

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ  
JULIANE ΚΟΚΟΤΤ  
της 30ής Σεπτεμβρίου 2004<sup>1</sup>

**I — Εισαγωγή**

1. Στην παρούσα υπόθεση προδικαστικής παραπομπής, τα πραγματικά περιστατικά της κύριας δίκης μπορούν να αποδοθούν με την τρέχουσα έκφραση «λαθρεμπόριο σιγαρέτων». Πρόκειται, κατ' ουσίαν, για εισαγωγή σιγαρέτων στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, τα οποία δηλώθηκαν ως μαγειρικά σκεύη («cookware»), ακολουθώντας δε απομακρύνθηκαν από την τελωνειακή επιτήρηση.

2. Εν προκειμένω, το βελγικό Hof van Beroep te Antwerpen<sup>2</sup> (στη συνέχεια επίσης: αιτούν δικαστήριο) επελήφθη, κατ' έφεση, ποινικής υποθέσεως κατά του M. Parismedon κ.λπ., οι οποίοι κατηγορούνται για σειρά τελωνειακών αδικημάτων. Στο πλαίσιο της ποινικής αυτής δίκης το αιτούν δικαστήριο υποβάλλει στο Δικαστήριο σειρά ερωτημάτων επί της έννοιας της τελωνειακής επιτη-

ρήσεως και της γενέσεως τελωνειακής οφειλής κατά τον κοινοτικό τελωνειακό κώδικα<sup>3</sup>.

**II — Νομικό πλαίσιο**

*A — Κοινοτικό δίκαιο*

3. Η *επιτήρηση από τις τελωνειακές αρχές* ορίζεται ως ακολούθως στο άρθρο 4, σημείο 13, του τελωνειακού κώδικα:

«οι ενέργειες στις οποίες προβαίνουν γενικά οι εν λόγω αρχές ώστε να εξασφαλίζουν την

3 — Κανονισμός (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ L 302, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε τελευταίως με το παράρτημα II, σημείο Α.1 της Πράξεως περί των όρων προσχωρήσεως της Τσεχικής Δημοκρατίας, της Δημοκρατίας της Εσθονίας, της Κυπριακής Δημοκρατίας, της Δημοκρατίας της Λετονίας, της Δημοκρατίας της Λιθουανίας, της Δημοκρατίας της Ουγγαρίας, της Δημοκρατίας της Μάλτας, της Δημοκρατίας της Πολωνίας, της Δημοκρατίας της Σλοβενίας και της Σλοβακικής Δημοκρατίας και των προσαρμογών των συνθηκών επί των οποίων βασίζεται η Ευρωπαϊκή Ένωση (ΕΕ 2003, L 236, σ. 762). Ωστόσο, οι κρίσιμες για την παρούσα υπόθεση διατάξεις περιλαμβάνονταν ήδη στον τελωνειακό κώδικα όπως ίσχυσε αρχικά.

1 — Γλώσσα του πρωτοτύπου: η γερμανική.  
2 — Εφετείο Αμβέρσας.

τήρηση της τελωνειακής νομοθεσίας και ενδεχομένως των άλλων διατάξεων που ισχύουν για τα εμπορεύματα που βρίσκονται υπό τελωνειακή επιτήρηση».

4. Για τη διασάφηση το άρθρο 4, σημείο 17, του τελωνειακού κώδικα δίδει τον ακόλουθο ορισμό:

«πράξη με την οποία ένα πρόσωπο δηλώνει, με τους απαιτούμενους τύπους και διαδικασίες, τη βούλησή του να υπαγάγει ένα εμπόρευμα σε συγκεκριμένο τελωνειακό καθεστώς».

5. Το άρθρο 4, σημείο 19, του τελωνειακού κώδικα ορίζει ως ακολούθως την έννοια της προσκόμισης εμπορευμάτων στο τελωνείο:

«η ενημέρωση των τελωνειακών αρχών σύμφωνα με τις διαδικασίες που προβλέπονται για την προσκόμιση των εμπορευμάτων στο τελωνείο ή σε οποιοδήποτε άλλο μέρος έχει καθοριστεί ή εγκριθεί από τις τελωνειακές αρχές».

6. Η έναρξη και η λήξη της τελωνειακής επιτηρήσεως προκύπτουν από το άρθρο 37 του τελωνειακού κώδικα:

«1. Τα εμπορεύματα που εισέρχονται στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας υπόκεινται σε τελωνειακή επιτήρηση από τη στιγμή της εισόδου τους. Μπορούν επίσης να υποβληθούν σε έλεγχο από τις τελωνειακές αρχές σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

2. Παραμένουν υπό την επιτήρηση αυτή όσο διάστημα χρειάζεται ενδεχομένως για τον καθορισμό του τελωνειακού τους χαρακτήρα και, εφόσον πρόκειται για μη κοινοτικά εμπορεύματα και με την επιφύλαξη του άρθρου 82 παράγραφος 1, μέχρις ότου είτε αλλάξουν τελωνειακό χαρακτήρα, είτε εισαχθούν σε ελεύθερη ζώνη ή ελεύθερη αποθήκη, είτε επανεξαχθούν ή καταστραφούν σύμφωνα με το άρθρο 182».

7. Τα άρθρα 38 έως 42 του τελωνειακού κώδικα διέπουν τις υποχρεώσεις προσώπου που εισήγαγε εμπορεύματα στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, από τη στιγμή κατά την οποία τα εν λόγω εμπορεύματα διήλθαν τα σύνορα μέχρι και την προσκόμισή τους στο τελωνείο. Οι διατάξεις αυτές προβλέπουν, ειδικότερα, τα εξής:

«Άρθρο 38

1. Τα εμπορεύματα που εισέρχονται στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας πρέπει να προσκομίζονται χωρίς καθυστέρηση από το πρόσωπο που πραγματοποίησε την εί-

σοδο αυτή, χρησιμοποιώντας, κατά περίπτωση, την οδό που καθορίζει η τελωνειακή αρχή και σύμφωνα με τους όρους που καθορίζονται από την αρχή αυτή:

«Άρθρο 202

α) Είτε στο τελωνείο που καθορίζει η τελωνειακή αρχή ή σε οποιοδήποτε άλλο χώρο που καθορίζει ή εγκρίνει η αρχή αυτή,

1. Τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται:

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

[...]

Άρθρο 40

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.

Τα εμπορεύματα που, κατ’ εφαρμογή του άρθρου 38 παράγραφος 1 στοιχείο α), φθάνουν στο τελωνείο ή σε οποιοδήποτε άλλο χώρο που καθορίζεται ή εγκρίνεται από την τελωνειακή αρχή πρέπει να προσκομίζονται στο τελωνείο από το πρόσωπο που εισήγαγε τα εμπορεύματα στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας ή, κατά περίπτωση, από το πρόσωπο που αναλαμβάνει τη μεταφορά των εμπορευμάτων μετά την είσοδο αυτή».

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

3. Οφειλέτες είναι:

8. Τα άρθρα 202 επ. του τελωνειακού κώδικα αφορούν τα της γενέσεως τελωνειακής οφειλής, σε περίπτωση που, κατά την εισαγωγή εμπορευμάτων στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, διεπράχθησαν τελωνειακές παραβάσεις. Στο πλαίσιο της προκείμενης υποθέσεως ασκούν επιρροή, ιδίως, τα ακόλουθα άρθρα:

— το πρόσωπο που ενήργησε την παράτυπη εισαγωγή,

[...]

*Άρθρο 203*

1. Τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται:

- από την υπεξαίρεση [απομάκρυνση] υποκειμένου 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 [απεμάκρυνε] το εμπόρευμα από την τελωνειακή επιτήρηση,
- τα πρόσωπα που συνήργησαν στην υπεξαίρεση [απομάκρυνση], ενώ γνώριζαν ή λογικά όφειλαν να γνωρίζουν ότι επρόκειτο για υπεξαίρεση [απομάκρυνση] 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 υπεξαίρεθεί [απομακρυνθεί] 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 [χρήση] του τελωνειακού καθεστώτος υπό το οποίο έχει τεθεί.

*Άρθρο 204*

1. Τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται:

- α) Από τη μη εκτέλεση μιας από τις υποχρεώσεις τις οποίες συνεπάγεται, για εμπόρευμα υποκειμένο σε εισαγωγικούς δασμούς, η παραμονή του σε προσωρινή εναπόθεση ή η χρησιμοποίηση [χρήση] του τελωνειακού καθεστώτος υπό το οποίο έχει τεθεί,

[...]

εκτός αν αποδειχθεί ότι οι παραλείψεις αυτές δεν είχαν πραγματικές συνέπειες για την ορθή λειτουργία της προσωρινής εναπόθεσης ή του σχετικού τελωνειακού καθεστώτος.

2. Η τελωνειακή οφειλή γεννάται είτε τη στιγμή κατά την οποία παύει να τηρείται η υποχρέωση η μη εκπλήρωση της οποίας γεννά την τελωνειακή οφειλή, είτε τη στιγμή κατά την οποία το εμπόρευμα τέθηκε υπό το συγκεκριμένο τελωνειακό καθεστώς εφόσον αποδεικνύεται εκ των υστέρων ότι ένας από τους όρους, που καθορίστηκαν για την υπαγωγή του εν λόγω εμπορεύματος στο καθεστώς αυτό ή για την έγκριση μειωμένου ή μηδενικού εισαγωγικού δασμού λόγω της χρησιμοποίησης του εμπορεύματος για ειδικούς σκοπούς, δεν είχε πράγματι τηρηθεί.

3. Οφειλέτης είναι το πρόσωπο το οποίο οφείλει, κατά περίπτωση, είτε να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις που συνεπάγεται για εμπόρευμα υποκείμενο σε εισαγωγικό δασμό η παραμονή του σε προσωρινή εναπόθεση ή η χρησιμοποίηση του τελωνειακού καθεστώτος υπό το οποίο έχει τεθεί, είτε να τηρήσει τους όρους που έχουν καθοριστεί για την υπαγωγή του εμπορεύματος στο εν λόγω καθεστώς».

## B — Εθνικό δίκαιο

9. Το τελωνειακό ποινικό δίκαιο του Βελγίου, υπό το αυτό πνεύμα, τιμωρεί, δυνάμει

του άρθρου 257, παράγραφος 3, του *Algemene Wet inzake Douane en Accijnzen* της 18ης Ιουλίου 1977<sup>4</sup> (στο εξής: *AWDA*), όποιον, χωρίς προηγούμενη άδεια της τελωνειακής αρχής, μεταφέρει εμπορεύματα προς τόπο άλλο από τον δηλωθέντα με τα οικεία τελωνειακά έγγραφα.

## III — Τα πραγματικά περιστατικά, η αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως και η διαδικασία

10. Στις 10 Ιουνίου 2001 πλοίο μεταφοράς εμπορευματοκιβωτίων προσορμίστηκε στον λιμένα της Αμβέρσας (*Antwerpen*) και το φορτίο του εκτελωνίστηκε από την τοπική τελωνειακή αρχή. Σύμφωνα με τα προς τούτο προσκομισθέντα έγγραφα μεταφοράς, ένα από τα εκφορτωθέντα εμπορευματοκιβώτια έπρεπε να περιέχει 406 χαρτοκιβώτια με μαγειρικά σκεύη («*cookware*»). Τα εμπορεύματα αυτά είχαν αποτελέσει αντικείμενο ηλεκτρονικής διασαφήσεως («*goederencomptabiliteit*») πριν από την άφιξη του πλοίου. Τα εν λόγω εμπορεύματα δηλώθηκε ότι προέρχονταν από τη Λαϊκή Δημοκρατία της Κίνας και προορίζονταν για πελάτη στο Βέλγιο.

11. Την επομένη ημέρα, ήτοι την 11η Ιουνίου 2001, το εμπορευματοκιβώτιο ελέγ-

4 — Όπως δημοσιεύθηκε στην *Belgisch Staatsblad* (Επίσημη Εφημερίδα του Βελγίου) της 21ης Σεπτεμβρίου 1977 και διαμορφώθηκε με τον νόμο της 6ης Ιουλίου 1978 (BS της 12ης Αυγούστου 1978).

χθηκε από τις τελωνειακές αρχές. Από τον έλεγχο προέκυψε ότι αυτό περιείχε μόνον 29 χαρτοκιβώτια με μαγειρικά σκεύη, και μάλιστα τοποθετημένα στις δύο πρώτες σειρές του εμπορευματοκιβωτίου. Πίσω από αυτά ευρίσκονταν πανομοιότυπα χαρτοκιβώτια που περιείχαν, όμως, μαύρους πλαστικούς σάκους, στον καθένα από τους οποίους ήταν συσκευασμένα δύο μικρότερα κιβώτια με σιγαρέτα. Το εμπορευματοκιβώτιο κλείστηκε εκ νέου, σφραγίστηκε και τέθηκε υπό επιτήρηση.

12. Την 11η Ιουνίου 2001 επίσης, τα εμπορεύματα δηλώθηκαν ως υπαγόμενα στο καθεστώς της εξωτερικής κοινοτικής διαμετακομίσεως. Το λεγόμενο «έγγραφο T1», το οποίο εκδόθηκε για τον σκοπό αυτό, ανέφερε και πάλι, σύμφωνα με τη δήλωση, ότι το εμπορευματοκιβώτιο περιείχε μαγειρικά σκεύη. Κυρίως υπόχρεος στο πλαίσιο της διαδικασίας αυτής ήταν η εταιρία Transocean System Transport BVBA Σύμφωνα με τις ενδείξεις του εν λόγω εγγράφου, το εμπορευματοκιβώτιο επρόκειτο να μεταφερθεί από την United Logistic Partners BVBA σε αποθήκη τελωνείου στο Merksem (Βέλγιο), το οποίο θα ήταν το τελωνείο προορισμού.

13. Ωστόσο, το εμπορευματοκιβώτιο μεταφέρθηκε την επομένη ημέρα, από έναν εκ των κατηγορουμένων, σε αποθήκη στο Schoten (Βέλγιο), εντός της οποίας δεν ήταν επιτρεπτή η φύλαξη εμπορευμάτων που ευρίσκονται υπό τελωνειακή επιτήρηση. Εκεί πραγματοποιήσαν έφοδο Βέλγοι τελωνειακοί υπάλληλοι, οι οποίοι είχαν παρακολουθήσει κρυφώς το φορτηγό. Η έρευνα στην αποθήκη κατέληξε στην κατάσχεση, πέραν άλλων αντικειμένων, του συνόλου του φορτίου του εμπορευματοκιβωτίου, στο οποίο περιλαμβάνονταν 7 090 000 σιγαρέτα.

14. Για τις πράξεις αυτές ασκήθηκε δίωξη ενώπιον του Rechtbank van eerste aanleg in Antwerpen κατά του M. Papismedov, ο οποίος ήταν παρών κατά την εκφόρτωση του εμπορευματοκιβωτίου στο Schoten, καθώς και κατά των λοιπών συμμετόχων. Οι απαγγελθείσες κατά των ατόμων αυτών κατηγορίες αφορούσαν, μεταξύ άλλων, τη διάπραξη του αδικήματος του άρθρου 257, παράγραφος 3, του AWDA ως προς τα κατασχεθέντα σιγαρέτα. Οι εμπλεκόμενοι κατηγορήθηκαν ότι εισήγαγαν λαθραίως τα σιγαρέτα στο τελωνειακό έδαφος της Κοινοότητας, απομακρύνοντας τα εμπορεύματα από την τελωνειακή επιτήρηση, ενώ αυτά μεταφέρονταν υπό καθεστώς διαμετακομίσεως.

15. Το πρωτοβάθμιο δικαστήριο, ήτοι το Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen, με απόφαση της 30ής Ιουλίου 2001, καταδίκασε οκτώ κατηγορουμένους σε ποινές φυλακίσεως έξι έως δέκα μηνών. Οι εν λόγω κατηγορούμενοι υποχρεώθηκαν επίσης, ενεχόμενοι εις ολόκληρον, να καταβάλουν πρόστιμο ίσο προς το δεκαπλάσιο της τελωνειακής οφειλής από την εισαγωγή των σιγαρέτων. Μεταξύ των καταδικασθέντων συμπεριλαμβανόταν ο M. Papismedov.

16. Το αιτούν δικαστήριο επελήφθη της υποθέσεως κατ' έφεση. Έχει την άποψη ότι, για την έκδοση της δικής του αποφάσεως επί του ενδίκου μέσου, κρίσιμο είναι το ζήτημα εάν η τελωνειακή οφειλή για τα εισαχθέντα σιγαρέτα εγεννήθη βάσει των άρθρων 202, 203 ή 204 του τελωνειακού κώδικα. Έχοντας αμφιβολίες ως προς την ερμηνεία του κοινοτικού δικαίου, το Hof van Beroep te Antwerpen, με απόφασή του της 7ης Μαΐου 2003, υπέβαλε στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

- 1) «Πρέπει τα εμπορεύματα, για τα οποία κατατέθηκε συνοπτική διασάφηση

περιλαμβάνουσα ανακριβή περιγραφή/εμπορική περιγραφή (εν προκειμένω, μαγειρικά σκεύη αντί σιγαρέτων), ή τα εμπορεύματα, τα οποία διασαφήθηκαν με ανακριβή περιγραφή/εμπορική περιγραφή για να υπαχθούν σε συγκεκριμένο τελωνειακό καθεστώς (όπως είναι το καθεστώς της εξωτερικής κοινοτικής διαμετακομίσεως), να θεωρηθούν, παρά την είτε εκ προθέσεως είτε χωρίς πρόθεση ανακριβή περιγραφή/εμπορική περιγραφή, ως νομοτύπως εισηγμένα στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας και, κατά συνέπεια, ως ευρισκόμενα υπό τελωνειακή επιτήρηση (προσωρινή εναπόθεση ή τελωνειακό καθεστώς);

ότι τα ευρισκόμενα υπό τελωνειακή επιτήρηση εμπορεύματα διασαφήθηκαν, είτε εκ προθέσεως είτε χωρίς πρόθεση, με ανακριβή περιγραφή/εμπορική περιγραφή, ενώ τα εμπορεύματα δεν είχαν (ακόμη) απομακρυνθεί από την τελωνειακή επιτήρηση και οι τελωνειακές αρχές εξακολουθούσαν να έχουν πρόσβαση στα εμπορεύματα αυτά, να θεωρηθεί ότι γεννήθηκε τελωνειακή οφειλή βάσει του άρθρου 204 του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα για τα εμπορεύματα, τα οποία διασαφήθηκαν με ανακριβή περιγραφή/εμπορική περιγραφή, ή πρέπει να θεωρηθεί ότι για τα εμπορεύματα αυτά δεν έχει ακόμη γεννηθεί τελωνειακή οφειλή;

- 2) Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα: Πρέπει, επί απομακρύνσεως από την τελωνειακή επιτήρηση εμπορευμάτων, τα οποία, είτε εκ προθέσεως είτε χωρίς πρόθεση, διασαφήθηκαν με ανακριβή περιγραφή/εμπορική περιγραφή, να θεωρηθεί ότι γεννήθηκε τελωνειακή οφειλή βάσει του άρθρου 203 του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα και πρέπει το πρόσωπο, το οποίο οφείλει να συμμορφωθεί προς τις υποχρεώσεις που απορρέουν από την προσωρινή εναπόθεση ή από το τελωνειακό καθεστώς, στο οποίο έχουν υπαχθεί τα εμπορεύματα (βεβαίως, υπό ανακριβή περιγραφή), να θεωρηθεί και ως οφειλέτης της τελωνειακής οφειλής;
- 3) Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα: Πρέπει, εάν διαπιστωθεί από τις τελωνειακές αρχές
- 4) Σε περίπτωση αρνητικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα: Πρέπει να θεωρηθεί ότι τα εμπορεύματα, τα οποία διασαφήθηκαν, είτε εκ προθέσεως είτε χωρίς πρόθεση, με ανακριβή περιγραφή/εμπορική περιγραφή, εισήχθησαν παρατύπως στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας (ήτοι κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 38 έως 41, καθώς και του άρθρου 177, δεύτερη περίπτωση, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα), οπότε γεννήθηκε τελωνειακή οφειλή για τα εμπορεύματα αυτά βάσει του άρθρου 202 του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα και ότι το πρόσωπο που κατέθεσε, δίδοντας ανακριβή περιγραφή/εμπορική περιγραφή, τη συνοπτική διασάφηση ή τη διασάφηση για την υπαγωγή σε τελωνειακό καθεστώς, μπορεί να χαρακτηριστεί ως οφειλέτης τελωνειακής οφειλής μόνο στο μέτρο που πληροί τις προϋποθέσεις του άρθρου 202, παράγραφος 3, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα;»

17. Κατά την ενώπιον του Δικαστηρίου διαδικασία, ο κατηγορούμενος M. Papismedon, η Βελγική Κυβέρνηση, η Φιλανδική Κυβέρνηση και η Επιτροπή κατέθεσαν γραπτές παρατηρήσεις.

#### IV — Συνοπτική έκθεση των παρατηρήσεων που κατατέθηκαν ενώπιον του Δικαστηρίου

18. Ο κατηγορούμενος M. Papismedon υποστηρίζει ότι το πρώτο ερώτημα πρέπει να αναδιατυπωθεί και να δοθεί η απάντηση ότι η προσκόμιση εμπορευμάτων υπό ανακριβή περιγραφή/εμπορική περιγραφή συνιστά παράτυπη εισαγωγή στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας κατά την έννοια του άρθρου 202 του τελωνειακού κώδικα. Επικουρικώς, ο M. Papismedon προτείνει στο Δικαστήριο να δώσει αρνητική απάντηση στο πρώτο ερώτημα, να μη δώσει δε απάντηση στο δεύτερο και στο τρίτο ερώτημα, καθώς, κατ' αυτόν, έχουν καταστεί άνευ αντικειμένου.

19. Η Φιλανδική Κυβέρνηση και η Επιτροπή δέχονται αμφότερες, κατ' ουσίαν, την άποψη ότι, επί πραγματικών περιστατικών όπως αυτά της υποθέσεως της κύριας δίκης, η τελωνειακή οφειλή γεννάται βάσει του άρθρου 202 του τελωνειακού κώδικα.

20. Αντιθέτως, η Βελγική Κυβέρνηση υποστηρίζει ότι από την υποχρέωση προσκομίσσεως των εμπορευμάτων στο τελωνείο δεν απορρέει υποχρέωση ακριβούς περιγραφής αυτών και ότι εμπορεύματα, τα οποία προσκομίστηκαν υπό ανακριβή ονομασία, έχουν παρά ταύτα εισαχθεί νομοτύπως στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, οπότε, κατά την Κυβέρνηση αυτή, ουδεμία τελωνειακή οφειλή γεννάται βάσει του άρθρου 202 του τελωνειακού κώδικα. Εάν, κατόπιν ελέγχου, διαπιστωθεί ότι κατατέθηκε για εμπορεύματα συνοπτική διασάφηση περιλαμβανούσα ανακριβή περιγραφή, ακολούθως δε τα εμπορεύματα αυτά απομακρύνθηκαν από την τελωνειακή επιτήρηση, η τελωνειακή οφειλή, κατά την άποψη της Βελγικής Κυβερνήσεως, γεννάται βάσει του άρθρου 203 του τελωνειακού κώδικα. Υπό τις συνθήκες αυτές, παρέλκει η απάντηση στο τέταρτο ερώτημα.

#### V — Νομική εκτίμηση

21. Η παρούσα αίτηση για έκδοση προδικαστικής αποφάσεως εντάσσεται σε σειρά υποθέσεων, οι οποίες ήχθησαν ενώπιον του Δικαστηρίου και αφορούσαν, ιδίως, την ερμηνεία των άρθρων 202 επ. του τελωνειακού κώδικα<sup>5</sup>. Ωστόσο, τα πραγματικά περιστατικά, τα οποία εξέθεσε το Hof van Beroep te Antwerpen, εγείρουν σειρά ερωτημάτων επί των οποίων το Δικαστήριο δεν

5 — Βλ. τις αποφάσεις της 1ης Φεβρουαρίου 2001, C-66/99, D. Wandel (Συλλογή 2001, σ. I-873) και της 11ης Ιουλίου 2002, C-371/99, Liberexim (Συλλογή 2002, σ. I-6227), ακολούθως δε τις αποφάσεις της 12ης Φεβρουαρίου 2004, C-337/01, Hamann International (Συλλογή 2004, σ. I-1791), και της 29ης Απριλίου 2004, C-222/01, British American Tobacco (Συλλογή 2004, σ. I-4683). Επί της λιθουανικής αγοράς, βλ. ειδικότερα την απόφαση της 4ης Μαρτίου 2004, C-238/02 και C-246/02, Vlucas κ.λπ. (Συλλογή 2004, σ. I-2141).



έχει αποφανθεί μέχρι τούδε λεπτομερώς. Ειδικότερα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί να μάθει πως οριοθετούνται οι επιμέρους πραγματικές προϋποθέσεις υπό τις οποίες, κατά τον τελωνειακό κώδικα, μπορεί να γεννηθεί τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή.

από την εισαγωγή των σιγαρέτων. Τούτο εξαρτάται από το ζήτημα ποια διάταξη του τελωνειακού κώδικα τυγχάνει εφαρμοστέα.

*A — Επί του πρώτου ερωτήματος: η τελωνειακή επιτήρηση*

22. Κανονικώς, τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται όταν ένα εμπόρευμα — όπως θα λέγαμε με λέξεις της καθημερινής γλώσσας— «εκτελωνίζεται», ήτοι όταν —για να χρησιμοποιήσουμε τους όρους του άρθρου 201, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα— εμπόρευμα υποκείμενο σε εισαγωγικούς δασμούς τίθεται σε ελεύθερη κυκλοφορία<sup>6</sup>.

25. Με το πρώτο ερώτημά του, το οποίο αποτελεί πρόκριμα έναντι των λοιπών, το αιτούν δικαστήριο ζητεί ευλόγως να μάθει εάν τα εισαγόμενα εμπορεύματα ευρίσκονται υπό τελωνειακή επιτήρηση σε περίπτωση που, με τη συνοπτική διασάφηση τους ή με τη διασάφησή τους προς υπαγωγή σε τελωνειακό καθεστώς, δηλώθηκαν ανακριβώς στην τελωνειακή αρχή.

23. Αντιθέτως, τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή δυνάμει των άρθρων 202 έως 205 του τελωνειακού κώδικα γεννάται εάν έχουν διαπραχθεί ορισμένες τελωνειακές παραβάσεις. Ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά, τα άρθρα αυτά προβλέπουν, με τις παραγράφους 2 και 3, διάφορα χρονικά σημεία γενέσεως της τελωνειακής οφειλής και διαφόρους οφειλέτες.

26. Προκειμένου να δοθεί απάντηση στο ερώτημα αυτό, πρέπει να εκτεθούν, κατ' αρχάς, οι προϋποθέσεις της τελωνειακής επιτηρήσεως. Ακολούθως, πρέπει να εξεταστεί εάν ανακριβής διασάφηση δύναται να έχει συνέπειες επί της τελωνειακής επιτηρήσεως.

24. Δεδομένου ότι δεν συμμετείχαν όλοι οι κατηγορούμενοι στο σύνολο των πράξεων οι οποίες τελέστηκαν μεταξύ της 10ης και της 12ης Ιουνίου 2001, αλλά, κατά περίπτωση, σε συγκεκριμένες μόνον πράξεις κατά το εν λόγω χρονικό διάστημα, μόνον ορισμένοι από τους κατηγορουμένους μπορούν να είναι οφειλέτες της τελωνειακής οφειλής

1) Προϋποθέσεις της τελωνειακής επιτηρήσεως

27. Δυνάμει του άρθρου 37, παράγραφος 1, πρώτη περίοδος, του τελωνειακού κώδικα, η τελωνειακή επιτήρηση αρχίζει από τη στιγμή της εισόδου των εμπορευμάτων στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας.

6 — Βλ. συναφώς την απόφαση *Wandel* (παραπεμπόσημα στην υποσημείωση 5, σκέψη 41).

28. Αντιθέτως προς τη διασάφηση (άρθρο 4, σημείο 17, του τελωνειακού κώδικα) και την προσκόμιση εμπορευμάτων στο τελωνείο (άρθρο 4, σημείο 19, του τελωνειακού κώδικα), οι οποίες προϋποθέτουν αμφότερες *δήλωση* προς τις τελωνειακές αρχές σύμφωνα με τους απαιτούμενους τύπους και διαδικασίες, η εισαγωγή εμπορεύματος στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας είναι απλό πραγματικό γεγονός, ήτοι *υλική ενέργεια*.

29. Ως εκ τούτου, η τελωνειακή επιτήρηση δεν έχει ως προϋπόθεση να έχει εισαχθεί συγκεκριμένο εμπόρευμα (εν προκειμένω: τα σιγαρέτα) *εκ προθέσεως*, ούτε να έχει εισαχθεί *νομότυπως*.

30. Αφενός, δεν ασκεί επιρροή το ζήτημα εάν οι εμπλεκόμενες στην εισαγωγή γνώριζαν επακριβώς τι είδους εμπορεύματα εισήγαγαν στο έδαφος της Κοινότητας. Οι ελεγκτικές αρμοδιότητες των τελωνειακών αρχών δεν ασκούνται μόνον στην περίπτωση της *εκ προθέσεως* εισαγωγής ορισμένου εμπορεύματος, αλλά πρέπει, κατά μείζονα λόγο, να ασκούνται οσάκις εισάγονται λαθραίως εμπορεύματα στον οικονομικό κύκλο της Κοινότητας *χωρίς πρόθεση*, επί παραδείγματι εκ μέρους καλόπιστων μεταφορέων, αποφευγομένης της καταβολής των εισαγωγικών δασμών<sup>7</sup>. Ομοίως, δεν ασκεί επιρροή το ζήτημα εάν οι τελωνειακές αρχές, κατά τη χρονική στιγμή της εισαγωγής του εμπορεύματος στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, είχαν λάβει γνώση με οποιοδήποτε

τρόπο της παρουσίας του εμπορεύματος. Κανονικώς, οι τελωνειακές αρχές λαμβάνουν γνώση της παρουσίας του εμπορεύματος μάλλον από της προσκομισέως του στο τελωνείο (βλ. το άρθρο 4, σημείο 19 και το άρθρο 40 του τελωνειακού κώδικα).

31. Η καθαρώς αντικειμενική αυτή ερμηνεία του άρθρου 37, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα επιβάλλεται επίσης από την έννοια και τον σκοπό της τελωνειακής επιτηρήσεως. Δυνάμει του άρθρου 4, σημείο 13, του τελωνειακού κώδικα, οι τελωνειακές αρχές αντλούν από την τελωνειακή επιτήρηση την εξουσία, ιδίως, να προβαίνουν εν γένει σε ενέργειες έναντι των εμπορευμάτων, τα οποία εισήχθησαν στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, προκειμένου να εξασφαλίζουν την τήρηση της τελωνειακής νομοθεσίας και, ενδεχομένως, των λοιπών διατάξεων (βλ. επίσης το άρθρο 37, παράγραφος 1, δεύτερη περίοδος, του τελωνειακού κώδικα). Η επιτήρηση αυτή θα εστερείτο, κατά μεγάλο μέρος, της πρακτικής της αποτελεσματικότητας εάν ασκούσαν μόνον σε *εκ προθέσεως εισαχθέντα* εμπορεύματα σε μια τέτοια περίπτωση, θα αποκλειόταν ο ανάλογος έλεγχος των περί την εισαγωγή ενεργειών.

32. Αφετέρου, δυνάμει του άρθρου 37, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα, η έναρξη της τελωνειακής επιτηρήσεως δεν έχει ως προϋπόθεση ούτε τη *νομότυπη* εισαγωγή εμπορεύματος στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας. Αντιθέτως προς όσα πιθανόν υπολαμβάνει το αιτούν δικαστήριο με το πρώτο ερώτημά του, δεν υπάρχει αιτιώδης συνάφεια μεταξύ της νομότυπης εισαγωγής εμπορεύματος στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας και της

7 — Γι' αυτό το πνεύμα βλ., ιδίως, την απόφαση Viluckas (παρατεθείσα στην υποσημείωση 5, σκέψη 24).

ενάρξεως της τελωνειακής επιτηρήσεως. Συγκεκριμένα, από το άρθρο 202, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, του τελωνειακού κώδικα μπορεί αντιστρόφως να συναχθεί ότι ένα εμπόρευμα έχει εισαχθεί νομοτύπως στο τελωνειακό έδαφος μόνον από τη στιγμή που, εκτός από την απλή διάβαση των συνόρων, επληρώθησαν επίσης οι λοιπές απαιτήσεις των άρθρων 38 έως 41 του τελωνειακού κώδικα. Ιδίως, πρέπει να έχει διενεργηθεί η προσκόμιση των εμπορευμάτων στο τελωνείο κατά την έννοια του άρθρου 40 του τελωνειακού κώδικα.

33. Ωστόσο, τα εισαχθέντα εμπορεύματα ευρίσκονται υπό τελωνειακή επιτήρηση ήδη προ της προσκομίσεώς τους στο τελωνείο. Τούτο ενέχει ιδιαίτερη σημασία εάν το αρμόδιο τελωνείο δεν ευρίσκεται ακριβώς επί των εξωτερικών συνόρων του κοινοτικού εδάφους. Σε μια τέτοια περίπτωση, οι τελωνειακές αρχές πρέπει να έχουν ειδικότερα την εξουσία, στο πλαίσιο της τελωνειακής επιτηρήσεως, να ελέγχουν την τήρηση των εγκεκριμένων δρομολογίων (π.χ. τελωνειακών δρόμων) για τη μεταφορά των εμπορευμάτων από το σημείο διαβάσεως των συνόρων μέχρι το τελωνείο<sup>8</sup>. Διαφορετικά, η τελωνειακή επιτήρηση θα εστερείτο και πάλι της πρακτικής της αποτελεσματικότητας, θα αποκλειόταν δε ο ανάλογος έλεγχος των ενεργειών περί την εισαγωγή.

34. Η συνοπτική διασάφηση και η διασάφηση προς υπαγωγή σε τελωνειακό καθε-

σώς δεν αποτελούν, όπως εξάλλου ούτε η προσκόμιση των εμπορευμάτων στο τελωνείο, προϋποθέσεις για την έναρξη της τελωνειακής επιτηρήσεως. Τούτο συνάγεται όχι μόνον από το γράμμα των οικείων διατάξεων, αλλά επίσης από την οικονομία του τελωνειακού κώδικα. Πράγματι, τόσο η συνοπτική διασάφηση όσο και η απόδοση τελωνειακού προορισμού, ιδίως με τη διασάφηση προς υπαγωγή στο καθεστώ διαμετακομίσεως, έχουν ως προϋπόθεση, δυνάμει του άρθρου 43, πρώτη περίοδος, και του άρθρου 48 του τελωνειακού κώδικα, την προσκόμιση του εμπορεύματος στο τελωνείο, ενώ, αντιθέτως, η τελωνειακή επιτήρηση, όπως κατεδείχθη, συνδέεται με την απλή εισαγωγή του εμπορεύματος στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, επομένως αρχίζει ήδη προ της προσκομίσεως του εμπορεύματος.

2) Οι συνέπειες ανακριβούς διασαφήσεως επί της τελωνειακής επιτηρήσεως

35. Πρέπει να ερευνηθεί περαιτέρω εάν ανακριβής διασάφηση του εμπορεύματος, όπως εν προκειμένω («μαγειρικά σκεύη» αντί «σιγαρέτων»), μπορεί να ασκήσει επιρροή στην εξακολούθηση της τελωνειακής επιτηρήσεως, ήτοι εάν η τελωνειακή επιτήρηση παύει επίσης με ανακριβή δήλωση.

36. Το άρθρο 37, παράγραφος 2, του τελωνειακού κώδικα αποκρούει την επέλευση τέτοιων συνεπειών από ανακριβή δήλωση και συνηγορεί ήδη υπέρ της εξακολούθησεως, χωρίς μεταβολή, της τελωνειακής επιτηρήσεως. Συγκεκριμένα, δυνά-

8 — Κατά τούτο, η τελωνειακή επιτήρηση διαφέρει εξάλλου από την προσωρινή ενυπόθεση κατά την έννοια του άρθρου 50 του τελωνειακού κώδικα, η οποία αρχίζει μόνον μετά την έγκυρη προσκόμιση στο τελωνείο κατά την έννοια του άρθρου 40, σε συνδυασμό με το άρθρο 4, σημείο 19, του τελωνειακού κώδικα.

μει της διατάξεως αυτής, ένα εμπόρευμα παραμένει υπό τελωνειακή επιτήρηση όσο διάστημα χρειάζεται ενδεχομένως για τον καθορισμό του τελωνειακού του χαρακτήρα. Εάν πρόκειται για μη κοινοτικό εμπόρευμα, η επιτήρηση εξακολουθεί μέχρις ότου τούτο αλλάξει τελωνειακό χαρακτήρα, επομένως, κατά κανόνα, μέχρις ότου τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία (βλ. το άρθρο 4, σημείο 7, δεύτερη περίπτωση, καθώς και τα άρθρα 79 επ. του τελωνειακού κώδικα)<sup>9</sup>. Η απλή διασάφηση για τη θέση του εμπορεύματος σε ελεύθερη κυκλοφορία δεν επιφέρει ακόμη μεταβολή του τελωνειακού του χαρακτήρα<sup>10</sup>, αυτή επέρχεται μόνον από της διαθέσεως του εμπορεύματος από τις τελωνειακές αρχές, κατά την έννοια του άρθρου 4, σημείο 20, καθώς και των άρθρων 73 και 74 σε συνδυασμό με το άρθρο 79, παράγραφος 2, του τελωνειακού κώδικα, ήτοι με την «αποδέσμευση» του εμπορεύματος κατόπιν εξοφλήσεως της τελωνειακής οφειλής ή παροχής ασφάλειας<sup>11</sup>.

37. Εν προκειμένω, δεν είχε φθάσει ακόμη το στάδιο της διασαφήσεως για τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία. Μάλλον είχε τεθεί απλώς σε εφαρμογή καθεστώς εξωτερικής διαμετακομίσεως, ήτοι τελωνειακό καθεστώς ιδιαίτερο και διαφορετικό από τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία (βλ. το άρθρο 4, σημείο 16, στοιχεία α' και β' του τελωνεια-

κού κώδικα), το οποίο δεν επιφέρει ακόμη αλλαγή του τελωνειακού χαρακτήρα του εμπορεύματος. Πρόκειται για τελωνειακό καθεστώς αναστολής, το οποίο παρέχει τη δυνατότητα να μεταφερθεί το εμπόρευμα στον τόπο προορισμού και να «εκτελωνισθεί» εκεί<sup>12</sup>. σκοπός του καθεστώτος της εξωτερικής διαμετακομίσεως είναι η προσκόμιση του εμπορεύματος και ο καθορισμός του τελωνειακού του χαρακτήρα στο τελωνείο του τόπου προορισμού (βλ. τα άρθρα 92, 40 και 42 του τελωνειακού κώδικα).

38. Ειρήσθω εν παρόδω ότι ανακριβής διασάφηση δεν συνιστά απομάκρυνση («υπεξαίρεση») του εμπορεύματος από την τελωνειακή επιτήρηση κατά την έννοια του άρθρου 203, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα, διά της οποίας η τελωνειακή επιτήρηση λήγει. Κατά παγιωθείσα εν τω μεταξύ νομολογία, η έννοια της απομακρύνσεως περιλαμβάνει, ειδικότερα, οποιαδήποτε πράξη ή παράλειψη που έχει ως αποτέλεσμα να παρεμποδίσει, έστω προσωρινώς, την πρόσβαση της αρμόδιας τελωνειακής αρχής προς το ευρισκόμενο υπό τελωνειακή επιτήρηση εμπόρευμα και την εκ μέρους της διενέργεια των ελέγχων που προβλέπει το άρθρο 37, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα<sup>13</sup>. Επομένως, το απλό πραγματικό γεγονός της ανακριβούς δηλώσεως εμπορεύματος δεν συνιστά τέτοιου είδους απομάκρυνση, καθόσον δεν επηρεάζει την εν τοις πράγμασι δυνατότητα προσβάσεως των τελωνειακών αρχών προς το εισαχθέν εμπόρευμα.

9 — Μόνον τα εμπορεύματα τα οποία έχουν τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία λόγω της χρησιμοποίησής τους για ειδικούς σκοπούς παραμένουν υπό τελωνειακή επιτήρηση παρά τη μεταβολή του τελωνειακού τους χαρακτήρα (βλ. το άρθρο 82, παράγραφος 1, πρώτη περίοδος, του τελωνειακού κώδικα). Η εν λόγω και οι λοιπές περιπτώσεις του άρθρου 37, παράγραφος 2, του τελωνειακού κώδικα, κατά τις οποίες η τελωνειακή επιτήρηση λήγει, προφανώς δεν ενδιαφέρουν εν προκειμένω.

10 — Βλ. συναφώς την απόφαση Wandel (παρτετέλισα στην υποσημείωση 5, σκέψη 45), σύμφωνα με την οποία η αλλαγή τελωνειακού χαρακτήρα δεν επέρχεται εκ μόνης της διασαφήσεως και, κατά συνέπεια, η τελωνειακή επιτήρηση συνεχίζεται και μετά την αποδοχή της διασαφήσεως.

11 — Βλ. επίσης την απόφαση Wandel (παρτετέλισα στην υποσημείωση 5, σκέψη 38).

12 — Συναφώς, βλ. επίσης την απόφαση Liberexim παρτετέλισα στην υποσημείωση 5, σκέψη 51), σύμφωνα με την οποία τα εμπορεύματα, τα οποία ευρισκονται υπό το καθεστώς της εξωτερικής κοινοτικής διαμετακομίσεως, υπόκεινται σε τελωνειακή επιτήρηση μέχρις εισιράξεως των εισαγωγικών δασμών.

13 — Αποφάσεις Wandel (σκέψη 47), Liberexim (σκέψη 55), Hamann International (σκέψη 31) και British American Tobacco (σκέψη 47), παρτετέλισες στην υποσημείωση 5.

## 3) Συμπέρασμα

39. Για τους προεκτεθέντες λόγους, εμπόρευμα εισαχθέν στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας ευρίσκεται υπό τελωνειακή επιτήρηση, ακόμη και εάν δηλώθηκε ανακριβώς —είτε εκ προθέσεως, είτε χωρίς πρόθεση— στις τελωνειακές αρχές.

*B — Επί του τέταρτου ερωτήματος: το άρθρο 202 του τελωνειακού κώδικα*

40. Ενδείκνυται να εξεταστεί το τέταρτο προδικαστικό ερώτημα πριν από το δεύτερο και το τρίτο, σύμφωνα με την ακολουθία των διατυπώσεων της εισαγωγής εμπορευμάτων και με τη σειρά των αντίστοιχων διατάξεων εντός του τελωνειακού κώδικα.

41. Το τέταρτο ερώτημα αφορά το στάδιο της υποθέσεως της κύριας δίκης, κατά το οποίο τα εμπορεύματα (μαγειρικά σκεύη και σιγαρέτα) εισήχθησαν στον λιμένα της Αμβέρσας και ένας εκ των κατηγορουμένων προέβη σε δήλωση προς τις τοπικές τελωνειακές αρχές ως προς τα εν λόγω εμπορεύματα. Με το ερώτημα αυτό, το οποίο περιλαμβάνει δύο σκέλη, το αιτούν δικαστήριο ζητεί κατ' ουσίαν να μάθει εάν, αφενός, γεννάται τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή, δυνάμει του άρθρου 202, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα, σε περίπτωση που τα εμπορεύματα,

αφού διήλθαν τα σύνορα, δηλώθηκαν ανακριβώς προς την τελωνειακή αρχή, και εάν, αφετέρου, ο υποβαλών την ανακριβή δήλωση μπορεί να θεωρηθεί ως οφειλέτης της τελωνειακής οφειλής.

42. Αντιθέτως προς όσα εκτίθενται με την αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως, το ερώτημα αυτό διατηρεί το ενδιαφέρον του ακόμη και εάν, όπως εν προκειμένω, έχει δοθεί καταφατική απάντηση στο πρώτο ερώτημα. Ένα εμπόρευμα τίθεται υπό τελωνειακή επιτήρηση ήδη από της εισαγωγής του στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας<sup>14</sup>. Ωστόσο, η τελωνειακή επιτήρηση δεν αποτελεί προϋπόθεση επισύρουσα ή αποκλείουσα την εφαρμογή του άρθρου 202 του τελωνειακού κώδικα. Το ζήτημα εάν υφίσταται, ή όχι, τελωνειακή επιτήρηση δεν ασκεί επιρροή στο πλαίσιο της διατάξεως αυτής.

1) Η γένεση τελωνειακής οφειλής κατά την εισαγωγή δυνάμει του άρθρου 202 του τελωνειακού κώδικα

43. Δυνάμει του άρθρου 202, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα, τελω-

<sup>14</sup> — Όπως εκτέθηκε με τις σκέψεις 31 έως 34, επ' αυτού δεν ασκεί επιρροή το ζήτημα εάν το εμπόρευμα διασαφίσθηκε εν συνεχεία νομοτύπως ή όχι.

νειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται από την παράτυπη εισαγωγή στο τελωνειακό έδαφος της Κοινοτήτας, εμπορεύματος υποκειμένου σε εισαγωγικούς δασμούς<sup>15</sup>. Κατά την έννοια του ορισμού που δίδεται με το άρθρο 202, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, του τελωνειακού κώδικα, ως «παράτυπη εισαγωγή» νοείται κάθε εισαγωγή κατά παράβαση των άρθρων 38 έως 41 και 177, δεύτερη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα.

44. Κατά συνέπεια, η απάντηση στο πρώτο σκέλος του τετάρτου ερωτήματος εξαρτάται από το ζήτημα εάν η ανακριβής δήλωση του εμπορεύματος προς την τελωνειακή αρχή («μαγειρικά σκεύη» αντί «σιγαρέτα») πρέπει να θεωρηθεί ως παράβαση υποχρεώσεων εκ των άρθρων 38 έως 41 του τελωνειακού κώδικα<sup>16</sup>.

45. Η προς τις τελωνειακές αρχές ανακριβής δήλωση εμπορεύματος δεν προσκρούει στο άρθρο 38 του τελωνειακού κώδικα. Δυνάμει της διατάξεως αυτής, αμέσως μόλις διέλθουν τα σύνορα, τα εμπορεύματα πρέπει να προσκομίζονται χωρίς καθυστέρηση σε ορισμένο τόπο, ακολουθουμένου, ενδεχομένως, του επιβληθέντος δρομολογίου. Ο τόπος αυτός είναι κατά κανόνα ένα τελωνείο όπου μπορεί να γίνει εξακρίβωση των εμπορευμάτων. Επομένως, το άρθρο 38 του τελωνειακού κώδικα δεν απαιτεί την υποβολή δηλώ-

σεως, αλλά την εκτέλεση υλικής ενεργείας, ήτοι τη μεταφορά του εμπορεύματος σύμφωνα με ορισμένες απαιτήσεις τόπου και χρόνου. Ως εκ τούτου, ανακριβής δήλωση δεν εμπίπτει στο άρθρο 38 του τελωνειακού κώδικα, καθόσον δεν αποτελεί προϋπόθεση εφαρμογής του.

46. Ομοίως, δεν παρέχεται έρεισμα εν προκειμένω για να στοιχειοθετηθεί παράβαση του άρθρου 39 του τελωνειακού κώδικα. Αντιθέτως προς το άρθρο 38 του τελωνειακού κώδικα, η διάταξη αυτή προβλέπει βεβαίως ότι ο υπέχων την προαναφερθείσα υποχρέωση προσκομίσεως οφείλει να ενημερώσει την τελωνειακή αρχή σε περίπτωση που δεν ήταν δυνατή η εκπλήρωση της υποχρεώσεώς του λόγω τυχαίου γεγονότος ή ανωτέρας βίας. Ωστόσο, πρόκειται για παρέκκλιση, βάσει της οποίας η υποχρέωση προσκομίσεως υποκαθίσταται με υποχρέωση παροχής πληροφοριών. Η υποχρέωση δηλώσεως κατά το άρθρο 39 του τελωνειακού κώδικα δεν υφίσταται εάν το εμπόρευμα προσκομίσθηκε νομοτύπως κατά την έννοια του άρθρου 38, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα.

47. Στο πλαίσιο της παρούσας υποθέσεως, ελλείπει επίσης οποιοδήποτε έρεισμα για να στοιχειοθετηθεί παράβαση του άρθρου 41 του τελωνειακού κώδικα.

48. Ωστόσο, μπορεί να εξετασθεί το ενδεχόμενο να έχει παραβιασθεί η υποχρέωση προσκομίσεως στο τελωνείο η οποία απορρέει εκ του άρθρου 40 του τελωνειακού κώδικα. Στοιχειοθετείται αναμφιβόλως παράβαση του άρθρου 40 του τελωνειακού κώδικα σε περίπτωση εισαγωγής εμπορευμάτων και μη προσκομίσεώς τους, με οποιονδήποτε τρόπο, στο τελωνείο. Αντιθέτως,

15 — Εν προκειμένω, δεν υπάρχει έρεισμα για την εφαρμογή του άρθρου 202, παράγραφος 1, στοιχείο β', του τελωνειακού κώδικα: προϋπόθεση για την εφαρμογή της διατάξεως αυτής είναι να ευρισκείται το εμπόρευμα σε ελεύθερη ζώνη ή ελεύθερη αποθήκη.

16 — Το άρθρο 177 του τελωνειακού κώδικα, στο οποίο παραπέμπει επίσης το άρθρο 202, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, του τελωνειακού κώδικα, δεν ασκεί επιρροή εν προκειμένω: αφορά αποκλειστικώς περιπτώσεις εμπήτους στο άρθρο 202, παράγραφος 1, στοιχείο β', του τελωνειακού κώδικα και, ως εκ τούτου, δεν μπορεί να τύχει εφαρμογής στην παρούσα υπόθεση (βλ. υποσημείωση 15).

ερίζεται εάν απλώς και μόνον η ανακριβής ως προς το περιεχόμενό της περιγραφή ενός εμπορεύματος, το οποίο προσκομίσθηκε στο τελωνείο, πρέπει επίσης να χαρακτηριστεί ως παραβίαση της υποχρέωσης προσκομίσσεως η οποία εκπηγάζει από το άρθρο 40 του τελωνειακού κώδικα. Αμφότερες οι εκδοχές θα εξετασθούν αναλυτικώς στη συνέχεια.

α) Εμπόρευμα το οποίο προσκομίσθηκε μεν στο τελωνείο αλλά με ανακριβή περιγραφή

49. Προκειμένου περί εμπορεύματος το οποίο προσκομίσθηκε με ανακριβή ως προς το περιεχόμενο περιγραφή στο τελωνείο («μαγειρικά σκεύη» αντί «σιγαρέτα», ενδεχομένως «μαγειρικά σκεύη» αντί «μαγειρικά σκεύη και σιγαρέτα»), μπορεί να εξετασθεί το ενδεχόμενο παραβάσεως του άρθρου 40 του τελωνειακού κώδικα μόνον εάν η υποχρέωση προσκομίσσεως στο τελωνείο περιλαμβάνει επίσης την *ορθή δήλωση του εμπορεύματος*.

50. Δυνάμει του άρθρου 4, σημείο 19, του τελωνειακού κώδικα, η προσκόμιση εμπορευμάτων στο τελωνείο συνίσταται σε ενημέρωση των τελωνειακών αρχών, σύμφωνα με τις διαδικασίες που προβλέπονται, ότι τα εμπορεύματα ευρίσκονται στο τελωνείο ή σε οποιοδήποτε άλλο μέρος έχει καθοριστεί ή εγκριθεί από τις τελωνειακές αρχές. Διά της προσκομίσσεως οι τελωνειακές αρχές πληροφορούνται, για πρώτη φορά, ότι τα εισαχθέν-

τα εμπορεύματα ευρίσκονται στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας. Σε αυτό το στάδιο, το πρόσωπο το οποίο οφείλει να ενημερώσει τις τελωνειακές αρχές δεν υποχρεούται να διευκρινίσει επίσης το είδος και την ποσότητα των εισαχθέντων εμπορευμάτων. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τον ως άνω ορισμό, με την προσκόμιση δεν παρέχεται πληροφόρηση στις τελωνειακές αρχές ως προς το ζήτημα *ποια* εμπορεύματα ευρίσκονται στο τελωνείο. Αρκεί απλώς η ανακοίνωση *του γεγονότος ότι* τα εμπορεύματα μεταφέρθηκαν εκεί. Τούτο προκύπτει με ιδιαίτερη σαφήνεια π.χ. από την αγγλική και από την πορτογαλική απόδοση του άρθρου 4, σημείο 19, του τελωνειακού κώδικα, όπου η προσκόμιση στο τελωνείο ορίζεται, αντιστοίχως, ως «notification [...] of the arrival of goods» και «comunicação [...] da chegada de mercadorias».

51. Η οικονομία του τελωνειακού κώδικα επιρρωννύει αυτή την ερμηνεία. Συγκεκριμένα, ο κοινοτικός νομοθέτης έκρινε σκόπιμο να διαλάβει εκάστοτε χωριστά τα αφορώντα, αφενός, την προσκόμιση στο τελωνείο και, αφετέρου, τη συνοπτική διασάφηση, αφιερώνοντάς τους διαφορετικά κεφάλαια<sup>17</sup> και ρυθμίζοντας διαφορετικά τη γένεση της τελωνειακής οφειλής σε περίπτωση παράτυπων ενεργειών<sup>18</sup>.

17 — Βλ., αφενός, το κεφάλαιο 2 του τίτλου III του τελωνειακού κώδικα (άρθρα 40 επ.) και, αφετέρου, το κεφάλαιο 3 του τίτλου III του τελωνειακού κώδικα (άρθρα 43 επ.).

18 — Από παράβαση των διατάξεων περί προσκομίσσεως στο τελωνείο (άρθρο 40 του τελωνειακού κώδικα) γεννάται τελωνειακή οφειλή του άρθρου 202, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα, ενώ από παράβαση των διατάξεων περί συνοπτικής διασαφήσεως (άρθρα 43 επ. του τελωνειακού κώδικα) γεννάται τελωνειακή οφειλή κατά το άρθρο 204, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα (βλ., για το τελευταίο αυτό θέμα, τα σημεία 71 επ. των παρούσων προτάσεων επί του τρίτου ερωτήματος).

52. Το άρθρο 43 του τελωνειακού κώδικα καταδεικνύει, βεβαίως, ότι αμφότερες οι δηλώσεις συνδέονται τόσο κατά το περιεχόμενο όσο και χρονολογικώς εν τοις πράγμασι, κατά κανόνα συνυποβάλλονται, ενδεχομένως υπό τη μορφή μιας ενιαίας δηλώσεως. Τούτο φαίνεται να συνέβη επίσης στην υπόθεση της κύριας δίκης.

53. Ωστόσο, από νομικής απόψεως, πρέπει να γίνεται διάκριση μεταξύ των δύο αυτών δηλώσεων και είναι επίσης εύλογο να υπόκειται εκάστη σε διαφορετικές ουσιαστικές απαιτήσεις. Η συνοπτική διασάφηση<sup>19</sup> καθώς και η μεταγενέστερη διασάφηση πρέπει υποχρεωτικώς να περιλαμβάνουν την ακριβή περιγραφή των εισαχθέντων εμπορευμάτων. Αντιθέτως, κατά το στάδιο της προσκόμισης στο τελωνείο, αρκεί μια γενική ανακοίνωση προς την τελωνειακή αρχή περί του γεγονότος ότι τα εισαχθέντα εμπορεύματα ευρίσκονται σε ορισμένο τόπο.

54. Αυτή η διαφορά στις ουσιαστικές απαιτήσεις που αφορούν την προσκόμιση στο τελωνείο και τη συνοπτική διασάφηση αντανακλάται επίσης, πράγμα που έχει σημασία, στους σκοπούς των αντίστοιχων δηλώσεων. Η συνοπτική διασάφηση χρησιμεύει στην εξακριβωση των εμπορευμάτων και διευκολύνει την επιβολή δασμών στην περίπτωση

κατά την οποία το εμπόρευμα απομακρύνεται από την τελωνειακή επιτήρηση μετά την προσκόμιση στο τελωνείο. Αντιθέτως, η προσκόμιση στο τελωνείο εξασφαλίζει, προ πάντων, μόνον ότι οι τελωνειακές αρχές παρακολουθούν εγκαίρως τη διαδικασία εισαγωγής εμπορεύματος και ότι μπορούν να ασκήσουν την εποπτεία τους με τη διενέργεια συγκεκριμένων ελέγχων μετά την άφιξη του εμπορεύματος στο τελωνείο.

55. Για την επιτήρηση και τον έλεγχο της διαδικασίας εισαγωγής, αποτελεί αναγκαία, αλλά και ικανή, συνθήκη να γνωρίζουν οι αρχές *το γεγονός ότι το εμπόρευμα —ανεξαρτήτως του είδους και της ποσότητάς του— έχει αφιχθεί*, καθώς και *σε ποιον τόπο ευρίσκεται το εμπόρευμα που αφίχθη*. Πράγματι, ανακριβής περιγραφή του εμπορεύματος κατά την προσκόμιση στο τελωνείο δεν ασκεί επιρροή επί του γεγονότος ότι το εισαχθέν εμπόρευμα ευρίσκεται στον κατονομαζόμενο τόπο και ότι *οι τελωνειακές αρχές δύνανται να έχουν πρόσβαση σε αυτό*<sup>20</sup>.

56. Επίσης, από την αναφορά του άρθρου 4, σημείο 19, του τελωνειακού κώδικα στις «διαδικασίες που προβλέπονται» δεν προκύπτει ότι κατά την προσκόμιση στο τελωνείο πρέπει να γίνουν και άλλες (ακριβείς κατά το περιεχόμενο) δηλώσεις ως προς το εισαχθέν εμπόρευμα. Το κοινοτικό δίκαιο,

19 — Η υποχρέωση ακριβούς περιγραφής των εμπορευμάτων με τη συνοπτική διασάφηση προέκυπτε άλλοτε ρητώς από το άρθρο 3, παράγραφος 2, της οδηγίας 68/312/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 30ής Ιουλίου 1968, περί εναρμονίσεως των νομοθετικών, κανονιστικών και διοικητικών διατάξεων των σχετικών με: 1. την προσκόμιση στο τελωνείο εμπορευμάτων αφικνουμένων στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, 2. την προσωρινή εναπόθεση των εμπορευμάτων αυτών (ΕΕ ειδ. έκδ. 02/001, σ. 26· καταργήθηκε στις 3 Ιανουαρίου 1989). Στο πλαίσιο του ισχύοντος δικαίου, η ίδια υποχρέωση απορρέει από το άρθρο 44, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα, σε συνδυασμό με τα χρησιμοποιούμενα έντυπα, τα οποία ρητώς απαιτούν να κατονομασθεί το είδος του εμπορεύματος.

20 — Τα πραγματικά περιστατικά της κύριας δίκης καταδεικνύουν, τέλος, σαφέστατα ότι, παρά τις ψευδείς δηλώσεις περί του είδους των αφιχθέντων εμπορευμάτων, η προσκόμιση στο τελωνείο δύναται να εκιληρώσει τον σκοπό της. Συγκεκριμένα, το τελωνείο του λιμένα της Αμβέρσας μπόρεσε προφανώς να ασκήσει αποτελεσματικά τις ελεγκτικές του αρμοδιότητες, μολονότι η διασάφηση περιείχε (εν μέρει) ανακριβή στοιχεία περί του είδους των εισαχθέντων εμπορευμάτων.



ειδικότερα δε ο κανονισμός εφαρμογής του τελωνειακού κώδικα<sup>21</sup>, δεν παρέχει περαιτέρω διευκρινίσεις ως προς τον τύπο και το περιεχόμενο της προσκομίσεως στο τελωνείο. Επομένως, εφόσον εθνικές διατάξεις εφαρμογής δεν επιβάλλουν πρόσθετες απαιτήσεις, η προσκόμιση στο τελωνείο δύναται να λάβει οιαδήποτε μορφή, περιλαμβανομένης και της συμπεριφοράς από την οποία προκύπτει τέτοια πρόθεση.

57. Συνεπώς, πρέπει να γίνει δεκτό ότι η υποχρέωση προσκομίσεως του εμπορεύματος στο τελωνείο, η οποία εκπηγάζει από το άρθρο 40 του τελωνειακού κώδικα, δεν περιλαμβάνει υποχρέωση να γίνει ακριβής κατά το περιεχόμενο περιγραφή του εν λόγω εμπορεύματος. Ως εκ τούτου, δεν τίθεται ζήτημα παραβάσεως του άρθρου 40 του τελωνειακού κώδικα προκειμένου περί εμπορεύματος, *το οποίο προσκομίσθηκε στο τελωνείο, έστω και εάν η περιγραφή του ήταν κατά το περιεχόμενο ανακριβής.*

β) Εμπόρευμα το οποίο ουδόλως προσκομίστηκε στο τελωνείο

58. Η ανωτέρω εξετασθείσα περίπτωση πρέπει να διακρίνεται από τις περιπτώσεις κατά τις οποίες εμπόρευμα (π.χ. σιγάρετα) ουδόλως προσκομίσθηκε στο τελωνείο, ανεξαρτήτως εάν το εν λόγω εμπόρευμα εισήχθη εν αγνοία των τελούντων σε καλή

πίστη μεταφορέων ή η παρουσία του εμπορεύματος απεκρύβη δολίως με σκοπό την αποφυγή των εισαγωγικών δασμών.

59. Με την απόφαση Viluckas, το Δικαστήριο αποφάνθηκε ότι η κατά το άρθρο 4, σημείο 19, του τελωνειακού κώδικα, προσκόμιση στο τελωνείο των εμπορευμάτων, τα οποία εισήχθησαν στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, αφορά *όλα τα εμπορεύματα*, και μάλιστα τα λάθρα εισαγόμενα ή τα αποκρυβέντα σε ειδικώς διαρρυθμισμένες κρύπτες, και ότι η υποχρέωση προσκομίσεως βαρύνει τον οδηγό φορτηγού οχήματος και τον βοηθό του, οι οποίοι εισήγαγαν τα εμπορεύματα αυτά στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, ακόμη και εάν τα εμπορεύματα είχαν αποκρυβεί εντός του οχήματος εν αγνοία των προσώπων αυτών<sup>22</sup>. Τα εμπορεύματα αυτά, εάν δεν προσκομίσθηκαν στο τελωνείο, θεωρούνται ως παρατύπως εισαχθέντα στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, κατά την έννοια του άρθρου 202, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα<sup>23</sup>.

60. Κατά συνέπεια, πρέπει να εξετάζεται κατά περίπτωση εάν εμπόρευμα, του οποίου δεν έγινε ρητή μνεία σε ενημερωτική δήλωση προσκομίσεως, καταλαμβάνεται από την εν λόγω προσκόμιση στο τελωνείο, ήτοι εάν, εν τέλει, *εκαλύπτετο* από την ενημερωτική δήλωση προς τις τελωνειακές αρχές<sup>24</sup>. Είναι μεν αληθές ότι το Δικαστήριο, στο πλαίσιο

21 — Κανονισμός (ΕΟΚ) 2454/93 της Επιτροπής, της 2ας Ιουλίου 1993, για τον καθορισμό ορισμένων διατάξεων εφαρμογής του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου για τη θέσπιση του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ L 253, σ. 1, στο εξής: κανονισμός εφαρμογής του τελωνειακού κώδικα).

22 — Απόφαση Viluckas (παρατεθείσα στην υποσημείωση 5, σκέψεις 22 έως 24).

23 — Απόφαση Viluckas (παρατεθείσα στην υποσημείωση 5, σκέψη 28).

24 — Απόφαση Viluckas (παρατεθείσα στην υποσημείωση 5, σκέψη 28).

διαδικασίας δυνάμει του άρθρου 234 ΕΚ, δεν έχει αρμοδιότητα το ίδιο να εφαρμόσει το κοινοτικό δίκαιο στην υπόθεση της κύριας δίκης. Ωστόσο, το Δικαστήριο είναι αρμόδιο να παράσχει στο αιτούν δικαστήριο όλα τα αφορώντα το κοινοτικό δίκαιο στοιχεία ερμηνείας, τα οποία μπορούν να του δώσουν τη δυνατότητα να εκτιμήσει εάν εμπορεύματα, όπως τα κατασχεθέντα κατά την κύρια δίκη σιγαρέτα, τα οποία δεν δηλώθηκαν ρητώς προς την τελωνειακή αρχή, καταλαμβάνονται από ενημερωτική δήλωση προσκομίσσεως στο τελωνείο.

61. Συναφώς, από την απόφαση Viluckas μπορεί να συναχθεί ως κατευθυντήρια αρχή ότι (μη εξειδικευόμενη περαιτέρω) ενημερωτική δήλωση προσκομίσσεως αφορά πάντοτε μόνον τα εμπορεύματα τα οποία εφίσκονται στους *συνήθεις* χώρους αποθηκείσεως του μέσου μεταφοράς<sup>25</sup>. Τούτο συνάδει προς τους σκοπούς της προσκομίσσεως στο τελωνείο. Συγκεκριμένα, μόνον ως προς τα εμπορεύματα αυτά η τελωνειακή αρχή μπορεί να εκτελέσει πλήρως τα καθήκοντα ελέγχου, τα οποία της απονέμει το κοινοτικό δίκαιο<sup>26</sup>, και να ασκήσει αποτελεσματική

επιτήρηση της διαδικασίας εισαγωγής<sup>27</sup>.

62. Σε μια περίπτωση, όπως αυτή της υποθέσεως Viluckas, η τελωνειακή αρχή δεν έχει τη δυνατότητα να ασκήσει αποτελεσματικώς τις ελεγκτικές της αρμοδιότητες, καθόσον τα λαθραίως εισαχθέντα σιγαρέτα εφίσκονταν σε ειδικώς διευθετηθείσα προς τούτο κρύπτη στην οροφή ρυμουλκούμενου ψυγείου —ήτοι, εκτός του χώρου αποθηκείσεως καθ' εαυτού<sup>28</sup>. Ως εκ τούτου, δεν ήταν δυνατόν να αναμένεται άνευ ετέρου ότι οι τελωνειακές αρχές θα ανακάλυπταν τα εμπορεύματα αυτά στο πλαίσιο απλού συνήθους ελέγχου. Ανάλογα ισχύουν εάν, επί παραδείγματι, τα εμπορεύματα έχουν αποκρυβεί στο χώρο του κινητήρα οχήματος, στο εσωτερικό των θέσεων ή όπισθεν των τροχών του.

63. Αντιθέτως, σε μια περίπτωση όπως αυτή της κύριας δίκης στην παρούσα υπόθεση, πολύ ευχερέστερα οι τελωνειακές αρχές μπορούν να ανακαλύψουν τα μη δηλωθέντα ή ανακριβώς δηλωθέντα εμπορεύματα. Εν προκειμένω, τα σιγαρέτα είχαν τοποθετηθεί στον ίδιο χώρο με τα μαγειρικά σκεύη και συσκευασθεί εντός των αυτών κυτρίων (μολογόντι χωρίς σχέση με το προϊόν). Τα σιγαρέτα

25 — Η απόφαση Viluckas (παρτεθείσα στην υποσημείωση 5, σκέψεις 11 και 28) έχει πράγματι ως βάση την άποψη ότι κερκισμένα εμπορεύματα δεν αποτελούν αντικείμενο ενημερωτικής δήλωσης προσκομίσσεως.

26 — Από την τρίτη και την πέμπτη αιτιολογική σκέψη του κανονισμού (ΕΟΚ) 4151/88 του Συμβουλίου, της 21ης Δεκεμβρίου 1988, για τον καθορισμό των διατάξεων που εφαρμόζονται για τα εμπορεύματα τα οποία εισέρχονται στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας (ΕΕ L 367, σ. 1, καταργηθείς την 1η Ιανουαρίου 1994) προκύπτει επίσης ότι, κατά τη διατύπωση των τελωνειακών υποχρεώσεων, πρέπει να λαμβάνεται υπόψη η ανάγκη διεξαγωγής αποτελεσματικής επιτήρησης των εμπορευμάτων από τις τελωνειακές αρχές. Ως πρόδρομος του ισχύοντος τελωνειακού κώδικα, ο εν λόγω κανονισμός εξακολουθεί να παρουσιάζει ενδιαφέρον για την ερμηνεία του. Εξάλλου, σύμφωνα με την πρώτη και τη δεύτερη αιτιολογική σκέψη του, ο τελωνειακός κώδικας αποτελεί σύνθεση, μεταξύ άλλων, των τελωνειακών διατάξεων που ίσχυαν μέχρι τότε.

27 — Κατά τα λοιπά, από ανάλογες σκέψεις εμμένονται επίσης εθνικές ρυθμίσεις, όπως επί παραδείγματι το άρθρο 37 του αυστριακού Zollrechts-Durchführungsgesetzes (νόμου περί εφαρμογής της τελωνειακής νομοθεσίας) (BGBl. I, αριθ. 126/1998, σ. 1542). Βάσει αυτής της διατάξεως, αντικείμενο προσκομίσσεως στο τελωνείο αποτελούν μόνο τα εμπορεύματα, τα οποία μεταφέρθηκαν με τον συνήθη τρόπο και για τα οποία, επομένως, το τελωνειακό όργανο μπορεί να λάβει γνώση χωρίς δυσκολία.

28 — Απόφαση Viluckas (παρτεθείσα στην υποσημείωση 5, σκέψη 11).

δεν είχαν συγκαλυφθεί με ειδικό τρόπο ή τοποθετηθεί εντός κρύπτης, εντός της οποίας συνήθως δεν αποθηκεύονται εμπορεύματα.

64. Εν κατακλείδι: η υποχρέωση προσκομίσσεως στο τελωνείο αφορά επίσης αποκρυβέντα ή συγκαλυφθέντα με ειδικό τρόπο εμπορεύματα. Τα εμπορεύματα αυτά αποτελούν αντικείμενο της ενημερωτικής δηλώσεως προσκομίσσεως μόνον εάν είτε μνημονεύονται ρητώς σε αυτήν είτε ευρίσκονται στους *συνήθεις* χώρους αποθηκεύσεως εμπορευμάτων εντός του μεταφορικού μέσου. Εν εναντία περιπτώσει, στοιχειοθετείται παράβαση του άρθρου 40 του τελωνειακού κώδικα.

#### γ) Συμπέρασμα

65. Κατά συνέπεια, στο πρώτο σκέλος του τετάρτου ερωτήματος προσηύκει η ακόλουθη απάντηση:

Τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή, κατά την έννοια του άρθρου 202, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα, δεν γεννάται, εφόσον τα εμπορεύματα προσκομίσθηκαν στο τελωνείο, ακόμη και υπό ανακριβή ως προς το περιεχόμενό της περιγραφή.

Ωστόσο, αποκρυβέντα ή συγκαλυφθέντα εμπορεύματα, τα οποία δεν δηλώθηκαν ρητώς προς την τελωνειακή αρχή και τα οποία δεν ευρίσκονται στους συνήθεις χώρους αποθηκεύσεως εμπορευμάτων εντός μεταφορικού μέσου, δεν αποτελούν αντικείμενο ενημερωτικής δηλώσεως προσκομίσσεως, κατά την έννοια του άρθρου 40, σε συνδυασμό με το άρθρο 4, σημείο 19, του τελωνειακού κώδικα ως προς τα εμπορεύματα αυτά, γεννάται τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή δυνάμει του άρθρου 202, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα.

2) Ο οφειλέτης της τελωνειακής οφειλής κατά την έννοια του άρθρου 202, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα

66. Με το δεύτερο σκέλος του τετάρτου ερωτήματός του, το αιτούν δικαστήριο ζητεί να μάθει, αφενός, εάν οφειλέτης της τελωνειακής οφειλής είναι το πρόσωπο που κατέθεσε ανακριβή συνοπτική διασάφηση ή ψευδή διασάφηση για υπαγωγή σε τελωνειακό καθεστώς και, αφετέρου, εάν ένα πρόσωπο «μπορεί να χαρακτηριστεί ως οφειλέτης τελωνειακής οφειλής μόνον στο μέτρο που πληροί τις προϋποθέσεις του ορισμού του άρθρου 202, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα».

67. Το άρθρο 202, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα περιλαμβάνει διαφορετική ρύθμιση ως προς τα πρόσωπα που θεωρούνται οφειλέτες των επιβαλλομένων δυνάμει του άρθρου 202, παράγραφος 1, του

τελωνειακού κώδικα, δασμών. Εάν ληφθούν υπόψη, πέραν του άρθρου 202, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα, οι αντίστοιχες διατάξεις της τρίτης παραγράφου εκάστου των άρθρων 203, 204 και 205 του τελωνειακού κώδικα, είναι προφανές ότι, σε όλες αυτές τις περιπτώσεις, η απαρίθμηση των προσώπων τα οποία δύνανται να θεωρηθούν ως οφειλέτες της τελωνειακής οφειλής είναι εξαντλητική και αντιστοιχεί εκάστοτε προς το καθ' ἕλην πεδίο εφαρμογής της διατάξεως. Κατά συνέπεια, προκειμένου περί παρατυπίας κατά το άρθρο 202, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα, οι τελωνειακές αρχές μπορούν να καταστήσουν οφειλέτες μόνον πρόσωπα πληρούντα τις προϋποθέσεις του άρθρου 202, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα<sup>29</sup>.

68. Η κατάθεση ψευδούς *συνοπτικής διασαφήσεως* ή ψευδούς *διασαφήσεως προς υπαγωγή σε τελωνειακό καθεστώς*, θεωρουμένη καθ' ἑαυτή, δεν ασκεί επιρροή στο πλαίσιο του άρθρου 202 του τελωνειακού κώδικα. Συγκεκριμένα, δηλώσεις τέτοιου είδους δεν αποτελούν αντικείμενο των διατάξεων στις οποίες παραπέμπει το άρθρο 202, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, του τελωνειακού κώδικα. Οφειλέτης τελωνειακής οφειλής, κατά την έννοια του άρθρου 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα, είναι μάλλον το πρόσωπο που εισήγαγε το εμπόρευμα στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, παραλείποντας να συμμορφωθεί προς την *υποχρέωση μεταφοράς* η οποία εκπηγάει από το άρθρο 38, παράγραφος 1, στοιχείο α', ή την *υποχρέωση προσκομίσεως στο τελωνείο* η οποία εκπηγάει από το άρθρο 40 του τελωνειακού κώδικα.

69. Ωστόσο, όπως ήδη επισημάνθηκε<sup>30</sup>, η συνοπτική διασαφήση κατατίθεται αμέσως μετά την προσκόμιση των εμπορευμάτων στο τελωνείο (βλ. επίσης το άρθρο 43, παράγραφος 2, πρώτη περίοδος, του τελωνειακού κώδικα) ή χρονικώς συμπίπτει με αυτήν. Επομένως, εφόσον η κατάθεση ανακριβούς συνοπτικής διασαφήσεως συνιστά *συγχρόνως* παράβαση της υποχρέωσης προσκομίσεως εκ του άρθρου 40 του τελωνειακού κώδικα —και τούτο θα συμβαίνει εάν αποκρυβέν ή συγκαλυφθέν εμπόρευμα δεν απετέλεσε αντικείμενο της ενημερωτικής δηλώσεως προς την τελωνειακή αρχή και, επομένως, δεν έτυχε προσκομίσεως στο τελωνείο<sup>31</sup>—, οφειλέτης της τελωνειακής οφειλής, κατά την έννοια του άρθρου 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα, είναι το πρόσωπο που κατέθεσε τη συνοπτική διασαφήση. Επαφίεται στο αιτούν δικαστήριο να εξετάσει εάν αυτό συνέβη στο πλαίσιο της εκκρεμούσας ενώπιόν του υποθέσεως.

Γ — *Επί του δευτέρου και του τρίτου ερωτήματος: τα άρθρα 203 και 204 του τελωνειακού κώδικα*

70. Με το δεύτερο και το τρίτο ερώτημά του, το αιτούν δικαστήριο δεν ζητεί μόνον διευκρινίσεις περί της ερμηνείας των άρθρων 203 και 204, αντιστοίχως, του τελωνειακού κώδικα πέραν αυτών, τα δύο ερωτήματα αφορούν επίσης τη σχέση μεταξύ των εν λόγω διατάξεων. Η οριοθέτηση των δύο αυτών διατάξεων έχει πρακτικό ενδιαφέρον,

29 — Υπ' αυτό το πνεύμα επίσης ο γενικός εισαγγελέας Tizzano με τις προτάσεις (σημεία 20 επ.) τις οποίες ανέπτυξε στις 6 Μαΐου 2004 επί της υποθέσεως C-114/02, *Spedition Ulustrans* (απόφαση της 23ης Σεπτεμβρίου 2004, Συλλογή 2004, σ. I-8633).

30 — Βλ. τα σημεία 52 και 53 στις παρούσες προτάσεις.

31 — Βλ. συναφώς τα σημεία 58 έως 64 στις παρούσες προτάσεις.

μεταξύ άλλων, και για τον λόγο ότι μόνον το άρθρο 204 του τελωνειακού κώδικα προβλέπει, στο τέλος της πρώτης παραγράφου του, δυνατότητα ίσσεως της παρατυπίας εάν αποδειχθεί ότι οι παραβάσεις των τελωνειακών υποχρεώσεων δεν είχαν πραγματικές συνέπειες για την ορθή λειτουργία της προσωρινής εναποθέσεως ή του σχετικού τελωνειακού καθεστώτος.

1) Επί του τρίτου ερωτήματος: το καθ' ύλην πεδίο εφαρμογής του άρθρου 204 του τελωνειακού κώδικα

71. Το τρίτο ερώτημα αφορά και πάλι το στάδιο της υποθέσεως της κύριας δίκης, κατά το οποίο ένας εκ των κατηγορουμένων κατέθεσε δηλώσεις προς την τελωνειακή αρχή περί του εισαχθέντος εμπορεύματος («μαγειρικά σκεύη»). Με το ερώτημα αυτό, το αιτούν δικαστήριο ζητεί κατ' ουσίαν να μάθει εάν γεννάται τελωνειακή οφειλή δυνάμει του άρθρου 204 του τελωνειακού κώδικα, σε περίπτωση που τα προσκομισθέντα στο τελωνείο εμπορεύματα δηλώθηκαν μεν ανακριβώς πλην όμως ευρίσκονται υπό τελωνειακή επιτήρηση.

72. Δυνάμει του άρθρου 204, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα, τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται από τη μη εκτέλεση μιας από τις υποχρεώσεις τις οποίες συνεπάγεται, για εμπόρευμα υποκείμενο σε εισαγωγικούς δασμούς, η παραμονή του σε προσωρινή εναπόθεση ή η χρήση του τελωνειακού καθεστώτος υπό το οποίο έχει τεθεί.

73. Η προσωρινή εναπόθεση εμπορεύματος αρχίζει από της προσκομίσεώς του στο τελωνείο (βλ. το άρθρο 50 του τελωνειακού κώδικα). Δυνάμει του άρθρου 43 του τελωνειακού κώδικα, η κατάθεση συνοπτικής διασαφήσεως είναι μια από τις υποχρεώσεις που εκπηγάζουν εκ της προσωρινής εναποθέσεως εμπορεύματος. Όπως ήδη τονίστηκε<sup>32</sup>, αντιθέτως προς ό,τι ισχύει για την προσκόμιση στο τελωνείο, το εμπόρευμα πρέπει να κατονομάζεται επακριβώς στην προσωρινή διασάφηση. Επομένως, εάν με την προσωρινή διασάφηση δηλώθηκε άλλο από το πράγματι εισαχθέν εμπόρευμα (*aliud*, επί παραδείγματι «μαγειρικά σκεύη» αντί «σιγαρέτα» ή «μαγειρικά σκεύη» αντί «μαγειρικά σκεύη και σιγαρέτα»), δεν υπήρξε συμμόρφωση προς την υποχρέωση που εκπηγάζει εκ του άρθρου 43 του τελωνειακού κώδικα.

74. Είναι μεν αληθές ότι τα εν λόγω εμπορεύματα ευρίσκονται εξ ορισμού υπό τελωνειακή επιτήρηση τη στιγμή που διαπράττεται παρατυπία κατά την έννοια του άρθρου 204, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα: συγκεκριμένα, η διάταξη αυτή προβλέπει κυρώσεις για την αθέτηση υποχρεώσεων οι οποίες εκπηγάζουν από την προσωρινή εναπόθεση ή από τη χρήση τελωνειακού καθεστώτος, ήτοι υποχρεώσεων που εμπίπτουν στο κατά χρόνο πεδίο εφαρμογής της τελωνειακής επιτηρήσεως (άρθρο 37 του τελωνειακού κώδικα).

75. Εντούτοις, η μη εκπλήρωση υποχρεώσεων, κατά την έννοια του άρθρου 204,

32 — Βλ. τα σημεία 49 έως 57 στις παρούσες προτάσεις.

παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα (π.χ. διά της υποβολής ανακριβούς συνοπτικής διασαφήσεως), δεν διαταράσσει κατ' ανάγκην την τελωνειακή αυτή επιτήρηση. Τούτο προκύπτει από σύγκριση με το άρθρο 203 του τελωνειακού κώδικα. Ειδικότερα, όπως ήδη αποφάνθηκε το Δικαστήριο με την απόφαση Hamann International<sup>33</sup>, τα άρθρα 203 και 204 του τελωνειακού κώδικα έχουν διακριτά πεδία εφαρμογής. Πράγματι, ενώ το πρώτο αφορά τις συμπεριφορές που έχουν ως αποτέλεσμα διαφυγή του εμπορεύματος από την τελωνειακή επιτήρηση, το δεύτερο έχει ως αντικείμενο τις αθετήσεις υποχρεώσεων που δεν επηρέασαν την τελωνειακή επιτήρηση.

76. Το άρθρο 204 του τελωνειακού κώδικα θα εσπερείτο, κατά τα λοιπά, της πρακτικής του αποτελεσματικότητας εάν ετύχανε εφαρμογής μόνον επί αθετήσεων υποχρεώσεων που επηρεάζουν την τελωνειακή επιτήρηση. Σε μια τέτοια περίπτωση, η διάταξη θα καθίστατο στην πράξη γράμμα κενό περιεχομένου. Ειδικότερα, εάν μία παρατυπία κατά την έννοια του άρθρου 204, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα έχει συγχρόνως ως αποτέλεσμα να εκφύγει το εμπόρευμα από την τελωνειακή επιτήρηση, θα πληρούνται πάντοτε οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 203, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα, το δε άρθρο 203, ως *lex specialis* από το ίδιο το γράμμα του τελωνειακού κώδικα<sup>34</sup>, θα υπερίσχυε του άρθρου 204.

77. Οι συνέπειες επί της τελωνειακής επιτήρησης, οι οποίες πηγάζουν ενδεχομένως από αθέτηση υποχρεώσεων, μπορούν να ασκήσουν εμμέσως επιρροή στο πλαίσιο της ρήτρας περί *ιάσεως της παρατυπίας* στο πλαίσιο του άρθρου 204, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα: συγκεκριμένα, από το άρθρο 859 του κανονισμού εφαρμογής του τελωνειακού κώδικα, το οποίο περιλαμβάνει εξαντλητική απαρίθμηση των παραλείψεων που δύνανται να ιαθούν<sup>35</sup>, προκύπτει ότι ίαση της παραλείψεως δεν είναι δυνατή σε περίπτωση που επιχειρήθηκε απομάκρυνση των εμπορευμάτων από την τελωνειακή επιτήρηση<sup>36</sup>. Ωστόσο, τούτο σημαίνει, αντιστρόφως, ότι οι αθετήσεις υποχρεώσεων, οι οποίες δεν επηρεάζουν, ούτε επιχειρούν να επηρεάσουν, την τελωνειακή επιτήρηση, εμπίπτουν στο άρθρο 204, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα (πλην όμως δύνανται, ενδεχομένως, να ιαθούν).

78. Εν κατακλείδι: γεννάται τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή, κατά την έννοια του άρθρου 204 του τελωνειακού κώδικα, από την ανακριβή διασάφηση εμπορευμάτων, ανεξαρτήτως εάν η παρατυπία αυτή επηρεάζει την τελωνειακή επιτήρηση.

33 — Απόφαση παρατεθείσα με την υποσημείωση 5, σκέψη 28.

34 — Σύμφωνα με το γράμμα του, το άρθρο 204, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα μπορεί να τύχει εφαρμογής μόνον «σε περιπτώσεις άλλες από εκείνες που αναφέρονται στο άρθρο 203».

35 — Απόφαση της 11ης Νοεμβρίου 1999, C-48/98, Söhl & Söhlke (Συλλογή 1999, σ. I-7877, σκέψη 43).

36 — Βλ. την πρώτη περίπτωση στο άρθρο 859 του κανονισμού εφαρμογής.

2) Επί του δευτέρου σκέλους του δευτέρου ερωτήματος: το προσωπικό πεδίο εφαρμογής του άρθρου 203 του τελωνειακού κώδικα

79. Το δεύτερο ερώτημα αφορά το στάδιο της υποθέσεως της κύριας δίκης, κατά το οποίο τα εμπορεύματα αποκομίσθηκαν από τον λιμένα της Αμβέρσας και μεταφέρθηκαν σε τόπο άλλον από την αποθήκη η οποία αναγράφεται, στο δελτίο αποστολής, ως τελωνείο προορισμού.

80. Με το δεύτερο σκέλος του δευτέρου ερωτήματός του, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να μάθει εάν ως οφειλέτης τελωνειακής οφειλής κατά την εισαγωγή, κατά την έννοια του άρθρου 203, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα, μπορεί να θεωρηθεί και το πρόσωπο, το οποίο βαρύνεται με τις υποχρεώσεις που εκπηγάζουν από την προσωρινή εναπόθεση ή από τη χρήση του τελωνειακού καθεστώτος. Το ερώτημα αυτό έχει ενδιαφέρον π.χ. όταν —όπως στην υπόθεση της κύριας δίκης— ο κυρίως υπόχρεος στο πλαίσιο του καθεστώτος διαμετακομίσεως, ο οποίος διασάφησε το εμπόρευμα προς υπαγωγή στο καθεστώς αυτό, δεν ταυτίζεται με το πρόσωπο το οποίο εκ των υστέρων, κατά τη μεταφορά ή την εκφόρτωση, απομάκρυνε το εμπόρευμα από την τελωνειακή επιτήρηση.

81. Επιβάλλεται, κατ' αρχάς, η διαπίστωση ότι, σύμφωνα με το άρθρο 203, παράγραφος

3, πρώτη, δεύτερη και τρίτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα, οφειλέτες της τελωνειακής οφειλής είναι οι εξής: πρώτον, το πρόσωπο που απομάκρυνε το εμπόρευμα από την τελωνειακή επιτήρηση· δεύτερον, ορισμένα πρόσωπα που συνήργησαν στην απομάκρυνση αυτή· και, τέλος, ορισμένα πρόσωπα που απέκτησαν ή κατείχαν το εν λόγω εμπόρευμα.

82. Ωστόσο, οφειλέτης της τελωνειακής οφειλής είναι, περαιτέρω, «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» (άρθρο 203, παράγραφος 3, τετάρτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα). Επομένως, ο τελωνειακός κώδικας θεσπίζει τον εκ πρώτης όψεως σαφή κανόνα ότι το τελευταίως αναφερθέν πρόσωπο, εκτός από τα πρόσωπα τα οποία είχαν αναφερθεί προηγουμένως, είναι *επίσης* οφειλέτης της τελωνειακής οφειλής κατά την εισαγωγή. Εντούτοις, αντιθέτως προς τις τρεις προηγούμενες περιπτώσεις του άρθρου 203, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα, στη διάταξη αυτή περιλαμβάνεται μια προσθήκη: το πρόσωπο το οποίο είναι υπεύθυνο για την εκτέλεση των υποχρεώσεων που προκύπτουν από την προσωρινή εναπόθεση ή από τη χρησιμοποίηση του τελωνειακού καθεστώτος μόνον *ενδεχομένως* είναι οφειλέτης. Από τον τελωνειακό κώδικα δεν μπορεί, όμως, να συναχθεί ευχερώς τι σημαίνει αυτή η διατύπωση.

83. Κατά την άποψή μου, η λέξη «ενδεχομένως»<sup>37</sup> δεν εισάγει πρόσθετη περιοριστική προϋπόθεση προκειμένου τα πρόσωπα αυτά να θεωρηθούν οφειλέτες. Πρόκειται μάλλον για απλή διευκρίνιση, με την έννοια ότι, ευλόγως, η τέταρτη περίπτωση μπορεί να ανακύψει μόνον εάν υπάρχει εν τέλει «πρόσωπο» που πληροί τους όρους τις διατάξεις αυτής. Αυτό συμβαίνει οσάκις —όπως στην υπόθεση της κύριας δίκης— το εμπόρευμα, το οποίο απομακρύνθηκε από την τελωνειακή επιτήρηση, είχε προηγουμένως προσκομισθεί στο τελωνείο ή διασαφηθεί προς υπαγωγή σε τελωνειακό καθεστώς από άλλο πρόσωπο, ήτοι στην περίπτωση κατά την οποία η προσκόμιση του εμπορεύματος στο τελωνείο ή η διασάφησή του και η απομάκρυνση του εμπορεύματος από την τελωνειακή επιτήρηση δεν έγιναν από ένα και το αυτό πρόσωπο<sup>38</sup>. Εάν, αντιθέτως, η προσκόμιση στο τελωνείο ή η διασάφηση του εμπορεύματος και η απομάκρυνσή του από την τελωνειακή επιτήρηση είναι πράξεις ενός και του αυτού προσώπου, η τέταρτη περίπτωση του άρθρου 203, παράγραφος 3,

του τελωνειακού κώδικα καθίσταται άνευ αντικειμένου, καθόσον το πρόσωπο αυτό εμπίπτει ήδη, εν πάση περιπτώσει, στην πρώτη περίπτωση. Η τέταρτη περίπτωση του άρθρου 203, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα παρέλκει επίσης εάν το εμπόρευμα ουδόλως προσκομίσθηκε στο τελωνείο ή διασαφήθηκε πριν απομακρυνθεί από την τελωνειακή επιτήρηση, όπως στην περίπτωση που το εμπόρευμα διέφυγε της επιτηρήσεως πριν αφιχθεί στο τελωνείο, επί παραδείγματι διότι δεν ακολουθήθηκε το επιβληθέν δρομολόγιο (π.χ. τελωνειακός δρόμος): στην τελευταία αυτή περίπτωση, δεν υπάρχει οφειλέτης κατά την έννοια της τέταρτης περιπτώσεως.

84. Η ερμηνεία αυτή, κατά την οποία ο όρος «ενδεχομένως» υποδηλώνει απλή διευκρίνιση και όχι περιορισμό, λαμβάνει υπόψη το πνεύμα και τον σκοπό των άρθρων 202 επ. του τελωνειακού κώδικα. Συγκεκριμένα, το δημοσιονομικό συμφέρον της Κοινότητας επιβάλλει να διευρυνθεί, όσο το δυνατόν περισσότερο, η κατηγορία των ενδεχομένων οφειλετών της τελωνειακής οφειλής, προκειμένου να εξασφαλισθεί, με τον καλύτερο δυνατό τρόπο, η ικανοποίηση των τελωνειακών απαιτήσεων.

37 — Ο όρος «ενδεχομένως» αντιστοιχεί στον όρο «gegebenfalls», στη γερμανική γλωσσική απόδοση του τελωνειακού κώδικα στην αγγλική γλωσσική απόδοση χρησιμοποιείται, αντιστοίχως, η έκφραση «where appropriate», στη γαλλική η έκφραση «le cas échéant», στην ιταλική «se del caso», στην ισπανική «en su caso», στην πορτογαλική «se for caso disso» και στην ολλανδική «in voorkomend geval».

38 — Κατ' ανάλογο τρόπο με το άρθρο 203, παράγραφος 3, τέταρτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα, το άρθρο 96, παράγραφος 2, του τελωνειακού κώδικα αυξάνει επίσης, στο πλαίσιο του καθεστώτος της εξωτερικής κοινοτικής διαμετακομίσεως, τις κατηγορίες των ενδεχομένων οφειλετών της τελωνειακής οφειλής σε περίπτωση διαφυγής του εμπορεύματος από την τελωνειακή επιτήρηση: δυνάμει της εν λόγω διατάξεως, ο μεταφορέας ή ο παραλήπτης των εμπορευμάτων υπέχουν επίσης υποχρέωση, υπό ορισμένες προϋποθέσεις, να τα προσκομίσουν στο τελωνείο προορισμού σύμφωνα με τις απαιτούμενες διαδικασίες.

85. Σε μία περίπτωση, όπως αυτή της υποθέσεως της κύριας δίκης, κατά την οποία



το πρόσωπο που διασάφησε το εμπόρευμα, για να το υπαγάγει σε καθεστώς εξωτερικής κοινοτικής διαμετακομίσεως, δεν ταυτίζεται με εκείνο το οποίο προέβη ακολουθώντας σε μεταφορά ή εκφόρτωση του εμπορεύματος, η τέταρτη περίπτωση του άρθρου 203, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα έχει αυτοτελές πεδίο εφαρμογής, συνεπάγεται όμως την προσθήκη ενός ακόμη οφειλέτη μη εμπιπτοντος στις προηγούμενες περιπτώσεις.

86. Εν κατακλείδι: σε μια περίπτωση, όπως αυτή της υποθέσεως της κύριας δίκης, κατ' εφαρμογήν της τετάρτης περιπτώσεως του άρθρου 203, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα, το πρόσωπο το οποίο είναι υπεύθυνο για την εκτέλεση των υποχρεώσεων που προκύπτουν από την παραμονή του εμπορεύματος σε προσωρινή εναπόθεση ή από τη χρήση του τελωνειακού καθεστώτος υπό το οποίο έχει τεθεί είναι επίσης οφειλέτης της τελωνειακής οφειλής εκ του άρθρου 203, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα.

3) Επί της σχέσεως μεταξύ των άρθρων 203 και 204 του τελωνειακού κώδικα

87. Με το πρώτο σκέλος του δεύτερου ερωτήματός του, το αιτούν δικαστήριο ζητεί εκ πρώτης όψεως μόνον μία διευκρίνιση, η οποία μπορεί ήδη να συναχθεί, χωρίς δυσκολία, από το γράμμα του τελωνειακού κώδικα: Η εκ της τελωνειακής επιτηρήσεως απομάκρυνση εμπορεύματος υποκειμένου σε εισαγωγικούς δασμούς γεννά τελωνειακή

οφειλή κατά την εισαγωγή, κατά την έννοια του άρθρου 203, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα. Συναφώς, το αιτούν δικαστήριο ορθώς υπολαμβάνει ότι εμπόρευμα, το οποίο τελεί υπό καθεστώς εξωτερικής κοινοτικής διαμετακομίσεως, απομακρύνεται εν τοις πράγμασι από την τελωνειακή επιτήρηση εάν —όπως συνέβη στην υπόθεση της κύριας δίκης— μεταφερθεί σε τόπο άλλο από την αποθήκη η οποία αναγράφεται στο δελτίο αποστολής ως τελωνείο προοριζομένου<sup>39</sup>.

88. Εντούτοις, εάν το πρώτο αυτό σκέλος του δεύτερου ερωτήματος συσχετισθεί με τα λοιπά ερωτήματα, ιδίως δε το τρίτο, συνάγεται ότι το αιτούν δικαστήριο ενδιαφέρεται επίσης και για τη σχέση μεταξύ του άρθρου 203 και του άρθρου 204 του τελωνειακού κώδικα και ζητεί, συγκεκριμένα, να μάθει βάσει ποιας εκ των δύο διατάξεων γεννάται η τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή στην περίπτωση, κατά την οποία —όπως εν προκειμένω— κατ' αρχάς διεπράχθη τελωνειακή παράβαση κατά την έννοια του άρθρου 204, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα και επακολούθησε αργότερα απομάκρυνση του εμπορεύματος από την τελωνειακή επιτήρηση. Κατ' ουσίαν, πρέπει, επομένως, να εξετασθεί εάν το άρθρο 203 ή το άρθρο 204 του τελωνειακού κώδικα ή αμφότερες οι διατάξεις τυγχάνουν εφαρμογής στην περίπτωση κατά την οποία, προ της απομακρύνσεως του εμπορεύματος από την τελωνειακή επιτήρηση (εν προκειμένω: διά της μεταφοράς του σε τόπο άλλο από την προβλεφθείσα τελωνειακή αποθήκη), είχε ήδη διαπραχθεί παράβαση κατά την έννοια του άρθρου 204, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα, η οποία όμως δεν είχε επηρεάσει την τελωνειακή επιτήρηση

<sup>39</sup> — Βλ. συναφώς τα σημεία 12 και 13 στις παρούσες προτάσεις.

(εν προκειμένω: ανακριβής δήλωση του εμπορεύματος προς την τελωνειακή αρχή — «μαγειρικά σκεύη» αντί «σιγαρέτα» ή «μαγειρικά σκεύη» αντί «μαγειρικά σκεύη και σιγαρέτα») <sup>40</sup>.

89. Συναφώς, προσήκει κατ' αρχάς η διαπίστωση ότι ο τελωνειακός κώδικας, στο άρθρο 204, παράγραφος 1, αναφέρεται ρητώς στη συρροή των δύο διατάξεων. Συγκεκριμένα, τελωνειακή οφειλή γεννάται εκ του άρθρου 204 του τελωνειακού κώδικα μόνον σε περιπτώσεις άλλες από εκείνες που αναφέρονται στο άρθρο 203. Για τον λόγο αυτόν, με την απόφαση Hamann International, το Δικαστήριο αποφάνθηκε επίσης ότι οι δύο διατάξεις έχουν διακριτά πεδία εφαρμογής και ότι, προκειμένου να προσδιορισθεί ποιο είναι εκείνο εκ των δύο άρθρων βάσει του οποίου γεννάται τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή, επιβάλλεται να εξεταστεί εάν τα επίδικα γεγονότα συνιστούν διαφυγή [απομακρυνση] από την τελωνειακή επιτήρηση, κατά την έννοια του άρθρου 203, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα. Μόνον οσάκις η απάντηση στο ανωτέρω ερώτημα είναι αρνητική, μπορούν να τύχουν εφαρμογής οι διατάξεις του άρθρου 204 του τελωνειακού κώδικα <sup>41</sup>.

40 — Αντιθέτως προς ό,τι συμβαίνει με τα άρθρα 203 και 204, τα άρθρα 202 και 204 π.χ. του τελωνειακού κώδικα αποκλείονται αμοιβαίως ή διη ένεκα των προϋποθέσεων εφαρμογής τους, καθόσον η μien πρώτη διάταξη έχει ως προϋπόθεση την παράτυπη εισαγωγή του εμπορεύματος στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας (π.χ. κατά παράβαση της υποχρέωσης προσκομίσσεως στο τελωνείο η οποία απορρέει εκ του άρθρου 40 του τελωνειακού κώδικα), η δε δεύτερη έχει ως προϋπόθεση τη νομίτυπη εισαγωγή του εμπορεύματος (και την προσκόμισή του στο τελωνείο).

41 — Απόφαση παρατεθείσα στην υποσημείωση 5, σκέψεις 28 και 30. Βλ. επίσης το σημείο 57 στις προτάσεις τις οποίες ανέπτυξε ο γενικός εισαγγελέας Tizzano επί της υποθέσεως αυτής στις 12 Ιουνίου 2003, ο οποίος χαρακτηρίζει το άρθρο 204 του τελωνειακού κώδικα, σε σχέση με το άρθρο 203, ως εφεδρική διάταξη εφαρμογής.

90. Η κατά προτεραιότητα εφαρμογή του άρθρου 203 του τελωνειακού κώδικα σε περίπτωση συρροής χωρεί εν πάση περιπτώσει εφόσον πρέπει να εξετασθεί η ίδια πράξη. Αντιθέτως, ερίζεται εάν το άρθρο 203 του τελωνειακού κώδικα υπερισχύει, ως ειδική διάταξη έναντι του άρθρου 204 του τελωνειακού κώδικα, ακόμη και στην περίπτωση, κατά την οποία εξεταστέες είναι διαφορετικές πράξεις, από τις οποίες η πρώτη εμπίπτει στο άρθρο 204 του τελωνειακού κώδικα και η μεταγενέστερη στο άρθρο 203 του αυτού κώδικα.

91. Το περιεχόμενο της υπεροχής του άρθρου 203 του τελωνειακού κώδικα εξαρτάται από το ζήτημα τι νοείται ως περίπτωση κατά την έννοια του άρθρου 204, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα. Κατά τη γνώμη μου, η έννοια αυτή πρέπει να κατανοηθεί ως αναφερομένη σε κάθε επιμέρους γεγονός και όχι ως παραπέμπουσα γενικώς στο σύνολο των πράξεων της διαδικασίας εισαγωγής <sup>42</sup>.

92. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με το γράμμα του άρθρου 204 του τελωνειακού κώδικα, πρέπει να πρόκειται, πρώτον, για περίπτωση που αναφέρεται [δηλαδή, της οποίας γίνεται μνεία] στο άρθρο 203. Το άρθρο 203, στην πρώτη παράγραφο του, ποιείται μνεία όμως μόνον ενός γεγονότος, ήτοι της απομακρύνσεως του εμπορεύματος από την τελωνειακή επιτήρηση.

42 — Υι' αυτήν την έννοια επίσης, το Δικαστήριο με την απόφαση Hamann International, αναφέρεται σε «επίδικα γεγονότα» (απόφαση παρατεθείσα στην υποσημείωση 5, σκέψη 30).

93. Δεύτερον, το πεδίο εφαρμογής και, κατά συνέπεια, η πρακτική αποτελεσματικότητα του άρθρου 204 του τελωνειακού κώδικα θα περιορίζονταν σημαντικά αν απεκρούετο η εφαρμογή της διατάξεως αυτής σε περίπτωση μεταγενέστερης απομακρύνσεως του εμπορεύματος από την τελωνειακή επιτήρηση. Τούτο προσκρούει στο δημοσιονομικό συμφέρον της Κοινότητας που επιβάλλει να δύναται αυτή να στραφεί καθ' όλων των οφειλετών τελωνειακής οφειλής, κατά την έννοια των άρθρων 203, παράγραφος 3, και 204, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα, ενεχομένων *αλληλεγγύως*<sup>43</sup>.

94. Τρίτον, πρέπει να ληφθεί υπόψη ότι η εκ των υστέρων απομάκρυνση εμπορεύματος από την τελωνειακή επιτήρηση δεν αίρει τις συνέπειες, οι οποίες, δυνάμει του άρθρου 204 του τελωνειακού κώδικα, εκπηγάζουν από προηγούμενη παράβαση, αλλά τις *επιτείνει*: συγκεκριμένα, κατόπιν της απομακρύνσεως του εμπορεύματος, η τελωνειακή αρχή δεν είναι πλέον σε θέση, ασκώντας έλεγχο, να διαπιστώσει την παράλειψη συμμορφώσεως προς υποχρέωση, κατά την έννοια του άρθρου 204, όπως είναι επί παραδείγματι η ψευδής διασάφησης.

95. Όλοι οι προεκτεθέντες λόγοι συνηγορούν υπέρ της απόψεως ότι ο περί συρροής διατάξεων κανόνας του άρθρου 204, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα δεν αφορά τις περιπτώσεις κατά τις οποίες οι προϋποθέσεις εφαρμογής των άρθρων 203 και 204 εκπληρώθηκαν με *διαφορετικά, διαδοχικά γεγονότα*. Επομένως, στις περιπτώσεις αυτές, η εφαρμογή του άρθρου 204

του τελωνειακού κώδικα δεν κάμπτεται προ της εφαρμογής του άρθρου 203 αυτού<sup>44</sup>.

96. Εξ αυτού πρέπει να διακρίνεται το ζήτημα της πραγματικής *καταβολής* του δασμού. Είναι αυτονόητο ότι, παρά την ύπαρξη πλειόνων νομικών βάσεων γενέσεως της τελωνειακής οφειλής, ένας δασμός μπορεί να εισπραχθεί μία μόνον φορά και πρέπει μία φορά μόνον να καταβληθεί. Σε περίπτωση περισσότερων οφειλετών για την αυτή τελωνειακή οφειλή, υπέχουν όλοι αλληλεγγύως υποχρέωση για την πληρωμή της εν λόγω οφειλής (άρθρο 213 του τελωνειακού κώδικα).

97. Εν κατακλείδι: Τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται τόσο βάσει του άρθρου 203, παράγραφος 1, όσο και βάσει του άρθρου 204, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα, αν, με διαφορετικά, διαδοχικά γεγονότα, αθετείται κατ' αρχάς υποχρέωση εκπηγάζουσα από την προσωρινή εναπόθεση ή από τη χρήση τελωνειακού καθεστώτος, ακολούθως δε απομακρύνεται από την τελωνειακή επιτήρηση ένα εμπόρευμα υποκείμενο σε εισαγωγικούς δασμούς.

44 — Ομοίως, θα ήταν, αντιστρόφως, ήμισυ εύλογο να μην εφαρμοστεί το άρθρο 203 του τελωνειακού κώδικα επί διαδοχικών γεγονότων εκ μόνου του λόγου ότι ήδη εγεννήθη τελωνειακή οφειλή, κατά την έννοια του άρθρου 204 του τελωνειακού κώδικα, από διαπραχθείσα προηγουμένως παράβαση. Τούτο δε κατά μείζονα λόγο, διότι η απομάκρυνση του εμπορεύματος από την τελωνειακή επιτήρηση συνιστά γεγονός με βαρύτερες συνέπειες, όπως καταδεικνύουν, μεταξύ άλλων, η αδυναμία ίσσεως της παρατυπίας και η διεύρυνση της κατηγορίας των οφειλετών της τελωνειακής οφειλής (άρθρο 203, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα). Σε μια τέτοια περίπτωση, δεν υπάρχει λόγος να τύχει ευνοϊκής μεταχείρισεως όποιος απομακρύνει το εμπόρευμα από την τελωνειακή επιτήρηση, μόνον επειδή άλλο πρόσωπο διέπραξε προηγουμένως παράβαση κατά την έννοια του άρθρου 204, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα.

43 — Βλ. το άρθρο 213 του τελωνειακού κώδικα.

## VI — Πρόταση

98. Κατόπιν των προεκτεθέντων, προτείνω στο Δικαστήριο να απαντήσει ως ακολούθως στα προδικαστικά ερωτήματα που υπέβαλε το Hof van Beroep te Antwerpen:

### 1) *Επί του πρώτου ερωτήματος:*

Εμπόρευμα το οποίο εισήχθη στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας τελεί υπό τελωνειακή επιτήρηση ακόμη και εάν δηλώθηκε προς την τελωνειακή αρχή με ανακριβή ονομασία — και ανεξαρτήτως εάν τούτο συνέβη εκ προθέσεως ή χωρίς πρόθεση.

### 2) *Επί του δευτέρου και του τρίτου ερωτήματος:*

Τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται τόσο βάσει του άρθρου 203, παράγραφος 1, όσο και βάσει του άρθρου 204, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα, εάν, με διαφορετικά, διαδοχικά γεγονότα, κατ' αρχάς μεν αθετείται υποχρέωση εκπηγάζουσα από την προσωρινή εναπόθεση ή από τη χρήση τελωνειακού καθεστώτος, ακολούθως δε απομακρύνεται από την τελωνειακή επιτήρηση ένα εμπόρευμα υποκείμενο σε εισαγωγικούς δασμούς.

Σε μια περίπτωση, όπως αυτή της κύριας δίκης, δυνάμει του άρθρου 203, παράγραφος 3, τέταρτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα, το πρόσωπο το οποίο οφείλει να συμμορφωθεί προς τις υποχρεώσεις που εκπηγάζουν από την

προσωρινή εναπόθεση εμπορεύματος υποκειμένου σε εισαγωγικούς δασμούς ή από τη χρήση του συγκεκριμένου τελωνειακού καθεστώτος υπό το οποίο έχει τεθεί ένα τέτοιο εμπόρευμα είναι επίσης οφειλέτης της τελωνειακής οφειλής κατά την εισαγωγή βάσει του άρθρου 203, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα.

Σε περίπτωση ανακριβούς δηλώσεως εμπορευμάτων, και μάλιστα ανεξαρτήτως εάν η παρατυπία αυτή επηρέασε την τελωνειακή επιτήρηση, η τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται βάσει του άρθρου 204 του τελωνειακού κώδικα.

### 3) *Επί του τετάρτου ερωτήματος:*

Δεν γεννάται τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή βάσει του άρθρου 202, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα, εφόσον τα εμπορεύματα προσκομίσθηκαν στο τελωνείο, έστω και με ανακριβή κατά το περιεχόμενο περιγραφή.

Ωστόσο, αποκρυβέντα ή συγκαλυφθέντα εμπορεύματα, τα οποία δεν δηλώθηκαν ρητώς προς την τελωνειακή αρχή και δεν ευρίσκονται στους συνήθεις χώρους αποθηκείσεως εμπορευμάτων εντός μεταφορικού μέσου, δεν αποτελούν αντικείμενο της ενημερωτικής δηλώσεως προσκομίσεως κατά την έννοια του άρθρου 40, σε συνδυασμό με το άρθρο 4, σημείο 19, του τελωνειακού κώδικα· σε σχέση με τα εμπορεύματα αυτά, γεννάται τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή βάσει του άρθρου 202, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα.

Εφόσον η κατάθεση ανακριβούς συνοπτικής διασαφήσεως αποτελεί συγχρόνως αθέτηση της υποχρέωσης προσκομίσεως στο τελωνείο η οποία εκπηγάει από το άρθρο 40 του τελωνειακού κώδικα, οφειλέτης της τελωνειακής οφειλής κατά την έννοια του άρθρου 202, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα είναι το πρόσωπο το οποίο κατέθεσε τη συνοπτική διασαφήση.