



Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (όγδοο τμήμα)

της 10ης Ιουλίου 2019*

«Προδικαστική παραπομπή – Τελωνειακός κώδικας – Τελωνειακή διασάφηση – Εσφαλμένη δήλωση της δασμολογικής διακρίσεως της Συνδυασμένης Ονοματολογίας – Διορθωτική πράξη επιβολής δασμών – Άρθρο 78 του κώδικα αυτού – Επανεξέταση της διασαφήσεως – Τροποποίηση της συναλλακτικής αξίας – Άρθρο 221 του εν λόγω κώδικα – Προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος εισπράξεως της τελωνειακής οφειλής – Διακοπή»

Στην υπόθεση C-249/18,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Hoge Raad der Nederlanden (Ανώτατο Δικαστήριο των Κάτω Χωρών) με απόφαση της 6ης Απριλίου 2018, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 11 Απριλίου 2018, στο πλαίσιο της δίκης

Staatssecretaris van Financiën

κατά

CEVA Freight Holland BV,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (όγδοο τμήμα),

συγκείμενο από τους F. Biltgen, πρόεδρο τμήματος, J. Malenovský και L. S. Rossi (εισηγήτρια), δικαστές,

γενική εισαγγελέας: E. Sharpston

γραμματέας: M. Ferreira, κύρια διοικητική υπάλληλος,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 14ης Φεβρουαρίου 2019,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

- η CEVA Freight Holland BV, εκπροσωπούμενη από τον B. J. B. Boersma, advocaat,
- η Ολλανδική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την M. Bulterman και τον J. M. Hoogveld,
- η Ισπανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον S. Jiménez García,
- η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τον W. Roels καθώς και από τις F. Clotuche-Duvieusart και M. Kocjan,

* Γλώσσα διαδικασίας: η ολλανδική.

αφού άκουσε τη γενική εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις της κατά τη συνεδρίαση της 26ης Μαρτίου 2019,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

- 1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία των άρθρων 78 και 221 του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ 1992, L 302, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΚ) 2700/2000 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 16ης Νοεμβρίου 2000 (ΕΕ 2000, L 311, σ. 17) (στο εξής: τελωνειακός κώδικας).
- 2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ του Staatssecretaris van Financiën (Υφυπουργού Οικονομικών, Κάτω Χώρες, στο εξής: υφυπουργός) και της CEVA Freight Holland BV (στο εξής: CEVA Freight) με αντικείμενο τη νομιμότητα ορισμένων ειδοποιήσεων πληρωμής δασμών οι οποίες κοινοποιήθηκαν στην εταιρία αυτή.

Το νομικό πλαίσιο

- 3 Ο κανονισμός 2913/92 καταργήθηκε και αντικαταστάθηκε από τον κανονισμό (ΕΚ) 450/2008 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 23ης Απριλίου 2008, για τη θέσπιση του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ 2008, L 145, σ. 1). Εντούτοις, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 188 αυτού του τελευταίου κανονισμού, ο εν λόγω κανονισμός δεν εφαρμόζεται, όσον αφορά τις ακόλουθες διατάξεις, στη διαφορά της κύριας δίκης. Συγκεκριμένα, η διαφορά αυτή εξακολουθεί να διέπεται από τις διατάξεις του τελωνειακού κώδικα.
- 4 Το άρθρο 29, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα προέβλεπε τα εξής:

«Η δασμολογητέα αξία των εισαγομένων εμπορευμάτων είναι η συναλλακτική αξία, δηλαδή η πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα για τα εμπορεύματα τιμή, όταν πωλούνται προς εξαγωγή με προορισμό το τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας [...]».

- 5 Το άρθρο 65 του κώδικα αυτού είχε ως 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.»

- 6 Το άρθρο 76, παράγραφος 1, του εν λόγω κώδικα όριζε τα εξής:

«Προκειμένου να απλουστευθεί όσο το δυνατόν η διεκπεραίωση των διατυπώσεων και διαδικασιών, χωρίς να θίγεται η κανονικότητα των πράξεων, οι τελωνειακές αρχές επιτρέπουν, υπό τους όρους που καθορίζονται σύμφωνα με τη διαδικασία της επιτροπής:

[...]

- γ) να γίνεται η διασάφηση των εμπορευμάτων για το οικείο καθεστώς με εγγραφή των εμπορευμάτων στα λογιστικά βιβλία· στην περίπτωση αυτή, οι τελωνειακές αρχές μπορούν να απαλλάσσουν τον διασαφιστή από την υποχρέωση προσκόμισης των εμπορευμάτων στο τελωνείο.

[...]»

- 7 Το άρθρο 78 του ίδιου κώδικα είχε ως εξής:

«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.

[...]

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.»

- 8 Το άρθρο 201, παράγραφος 2, του τελωνειακού κώδικα είχε ως εξής:

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

- 9 Το άρθρο 221, παράγραφοι 1 έως 3, του κώδικα αυτού προέβλεπε τα εξής:

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

2. Όταν αναφέρεται ενδεικτικά στην τελωνειακή διασάφηση το ποσό των εισπρακτέων δασμών, η τελωνειακή αρχή μπορεί να ορίσει ότι η γνωστοποίηση που αναφέρεται στην παράγραφο 1 πραγματοποιείται μόνο αν το ποσό των δασμών που έχει αναγραφεί στη διασάφηση δεν αντιστοιχεί στο ποσό που αυτή καθορίζει.

Με την επιφύλαξη της εφαρμογής του άρθρου 218, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, όταν γίνεται χρήση της δυνατότητας που προβλέπεται στο πρώτο εδάφιο της παρούσας παραγράφου, η άδεια παραλαβής των εμπορευμάτων από την τελωνειακή αρχή ισοδυναμεί με γνωστοποίηση του βεβαιωθέντος ποσού των δασμών στον οφειλέτη.

3. Η γνωστοποίηση στον οφειλέτη δεν είναι δυνατόν να γίνει μετά τη λήξη τριετούς προθεσμίας από την ημερομηνία γένεσης της τελωνειακής οφειλής. Η προθεσμία αυτή αναστέλλεται από τη στιγμή που υποβάλλεται προσφυγή κατά την έννοια του άρθρου 243 και καθ' όλη τη διάρκεια της διαδικασίας προσφυγής.»

- 10 Το άρθρο 147 του κανονισμού (ΕΟΚ) 2454/93 της Επιτροπής, της 2ας Ιουλίου 1993, για τον καθορισμό ορισμένων διατάξεων εφαρμογής του κανονισμού 2913/92 (ΕΕ 1993, L 253, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΚ) 1762/95 της Επιτροπής, της 19ης Ιουλίου 1995 (ΕΕ 1995, L 171, σ. 8, στο εξής: κανονισμός εφαρμογής), όριζε στην παράγραφο 1 τα εξής:

«Για το σκοπό του άρθρου 29 του [τελωνειακού κώδικα], το γεγονός ότι τα εμπορεύματα που αποτελούν το αντικείμενο πώλησης διασαφίζονται για τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία πρέπει να θεωρηθεί ως επαρκής ένδειξη ότι αυτά επωλήθησαν προς εξαγωγή με προορισμό το τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας. Στην περίπτωση διαδοχικών πωλήσεων πριν από την εκτίμηση, η ένδειξη αυτή ισχύει μόνο για την τελευταία πώληση με βάση την οποία τα εμπορεύματα εισήχθησαν στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, ή για την πώληση που πραγματοποιήθηκε στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας πριν τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων.

Κατά τη δήλωση τιμής σχετικά με πώληση που προηγήθηκε της τελευταίας πώλησης με βάση την οποία τα εμπορεύματα εισήχθησαν στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, πρέπει να αποδειχθεί κατά τρόπο ικανοποιητικό στις τελωνειακές αρχές ότι μια τέτοια πώληση εμπορευμάτων πραγματοποιήθηκε ενόψει της εξαγωγής με προορισμό το εν λόγω έδαφος.

Εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 178 έως 181α.»

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

- 11 Υπό την ιδιότητα της εκτελωνίστριας εταιρίας, η CEVA Freight υποβάλλει, κατόπιν σχετικού αιτήματος εισαγωγών, διασαφήσεις για τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία με απλουστευμένο τρόπο, κατ' εφαρμογήν της διαδικασίας που προβλέπεται στο άρθρο 76, παράγραφος 1, στοιχείο γ', του τελωνειακού κώδικα.
- 12 Μεταξύ της 1ης Μαρτίου και της 31ης Οκτωβρίου 2010, η CEVA Freight υπέβαλε τέτοιου είδους διασαφήσεις για τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία διαφόρων μοντέλων συσκευών αναγνώσεως πολυμέσων. Για τον σκοπό αυτό κατέταξε τις εν λόγω συσκευές στις δασμολογικές διακρίσεις 8471 70 50 και 8517 62 00 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας, στις οποίες αντιστοιχούσε δασμολογικός συντελεστής της τάξεως του 0 %. Οι τελωνειακές αρχές χορήγησαν άδεια παραλαβής των εν λόγω συσκευών αναγνώσεως πολυμέσων χωρίς να επιβάλουν εισαγωγικούς δασμούς.
- 13 Το 2011, κατόπιν ελέγχου των διασαφήσεων αυτών, ο επιθεωρητής των τελωνείων έκρινε ότι οι επίμαχες συσκευές αναγνώσεως πολυμέσων έπρεπε να καταταγούν στη δασμολογική διάκριση 8521 90 00 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας, στην οποία αντιστοιχούσε δασμολογικός συντελεστής της τάξεως του 13,9 %.
- 14 Με έγγραφο της 22ας Φεβρουαρίου 2013, ο ως άνω επιθεωρητής γνωστοποίησε στη CEVA Freight την πρόθεσή του να προβεί στην έκδοση διορθωτικής πράξεως επιβολής δασμών. Στο πλαίσιο της πράξεως αυτής, προσδιόρισε τη δασμολογητέα αξία των συσκευών αναγνώσεως πολυμέσων στηριζόμενος στη δηλωθείσα από τη CEVA Freight τιμή, δηλαδή στην τιμή στην οποία οι εισαγωγείς είχαν πωλήσει τις συσκευές αναγνώσεως πολυμέσων.
- 15 Στις 27 Φεβρουαρίου 2013, απαντώντας στον επιθεωρητή των τελωνείων, η CEVA Freight υπέβαλε, βάσει του άρθρου 78 του τελωνειακού κώδικα, αίτημα επανεξετάσεως της δασμολογητέας αξίας, ζητώντας τον υπολογισμό της με βάση τη χαμηλότερη τιμή την οποία ο εγκατεστημένος στην Ασία κατασκευαστής των συσκευών αναγνώσεως πολυμέσων είχε τιμολογήσει στους εισαγωγείς, και η οποία μπορούσε επίσης να ληφθεί υπόψη για τον υπολογισμό της δασμολογητέας αξίας.

- 16 Ο εν λόγω επιθεωρητής εξέδωσε ενιαία πράξη επιβολής, με ημερομηνία 28 Φεβρουαρίου 2013, η οποία περιελάμβανε τις ειδοποιήσεις πληρωμής που αφορούσαν τις επίμαχες διασαφήσεις εισαγωγής. Η πράξη αυτή παρελήφθη από τη CEVA Freight στις 4 Μαρτίου 2013.
- 17 Κατόπιν τούτου, η CEVA Freight άσκησε ένσταση κατά των εν λόγω ειδοποιήσεων πληρωμής, με την οποία επανέλαβε το αίτημά της περί επανεξετάσεως.
- 18 Μετά την απόρριψη του αιτήματος αυτού από τον επιθεωρητή των τελωνείων, η CEVA Freight άσκησε προσφυγή ενώπιον του Gerechtshof Amsterdam (εφετείου Άμστερνταμ, Κάτω Χώρες) το οποίο, με απόφαση της 10ης Φεβρουαρίου 2016, διέταξε τον επιθεωρητή να αποφανθεί εκ νέου επί του αιτήματος επανεξετάσεως. Ακολούθως, ο υφυπουργός άσκησε αναίρεση κατά της αποφάσεως αυτής ενώπιον του Hoge Raad der Nederlanden (Ανώτατου Δικαστηρίου των Κάτω Χωρών).
- 19 Το αιτούν δικαστήριο διευκρινίζει ότι δεν αμφισβητείται ότι, κατά την ημερομηνία υποβολής των τελωνειακών διασαφήσεων, η CEVA Freight δεν είχε αμφιβολίες σχετικά με την ορθή ερμηνεία ή την εφαρμογή του άρθρου 147, παράγραφος 1, του κανονισμού εφαρμογής, σε συνδυασμό με το άρθρο 29 του τελωνειακού κώδικα. Προσθέτει ότι η εταιρία αυτή θεωρούσε εντούτοις ότι, καθόσον οι συσκευές αναγνώσεως πολυμέσων μπορούσαν να εισαχθούν με απαλλαγή από κάθε είδους δασμούς, η δήλωση της τιμής τους ήταν άνευ σημασίας. Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι ο υφυπουργός υποστηρίζει ενώπιόν του ότι, για την επανεξέταση διασαφήσεως κατ' εφαρμογήν του άρθρου 78 του τελωνειακού κώδικα, είναι αδιάφορο αν ο διασαφιστής υπέπεσε σε σφάλμα ή όχι. Η επανεξέταση της διασαφήσεως είναι, κατά την άποψή του, δυνατή μόνον αν τα στοιχεία που περιέχονται σ' αυτήν είναι «ανακριβή» ή «ελλιπή».
- 20 Κατά το εν λόγω δικαστήριο, είναι ασφαλώς δυνατό να θεωρηθεί ότι, ελλείψει οιασδήποτε ανακρίβειας των στοιχείων που περιέχονται στη διασάφηση, ο διασαφιστής δεσμεύεται από τα στοιχεία που δήλωσε και οφείλει να λάβει υπόψη το γεγονός ότι τα στοιχεία αυτά πρέπει να μπορούν να χρησιμοποιηθούν ανεπιφύλακτα από τις τελωνειακές αρχές, ακόμη και για την επαλήθευση του ύψους της τελωνειακής οφειλής. Εντούτοις, ούτε οι ουσιαστικές διατάξεις του τελωνειακού κώδικα ή του κανονισμού εφαρμογής σχετικά με τη δασμολογητέα αξία ούτε ο σκοπός ή η οικονομία των διατάξεων αυτών αντιτίθενται στην παροχή εκ μέρους του διασαφιστή, μετά την αποδοχή μιας τελωνειακής διασαφήσεως, άλλων συμπληρωματικών στοιχείων για τον προσδιορισμό της δασμολογητέας αξίας των οικείων εμπορευμάτων. Σε μια τέτοια περίπτωση, το αιτούν δικαστήριο εκθέτει ότι, υπό περιστάσεις όπως οι επίμαχες στην υπόθεση που εκκρεμεί ενώπιόν του, η φορολογική διοίκηση οφείλει να μειώσει τη δασμολογητέα αξία των εμπορευμάτων, ανεξαρτήτως της απουσίας οιασδήποτε σφάλματος του διασαφιστή.
- 21 Εξάλλου, η CEVA Freight, η οποία άσκησε αντανάιρεση, υποστηρίζει, μεταξύ άλλων, ότι το Gerechtshof Amsterdam (εφετείο Άμστερνταμ) παρέβη το άρθρο 221, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα, στο μέτρο που έκρινε ότι η πράξη επιβολής δασμών δεν ήταν εκπρόθεσμη επειδή, για τον υπολογισμό της προβλεπόμενης στη διάταξη αυτή προθεσμίας παραγραφής, έπρεπε να ληφθεί υπόψη η ημερομηνία αποστολής της πράξεως επιβολής, όπως προβλέπεται από τις εφαρμοστέες στην υπόθεση της κύριας δίκης εθνικές διατάξεις, και όχι η ημερομηνία παραλαβής της πράξεως από τον οφειλέτη. Τίθεται, συνεπώς, το ζήτημα αν η προϋπόθεση που θέτει το άρθρο 221, παράγραφος 3, του κώδικα αυτού, δυνάμει της οποίας η γνωστοποίηση στον οφειλέτη πρέπει να γίνεται εντός προθεσμίας τριών ετών από τη γένεση της τελωνειακής οφειλής, πληρούται όταν η γνωστοποίηση αυτή δεν έχει παραληφθεί από τον οφειλέτη πριν από την παρέλευση της προθεσμίας αυτής.
- 22 Το αιτούν δικαστήριο υπενθυμίζει, συναφώς, ότι η προβλεπόμενη στο άρθρο 221, παράγραφος 1, του εν λόγω κώδικα διαδικασία της γνωστοποίησης εμπίπτει στην εσωτερική έννομη τάξη κάθε κράτους μέλους. Διερωτάται αν εναπόκειται, συνεπώς, στα κράτη μέλη να καθορίσουν την ημερομηνία κατά την οποία θεωρείται ότι έγινε η γνωστοποίηση στον οφειλέτη ή αν ο τρόπος καθορισμού της

ημερομηνίας αυτής είναι ζήτημα του δικαίου της Ένωσης. Σε μια τέτοια περίπτωση, το αιτούν δικαστήριο διερωτάται ακόμη αν πρέπει να ληφθεί υπόψη για τον σκοπό αυτό η ημερομηνία αποστολής ή η ημερομηνία παραλαβής της γνωστοποιήσεως.

- 23 Λαμβανομένων υπόψη των προεκτεθέντων, το Hoge Raad der Nederlanden (Ανώτατο Δικαστήριο των Κάτω Χωρών) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

- «1) Πρέπει το άρθρο 78 του [τελωνειακού κώδικα] να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι, στο πλαίσιο μιας εκ των υστέρων εκτιμήσεως και επί τη βάση του άρθρου 147, παράγραφος 1, δεύτερο [εδάφιο], του [κανονισμού εφαρμογής], ο διασαφιστής δύναται να επιλέξει άλλες χαμηλότερες συναλλακτικές αξίες των εισαγόμενων εμπορευμάτων, με σκοπό τη μείωση της τελωνειακής οφειλής;
- 2) α) Συνιστά, για την εφαρμογή του άρθρου 221, παράγραφος 3, του [τελωνειακού κώδικα], ζήτημα του δικαίου της Ένωσης ο καθορισμός του χρονικού σημείου κατά το οποίο έγινε η γνωστοποίηση στον οφειλέτη;
- β) Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο δεύτερο ερώτημα υπό στοιχείο α', πρέπει το άρθρο 221, παράγραφος 3, του [τελωνειακού κώδικα] να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι η προβλεπόμενη στη διάταξη αυτή γνωστοποίηση πρέπει να έχει παραληφθεί από τον οφειλέτη εντός της τριετούς προθεσμίας από τη γένεση της τελωνειακής οφειλής ή αρκεί η γνωστοποίηση αυτή να του απεστάλη πριν από την παρέλευση της προθεσμίας αυτής;»

Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

Επί του πρώτου ερωτήματος

- 24 Με το πρώτο προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινιστεί αν το άρθρο 78 του τελωνειακού κώδικα έχει την έννοια ότι, όταν ο διασαφιστής έχει την ευχέρεια να επιλέξει την τιμή των εμπορευμάτων που πωλούνται προς εξαγωγή με προορισμό το έδαφος της Ένωσης, η οποία μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως βάση εκτιμήσεως για τον προσδιορισμό της δασμολογητέας αξίας τους, μπορεί να ζητήσει, βάσει του εν λόγω άρθρου 78, την επανεξέταση της υποβληθείσας τελωνειακής διασαφήσεως προκειμένου να επιτύχει την υποκατάσταση της αρχικώς δηλωθείσας τιμής από χαμηλότερη συναλλακτική τιμή με σκοπό τη μείωση του ύψους της τελωνειακής οφειλής του.
- 25 Προκειμένου να δοθεί απάντηση στο ερώτημα αυτό, υπενθυμίζεται ότι από το άρθρο 29 του τελωνειακού κώδικα και από το άρθρο 147 του κανονισμού εφαρμογής προκύπτει ότι, σε περίπτωση διαδοχικών πωλήσεων εμπορευμάτων με σκοπό την εισαγωγή τους στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, ο εισαγωγέας μπορεί ελεύθερα να επιλέξει ποια από τις τιμές που έχουν συμφωνηθεί στο πλαίσιο της κάθε πωλήσεως θα χρησιμοποιήσει ως βάση προσδιορισμού της δασμολογητέας αξίας των εν λόγω εμπορευμάτων, υπό την προϋπόθεση ότι είναι σε θέση να προσκομίσει, όσον αφορά την επιλεγείσα τιμή, όλα τα στοιχεία και έγγραφα που είναι απαραίτητα για τις τελωνειακές αρχές (πρβλ. απόφαση της 28ης Φεβρουαρίου 2008, *Carboni e derivati*, C-263/06, EU:C:2008:128, σκέψεις 27 έως 31 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 26 Επίσης, σύμφωνα με το άρθρο 65 του τελωνειακού κώδικα, ο διασαφιστής επιτρέπεται, κατόπιν αιτήσεώς του, να διορθώσει ένα ή περισσότερα στοιχεία της διασαφήσεως μετά την αποδοχή της από τις τελωνειακές αρχές. Επομένως, ο διασαφιστής μπορεί ιδίως να αναπροσδιορίσει την τιμή που επέλεξε ως βάση προσδιορισμού της δασμολογητέας αξίας των οικείων εμπορευμάτων.

- 27 Βεβαίως, όπως υπενθυμίζει η Επιτροπή, όσον αφορά το άρθρο 8, παράγραφος 1, στοιχείο α', της οδηγίας 79/695/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 24ης Ιουλίου 1979, σχετικά με την εναρμόνιση των διαδικασιών θέσης σε ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων (ΕΕ ειδ. έκδ. 02/007, σ. 262), διάταξη κατ' ουσίαν πανομοιότυπη με το άρθρο 65, δεύτερο εδάφιο, στοιχείο γ', του τελωνειακού κώδικα, το Δικαστήριο διευκρίνισε ότι, αν ο εισαγωγέας ανέγραψε μία από τις τιμές που μπορούν να χρησιμοποιηθούν ως βάση για τον προσδιορισμό της δασμολογητέας αξίας, δεν μπορεί να προβεί σε διόρθωση της εν λόγω δηλώσεως μετά τη χορήγηση άδειας παραλαβής των εμπορευμάτων για ελεύθερη κυκλοφορία (απόφαση της 6ης Ιουνίου 1990, Unifert, C-11/89, EU:C:1990:237, σκέψη 21).
- 28 Ωστόσο, μολονότι, πριν από την έναρξη ισχύος του τελωνειακού κώδικα, την 1η Ιανουαρίου 1994, απαγορευόταν στον διασαφιστή να διορθώσει τη διασάφησή του μετά τη χορήγηση της άδειας παραλαβής των εμπορευμάτων, το άρθρο 78 του κώδικα αυτού εισήγαγε πλέον ρητώς, από την ως άνω ημερομηνία, τη δυνατότητα επανεξετάσεως μιας τελωνειακής διασαφήσεως από τις τελωνειακές αρχές, κατόπιν αιτήσεως του διασαφιστή υποβαλλόμενης μετά τη χορήγηση της άδειας παραλαβής των εμπορευμάτων (απόφαση της 20ής Οκτωβρίου 2005, Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, σκέψεις 61 και 62).
- 29 Επομένως, τα άρθρα 65 και 78 του τελωνειακού κώδικα προβλέπουν εφεξής δύο διαφορετικά καθεστώτα τα οποία εφαρμόζονται, αντιστοίχως, πριν και μετά τη χορήγηση της άδειας παραλαβής των εμπορευμάτων, επί των τροποποιήσεων που μπορούν να επέλθουν στα στοιχεία που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της δασμολογητέας αξίας και, κατά συνέπεια, των εισαγωγικών δασμών (απόφαση της 20ής Οκτωβρίου 2005, Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, σκέψη 64).
- 30 Αφενός, το εν λόγω άρθρο 65 παρέχει δικαίωμα μονομερούς διορθώσεως, από τον ίδιο τον διασαφιστή, της τελωνειακής του διασαφήσεως, εφόσον δεν έχει χορηγηθεί η άδεια παραλαβής των εμπορευμάτων. Το δικαίωμα αυτό δικαιολογείται από το γεγονός ότι, μέχρι τη χορήγηση της άδειας παραλαβής των εμπορευμάτων, οι τελωνειακές αρχές μπορούν εύκολα να επαληθεύσουν, αν χρειαστεί, την ακρίβεια των διορθώσεων, προβαίνοντας σε υλικό έλεγχο των εμπορευμάτων. Επιπλέον, η διόρθωση μπορεί να πραγματοποιηθεί, ενδεχομένως, σε χρόνο κατά τον οποίο οι τελωνειακές αρχές δεν έχουν ακόμη καθορίσει το ύψος των εισαγωγικών δασμών (απόφαση της 20ής Οκτωβρίου 2005, Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, σκέψη 65).
- 31 Αφετέρου, το άρθρο 78 του τελωνειακού κώδικα θεσπίζει ένα αυστηρότερο καθεστώς. Το άρθρο αυτό είναι εφαρμοστέο μετά τη χορήγηση της άδειας παραλαβής των εμπορευμάτων, σε χρόνο κατά τον οποίο η προσκόμισή τους μπορεί να αποβεί ανέφικτη και οι εισαγωγικοί δασμοί έχουν ήδη καθοριστεί. Ως εκ τούτου, αναθέτει στις τελωνειακές αρχές τη διενέργεια της ζητούμενης από τον διασαφιστή επανεξετάσεως και υποβάλλει μια τέτοια επανεξέταση στην κρίση τους όσον αφορά τόσο την καταρχήν διεξαγωγή της όσο και το αποτέλεσμά της (απόφαση της 20ής Οκτωβρίου 2005, Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, σκέψη 66).
- 32 Το άρθρο 78, παράγραφος 3, του κώδικα αυτού δεν διακρίνει μεταξύ σφαλμάτων ή παραλείψεων που μπορούν να διορθωθούν και εκείνων που δεν μπορούν. Οι όροι «ανακριβή ή ελλιπή στοιχεία» που περιέχονται στη διάταξη αυτή πρέπει να ερμηνευθούν υπό την έννοια ότι καλύπτουν τόσο σφάλματα ή παραλείψεις εκ παραδρομής όσο και σφάλματα ερμηνείας του εφαρμοστέου δικαίου (απόφαση της 20ής Οκτωβρίου 2005, Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, σκέψη 63).
- 33 Πρέπει, συνεπώς, να εξακριβωθεί αν οι διασαφήσεις που υπέβαλε η CEVA Freight περιέχουν ανακριβή ή ελλιπή στοιχεία σχετικά με την τιμή των εμπορευμάτων η οποία πρέπει να χρησιμοποιηθεί για τον προσδιορισμό της δασμολογητέας αξίας τους.
- 34 Από την ενώπιον του Δικαστηρίου δικογραφία προκύπτει ότι η δηλωθείσα από τη CEVA Freight τιμή αντιστοιχούσε στην τιμή στην οποία πωλούσαν τα εμπορεύματα οι εταιρίες για λογαριασμό των οποίων η CEVA Freight υπέβαλε τις διασαφήσεις αυτές, ότι η τιμή αυτή ήταν, συνεπώς, ουσιαστικά ορθή και ότι, με το αίτημά της, η CEVA Freight δεν είχε καμία πρόθεση να τη διορθώσει.

- 35 Εντούτοις, από την εν λόγω δικογραφία προκύπτει επίσης ότι η CEVA Freight, δηλώνοντας στις διασαφήσεις της ότι τα επίμαχα εμπορεύματα έπρεπε να ταξινομηθούν σε εσφαλμένη δασμολογική διάκριση, προέβη σε εσφαλμένη ερμηνεία του εφαρμοστέου δικαίου.
- 36 Ένα τέτοιο σφάλμα επηρέασε προδήλως την επιλογή της συναλλακτικής αξίας των εμπορευμάτων αυτών, δηλαδή την πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα για τα εμπορεύματα τιμή, όταν πωλούνται προς εξαγωγή με προορισμό την Ένωση, η οποία μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως βάση προσδιορισμού της δασμολογητέας αξίας τους, σύμφωνα με το άρθρο 29 του τελωνειακού κώδικα και το άρθρο 147 του κανονισμού εφαρμογής.
- 37 Πράγματι, κατά την ημερομηνία των διασαφήσεων αυτών, η CEVA Freight είχε θεωρήσει εσφαλμένως ότι τα συγκεκριμένα εμπορεύματα έπρεπε να ταξινομηθούν σε δασμολογική διάκριση για την οποία προβλεπόταν δασμός της τάξεως του 0 % και ότι, συνεπώς, η συναλλακτική αξία των εμπορευμάτων αυτών δεν επηρέαζε το ύψος της τελωνειακής οφειλής της. Επί τη βάσει ακριβώς αυτής της εσφαλμένης ερμηνείας του τελωνειακού κώδικα και, ειδικότερα, του ορισμού της σχετικής δασμολογικής διακρίσεως, η CEVA Freight δήλωσε στη συνέχεια την τιμή που θα έπρεπε να χρησιμοποιηθεί ως βάση προσδιορισμού της δασμολογητέας αξίας. Από τη δικογραφία που έχει στη διάθεσή του το Δικαστήριο προκύπτει σαφώς ότι, αν η CEVA Freight είχε, κατά την ημερομηνία των επίμαχων διασαφήσεων, ερμηνεύσει ορθώς την εφαρμοστέα δασμολογική διάκριση, στην οποία αντιστοιχούσε δασμός της τάξεως του 13,9 %, θα είχε δηλώσει μια χαμηλότερη συναλλακτική αξία προκειμένου να μειώσει το ύψος της τελωνειακής οφειλής της.
- 38 Στο μέτρο που ένα τέτοιο σφάλμα ερμηνείας του εφαρμοστέου δικαίου εκ μέρους του διασαφιστή τον οδήγησε να δηλώσει, για τα εμπορεύματα που είχαν αποτελέσει το αντικείμενο διαδοχικών πωλήσεων, την υψηλότερη συναλλακτική αξία τους ως βάση για τον προσδιορισμό της δασμολογητέας αξίας τους, το σφάλμα αυτό δεν μπορεί να θεωρηθεί ως επιλογή, διότι η επιλογή είναι εξ ορισμού εκούσια (πρβλ. απόφαση της 20ής Οκτωβρίου 2005, *Overland Footwear*, C-468/03, EU:C:2005:624, σκέψη 69).
- 39 Κατά συνέπεια, λαμβανομένης υπόψη της νομολογίας που μνημονεύεται στη σκέψη 32 της παρούσας αποφάσεως, η συναλλακτική αξία που δηλώνεται σε τελωνειακή διασάφηση από διασαφιστή όπως εκείνος της υπόθεσης της κύριας δίκης αποτελεί ανακριβές στοιχείο, κατά την έννοια του άρθρου 78 του τελωνειακού κώδικα, το οποίο παρέχει στις τελωνειακές αρχές τη δυνατότητα επανεξετάσεως της διασαφήσεως.
- 40 Λαμβανομένων υπόψη των προεκτεθέντων, στο πρώτο προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 78 του τελωνειακού κώδικα έχει την έννοια ότι, όταν ο διασαφιστής έχει την ευχέρεια να επιλέξει την τιμή των εμπορευμάτων που πωλούνται προς εξαγωγή με προορισμό το έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης η οποία μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως βάση για τον προσδιορισμό της δασμολογητέας αξίας τους και από εκ των υστέρων έλεγχο προκύπτει ότι η υποβληθείσα τελωνειακή διασάφηση περιέχει σφάλμα όσον αφορά τη δασμολογική διάκριση των σχετικών εμπορευμάτων το οποίο συνεπάγεται την επιβολή υψηλότερου δασμού, μπορεί να ζητήσει, βάσει αυτού του άρθρου 78, την επανεξέταση της διασαφήσεως προκειμένου να επιτύχει την υποκατάσταση της αρχικώς δηλωθείσας τιμής από χαμηλότερη συναλλακτική τιμή με σκοπό τη μείωση του ύψους της τελωνειακής οφειλής του.

Επί του δευτέρου ερωτήματος

- 41 Με το δεύτερο προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινιστεί αν το άρθρο 221, παράγραφοι 1 και 3, του τελωνειακού κώδικα έχει την έννοια ότι διέπει τον καθορισμό της ημερομηνίας κατά την οποία θεωρείται ότι το ποσό των δασμών γνωστοποιήθηκε στον οφειλέτη προκειμένου να διακοπεί η τριετής προθεσμία παραγραφής της τελωνειακής οφειλής και, σε

περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο ερώτημα αυτό, αν πρέπει να ληφθεί υπόψη η ημερομηνία αποστολής της γνωστοποίησης εκ μέρους των τελωνειακών αρχών ή η ημερομηνία παραλαβής της γνωστοποίησης από τον οφειλέτη.

- 42 Προκειμένου να δοθεί απάντηση στο ερώτημα αυτό, επισημαίνεται ότι, βάσει του άρθρου 221, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα, το ποσό των δασμών πρέπει να γνωστοποιείται στον οφειλέτη, με την κατάλληλη διαδικασία, μόλις καταλογισθεί.
- 43 Ο νομοθέτης της Ένωσης είχε σκοπό να εναρμονίσει, με την παράγραφο 3 του άρθρου 221, την προθεσμία εντός της οποίας οι τελωνειακές αρχές πρέπει να προβούν στην εν λόγω γνωστοποίηση καθώς και το χρονικό σημείο ενάρξεως της προθεσμίας αυτής. Εντούτοις, δεν διευκρίνισε ούτε τη διαδικασία της εν λόγω γνωστοποίησης ούτε την ημερομηνία κατά την οποία αυτή πρέπει να διενεργηθεί για να διακοπεί η εν λόγω προθεσμία παραγραφής. Τούτο εξηγείται από το γεγονός ότι, όπως έχει επισημάνει το Δικαστήριο, ο κανόνας του άρθρου 221, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα εφαρμόζεται μόνο στη γνωστοποίηση του ποσού των δασμών στον οφειλέτη και η εφαρμογή του εναπόκειται, εξ αυτού του λόγου, μόνο στις εθνικές τελωνειακές αρχές, οι οποίες είναι αρμόδιες να προβούν στη γνωστοποίηση (πρβλ. απόφαση της 13ης Μαρτίου 2003, Κάτω Χώρες κατά Επιτροπής, C-156/00, EU:C:2003:149, σκέψεις 63 και 64, καθώς και απόφαση της 15ης Μαρτίου 2018, Deichmann, C-256/16, EU:C:2018:187, σκέψη 81).
- 44 Επομένως, στο μέτρο που η τελωνειακή νομοθεσία της Ένωσης δεν προβλέπει καμία διάταξη σχετικά με το περιεχόμενο της έννοιας της «ισχύουσας διαδικασίας» ούτε διάταξη που να παρέχει αρμοδιότητα σε άλλους πλην των κρατών μελών και των αρχών τους για τον καθορισμό της εν λόγω διαδικασίας, πρέπει να θεωρηθεί ότι η διαδικασία αυτή εμπίπτει στην εσωτερική έννομη τάξη των κρατών μελών και ότι οι εθνικές αρχές ενεργούν, κατά την εφαρμογή των ρυθμίσεων αυτών, βάσει των τυπικών και ουσιαστικών κανόνων του εθνικού τους δικαίου (πρβλ. απόφαση της 23ης Φεβρουαρίου 2006, Molenbergnatie, C-201/04, EU:C:2006:136, σκέψεις 52 και 53).
- 45 Κατά συνέπεια, εναπόκειται στα κράτη μέλη να ορίσουν την ημερομηνία κατά την οποία θεωρείται ότι έγινε η γνωστοποίηση στον οφειλέτη του ποσού των δασμών που οφείλει. Όπως είχε ήδη την ευκαιρία να διευκρινίσει το Δικαστήριο, εναπόκειται εν πάση περιπτώσει στις αρμόδιες εθνικές αρχές να εξασφαλίσουν γνωστοποίηση που θα παρέχει στον υπόχρεο της τελωνειακής οφειλής τη δυνατότητα να λάβει επακριβώς γνώση των δικαιωμάτων του (απόφαση της 23ης Φεβρουαρίου 2006, Molenbergnatie, C-201/04, EU:C:2006:136, σκέψη 53).
- 46 Υπογραμμίζεται, τέλος, ότι ο καθορισμός της διαδικασίας βάσει της οποίας γίνεται η γνωστοποίηση του ποσού των δασμών στον οφειλέτη, προκειμένου να θεωρηθεί ότι διακόπτεται η προβλεπόμενη στο άρθρο 221, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα προθεσμία παραγραφής, συνιστά διαδικαστική ρύθμιση έχουσα σκοπό να διασφαλίσει την προστασία δικαιώματος το οποίο ένας πολίτης που επιζητεί έννομη προστασία, όπως η CEVA Freight, αντλεί από το δίκαιο της Ένωσης, δηλαδή του δικαιώματος να μην είναι πλέον, μετά την παρέλευση της εν λόγω προθεσμίας, υπόχρεος καταβολής οιοδήποτε δασμού για την εισαγωγή στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης των οικείων εμπορευμάτων.
- 47 Εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι τα κράτη μέλη, όταν καθορίζουν την ημερομηνία κατά την οποία θεωρείται ότι έγινε η γνωστοποίηση στον οφειλέτη, η οποία, σύμφωνα με το άρθρο 221, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα, συνεπάγεται τη διακοπή της προθεσμίας παραγραφής πρέπει να διασφαλίζουν ότι οι εφαρμοστέες εθνικές διατάξεις, αφενός, δεν είναι λιγότερο ευνοϊκές από εκείνες που αφορούν παρόμοιες διαδικασίες της εσωτερικής έννομης τάξεως (αρχή της ισοδυναμίας) και, αφετέρου, δεν καθιστούν πρακτικώς αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την άσκηση των δικαιωμάτων που παρέχει η έννομη τάξη της Ένωσης (αρχή της αποτελεσματικότητας) (πρβλ. απόφαση της 15ης Απριλίου 2010, Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, σκέψη 17 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

- 48 Κατόπιν του συνόλου των προεκτεθέντων, στο δεύτερο προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 221, παράγραφοι 1 και 3, του τελωνειακού κώδικα έχει την έννοια ότι εναπόκειται στα κράτη μέλη να καθορίσουν, τηρουμένων των αρχών της αποτελεσματικότητας και της ισοδυναμίας, την ημερομηνία κατά την οποία πρέπει να διενεργείται η γνωστοποίηση του ποσού των δασμών στον οφειλέτη προκειμένου να διακοπεί η τριετής προθεσμία παραγραφής από την παρέλευση της οποίας αποσβέννυται η τελωνειακή οφειλή.

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 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 (όγδοο τμήμα) αποφαινεται:

- 1) Το άρθρο 78 του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΚ) 2700/2000 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 16ης Νοεμβρίου 2000, έχει την έννοια ότι, όταν ο διασαφιστής έχει την ευχέρεια να επιλέξει την τιμή των εμπορευμάτων που πωλούνται προς εξαγωγή με προορισμό το έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης η οποία μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως βάση για τον προσδιορισμό της δασμολογητέας αξίας τους και από εκ των υστέρων έλεγχο προκύπτει ότι η υποβληθείσα τελωνειακή διασάφηση περιέχει σφάλμα όσον αφορά τη δασμολογική διάκριση των σχετικών εμπορευμάτων το οποίο συνεπάγεται την επιβολή υψηλότερου δασμού, μπορεί να ζητήσει, βάσει αυτού του άρθρου 78, την επανεξέταση της διασαφήσεως προκειμένου να επιτύχει την υποκατάσταση της αρχικώς δηλωθείσας τιμής από χαμηλότερη συναλλακτική τιμή με σκοπό τη μείωση του ύψους της τελωνειακής οφειλής του.
- 2) Το άρθρο 221, παράγραφοι 1 και 3, του κανονισμού 2913/92, όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό 2700/2000, έχει την έννοια ότι εναπόκειται στα κράτη μέλη να καθορίσουν, τηρουμένων των αρχών της αποτελεσματικότητας και της ισοδυναμίας, την ημερομηνία κατά την οποία πρέπει να διενεργείται η γνωστοποίηση του ποσού των δασμών στον οφειλέτη προκειμένου να διακοπεί η τριετής προθεσμία παραγραφής από την παρέλευση της οποίας αποσβέννυται η τελωνειακή οφειλή.

(υπογραφές)