la rectificación unilateral, por el propio declarante, de su declaración en aduana, mientras no se haya concedido el levante de las mercancías. Esta facultad se explica por el hecho de que, hasta la concesión del levante, la exactitud de las rectificaciones puede ser fácilmente comprobada, si es preciso, por las autoridades aduaneras mediante un examen físico de las mercancías. Además, la rectificación puede producirse, en su caso, mientras las autoridades aduaneras no hayan determinado aún la cuantía de los derechos de importación (sentencia de 20 de octubre de 2005, *Overland Footwear*, C-468/03, EU:C:2005:624, apartado 65).

31 Por otra parte, el artículo 78 del código aduanero establece un régimen más restrictivo. Este artículo se aplica tras la concesión del levante de las mercancías, en un momento en que la presentación de estas puede resultar imposible y en que los derechos de importación ya se han determinado. Así pues, confiere a las autoridades aduaneras la realización de una revisión solicitada por el declarante y somete dicha revisión a la apreciación de aquellas en lo que atañe tanto a su principio como a su resultado (sentencia de 20 de octubre de 2005, *Overland Footwear*, C-468/03, EU:C:2005:624, apartado 66).

32 Ahora bien, el artículo 78, apartado 3, del citado código no distingue entre errores u omisiones que puedan ser objeto de corrección y otros que no lo sean. Los términos «elementos inexactos o incompletos» que figuran en esa disposición deben interpretarse en el sentido de que se refieren tanto a errores u omisiones materiales como a errores de interpretación del Derecho aplicable (sentencia de 20 de octubre de 2005, *Overland Footwear*, C-468/03, EU:C:2005:624, apartado 63).

33 Procede, pues, verificar si las declaraciones realizadas por CEVA Freight contienen elementos inexactos o incompletos sobre el precio de las mercancías que haya que utilizar como base para la determinación del valor en aduana de estas.

34 De los autos remitidos al Tribunal de Justicia se desprende que el precio declarado por CEVA Freight correspondía al precio de venta de las mercancías que aplican las sociedades por cuya cuenta CEVA Freight realizaba esas declaraciones, que, por tanto, el mencionado precio era materialmente correcto y que, con su petición, CEVA Freight no pretendía en modo alguno corregirlo.

35 Sin embargo, también resulta de ello que CEVA Freight, al indicar en sus declaraciones que las mercancías en cuestión debían clasificarse en una subpartida arancelaria incorrecta, había incurrido en error en la interpretación del Derecho aplicable.

36 Un error de este tipo tuvo manifiestamente consecuencias en la elección del valor de transacción de dichas mercancías, a saber, el precio efectivamente pagado o por pagar por

las mercancías cuando se vendan para su exportación con destino a la Unión, valor que puede utilizarse como base para la determinación del valor en aduana de estas, de conformidad con el artículo 29 del código aduanero y con el artículo 147 del Reglamento de Aplicación.

37 En efecto, en el momento de esas declaraciones, CEVA Freight había considerado, erróneamente, que las mercancías en cuestión debían clasificarse en una subpartida arancelaria para la que se establecía un derecho de aduana del 0 %, y que, por tanto, el valor de transacción de dichas mercancías no afectaba al importe de su deuda aduanera. En consecuencia, en virtud de esta interpretación errónea del código aduanero y, en particular, de la definición de la subpartida arancelaria pertinente, CEVA Freight indicó después el precio que debía utilizarse como base para la determinación del valor en aduana. De los autos que obran en poder del Tribunal de Justicia se desprende con claridad que, si en el momento de las declaraciones controvertidas, CEVA Freight hubiese interpretado correctamente la subpartida aplicable, a la que correspondía un derecho de aduana del 13,9 %, habría declarado un valor de transacción inferior a efectos de reducir el importe de su deuda aduanera.

38 Ahora bien, puesto que ese error de interpretación del Derecho aplicable por el declarante le llevó a indicar, con respecto a las mercancías objeto de ventas sucesivas, un valor de transacción de las mismas más elevado como base para la determinación de su valor en aduana, no cabe considerar que este error constituya el ejercicio de una elección, por definición voluntaria (véase, en este sentido, la sentencia de 20 de octubre de 2005, *Overland Footwear*, C-468/03, EU:C:2005:624, apartado 69).

39 Por consiguiente, habida cuenta de la jurisprudencia mencionada en el apartado 32 de la presente sentencia, el valor de transacción indicado en una declaración de aduana por un declarante como el controvertido en el litigio principal constituye un elemento inexacto, en el sentido del artículo 78 del código aduanero, que faculta a las autoridades aduaneras a revisar esa declaración.

40 Habida cuenta de lo anterior, procede responder a la primera cuestión prejudicial que el artículo 78 del código aduanero debe interpretarse en el sentido de que, cuando el declarante está facultado para elegir el precio de las mercancías vendidas para su exportación con destino al territorio de la Unión Europea que puede utilizarse como base de evaluación para la determinación del valor en aduana de aquellas y de un control *a posteriori* resulta que la declaración en aduana que redactó contiene un error de clasificación aduanera de las mercancías en cuestión que conlleva la aplicación de un derecho de aduana superior, podrá pedir, con arreglo a dicho artículo 78, la revisión de esa declaración a efectos de que se sustituya el precio inicialmente indicado por un precio de transacción inferior con vistas a reducir el importe de su deuda aduanera.

Sobre la segunda cuestión prejudicial

41 Mediante su segunda cuestión prejudicial, el tribunal remitente pregunta, en esencia, si el artículo 221, apartados 1 y 3, del código aduanero debe interpretarse en el sentido de que permite determinar el momento en el que se considera efectuada la comunicación al deudor del importe de los derechos a efectos de interrumpir el plazo de prescripción de tres años de la deuda aduanera y, en caso afirmativo, si procede utilizar la fecha de envío de la comunicación por las autoridades aduaneras o la de recepción de esa comunicación por el deudor.

42 Para responder a esta cuestión prejudicial procede señalar que, en virtud del artículo 221, apartado 1, del código aduanero, desde el momento de su contracción deberá comunicarse el importe de los derechos al deudor, según modalidades apropiadas.

43 El legislador de la Unión pretendió armonizar, en el apartado 3 de ese artículo 221, el plazo en el que las autoridades aduaneras deben llevar a cabo la mencionada comunicación y el momento de inicio de dicho plazo. Sin embargo, no precisó ni las modalidades de tal comunicación ni la fecha en que debe tener lugar para interrumpir el citado plazo. Eso se explica por el hecho de que, como ya ha señalado el Tribunal de Justicia, la norma contenida en el artículo 221, apartado 3, del código aduanero únicamente se aplica a la comunicación al deudor del importe de los derechos de aduana y su puesta en práctica incumbe, por lo tanto, únicamente a las autoridades aduaneras nacionales competentes para llevar a cabo tal comunicación (véanse, en este sentido, la sentencia de 13 de marzo de 2003, Países Bajos/Comisión, C-156/00, EU:C:2003:149, apartados 63 y 64, y la sentencia de 15 de marzo de 2018, Deichmann, C-256/16, EU:C:2018:187, apartado 81).

44 Así pues, dado que la normativa aduanera de la Unión no prevé ninguna disposición relativa al contenido del concepto de «modalidades apropiadas» o que atribuya competencias a entidades distintas de los Estados miembros y sus autoridades para determinar dichas modalidades, procede considerar que estas se incluyen en el ámbito jurídico interno de los Estados miembros y que las autoridades nacionales procederán, en la ejecución de dicha normativa, con arreglo a las normas formales y sustantivas de su Derecho nacional (véase, en este sentido, la sentencia de 23 de febrero de 2006, Molenbergnatie, C-201/04, EU:C:2006:136, apartados 52 y 53).

45 Por consiguiente, corresponde a los Estados miembros fijar el momento en que se considera efectuada la comunicación al deudor del importe de los derechos devengados. Como ya ha tenido ocasión de precisar el Tribunal de Justicia, corresponde en todo caso a las autoridades nacionales competentes garantizar una comunicación que permita al deudor de la deuda aduanera tener conocimiento exacto de sus derechos (sentencia de 23 de febrero de 2006, Molenbergnatie, C-201/04, EU:C:2006:136, apartado 53).

46 Por último, es necesario subrayar que la determinación de las modalidades mediante las que se efectúa la comunicación al deudor del importe de los derechos a efectos de la interrupción del plazo de prescripción establecido en el artículo 221, apartado 3, del código aduanero constituye una modalidad procedimental que pretende garantizar la salvaguardia de un derecho que el Derecho de la Unión confiere a un justiciable, como CEVA Freight, a

saber, el de dejar de adeudar, cuando expire dicho plazo, cualquier derecho de aduana por la importación en el territorio aduanero de la Unión de las mercancías en cuestión.

47 Por consiguiente, los Estados miembros, cuando determinan el momento en que se supone efectuada la comunicación al deudor —que conlleva, de conformidad con el artículo 221, apartado 3, del código aduanero, la interrupción del plazo de prescripción— deben asegurarse de que las disposiciones nacionales aplicables, por una parte, no sean menos favorables que las de los procedimientos semejantes de naturaleza interna (principio de equivalencia) ni, por otra parte, hagan imposible en la práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos por el ordenamiento jurídico de la Unión (principio de efectividad) (véase, en este sentido, la sentencia de 15 de abril de 2010, Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, apartado 17 y jurisprudencia citada).

48 Con arreglo a todo lo anterior, procede responder a la segunda cuestión prejudicial que el artículo 221, apartados 1 y 3, del código aduanero debe interpretarse en el sentido de que corresponde a los Estados miembros determinar, respetando los principios de efectividad y de equivalencia, el momento en que debe efectuarse la comunicación al deudor del importe de los derechos a efectos de interrumpir el plazo de prescripción de tres años con cuya expiración se extingue la deuda aduanera.

Costas

49 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Octava) declara:

1) **El artículo 78 del Reglamento (CEE) n.º 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el código aduanero comunitario, en su versión modificada por el Reglamento (CE) n.º 2700/2000 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de noviembre de 2000, debe interpretarse en el sentido de que, cuando el declarante está facultado para elegir el precio de las mercancías vendidas para su exportación con destino al territorio de la Unión Europea que puede utilizarse como base de evaluación para la determinación del valor en aduana de aquellas y de un control *a posteriori* resulta que la declaración en aduana que redactó contiene un error de clasificación aduanera de las mercancías en cuestión que conlleva la aplicación de un derecho de aduana superior, podrá pedir, con arreglo a dicho artículo 78, la revisión de esa declaración a efectos de que se sustituya el precio inicialmente indicado por un precio de transacción inferior con vistas a reducir el importe de su deuda aduanera.**

2) El artículo 221, apartados 1 y 3, del Reglamento n.º 2913/92, en su versión modificada por el Reglamento n.º 2700/2000, debe interpretarse en el sentido de que corresponde a los Estados miembros determinar, respetando los principios de efectividad y de equivalencia, el momento en que debe efectuarse la comunicación al deudor del importe de los derechos a efectos de interrumpir el plazo de prescripción de tres años con cuya expiración se extingue la deuda aduanera.