



Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (τρίτο τμήμα)

της 6ης Σεπτεμβρίου 2012*

«Κοινοτικός τελωνειακός κώδικας — Κανονισμός (ΕΟΚ) 2913/92 — Άρθρο 204, παράγραφος 1, στοιχείο α' — Καθεστώς τελειοποίησης προς επανεξαγωγή — Σύστημα αναστολής — Γένεση τελωνειακής οφειλής — Μη εκπλήρωση της υποχρέωσης περί εμπρόθεσμης υποβολής του εκκαθαριστικού λογαριασμού»

Στην υπόθεση C-262/10,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Bundesfinanzhof (Γερμανία) με απόφαση της 30ής Μαρτίου 2010, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 27 Μαΐου 2010, στο πλαίσιο της δίκης

Döhler Neuenkirchen GmbH

κατά

Hauptzollamt Oldenburg,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (τρίτο τμήμα),

συγκείμενο από τους K. Lenaerts, πρόεδρο τμήματος, J. Malenovský, R. Silva de Lapuerta, Γ. Αρέστη (εισηγητή) και D. Šváby, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: N. Jääskinen

γραμματέας: B. Fülöp, υπάλληλος διοικήσεως, εν συνεχεία A. Impellizzeri, υπάλληλος διοικήσεως,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 13ης Απριλίου 2011,

λαμβάνοντας υπόψη την από 25 Οκτωβρίου 2011 διάταξη περί επαναλήψεως της προφορικής διαδικασίας και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 1ης Δεκεμβρίου 2011,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

- η Döhler Neuenkirchen GmbH, εκπροσωπούμενη από τον H. Bleier, Rechtsanwalt,
- το Hauptzollamt Oldenburg, εκπροσωπούμενο από την A. Gessler, Oberregierungsrätin,
- η Τσεχική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τους M. Smolek και V. Štencel,
- η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τη L. Bouyon και τον B.-R. Killmann,

* Γλώσσα διαδικασίας: η γερμανική.

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 8ης Μαρτίου 2012,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

- 1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 204, παράγραφος 1, στοιχείο α', του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ L 302, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε από τον κανονισμό (ΕΚ) 648/2005 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 13ης Απριλίου 2005 (ΕΕ L 117, σ. 13, στο εξής: κοινοτικός τελωνειακός κώδικας).
- 2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ της Döhler Neuenkirchen GmbH (στο εξής: Döhler) και του Hauptzollamt Oldenburg (στο εξής: Hauptzollamt), με αντικείμενο τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή την οποία καλείται να καταβάλει η Döhler για τον λόγο ότι ο εκκαθαριστικός λογαριασμός που αφορούσε εμπορεύματα τα οποία είχαν τεθεί υπό το καθεστώς τελειοποίησης προς επανεξαγωγή με τη μορφή του συστήματος αναστολής δασμών υποβλήθηκε στο τελωνείο ελέγχου μετά τη λήξη της προς τούτο τασσόμενης προθεσμίας.

Το νομικό πλαίσιο

Ο τελωνειακός κώδικας

- 3 Το καθεστώς τελειοποίησης προς επανεξαγωγή με τη μορφή του συστήματος αναστολής ορίζεται στο άρθρο 114, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα. Το καθεστώς αυτό επιτρέπει να χρησιμοποιούνται στο τελωνειακό έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, προκειμένου να υποβληθούν σε μία ή περισσότερες εργασίες τελειοποίησης, μη κοινοτικά εμπορεύματα που πρόκειται να επανεξαχθούν εκτός του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης υπό μορφή παράγωγων προϊόντων, χωρίς να υπόκεινται σε εισαγωγικούς δασμούς ή σε μέτρα εμπορικής πολιτικής. Σύμφωνα με την παράγραφο 2, στοιχεία γ' και δ', του ίδιου άρθρου, παράγωγα προϊόντα είναι όλα τα προϊόντα που προκύπτουν από εργασίες τελειοποίησης, ιδίως από τη μεταποίηση των εμπορευμάτων.
- 4 Το άρθρο 89, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα έχει ως εξής:

«Ένα οικονομικό καθεστώς αναστολής εκκαθαρίζεται όταν τα εμπορεύματα ή, κατά περίπτωση, παράγωγα ή μεταποιημένα προϊόντα που έχουν υπαχθεί στο καθεστώς αυτό λάβουν νέο αποδεκτό τελωνειακό προορισμό.»

- 5 Το άρθρο 118, παράγραφοι 1 και 2, του τελωνειακού κώδικα προβλέπει τα εξής:

«1. Η τελωνειακή αρχή καθορίζει την προθεσμία μέσα στην οποία τα παράγωγα προϊόντα πρέπει να εξαχθούν ή να επανεξαχθούν ή να λάβουν άλλο τελωνειακό προορισμό. [...]

2. Οι προθεσμίες υπολογίζονται από την ημερομηνία κατά την οποία τα μη κοινοτικά εμπορεύματα τίθενται υπό καθεστώς τελειοποίησης προς επανεξαγωγή. Η τελωνειακή αρχή μπορεί να τις παρατείνει μετά από δεόντως αιτιολογημένη αίτηση του κατόχου της άδειας.

Είναι δυνατόν, για λόγους απλούστευσης, να αποφασίζεται ότι οι προθεσμίες που αρχίζουν να υπολογίζονται κατά τη διάρκεια ημερολογιακού μήνα ή τριμήνου, λήγουν την τελευταία ημέρα μεταγενέστερου ημερολογιακού μήνα ή τριμήνου, ανάλογα με την περίπτωση.»

6 Ο τίτλος VII του τελωνειακού κώδικα, που επιγράφεται «Τελωνειακή οφειλή», περιέχει, στο κεφάλαιο 2, τις σχετικές με τη γένεση της τελωνειακής οφειλής διατάξεις. Το κεφάλαιο αυτό περιλαμβάνει, μεταξύ άλλων, τα άρθρα 201 έως 205 τα οποία προβλέπουν τις γενεσιουργούς αιτίες της τελωνειακής οφειλής κατά την εισαγωγή.

7 Το άρθρο 204, παράγραφοι 1 και 2, του τελωνειακού κώδικα ορίζει:

«1. Τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται:

α) 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 χρησιμοποίηση του τελωνειακού καθεστώτος υπό το οποίο έχει τεθεί,

ή

[...]

σε περιπτώσεις άλλες από εκείνες [που αναφέρονται στην απομάκρυνση υποκείμενου σε εισαγωγικούς δασμούς εμπορεύματος από την τελωνειακή επιτήρηση], 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 [...] τη στιγμή κατά την οποία παύει να τηρείται η υποχρέωση η μη εκπλήρωση της οποίας γεννά την τελωνειακή οφειλή, [...]».

Ο κανονισμός εφαρμογής

8 Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή εξέδωσε, στις 2 Ιουλίου 1993, τον κανονισμό (ΕΟΚ) 2454/93 για τον καθορισμό ορισμένων διατάξεων εφαρμογής του κανονισμού 2913/92 (ΕΕ L 253, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε από τον κανονισμό (ΕΚ) 214/2007 της Επιτροπής, της 28ης Φεβρουαρίου 2007 (ΕΕ L 62, σ. 6, στο εξής: κανονισμός εφαρμογής).

9 Το άρθρο 496, στοιχείο ιγ', του κανονισμού εφαρμογής ορίζει την «προθεσμία λήξης του καθεστώτος» ως την «προθεσμία εντός της οποίας τα εμπορεύματα ή τα προϊόντα πρέπει να έχουν λάβει νέο τελωνειακό προορισμό [...]».

10 Το άρθρο 521 του ίδιου κανονισμού ορίζει:

«1. Το αργότερο με την εκπνοή της προθεσμίας λήξης του καθεστώτος και ανεξαρτήτως του αν έχει γίνει χρήση συγκεντρωτικού υπολογισμού, σύμφωνα με το άρθρο 118, παράγραφος 2, δεύτερο εδάφιο, του [τελωνειακού] κώδικα:

— στην περίπτωση του καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή (σύστημα αναστολής) [...], ο εκκαθαριστικός λογαριασμός υποβάλλεται στο τελωνείο ελέγχου εντός 30 ημερών,

[...]

Οι τελωνειακές αρχές δύνανται να παρατείνουν την προθεσμία αυτή έστω και μετά τη λήξη της, όταν αυτό απαιτείται λόγω ειδικών περιστάσεων.

2. Ο εκκαθαριστικός λογαριασμός ή η αίτηση περιλαμβάνουν κυρίως τα ακόλουθα στοιχεία, εκτός εάν το τελωνείο ελέγχου ορίζει άλλως:

α) τα στοιχεία αναφοράς της άδειας·

[...]

ε) την αναφορά στις διασαφήσεις υπαγωγής των εμπορευμάτων εισαγωγής στο καθεστώς·

στ) το είδος και την ποσότητα των παράγωγων ή μεταποιημένων προϊόντων ή των αρχικών εμπορευμάτων καθώς και τον τελωνειακό προορισμό που έλαβαν αυτά, συμπεριλαμβανομένων των στοιχείων αναφοράς των αντίστοιχων διασαφήσεων, άλλων τελωνειακών παραστατικών ή κάθε άλλου εγγράφου που έχει σχέση με τη λήξη του καθεστώτος και τις προθεσμίες λήξης του καθεστώτος·

[...]

θ) το ποσό των εισαγωγικών δασμών που πρέπει να καταβληθούν, να επιστραφούν ή να διαγραφούν και, κατά περίπτωση, κάθε εξισωτικού τόκου που πρέπει να καταβληθεί. Όταν αυτό το ποσό συνδέεται με την εφαρμογή του άρθρου 546, πρέπει να πραγματοποιείται σχετική μνεία·

[...]

3. Το τελωνείο ελέγχου δύναται να καταρτίζει τον εκκαθαριστικό λογαριασμό.»

11 Το άρθρο 546, πρώτο και δεύτερο εδάφιο, του κανονισμού εφαρμογής προβλέπει τα εξής:

«Στην [απόφαση των τελωνειακών αρχών να εγκρίνουν την υπαγωγή στο καθεστώς] διευκρινίζεται κατά πόσον τα παράγωγα προϊόντα ή τα αρχικά εμπορεύματα είναι δυνατόν να τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία χωρίς την υποβολή διασάφησης, με την επιφύλαξη απαγορευτικών ή περιοριστικών μέτρων. Σε αυτή την περίπτωση, αυτά θεωρείται ότι τέθηκαν σε ελεύθερη κυκλοφορία, εφόσον δεν έχουν λάβει τελωνειακό προορισμό με την εκπνοή της προθεσμίας λήξης του καθεστώτος.

Για τους σκοπούς του άρθρου 218, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο του [τελωνειακού] κώδικα, θεωρείται ότι η διασάφηση για θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία υποβλήθηκε και έγινε αποδεκτή και ότι επιτράπη η παραλαβή των εμπορευμάτων κατά τη στιγμή της υποβολής του εκκαθαριστικού λογαριασμού.»

12 Το άρθρο 859 του κανονισμού εφαρμογής, που περιλαμβάνεται στο μέρος IV σχετικά με την τελωνειακή οφειλή και, ειδικότερα, υπό τον τίτλο II «Γένεση της τελωνειακής οφειλής» του οικείου μέρους, προβλέπει τα εξής:

«Οι ακόλουθες παραλείψεις θεωρείται ότι δεν έχουν πραγματικές συνέπειες για την ορθή λειτουργία της προσωρινής εναπόθεσης ή του σχετικού τελωνειακού καθεστώτος, κατά την έννοια του άρθρου 204, παράγραφος 1, [του τελωνειακού] κώδικα, εφόσον:

- δεν αποτελούν απόπειρα διαφυγής από την τελωνειακή επιτήρηση του εμπορεύματος,
- δεν προϋποθέτουν προφανή αμέλεια εκ μέρους του ενδιαφερομένου,
- έχουν διεκπεραιωθεί εκ των υστέρων όλες οι διατυπώσεις που απαιτούνται για τη διευθέτηση της κατάστασης του εμπορεύματος:

[...]

- 9) στο πλαίσιο του καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή και μεταποίησης υπό τελωνειακό έλεγχο, η υπέρβαση της προθεσμίας που έχει ταχθεί για την υποβολή του εκκαθαριστικού λογαριασμού, εφόσον θα είχε χορηγηθεί παράταση της προθεσμίας εάν αυτό είχε ζητηθεί εγκαίρως·

[...]».

- 13 Κατά το άρθρο 860 του κανονισμού εφαρμογής, «οι τελωνειακές αρχές θεωρούν ότι η τελωνειακή οφειλή γεννάται σύμφωνα με το άρθρο 204, παράγραφος 1, του [τελωνειακού] κώδικα, εκτός αν το πρόσωπο που ενδέχεται να είναι οφειλέτης αποδείξει ότι πληρούνται οι όροι του άρθρου 859».

Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα

- 14 Στη διάρκεια του πρώτου τριμήνου του 2006 η Döhler εισήγαγε συμπυκνωμένους χυμούς φρούτων τους οποίους επεξεργάστηκε στο πλαίσιο του καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή με τη μορφή συστήματος αναστολής, σύμφωνα με τη σχετική δυνατότητα που της παρείχε η άδεια που της είχε χορηγηθεί συναφώς. Σύμφωνα με την άδεια αυτή, η προθεσμία εκκαθάρισης του καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή έληγε στο τέλος του τέταρτου τριμήνου που ακολουθούσε την υπαγωγή των μη κοινοτικών εμπορευμάτων στο εν λόγω καθεστώς, ήτοι στις 31 Μαρτίου 2007. Από τη δικογραφία προκύπτει επίσης ότι η εν λόγω άδεια παρείχε στην Döhler τη δυνατότητα να θέτει σε ελεύθερη κυκλοφορία, χωρίς την υποβολή διασάφησης, παράγωγα προϊόντα ή αρχικά εμπορεύματα.
- 15 Μολονότι ο εκκαθαριστικός λογαριασμός έπρεπε να υποβληθεί εντός 30 ημερών από τη λήξη του τελωνειακού καθεστώτος, ήτοι, στην υπόθεση της κύριας δίκης, το αργότερο στις 30 Απριλίου 2007, η Döhler παρέλειψε να προβεί στην υποβολή του και αγνόησε τη σχετική ειδοποίηση του Hauptzollamt το οποίο ζήτησε την προσκόμιση του σχετικού λογαριασμού μέχρι τις 20 Ιουνίου 2007.
- 16 Δεδομένου ότι ο εκκαθαριστικός αυτός λογαριασμός δεν υποβλήθηκε, το Hauptzollamt βεβαίωσε, στις 4 Ιουλίου 2007, εισαγωγικούς δασμούς για το σύνολο των εισαγόμενων εμπορευμάτων για τα οποία το καθεστώς είχε παύσει να ισχύει στις 31 Μαρτίου 2007 και συγκεκριμένα επί της συνολικής αξίας τους, ήτοι επί ποσού 1 403 188,49 ευρώ.
- 17 Στις 10 Ιουλίου 2007 η Döhler υπέβαλε τελικώς τον εκκαθαριστικό λογαριασμό σχετικά με τα επίμαχα εμπορεύματα της κύριας δίκης, ο οποίος περιελάμβανε ποσό οφειλόμενων εισαγωγικών δασμών ύψους 217 338,39 ευρώ, το οποίο αντιστοιχούσε σε μικρότερη ποσότητα εισαγόμενων και μη εξαχθέντων εμπροθέσμως εμπορευμάτων, ήτοι πριν τις 31 Μαρτίου 2007, από αυτή που έλαβε υπόψη το Hauptzollamt.
- 18 Η Döhler αμφισβήτησε τη διαφορά μεταξύ του ποσού των εισαγωγικών δασμών που βεβαίωσε το Hauptzollamt και του ποσού που προέκυπτε από τον εκκαθαριστικό λογαριασμό της και, κατόπιν απορρίψεως της ενστάσεώς της, άσκησε προσφυγή ενώπιον του Finanzgericht Hamburg (φορολογικό δικαστήριο του Αμβούργου) ζητώντας την απαλλαγή από τους δασμούς τους οποίους κατά την άποψή της δεν όφειλε.
- 19 Το Finanzgericht Hamburg απέρριψε την ενώπιόν του ασκηθείσα προσφυγή, διότι έκρινε ότι η Döhler, μην τηρώντας την ταχθείσα προς υποβολή του εκκαθαριστικού λογαριασμού προθεσμία, δεν εκπλήρωσε τις υποχρεώσεις της, γεγονός που είχε ως συνέπεια τη γένεση τελωνειακής οφειλής κατά το άρθρο 204, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα. Το εν λόγω δικαστήριο έκρινε, επίσης, ότι η εκπρόθεσμη υποβολή του εκκαθαριστικού λογαριασμού δεν μπορούσε να θεωρηθεί ως παράλειψη μη έχουσα πραγματικές συνέπειες επί της ορθής λειτουργίας του οικείου τελωνειακού καθεστώτος, κατά την έννοια του άρθρου 204, παράγραφος 1, in fine, του τελωνειακού κώδικα, όπως τίθεται σε εφαρμογή με το άρθρο 859, σημείο 9, του κανονισμού εφαρμογής.

- 20 Συναφώς, το εν λόγω δικαστήριο έκρινε, αφενός, ότι η προθεσμία εντός της οποίας έπρεπε να υποβληθεί ο εκκαθαριστικός λογαριασμός δεν θα μπορούσε να παραταθεί ακόμη και αν το σχετικό αίτημα είχε υποβληθεί εγκαίρως, καθόσον δεν συνέτρεχαν ιδιαίτερες περιστάσεις ικανές να δικαιολογήσουν τη σχετική παράταση και, αφετέρου, ότι η Döhler επέδειξε πρόδηλη αμέλεια, δεδομένου ότι, ως επιχείρηση με πείρα στην εφαρμογή του καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή, γνώριζε ότι όφειλε να υποβάλει τον εκκαθαριστικό λογαριασμό εντός συγκεκριμένης προθεσμίας, ενώ εξάλλου το Hauptzollamt τής είχε επιστήσει την προσοχή αναφορικά με την υποχρέωση αυτή.
- 21 Αμφισβητώντας την απόρριψη της προσφυγής της από το Finanzgericht Hamburg, η Döhler άσκησε αίτηση αναιρέσεως (Revision) ενώπιον του Bundesfinanzhof (ομοσπονδιακό φορολογικό δικαστήριο), με την οποία προέβαλε ότι το τελωνειακό καθεστώς είχε λήξει στις 31 Μαρτίου 2007, μετά δε την ημερομηνία αυτή η μη εκπλήρωση κάποιας υποχρέωσης, όπως η εκπρόθεσμη υποβολή του εκκαθαριστικού λογαριασμού, δεν μπορεί να επηρεάσει το καθεστώς αυτό ούτε, πολύ περισσότερο, να οδηγήσει σε γένεση τελωνειακής οφειλής.
- 22 Το αιτούν δικαστήριο, αφού εξετάζει την ερμηνεία του τελωνειακού κώδικα που προτείνει η Döhler, διερωτάται ως προς τη γένεση τελωνειακής οφειλής υπό περιστάσεις όπως αυτές της υποθέσεως της κύριας δίκης. Επιπλέον, υπογραμμίζει τον κίνδυνο επιβολής διπλής τελωνειακής επιβάρυνσης για το τμήμα των εμπορευμάτων που δεν επανεξήχθησαν, την πρώτη φορά κατά την εκπνοή της προθεσμίας λήξεως του καθεστώτος και τη δεύτερη φορά κατά την εκπνοή της προθεσμίας υποβολής του εκκαθαριστικού λογαριασμού.
- 23 Υπό τις συνθήκες αυτές το Bundesfinanzhof, εκτιμώντας ότι για την επίλυση της διαφοράς της οποίας έχει επιληφθεί είναι αναγκαία η ερμηνεία του τελωνειακού κώδικα, αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Έχει το άρθρο 204, παράγραφος 1, στοιχείο α', του [τελωνειακού κώδικα] την έννοια ότι αφορά και την μη εκπλήρωση υποχρεώσεων οι οποίες είναι εκπληρωτέες μόνο μετά τη λήξη του σχετικού τελωνειακού καθεστώτος έτσι ώστε, όταν επανεξάγονται εμπροθέσμως και τμηματικώς εισαγόμενα προϊόντα στο πλαίσιο καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή με τη μορφή συστήματος αναστολής, η παράλειψη προσκομίσεως του εκκαθαριστικού λογαριασμού στο τελωνείο ελέγχου εντός 30 ημερών από την εκπνοή της προθεσμίας λήξεως του καθεστώτος να γεννά τελωνειακή οφειλή για το σύνολο των εισαγόμενων προϊόντων που καλύπτει ο εκκαθαριστικός λογαριασμός στο μέτρο που δεν πληρούνται οι όροι του άρθρου 859, σημείο 9, του [κανονισμού εφαρμογής];»

Η διαδικασία ενώπιον του Δικαστηρίου

Η επανάληψη της προφορικής διαδικασίας

- 24 Με απόφαση της 1ης Μαρτίου 2011, το Δικαστήριο ανέθεσε την υπό κρίση υπόθεση στο έβδομο τμήμα και κάλεσε τους διαδίκους σε προφορική διαδικασία που πραγματοποιήθηκε στις 13 Απριλίου 2011. Επίσης, αποφάσισε ότι η υπόθεση θα εκδικασθεί χωρίς ανάπτυξη προτάσεων του γενικού εισαγγελέα.
- 25 Κατ' εφαρμογήν του άρθρου 44, παράγραφος 4, του Κανονισμού Διαδικασίας του Δικαστηρίου, το έβδομο τμήμα αποφάσισε, στις 22 Σεπτεμβρίου 2011, να αναπέμψει την υπόθεση στο Δικαστήριο προκειμένου αυτή να ανατεθεί σε μεγαλύτερο σχηματισμό. Εν συνεχεία, το Δικαστήριο αποφάσισε να αναθέσει εκ νέου την υπόθεση στο τρίτο τμήμα και να αποφανθεί αφού ακούσει τις προτάσεις του γενικού εισαγγελέα.

- 26 Με διάταξη της 25ης Οκτωβρίου 2011, το Δικαστήριο, σύμφωνα με το άρθρο 61 του Κανονισμού Διαδικασίας, διέταξε την επανάληψη της προφορικής διαδικασίας και την κλήτευση των μερών σε νέα επ' ακροατηρίου συζήτηση η οποία ορίστηκε για την 1η Δεκεμβρίου 2011.
- 27 Ο γενικός εισαγγελέας ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 8ης Μαρτίου 2012, με την οποία περατώθηκε η προφορική διαδικασία.

Επί του αιτήματος περί επαναλήψεως της προφορικής διαδικασίας μετά την ανάπτυξη των προτάσεων του γενικού εισαγγελέα

- 28 Με έγγραφο της 9ης Μαρτίου 2012, η Döhler ζήτησε να της παρασχεθεί το δικαίωμα να απαντήσει εγγράφως στις προτάσεις του γενικού εισαγγελέα ή την επανάληψη της προφορικής διαδικασίας. Προς στήριξη του αιτήματός της, η Döhler επισημαίνει ότι δεν συμφωνεί με την άποψη του γενικού εισαγγελέα και υποστηρίζει ότι η ανάπτυξη των προτάσεων πραγματοποιήθηκε εκτός της προφορικής διαδικασίας η οποία περατώθηκε την 1η Δεκεμβρίου 2011.
- 29 Καταρχάς, διαπιστώνεται ότι ο Οργανισμός του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης και ο Κανονισμός του Διαδικασίας δεν προβλέπουν τη δυνατότητα των διαδίκων να καταθέτουν παρατηρήσεις σε απάντηση των προτάσεων που αναπτύσσει ο γενικός εισαγγελέας (διάταξη της 4ης Φεβρουαρίου 2000, C-17/98, Emesa Sugar, Συλλογή 2000, σ. I-665, σκέψη 2).
- 30 Όσον αφορά την επανάληψη της προφορικής διαδικασίας, υπενθυμίζεται ότι το Δικαστήριο δύναται, αυτεπαγγέλτως ή μετά από πρόταση του γενικού εισαγγελέα ή ακόμη και κατόπιν αιτήσεως των διαδίκων, να διατάξει την επανάληψη της προφορικής διαδικασίας, σύμφωνα με το άρθρο 61 του Κανονισμού Διαδικασίας, αν εκτιμά ότι δεν έχει διαφωτιστεί επαρκώς ή ότι η υπόθεση πρέπει να κριθεί βάσει ενός επιχειρήματος επί του οποίου δεν διεξήχθη συζήτηση μεταξύ των διαδίκων (βλ. απόφαση της 3ης Μαρτίου 2009, C-205/06, Επιτροπή κατά Αυστρίας, Συλλογή 2009, σ. I-1301, σκέψη 13).
- 31 Εν προκειμένω, το Δικαστήριο, εκτιμώντας ότι διαφωτίστηκε επαρκώς προκειμένου να αποφανθεί και δεδομένου ότι δεν καλείται να επιλύσει τη διαφορά με βάση επιχειρήματα που δεν αποτέλεσαν αντικείμενο συζητήσεως μεταξύ των διαδίκων, κρίνει ότι δεν συντρέχει λόγος να γίνει δεκτό το αίτημα περί επαναλήψεως της προφορικής διαδικασίας.
- 32 Όσον αφορά το επιχείρημα της Döhler ότι η ανάπτυξη των προτάσεων του γενικού εισαγγελέα πραγματοποιήθηκε εκτός της προφορικής διαδικασίας, υπενθυμίζεται ότι το άρθρο 59 του Κανονισμού Διαδικασίας προβλέπει, αφενός, ότι ο γενικός εισαγγελέας αναπτύσσει προφορικά τις αιτιολογημένες προτάσεις του πριν από τη λήξη της προφορικής διαδικασίας και, αφετέρου, ότι μετά την ανάπτυξη των προτάσεων ο πρόεδρος του Δικαστηρίου κηρύσσει τη λήξη της προφορικής διαδικασίας. Εν προκειμένω, δεν αποδεικνύεται ότι η προφορική διαδικασία περατώθηκε πριν ο γενικός εισαγγελέας αναπτύξει τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 8ης Μαρτίου 2012. Επομένως, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι ο τρόπος αναπτύξεως των προτάσεων στην υπό κρίση υπόθεση ουδόλως συνιστά παράβαση των κανόνων της ενώπιον του Δικαστηρίου διαδικασίας.
- 33 Κατά συνέπεια, το Δικαστήριο, αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα, κρίνει ότι πρέπει να απορριφθεί το αίτημα της προσφεύγουσας της κύριας δίκης να της επιτραπεί να καταθέσει πρόσθετες γραπτές παρατηρήσεις ή να επαναληφθεί η προφορική διαδικασία.

Επί του προδικαστικού ερωτήματος

- 34 Με το ερώτημά του το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινιστεί αν το άρθρο 204, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα έχει την έννοια ότι η παράβαση της υποχρέωσης υποβολής του εκκαθαριστικού λογαριασμού στο τελωνείο ελέγχου εντός 30 ημερών από την εκπνοή της προθεσμίας λήξεως του καθεστώτος, η οποία προβλέπεται από το άρθρο 521, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, πρώτη περίπτωση, του κανονισμού εφαρμογής, συνεπάγεται τη γένεση τελωνειακής οφειλής για το σύνολο των εισαγομένων εμπορευμάτων που καλύπτει ο εκκαθαριστικός λογαριασμός, συμπεριλαμβανομένων αυτών που επανεξάγονται εκτός του εδάφους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, στο μέτρο που οι όροι του άρθρου 859, σημείο 9, του κανονισμού εφαρμογής θεωρείται ότι δεν πληρούνται.
- 35 Σύμφωνα με το άρθρο 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 χρησιμοποίηση του τελωνειακού καθεστώτος υπό το οποίο έχει τεθεί, εκτός αν αποδειχθεί ότι η παράλειψη αυτή δεν είχε πραγματικές συνέπειες για την ορθή λειτουργία του σχετικού τελωνειακού καθεστώτος. Υπογραμμίζεται ότι, όπως επισήμανε ο γενικός εισαγγελέας με το σημείο 49 των προτάσεών του, κάθε περίπτωση που δεν εμπίπτει στην εξαίρεση αυτή περιλαμβάνεται στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 204 του τελωνειακού κώδικα.
- 36 Η Döhler υποστηρίζει ότι, στην υπόθεση της κύριας δίκης, το καθεστώς τελειοποίησης προς επανεξαγωγή εκκαθαρίστηκε, σύμφωνα με το άρθρο 89, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα, με την επανεξαγωγή των εμπορευμάτων κατά τις προβλεπόμενες διατυπώσεις και εντός των τασσομένων προθεσμιών και ότι, επομένως, δεν είναι δυνατό το ευεργέτημα της υπαγωγής στο εν λόγω καθεστώς να ανακληθεί αναδρομικώς με τη γένεση τελωνειακής οφειλής για τον λόγο ότι ο εκκαθαριστικός λογαριασμός δεν υποβλήθηκε εντός της τασσόμενης προθεσμίας. Συνεπώς, κατά την Döhler, η παράβαση της προβλεπόμενης από το άρθρο 521, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, πρώτη περίπτωση, του κανονισμού εφαρμογής υποχρέωσης υποβολής του εκκαθαριστικού λογαριασμού δεν μπορεί να έχει ως συνέπεια τη γένεση τελωνειακής οφειλής, στο μέτρο που η υποχρέωση αυτή ανάγεται στον μετά την εκκαθάριση του οικείου τελωνειακού καθεστώτος χρόνο.
- 37 Η άποψη αυτή δεν μπορεί να γίνει δεκτή.
- 38 Συγκεκριμένα, από καμία διάταξη του τελωνειακού κώδικα και του κανονισμού εφαρμογής του, ως ίσχυαν κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών, δεν συνάγεται, όσον αφορά τις συνέπειες κάποιας παραλείψεως επί της γενέσεως τελωνειακής οφειλής, κατ' εφαρμογή του άρθρου 204 του τελωνειακού κώδικα, ότι πρέπει να γίνεται διάκριση μεταξύ μιας υποχρέωσης που εκπληρώνεται πριν ή μετά την εκκαθάριση του τελωνειακού καθεστώτος περί του οποίου πρόκειται ή ακόμη μεταξύ μιας υποχρέωσης καλούμενης «κύριας» και μιας υποχρέωσης καλούμενης «δευτερεύουσας».
- 39 Εξάλλου, το άρθρο 204 του τελωνειακού κώδικα ορίζει στην παράγραφο 1 ότι η τελωνειακή οφειλή γεννάται από «τη μη εκτέλεση μιας από τις υποχρεώσεις τις οποίες συνεπάγεται [...] η χρησιμοποίηση του τελωνειακού καθεστώτος», καταλαμβάνοντας με τον τρόπο αυτό όλες τις υποχρεώσεις που απορρέουν από το οικείο τελωνειακό καθεστώς. Επιπλέον, υπογραμμίζεται ότι το σημείο 9 του άρθρου 859 του κανονισμού εφαρμογής προβλέπει ρητώς ότι η υπέρβαση της προθεσμίας που έχει ταχθεί για την υποβολή του εκκαθαριστικού λογαριασμού δεν περιλαμβάνεται μεταξύ των παραλείψεων που συνεπάγονται τη γένεση τελωνειακής οφειλής, στο μέτρο που ορισμένοι όροι, οι οποίοι προβλέπονται στο εν λόγω άρθρο, πληρούνται.
- 40 Πρέπει να υπομνησθεί ότι το καθεστώς τελειοποίησης προς επανεξαγωγή με τη μορφή συστήματος αναστολής τελωνειακών δασμών αποτελεί εξαιρετικό μέτρο που σκοπεί να διευκολύνει την εξέλιξη ορισμένων οικονομικών δραστηριοτήτων. Το καθεστώς αυτό συνεπάγεται την παρουσία μη κοινοτικών εμπορευμάτων επί του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης, γεγονός που ενέχει τον κίνδυνο

τα εν λόγω εμπορεύματα να ενσωματωθούν τελικώς, χωρίς να εκτελωνιστούν, στο οικονομικό κύκλωμα των κρατών μελών (βλ. απόφαση της 15ης Ιουλίου 2010, C-234/09, DSV Road, Συλλογή 2010, σ. I-7333, σκέψη 31).

- 41 Δεδομένου ότι το σύστημα αυτό ενέχει προφανείς κινδύνους για την ορθή εφαρμογή της τελωνειακής νομοθεσίας της Ένωσης και την είσπραξη των δασμών, οι υπαγόμενοι σε αυτό υποχρεούνται να τηρούν αυστηρά τις υποχρεώσεις που υπέχουν. Ομοίως οι έναντι αυτών συνέπειες της μη τηρήσεως των υποχρεώσεών τους πρέπει να ερμηνεύονται συσταλτικά (βλ. απόφαση της 14ης Ιανουαρίου 2010, C-430/08 και C-431/08, Terex Equipment κ.λπ., Συλλογή 2010, σ. I-321, σκέψη 42).
- 42 Όπως υπογραμμίζει ο γενικός εισαγγελέας με το σημείο 50 των προτάσεών του, η εκκαθάριση του καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή με βάση τον σχετικό λογαριασμό είναι αυτή που καθορίζει οριστικώς την τύχη των εισαγόμενων εμπορευμάτων, κατά παρέκκλιση από το γενικό καθεστώς. Επομένως, ο λογαριασμός συνιστά ουσιώδες έγγραφο στο πλαίσιο της εφαρμογής του καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή με τη μορφή του συστήματος αναστολής, όπως προκύπτει και από τα λεπτομερή στοιχεία που αυτός πρέπει να περιλαμβάνει κατά το άρθρο 521, παράγραφος 2, του κανονισμού εφαρμογής, η δε υποχρέωση υποβολής του λογαριασμού αυτού εντός 30 ημερών από την εκπνοή της προθεσμίας λήξεως του καθεστώτος, η οποία προβλέπεται από το άρθρο 521, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, πρώτη περίπτωση, του κανονισμού εφαρμογής, έχει ιδιαίτερη σημασία για την τελωνειακή επιτήρηση στο πλαίσιο του εν λόγω τελωνειακού καθεστώτος.
- 43 Επομένως, η γένεση τελωνειακής οφειλής δεν έχει, υπό περιστάσεις όπως αυτές της κύριας δίκης, τον χαρακτήρα κυρώσεως, αλλά πρέπει να θεωρηθεί ως η συνέπεια της μη συνδρομής των αναγκαίων προϋποθέσεων για την απόκτηση του πλεονεκτήματος που απορρέει από την εφαρμογή του καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή με τη μορφή συστήματος αναστολής. Συγκεκριμένα, το καθεστώς αυτό συνεπάγεται τη χορήγηση ενός πλεονεκτήματος υπό αίρεση, του οποίου η χορήγηση δεν είναι δυνατή αν οι σχετικές προϋποθέσεις δεν πληρούνται, γεγονός που καθιστά ανεφάρμοστη την αναστολή και δικαιολογεί, επομένως, την επιβολή τελωνειακών δασμών.
- 44 Επιπροσθέτως, το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι το άρθρο 859 του κανονισμού εφαρμογής εγκύρως θεσπίζει καθεστώς το οποίο διέπει εξαντλητικώς τις παραλείψεις, κατά την έννοια του άρθρου 204, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα, οι οποίες «δεν έχουν πραγματικές συνέπειες για την ορθή λειτουργία της προσωρινής εναπόθεσης ή του σχετικού τελωνειακού καθεστώτος» (απόφαση της 11ης Νοεμβρίου 1999, C-48/98, Söhl & Söhlke, Συλλογή 1999, σ. I-7877, σκέψη 43). Στην υπόθεση της κύριας δίκης, όμως, το αιτούν δικαστήριο διατύπωσε το προδικαστικό ερώτημα στηριζόμενο στην παραδοχή ότι οι όροι που προβλέπει το εν λόγω άρθρο 859 δεν πληρούνται.
- 45 Επομένως, πρέπει να γίνει δεκτό ότι η παράβαση μιας υποχρέωσης την οποία συνεπάγεται η υπαγωγή στο ευνοϊκό καθεστώς της τελειοποίησης προς επανεξαγωγή με τη μορφή συστήματος αναστολής και η οποία πρέπει να εκπληρωθεί μετά την εκκαθάριση του εν λόγω τελωνειακού καθεστώτος και συγκεκριμένα, εν προκειμένω, η παράβαση της υποχρέωσης υποβολής του εκκαθαριστικού λογαριασμού εντός της προθεσμίας των 30 ημερών που προβλέπεται από το άρθρο 521, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, πρώτη περίπτωση, του κανονισμού εφαρμογής συνεπάγεται τη γένεση τελωνειακής οφειλής για το σύνολο των υπό εκκαθάριση εμπορευμάτων, κατ' εφαρμογή του άρθρου 204, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα, στο μέτρο που δεν πληρούνται οι όροι του άρθρου 859, σημείο 9, του κανονισμού εφαρμογής.
- 46 Όσον αφορά τον κίνδυνο που επικαλούνται το αιτούν δικαστήριο και η Döhler περί γενέσεως, στο πλαίσιο της διαφοράς της κύριας δίκης, διπλής τελωνειακής οφειλής για τα μη επανεξαχθέντα εμπορεύματα, πρέπει να υπομνησθεί ότι η τελωνειακή Ένωση απαγορεύει την επιβολή διπλής δασμολογικής επιβάρυνσης για το ίδιο εμπόρευμα (απόφαση της 20ής Σεπτεμβρίου 1988, 252/87, Kiwall, Συλλογή 1988, σ. 4753, σκέψη 11).

- 47 Επομένως, στο αιτούν δικαστήριο εναπόκειται να διασφαλίσει ότι οι τελωνειακές αρχές δεν επιβάλλουν πρόσθετη τελωνειακή οφειλή για εμπορεύματα για τα οποία έχει ήδη γεννηθεί τελωνειακή οφειλή βάσει προγενέστερης γενεσιουργού αιτίας, όπως είναι η θέση τους σε ελεύθερη κυκλοφορία.
- 48 Κατόπιν των ανωτέρω, στο υποβληθέν ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 204, παράγραφος 1, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα έχει την έννοια ότι η παράβαση της υποχρέωσης υποβολής του εκκαθαριστικού λογαριασμού στο τελωνείο ελέγχου εντός 30 ημερών από την εκπνοή της προθεσμίας λήξεως του καθεστώτος η οποία προβλέπεται από το άρθρο 521, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, πρώτη περίπτωση, του κανονισμού εφαρμογής, συνεπάγεται τη γένεση τελωνειακής οφειλής για το σύνολο των εισαγομένων εμπορευμάτων που καλύπτει ο εκκαθαριστικός λογαριασμός, συμπεριλαμβανομένων αυτών που επανεξάγονται εκτός του εδάφους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, στο μέτρο που οι όροι του άρθρου 859, σημείο 9, του κανονισμού εφαρμογής θεωρείται ότι δεν πληρούνται.

Επί των δικαστικών εξόδων

- 49 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

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

Το άρθρο 204, παράγραφος 1, στοιχείο α', του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, όπως τροποποιήθηκε από τον κανονισμό (ΕΚ) 648/2005 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 13ης Απριλίου 2005, έχει την έννοια ότι η παράβαση της υποχρέωσης υποβολής του εκκαθαριστικού λογαριασμού στο τελωνείο ελέγχου εντός 30 ημερών από την εκπνοή της προθεσμίας λήξεως του καθεστώτος η οποία προβλέπεται από το άρθρο 521, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, πρώτη περίπτωση, του κανονισμού (ΕΟΚ) 2454/93 της Επιτροπής, της 2ας Ιουλίου 1993, για τον καθορισμό ορισμένων διατάξεων εφαρμογής του κανονισμού 2913/92, όπως τροποποιήθηκε από τον κανονισμό (ΕΚ) 214/2007 της Επιτροπής, της 28ης Φεβρουαρίου 2007, συνεπάγεται τη γένεση τελωνειακής οφειλής για το σύνολο των εισαγομένων εμπορευμάτων που καλύπτει ο εκκαθαριστικός λογαριασμός, συμπεριλαμβανομένων αυτών που επανεξάγονται εκτός του εδάφους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, στο μέτρο που οι όροι του άρθρου 859, σημείο 9, του ως άνω κανονισμού 2454/93 θεωρείται ότι δεν πληρούνται.

(υπογραφές)