



Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (δεύτερο τμήμα)

της 16ης Ιουλίου 2020*

«Προδικαστική παραπομπή – Τελωνειακός κώδικας – Τελωνειακές διασαφήσεις – Άρθρο 78 του εν λόγω κώδικα – Επανεξέταση της διασαφήσεως – Όνομα του διασαφιστή – Τροποποίηση των πληροφοριών σχετικά με το πρόσωπο του διασαφιστή προκειμένου να αναφερθεί η ύπαρξη σχέσεως έμμεσης αντιπροσωπεύσεως – Έμμεση αντιπροσώπευση του προσώπου που έλαβε πιστοποιητικό εισαγωγής»

Στην υπόθεση C-97/19,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Finanzgericht Düsseldorf (φορολογικό δικαστήριο Ντίσελντορφ, Γερμανία) με απόφαση της 9ης Ιανουαρίου 2019, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 8 Φεβρουαρίου 2019, στο πλαίσιο της δίκης

Pfeifer & Langen GmbH & Co. KG

κατά

Hauptzollamt Köln,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (δεύτερο τμήμα),

συγκείμενο από τους A. Arabadjiev (εισηγητή), πρόεδρο τμήματος, P. G. Xuereb και T. von Danwitz, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: G. Hogan

γραμματέας: M. Krausenböck, διοικητική υπάλληλος,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 19ης Δεκεμβρίου 2019,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

- η Pfeifer & Langen GmbH & Co. KG, εκπροσωπούμενη από τον D. Ehle, Rechtsanwalt,
- το Hauptzollamt Köln, εκπροσωπούμενο από τον W. Liebe και την E. Schmidt,
- η Τσεχική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τους M. Smolek, J. Vlácil και O. Serdula,
- η Ολλανδική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τις M. K. Bulterman και C. S. Schillemans,

* Γλώσσα διαδικασίας: η γερμανική.

– η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από την F. Clotuche-Duvieusart και τον B.-R. Killmann, αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 25ης Φεβρουαρίου 2020,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

- 1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 78, παράγραφος 3, του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ 1992, L 302, σ. 1, στο εξής: τελωνειακός κώδικας).
- 2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ της Pfeifer & Langen GmbH & Co. KG και του Hauptzollamt Köln (κεντρικού τελωνείου Κολωνίας, Γερμανία, στο εξής: κεντρικό τελωνείο) με αντικείμενο την απόρριψη από το τελευταίο αιτήσεως διορθώσεως των στοιχείων τα οποία αφορούν το πρόσωπο του διασαφιστή και περιλαμβάνονται σε τελωνειακή διασάφηση.

Το νομικό πλαίσιο

- 3 Ο τελωνειακός κώδικας καταργήθηκε και αντικαταστάθηκε από τον κανονισμό (ΕΕ) 450/2008 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 23ης Απριλίου 2008, για τη θέσπιση του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (εκσυγχρονισμένος τελωνειακός κώδικας) (ΕΕ 2008, L 145, σ. 1), που τέθηκε σε ισχύ στις 24 Ιουνίου 2008. Ο κανονισμός αυτός τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΕ) 528/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 12ης Ιουνίου 2013 (ΕΕ 2013, L 165, σ. 62, στο εξής: εκσυγχρονισμένος τελωνειακός κώδικας). Όπως προκύπτει από το άρθρο 188 του εκσυγχρονισμένου τελωνειακού κώδικα, ορισμένες διατάξεις του εφαρμόζονταν από τις 24 Ιουνίου 2008, ενώ οι υπόλοιπες διατάξεις του θα ήταν εφαρμοστέες από την 1η Νοεμβρίου 2013 το αργότερο. Ο κανονισμός (ΕΕ) 952/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 9ης Οκτωβρίου 2013, για τη θέσπιση του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ 2013, L 269, σ. 1, και διορθωτικό ΕΕ 2013, L 287, σ. 90), ετέθη σε ισχύ στις 30 Οκτωβρίου 2013 και κατήργησε τον εκσυγχρονισμένο τελωνειακό κώδικα, αλλά και τον τελωνειακό κώδικα επίσης, δεδομένου ότι ορισμένες διατάξεις του τελευταίου αυτού κώδικα εξακολουθούσαν να εφαρμόζονται έως την 1η Νοεμβρίου 2013 το αργότερο. Όπως προκύπτει επομένως από το άρθρο 286, παράγραφος 2, σε συνδυασμό με το άρθρο 288, παράγραφος 2, του κανονισμού 952/2013, ο τελωνειακός κώδικας καταργήθηκε από 1ης Μαΐου 2016. Κατά συνέπεια, λαμβανομένου υπόψη του χρόνου των επίμαχων πραγματικών περιστατικών της κύριας δίκης, η υπό κρίση υπόθεση εξακολουθεί να διέπεται από τον τελωνειακό κώδικα. Εξάλλου, καμία διάταξη του εκσυγχρονισμένου τελωνειακού κώδικα που εφαρμόζεται από τις 24 Ιουνίου 2008 δεν είναι κρίσιμη στο πλαίσιο της υπό κρίση υποθέσεως.
- 4 Η όγδοη αιτιολογική σκέψη του τελωνειακού κώδικα ανέφερε τα εξής:

«Εκτιμώντας [...] ότι κατά την έκδοση των μέτρων εφαρμογής του παρόντος κώδικα θα πρέπει να υπάρξει μέριμνα αποφυγής, στο μέτρο του δυνατού, απατών ή παρατυπιών που είναι δυνατό να επιφέρουν ζημία στο γενικό προϋπολογισμό των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων».
- 5 Το άρθρο 4 του τελωνειακού κώδικα προέβλεπε τα ακόλουθα:

«Κατά την έννοια του παρόντος κώδικα, νοούνται ως:

[...]

- 17) Διασάφηση: πράξη με την οποία ένα πρόσωπο δηλώνει, με τους απαιτούμενους τύπους και διαδικασίες, τη βούλησή του να υπαγάγει ένα εμπόρευμα σε συγκεκριμένο τελωνειακό καθεστώς.
- 18) Διασαφιστής: το πρόσωπο που καταθέτει στο όνομά του την τελωνειακή διασάφηση ή εκείνος στο όνομα του οποίου κατατίθεται μια τελωνειακή διασάφηση.

[...]»

- 6 Το άρθρο 5 του κώδικα αυτού όριζε τα εξής:

«1. Με την επιφύλαξη του άρθρου 64[, παράγραφος 2] και των μέτρων που λαμβάνονται στο πλαίσιο του άρθρου 243 παράγραφος 2 στοιχείο β), κάθε πρόσωπο μπορεί να ορίζει αντιπρόσωπό του ενώπιον των τελωνειακών αρχών για τη διεκπεραίωση των πράξεων και των διατυπώσεων που προβλέπονται από την τελωνειακή νομοθεσία.

2. Η αντιπροσώπευση μπορεί να είναι:

- άμεση, οπότε ο αντιπρόσωπος ενεργεί στο όνομα και για λογαριασμό τρίτου, ή
- έμμεση, οπότε ο αντιπρόσωπος ενεργεί στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό τρίτου.

Ένα κράτος μέλος μπορεί να περιορίσει, στο έδαφός του, το δικαίωμα διασάφησης:

- με άμεση αντιπροσώπευση, ή
- με έμμεση αντιπροσώπευση,

ορίζοντας ότι ο αντιπρόσωπος πρέπει να είναι εκτελωνιστής που ασκεί τη δραστηριότητά του στη χώρα αυτή.

[...]

4. Ο αντιπρόσωπος πρέπει να δηλώσει ότι ενεργεί για λογαριασμό του προσώπου που αντιπροσωπεύει, να διευκρινίσει αν πρόκειται για άμεση ή έμμεση αντιπροσώπευση, καθώς και να έχει πληρεξουσιότητα.

Το πρόσωπο που δεν δηλώνει ότι ενεργεί εξ ονόματος ή για λογαριασμό άλλου προσώπου ή που δηλώνει ότι ενεργεί εξ ονόματος ή για λογαριασμό άλλου προσώπου χωρίς να έχει πληρεξουσιότητα θεωρείται ότι ενεργεί εξ ιδίου ονόματος και για ίδιο λογαριασμό.

5. Οι τελωνειακές αρχές μπορούν να απαιτούν από κάθε πρόσωπο που δηλώνει ότι ενεργεί εξ ονόματος ή για λογαριασμό άλλου προσώπου, αποδεικτικά στοιχεία για την πληρεξουσιότητά του.»

- 7 Το άρθρο 64 του εν λόγω κώδικα όριζε τα ακόλουθα:

«1. [Υπό την επιφύλαξη του άρθρου 5, η] διασάφηση μπορεί να υποβληθεί από κάθε πρόσωπο δυνάμενο να προσκομίσει ή να ενεργήσει ώστε να προσκομισθεί στο αρμόδιο τελωνείο το οικείο εμπόρευμα καθώς και όλα τα παραστατικά των οποίων η προσκόμιση είναι αναγκαία για να επιτραπεί η εφαρμογή των διατάξεων που διέπουν το τελωνειακό καθεστώς για το οποίο γίνεται η διασάφηση του εμπορεύματος.

2. Εντούτοις:

α) όταν η αποδοχή διασάφησης συνεπάγεται εκτέλεση ειδικών υποχρεώσεων από συγκεκριμένο πρόσωπο, η διασάφηση πρέπει να γίνεται από το πρόσωπο αυτό ή για λογαριασμό του·

[...]».

8 Το άρθρο 65 του ίδιου κώδικα όριζε τα εξής:

«Κατόπιν αιτήσεως του διασαφιστή, του επιτρέπεται να διορθώσει ένα ή περισσότερα στοιχεία της διασάφησης μετά την αποδοχή της από τις τελωνειακές αρχές. Η διόρθωση δεν μπορεί να έχει ως αποτέλεσμα να αφορά η διασάφηση εμπορεύματα άλλα από εκείνα τα οποία αφορούσε αρχικά.

Ωστόσο, δεν επιτρέπεται να γίνει καμία διόρθωση όταν η σχετική αίτηση υποβάλλεται αφού οι τελωνειακές αρχές:

α) είτε έχουν πληροφορήσει τον διασαφιστή ότι προτίθενται να εξετάσουν τα εμπορεύματα·

β) είτε έχουν διαπιστώσει ανακρίβεια των εν λόγω στοιχείων·

γ) είτε έχουν χορηγήσει άδεια παραλαβής των εμπορευμάτων.»

9 Το άρθρο 66 του τελωνειακού κώδικα προέβλεπε τα ακόλουθα:

«1. Κατόπιν αιτήσεως του διασαφιστή, οι τελωνειακές αρχές ακυρώνουν διασάφηση που έχει ήδη γίνει αποδεκτή, εφόσον ο διασαφιστής αποδείξει ότι το εμπόρευμα διασαφήθηκε κατά λάθος για το τελωνειακό καθεστώς που αντιστοιχεί στη διασάφηση ή ότι, λόγω ειδικών περιστάσεων, η υπαγωγή του εμπορεύματος στο τελωνειακό καθεστώς για το οποίο διασαφήθηκε δεν αιτιολογείται πλέον.

[...]

2. Η διασάφηση δεν μπορεί να ακυρωθεί μετά τη χορήγηση της άδειας παραλαβής των εμπορευμάτων, εκτός από τις περιπτώσεις που καθορίζονται σύμφωνα με τη διαδικασία της επιτροπής.

[...]»

10 Το άρθρο 74 του κώδικα αυτού όριζε τα εξής:

«1. Όταν η αποδοχή της τελωνειακής διασάφησης συνεπάγεται τη γένεση τελωνειακής οφειλής, η άδεια παραλαβής των εμπορευμάτων που αποτελούν αντικείμενο της διασάφησης χορηγείται μόνον αν έχει καταβληθεί το ποσό της τελωνειακής οφειλής ή έχει συσταθεί εγγύηση γι' αυτό. [...]

2. Όταν, κατ' εφαρμογή των διατάξεων που αφορούν το τελωνειακό καθεστώς για το οποίο έχουν διασαφιστεί τα εμπορεύματα, οι τελωνειακές αρχές απαιτούν τη σύσταση εγγύησης, η άδεια παραλαβής των εν λόγω εμπορευμάτων για το σχετικό τελωνειακό καθεστώς χορηγείται μόνο μετά τη σύσταση της εγγύησης.»

11 Το άρθρο 78 του εν λόγω κώδικα προέβλεπε τα ακόλουθα:

«1. Οι τελωνειακές αρχές είναι δυνατόν να επανεξετάσουν τη διασάφηση, αυτεπαγγέλτως ή εφόσον το ζητήσει ο διασαφιστής, μετά τη χορήγηση της άδειας παραλαβής των εμπορευμάτων.

2. Οι τελωνειακές αρχές μπορούν, μετά τη χορήγηση άδειας παραλαβής των εμπορευμάτων και προκειμένου να διαπιστώσουν την ακρίβεια των στοιχείων της διασάφησης, να προβαίνουν σε έλεγχο των παραστατικών και εμπορικών στοιχείων των σχετικών με τις πράξεις εισαγωγής ή εξαγωγής των εν λόγω εμπορευμάτων, καθώς και με τις μεταγενέστερες εμπορικές πράξεις που αφορούν τα ίδια εμπορεύματα. Οι έλεγχοι αυτοί μπορούν να διενεργούνται στις εγκαταστάσεις του διασαφιστή, κάθε προσώπου που ενδιαφέρεται άμεσα ή έμμεσα επαγγελματικά για τις εν λόγω πράξεις, καθώς και οποιουδήποτε άλλου προσώπου που λόγω επαγγέλματος έχει στην κατοχή του τα εν λόγω έγγραφα και στοιχεία. Οι τελωνειακές αρχές μπορούν επίσης να εξετάσουν τα εμπορεύματα, όταν αυτά είναι ακόμα δυνατόν να προσκομιστούν.

3. Όταν από την επανεξέταση της διασάφησης 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.»

12 Το άρθρο 201 του ίδιου κώδικα όριζε τα εξής:

«1. Τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται:

- α) από τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία εμπορεύματος υποκείμενου σε εισαγωγικούς δασμούς ή
- β) από την υπαγωγή του στο καθεστώς προσωρινής εισδοχής με μερική απαλλαγή από τους εισαγωγικούς δασμούς.

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

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

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

13 Το άρθρο 236 του τελωνειακού κώδικα προέβλεπε τα ακόλουθα:

«1. Η επιστροφή ή η διαγραφή εισαγωγικών ή εξαγωγικών δασμών πραγματοποιείται εφόσον αποδεικνύεται ότι κατά τη στιγμή της πληρωμής τους το ποσό τους δεν οφειλόταν νομίμως ή ότι το ποσό βεβαιώθηκε κατά παράβαση του άρθρου 220 παράγραφος 2.

Η διαγραφή εισαγωγικών ή εξαγωγικών δασμών πραγματοποιείται εφόσον αποδεικνύεται ότι κατά τη στιγμή της βεβαίωσης τους το ποσό τους δε 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.

2. Η επιστροφή ή η διαγραφή εισαγωγικών ή εξαγωγικών δασμών παραχωρείται κατόπιν υποβολής αιτήσεως στο αρμόδιο τελωνείο πριν από την εκπνοή προθεσμίας τριών ετών από την ημερομηνία της γνωστοποίησης των εν λόγω δασμών στον οφειλέτη.

[...]

Οι τελωνειακές αρχές προβαίνουν αυτεπαγγέλτως στην επιστροφή ή τη διαγραφή δασμών όταν οι ίδιες διαπιστώνουν, μέσα στην προθεσμία αυτή, την ύπαρξη μιας από τις καταστάσεις που περιγράφονται στην παράγραφο 1, πρώτο και δεύτερο εδάφιο.»

Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα

- 14 Η SC Zahărul Oradea SA (στο εξής: Zahărul Oradea) είναι εταιρία εδρεύουσα στη Ρουμανία και θυγατρική της Pfeifer & Langen. Αγόρασε 45 000 τόνους ζάχαρης από ζαχαροκάλαμο καταγωγής Βραζιλίας, η οποία προοριζόταν για ραφινάρισμα στο εργοστάσιο της Pfeifer & Langen στο Euskirchen (Γερμανία), βάσει συμφωνίας συναφθείσας μεταξύ της τελευταίας εταιρίας και της Zahărul Oradea. Η ραφιναρισμένη ζάχαρη επρόκειτο εν συνεχεία να πωληθεί στην Pfeifer & Langen.
- 15 Στις 13 Δεκεμβρίου 2011, οι αρμόδιες ρουμανικές αρχές χορήγησαν στην Zahărul Oradea πιστοποιητικό για την εισαγωγή της εν λόγω ποσότητας ζάχαρης από ζαχαροκάλαμο. Σύμφωνα με τα στοιχεία που παρέσχε το αιτούν δικαστήριο, η Zahărul Oradea παρέσχε στην Pfeifer & Langen, στις 2 Φεβρουαρίου 2012, πληρεξουσιότητα για να την αντιπροσωπεύσει στο πλαίσιο των σχετικών με την εν λόγω εισαγωγή τελωνειακών διασαφήσεων.
- 16 Στις 24 Φεβρουαρίου 2012, η Pfeifer & Langen κατέθεσε στο κεντρικό τελωνείο, ιδίω ονόματι, διασάφηση για τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία επιμέρους ποσότητας 499 456 χιλιόγραμμων (kg) ζάχαρης από ζαχαροκάλαμο, η οποία προοριζόταν για ραφινάρισμα. Στην τελωνειακή διασάφηση μνημόνευε το πιστοποιητικό εισαγωγής της Zahărul Oradea. Επιπλέον, προσκόμισε αντίγραφο του πληρεξουσίου που είχε χορηγήσει η Zahărul Oradea. Το κεντρικό τελωνείο δέχθηκε τη διασάφηση και, αφού καταχώρισε την εν λόγω ποσότητα ζάχαρης από ζαχαροκάλαμο στο πιστοποιητικό εισαγωγής που υπέβαλε η Pfeifer & Langen, ζήτησε από την τελευταία, εφαρμόζοντας μειωμένο συντελεστή ύψους 252,50 ευρώ ανά τόνο, να καταβάλει δασμούς ύψους 126 113,65 ευρώ.
- 17 Με δύο επιστολές της 10ης και της 11ης Ιανουαρίου 2013, η Pfeifer & Langen απευθύνθηκε στο κεντρικό τελωνείο ζητώντας επανεξέταση της κατατεθείσας στις 24 Φεβρουαρίου 2012 τελωνειακής διασαφήσεως, προκειμένου να θεωρηθεί ότι είχε προβεί στην εν λόγω διασάφηση ως έμμεσος αντιπρόσωπος της διασαφίστριας Zahărul Oradea, διότι δεν ήταν βέβαιη ότι θα μπορούσε να υπαχθεί στον μειωμένο δασμολογικό συντελεστή για τη ζάχαρη από ζαχαροκάλαμο.
- 18 Το κεντρικό τελωνείο, με απόφαση της 24ης Ιανουαρίου 2013, ζήτησε από την Pfeifer & Langen την εκ των υστέρων καταβολή τελωνειακών δασμών ύψους 83 158,41 ευρώ. Το ποσό αυτό προέκυψε από την εφαρμογή του συντελεστή ύψους 41,90 ευρώ για 100 kg που προβλέπεται για τη ζάχαρη από ζαχαροκάλαμο που υπάγεται στη διάκριση 1701 14 90 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας. Προς στήριξη της αποφάσεως αυτής, το κεντρικό τελωνείο ανέφερε ότι η Pfeifer & Langen δεν έπρεπε να υπαχθεί στον μειωμένο συντελεστή, επειδή το πιστοποιητικό εισαγωγής είχε χορηγηθεί στην Zahărul Oradea.
- 19 Η Pfeifer & Langen υπέβαλε αντιρρήσεις κατά της αποφάσεως αυτής, στηριζόμενη στην αίτηση επανεξετάσεως της τελωνειακής διασαφήσεως της 24ης Φεβρουαρίου 2012.
- 20 Το κεντρικό τελωνείο, με απόφαση της 26ης Απριλίου 2018, απέρριψε τις εν λόγω αντιρρήσεις, με την αιτιολογία ότι, δεδομένου ότι η Pfeifer & Langen δεν διευκρίνισε στην τελωνειακή διασάφηση ότι ενεργούσε για λογαριασμό της Zahărul Oradea, είχε την ιδιότητα του διασαφιστή και, ως εκ τούτου, ήταν επίσης οφειλέτρια της τελωνειακής οφειλής. Κατά την απόφαση αυτή, η αναγραφή του προσώπου του διασαφιστή στην τελωνειακή διασάφηση δεν μπορεί, εφόσον πρόκειται για εκούσια διαδικαστική πράξη, να είναι ανακριβής ή ελλιπής, οπότε δεν είναι δυνατή η μεταγενέστερη

τροποποίησή της. Συναφώς, μικρή σημασία έχει το γεγονός ότι η τελωνειακή διασάφηση της Pfeifer & Langen ενείχε ασυνέπεια, λαμβανομένου υπόψη του πληρεξουσίου της Zahărul Oradea, αντίγραφο του οποίου είχε προσκομίσει η Pfeifer & Langen στο κεντρικό τελωνείο.

- 21 Η Pfeifer & Langen άσκησε προσφυγή κατά της αποφάσεως της 26ης Απριλίου 2018 ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου. Με την προσφυγή της, υποστηρίζει ότι η τελωνειακή της διασάφηση πρέπει να διορθωθεί, ώστε να θεωρηθεί ότι ενήργησε ως έμμεση αντιπρόσωπος της Zahărul Oradea. Ο λόγος για τον οποίο η Pfeifer & Langen δεν δήλωσε ότι ενεργούσε ως έμμεση αντιπρόσωπος της Zahărul Oradea στην εν λόγω τελωνειακή διασάφηση, αντιθέτως προς ό, τι είχε αρχικώς προβλεφθεί, έγκειται αποκλειστικώς στο γεγονός ότι, κατά την Pfeifer & Langen, μια υπάλληλος του κεντρικού τελωνείου της παρέσχε ανακριβή πληροφορία. Η τελευταία ανέφερε, απαντώντας σε ερώτημα της Pfeifer & Langen, ότι έπρεπε να καταρτίσει τις τελωνειακές διασαφήσεις ιδίω ονόματι και για δικό της λογαριασμό. Προσκομίζοντας, ωστόσο, αντίγραφο του πληρεξουσίου που της είχε χορηγηθεί από την Zahărul Oradea, η Pfeifer & Langen αναφέρθηκε στην πληρεξουσιότητα. Επιπλέον, η Pfeifer & Langen υποστηρίζει ότι δεν υπονομεύθηκαν οι σκοποί της τελωνειακής διαδικασίας. Οι προϋποθέσεις για την άδεια παραλαβής της ζάχαρης από ζαχαροκάλαμο από το κεντρικό τελωνείο πληρούνταν, κατά την άποψή της, εφόσον είχε καταθέσει τραπεζική εγγύηση για τους εισαγωγικούς δασμούς.
- 22 Το κεντρικό τελωνείο υποστηρίζει ότι η Pfeifer & Langen δεν έλαβε από την υπάλληλο του τελωνείου την προβαλλόμενη πληροφορία. Επιπλέον, κατά την άποψή του, τα στοιχεία που η Pfeifer & Langen δήλωσε στην τελωνειακή της διασάφηση δεν ήταν εσφαλμένα. Εφόσον η Pfeifer & Langen κατέθεσε την τελωνειακή διασάφηση ιδίω ονόματι, το κεντρικό τελωνείο θεωρεί ότι αυτή απέκτησε εγκύτως την ιδιότητα του διασαφιστή και ότι εγκατέλειψε την πρόθεσή της να προβεί στην τελωνειακή διασάφηση ως έμμεσος αντιπρόσωπος, παρά την πληρεξουσιότητα που διέθετε.
- 23 Κατά το αιτούν δικαστήριο, από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι το άρθρο 78, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα έχει την έννοια ότι επιτρέπει, αυτεπαγγέλτως ή κατ' αίτηση του διασαφιστή, την επανεξέταση και τη διόρθωση τελωνειακής διασαφήσεως, όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, με αποτέλεσμα, στην υπόθεση που εκκρεμεί ενώπιόν του, οι πληροφορίες σε σχέση με το πρόσωπο του διασαφιστή να μπορούν να τροποποιηθούν κατά τρόπον ώστε να προκύπτει η σχέση έμμεσης αντιπροσωπεύσεως που υφίσταται μεταξύ της Zahărul Oradea και της Pfeifer & Langen. Συναφώς, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στην επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης τελωνειακή διασάφηση, βάσει των οποίων η Pfeifer & Langen εξελήφθη ότι είναι ο διασαφιστής χωρίς να γίνει μνεία της σχέσεως έμμεσης αντιπροσωπεύσεως για λογαριασμό της Zahărul Oradea, ήταν αποτέλεσμα εσφαλμένης ερμηνείας του εφαρμοστέου δικαίου. Επιπλέον, εκτιμά ότι η διόρθωση αυτή δεν υπονομεύει τους σκοπούς της οικείας τελωνειακής διαδικασίας και ότι η Pfeifer & Langen προσκόμισε επαρκή στοιχεία ικανά να αποδείξουν ότι οι διατάξεις που διέπουν το οικείο τελωνειακό καθεστώς εφαρμόστηκαν βάσει ανακριβών ή ελλιπών στοιχείων.
- 24 Το αιτούν δικαστήριο διερωτάται, εντούτοις, εάν είναι δυνατή η ως άνω ερμηνεία του άρθρου 78, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα, στο μέτρο που το Hoge Raad der Nederlanden (Ανώτατο Δικαστήριο των Κάτω Χωρών) καθώς και το Finanzgericht Hamburg (φορολογικό δικαστήριο Αμβούργου, Γερμανία) έχουν, με πρόσφατες αποφάσεις, κρίνει ότι η εφαρμογή της διατάξεως αυτής δεν ήταν δυνατόν να έχει ως αποτέλεσμα να μπορεί να θεωρηθεί διασαφιστής πρόσωπο διαφορετικό από το αναγραφόμενο στην τελωνειακή διασάφηση.
- 25 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Finanzgericht Düsseldorf (φορολογικό δικαστήριο Ντίσελντορφ, Γερμανία) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο το εξής προδικαστικό ερώτημα:

«Έχει το άρθρο 78, παράγραφος 3, του [τελωνειακού κώδικα] την έννοια ότι, σύμφωνα με την εν λόγω διάταξη, σε μια περίπτωση όπως αυτή της κύριας δίκης, μια τελωνειακή διασάφηση πρέπει να επανεξεταστεί και να διορθωθεί κατά τέτοιο τρόπο ώστε τα σχετικά με τον διασαφιστή στοιχεία να

αντικατασταθούν με τον προσδιορισμό του προσώπου στο οποίο χορηγήθηκε πιστοποιητικό εισαγωγής για το εισαχθέν εμπόρευμα και το εν λόγω πρόσωπο να αντιπροσωπεύεται από το πρόσωπο το οποίο δηλώθηκε στην τελωνειακή διασάφηση ως διασαφιστής και το οποίο προσκόμισε στο τελωνείο πληρεξούσιο από τον δικαιούχο του πιστοποιητικού εισαγωγής;»

Επί του προδικαστικού ερωτήματος

- 26 Προκαταρκτικώς, πρέπει να επισημανθεί ότι, σύμφωνα με τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στην απόφαση περί παραπομπής, μολονότι η Pfeifer & Langen έλαβε πληρεξούσιο προκειμένου να αντιπροσωπεύσει τη Zahărul Oradea για τη διεκπεραίωση της τελωνειακής διαδικασίας και προσκόμισε το πληρεξούσιο αυτό στις τελωνειακές αρχές κατά τον χρόνο καταθέσεως της τελωνειακής διασαφήσεως, παρέλειψε να αναφέρει στη διασάφηση ότι αντιπροσώπευε την Zahărul Oradea. Στο πλαίσιο της διαφοράς της κύριας δίκης, η Pfeifer & Langen ζητεί την επανεξέταση της εν λόγω διασαφήσεως ούτως ώστε να μνημονευθεί σε αυτήν η σχέση έμμεσης αντιπροσωπεύσεως μεταξύ της ίδιας και της Zahărul Oradea.
- 27 Επομένως, με το ερώτημά του το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινισθεί εάν το άρθρο 78, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα έχει την έννοια ότι οι τελωνειακές αρχές μπορούν να κάνουν δεκτή αίτηση επανεξετάσεως τελωνειακής διασαφήσεως με την οποία ζητείται να υποδηλωθεί η ύπαρξη σχέσεως έμμεσης αντιπροσωπεύσεως μεταξύ, αφενός, του πληρεξουσίου ο οποίος δήλωσε εκ παραδρομής ότι ενεργεί αποκλειστικώς ιδίω ονόματι και για δικό του λογαριασμό, μολονότι διέθετε πληρεξούσιο από τον δικαιούχο του πιστοποιητικού εισαγωγής, και, αφετέρου, του παρασχόντος την πληρεξουσιότητα για λογαριασμό του οποίου διενεργήθηκε η διασάφηση.
- 28 Συναφώς, πρέπει να υπομνησθεί ότι το άρθρο 78 του τελωνειακού κώδικα καθιερώνει διαδικασία που παρέχει στις τελωνειακές αρχές τη δυνατότητα να προβούν, αυτεπαγγέλτως ή κατόπιν αιτήματος του διασαφιστή, σε επανεξέταση της τελωνειακής διασαφήσεως μετά τη χορήγηση της άδειας παραλαβής των εμπορευμάτων τα οποία αφορά η διασάφηση, δηλαδή μετά τη διενέργεια της διασαφήσεως (απόφαση της 12ης Οκτωβρίου 2017, *Tigers*, C-156/16, EU:C:2017:754, σκέψη 29).
- 29 Το Δικαστήριο έχει επισημάνει ότι, όταν ο διασαφιστής ζητεί επανεξέταση της διασαφήσεώς του, το αίτημά του πρέπει να εξετάζεται από τις τελωνειακές αρχές, τουλάχιστον, ως προς το αν πρέπει ή όχι να διενεργηθεί η εν λόγω επανεξέταση, και ότι η ζητούμενη από τον διασαφιστή διενέργεια επανεξετάσεως εξαρτάται, επομένως, από την εκ μέρους των εν λόγω αρχών εκτίμηση τόσο της κατ' αρχήν διενέργειας όσο και του αποτελέσματός της. Οι εν λόγω αρχές διαθέτουν, συναφώς, ευρεία εξουσία εκτιμήσεως (πρβλ., απόφαση της 12ης Ιουλίου 2012, *Südzucker* κ.λπ., C-608/10, C-10/11 και C-23/11, EU:C:2012:444, σκέψη 48 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 30 Στο πλαίσιο αυτό, οι τελωνειακές αρχές λαμβάνουν ιδίως υπόψη τη δυνατότητα να ελεγχθεί το περιεχόμενο της προς επανεξέταση διασαφήσεως και της αιτήσεως επανεξετάσεως. Εάν η επανεξέταση παρίσταται κατ' αρχήν δυνατή, οι τελωνειακές αρχές οφείλουν είτε να απορρίψουν την αίτηση του διασαφιστή με αιτιολογημένη απόφαση είτε να προβούν στη ζητούμενη επανεξέταση (απόφαση της 12ης Ιουλίου 2012, *Südzucker* κ.λπ., C-608/10, C-10/11 και C-23/11, EU:C:2012:444, σκέψη 49 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 31 Εάν από την επανεξέταση ή από τους ελέγχους αυτούς προκύψει ότι οι διατάξεις που διέπουν το σχετικό τελωνειακό καθεστώς έχουν εφαρμοσθεί βάσει ανακριβών ή ελλιπών στοιχείων, οι τελωνειακές αρχές οφείλουν, σύμφωνα με το άρθρο 78, παράγραφος 3, να λάβουν τα απαιτούμενα μέτρα για να επανορθώσουν την κατάσταση λαμβάνοντας υπόψη τα νέα στοιχεία που έχουν στη διάθεσή τους (απόφαση της 12ης Οκτωβρίου 2017, *Tigers*, C-156/16, EU:C:2017:754, σκέψη 30).

- 32 Επομένως, από το σύνολο του άρθρου 78 του τελωνειακού κώδικα προκύπτει ότι επιτρέπεται η υποβολή νέων στοιχείων τα οποία δύνανται να λάβουν υπόψη οι τελωνειακές αρχές, και μάλιστα μετά τη διενέργεια της τελωνειακής διασαφήσεως. Πράγματι, η όλη οικονομία του εν λόγω άρθρου συνίσταται στην ευθυγράμμιση της τελωνειακής διαδικασίας προς την πραγματικότητα (απόφαση της 12ης Οκτωβρίου 2017, *Tigers*, C-156/16, EU:C:2017:754, σκέψη 31).
- 33 Εν προκειμένω, πρέπει να καθορισθεί εάν, υπό τις περιστάσεις της υποθέσεως της κύριας δίκης, το άρθρο 78 του κώδικα αυτού επιτρέπει στις τελωνειακές αρχές να τροποποιήσουν τις πληροφορίες που αφορούν το πρόσωπο του διασαφιστή και, ειδικότερα, να αναφέρουν την ύπαρξη σχέσεως έμμεσης αντιπροσωπεύσεως μεταξύ του διασαφιστή και του προσώπου που του παρέσχε πληρεξουσιότητα.
- 34 Υπενθυμίζεται ότι, για την ερμηνεία διατάξεως του δικαίου της Ένωσης πρέπει να λαμβάνεται υπόψη όχι μόνον το γράμμα της, αλλά και το πλαίσιο στο οποίο εντάσσεται και οι σκοποί που επιδιώκονται με τη ρύθμιση της οποίας αποτελεί μέρος (αποφάσεις της 22ας Ιουνίου 2016, *Thomas Philipps*, C-419/15, EU:C:2016:468, σκέψη 18 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία, και της 21ης Νοεμβρίου 2019, *Procureur-Generaal bij de Hoge Raad der Nederlanden*, C-678/18, EU:C:2019:998, σκέψη 31).
- 35 Όσον αφορά, πρώτον, το γράμμα του άρθρου 78 του τελωνειακού κώδικα, υπενθυμίζεται ότι το γράμμα του άρθρου αυτού δεν αποκλείει το δικαίωμα των τελωνειακών αρχών ούτε να προβαίνουν σε επανεξέταση της διασαφήσεως, κατά την έννοια της παραγράφου 1 του εν λόγω άρθρου, ή σε εκ των υστέρων έλεγχο αυτής, κατά την έννοια της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού, ούτε να λαμβάνουν τα αναγκαία μέτρα για την επανόρθωση της καταστάσεως, κατά την έννοια της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου (απόφαση της 10ης Δεκεμβρίου 2015, *Veloserviss*, C-427/14, EU:C:2015:803, σκέψη 25).
- 36 Το Δικαστήριο έχει επίσης διαπιστώσει ότι το εν λόγω άρθρο δεν διακρίνει μεταξύ σφαλμάτων ή παραλείψεων που θα μπορούσαν να διορθωθούν και άλλων καταστάσεων αυτού του είδους που δεν θα μπορούσαν να διορθωθούν. Οι όροι «ανακριβή ή ελλιπή στοιχεία» πρέπει να ερμηνευθούν υπό την έννοια ότι καλύπτουν τόσο σφάλματα ή παραλείψεις εκ παραδρομής όσο και σφάλματα ερμηνείας του εφαρμοστέου δικαίου (απόφαση της 16ης Οκτωβρίου 2014, *VAEX Varkens- en Veehandel*, C-387/13, EU:C:2014:2296, σκέψη 50 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 37 Όσον αφορά, δεύτερον, το πλαίσιο στο οποίο εντάσσεται η διάταξη αυτή, διαπιστώνεται ότι καμία διάταξη του κώδικα αυτού δεν απαγορεύει να τροποποιούνται, βάσει του άρθρου 78, παράγραφος 3, του εν λόγω κώδικα, στοιχεία της τελωνειακής διασαφήσεως, όπως οι πληροφορίες που αφορούν το πρόσωπο του διασαφιστή, συγκεκριμένα δε η ύπαρξη σχέσεως έμμεσης αντιπροσωπεύσεως.
- 38 Επιπλέον, πρέπει να απορριφθεί το επιχείρημα που προέβαλαν το κεντρικό τελωνείο και η Ολλανδική Κυβέρνηση σχετικά με το γεγονός ότι το άρθρο 78 του τελωνειακού κώδικα περιλαμβάνεται στον τίτλο IV του κώδικα αυτού, σχετικά με τους τελωνειακούς προορισμούς, ενώ οι διατάξεις που αφορούν το πρόσωπο του διασαφιστή περιλαμβάνονται στον τίτλο I του κώδικα αυτού, ο οποίος αφορά τις γενικές διατάξεις. Πράγματι, το γεγονός αυτό δεν αποκλείει τη δυνατότητα των τελωνειακών αρχών να προβαίνουν σε επανεξέταση των πληροφοριών οι οποίες αφορούν το πρόσωπο του διασαφιστή και δηλώθηκαν στις τελωνειακές διασαφήσεις, αναφέροντας την ύπαρξη σχέσεως έμμεσης αντιπροσωπεύσεως, προκειμένου να επανορθώσουν, ενδεχομένως, την κατάσταση. Το Δικαστήριο έχει κρίνει συναφώς ότι οι διασαφήσεις που αφορούν την αξία των εμπορευμάτων μπορούν, υπό ορισμένες περιστάσεις, να τροποποιηθούν παρότι οι διατάξεις που αφορούν την αξία αυτή εντάσσονται στον τίτλο II και όχι στον τίτλο IV του τελωνειακού κώδικα (πρβλ. απόφαση της 20ης Οκτωβρίου 2005, *Overland Footwear*, C-468/03, EU:C:2005:624, σκέψη 70).
- 39 Εξάλλου, αντιθέτως προς το επιχείρημα που προέβαλαν το κεντρικό τελωνείο και η Ολλανδική Κυβέρνηση, το άρθρο 66 του τελωνειακού κώδικα που αφορά την ακύρωση τελωνειακής διασαφήσεως δεν αποκλείει τέτοια επανεξέταση. Πράγματι, η διαδικασία ακύρωσεως τελωνειακής διασαφήσεως, οι προϋποθέσεις της οποίας διευκρινίζονται στο προμνησθέν άρθρο, εφαρμόζεται μόνο σε δύο περιπτώσεις, ήτοι όταν ο διασαφιστής αποδείξει ότι το εμπόρευμα διασαφήθηκε κατά λάθος για το

τελωνειακό καθεστώς που αντιστοιχεί στη διασάφηση ή ότι, λόγω ειδικών περιστάσεων, η υπαγωγή του εμπορεύματος στο τελωνειακό καθεστώς για το οποίο διασαφήθηκε δεν αιτιολογείται πλέον. Σε περίπτωση ακυρώσεως, η τελωνειακή οφειλή που προκύπτει από την ακυρωθείσα διασάφηση αποσβέννυται. Η παράγραφος 2 του εν λόγω άρθρου 66 διευκρινίζει, εξάλλου, ότι η διασάφηση δεν μπορεί, κατ' αρχήν, να ακυρωθεί μετά τη χορήγηση της άδειας παραλαβής των εμπορευμάτων.

- 40 Αντιθέτως προς το προμνησθέν άρθρο 66, το άρθρο 78 του τελωνειακού κώδικα αφορά αποκλειστικά την επανεξέταση υφιστάμενης διασαφήσεως και δεν έχει ως αποτέλεσμα να καθίσταται ανίσχυρη η διασάφηση αυτή ή να αποσβέννυται η εξ αυτής απορρέουσα οφειλή. Επιπλέον, το τελευταίο αυτό άρθρο εφαρμόζεται μόνο στις αιτήσεις επανεξετάσεως που υποβάλλονται μετά την άδεια παραλαβής των εμπορευμάτων, δηλαδή σε στάδιο κατά το οποίο δεν είναι πλέον δυνατόν να εξακριβωθεί η ακρίβεια των πληροφοριών σε σχέση με τα επίμαχα εμπορεύματα.
- 41 Συναφώς, με την απόφαση της 12ης Ιουλίου 2012, Südzucker κ.λπ. (C-608/10, C-10/11 και C-23/11, EU:C:2012:444, σκέψη 50), το Δικαστήριο έκρινε ότι το γεγονός και μόνον ότι ο φυσικός έλεγχος των εμπορευμάτων πριν από την εξαγωγή τους κατέστη αδύνατος, διότι τα εμπορεύματα, κατά τον χρόνο υποβολής της αιτήσεως περί επανεξετάσεως της διασαφήσεως εξαγωγής, έχουν ήδη εγκαταλείψει το έδαφος της Ένωσης, δεν συνεπάγεται αδυναμία διενέργειας τέτοιας επανεξετάσεως.
- 42 Διαπιστώνεται επίσης ότι η τροποποίηση των πληροφοριών που αφορούν το πρόσωπο του διασαφιστή, προκειμένου να αποτυπωθεί η ύπαρξη σχέσεως έμμεσης αντιπροσωπεύσεως δεν μπορεί να συγκριθεί με την τροποποίηση των πληροφοριών που αφορούν τη φύση ή τα χαρακτηριστικά των εμπορευμάτων, ως προς τις οποίες το Δικαστήριο έκρινε, με την απόφαση της 20ής Οκτωβρίου 2005, Overland Footwear (C-468/03, EU:C:2005:624, σκέψεις 47 και 48), ότι οι τελωνειακές αρχές μπορούν να αρνηθούν την επανεξέταση όταν τα εξακριβωτέα στοιχεία προϋποθέτουν φυσικό έλεγχο και τα εμπορεύματα δεν είναι πλέον δυνατόν να τούς προσκομιστούν, διότι έχει χορηγηθεί άδεια παραλαβής τους.
- 43 Επομένως, το άρθρο 78 του τελωνειακού κώδικα μπορεί να τύχει εφαρμογής σε περίπτωση κατά την οποία ο πληρεξούσιος είναι σε θέση, ακόμη και μετά τη χορήγηση άδειας παράδοσης των εμπορευμάτων, να προσκομίσει το πληρεξούσιο με το οποίο του ανατέθηκε να καταθέσει την τελωνειακή διασάφηση.
- 44 Όσον αφορά, τρίτον, τον σκοπό που επιδιώκει το άρθρο 78 του τελωνειακού κώδικα, πρέπει να υπομνησθεί ότι, όπως υπογραμμίσθηκε στη σκέψη 32 της παρούσας αποφάσεως, αυτός συνίσταται στην ευθυγράμμιση της τελωνειακής διαδικασίας προς την πραγματικότητα.
- 45 Συναφώς, πρέπει πάντως να διασφαλίζεται ότι η ζητούμενη επανεξέταση δεν είναι ικανή να υπονομεύσει τους άλλους σκοπούς της τελωνειακής νομοθεσίας, μεταξύ των οποίων συγκαταλέγεται ο σκοπός καταπολεμής της απάτης, όπως αυτός προκύπτει από την όγδοη αιτιολογική σκέψη του τελωνειακού κώδικα.
- 46 Συγκεκριμένα, το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι, όταν από την επανεξέταση προκύπτει ότι οι σκοποί της συγκεκριμένης ρυθμίσεως δεν απειλήθηκαν, ιδίως επειδή όντως εξήχθησαν τα εμπορεύματα που αποτελούν το αντικείμενο διασαφήσεως εξαγωγής, από επαρκείς δε αποδείξεις που διαθέτουν οι αρμόδιες αρχές είναι δυνατό να διαπιστωθεί ο σύνδεσμος μεταξύ της εξαχθείσας ποσότητας και του πιστοποιητικού που όντως καλύπτει την εξαγωγή, οι τελωνειακές αρχές οφείλουν, σύμφωνα με το άρθρο 78, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα, να λάβουν τα αναγκαία μέτρα για την επανόρθωση της καταστάσεως λαμβανομένων υπόψη των στοιχείων που αυτές διαθέτουν (πρβλ. απόφαση της 16ης Οκτωβρίου 2014, VAEX Varkens- en Veehandel, C-387/13, EU:C:2014:2296, σκέψη 54 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

- 47 Εν προκειμένω, το αιτούν δικαστήριο φαίνεται να απορρίπτει το ενδεχόμενο καταχρήσεως δικαιώματος. Πράγματι, από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει ότι οι πληροφορίες που παρασχέθηκαν με την τελωνειακή διασάφηση δεν συμφωνούν με εκείνες του πληρεξουσίου που προσκόμισε ο διασαφιστής κατά την κατάθεση της τελωνειακής διασαφήσεως και ότι το στοιχείο της πληρεξουσιότητας την οποία ο τελευταίος διαθέτει δυνάμει του εν λόγω πληρεξουσίου προσκομίστηκε εγκαίρως, κατά την έννοια του άρθρου 5, παράγραφος 4, του τελωνειακού κώδικα. Επιπλέον, από τα στοιχεία που παρέσχε το αιτούν δικαστήριο προκύπτει επίσης ότι τα εμπορεύματα εισήχθησαν πράγματι για τον δικαιούχο του πιστοποιητικού εισαγωγής, ήτοι την Zahărul Oradea, και ότι η Pfeifer & Langen, στην πραγματικότητα, κατέθεσε την τελωνειακή διασάφηση μόνο για λογαριασμό της Zahărul Oradea, προσκομίζοντας το ήδη χορηγηθέν πληρεξούσιο.
- 48 Όσον αφορά τον κίνδυνο απάτης, πρέπει να επισημανθεί, όπως επισήμανε και ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 65 των προτάσεων του, ότι η τροποποίηση της διασαφήσεως προκειμένου να δηλωθεί η σχέση έμμεσης αντιπροσωπεύσεως μεταξύ της Zahărul Oradea και της Pfeifer & Langen, ούτως ώστε να μπορεί η Zahărul Oradea να τύχει προτιμησιακού δασμού κατά την εισαγωγή ή να λάβει επιστροφή κατά την εξαγωγή, ουδόλως προσπορίζει αδικαιολόγητο πλεονέκτημα στο εν λόγω πρόσωπο, αλλά του παρέχει απλώς τη δυνατότητα να αποκομίσει όφελος το οποίο θα δικαιούνταν εάν, εξαρχής, είχε δηλωθεί στη διασάφηση ότι η Pfeifer & Langen είχε ενεργήσει για λογαριασμό του εν λόγω προσώπου.
- 49 Επιπλέον, όπως επισημαίνει ο γενικός εισαγγελέας στα σημεία 66 επ. των προτάσεων του, άλλες διατάξεις του τελωνειακού κώδικα περιορίζουν, σε σημαντικό βαθμό, τον κίνδυνο εξαπάτησης που ενέχει η τροποποίηση των στοιχείων του διασαφιστή.
- 50 Κατ' αρχάς, το άρθρο 74, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα διευκρινίζει ότι η τελωνειακή οφειλή πρέπει να έχει εξοφληθεί ή να έχει συσταθεί εγγύηση γι' αυτήν προτού χορηγηθεί άδεια παραλαβής των επίμαχων εμπορευμάτων. Δεδομένου ότι το άρθρο 78 του κώδικα αυτού εφαρμόζεται μετά τη χορήγηση της άδειας παραλαβής και, ως εκ τούτου, μετά την εξόφληση της τελωνειακής οφειλής ή τη σύσταση εγγύησης γι' αυτήν, η τροποποίηση των πληροφοριών που αφορούν το πρόσωπο του διασαφιστή δεν ασκεί επιρροή στην ύπαρξη κινδύνου μη εξοφλήσεως της τελωνειακής οφειλής. Τούτο ισχύει κατά μείζονα λόγο καθόσον, όπως προκύπτει από το άρθρο 4, σημείο 18, σε συνδυασμό με το άρθρο 5, παράγραφος 2, και με το άρθρο 201, παράγραφος 3, πρώτο εδάφιο, του κώδικα αυτού, τυχόν τροποποίηση των πληροφοριών αυτών προκειμένου να δηλωθεί η ύπαρξη σχέσεως έμμεσης αντιπροσωπεύσεως θα είχε ως αποτέλεσμα να καταστούν οφειλέτες της οφειλής αυτής όχι μόνον το πρόσωπο που αρχικά προέβη, ιδίω ονόματι και για δικό του λογαριασμό, στην τελωνειακή διασάφηση, αλλά επίσης και το εμμέσως αντιπροσωπευόμενο πρόσωπο.
- 51 Περαιτέρω, όσον αφορά εισαγωγές, όπως οι επίμαχες στην υπόθεση της κύριας δίκης, το άρθρο 201, παράγραφος 3, δεύτερο εδάφιο, του τελωνειακού κώδικα προβλέπει ότι, σε περίπτωση υποβολής τελωνειακής διασαφήσης βάσει ανακριβών στοιχείων, «τα πρόσωπα τα οποία παρέσχ[ον] τα αναγκαία για τη συμπλήρωση της διασαφήσης αυτά στοιχεία και τα οποία γνώριζαν ή όφειλαν λογικώς να γνωρίζουν ότι τα στοιχεία αυτά ήταν εσφαλμένα, μπορούν επίσης να θεωρηθούν οφειλέτες, δυνάμει των ισχυουσών εθνικών διατάξεων». Εφόσον το πρόσωπο που προέβη αρχικώς, ιδίω ονόματι και για δικό του λογαριασμό, στην τελωνειακή διασάφηση παρέσχε κατ' ανάγκην ορισμένα από τα στοιχεία που μνημονεύονται στη διασάφηση, το πρόσωπο αυτό μπορεί επίσης να θεωρηθεί «οφειλέτης» της τελωνειακής οφειλής, κατά την έννοια της ανωτέρω διατάξεως, εφόσον τα στοιχεία αυτά αποδειχθούν ανακριβή.
- 52 Τέλος, υπογραμμίζεται ότι η διαγραφή ή η επιστροφή των εισαγωγικών ή εξαγωγικών δασμών στον νέο διασαφιστή εξαρτάται από τη συνδρομή των προϋποθέσεων του άρθρου 236 του τελωνειακού κώδικα, ήτοι, ειδικότερα, από την έλλειψη δολίου τεχνάσματος εκ μέρους του διασαφιστή και από την τήρηση τριετούς προθεσμίας για την υποβολή της αιτήσεως διαγραφής ή επιστροφής.

- 53 Εξάλλου, πρέπει να ληφθεί υπόψη το γεγονός ότι ο λόγος για τον οποίο η προσφεύγουσα της κύριας δίκης δήλωσε ότι ενήργησε ιδίω ονόματι και για λογαριασμό της κατά την κατάθεση της τελωνειακής διασαφήσεως, μολονότι προσκόμισε συγχρόνως πληρεξούσιο δυνάμει του οποίου, κατά την άποψή της, έπρεπε να θεωρηθεί έμμεση αντιπρόσωπος της Zahărul Oradea, οφείλεται σε εσφαλμένη ερμηνεία του εφαρμοστέου για τη διεκπεραίωση των τελωνειακών διατυπώσεων δικαίου και όχι σε ηθελημένη επιλογή.
- 54 Όπως ήδη επισημάνθηκε στη σκέψη 36 της παρούσας αποφάσεως, η έννοια του «σφάλματος» καλύπτει όχι μόνον τα σφάλματα εκ παραδρομής, αλλά και τις μη ηθελημένες παραλείψεις επίσης, όπως και κάθε διασάφηση που υπεβλήθη χωρίς να ληφθεί υπόψη τελωνειακός κανόνας (πρβλ. απόφαση της 10ης Ιουλίου 2019, CEVA Freight Holland, C-249/18, EU:C:2019:587, σκέψεις 32 έως 38 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 55 Συναφώς, υπενθυμίζεται ότι το άρθρο 5, παράγραφος 4, του τελωνειακού κώδικα απαιτεί η πληρεξουσιότητα να υφίσταται ήδη κατά την κατάθεση της τελωνειακής διασαφήσεως. Επιπλέον, η διάταξη αυτή προβλέπει ότι τα πρόσωπα που δεν δηλώνουν την πληρεξουσιότητά τους τεκμαίρεται ότι ενεργούν ιδίω ονόματι και για ίδιο λογαριασμό. Συνεπώς, η αντιπροσώπευση πρέπει να είναι ρητή και δεν τεκμαίρεται [απόφαση της 7ης Απριλίου 2011, Sony Supply Chain Solutions (Europe), C-153/10, EU:C:2011:224, σκέψη 31].
- 56 Όπως παρατηρεί η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, το άρθρο 78 του τελωνειακού κώδικα δεν μπορεί να ερμηνευθεί υπό έννοια αντιβαίνουσα στις διατάξεις του άρθρου 5, παράγραφος 4, του κώδικα αυτού, ιδίως στην υποχρέωση περί ρητής δημοσιότητας της προβλεπόμενης σε αυτό πληρεξουσιότητας.
- 57 Το αιτούν δικαστήριο διευκρινίζει συναφώς ότι η Pfeifer & Langen έλαβε πληρεξούσιο από την Zahărul Oradea το οποίο προσκόμισε εγκαίρως, κατά την έννοια του άρθρου 5, παράγραφος 4, του τελωνειακού κώδικα, δηλαδή κατά την κατάθεση της τελωνειακής διασαφήσεως.
- 58 Επιπλέον, από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει ότι τα εμπορεύματα εισήχθησαν πράγματι για τον δικαιούχο του πιστοποιητικού εισαγωγής, την Zahărul Oradea, και ότι οι τελωνειακές αρχές καταχώρισαν στο εν λόγω πιστοποιητικό εισαγωγής την εισαχθείσα ποσότητα. Στην πραγματικότητα, η προσφεύγουσα της κύριας δίκης κατέθεσε, επομένως, την τελωνειακή διασάφηση μόνο για λογαριασμό της εταιρίας αυτής.
- 59 Λαμβανομένων υπόψη των προεκτεθέντων, στο υποβληθέν προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 78, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα έχει την έννοια ότι οι τελωνειακές αρχές μπορούν να κάνουν δεκτή αίτηση επανεξετάσεως τελωνειακής διασαφήσεως με την οποία ζητείται να υποδηλωθεί η ύπαρξη σχέσεως έμμεσης αντιπροσωπεύσεως μεταξύ, αφενός, του πληρεξουσίου ο οποίος δήλωσε εκ παραδρομής ότι ενεργεί αποκλειστικώς ιδίω ονόματι και για δικό του λογαριασμό, μολονότι διέθετε πληρεξούσιο από τον δικαιούχο του πιστοποιητικού εισαγωγής, και, αφετέρου, του παρασχόντος την πληρεξουσιότητα για λογαριασμό του οποίου διενεργήθηκε η διασάφηση.

Επί των δικαστικών εξόδων

- 60 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος 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 (δεύτερο τμήμα) αποφαινεται:

Το άρθρο 78, παράγραφος 3, του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, έχει την έννοια ότι οι τελωνειακές αρχές μπορούν να κάνουν δεκτή αίτηση επανεξετάσεως τελωνειακής διασαφήσεως με την οποία ζητείται να υποδηλωθεί η ύπαρξη σχέσεως έμμεσης αντιπροσωπεύσεως μεταξύ, αφενός, του πληρεξουσίου ο οποίος δήλωσε εκ παραδρομής ότι ενεργεί αποκλειστικώς ιδίω ονόματι και για δικό του λογαριασμό, μολονότι διέθετε πληρεξούσιο από τον δικαιούχο του πιστοποιητικού εισαγωγής, και, αφετέρου, του παρασχόντος την πληρεξουσιότητα για λογαριασμό του οποίου διενεργήθηκε η διασάφηση.

(υπογραφές)