

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ

M. POIARES MADURO

της 25ης Μαΐου 2005¹

1. Η παρούσα αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία των άρθρων 33, στοιχείο ε', και 78 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), στο πλαίσιο μιας ένδικης διαφοράς μεταξύ της εταιρίας εισαγωγών Overland Footwear Ltd (στο εξής: Overland) και των βρετανικών τελωνειακών αρχών, των Commissioners of Customs & Excise (στο εξής: Commissioners). Το αιτούν δικαστήριο, το VAT and Duties Tribunal, London (Ηνωμένο Βασίλειο), απηύθησε στο Δικαστήριο ερώτημα για δεύτερη φορά. Η πρώτη αίτηση οδήγησε στην έκδοση της αποφάσεως της 5ης Δεκεμβρίου 2002, Overland Footwear². Η απόφαση αυτή άφησε αναπάντητο το ερώτημα αν η εξουσία επανεξετάσεως της τελωνειακής διασαφήσεως μετά την παράδοση των εμπορευμάτων, η οποία ασκείται από τις τελωνειακές αρχές δυνάμει του άρθρου 78 του τελωνειακού κώδικα, αποτελεί δεσμία αρμοδιότητα ή αν, αντιθέτως, ασκείται κατά διακριτική ευχέρεια. Το Δικαστήριο καλείται τώρα να απαντήσει σε αυτό το ερώτημα.

2. Αφού υπενθυμίσω τα περιστατικά που αποτέλεσαν την αφορμή της πρώτης αίτησης, καθώς και τους λόγους που οδήγη-

σαν τον εθνικό δικαστή να απευθύνει για δεύτερη φορά προδικαστικό ερώτημα στο Δικαστήριο, θα αποσαφηνίσω το περιεχόμενο της προαναφερθείσας αποφάσεως Overland Footwear, η οποία εκδόθηκε κατόπιν των προτάσεων του γενικού εισαγγελέα Mischo, πριν προβώ στην εξέταση της ουσίας των προδικαστικών ερωτημάτων.

I — Τα πραγματικά περιστατικά, το νομικό πλαίσιο και τα προδικαστικά ερωτήματα

A — Το νομικό πλαίσιο

3. Προκειμένου να απαντήσω στα δύο πρώτα ερωτήματα, πρέπει να ανατρέξω στα άρθρα 29, 32 και 33 του τελωνειακού κώδικα. Η έννοια της δασμολογητέας αξίας των εισαγομένων εμπορευμάτων, όπως ορίζεται στο εν λόγω άρθρο 29, παράγραφος 1, είναι «η συναλλακτική αξία, δηλαδή η πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα για τα εμπορεύματα τιμή [...] κατόπιν προσαρμογής που πραγματοποιείται σύμφωνα με τα άρθρα 32 και 33 [...]».

1 — Γλώσσα του πρωτοτύπου: η πορτογαλική.

2 — C-379/00 (Συλλογή 2002, σ. I-11133).

4. Οι προμήθειες αγοράς, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 33, στοιχείο ε', του τελωνειακού κώδικα, δεν περιλαμβάνονται στην δασμολογητέα αξία «εφόσον [αυτές] διακρίνονται από την πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα για τα εισαγόμενα εμπορεύματα τιμή». Σύμφωνα με το άρθρο 32, παράγραφος 4, του ίδιου κώδικα, «ο όρος "προμήθειες αγοράς" σημαίνει τα ποσά που καταβάλλονται από εισαγωγέα στον αντιπρόσωπό του για τις υπηρεσίες που συνίστανται στην αντιπροσώπευσή του για την αγορά των υπό εκτίμηση εμπορευμάτων».

5. Το τρίτο προδικαστικό ερώτημα αφορά τις διαδικασίες επανεξέτασης μιας τελωνειακής διασαφήσεως. Ο τελωνειακός κώδικας διακρίνει δύο διαδικασίες τροποποιήσεως μιας τελωνειακής διασαφήσεως, αναλόγως του αν αυτή επέρχεται πριν ή μετά την παράδοση των εμπορευμάτων.

6. Πριν από την παράδοση των εμπορευμάτων και σύμφωνα με το άρθρο 65 του τελωνειακού κώδικα, «[κ]ατόπιν αιτήσεως του διασαφ[η]τή, του επιτρέπεται να διορθώσει ένα ή περισσότερα στοιχεία της διασαφήσεως μετά την αποδοχή της από τις τελωνειακές αρχές».

7. Για τον μετά την παράδοση χρόνο, το άρθρο 78, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα προβλέπει ότι: «Οι τελωνειακές αρχές είναι δυνατόν να επανεξετάσουν τη

διασαφήση, αυτεπαγγέλτως ή εφόσον το ζητήσει ο διασαφ[η]τής, μετά τη χορήγηση της άδειας παραλαβής των εμπορευμάτων [...]»³. Η παράγραφος 3 του εν λόγω άρθρου εκθέτει τις συνέπειες της επανεξέτασης: «Όταν από την επανεξέταση της διασαφήσεως ή τους εκ των υστέρων ελέγχους προκύπτει ότι οι διατάξεις που διέπουν το σχετικό τελωνειακό καθεστώς έχουν εφαρμοστεί βάσει ανακριβών ή ελλιπών στοιχείων, οι τελωνειακές αρχές, τηρώντας τις διατάξεις που έχουν ενδεχομένως θεσπιστεί, λαμβάνουν τα απαιτούμενα μέτρα για να επανορθώσουν την κατάσταση λαμβάνοντας υπόψη τους τα νέα στοιχεία που βρίσκονται στη διάθεσή τους».

8. Η επιστροφή των τελωνειακών δασμών ζητήθηκε από την Overland βάσει του άρθρου 236 του τελωνειακού κώδικα. Σύμφωνα με το άρθρο αυτό, η επιστροφή των εισαγωγικών δασμών πραγματοποιείται «εφόσον αποδεικνύεται ότι κατά τη στιγμή της βεβαίωσης τους το ποσό τους δεν οφειλόταν νομίμως ή ότι το ποσό βεβαιώθηκε κατά παράβαση του άρθρου 220, παράγραφος 2. [...] Δεν χορηγείται επιστροφή ή διαγραφή δασμών, όταν τα γεγονότα που οδήγησαν στην πληρωμή ή τη βεβαίωση ποσού το οποίο δεν οφειλόταν νομίμως προκύπτουν από δόλιο τέχνασμα του ενδιαφερομένου».

3 — Αυτή η δυνατότητα τροποποιήσεως μιας διασαφήσεως μετά την παράδοση εισήχθη με τον τελωνειακό κώδικα. Παρόμοια διάταξη δεν υπήρχε στην οδηγία 79/695/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 24ης Ιουλίου 1979, περί εναρμονίσεως των διαδικασιών θέσεως σε ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων (ΕΕ ειδ. έκδ. 02/007, σ. 262). Κατά συνέπεια, παραδείγματος χάρι, η απόφαση της 6ης Ιουνίου 1990, C-11/89, Unifert (Συλλογή 1990, σ. I-2275), στην οποία αναφέρθηκαν η Γερμανική Κυβέρνηση και η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου, δεν είναι κατάλληλη εν προκειμένω για την ερμηνεία του άρθρου 78 του τελωνειακού κώδικα, διότι είχε εκδοθεί πριν από τη θέσπισή του.

B — Τα πραγματικά περιστατικά και τα προδικαστικά ερωτήματα

9. Μετά την παράθεση των σχετικών διατάξεων του τελωνειακού κώδικα, είναι σκόπιμο να προσδιοριστούν τα πραγματικά περιστατικά που οδήγησαν στην ένδικη διαφορά, η οποία εκκρεμεί ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου. Η εταιρία Overland, με έδρα στο Ηνωμένο Βασίλειο, εισάγει είδη υποδήσεως που κατασκευάζονται στην Ασία μέσω ενός παραγγελιοδόχου, της Wolverine Far East (στο εξής: Wolverine). Η αμοιβή του παραγγελιοδόχου συνίσταται σε προμήθεια αγοράς, η οποία αντιστοιχεί στο 4% του τιμήματος που καταβάλλει η Overland στον κατασκευαστή των υποδημάτων⁴. Το ποσό με το οποίο χρεώνεται η Overland συμπεριλαμβάνει το τίμημα και την προμήθεια αγοράς, διότι ο παραγωγός δεσμεύεται να καταβάλλει στη Wolverine την προμήθειά της.

10. Πριν από την 1η Ιανουαρίου 1998, στις τελωνειακές διασαφήσεις που κατέθετε η Overland δηλώνονταν ως δασμολογητέα αξία του εισαχθέντος εμπορεύματος το ποσό που αναγραφόταν στο τιμολόγιο του παραγωγού, συμπεριλαμβανομένου του τιμήματος και της προμήθειας αγοράς που καταβαλλόταν στη Wolverine. Από την 1η Ιανουαρίου 1998, αφότου συμβουλευθήκε ειδικό σε θέματα τελωνειακού δικαίου, η Overland δήλωσε ως δασμολογητέα αξία των εμπορευμάτων μόνον το τίμημά τους. Ως εκ τούτου, μετά από τη χρονολογία αυτή και κατ' εφαρμογήν των άρθρων 29 και 33 του τελωνειακού κώδικα, οι Commissioners δεν εισέπραξαν δασμούς επί των ποσών που αντιστοιχούσαν στην προμήθεια αγοράς.

11. Η Overland ζήτησε από τις τελωνειακές αρχές την επιστροφή, βάσει του άρθρου 236 του τελωνειακού κώδικα, των καταβληθέντων τελωνειακών δασμών που αντιστοιχούσαν στις προμήθειες αγοράς που είχε καταβάλει στον πράκτορά της πριν από το 1998. Προς τούτο η Overland υπέβαλε τις τέσσερις από 13 Μαρτίου, 16 Ιουνίου, 18 Ιουνίου και 2 Σεπτεμβρίου 1998 αιτήσεις επιστροφής, συνολικού ύψους 38 085,45 λιρών στερλινών (GBP).

12. Οι Commissioners δέχθηκαν τις τρεις πρώτες αιτήσεις με έγγραφα της 5ης Μαΐου, της 1ης Ιουλίου και της 24ης Ιουλίου 1998, αλλά απέρριψαν την τελευταία αίτηση με έγγραφο της 29ης Οκτωβρίου 1998.

13. Εν συνεχεία, οι Commissioners ανακάλεσαν τις αποφάσεις τους περί επιστροφής. Με τις από 30 Νοεμβρίου και 16 Δεκεμβρίου 1998 αποφάσεις τους, οι οποίες επικυρώθηκαν στις 4 και 5 Φεβρουαρίου 1999, αξίωσαν από την Overland την απόδοση του επιστραφέντος ποσού, ύψους 4 384,29 GBP. Περαιτέρω, οι Commissioners ενέμειναν, επίσης, στις 5 Φεβρουαρίου 1999, στην άρνησή τους να προβούν στην επιστροφή 33 701,16 GBP την οποία ζητούσε η Overland με την τέταρτη αίτησή της.

14. Η Overland προσέφυγε ενώπιον του VAT and Duties Tribunal, αφενός, κατά των αποφάσεων της 4ης και της 5ης Φεβρουαρίου 1999 περί αξιώσεως αποδόσεως, και, αφετέρου, κατά της αποφάσεως της 5ης Φεβρουαρίου 1999 περί αρνήσεως επιστροφής.

⁴ — Η προμήθεια αγοράς αυξήθηκε με την πάροδο του χρόνου σε 4,76%.

15. Με διάταξη περί παραπομπής της 24ης Μαρτίου 2000, το VAT and Duties Tribunal εξέθεσε στο Δικαστήριο τα ανωτέρω πραγματικά περιστατικά και σε αυτό το πλαίσιο του υπέβαλε ερωτήματα σχετικά με την εφαρμογή των άρθρων 29, 32, 33, 78 και 236 του τελωνειακού κώδικα. Το Δικαστήριο αποφάνθηκε με την προαναφερθείσα απόφαση του Overland Footwear.

16. Μετά την απόφαση αυτή, το VAT and Duties Tribunal έκρινε απαραίτητο να εκδώσει νέα διάταξη περί παραπομπής στις 29 Οκτωβρίου 2003. Πράγματι, φαίνεται ότι με δύο έγγραφα της 16ης και 18ης Ιουνίου 1999, οι Commissioners ενημέρωσαν την Overland ότι ανακαλούσαν τις αποφάσεις τους περί αξιώσεως αποδόσεως της 4ης και 5ης Φεβρουαρίου 1999, με αποτέλεσμα η εκκρεμής ενώπιον του VAT and Duties Tribunal διαφορά να μην αφορά τελικά παρά μόνον την απόφαση αρνήσεως επιστροφής της 5ης Φεβρουαρίου 1999. Αυτό το στοιχείο του ιστορικού δεν είχε γνωστοποιηθεί στο Δικαστήριο με την αρχική διάταξη περί παραπομπής. Όμως, κατά την άποψη του VAT and Duties Tribunal, αν το Δικαστήριο ελάμβανε υπόψη αυτό το περιστατικό, θα μπορούσε να οδηγηθεί σε τροποποίηση των απαντήσεων που έδωσε με την προαναφερθείσα απόφασή του Overland Footwear. Ως εκ τούτου, το VAT and Duties Tribunal επέλεξε να υποβάλει με τη διάταξή του περί παραπομπής της 29ης Οκτωβρίου 2003 τα ίδια ερωτήματα που είχε θέσει με την προηγούμενη διάταξη της 24ης Μαρτίου 2000:

ματα τιμή ποσό το οποίο περιλαμβάνει προμήθεια αγοράς και εκ παραδρομής παραλείπει να διακρίνει στη διασάφηση εισαγωγής την προμήθεια αγοράς από την πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή, αλλά, αφού τα αγαθά τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία, αποδεικνύει και πείθει τις τελωνειακές αρχές ότι η πληρωθείσα ή πληρωτέα για τα εμπορεύματα τιμή που δηλώθηκε περιελάμβανε αληθή προμήθεια αγοράς, η οποία μπορούσε να έχει εκπέσει προσηκόντως κατά την εισαγωγή, και προβάλλει αξίωση επιστροφής του καταβληθέντος επί της προμήθειας αγοράς δασμού εντός τριών ετών από την ημερομηνία που του γνωστοποιήθηκε το ποσό του δασμού:

- 1) Μπορούσε η αληθής προμήθεια αγοράς να είναι δασμολογητέα ως μέρος της πράγματι καταβληθείσας ή καταβλητέας για τα εμπορεύματα τιμής δυνάμει του άρθρου 29 του τελωνειακού κώδικα;
- 2) Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα, μπορεί η αληθής προμήθεια αγοράς να εκπέσει από τη δηλωθείσα αξία της συναλλαγής, λαμβανομένων υπόψη των άρθρων 32, παράγραφος 3, και 33 του τελωνειακού κώδικα;
- 3) Υπό τις συνθήκες αυτές, υποχρεούνται οι τελωνειακές αρχές δυνάμει του τελωνειακού κώδικα, και ειδικότερα του άρθρου 78, παράγραφος 3, αυτού, να δεχθούν τη διόρθωση της καταβλη-

«Βάσει του κανονισμού 2913/92 του Συμβουλίου (στο εξής: τελωνειακός κώδικας), ειδικότερα των άρθρων 29, 32 και 33 αυτού, και της νομολογίας του Δικαστηρίου, οσάκις, κατά τον χρόνο του εκτελωνισμού, ένας εισαγωγέας δηλώνει εκ παραδρομής ως την πληρωθείσα ή πληρωτέα για τα εμπορεύ-

θείσης ή καταβλητέας για τα εμπορεύματα τιμής και, έτσι, να δεχθούν μειωμένη δασμολογική αξία;

- 4) Δικαιούται ο εισαγωγέας, δυνάμει του τελωνειακού κώδικα και, ειδικότερα, του άρθρου 236 αυτού, επιστροφής του δασμού που καταβλήθηκε επί της προμήθειας αγοράς;»

Γ — Η διαδικασία που οδήγησε στην έκδοση της απόφασης *Overland Footwear* και η παρούσα διαδικασία

17. Είναι σκόπιμο κατ' αρχάς να γίνει υπόμνηση του περιεχομένου της απόφασης *Overland Footwear*, εφόσον το Δικαστήριο απαντούσε σε ερωτήματα πανομοιότυπα με εκείνα που του υποβάλλονται σήμερα.

18. Σε σχέση με τα δυο πρώτα ερωτήματα, στη σκέψη 17 της απόφασης *Overland Footwear* ορίζεται ότι «[ε]πιβάλλεται η διαπίστωση ότι τα άρθρα 29, 32 και 33 του τελωνειακού κώδικα δεν μπορούν παρά να ερμηνευθούν υπό την έννοια ότι μια προμήθεια αγοράς, που περιλαμβάνεται στη δηλωθείσα δασμολογική αξία και δεν διακρίνεται από την τιμή πώλησεως των εμπορευμάτων στη δήλωση διασαφήσεως, πρέπει να θεωρείται ως μέρος της αξίας της συναλλαγής δυνάμει του άρθρου 29 του τελωνειακού κώδικα και, ως εκ τούτου, να υπόκειται σε δασμό».

19. Η απάντηση που έδωσε το Δικαστήριο στα δύο τελευταία ερωτήματα στηριζόταν στην παραδοχή ότι οι Commissioners είχαν ήδη προβεί στην επιστροφή, την οποία είχε ζητήσει η *Overland* σύμφωνα με το άρθρο 78 του τελωνειακού κώδικα. Ως εκ τούτου, το Δικαστήριο έκρινε στη σκέψη 24 ότι: «[ε]φόσον όμως οι τελωνειακές αρχές δέχθηκαν να επανεξετάσουν τη διασάφηση εισαγωγής και έλαβαν απόφαση για «να επανορθώσουν την κατάσταση», υπό την έννοια του άρθρου 78, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα, λαμβανομένου υπόψη του γεγονότος ότι η διασάφηση ήταν ατελής λόγω παραδρομής του διασαφητή, οι εν λόγω αρχές δεν μπορούν να ανακαλέσουν την απόφασή τους αυτή».

20. Κατά την εκδίκαση της πρώτης αιτήσεως εκδόσεως προδικαστικής απόφασεως υποβλήθηκαν γραπτές παρατηρήσεις από την *Overland*, από την Ιταλική Κυβέρνηση, από την Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου και από την Επιτροπή. Στην παρούσα υπόθεση, η Γερμανική Κυβέρνηση και η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου, καθώς και η Επιτροπή υπέβαλαν παρατηρήσεις. Κατά τη συνεδρίαση της 14ης Απριλίου 2005 η *Overland*, η Γερμανική Κυβέρνηση, η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου και οι Commissioners ανέπτυξαν τους ισχυρισμούς τους διά κοινού εκπροσώπου.

21. Όπως έπραξε το Δικαστήριο με την απόφασή του *Overland Footwear*, θα εξετάσω κατ' αρχάς τα δύο πρώτα ερωτήματα που υπέβαλε το αιτούν δικαστήριο, τα οποία αφορούν την ερμηνεία του άρθρου 33, στοιχείο ε', του τελωνειακού κώδικα, για να απαντήσω κατόπιν στο τρίτο ερώτημα, το οποίο αφορά τους όρους επανεξετάσεως μιας τελωνειακής διασαφήσεως μετά την

παράδοση των εμπορευμάτων, σύμφωνα με τον άρθρο 78 του τελωνειακού κώδικα. Τέλος, θα πραγματοποιηθεί το τελευταίο ερώτημα, το οποίο αφορά τις συνέπειες επανεξετάσεως της διασαφήσεως, και την ενδεχόμενη υποχρέωση των Commissioners να προβούν σε επιστροφή.

περιγραφή των πραγματικών περιστατικών, όπως προκύπτει από τη διάταξη περί παραπομπής της 29ης Οκτωβρίου 2003, δεν είναι ικανή να μεταβάλει την απάντηση που έδωσε το Δικαστήριο με την απόφασή του Overland Footwear επ' αυτού του σημείου.

II — Επί της ερμηνείας του άρθρου 33, στοιχείο ε', του τελωνειακού κώδικα (δύο πρώτα προδικαστικά ερωτήματα)

22. Προκειμένου να απαντήσω στα δύο πρώτα ερωτήματα που έθεσε το αιτούν δικαστήριο, είναι σκόπιμο να ερμηνεύσω το άρθρο 33 του τελωνειακού κώδικα, το οποίο επιτρέπει να μην συμπεριλαμβάνονται ορισμένα στοιχεία στη δασμολογητέα αξία, «εφόσον αυτά διακρίνονται από την πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα για τα εισαγόμενα εμπορεύματα τιμή». Εν προκειμένω, αυτό καθορίζει τις συνέπειες που επέρχονται εξαιτίας του γεγονότος ότι, πριν από την 1η Ιανουαρίου 1998, η Overland δήλωνε στην τελωνειακή της διασάφηση ποσό στο οποίο περιλαμβανόταν η τιμή των εμπορευμάτων και η προμήθεια αγοράς.

24. Στηριζόμενο σε συστηματική ερμηνεία των άρθρων 29, 32 και 33 του τελωνειακού κώδικα, το Δικαστήριο έκρινε με την απόφαση Overland Footwear ότι η απαίτηση, όπως τα στοιχεία που αφαιρούνται από το καταβληθέν τίμημα «διακρίνονται από την πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα για τα εισαγόμενα εμπορεύματα τιμή» αποτελούσε τυπική προϋπόθεση. Η κύρωση της μη τηρήσεως της προϋποθέσεως αυτής είναι να συμπεριληφθούν στη δασμολογητέα αξία τα στοιχεία, τα οποία δεν δηλώθηκαν ξεχωριστά από τον διασαφητή. Επομένως, το δηλωθέν από την Overland ποσό συμπεριλαμβάνει βεβαίως προμήθεια αγοράς, η οποία είναι δυνατό να αφαιρεθεί από τη δασμολογητέα αξία, καθώς και το τίμημα των εμπορευμάτων. Ωστόσο, ελλείπει διακρίσεως μεταξύ των δύο αυτών στοιχείων, η Overland οφείλει δασμούς επί του συνόλου του δηλωθέντος ποσού.

25. Μια τέτοια ερμηνεία επιβάλλεται, δεδομένου ότι ο διασαφητής φέρει το βάρος αποδείξεως για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 62 του τελωνειακού κώδικα⁵. Επιπλέον, όπως παρατήρησε ο γενικός εισαγγελέας

5 — Το άρθρο 62 του τελωνειακού κώδικα προβλέπει:
«1. Οι γραπτές διασαφήσεις πρέπει να συντάσσονται σε έντυπο σύμφωνα με τον προβλεπόμενο επίσημο τύπο εντύπου. Πρέπει να περιέχουν όλα τα στοιχεία που είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων που διέπουν το τελωνειακό καθεστώς για το οποίο γίνεται η διασάφηση των εμπορευμάτων.
2. Στη διασάφηση πρέπει να επισυνάπτονται όλα τα έγγραφα των οποίων η προσκόμιση είναι απαραίτητη για την εφαρμογή των διατάξεων που διέπουν το τελωνειακό καθεστώς για το οποίο γίνεται η διασάφηση των εμπορευμάτων.»

23. Όπως τονίσθηκε με τις παρατηρήσεις που υποβλήθηκαν στο Δικαστήριο, η νέα

Mischο στο σημείο 30 των προτάσεών του για την υπόθεση Overland Footwear⁶, εφόσον δεν υπήρχε οποιαδήποτε μνεία για την ύπαρξη προμήθειας αγοράς στην τελωνειακή διασάφηση ή στα επισυναπτόμενα έγγραφα, οι τελωνειακές αρχές δεν είχαν καμία δυνατότητα να την αντιληφθούν.

26. Η απόφαση Kyocera⁷, στην οποία αναφέρθηκαν με τις γραπτές παρατηρήσεις τους η Επιτροπή και η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου, επιβεβαιώνει την ερμηνεία του άρθρου 33 του τελωνειακού κώδικα, στην οποία προέβη το Δικαστήριο με την απόφασή του Overland Footwear. Πράγματι, στην υπόθεση Kyocera, ο διασαφητής, κατ'εφαρμογήν του άρθρου 33 του τελωνειακού κώδικα, είχε αφαιρέσει από τη δηλωθείσα δασμολογητέα αξία τα ποσά των τόκων που είχαν καταβληθεί βάσει συμφωνίας χρηματοδοτήσεως που σχετιζόταν με την αγορά των κτηθέντων εμπορευμάτων. Αν και ο διασαφητής δεν είχε προσδιορίσει την αιτία για την οποία είχε αφαιρέσει τους εν λόγω τόκους από τη δασμολογητέα αξία, οι τελωνειακές αρχές είχαν παρ' όλ' αυτά τη δυνατότητα να επαληθεύσουν την ύπαρξή τους, ζητώντας από τον διασαφητή να προσκομίσει τα δικαιολογητικά έγγραφα που είχε στην κατοχή του. Συνεπώς, αρκεί ο διασαφητής να μη συμπεριλάβει τα εν λόγω στοιχεία στη δηλούμενη δασμολογητέα αξία, για να θεωρηθούν ως «διακρινόμενα» από την καταβληθείσα τιμή, κατά την έννοια του άρθρου 33 του τελωνειακού κώδικα. Η τυπική προϋπόθεση που περιέχει

το άρθρο 33 του τελωνειακού κώδικα μειώνεται κατ' αυτόν τον τρόπο στο ελάχιστο. Τότε μόνον, όταν έχουν συμπεριληφθεί στη δηλούμενη δασμολογητέα αξία τα στοιχεία τα οποία θα ήταν δυνατόν να αφαιρεθούν, πράγμα που συμβαίνει στην παρούσα υπόθεση, δεν μπορεί να θεωρηθεί ως πληρωθείσα η προϋπόθεση της «διακρίσεως κατά τη δήλωση» που θέτει το άρθρο 33, στοιχείο ε', του τελωνειακού κώδικα.

27. Για τους λόγους που εκτίθενται κατωτέρω, εισηγούμαι στο Δικαστήριο να απαιτήσει στα δυο πρώτα προδικαστικά ερωτήματα ακριβώς με τον ίδιο τρόπο όπως στην απόφαση Overland Footwear: «[...] τα άρθρα 29, 32 και 33 του τελωνειακού κώδικα πρέπει να ερμηνευθούν υπό την έννοια ότι μια προμήθεια αγοράς που περιλαμβάνεται στη δηλωθείσα δασμολογική αξία και δεν διακρίνεται από την τιμή πωλήσεως των εμπορευμάτων στη δήλωση διασαφήσεως πρέπει να θεωρείται ως μέρος της αξίας της συναλλαγής δυνάμει του άρθρου 29 του τελωνειακού κώδικα και, ως εκ τούτου, να υπόκειται σε δασμό».

III — Επί της επανεξετάσεως τελωνειακής διασαφήσεως σύμφωνα με το άρθρο 78 του τελωνειακού κώδικα (τρίτο προδικαστικό ερώτημα)

28. Το τρίτο ερώτημα που έθεσε το VAT and Duties Tribunal στο Δικαστήριο αφορά την ενδεχόμενη εφαρμογή του άρθρου 78 του τελωνειακού κώδικα, όταν κατά τον χρόνο του εκτελωνισμού ένας εισαγωγέας έχει δηλώσει εκ παραδρομής ως καταβληθείσα για τα εμπορεύματα τιμή ποσό το οποίο περιλαμβάνει προμήθεια αγοράς και κατόπιν, μετά την παράδοση των εμπορευμάτων, υποβάλλει αίτηση επιστροφής του καταβληθέντος επί της προμήθειας αυτής δασμού.

6 — «[...] αν υποβάλει διασάφηση στην οποία, μολονότι η δηλωθείσα δασμολογητέα αξία περιλαμβάνει προμήθεια αγοράς, ουδόλως αναφέρεται η ύπαρξη της προμήθειας αυτής, οι τελωνειακές υπηρεσίες δεν μπορούν να «μαντέψουν» την ύπαρξη μιας τέτοιας προμήθειας, καθότι, να μιν αναμένεται από το προσωπικό των τελωνειακών αρχών να είναι οξυδερκές, δεν μπορεί όμως να απαιτείται από αυτό να διαθέτει το χάρισμα της μαντικής.»

7 — Απόφαση της 20ής Νοεμβρίου 2003 (C-152/01, Συλλογή 2003, σ. I-13821).

Πρέπει επομένως να προσδιοριστούν τα όρια της αρμοδιότητας επανεξέτασης που διαθέτουν οι τελωνειακές αρχές, διασφαλίζοντας την ισορροπία μεταξύ της προστασίας των συμφερόντων των οικονομικών παραγόντων και της ανάγκης επαληθεύσεως των δηλώσεών τους και καταπολεμήσεως της απάτης⁸.

Α — Η διακριτική ευχέρεια των τελωνειακών αρχών ως προς την επανεξέταση τελωνειακής διασάφησης

29. Οι Commissioners, με τις υποβληθείσες στην υπόθεση Overland Footwear παρατηρήσεις τους, και η Γερμανική Κυβέρνηση στην παρούσα υπόθεση υποστηρίζουν ότι το άρθρο 78 του τελωνειακού κώδικα δεν είναι εφαρμοστέο, διότι η αρχική διασάφηση που υπέβαλε η Overland δεν περιελάμβανε στοιχεία «ανακριβή ή ελλιπή». Κατ' αυτούς, η Overland άσκησε δικαίωμα επιλογής με το να μη δηλώσει την προμήθεια αγοράς που είχε καταβάλει. Ως εκ τούτου, δεν μπορεί να επανέλθει στην επιλογή της.

8 — Σύμφωνα με την πέμπτη αιτιολογική σκέψη του τελωνειακού κώδικα: «[...] για να διασφαλιστεί η ισορροπία μεταξύ των αναγκών των τελωνειακών υπηρεσιών προκειμένου να εξασφαλισουν, αφενός, την ορθή εφαρμογή της τελωνειακής νομοθεσίας και, αφετέρου, το δικαίωμα των οικονομικών παραγόντων για δίκαιη μεταχείριση, πρέπει κυρίως να προβλεφθούν ευρείες δυνατότητες ελέγχου για τις εν λόγω υπηρεσίες και δικαίωμα προσφυγής για τους εν λόγω οικονομικούς παράγοντες».

30. Μια τέτοια συλλογιστική δεν μπορεί να γίνει δεκτή. Πράγματι, εν πρώτοις, όπως ορθώς επισημαίνει η Επιτροπή στις παρατηρήσεις της, από τις σκέψεις 23 και 24 καθώς και από το σημείο 2 του διατακτικού της αποφάσεως Overland Footwear προκύπτει ότι το Δικαστήριο έκρινε, τουλάχιστον σιωπηρά, ότι ορθώς οι Commissioners είχαν προβεί σε επιστροφή των καταβληθέντων επί των προμηθειών αγοράς δασμών, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 78 του τελωνειακού κώδικα⁹. Με τη συγκεκριμένη απόφαση, επομένως, το Δικαστήριο εκτίμησε ότι το άρθρο αυτό μπορούσε να εφαρμοστεί επί των επιδικών πραγματικών περιστατικών. Περαιτέρω, δεν αμφισβητείται ότι το να συμπεριληφθεί η προμήθεια αγοράς από την Overland στην τελωνειακή της διασάφηση ήταν αποτέλεσμα ακουσίας παραλειψέως της και όχι ασκήσεως δικαιώματος επιλογής¹⁰.

31. Μένει ακόμη να προσδιοριστούν τα περιθώρια διακριτικής ευχέρειας που διαθέτουν οι τελωνειακές αρχές κατά την εφαρμογή του άρθρου 78 του τελωνειακού κώδικα. Η Overland και η Επιτροπή υποστηρίζουν ότι οι τελωνειακές αρχές ασκούν εν προκειμένω δεσμία αρμοδιότητα. Σύμφωνα με τις παρατηρήσεις που υπέβαλε η Overland στην υπόθεση Overland Footwear, εφόσον ο διασαφητής απεδείκνυε ότι έχει συμπεριλάβει κάποιο ανακριβές ή ελλιπές στοιχείο στην αρχική του διασάφηση, οι τελωνειακές αρχές θα υποχρεούντο σε επανεξέταση αυτής της διασαφήσεως. Η Επι-

9 — Σύμφωνα με τη σκέψη 23 της εν λόγω αποφάσεως: «[...] επιβάλλεται η διαπίστωση ότι οι αρχές αυτές δέχθηκαν να επανεξετάσουν τις διασαφήσεις και έλαβαν, κατόπιν της επανεξετάσεως και σύμφωνα με τα αποτελέσματά της, τις αναγκαίες αποφάσεις για "να επανορθώσουν την κατάσταση", υπό την έννοια του άρθρου 78, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα, θεωρώντας ότι οι διασαφήσεις ήταν ατελείς λόγω παραδρομής του διασαφητή».

10 — Στο σημείο 10 της διατάξεως περί παραπομπής, το εθνικό δικαστήριο αποσαφηνίζει ότι ο εισαγωγέας «εκ παραδρομής» δήλωσε ποσό το οποίο συμπεριελάμβανε προμήθεια αγοράς και «εκ παραδρομής» παρέλειψε να δηλώσει ξεχωριστά αυτήν την προμήθεια αγοράς.

τροπή επίσης πρεσβεύει ότι οι τελωνειακές αρχές φέρουν υποχρέωση επανεξετάσεως, εκτός αν, εξαιτίας των περιστάσεων, τους είναι αδύνατη η επαλήθευση του διορθωθέντος στοιχείου.

32. Υπάρχουν αρκετά επιχειρήματα εναντίον μιας τέτοιας ερμηνείας του άρθρου 78 του τελωνειακού κώδικα. Εν πρώτοις, το γράμμα αυτού του άρθρου έρχεται σε αντίθεση με το συμπέρασμα ότι η εξουσία επανεξετάσεως αποτελεί δεσμία αρμοδιότητα. Το εν λόγω άρθρο προβλέπει απλώς ότι οι τελωνειακές αρχές «είναι δυνατόν» να επανεξετάσουν τη διασάφηση. Επομένως, ανεξαρτήτως των επιχειρημάτων που προβάλλουν οι διασαφητές προς υποστήριξη του αιτήματός τους ή των πορισμάτων του εκ των υστέρων ελέγχου που διεξάγουν οι τελωνειακές αρχές, οι τελευταίες θα προβαίνουν σε επανεξέταση μόνο κατόπιν εκτιμήσεως της συγκεκριμένης περίπτωσης και όχι αυτομάτως¹¹.

33. Από συστηματικής απόψεως θα πρέπει να τονιστεί ότι η επανεξέταση μιας διασαφήσεως ύστερα από την παράδοση των εμπορευμάτων συνιστά εξαίρεση από την αρχή του μη ανακλητού των τελωνειακών διασαφήσεων. Η αρχή του ανεκκλητού της τελωνειακής διασαφήσεως αποτελεί θεμελιώδη αρχή του τελωνειακού δικαίου¹², απόρροια της υποχρέωσης καταρτίσεως

της διασαφήσεως σύμφωνα με τον προβλεπόμενο τύπο, η οποία βαρύνει πρωτίστως τον διασαφητή, κατ'εφαρμογήν του άρθρου 62 του τελωνειακού κώδικα¹³. Αν ο διασαφητής είχε τη δυνατότητα να τροποποιεί τη δήλωσή του ανά πάσα στιγμή, οι τελωνειακές αρχές δεν θα ήταν βέβαιες για την αξιοπιστία των στοιχείων που δόθηκαν με την πρώτη διασάφηση. Συνεπώς, προς διασφάλιση της ταχύτητας των τελωνειακών πράξεων, καθώς και της αποτελεσματικότητας των διεξαγόμενων από τις τελωνειακές αρχές ελέγχων¹⁴ και, συνεπακόλουθα, της προστασίας των οικονομικών συμφερόντων της Κοινότητας, επιβάλλεται να μην είναι δυνατή η ανάκληση της διασαφήσεως άπαξ και έχει καταχωρηθεί. Κατ'αυτόν τον τρόπο, η τελωνειακή διασαφήση δημιουργεί ευθύνη του διασαφητή¹⁵.

34. Ωστόσο, η αρχή του ανεκκλητού των διασαφήσεων συνεπάγεται περιορισμούς. Γι'αυτό, το άρθρο 65 του τελωνειακού κώδικα επιτρέπει τη διόρθωση μιας τελωνειακής διασαφήσεως με απλή αίτηση του διασα-

13 — Ως προς το ζήτημα της δασμολογικής κατατάξεως, το Δικαστήριο ερμήνευσε αυτήν την απαίτηση με αξιοσημείωτη αυστηρότητα, ορίζοντας με την απόφαση της 23ης Μαΐου 1989, C-378/87, *Top Hit Holzvertrieb* (Συλλογή 1989, σ. 1359, σκέψη 26) ότι «[ό]ταν ένα εμπόρευμα δεν μπορεί να καταταγεί με αρκετή ακρίβεια, με βάση μόνο την περιγραφή του ή την εμφάνισή του, ο δηλών υποχρεούται να παράσχει κάθε άλλη χρήσιμη ένδειξη, σχετική ιδίως με τα χαρακτηριστικά και τη χρήση του εμπορεύματος, για να διευκολύνει την ορθή του κατάταξη».

14 — Οι έλεγχοι πραγματοποιούνται κατ'εφαρμογήν του άρθρου 68 του τελωνειακού κώδικα, το οποίο προβλέπει ότι: «Οι τελωνειακές αρχές για να επαληθεύσουν την ακρίβεια των διασαφήσεων που έχουν αποδεχθεί είναι δυνατόν να προβούν:

α) σε έλεγχο των εγγράφων ο οποίος αφορά τη διασάφηση και τα συννημένα έγγραφα. Οι τελωνειακές αρχές μπορούν ενδεχομένως να απαιτήσουν από τον διασαφητή να τους προσκομίσει άλλα έγγραφα για τη διαπίστωση της ακρίβειας των στοιχείων της διασαφήσεως
β) σε εξέταση των εμπορευμάτων και, ενδεχομένως, σε δειγματοληψία για ανάλυση και λεπτομερή έλεγχο.»

15 — Στο δικαιο του ελέγχου των συγκεντρώσεων, η υποβολή της σχετικής δηλώσεως στις ελεγκτικές αρχές δεσμεύει κατά παρόμοιο τρόπο τον δηλούντα και δεν είναι κατ'αρχήν δυνατό να τροποποιηθεί μεταγενέστερα [βλ. άρθρο 5 του κανονισμού (ΕΚ) 802/2004 της Επιτροπής, της 7ης Απριλίου 2004, για την εφαρμογή του κανονισμού (ΕΚ) 139/2004 του Συμβουλίου για τον έλεγχο των συγκεντρώσεων μεταξύ επιχειρήσεων (ΕΕ L 133, σ. 1)].

11 — Henke, R., Ερμηνευτικές παρατηρήσεις επί του άρθρου 78, παράγραφος 5, στο: *Zollkodex*, επιμέλεια P. Witte, Beck, München, 2002, σ. 749.

12 — Berr, C., και Tréneau, H., *Le droit douanier communautaire et national*, Economica, Aix-en-Provence, 2004, σ. 179.

φητή. Παρ' όλ' αυτά, για να αποφευχθεί ο κίνδυνος απάτης, η διόρθωση δεν χωρεί αν οι τελωνειακές αρχές «έχουν πληροφορήσει τον διασαφ[ητ]ή ότι προτίθενται να εξετάσουν τα εμπορεύματα»¹⁶ ή αν «έχουν διαπιστώσει ανακρίβεια των εν λόγω στοιχείων»¹⁷. Η ευχέρεια που παρέχεται στους διασαφητές να ζητήσουν διόρθωση διαρκεί μέχρι την παράδοση των εμπορευμάτων. Μετά τούτο, και προς διασφάλιση της αποτελεσματικότητας των διεξαγόμενων από τις τελωνειακές αρχές ελέγχων, ισχύει εκ νέου το ανέκκλητο της διασαφήσεως.

35. Από αυτό το χρονικό σημείο μια διασάφηση είναι δυνατό να επανεξετασθεί μόνο στα πλαίσια του άρθρου 78 του τελωνειακού κώδικα. Το άρθρο αυτό, το οποίο ρυθμίζει κυρίως τον εκ των υστέρων έλεγχο των διασαφήσεων, προβλέπει την «επανεξέταση» των τελωνειακών διασαφήσεων μετά την παράδοση των εμπορευμάτων, με πρωτοβουλία του διασαφητή ή της τελωνειακής αρχής. Η παραβίαση της αρχής του ανεκκλήτου των τελωνειακών διασαφήσεων και ο κίνδυνος απάτης αυξάνονται όταν η τροποποίηση μιας τέτοιας διασάφησης λαμβάνει χώρα σε προχωρημένο στάδιο της τελωνειακής διαδικασίας. Πράγματι, μετά την παράδοση των εμπορευμάτων, οι δυνατότητες ελέγχου της συμφωνίας μεταξύ των υποβληθεισών διασαφήσεων και της πραγματοποιηθείσας συναλλαγής είναι μειωμένες, διότι τα εμπορεύματα έχουν εξέλθει από το γραφείο εκτελωνισμού. Για τον λόγο αυτό, οι τελωνειακές αρχές, ενώ υποχρεούνται σε διόρθωση των διασαφήσεων σύμφωνα με το άρθρο 65 του τελωνειακού κώδικα, διαθέτουν ευρεία διακριτική ευχέρεια κατά την εφαρμογή του άρθρου 78 του ίδιου κώδικα.

36. Ωστόσο, δεν φαίνεται δικαιολογημένο το να στηριχθούμε σε αυτόν τον συσχετισμό μεταξύ των άρθρων 65 και 78 του τελωνειακού κώδικα, ώστε να εξαγάγουμε, όπως εισηγείται η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου στις γραπτές παρατηρήσεις της, το συμπέρασμα, ότι η τυπική περίπτωση εφαρμογής του άρθρου 78 του τελωνειακού κώδικα είναι η διόρθωση τυπογραφικού λάθους. Το αντίστοιχο πεδίο εφαρμογής αυτών των δύο άρθρων δεν μπορεί να προσδιοριστεί με βάση το είδος του λάθους του οποίου ζητείται η διόρθωση. Όπως είχε εξηγήσει ο γενικός εισαγγελέας Mischo στα σημεία 81 έως 83 των προτάσεών του στην υπόθεση *Overland Footwear*, αφενός, ο τελωνειακός κώδικας δεν προβαίνει σε τέτοια διάκριση και, αφετέρου, παρουσιάζει δυσκολία στην εφαρμογή της. Θα μπορούσε να προστεθεί ότι, στο πλαίσιο της εφαρμογής του άρθρου 220, παράγραφος 2, στοιχείο β', του τελωνειακού κώδικα, το Δικαστήριο απέρριψε ρητώς το ενδεχόμενο διακρίσεως των σφαλμάτων αναλόγως της φύσεώς τους: «η έννοια του σφάλματος δεν μπορεί να περιοριστεί στα απλά σφάλματα υπολογισμού ή αντιγραφής, αλλά καταλαμβάνει κάθε σφάλμα από το οποίο πάσχει η ληφθείσα απόφαση, όπως, παραδειγματός χάρη, η μη ορθή ερμηνεία ή εφαρμογή των εφαρμοστέων κανόνων δικαίου»¹⁸. Η νομολογία αυτή φαίνεται ότι μπορεί να ακολουθηθεί πλήρως κατά την εφαρμογή του άρθρου 78 του τελωνειακού κώδικα.

37. Εξάλλου, το γεγονός ότι το Δικαστήριο δέχθηκε, με τη σκέψη 23 της αποφάσεως *Overland Footwear*¹⁹, ότι θα μπορούσε να χωρήσει επανεξέταση στα επίδικα πραγματικά περιστατικά έρχεται επίσης σε αντίθεση με την άποψη της Κυβερνήσεως του Ηνωμένου Βασιλείου.

16 — Άρθρο 65, δεύτερο εδάφιο, του τελωνειακού κώδικα.

17 — *Idem*.

18 — Απόφαση της 27ης Ιουνίου 1991, C-348/89, *Mecanarte* (Συλλογή 1991, σ. I-3277, σκέψη 20).

19 — Προπαρατεθείσα στην υπομνηματισμό 9.

38. Επομένως, για όποιο στοιχείο της διασαφήσεώς του κι αν ζητήσει ο δηλών επανεξέταση, οι τελωνειακές αρχές διαθέτουν ευρεία εξουσία εκτιμήσεως προκειμένου να την εγκρίνουν ή να την αρνηθούν σύμφωνα με το άρθρο 78 του τελωνειακού κώδικα. Η εξουσία τους, ωστόσο, πολύ απέχουσα από το να είναι απεριόριστη, εντάσσεται σε ορισμένο πλαίσιο²⁰.

B — Τα όρια της διακριτικής ευχέρειας των τελωνειακών αρχών

39. Στην κρίση των δικαστικών αρχών λαμβάνεται υπόψη η δυνατότητα ελέγχου της ορθότητας των δηλώσεων που περιέχει η διασαφήση. Αν το προς αναθεώρηση στοιχείο είναι σχετικό με τη φύση του εισαχθέντος εμπορεύματος, τυχόν έλεγχος θα είναι ασφαλώς δυσκολότερος αφού επιτραπεί η παράδοση, διότι από αυτό το χρονικό σημείο τα εμπορεύματα τίθενται στη διάθεση του διασαφήτη²¹. Αντιθέτως, όπως εξήγησε ο αντιπρόσωπος της Overland κατά τη συζήτηση, αν το ποσό μιας προμήθειας αγοράς, παραδείγματος χάρη, αποτελεί αντικείμενο αιτήσεως επανεξετάσεως, οι τελωνειακές αρχές θα μπορούσαν να το επαληθεύσουν, ζητώντας από τον δηλούντα την προσκόμιση των σχετικών συμβατικών εγγράφων.

Αν απορρίψουν την αίτηση επανεξετάσεως του οικονομικού φορέα, ο τελευταίος φέρει το κόστος που προκύπτει εξαιτίας της, ως μέρος του επιχειρηματικού κινδύνου²².

40. Ο επιχειρηματίας διαθέτει εντούτοις δικαίωμα ασκήσεως προσφυγής κατά της αποφάσεως που απορρίπτει την αίτηση επανεξετάσεως. Γι' αυτόν τον λόγο, η απόρριψη της αιτήσεως ενός οικονομικού φορέα για επανεξέταση της τελωνειακής διασαφήσεώς του πρέπει να είναι αιτιολογημένη, έτσι ώστε ο δικαστής να είναι σε θέση να ελέγξει τη θεμελίωσή της. Από την ευρεία εξουσία εκτιμήσεως που διαθέτουν οι τελωνειακές αρχές ως προς την έγκριση επανεξετάσεως προκύπτει ότι, όταν ο δικαστής κρίνει επί αποφάσεων που έλαβαν οι τελωνειακές αρχές κατ' εφαρμογήν του άρθρου 78 του τελωνειακού κώδικα, αρκείται στο να εξακριβώσει αν η προσβαλλόμενη απόφαση πάσχει πρόδηλο σφάλμα εκτιμήσεως²³. Κατά την άσκηση του ελέγχου του, ο δικαστής θα πρέπει να διαπιστώσει την ύπαρξη συνδέσμου μεταξύ της αιτιολογίας της αποφάσεως και των απαιτήσεων της εύρυθμης λειτουργίας του τελωνειακού ελέγχου. Οι τελωνειακές αρχές δύνανται, ιδίως, να αιτιολογήσουν την άρνησή τους να προβούν σε επανεξέταση της διασαφήσεως επικαλούμενες κίνδυνο απάτης. Μπορούν

20 — Ως προς τούτο η άποψή μου διαφέρει από εκείνη που ανέπτυξε ο γενικός εισαγγελέας Mischo με τις προτάσεις του στην υπόθεση Overland Footwear, διότι θεωρώ απαραίτητο να αναγνωρίζεται στη διοίκηση περιθώριο εκτιμήσεως για ενδεχόμενη έγκριση επανεξετάσεως.

21 — Στον συγγενικό τομέα των νομισματικών εξισωτικών ποσών, το Δικαστήριο έκρινε, με την απόφαση της 16ης Ιανουαρίου 1992, C-334/90, Marichal-Margtène (Συλλογή 1992, σ. I-101, σκέψη 22), ότι η παράλειψη δηλώσεως της πλήρους συνθέσεως ενός προϊόντος κατά τον χρόνο της τελωνειακής διασαφήσεως δεν μπορούσε να τακτοποιηθεί εκ των υστέρων για την είσπραξη νομισματικών εξισωτικών ποσών, εφόσον «η εύρυθμη λειτουργία του συστήματος [...] ενέκειτο στον αποτελεσματικό έλεγχο των πράξεων διαμετακομίσεως». Βλ., επίσης, για μια ανάλογη συλλογιστική σχετική με τη σπουδαιότητα των φυσικών ελέγχων των εμπορευμάτων κατά την κατάθεση της τελωνειακής διασαφήσεως, την απόφαση της 15ης Απριλίου 2005, C-385/03, Käserei Champignon Hofmeister (Συλλογή 2005, σ. I-2997, σκέψεις 27 έως 29), σχετικά με τις επιστροφές κατά την εξαγωγή που ισχύουν για τα γεωργικά προϊόντα.

22 — Βλ., κατ' αναλογία, την προαναφερθείσα απόφαση Mecaparte, σκέψη 24, και της 14ης Μαΐου 1996, C-153/94 και C-204/94, Fatco Seafood κ.λπ. (Συλλογή 1996, σ. I-2465, σκέψη 92).

23 — Κατά τον ίδιο τρόπο, οι αποφάσεις των τελωνειακών αρχών που λαμβάνονται κατ' εφαρμογήν του άρθρου 239 του τελωνειακού κώδικα [πρώην άρθρο 13 του κανονισμού (ΕΟΚ) 1430/79 του Συμβουλίου, της 2ας Ιουλίου 1979, περί της επιστροφής ως αχρεωστήτως εισπραχθέντων ή της διαγραφής χρέους εισαγωγικών ή εξαγωγικών δασμών (ΕΕ L 175, σ. 1)] υποβάλλονται σε δικαστικό έλεγχο προφανούς σφάλματος εκτιμήσεως (αποφάσεις του Πρωτοδικείου της 19ης Φεβρουαρίου 1998, T-42/96, Eyckeler & Malt κατά Επιτροπής, Συλλογή 1998, σ. II-401, σκέψη 191, και της 17ης Σεπτεμβρίου 1998, T-50/96, Primex Produkte Import-Export κ.λπ. κατά Επιτροπής, Συλλογή 1998, σ. II-3773, σκέψη 165).

επίσης να επικαλεστούν άλλα αίτια, όπως, παραδείγματος χάρη, την έλλειψη επιμέλειας του διασαφητή, λαμβανομένης υπόψη της επαγγελματικής του πείρας²⁴.

IV — Επί της επιστροφής δασμών εισπραχθέντων κατ' εφαρμογήν του άρθρου 236 του τελωνειακού κώδικα (τέταρτο προδικαστικό ερώτημα)

41. Στην παρούσα υπόθεση, εναπόκειται στον εθνικό δικαστή να ελέγξει την αιτιολογία που επικαλέσθηκαν οι Commissioners για να απορρίψουν την αίτηση επανεξέτασης της Overland. Κατ' αυτόν τον τρόπο, ο δικαστής θα είναι σε θέση να διαπιστώσει αν η άρνηση αυτή πάσχει κάποιο πρόδηλο σφάλμα εκτιμήσεως. Τα στοιχεία επί των οποίων οι Commissioners θεμελίωσαν την άρνησή τους δεν εμφανίζονται στη διάταξη περί παραπομπής. Κατά την εξέταση της επίδικης απορριπτικής αποφάσεως, ο εθνικός δικαστής θα πρέπει αναμφισβήτητα να αφιερώσει ιδιαίτερη προσοχή στο γεγονός ότι οι Commissioners αποδέχθηκαν την επανεξέταση στις τρεις αιτήσεις της Overland και την αρνήθηκαν μόνο στην τέταρτη.

42. Συνεπώς, προτείνω στο Δικαστήριο να απαντήσει στο τρίτο ερώτημα που έθεσε το αιτούν δικαστήριο ότι οι τελωνειακές αρχές, στις οποίες το άρθρο 78 του τελωνειακού κώδικα απονέμει ευρεία εξουσία εκτιμήσεως, οφείλουν να αιτιολογούν τις αποφάσεις τους, με τις οποίες εγκρίνουν ή αρνούνται την επανεξέταση της διασαφήσεως, έτσι ώστε ο δικαστής να είναι σε θέση να βεβαιωθεί ότι οι τελευταίες δεν πάσχουν πρόδηλο σφάλμα εκτιμήσεως.

24 — Σχετικά με την έννοια της επιμέλειας στο ζήτημα της εκ των υστέρων εισιράξεως δασμών κατ' εφαρμογήν του άρθρου 220, παράγραφος 2, στοιχείο β', του τελωνειακού κώδικα, το Δικαστήριο όρισε με την απόφασή του της 14ης Νοεμβρίου 2002, C-251/00, *Ilumitónica* (Συλλογή 2002, σ. I-10433, σκέψη 61) ότι: «[η] προϋπόθεση αυτή συνεπάγεται ότι ο διασαφητής οφείλει να παράσχει στις αρμόδιες τελωνειακές αρχές όλες τις αναγκαίες, σε σχέση με την τελωνειακή μεταχείριση που ζητείται για το συγκεκριμένο εμπόρευμα, πληροφορίες που προβλέπονται από τους κοινοτικούς κανόνες και τις εθνικές διατάξεις, οι οποίες, αν παρασταται ανάγκη, τους συμπληρώνουν ή τους μεταφέρουν στο εσωτερικό δικαίον».

43. Με αυτό το ερώτημα, το βρετανικό δικαστήριο επιδιώκει ουσιαστικά να μάθει αν, από τη στιγμή που έχει γίνει η επανεξέταση της τελωνειακής διασαφήσεως σύμφωνα με το άρθρο 78 του τελωνειακού κώδικα, πρέπει να επακολουθήσει οπωσδήποτε η επιστροφή των δασμών.

44. Συναφώς, πρέπει να υπενθυμίσω ότι το άρθρο 78, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα προβλέπει ότι «[ό]ταν από την επανεξέταση της διασαφήσεως ή τους εκ των υστέρων ελέγχους προκύπτει ότι οι διατάξεις που διέπουν το σχετικό τελωνειακό καθεστώς έχουν εφαρμοστεί βάσει ανακριβών ή ελλειπόντων στοιχείων, οι τελωνειακές αρχές, τηρώντας τις διατάξεις που έχουν ενδεχομένως θεσπιστεί, λαμβάνουν τα απαιτούμενα μέτρα για να επανορθώσουν την κατάσταση λαμβάνοντας υπόψη τους τα νέα στοιχεία που βρίσκονται στη διάθεσή τους».

45. Συνεπώς, το εθνικό δικαστήριο ερωτά το Δικαστήριο σχετικά με τη σημασία που πρέπει να δοθεί στην υποχρέωση των τελωνειακών αρχών να «επανορθώσουν την κατάσταση» μετά από επανεξέταση. Αναμφίβολα πρέπει να λαμβάνονται κάποια μέτρα, το ερώτημα όμως αφορά τις διαδικασίες επανόρθωσης. Τόσο η γραμματική όσο και η τελεολογική ερμηνεία του άρθρου 78, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα οδηγούν στο συμπέρασμα ότι οι τελωνειακές αρχές υποχρεούνται να προβούν στην επι-

στροφή των τελωνειακών δασμών, στο μέτρο που το καταλογιστέο ποσό, στην αναθεωρηθείσα διασάφηση, είναι κατώτερο από το αναγραφόμενο στην αρχική διασάφηση.

46. Πράγματι, στην περίπτωση επανεξέτασης της αρχικής διασαφήσεως, μεταβάλλονται επίσης οι δασμοί που καθίστανται απαιτητοί²⁵. Επομένως η αρχική διασάφηση που υπέβαλε η Overland δεν διέκρινε μεταξύ προμηθειών αγοράς και καταβλητέου τιμήματος, οπότε, σε συμφωνία με την απάντηση που δόθηκε στα δύο πρώτα προδικαστικά ερωτήματα του βρετανικού δικαστηρίου, οι νομίμως οφειλόμενοι από την Overland δασμοί έπρεπε να υπολογισθούν επί του συνολικού ποσού. Αν όμως ο εθνικός δικαστής κατέληγε στο συμπέρασμα ότι η άρνηση επανεξέτασης, την οποία αντέταξαν οι Commissioners στην Overland, έπασχε πρόδηλο σφάλμα εκτιμήσεως και αν η επανεξέταση επιτρεπόταν τελικά, σε αυτήν την περίπτωση οι οφειλόμενοι από την Overland δασμοί θα έπρεπε να υπολογισθούν βάσει του αναγραφόμενου στην αναθεωρηθείσα διασάφηση ποσού, κατ' αποκλεισμό των καταβληθεισών προμηθειών αγοράς²⁶. Στην περίπτωση αυτή, το να «επανορθώσουν την κατάσταση», υπό την έννοια του άρθρου 78 του τελωνειακού κώδικα, θα σήμαινε για τους Commissioners να επιτρέψουν την επιστροφή των καταβληθέντων επί της προμήθειας αγοράς δασμών.

47. Από τον φάκελο της υποθέσεως προκύπτει πως η Overland ζήτησε την επιστροφή των καταβληθέντων επί των προμηθειών αγοράς δασμών μόνο δυνάμει του άρθρου 236 του τελωνειακού κώδικα και όχι κατ' εφαρμογήν του άρθρου 78 του ίδιου κώδικα.

48. Ο συσχετισμός μεταξύ των δύο αυτών διατάξεων δεν παρουσιάζει δυσκολία. Οι Commissioners δεν υποχρεούνται να «επανορθώσουν την κατάσταση» υπό την έννοια του άρθρου 78 του τελωνειακού κώδικα, παρά μόνο στο μέτρο που τους το επιτρέπουν οι διατάξεις του κώδικα. Συνεπώς, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 236, παράγραφος 2, του τελωνειακού κώδικα, η επιστροφή των δασμών δεν μπορεί να χωρήσει παρά μόνον αν η σχετική αίτηση υποβλήθηκε εντός «προθεσμίας τριών ετών από την ημερομηνία της γνωστοποίησης των εν λόγω δασμών στον οφειλέτη».

49. Επιπλέον, σύμφωνα με το άρθρο 236, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα, επιστροφή δεν χωρεί «όταν τα γεγονότα που οδήγησαν στην πληρωμή ή τη βεβαίωση ποσού το οποίο δεν οφειλόταν νομίμως προκύπτουν από δόλιο τέχνασμα του ενδιαφερομένου».

50. Υπό την επιφύλαξη της τηρήσεως της προβλεπόμενης στο άρθρο 236 τριετούς προθεσμίας και επειδή είναι δεδομένο πως η Overland συμπεριέλαβε την προμήθεια αγοράς στο δηλωθέν καταβλητέο τίμημα όχι εξαιτίας κάποιου δολίου τεχνάσματος, αλλά εκ παραδρομής, πρέπει να γίνει η επιστροφή των δασμών κατ' εφαρμογήν του εν λόγω άρθρου, εφόσον η τελωνειακή διασάφηση έχει επανεξετασθεί σύμφωνα με το άρθρο 78 του τελωνειακού κώδικα.

25 — Απόφαση της 21ης Ιανουαρίου 1999, C-54/95, Γερμανία κατά Επιτροπής (Σύλλογη 1999, σ. I-35, σκέψη 73), και διάταξη της 30ής Απριλίου 2004, C-446/02, Hauptzollamt Hamburg-Jonas (Σύλλογη 2004, σ. I-5841).

26 — Σε αντίθεση με όσα ισχυρίστηκαν κατά τη συζήτηση η Γερμανική Κυβέρνηση και η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου, η απάντηση στο συγκεκριμένο ερώτημα δεν έχει νόημα παρά μόνον αν οι Commissioners πρόβησαν σε επανεξέταση, πράγμα το οποίο προκαλεί μεταβολή των δασμών που «καθίστανται απαιτητοί».

V — Προτάσεις

51. Για τους ανωτέρω εκτεθέντες λόγους, προτείνω στο Δικαστήριο να απαντήσει στο προδικαστικά ερωτήματα ως εξής:
- «1. Τα άρθρα 29, 32 και 33 του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, πρέπει να ερμηνευθούν υπό την έννοια ότι προμήθεια αγοράς, η οποία συμπεριλαμβάνεται στη δηλωθείσα δασμολογητέα αξία και δεν διακρίνεται από την τιμή αγοράς των εμπορευμάτων στη διασάφηση εισαγωγής πρέπει να θεωρηθεί ως μέρος της συναλλακτικής αξίας υπό την έννοια του άρθρου 29 του ίδιου κανονισμού και υπόκειται, κατά συνέπεια, σε δασμό.
 2. Οι τελωνειακές αρχές, στις οποίες το άρθρο 78 του κανονισμού 2913/92 απονέμει ευρεία εξουσία εκτιμήσεως, οφείλουν να αιτιολογούν τις αποφάσεις τους περί εγκρίσεως ή αρνήσεως επανεξετάσεως διασαφήσεως, έτσι ώστε ο δικαστής να είναι σε θέση να βεβαιωθεί ότι οι τελευταίες δεν πάσχουν πρόδηλο σφάλμα εκτιμήσεως.
 3. Εφόσον έχει λάβει χώρα επανεξέταση της τελωνειακής διασαφήσεως κατ' εφαρμογήν του άρθρου 78 του κανονισμού 2913/92, η υποχρέωση των τελωνειακών αρχών να επανορθώσουν την κατάσταση υπό την έννοια της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου συμπεριλαμβάνει, όπου είναι απαραίτητο, επιστροφή των δασμών υπό τους όρους που θέτει το άρθρο 236 του τελωνειακού κώδικα.»