

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (δεύτερο τμήμα)  
της 23ης Σεπτεμβρίου 2004 \*

Στην υπόθεση C-414/02,

με αντικείμενο αίτηση για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως βάσει του άρθρου 234 ΕΚ,

την οποία υπέβαλε το Verwaltungsgerichtshof (Αυστρία), με απόφαση της 6ης Νοεμβρίου 2002, που περιήλθε στο Δικαστήριο στις 19 Νοεμβρίου 2002, στο πλαίσιο της διαφοράς

**Spedition Ulustrans, Uluslararası Nakliyat ve Tic. A.S. Istanbul**

κατά

**Finanzlandesdirektion für Oberösterreich,**

\* Γλώσσα διαδικασίας: η γερμανική.

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (δεύτερο τμήμα),

συγκείμενο από τους C. W. A. Timmermans, πρόεδρο τμήματος, C. Gulmann, J.-P. Puissochet (εισηγητή), R. Schintgen και F. Macken, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: A. Tizzano,  
γραμματέας: R. Grass,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που κατέθεσαν:

- η Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, εκπροσωπούμενη από τον F. Brenneis,
- η Αυστριακή Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον H. Dossi,
- η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τον J.-C. Schieferer,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 6ης Μαΐου 2004,

εκδίδει την ακόλουθη

## Απόφαση

- 1 Το υπό κρίση προδικαστικό ερώτημα αφορά την ερμηνεία του άρθρου 202, παράγραφος 3, του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ L 302, σ. 1, στο εξής: τελωνειακός κώδικας).
- 2 Το ερώτημα αυτό ανέκυψε στο πλαίσιο διαφοράς μεταξύ της εταιρίας Spedition Ulustrans, Uluslararasi Nakliyat ve. Tic. A.S. Istanbul (στο εξής: Spedition Ulustrans) και της Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (αρμόδιας οικονομικής υπηρεσίας της Άνω Αυστρίας, στο εξής: Finanzlandesdirektion) σχετικά με την πληρωμή τελωνειακής οφειλής δημιουργηθείσας από την παράτυπη εισαγωγή εμπορευμάτων στο κοινοτικό τελωνειακό έδαφος.

### Το νομικό πλαίσιο

#### *Η κοινοτική νομοθεσία*

- 3 Κατά το άρθρο 201 του τελωνειακού κώδικα:

«1. Τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται:

- α) από τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία εμπορεύματος υποκείμενου σε εισαγωγικούς δασμούς

ή

β) από την υπαγωγή του στο καθεστώς προσωρινής εισδοχής με μερική απαλλαγή από τους εισαγωγικούς δασμούς.

2. Η τελωνειακή οφειλή γεννάται τη στιγμή της αποδοχής της σχετικής τελωνειακής διασάφησης.

3. Οφειλέτης είναι ο διασαφητής. Σε περίπτωση έμμεσης αντιπροσώπευσης, οφειλέτης είναι επίσης το πρόσωπο για λογαριασμό του οποίου κατατίθεται η διασάφηση.

Όταν η τελωνειακή διασάφηση για ένα από τα καθεστώτα που ορίζονται στην παράγραφο 1 γίνεται βάσει στοιχείων εξαιτίας των οποίων δεν εισπράττονται εν μέρει ή και καθόλου οι νομίμως οφειλόμενοι δασμοί, τα πρόσωπα τα οποία παρέσχαν τα αναγκαία για τη συμπλήρωση της διασάφησης αυτά στοιχεία και τα οποία γνώριζαν ή όφειλαν λογικώς να γνωρίζουν ότι τα στοιχεία αυτά ήταν εσφαλμένα, μπορούν επίσης να θεωρηθούν οφειλέτες, δυνάμει των ισχυουσών εθνικών διατάξεων».

4 Το άρθρο 202 του τελωνειακού κώδικα ορίζει:

«1. Τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται:

α) από την παράτυπη εισαγωγή στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, εμπορεύματος υποκείμενου σε εισαγωγικούς δασμούς

ή

- β) προκειμένου για εμπόρευμα υποκείμενο σε εισαγωγικούς δασμούς και ευρισκόμενο σε ελεύθερη ζώνη ή ελεύθερη αποθήκη, από την παράτυπη εισαγωγή του σε άλλο τμήμα του εν λόγω εδάφους.

Κατά την έννοια του παρόντος άρθρου, θεωρείται ως “παράτυπη εισαγωγή” κάθε εισαγωγή κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 38 έως 41 και του άρθρου 177, δεύτερη περίπτωση.

2. Η τελωνειακή οφειλή γεννάται τη στιγμή της παράτυπης εισαγωγής.

3. Οφειλέτες είναι:

- το πρόσωπο που ενήργησε την παράτυπη εισαγωγή,
- τα πρόσωπα τα οποία συνήργησαν σ’ αυτήν, ενώ γνώριζαν ή όφειλαν εύλογα να γνωρίζουν ότι ήταν παράτυπη, καθώς και
- τα πρόσωπα που απέκτησαν ή κατείχαν το εν λόγω εμπόρευμα και γνώριζαν ή λογικά όφειλαν να γνωρίζουν, τη στιγμή της απόκτησης ή παραλαβής του, ότι επρόκειτο για εμπόρευμα που έχει εισαχθεί αντικανονικά».

5 Το άρθρο 203 του ίδιου κώδικα προβλέπει:

«1. Τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται:

— από την υπεξαίρεση υποκείμενου σε εισαγωγικούς δασμούς εμπορεύματος από την τελωνειακή επιτήρηση.

2. Η τελωνειακή οφειλή γεννάται τη στιγμή κατά την οποία το εμπόρευμα διαφεύγει από την τελωνειακή επιτήρηση.

3. Οφειλέτες είναι:

— το πρόσωπο που υπεξήρесе το εμπόρευμα από την τελωνειακή επιτήρηση,

— τα πρόσωπα που συνήργησαν στην υπεξαίρεση, ενώ γνώριζαν ή λογικά όφειλαν να γνωρίζουν ότι επρόκειτο για υπεξαίρεση του εμπορεύματος από την τελωνειακή επιτήρηση,

— τα πρόσωπα που απέκτησαν ή κατείχαν το εν λόγω εμπόρευμα, και που γνώριζαν ή λογικά όφειλαν να γνωρίζουν, τη στιγμή της απόκτησης ή παραλαβής του εμπορεύματος, ότι επρόκειτο για εμπόρευμα που είχε υπεξαιρεθεί από την τελωνειακή επιτήρηση, καθώς και

— ενδεχομένως, το πρόσωπο το οποίο είναι υπεύθυνο για την εκτέλεση των υποχρεώσεων που προκύπτουν από την παραμονή του εμπορεύματος σε προσωρινή εναπόθεση ή από τη χρησιμοποίηση του τελωνειακού καθεστώτος υπό το οποίο έχει τεθεί».

6 Το άρθρο 213 του τελωνειακού κώδικα προβλέπει:

«Σε περίπτωση περισσοτέρων οφειλετών για την αυτή τελωνειακή οφειλή, υπέχουν όλοι αλληλέγγυα υποχρέωση για την πληρωμή της εν λόγω οφειλής».

7 Κατά το άρθρο 221, παράγραφος 1, του ίδιου κώδικα:

«Το ποσό των δασμών πρέπει να γνωστοποιείται στον οφειλέτη, με την κατάλληλη διαδικασία, μόλις βεβαιωθεί».

#### *Η εθνική νομοθεσία*

8 Το άρθρο 79, παράγραφος 2, του Zollrechts-Durführungsgesetz (εκτελεστικού νόμου σχετικά με την είσπραξη δασμών) (BGBl. 1994/659, στο εξής: ZollR-DG) ορίζει:

«Η τελωνειακή οφειλή, η οποία γεννάται για έναν εργαζόμενο ή οποιονδήποτε άλλον προστηθέντα ενός επιχειρηματία λόγω παράτυπων ενεργειών σχετικά με την

εκπλήρωση τελωνειακού χαρακτήρα υποχρεώσεων καθ' ον χρόνο αυτός εκτελούσε τα καθήκοντα που του είχε αναθέσει ο εργοδότης του ή ο προστήσας αυτόν, γεννάται ταυτόχρονα και για τον εργοδότη ή τον εντολέα, εφόσον ο τελευταίος δεν έχει καταστεί οφειλέτης, όσον αφορά την ίδια υπόθεση, δυνάμει άλλης διατάξεως».

## Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα

- 9 Στις 5 Δεκεμβρίου 1996, ένας υπάλληλος της Spedition Ulustrans εισήγαγε στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας τέσσερις μηχανές περιτυλίξεως, σε καρούλια, υφαντικών υλών. Προερχόμενος από την Ελβετία, διέβη τον τελωνειακό σταθμό του Höchst (Αυστρία), οδηγώντας ένα μεγάλο φορτηγό ταξινομημένο στο όνομα της Spedition Ulustrans χωρίς να προβεί στην ενδεδειγμένη τελωνειακή διαδικασία όπως προβλεπόταν από τις διατάξεις περί εισαγομένων εμπορευμάτων.
- 10 Με απόφαση της 11ης Δεκεμβρίου 1996, που ελήφθη σύμφωνα με το άρθρο 221, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα, το Hauptzollamt Feldkirch (τελωνειακή υπηρεσία του Feldkirch, στο εξής: Hauptzollamt) γνωστοποίησε στον εν λόγω υπάλληλο το ποσό των δασμών που οφείλονταν για τα παρατύπως εισαχθέντα εμπορεύματα, συγκεκριμένα 770 684 αυστριακά σελίνια (ATS) (εκ των οποίων 83 770 ATS για δασμούς και 686 914 ATS για φόρο κύκλου εργασιών κατά την εισαγωγή).
- 11 Με απόφαση της 27ης Απριλίου 2000, που απέκτησε ισχύ δεδικασμένου, η Finanzlandesdirektion διαπίστωσε ότι από την παράτυπη εισαγωγή των εμπορευμάτων αυτών είχε γεννηθεί, δυνάμει του άρθρου 202, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα, τελωνειακή οφειλή όσον αφορά τον οδηγό, για ποσό ίσο με αυτό που είχε βεβαιώσει το Hauptzollamt.



- 12 Με απόφαση της 27ης Φεβρουαρίου 1997, ληφθείσα δυνάμει των συνδυασμένων διατάξεων του άρθρου 202, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα και του άρθρου 79, παράγραφος 2, του ZollR-DG, το Hauptzollamt κοινοποίησε επίσης στη Spedition Ulustrans το ποσό των δασμών που αυτή υποχρεούνταν να καταβάλει ως συνοφειλέτης των ίδιων δασμών με αυτούς που είχαν απαιτηθεί από τον υπάλληλό της.
- 13 Η Spedition Ulustrans προσέβαλε την απόφαση αυτή. Το σχετικό της αίτημα απορρίφθηκε ως αβάσιμο με απόφαση της 11ης Σεπτεμβρίου 1997. Στη συνέχεια, κατά της αποφάσεως αυτής, η Spedition Ulustrans προσέφυγε ενώπιον του αρμόδιου τετάρτου τμήματος του Finanzlandesdirektion το οποίο απέρριψε επίσης, με απόφαση της 21ης Νοεμβρίου 2000, το σχετικό της αίτημα. Η Finanzlandesdirektion έκρινε ότι ορθώς το Hauptzollamt είχε απευθύνει, σε πρώτη φάση, σύμφωνα με το άρθρο 79, παράγραφος 2, του ZollR-DG, ένταλμα πληρωμής όχι μόνο στον οδηγό αλλά και στη Spedition Ulustrans, ως αλληλέγγυο συνοφειλέτη ο οποίος υποχρεούνταν, ως εργοδότης, να μεριμνήσει ώστε η συμπεριφορά του μισθωτού οδηγού να είναι ανάλογη προς τις ειδικές υποχρεώσεις που συνδέονταν με τη διεθνή μεταφορά εμπορευμάτων.
- 14 Κατόπιν τούτου, η Spedition Ulustrans άσκησε προσφυγή ενώπιον του Verwaltungsgerichtshof, ισχυριζόμενη, μεταξύ άλλων, ότι, στο μέτρο που δεν είχε συμμετοχή στα πταίσματα του οδηγού, δεν ήταν δυνατόν νομίμως να θεωρείται ως οφειλέτης των δασμών.
- 15 Το αιτούν δικαστήριο διατύπωσε δύο σειρές παρατηρήσεων.
- 16 Πρώτον, το εν λόγω δικαστήριο διατυπώνει την άποψη ότι δεν υφίσταται ομοφωνία στη σύγχρονη νομική επιστήμη σχετικά με το περιεχόμενο της έννοιας του οφειλέτη. Διευκρινίζει ότι, σύμφωνα με ορισμένους συγγραφείς, η επέκταση γενικώς της έννοιας του οφειλέτη σε όλους τους εργοδότες ή προστήσαντες ενός μισθωτού ή προστηθέντος που παραβιάζει την τελωνειακή νομοθεσία, χωρίς να λαμβάνονται

υπόψη οι υποκειμενικές προϋποθέσεις που απαριθμούνται στο άρθρο 202, παράγραφος 3, δεύτερη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα, είναι ασύμβατη με την τελευταία αυτή διάταξη. Το αιτούν δικαστήριο προσθέτει ότι, σύμφωνα με άλλους συγγραφείς, η έννοια του οφειλέτη, σε περίπτωση παράτυπης εισαγωγής εμπορεύματος, εξαρτάται από τον ορισμό «του προσώπου που ενήργησε την παράτυπη εισαγωγή», κατά την έννοια του άρθρου 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του ίδιου κώδικα. Το πρόσωπο αυτό είναι πάντοτε, τουλάχιστον εμμέσως, ο επιχειρηματίας, και τούτο επειδή ο τελευταίος έχει την εκ του νόμου φύλαξη του μεταφερομένου εμπορεύματος, ενώ ο οδηγός δεν είναι εν προκειμένω παρά ο προσωρινός κάτοχος. Σύμφωνα με τη δεύτερη αυτή αντίληψη, το άρθρο 79, παράγραφος 2, του ZollR-DG είναι όχι ασύμβατο με το άρθρο 202, παράγραφος 3, δεύτερη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα, αλλ' απλώς περιττό σε σχέση με το άρθρο 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του εν λόγω κώδικα.

- 17 Δεύτερον, διευκρινίζει το αιτούν δικαστήριο, η Spedition Ulustrans υποστηρίζει ότι το άρθρο 79, παράγραφος 2, του ZollR-DG αποτελεί «κανόνα σχετικό με την ευθύνη». Σύμφωνα με την προσφεύγουσα της κύριας δίκης, ο εθνικός νομοθέτης ήταν ελεύθερος να θεσπίσει τέτοιο κανόνα, χωρίς να περιορίζεται από το κοινοτικό δίκαιο.
- 18 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Verwaltungsgerichtshof αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Είναι η επέκταση της έννοιας του οφειλέτη, που γίνεται μέσω του άρθρου 79, παράγραφος 2, του [ZollR-DG] (κατά την οποία η γένεση τελωνειακής οφειλής σε βάρος μισθωτού ή οποιουδήποτε άλλου προστιθέντος ενός επιχειρηματία λόγω παράτυπων ενεργειών όσον αφορά την εκπλήρωση τελωνειακών υποχρεώσεων καθ' ον χρόνο αυτός εκτελούσε τα καθήκοντα που του είχε αναθέσει ο εργοδότης του ή ο εντολέας του, συνεπάγεται επίσης, ταυτόχρονα, και τη γένεση τελωνειακής οφειλής σε βάρος του εργοδότη ή του εντολέα), παράτυπη από πλευράς του άρθρου 202, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα και, επομένως, αντίθετη προς το κοινοτικό δίκαιο;»

## Επί του προδικαστικού ερωτήματος

*Οι υποβληθείσες στο Δικαστήριο παρατηρήσεις*

- 19 Κατά τη Finanzlandesdirektion, ο τελωνειακός κώδικας επιτρέπει στις τελωνειακές αρχές να κάνουν χρήση όλων των δυνατοτήτων που τους παρέχουν οι «ισχύουσες διατάξεις», συμπεριλαμβανομένων των εθνικών νομοθετικών μέτρων, προκειμένου να διασφαλίζουν την είσπραξη των τελωνειακών οφειλών. Επομένως, με τα άρθρα 201 επ. του τελωνειακού κώδικα έχει πραγματοποιηθεί μια ελάχιστη εναρμόνιση όσον αφορά την έννοια του οφειλέτη και δεν εμποδίζεται η θέσπιση από τα κράτη μέλη και άλλων διατάξεων όπως το άρθρο 79, παράγραφος 2, του ZollR-DG, στο πλαίσιο της επιδίωξης της εισπράξεως της σχετικής οφειλής από τον εργοδότη. Το άρθρο αυτό εφαρμόζεται μόνον αν η παράτυπη ενέργεια εκδηλώθηκε στο πλαίσιο της δραστηριότητας του επιχειρηματία, δηλαδή αν η πρόθεση του μισθωτού ή του προστηθέντος ήταν να ενεργήσει προς το συμφέρον του επιχειρηματία και όχι προς ίδιο συμφέρον.
- 20 Η Αυστριακή Κυβέρνηση υπογραμμίζει ότι, δυνάμει του άρθρου 8, παράγραφος 1, της αποφάσεως 2000/597/ΕΚ, Ευρατόμ του Συμβουλίου, της 29ης Σεπτεμβρίου 2000, για το σύστημα των ιδίων πόρων των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (ΕΕ L 253, σ. 42), οι δασμοί του Κοινού Δασμολογίου, που αποτελούν ιδίους πόρους των Κοινοτήτων, εισπράττονται από τα κράτη μέλη σύμφωνα με τις εθνικές νομοθετικές, κανονιστικές και διοικητικές διατάξεις οι οποίες προσαρμόζονται, ενδεχομένως, στις απαιτήσεις των κοινοτικών ρυθμίσεων. Επομένως, πρόθεση του κοινοτικού νομοθέτη ήταν να αφήσει στα κράτη μέλη την επιλογή των μέσων που αυτά θεωρούν ως τα πλέον αποτελεσματικά για τη διασφάλιση της εισπράξεως των δασμών.
- 21 Στο πλαίσιο αυτό εντάσσεται και το άρθρο 79, παράγραφος 2, του ZollR-DG. Καθιστώντας συνοφειλέτες τους εργοδότες ή τους εντολείς, που αντλούν οικονομικό όφελος από τις πράξεις των μισθωτών ή των προστηθέντων τους, η διάταξη αυτή επιτρέπει να διασφαλίζεται αποτελεσματικότερα η είσπραξη της τελωνειακής οφειλής απ' ό,τι θα συνέβαινε αν οι τελευταίοι, που είναι οικονομικώς

ασθενέστεροι και συχνά αφερέγγυοι, ήσαν οι μόνοι υπεύθυνοι. Εξάλλου, το άρθρο 79, παράγραφος 2, του ZollR-DG συνάδει πλήρως με τις γενικές αρχές του κοινού σε όλα τα κράτη μέλη δικαίου, ιδίως την αρχή της αναλογικότητας. Επομένως, δεν επεκτείνει την έννοια του συνοφειλέτη κατά τρόπο ασύμβατο προς το άρθρο 202, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα.

- 22 Κατά την Επιτροπή, ο αυτόματος καταλογισμός οποιασδήποτε πράξεως ενός μισθωτού στον εργοδότη του, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η πραγματική «συνέργεια» του εργοδότη, κατά την έννοια του άρθρου 202, παράγραφος 3, δεύτερη περίπτωση, συνιστά παρέκκλιση από την τελευταία αυτή διάταξη. Αν αυτό ερμηνευόταν από τα εθνικά δικαστήρια ως θεσπίζον αμάχητο τεκμήριο περί καταλογισμού στον εργοδότη πράξεως του μισθωτού, το άρθρο 79, παράγραφος 2, του ZollR-DG πρέπει να κηρυχθεί ασύμβατο με τις διατάξεις του τελωνειακού κώδικα.

#### *Απάντηση του Δικαστηρίου*

- 23 Δεν εναπόκειται στο Δικαστήριο να αποφανθεί, στο πλαίσιο της διαδικασίας του άρθρου 234 ΕΚ, επί του συμβατού ενός εθνικού νόμου προς το κοινοτικό δίκαιο. Αντιθέτως, το Δικαστήριο είναι αρμόδιο να παράσχει στο εθνικό δικαστήριο όλα τα ερμηνευτικά στοιχεία που άπτονται του κοινοτικού δικαίου και που επιτρέπουν σ' αυτό να εκτιμήσει το συμβατό των σχετικών διατάξεων (αποφάσεις της 17ης Δεκεμβρίου 1970, 30/70, Scheer, Συλλογή τόμος 1969-1971, σ. 637, σκέψη 4<sup>η</sup> της 6ης Ιουνίου 1984, 97/83, Melkunie, Συλλογή 1984, σ. 2367, σκέψη 7, και της 29ης Νοεμβρίου 2001, C-17/00, De Coster, Συλλογή 2001, σ. I-9445, σκέψη 23).
- 24 Υπό το φως των ανωτέρω σκέψεων, πρέπει να θεωρηθεί ότι το αιτούν δικαστήριο ζητεί από το Δικαστήριο να μάθει αν το άρθρο 202, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι αντίκειται προς αυτό το να θεωρείται ένας εργοδότης, βάσει του άρθρου 79, παράγραφος 2, του ZollR-DG, ως συνοφειλέτης τελωνειακής οφειλής του μισθωτού του, όταν ο τελευταίος ενήργησε παρανόμως όσον αφορά την εκπλήρωση τελωνειακών υποχρεώσεων κατά την εκτέλεση των καθηκόντων που του είχε αναθέσει ο εργοδότης του.

- 25 Πρώτον, από το γράμμα του άρθρου 202, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα προκύπτει ότι ο κοινοτικός νομοθέτης θέλησε να προσδιορίσει κατά τρόπο ευρύ τα πρόσωπα που είναι δυνατόν να θεωρούνται συνοφειλέτες της τελωνειακής οφειλής σε περίπτωση παράτυπης εισαγωγής εμπορεύματος υποκειμένου σε εισαγωγικούς δασμούς, χωρίς όμως και να καθιστά αυτομάτως τον εργοδότη συνοφειλέτη της τελωνειακής οφειλής του μισθωτού του.
- 26 Κατ' αρχάς, το άρθρο 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα αφορά το «πρόσωπο» που έχει προβεί στην εν λόγω εισαγωγή, χωρίς να διευκρινίζει αν πρόκειται για φυσικό πρόσωπο, όπως ο μισθωτός μιας επιχειρήσεως, ή για νομικό πρόσωπο, όπως η εταιρία από την οποία ξεκίνησε η παράτυπη εισαγωγή των εμπορευμάτων. Στη συνέχεια, μολονότι η διάταξη αυτή μπορεί να εφαρμόζεται, εν πάση περιπτώσει, επί μισθωτού που προβαίνει στις υλικές πράξεις εισαγωγής, είναι δυνατόν και ο εργοδότης να θεωρηθεί οφειλέτης της τελωνειακής οφειλής εφόσον είναι «πρόσωπο» κατά την έννοια της εν λόγω διατάξεως, δηλαδή εφόσον μπορεί να θεωρηθεί, λόγω των ενεργειών του, ως υπαίτιος της παράτυπης εισαγωγής του εμπορεύματος.
- 27 Στη συνέχεια, το άρθρο 202, παράγραφος 3, δεύτερη περίπτωση, αφορά, στον πληθυντικό, τα «πρόσωπα», χωρίς να διευκρινίζει περαιτέρω αν πρόκειται για φυσικά ή νομικά πρόσωπα, που «συνήρτησαν» στην παράτυπη εισαγωγή του εμπορεύματος, δηλαδή πρόσωπα που μετέσχον καθ' οιονδήποτε τρόπο στην εισαγωγή αυτή. Ωστόσο, ο χαρακτηρισμός του οφειλέτη κατά την έννοια της διατάξεως αυτής εξαρτάται από την προϋπόθεση ότι τα εν λόγω πρόσωπα συνήρτησαν στην εν λόγω εισαγωγή «ενώ γνώριζαν ή όφειλαν εύλογα να γνωρίζουν ότι ήταν παράτυπη». Επομένως, μια τέτοια προϋπόθεση ερείδεται επί στοιχείων υποκειμενικής εκτιμήσεως που δύνανται να αποκλείουν, σε ορισμένες περιπτώσεις, τον χαρακτηρισμό του οφειλέτη.
- 28 Τέλος, το άρθρο 202, παράγραφος 3, τρίτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα αφορά επίσης τον χαρακτηρισμό ως οφειλέτη των προσώπων, και εδώ χωρίς διευκρίνιση της φύσεώς τους ως φυσικών ή νομικών προσώπων, τα οποία, μετά την παράτυπη εισαγωγή του εμπορεύματος, δηλαδή μετά την πράξη που αποτέλεσε την αιτία γενέσεως της τελωνειακής οφειλής, απέκτησαν ή κατείχαν το εμπόρευμα

γνωρίζοντας ή όφειλαν λογικώς να γνωρίζουν, κατά τον χρόνο της αποκτήσεως ή της λήψεως, ότι το εμπόρευμα αυτό είχε παρατύπως εισαχθεί. Επομένως, η επέκταση της έννοιας του οφειλέτη αποτελεί, στην περίπτωση αυτή, ένα είδος εφαρμογής του άρθρου 202, παράγραφος 3, δεύτερη περίπτωση, του ίδιου κώδικα, εξαρτώμενη από μια υποκειμενική προϋπόθεση.

29 Από την εξέταση του άρθρου 202, παράγραφος 3, πρώτη, δεύτερη και τρίτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα προκύπτει ότι ο κοινοτικός νομοθέτης διέκρινε μεταξύ των περιπτώσεων της πρώτης από τις περιπτώσεις αυτές και αυτών της δεύτερης και τρίτης περιπτώσεως. Στις περιπτώσεις που προβλέπονται στην πρώτη περίπτωση, ο εργοδότης μπορεί να θεωρηθεί ως έχων ο ίδιος προβεί στην παράτυπη εισαγωγή των εμπορευμάτων και ως έχων καταστεί, εκ του λόγου αυτού, οφειλέτης της τελωνειακής οφειλής, μόνος αυτός ή αλληλεγγύως με τον μισθωτό του. Στις περιπτώσεις της δεύτερης και τρίτης περιπτώσεως, ο εργοδότης απλώς «συνήργησε» στην εισαγωγή αυτή και μπορεί να θεωρηθεί ως αλληλέγγυος οφειλέτης μόνον αν συντρέχουν υποκειμενικές προϋποθέσεις.

30 Υπό τις συνθήκες αυτές, όταν προκύπτει ότι η παράτυπη εισαγωγή του εμπορεύματος δεν μπορεί να καταλογιστεί στον εργοδότη, αλλά οφείλεται σε πράξη του μισθωτού, είναι δυνατόν ο εργοδότης να είναι οφειλέτης της τελωνειακής οφειλής εφόσον συνήργησε στην εν λόγω εισαγωγή, πράγμα που μπορεί να συμβαίνει ιδίως αν η παράτυπη εισαγωγή πραγματοποιήθηκε με τα μέσα ή το προσωπικό της επιχειρήσεώς του και τούτο, μολονότι, ο εν λόγω εργοδότης γνώριζε ή όφειλε λογικώς να γνωρίζει ότι αυτή η πράξη εισαγωγής ήταν παράτυπη.

31 Με το άρθρο 202, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα επιδιώκεται να δοθεί ένας ευρύς ορισμός της έννοιας του οφειλέτη, κατά τρόπο συνεπή με τον κανόνα της αλληλέγγυας ευθύνης των οφειλετών που υποχρεούνται στην καταβολή του ίδιου δασμού, όπως προβλέπεται στο άρθρο 213 του ίδιου κώδικα. Όμως, το εν λόγω άρθρο δεν καθιστά τον εργοδότη αυτομάτως συνοφειλέτη της τελωνειακής οφειλής του μισθωτού ο οποίος προέβη στην παράτυπη εισαγωγή του εμπορεύματος.

- 32 Δεύτερον, από την εξέλιξη της ισχύουσας εν προκειμένω τελωνειακής νομοθεσίας προκύπτει ότι ο κοινοτικός νομοθέτης θέλησε να προσδιορίσει τα πρόσωπα που είναι οφειλέτες της τελωνειακής οφειλής υπό συνθήκες διασφαλίζουσες κάθε φορά μεγαλύτερη εναρμόνιση.
- 33 Κατ' αρχάς εκδόθηκε μια οδηγία, συγκεκριμένα η οδηγία 79/623/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 25ης Ιουνίου 1979, περί εναρμόνισης των νομοθετικών, κανονιστικών και διοικητικών διατάξεων στον τομέα των τελωνειακών οφειλών (ΕΕ ειδ. έκδ. 01/004, σ. 31). Η δεύτερη φράση της πέμπτης αιτιολογικής σκέψης της οδηγίας αυτής προέβλεπε ήδη: «είναι λοιπόν απαραίτητο να θεσπιστούν κοινοί κανόνες για τον καθορισμό της στιγμής γένεσης της τελωνειακής οφειλής, ώστε να εξασφαλιστεί η ομοιόμορφη εφαρμογή των κοινοτικών διατάξεων που ισχύουν για την εισαγωγή και την εξαγωγή εμπορευμάτων». Ωστόσο, η εν λόγω οδηγία δεν έθετε ακόμη ειδικούς κανόνες σχετικούς με τον προσδιορισμό του προσώπου που υποχρεούνταν να καταβάλει την τελωνειακή οφειλή. Απλώς το άρθρο της 1, παράγραφος 2, στοιχείο α', όριζε ότι με την έκφραση τελωνειακή οφειλή νοείται: «η υποχρέωση ενός φυσικού ή νομικού προσώπου να καταβάλει το ποσό των [εισαγωγικών ή εξαγωγικών] δασμών».
- 34 Η οδηγία αυτή αντικαταστάθηκε μεταγενέστερα από κανονισμούς, συγκεκριμένα τον κανονισμό (ΕΟΚ) 2144/87 του Συμβουλίου, της 13ης Ιουλίου 1987, σχετικά με την τελωνειακή οφειλή (ΕΕ L 201, σ. 15) και τον κανονισμό (ΕΟΚ) 1031/88 του Συμβουλίου, της 18ης Απριλίου 1988, για τον καθορισμό των προσώπων που υποχρεούνται στην καταβολή τελωνειακής οφειλής (ΕΕ L 102, σ. 5).
- 35 Ο κανονισμός 2144/87 διευκρίνιζε, στη δεύτερη αιτιολογική σκέψη του, ότι «οι κανόνες οι σχετικοί με τη γένεση της τελωνειακής οφειλής, τον προσδιορισμό του ποσού και το απαιτητό της καθώς και την απόσβεσή της είναι τόσο σημαντικοί για την καλή λειτουργία της τελωνειακής ένωσης ώστε θα πρέπει να διασφαλιστεί κατά τον καλύτερο τρόπο η ομοιόμορφη εφαρμογή τους μέσα στην Κοινότητα» και ότι «για τον σκοπό αυτό, πρέπει να αντικατασταθούν οι ισχύουσες διατάξεις της οδηγίας 79/623/ΕΟΚ με έναν κανονισμό», που να καθιστά δυνατή την επίτευξη «μεγαλύτερης νομικής ασφάλειας για τους ιδιώτες».

- 36 Ο κανονισμός 1031/88 προέβλεπε, στην πέμπτη αιτιολογική σκέψη του, ότι, «όταν πρόκειται για τελωνειακή οφειλή που γεννάται από αντικανονική εισαγωγή εμπορεύματος στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας [...], πρέπει να θεωρείται ως υποχρεωμένο να την καταβάλει το πρόσωπο το οποίο έχει προβεί στην ενέργεια που δημιούργησε την τελωνειακή οφειλή, καθώς και κάθε άλλος υπεύθυνος για την ενέργεια αυτή, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία των κρατών μελών». Έτσι, το άρθρο 3 του κανονισμού 1031/88 όριζε, κατ' ουσίαν, ότι τα πρόσωπα που υποχρεούνται να καταβάλουν την τελωνειακή οφειλή σε περίπτωση παράτυπης εισαγωγής ενός εμπορεύματος ήσαν το πρόσωπο που εισήγαγε το εμπόρευμα και «αλληλεγγύως σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στα κράτη μέλη» τα πρόσωπα που συνήργησαν στην εν λόγω εισαγωγή, τα πρόσωπα που απέκτησαν ή κατείχαν το εμπόρευμα και όλα τα άλλα πρόσωπα τα οποία είναι δυνατό να θεωρηθούν υπεύθυνα για μια τέτοια εισαγωγή.
- 37 Το άρθρο 202, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα, που αντικατέστησε τις προπαρατεθείσες διατάξεις των κανονισμών 2144/87 και 1031/88, είναι ακόμη πιο συγκεκριμένο απ' ό,τι τα εν λόγω κείμενα. Δεν κάνει πλέον αναφορά «στις διατάξεις που ισχύουν στα κράτη μέλη» και θέτει το ίδιο τις ουσιαστικές προϋποθέσεις από τις οποίες εξαρτάται η επέκταση της ιδιότητας του οφειλέτη στα «συνεργήσαντα» στην παράτυπη εισαγωγή του εμπορεύματος πρόσωπα.
- 38 Βεβαίως, όλες αυτές οι ρυθμιστικές τροποποιήσεις δεν είχαν ούτε ως αντικείμενο ούτε, άλλωστε, ως αποτέλεσμα να στερηθούν τα κράτη μέλη της δυνατότητας να λάβουν μέτρα ικανά να συντελέσουν αποτελεσματικά στην επίτευξη των στόχων της κοινοτικής τελωνειακής νομοθεσίας, ιδίως στην εispραξη της τελωνειακής οφειλής. Ούτε άλλωστε εμπόδισε τούτο τα ίδια αυτά κράτη να θεσπίσουν, ενδεχομένως, κανόνες διασαφηνίζοντες, με βάση τους στόχους αυτούς και σύμφωνα με την αρχή της αναλογικότητας, τις προϋποθέσεις εφαρμογής των κοινοτικών κειμένων (σχετικά με εθνική διάταξη αυξάνουσα τους δασμούς σε περίπτωση παραβίασεως της κοινοτικής τελωνειακής νομοθεσίας, βλ. την απόφαση της 16ης Οκτωβρίου 2003, C-91/02, Hannl + Hofstetter, Συλλογή, 2003, σ. I-12077, σκέψεις 18 έως 20).



- 39 Ωστόσο, από την εξέταση των προαναφερθέντων κειμένων σαφώς προκύπτει ότι ο κοινοτικός νομοθέτης επιδίωξε, μετά τη θέση σε ισχύ του τελωνειακού κώδικα, να καθορίσει κατά τρόπο ολοκληρωμένο τις προϋποθέσεις προσδιορισμού των οφειλετών μιας τελωνειακής οφειλής.
- 40 Θα αντέκειντο προς αυτήν τη σαφώς δηλωθείσα πρόθεση του κοινοτικού νομοθέτη, καθώς και προς το ίδιο το γράμμα και το αντικείμενο του άρθρου 202, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα, όπως έχει υπομνησθεί στην παρούσα απόφαση, οι διατάξεις ενός εθνικού νόμου σύμφωνα με τις οποίες, κατά παράβαση των υποκειμενικών προϋποθέσεων που έχουν οριστεί στη δεύτερη και τρίτη περίπτωση της εν λόγω παραγράφου 3, θα επεκτεινόταν αυτομάτως και στον εργοδότη η ιδιότητα ως οφειλέτη του μισθωτού του τελευταίου, χωρίς να έχει αποδειχθεί ότι ο εργοδότης έλαβε μέρος στην εισαγωγή των εμπορευμάτων, ειδικότερα γνωρίζοντας, ή οφείλοντας λογικώς να γνωρίζει, ότι η εν λόγω εισαγωγή ήταν παράτυπη.
- 41 Στο αιτούν δικαστήριο εναπόκειται να εκτιμήσει αν με το άρθρο 79, παράγραφος 2, του ZollR-DG γίνεται μια τέτοια αυτόματη επέκταση της ιδιότητας του οφειλέτη της τελωνειακής οφειλής. Κατά την ανάλυση αυτή, στο εν λόγω δικαστήριο εναπόκειται να ερμηνεύσει τη σχετική διάταξη, στο μέτρο του δυνατού, υπό το φως του γράμματος και του σκοπού του άρθρου 202, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα. Κατά την εκτίμηση αυτή θα πρέπει, ιδίως, να ληφθούν υπόψη τα ακόλουθα στοιχεία.
- 42 Κατ' αρχάς, αν το άρθρο 79, παράγραφος 2, του ZollR-DG ερμηνευόταν υπό την έννοια ότι θεσπίζει αμάχητο τεκμήριο κατά το οποίο ο εργοδότης είναι συνοφειλέτης της οφειλής του μισθωτού του, το άρθρο αυτό θα ήταν ασύμβατο με το άρθρο 202, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα. Το ίδιο θα συνέβαινε έστω και αν το εν λόγω άρθρο ίσχυε μόνο για περιπτώσεις όπου ο μισθωτός ενεργεί στο πλαίσιο της εκτελέσεως των καθηκόντων που ο εργοδότης του έχει αναθέσει. Πράγματι, δεν θα μπορούσε να αποκλεισθεί, σε τέτοιες περιπτώσεις, να μην είναι ο εργοδότης ο υπαίτιος της παράτυπης εισαγωγής του εμπορεύματος και να μπορεί, επομένως, να ισχυρισθεί ότι δεν γνώριζε ή δεν όφειλε λογικώς να γνωρίζει ότι η εισαγωγή αυτή ήταν παράτυπη.

- 43 Περαιτέρω, μολονότι είναι ακριβές ότι είναι, γενικώς, σκόπιμο η είσπραξη της τελωνειακής οφειλής να γίνεται από τον εργοδότη και ότι αυτός μπορεί, σύμφωνα με το άρθρο 239 του τελωνειακού κώδικα, να απαιτήσει επιστροφή ή διαγραφή δασμών, από τις σκέψεις αυτές δεν μπορεί να διαπιστωθεί αν η επέκταση της ιδιότητας του οφειλέτη της τελωνειακής οφειλής στον εργοδότη είναι σε όλες τις περιπτώσεις ανάλογη προς τους επιδιωκόμενους στόχους. Πράγματι, το άρθρο 202, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα επιτρέπει στον εργοδότη, υπό ορισμένες προϋποθέσεις, να αποφεύγει να χαρακτηρίζεται ως οφειλέτης της τελωνειακής οφειλής, ενώ η δυνατότητα για τον οφειλέτη διαγραφής ή επιστροφής δασμών παρέχεται μόνον εκ των υστέρων, βάσει άλλων προϋποθέσεων (σχετικών με τις δυνατότητες διαγραφής δασμών σε περίπτωση «ιδιάζουσας καταστάσεως», ελλείψει οποιουδήποτε πταίσματος του υποχρέου στην καταβολή του δασμού, βλ. την απόφαση της 7ης Σεπτεμβρίου 1999, C-61/98, De Haan, Συλλογή 1999, σ. I-5003).
- 44 Τέλος, αν το άρθρο 79, παράγραφος 2, του ZollR-DG αναλυόταν ως διάταξη διευκρινίζουσα τις προϋποθέσεις του άρθρου 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα, και πάλι αυτό δεν θα ήταν συμβατό προς τον κώδικα αυτό. Σύμφωνα με μια τέτοια ερμηνεία, με το να αναγνωρίζεται κατά τρόπο λίαν γενικό ότι ο εργοδότης είναι το «πρόσωπο που ενήργησε την παράτυπη εισαγωγή του εμπορεύματος» κατά την έννοια της εν λόγω πρώτης περιπτώσεως, θα στερούσε αντικειμένου το άρθρο 202, παράγραφος 3, δεύτερη περίπτωση, του εν λόγω κώδικα και δεν θα επέτρεπε στον εργοδότη να αποφύγει την καταβολή της τελωνειακής οφειλής, και τούτο μολονότι ο τελευταίος δεν θα είχε λάβει μέρος σ' αυτή την εισαγωγή ούτε θα είχε γνώση αυτής.
- 45 Από το σύνολο των ανωτέρω σκέψεων προκύπτει ότι το άρθρο 202, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι δεν αντίκειται προς αυτό μια εθνική ρύθμιση όπως το άρθρο 79, παράγραφος 2, του ZollR-DG, σύμφωνα με την οποία, σε περίπτωση παράτυπης εισαγωγής στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας εμπορεύματος υποκειμένου σε εισαγωγικούς δασμούς, ο εργοδότης καθίσταται συνοφειλέτης της τελωνειακής οφειλής του μισθωτού ο οποίος προέβη στην εν λόγω εισαγωγή κατά την εκτέλεση των καθηκόντων που του έχει αναθέσει ο εργοδότης, και τούτο υπό την επιφύλαξη ότι η ρύθμιση αυτή απαιτεί όπως ο εργοδότης έχει λάβει μέρος στην εισαγωγή των εμπορευμάτων γνωρίζοντας ή οφείλοντας λογικώς να γνωρίζει ότι η εν λόγω εισαγωγή ήταν παράτυπη.

## Επί των δικαστικών εξόδων

- 46 Δεδομένου ότι η διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπόδιοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, σ' αυτό αναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν προκειμένου να υποβάλουν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο άλλοι εκτός των εν λόγω διαδίκων δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (δεύτερο τμήμα), αποφαινεται:

Το άρθρο 202, παράγραφος 3, του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι δεν αντίκειται προς αυτό μια εθνική ρύθμιση όπως το άρθρο 79, παράγραφος 2, του *Zollrechts-Durführungsgesetz* (εκτελεστικού νόμου σχετικά με τους τελωνειακούς δασμούς), σύμφωνα με την οποία, σε περίπτωση παράτυπης εισαγωγής στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας εμπορεύματος υποκειμένου σε εισαγωγικούς δασμούς, ο εργοδότης καθίσταται συνοφειλέτης της τελωνειακής οφειλής του μισθωτού ο οποίος προέβη στην εν λόγω εισαγωγή κατά την εκτέλεση των καθηκόντων που του έχει αναθέσει ο εργοδότης, και τούτο υπό την επιφύλαξη ότι η ρύθμιση αυτή απαιτεί όπως ο εργοδότης έχει λάβει μέρος στην εισαγωγή των εμπορευμάτων γνωρίζοντας ή οφείλοντας λογικώς να γνωρίζει ότι η εν λόγω εισαγωγή ήταν παράτυπη.

(υπογραφές)