Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (όγδοο τμήμα)

της 30ής Οκτωβρίου 2025*

«Προδικαστική παραπομπή – Τελωνειακή ένωση – Κανονισμός (ΕΟΚ) 2913/92 – Κοινοτικός τελωνειακός κώδικας – Καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης – Θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία – Άρθρο 29 – Δασμολογητέα αξία των εμπορευμάτων – Εμπορεύματα που πωλούνται προς εξαγωγή με προορισμό το τελωνειακό έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης – Άρθρο 112, παράγραφος 3 – Καθορισμός της δασμολογητέας αξίας – Άρθρο 214, παράγραφος 1 – Χρονικό σημείο για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας – Κανονισμός (ΕΟΚ) 2454/93 – Άρθρο 97ιδ, παράγραφος 2 – Αποδεικτικό καταγωγής των εμπορευμάτων – Άρθρο 118, παράγραφοι 1 και 3 – Προθεσμία προσκόμισης των αποδεικτικών καταγωγής – Απώλεια του ευεργετήματος της προτιμησιακής μεταχείρισης – Ισχύς των εγγράφων που αποδεικνύουν την καταγωγή των εμπορευμάτων – Άρθρο 147 – Διαδοχικές πωλήσεις»

Στην υπόθεση C-348/24,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Tribunal Supremo (Ανώτατο Δικαστήριο, Ισπανία) με απόφαση της 12ης Απριλίου 2024, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 9 Μαΐου 2024, στο πλαίσιο της δίκης

Compañía de Distribución Integral Logista, SA

κατά

Administración General del Estado,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (όγδοο τμήμα),

συγκείμενο από τους S. Rodin, προεδρεύοντα του τμήματος, N. Piçarra και N. Fenger (εισηγητή), δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: D. Spielmann

γραμματέας: L. Carrasco Marco, διοικητική υπάλληλος,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 5ης Ιουνίου 2025,

* Γλώσσα διαδικασίας: η ισπανική.

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

– η Compañía de Distribución Integral Logista, SA, εκπροσωπούμενη από τη M. Flores Navarro, τον J. I. Guerra García και τη M. Muñoz Domínguez, abogados,

– η Ισπανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την A. Pérez-Zurita Gutiérrez,

– η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τις I. Galindo Martín και F. Moro,

κατόπιν της αποφάσεως που έλαβε, αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα, να εκδικάσει την υπόθεση χωρίς ανάπτυξη προτάσεων,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 29, του άρθρου 112, παράγραφος 3, και του άρθρου 214 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) 82/97 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 19ης Δεκεμβρίου 1996 (ΕΕ 1997, L 17, σ. 1) (στο εξής: κοινοτικός τελωνειακός κώδικας), καθώς και του άρθρου 97ια, των άρθρων 118 και 147 του κανονισμού (ΕΟΚ) 2454/93 της Επιτροπής, της 2ας Ιουλίου 1993, για τον καθορισμό ορισμένων διατάξεων εφαρμογής του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 2913/92 του Συμβουλίου περί θεσπίσεως του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ 1993, L 253, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΕ) 1063/2010 της Επιτροπής, της 18ης Νοεμβρίου 2010 (ΕΕ 2010, L 307, σ. 1) (στο εξής: κανονισμός 2454/93).

2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ της Compañía de Distribución Integral Logista, SA και της Agencia Estatal de la Administración Tributaria (φορολογικής αρχής, Ισπανία), σχετικά με τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας ορισμένων εμπορευμάτων και την ισχύ των αποδεικτικών καταγωγής των εμπορευμάτων αυτών για την εφαρμογή προτιμησιακού καθεστώτος.

Το νομικό πλαίσιο

Ο κοινοτικός τελωνειακός κώδικας

3 Το άρθρο 29, παράγραφος 1, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα περιλαμβανόταν στο κεφάλαιο 3, επιγραφόμενο «Δασμολογητέα αξία των εμπορευμάτων», του τίτλου II («Στοιχεία βάσει των οποίων εφαρμόζονται οι εισαγωγικοί ή εξαγωγικοί δασμοί καθώς και τα άλλα μέτρα που προβλέπονται στο πλαίσιο των εμπορικών συναλλαγών») και προέβλεπε τα ακόλουθα:

«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 [Ευρωπαϊκής Ένωσης], ενδεχομένως κατόπιν προσαρμογής […].»

4 Το άρθρο 76, παράγραφος 1, στοιχείο γ', του εν λόγω κώδικα είχε ως εξής:

«Προκειμένου να απλουστευθεί όσο το δυνατό 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 το διασαφιστή από την υποχρέωση προσκόμισης των εμπορευμάτων στο τελωνείο.»

5 Το άρθρο 112, παράγραφος 3, πρώτο και δεύτερο εδάφιο, του ίδιου κώδικα είχε ως εξής:

«Όταν το εμπόρευμα εισαγωγής τίθεται σε ελεύθερη κυκλοφορία σύμφωνα με το άρθρο 76 παράγραφος 1 στοιχείο γ), το είδος, η δασμολογητέα αξία και η ποσότητα που πρέπει να λαμβάνονται υπόψη σύμφωνα με το άρθρο 214 είναι αυτά που αφορούν το εμπόρευμα κατά την υπαγωγή του υπό το καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης.

Το πρώτο εδάφιο ισχύει υπό τον όρο ότι αυτά τα στοιχεία δασμολόγησης έχουν αναγνωρισθεί ή έχουν γίνει αποδεκτά κατά την υπαγωγή στο καθεστώς, εκτός αν ο ενδιαφερόμενος ζητά την εφαρμογή τους κατά τη στιγμή γένεσης της τελωνειακής οφειλής.»

6 Το άρθρο 201, παράγραφοι 1 και 2, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα όριζε τα ακόλουθα:

«1. Τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται:

α) από τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία εμπορεύματος υποκείμενου σε εισαγωγικούς δασμούς

[…]

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

7 Το άρθρο 214, παράγραφος 1, του ως άνω κώδικα προέβλεπε τα εξής:

«Εκτός αντίθετων ειδικών διατάξεων που προβλέπονται από τον παρόντα κώδικα και με την επιφύλαξη της παραγράφου 2, το ποσό των εισαγωγικών δασμών που επιβάλλεται σε εμπόρευμα καθορίζεται με βάση τα στοιχεία δασμολόγησης που αντιστοιχούν στο εν λόγω εμπόρευμα τη στιγμή κατά την οποία γεννάται η σχετική τελωνειακή οφειλή.»

Ο κανονισμός 2454/93

8 Ο τίτλος IV του κανονισμού 2454/93, επιγραφόμενος «Καταγωγή των εμπορευμάτων», περιελάμβανε το κεφάλαιο 2, με τίτλο «Προτιμησιακή καταγωγή». Στο κεφάλαιο αυτό, στο τμήμα 1Α, με τίτλο «Εφαρμοστέες διαδικασίες και μέθοδοι διοικητικής συνεργασίας μέχρι να τεθεί σε εφαρμογή το σύστημα των εγγεγραμμένων εξαγωγέων», το άρθρο 97ια του ως άνω κανονισμού όριζε στην παράγραφο 5 τα εξής:

«Το αποδεικτικό καταγωγής ισχύει για 10 μήνες από την ημερομηνία έκδοσης στη χώρα εξαγωγής και υποβάλλεται εντός της εν λόγω περιόδου στις τελωνειακές αρχές της χώρας εισαγωγής.»

9 Στο ίδιο τμήμα 1Α περιλαμβανόταν το άρθρο 97ιδ, παράγραφος 2, του εν λόγω κανονισμού, το οποίο είχε ως εξής:

«Τα αποδεικτικά καταγωγής που υποβάλλονται στις τελωνειακές αρχές της χώρας εισαγωγής μετά την περίοδο ισχύος που αναφέρεται στο άρθρο 97ια παράγραφος 5, μπορούν να γίνονται δεκτά για την εφαρμογή δασμολογικών προτιμήσεων, όταν η μη υποβολή αυτών των εγγράφων μέχρι την καθορισμένη καταληκτική ημερομηνία οφείλεται σε έκτακτες περιστάσεις. Σε άλλες περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής, οι τελωνειακές αρχές της χώρας εισαγωγής μπορούν να αποδέχονται τα αποδεικτικά καταγωγής, εάν τα προϊόντα έχουν προσκομισθεί στο τελωνείο πριν από την εν λόγω καταληκτική ημερομηνία.»

10 Το ίδιο ως άνω κεφάλαιο 2 περιελάμβανε το τμήμα 2, με τίτλο «Δικαιούχοι χώρες ή εδάφη προτιμησιακών δασμολογικών μέτρων που θεσπίστηκαν μονομερώς από την [Ένωση] υπέρ ορισμένων χωρών ή εδαφών». Στο υποτμήμα 2 του τμήματος αυτού, επιγραφόμενο «Απόδειξη της καταγωγής», το άρθρο 118 του ίδιου κανονισμού όριζε στις παραγράφους 1 έως 3 τα εξής:

«1. Το πιστοποιητικό καταγωγής ισχύει για τέσσερις μήνες από την ημερομηνία έκδοσης στη χώρα εξαγωγής και πρέπει να κατατίθεται εντός της προθεσμίας αυτής στις τελωνειακές αρχές της χώρας εισαγωγής.

2. Τα πιστοποιητικά καταγωγής που κατατίθενται στις τελωνειακές αρχές της χώρας εισαγωγής μετά την παρέλευση της προθεσμίας υποβολής που προβλέπεται στην παράγραφο 1 μπορούν να γίνονται δεκτά για την εφαρμογή των δασμολογικών προτιμήσεων που καθορίζονται στο άρθρο 98, στην περίπτωση που η αδυναμία προσκόμισης των πιστοποιητικών αυτών εντός της καθορισμένης προθεσμίας οφείλεται σε εξαιρετικές περιστάσεις.

3. Σε άλλες περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής οι τελωνειακές αρχές της χώρας εισαγωγής μπορούν να αποδέχονται τα πιστοποιητικά καταγωγής, όταν τα προϊόντα έχουν προσκομιστεί πριν από την εν λόγω τελική ημερομηνία.»

11 Το άρθρο 147, παράγραφος 1, πρώτο και δεύτερο εδάφιο, του κανονισμού 2454/93 είχε ως εξής:

«Για το σκοπό του άρθρου 29 του [κοινοτικού 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 [Ένωσης]. 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 [Ένωσης], ή για την πώληση που πραγματοποιήθηκε στο τελωνειακό έδαφος της [Ένωσης] 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 [Ένωσης], πρέπει να αποδειχθεί κατά τρόπο ικανοποιητικό στις τελωνειακές αρχές ότι μια τέτοια πώληση εμπορευμάτων πραγματοποιήθηκε ενόψει της εξαγωγής με προορισμό το εν λόγω έδαφος.»

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

12 Η Corporación Habanos πώλησε στην Altadis πούρα (στο εξής: πρώτη πώληση) και ανέλαβε τη μεταφορά τους από την Κούβα στην αποθήκη τελωνειακής αποταμίευσης του Angocillo – La Rioja (Ισπανία), στην οποία η Compañía de Distribución Integral Logista τα εισήγαγε ως παραλήπτρια.

13 Τα πούρα αυτά, τα οποία ήταν αποθηκευμένα στην ως άνω αποθήκη τελωνειακής αποταμίευσης και υπάγονταν στο καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης, είχαν πλείονες προορισμούς. Συγκεκριμένα, ένα μέρος από τα εν λόγω πούρα πωλήθηκε, χωρίς να έχει τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία, για τη μετέπειτα πώλησή του σε καταστήματα «duty free» ευρισκόμενα σε αεροδρόμια. Ένα άλλο μέρος από τα ίδια πούρα πωλήθηκε από την Altadis στην Compañía de Distribución Integral Logista (στο εξής: δεύτερη πώληση) για να πωληθεί στη συνέχεια εν μέρει εκτός του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης, ήτοι στη Θέουτα (Ισπανία) και στη Μελίγια (Ισπανία), και εν μέρει σε καπνοπωλεία.

14 Ως προς το τελευταίο ως άνω μέρος των πούρων, το οποίο και μόνον αφορά υπόθεση της κύριας δίκης, η Altadis διατηρούσε τα πούρα στην κυριότητά της μέχρι το χρονικό σημείο της σύναψης, από την Compañía de Distribución Integral Logista, της πώλησής τους στα καπνοπωλεία. Κατά το χρονικό αυτό σημείο, η Altadis μεταβίβαζε την κυριότητα των πούρων αυτών στην Compañía de Distribución Integral Logista. Η τελευταία προέβαινε τότε στη θέση τους σε ελεύθερη κυκλοφορία με σκοπό την πώλησή τους και, εν συνεχεία, την παράδοσή τους στα καπνοπωλεία.

15 Κατά τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία, η δασμολογητέα αξία των οικείων πούρων καθοριζόταν και δηλωνόταν με βάση την πρώτη πώληση.

16 Εντούτοις, η φορολογική αρχή έκρινε ότι η πρώτη αυτή πώληση, η οποία πραγματοποιήθηκε πριν από την υπαγωγή των εμπορευμάτων στο καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης, δεν μπορούσε να θεωρηθεί ότι συνήφθη προς εξαγωγή με προορισμό το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης. Επομένως, η πώληση αυτή δεν μπορούσε να ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας των εμπορευμάτων στο πλαίσιο του καθεστώτος διαδοχικών πωλήσεων που προβλέπεται στο άρθρο 147 του κανονισμού 2454/93. Ως εκ τούτου, η φορολογική αρχή έκρινε ότι η εν λόγω δασμολογητέα αξία έπρεπε να καθοριστεί με βάση τη δεύτερη πώληση.

17 Επιπλέον, η φορολογική αρχή επισήμανε ότι για τα εισαχθέντα εμπορεύματα, τα οποία προέρχονταν από την Κούβα, τη Δομινικανή Δημοκρατία, τον Παναμά, την Ονδούρα, το Μεξικό, το Περού και την Αίγυπτο, δεν μπορούσαν να ισχύσουν οι δασμολογικές προτιμήσεις που είχαν εφαρμοστεί κατά τη θέση των εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία από την Compañía de Distribución Integral Logista, διότι είχαν παρέλθει δύο έτη από την έκδοση των αποδεικτικών καταγωγής που καθιστούσαν δυνατή την εφαρμογή των προτιμήσεων αυτών.

18 Μεταξύ Ιανουαρίου 2015 και Ιανουαρίου 2018 η φορολογική αρχή εξέδωσε πράξεις επιβολής δασμών για τα έτη 2012 έως 2015, χρεώνοντας, μεταξύ άλλων, συμπληρωματικούς δασμούς για τους δύο λόγους που εκτίθενται αντιστοίχως στις σκέψεις 16 και 17 της παρούσας αποφάσεως.

19 Η Compañía de Distribución Integral Logista προσέβαλε τις ανωτέρω πράξεις ενώπιον του Tribunal Económico-Administrativo Central (οργάνου της κεντρικής διοίκησης αρμόδιου για την εκδίκαση διοικητικών προσφυγών σε διοικητικές-οικονομικές διαφορές, Ισπανία), το οποίο, με απόφαση της 25ης Οκτωβρίου 2018, απέρριψε την ενδικοφανή προσφυγή κατά της συμπληρωματικής επιβολής δασμών.

20 Κατά της αποφάσεως αυτής η Compañía de Distribución Integral Logista άσκησε ένδικη προσφυγή ενώπιον του Audiencia Nacional (ανωτέρου ειδικού δικαστηρίου, Ισπανία), το οποίο την απέρριψε με απόφαση της 9ης Ιουλίου 2021.

21 Το Audiencia Nacional (ανώτερο ειδικό δικαστήριο) έκρινε, κατά πρώτον, ότι το άρθρο 112, παράγραφος 3, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα δεν απέκλειε την εφαρμογή του άρθρου 29, παράγραφος 1, του ίδιου κώδικα. Επομένως, δεδομένου ότι δεν αποδείχθηκε ότι, κατά την πρώτη πώληση, όλα τα εμπορεύματα που πωλήθηκαν από την Corporación Habanos στην Altadis προορίζονταν για εξαγωγή προς το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης ούτε ότι αποστέλλονταν ανεξαιρέτως προς το έδαφος αυτό, η δασμολογητέα αξία έπρεπε να καθοριστεί βάσει της δεύτερης πώλησης η οποία είχε συναφθεί με σκοπό την εξαγωγή των εμπορευμάτων που αποτελούσαν αντικείμενο της πώλησης αυτής προς το εν λόγω έδαφος.

22 Κατά δεύτερον, το Audiencia Nacional (ανώτερο ειδικό δικαστήριο) έκρινε ότι τα κρίσιμα αποδεικτικά καταγωγής δεν μπορούσαν να ληφθούν υπόψη για τους σκοπούς της εφαρμογής στα οικεία εμπορεύματα του αιτηθέντος προτιμησιακού καθεστώτος, δεδομένου ότι τα εν λόγω αποδεικτικά είχαν αποσταλεί μετά τη λήξη της διετούς προθεσμίας που προβλέπουν οι σχετικές με την καταγωγή κατευθυντήριες γραμμές της επιτροπής τελωνειακού κώδικα.

23 Η Compañía de Distribución Integral Logista άσκησε αναίρεση ενώπιον του Tribunal Supremo (Ανωτάτου Δικαστηρίου, Ισπανία), ήτοι του αιτούντος δικαστηρίου.

24 Το αιτούν δικαστήριο θεωρεί αναγκαίο να διευκρινιστούν, αφενός, οι λεπτομέρειες καθορισμού της δασμολογητέας αξίας των εισαγόμενων εμπορευμάτων που έχουν υπαχθεί στο καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης και εν συνεχεία τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία σύμφωνα με τη διαδικασία του άρθρου 76, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα και, αφετέρου, οι κανόνες για την ισχύ των αποδεικτικών καταγωγής εμπορευμάτων μετά την παρέλευση διετίας από την ημερομηνία έκδοσης ή σύνταξης των αποδεικτικών αυτών, όταν κατά τη διάρκεια της διετίας έχουν τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία εμπορεύματα εντός της ίδιας ποσόστωσης.

25 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Tribunal Supremo (Ανώτατο Δικαστήριο) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Σε σχέση με τη δασμολογητέα αξία, πρέπει να γίνει δεκτό ότι το άρθρο 29 του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα θεσπίζει μόνον τη μέθοδο καθορισμού της δασμολογητέας αξίας – δηλαδή της συναλλακτικής αξίας, με την επιφύλαξη των αναπροσαρμογών που πρέπει να πραγματοποιηθούν προς τα πάνω ή προς τα κάτω– και δεν καθορίζει το χρονικό σημείο κατά το οποίο πρέπει να πραγματοποιηθεί η εν λόγω εκτίμηση;

2) Λαμβανομένου υπόψη ότι, κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου, για τους σκοπούς του άρθρου 29 του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, η μέθοδος καθορισμού της δασμολογητέας αξίας βάσει της συναλλακτικής αξίας των εμπορευμάτων εφαρμόζεται όταν τα εμπορεύματα πωλούνται προς εξαγωγή με προορισμό την Ευρωπαϊκή Ένωση, έχει το άρθρο 29 [του ως άνω κώδικα], σε συνδυασμό με το άρθρο του 112, παράγραφος 3, και το άρθρο του 214, την έννοια ότι η υπαγωγή των εμπορευμάτων σε καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης, βάσει της απλουστευμένης διαδικασίας του άρθρου 76, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, του [ίδιου κώδικα], συνεπάγεται ή μπορεί να οδηγήσει στο συμπέρασμα ότι η πώληση των εμπορευμάτων πραγματοποιήθηκε για την εξαγωγή τους με προορισμό την Ευρωπαϊκή Ένωση; Ασκεί οποιαδήποτε επιρροή στην απάντηση στο ανωτέρω ερώτημα το γεγονός ότι τα εμπορεύματα τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία μετά τη μεταβίβαση που πραγματοποιήθηκε ενόσω βρίσκονταν στην τελωνειακή αποθήκη;

3) Σε περίπτωση αρνητικής απάντησης στα δύο σκέλη του δευτέρου προδικαστικού ερωτήματος, δεδομένου ότι το καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης, ως καθεστώς αναστολής, δεν συνεπάγεται τη γένεση της τελωνειακής οφειλής, η οποία επέρχεται κατά τον χρόνο θέσης των εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία, έχουν, εντούτοις, το άρθρο 29, το άρθρο 112, παράγραφος 3, και το άρθρο 214 του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα την έννοια ότι το χρονικό σημείο που πρέπει να λαμβάνεται υπόψη για τον ποσοτικό προσδιορισμό της δασμολογητέας αξίας είναι το χρονικό σημείο υπαγωγής του εμπορεύματος στο καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης; Ή μήπως πρέπει να γίνει δεκτό ότι οι ως άνω διατάξεις έχουν την έννοια ότι η δασμολογητέα αξία πρέπει να υπολογίζεται κατά τον χρόνο θέσης των εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία, ήτοι κατά τη γένεση της τελωνειακής οφειλής, ακόμη και αν τα επίμαχα εμπορεύματα είχαν υπαχθεί προηγουμένως σε καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης;

4) Στην περίπτωση του καθεστώτος διαδοχικών πωλήσεων, έχει το άρθρο 147 του κανονισμού 2454/93 την έννοια ότι από το γεγονός και μόνον της υπαγωγής των εμπορευμάτων σε καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης μπορεί να συναχθεί το συμπέρασμα ότι η πώληση που προηγείται της τελευταίας πώλησης με βάση την οποία τα εμπορεύματα εισήχθησαν στο τελωνειακό έδαφος πραγματοποιήθηκε με σκοπό την εξαγωγή με προορισμό την Ένωση;

5) Σε σχέση με τα πιστοποιητικά καταγωγής, έχουν τα άρθρα 118 και 97ια του κανονισμού 2454/93 την έννοια ότι η εκπρόθεσμη (μετά τη λήξη της διετούς προθεσμίας) υποβολή των αποδεικτικών της θέσης των εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία συνεπάγεται την απώλεια της εφαρμογής των δασμολογικών ευεργετημάτων λόγω προτιμησιακής καταγωγής, μολονότι το πιστοποιητικό καταγωγής βάσει του οποίου ζητείται η δασμολογική προτίμηση χρησιμοποιήθηκε σε προηγούμενες τμηματικές θέσεις σε ελεύθερη κυκλοφορία [εμπορευμάτων] εισαγωγής, οι οποίες πραγματοποιήθηκαν εντός της προμνησθείσας διετούς προθεσμίας;»

Επί του πρώτου, του δευτέρου, του τρίτου και του τετάρτου προδικαστικού ερωτήματος

26 Κατά πάγια νομολογία, στο πλαίσιο της κατά το άρθρο 267 ΣΛΕΕ διαδικασίας συνεργασίας μεταξύ των εθνικών δικαστηρίων και του Δικαστηρίου, στο Δικαστήριο εναπόκειται να δώσει στο εθνικό δικαστήριο χρήσιμη απάντηση που να του παρέχει τη δυνατότητα να επιλύσει τη διαφορά της οποίας έχει επιληφθεί. Υπό το πρίσμα αυτό, το Δικαστήριο μπορεί, εφόσον είναι αναγκαίο, να αναδιατυπώσει τα ερωτήματα που του υποβάλλονται. Συναφώς, σε αυτό εναπόκειται να συναγάγει, από το σύνολο των στοιχείων που του παρέχει το εθνικό δικαστήριο και, ιδίως, από

το σκεπτικό της αποφάσεως περί παραπομπής, εκείνα τα στοιχεία του δικαίου της Ένωσης τα οποία χρειάζονται ερμηνεία λαμβανομένου υπόψη του αντικειμένου της διαφοράς (βλ. αποφάσεις της 17ης Ιουλίου 1997, Krüger, C-334/95, EU:C:1997:378, σκέψεις 22 και 23, και της 25ης Φεβρουαρίου 2025, Alphabet κ.λπ., C-233/23, EU:C:2025:110, σκέψη 33).

27 Εν προκειμένω, από την αίτηση προδικαστικής αποφάσεως προκύπτει ότι η φορολογική αρχή αμφισβήτησε τις τελωνειακές διασαφήσεις λόγω του ότι η δασμολογητέα αξία των οικείων εμπορευμάτων είχε καθοριστεί βάσει της συναλλακτικής αξίας τους κατά την πώληση που προηγήθηκε της τοποθέτησης των εμπορευμάτων αυτών σε αποθήκη τελωνειακής αποταμίευσης ευρισκόμενη στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης. Η ως άνω αρχή έκρινε ότι έπρεπε να ληφθεί υπόψη η συναλλακτική αξία των εν λόγω εμπορευμάτων κατά την πώληση που πραγματοποιήθηκε μετά την τοποθέτηση των εμπορευμάτων στην αποθήκη αυτή και πριν από τη θέση τους σε ελεύθερη κυκλοφορία σύμφωνα με την απλουστευμένη διαδικασία του άρθρου 76, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα.

28 Στο πλαίσιο αυτό, από τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στην αίτηση προδικαστικής αποφάσεως προκύπτει ότι σκοπός των τεσσάρων πρώτων προδικαστικών ερωτημάτων είναι να καταστεί δυνατό στο αιτούν δικαστήριο να καθορίσει, αφενός, το κρίσιμο χρονικό σημείο για τη διαπίστωση της δασμολογητέας αξίας των οικείων εμπορευμάτων και, αφετέρου, την πώληση που μπορεί να ληφθεί συναφώς υπόψη όταν ο ενδιαφερόμενος επικαλείται το άρθρο 112, παράγραφος 3, του ως άνω κώδικα.

29 Λαμβανομένων υπόψη των ανωτέρω στοιχείων, πρέπει να γίνει δεκτό ότι, με τα τέσσερα πρώτα προδικαστικά ερωτήματα, τα οποία πρέπει να εξεταστούν από κοινού, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινιστεί αν το άρθρο 29, παράγραφος 1, και το άρθρο 112, παράγραφος 3, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα καθώς και το άρθρο 147 του κανονισμού 2454/93 έχουν την έννοια ότι, επί εμπορευμάτων που αποτέλεσαν αντικείμενο μιας πρώτης πώλησης βάσει της οποίας εισήχθησαν στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης για να υπαχθούν σε καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης και, εν συνεχεία, μιας δεύτερης πώλησης βάσει της οποίας τέθηκαν σε ελεύθερη κυκλοφορία σύμφωνα με την απλουστευμένη διαδικασία του άρθρου 76, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, του ως άνω κώδικα, κρίσιμο για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας των εμπορευμάτων αυτών είναι το χρονικό σημείο της υπαγωγής τους στο συγκεκριμένο καθεστώς, η δε δασμολογητέα αξία των εμπορευμάτων μπορεί να καθοριστεί με βάση τη συναλλακτική αξία τους κατά την πρώτη πώληση.

Επί του κρίσιμου χρονικού σημείου για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας

30 Κατά πάγια νομολογία, σκοπός των κανόνων του δικαίου της Ένωσης που διέπουν τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας είναι να θεσπιστεί ένα δίκαιο, ομοιόμορφο και ουδέτερο σύστημα το οποίο να αποκλείει τη χρησιμοποίηση αυθαίρετων ή πλασματικών δασμολογικών αξιών. Συνεπώς, η δασμολογητέα αξία πρέπει να αντανακλά την πραγματική οικονομική αξία των εισαγόμενων εμπορευμάτων, η δε αξία αυτή πρέπει να καθορίζεται, κατά προτεραιότητα, σύμφωνα με τη λεγόμενη μέθοδο της «συναλλακτικής αξίας» των εισαγόμενων εμπορευμάτων (πρβλ. αποφάσεις της 19ης Νοεμβρίου 2020, 5th AVENUE Products Trading, C-775/19, EU:C:2020:948, σκέψεις 22 και 24, και της 15ης Μαΐου 2025, Tauritus, C-782/23, EU:C:2025:353, σκέψεις 51 και 54).

31 Η μέθοδος αυτή περιγράφεται στο άρθρο 29, παράγραφος 1, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, κατά το οποίο η δασμολογητέα αξία των εισαγόμενων 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 Ένωσης, ενδεχομένως κατόπιν προσαρμογής.

32 Από το γράμμα της διατάξεως αυτής και ιδίως από τη φράση «πωλούνται προς εξαγωγή με προορισμό το τελωνειακό έδαφος της [Ένωσης]» προκύπτει ότι η συναλλακτική αξία πρέπει να αντιστοιχεί σε τιμή εξαγωγής προς την Ένωση. Επομένως, κατά το χρονικό σημείο της πώλησης πρέπει να ορίζεται ότι τα προερχόμενα από τρίτο κράτος εμπορεύματα θα μεταφερθούν με προορισμό το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης (βλ. αποφάσεις της 6ης Ιουνίου 1990, Unifert, C-11/89, EU:C:1990:237, σκέψη 11, και της 9ης Νοεμβρίου 2017, LS Customs Services, C-46/16, EU:C:2017:839, σκέψη 27).

33 Εντούτοις, η εν λόγω διάταξη, αυτή καθεαυτήν, δεν αναφέρει το κρίσιμο χρονικό σημείο για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας.

34 Απεναντίας, από το άρθρο 214, παράγραφος 1, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα προκύπτει ότι, εκτός αντίθετων ειδικών διατάξεων που προβλέπονται από τον κώδικα αυτόν και με την επιφύλαξη της παραγράφου 2 του εν λόγω άρθρου 214, το ποσό των εισαγωγικών δασμών που επιβάλλεται σε εμπόρευμα καθορίζεται με βάση τα στοιχεία δασμολόγησης που αντιστοιχούν στο εν λόγω εμπόρευμα τη στιγμή κατά την οποία γεννάται η σχετική τελωνειακή οφειλή.

35 Η διάταξη αυτή περιέχει τον γενικό κανόνα ότι οι δασμοί υπολογίζονται βάσει της κατάστασης που υφίστατο κατά τον χρόνο γένεσης της τελωνειακής οφειλής (πρβλ. απόφαση της 8ης Οκτωβρίου 2020, Exter, C-330/19, EU:C:2020:809, σκέψη 33).

36 Συναφώς, δυνάμει του άρθρου 201, παράγραφος 1, στοιχείο α′, και παράγραφος 2, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, όταν η γενεσιουργός αιτία της οφειλής συνίσταται στη θέση του οικείου εμπορεύματος υπό καθεστώς ελεύθερης κυκλοφορίας, η τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται τη στιγμή της αποδοχής της σχετικής τελωνειακής διασάφησης (πρβλ. απόφαση της 1ης Φεβρουαρίου 2001, D. Wandel, C-66/99, EU:C:2001:69, σκέψη 41).

37 Εξ αυτού προκύπτει ότι, όταν η τελωνειακή οφειλή γεννάται λόγω της θέσης του οικείου εμπορεύματος σε ελεύθερη κυκλοφορία, το ποσό των εισαγωγικών δασμών που επιβάλλονται στο εμπόρευμα αυτό καθορίζεται με βάση τα στοιχεία δασμολόγησης που αντιστοιχούν στο εν λόγω εμπόρευμα τη στιγμή της αποδοχής της σχετικής τελωνειακής διασάφησης.

38 Τούτου δοθέντος, όσον αφορά εμπορεύματα εισαγωγής τα οποία έχουν τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία σύμφωνα με το άρθρο 76, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, προβλέπεται στο άρθρο 112, παράγραφος 3, πρώτο και δεύτερο εδάφιο, του ίδιου κώδικα ότι το είδος, η δασμολογητέα αξία και η ποσότητα που πρέπει να λαμβάνονται υπόψη σύμφωνα με το άρθρο 214 του εν λόγω κώδικα είναι εκείνες που αφορούν το εμπόρευμα κατά την υπαγωγή του στο καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης, υπό τον όρο ότι αυτά τα στοιχεία δασμολόγησης έχουν αναγνωριστεί ή έχουν γίνει αποδεκτά κατά την υπαγωγή του εμπορεύματος στο ως άνω καθεστώς, εκτός αν ο ενδιαφερόμενος ζητεί την εφαρμογή τους κατά τη στιγμή γένεσης της τελωνειακής οφειλής.

39 Συνακόλουθα, όταν η τελωνειακή οφειλή γεννάται λόγω της θέσης του εμπορεύματος σε ελεύθερη κυκλοφορία και συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 112, παράγραφος 3, ο ενδιαφερόμενος μπορεί να δηλώσει τη δασμολογητέα αξία του εμπορεύματος όπως αυτή

υφίστατο, όχι κατά το χρονικό σημείο της διασάφησης για θέση του εν λόγω εμπορεύματος σε ελεύθερη κυκλοφορία, αλλά κατά το χρονικό σημείο της υπαγωγής του στο καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης.

40 Ως εκ τούτου, το άρθρο 112, παράγραφος 3, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα έχει την έννοια ότι, επί εμπορευμάτων που εισήχθησαν στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης για να υπαχθούν σε καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης και, εν συνεχεία, τέθηκαν σε ελεύθερη κυκλοφορία σύμφωνα με την απλουστευμένη διαδικασία του άρθρου 76, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, του ως άνω κώδικα, ο ενδιαφερόμενος μπορεί να δηλώσει τη δασμολογητέα αξία των εμπορευμάτων αυτών όπως αυτή υφίστατο κατά το χρονικό σημείο της υπαγωγής τους στο εν λόγω καθεστώς.

Επί της αποδείξεως ότι τα εμπορεύματα πωλήθηκαν προς εξαγωγή με προορισμό το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης

41 Για την εφαρμογή του άρθρου 29, παράγραφος 1, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, το άρθρο 147, παράγραφος 1, του κανονισμού 2454/93 προβλέπει τρεις κανόνες σχετικά με τα στοιχεία που πρέπει να προσκομίζονται για να αποδεικνύεται επαρκώς κατά νόμον ότι πωλήθηκαν εμπορεύματα προς εξαγωγή με προορισμό το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, κατά την έννοια του άρθρου 29 του κώδικα αυτού.

42 Το άρθρο 147, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, του ως άνω κανονισμού ορίζει στην πρώτη περίοδο ότι 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 Ένωσης. Στη δεύτερη περίοδο, η ως άνω διάταξη διευκρινίζει ότι, σε περίπτωση διαδοχικών πωλήσεων πριν από την εκτίμηση, η ένδειξη αυτή ισχύει μόνο για την τελευταία πώληση με βάση την οποία τα εμπορεύματα εισήχθησαν στο έδαφος αυτό ή για την πώληση που πραγματοποιήθηκε στο εν λόγω έδαφος πριν τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων. Από την άλλη πλευρά, το άρθρο 147, παράγραφος 1, του ίδιου κανονισμού προβλέπει στο δεύτερο εδάφιο ότι, κατά τη δήλωση τιμής σχετικά με πώληση που προηγήθηκε της τελευταίας πώλησης με βάση την οποία τα εμπορεύματα εισήχθησαν στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, πρέπει να αποδειχθεί, κατά τρόπο ικανοποιητικό για τις τελωνειακές αρχές, ότι μια τέτοια πώληση εμπορευμάτων πραγματοποιήθηκε ενόψει της εξαγωγής με προορισμό το έδαφος αυτό.

43 Αντιθέτως προς τις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο 147, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, του εν λόγω κανονισμού, για τις οποίες δεν είναι αναγκαίο να αποδειχθεί περαιτέρω ότι η οικεία πώληση πραγματοποιήθηκε προς εξαγωγή με προορισμό το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, ο ενδιαφερόμενος, στην περίπτωση που η δηλωθείσα δασμολογητέα αξία είναι η τιμή της πώλησης που προηγήθηκε της τελευταίας πώλησης με βάση την οποία τα εμπορεύματα εισήχθησαν στο ως άνω έδαφος, πρέπει να αποδείξει ότι η πώληση αυτή πραγματοποιήθηκε προς εξαγωγή με προορισμό το εν λόγω έδαφος.

44 Μεταξύ των περιπτώσεων που προβλέπονται στο άρθρο 147, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, του ίδιου κανονισμού περιλαμβάνεται, στην πρώτη περίοδο της διατάξεως αυτής, η περίπτωση πώλησης εμπορευμάτων που διασαφίζονται για τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία.

45 Συναφώς, από το γράμμα της ως άνω περιόδου δεν προκύπτει ότι η πώληση αυτή πρέπει να προηγείται αμέσως της θέσης των οικείων εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία. Ως εκ τούτου, δεν μπορεί να αποκλεισθεί το ενδεχόμενο μεταξύ της πώλησης των εμπορευμάτων αυτών και της θέσης τους σε ελεύθερη κυκλοφορία να έχει μεσολαβήσει η υπαγωγή τους σε καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης.

46 Επιπλέον, επισημαίνεται ότι το άρθρο 147, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, δεύτερη περίοδος, του κανονισμού 2454/93 επιτρέπει, σε περίπτωση διαδοχικών πωλήσεων πριν από την εκτίμηση, να δηλωθεί ως δασμολογητέα αξία η τιμή της τελευταίας πώλησης βάσει της οποίας τα εμπορεύματα εισήχθησαν στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης.

47 Επομένως, δεδομένου ότι η τιμή μιας τέτοιας πώλησης μπορεί, σε περίπτωση διαδοχικών πωλήσεων, να ληφθεί υπόψη ως δασμολογητέα αξία, η τιμή αυτή πρέπει κατά μείζονα λόγο να μπορεί επίσης να ληφθεί υπόψη προς τούτο στην περίπτωση κατά την οποία, κατά τον χρόνο της εκτίμησης, υπήρχε μία μόνον πώληση βάσει της οποίας τα εμπορεύματα εισήχθησαν στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης και, εν συνεχεία, στην αποθήκη τελωνειακής αποταμίευσης, πριν τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία.

48 Πράγματι, μια τέτοια συνεκτίμηση συνάδει με τον σκοπό του άρθρου 147 του κανονισμού 2454/93 να διευκολυνθεί ο προσδιορισμός της συναλλακτικής αξίας των εμπορευμάτων που αποτελούν αντικείμενο μίας ή περισσότερων πωλήσεων, ενώ συγχρόνως διασφαλίζεται ότι η αξία αυτή αντικατοπτρίζει την πραγματική οικονομική αξία του εισαχθέντος εμπορεύματος.

49 Συνακόλουθα, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 112, παράγραφος 3, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα και, κατά το χρονικό σημείο υπαγωγής των εμπορευμάτων στο καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης, τα εμπορεύματα αυτά έχουν αποτελέσει αντικείμενο πώλησης βάσει της οποίας εισήχθησαν στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, η δασμολογητέα αξία των εμπορευμάτων αυτών μπορεί να καθοριστεί, δυνάμει του άρθρου 147, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, του κανονισμού 2454/93, σε σχέση με τη συναλλακτική αξία της ως άνω πώλησης, χωρίς να απαιτείται να αποδειχθεί περαιτέρω ότι σκοπός της πώλησης ήταν η εξαγωγή με προορισμό το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης.

50 Υπό τις συνθήκες αυτές, δεδομένου ότι η υπαγωγή εμπορευμάτων στο καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης συνεπάγεται ότι τα εμπορεύματα αυτά ενδέχεται να έχουν διαφορετικούς μελλοντικούς τελωνειακούς προορισμούς, το γεγονός ότι άλλα εμπορεύματα εντός της ίδιας ποσόστωσης υπαχθέντα στο καθεστώς αυτό εν συνεχεία πωλήθηκαν χωρίς να τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία δεν ασκεί επιρροή στο πλαίσιο της εφαρμογής του άρθρου 147, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, του ως άνω κανονισμού.

51 Λαμβανομένου υπόψη του συνόλου των προεκτεθέντων, στα τέσσερα πρώτα προδικαστικά ερωτήματα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 29, παράγραφος 1, και το άρθρο 112, παράγραφος 3, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα καθώς και το άρθρο 147 του κανονισμού 2454/93 έχουν την έννοια ότι, επί εμπορευμάτων που αποτέλεσαν αντικείμενο μιας πρώτης πώλησης βάσει της οποίας εισήχθησαν στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης για να υπαχθούν σε καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης και, εν συνεχεία, μιας δεύτερης πώλησης βάσει της οποίας τέθηκαν σε ελεύθερη κυκλοφορία σύμφωνα με την απλουστευμένη διαδικασία του άρθρου 76, παράγραφος 1, στοιχείο γ', του ως άνω κώδικα, κρίσιμο για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας των εμπορευμάτων αυτών είναι το χρονικό σημείο της υπαγωγής τους στο συγκεκριμένο καθεστώς, η δε δασμολογητέα αξία των εν λόγω εμπορευμάτων μπορεί να καθοριστεί με βάση τη συναλλακτική αξία τους κατά την πρώτη πώληση.

Επί του πέμπτου προδικαστικού ερωτήματος

52 Με το πέμπτο προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινιστεί αν το άρθρο 97ια, παράγραφος 5, το άρθρο 97ιδ, παράγραφος 2, και το άρθρο 118, παράγραφοι 1 και 3, του κανονισμού 2454/93 έχουν την έννοια ότι οι τελωνειακές αρχές της χώρας εισαγωγής δεν υποχρεούνται να δέχονται, για την εφαρμογή δασμολογικών προτιμήσεων σε εμπόρευμα, αποδεικτικό καταγωγής το οποίο τους προσκομίσθηκε μετά τη λήξη της περιόδου ισχύος του, μολονότι το ίδιο αυτό πιστοποιητικό καταγωγής είχε ήδη προσκομισθεί στις εν λόγω αρχές πριν από τη λήξη της περιόδου ισχύος του για την εφαρμογή δασμολογικών προτιμήσεων σε άλλα εμπορεύματα εντός της ίδιας ποσόστωσης.

53 Αρχικώς διευκρινίζεται ότι, καίτοι οι μετέχοντες στην επ' ακροατηρίου συζήτηση εξέφρασαν αμφιβολίες ως προς τη δυνατότητα εφαρμογής του άρθρου 118 του κανονισμού 2454/93 στη διαφορά της κύριας δίκης, εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να εξακριβώσει αν, πέραν του άρθρου 97ια, παράγραφος 5, και του άρθρου 97ιδ, παράγραφος 2, του ως άνω κανονισμού, το άρθρο 118 αυτού έχει εφαρμογή σε ορισμένες από τις χώρες εξαγωγής των επίμαχων στην υπόθεση της κύριας δίκης εμπορευμάτων.

54 Κατά πρώτον, το άρθρο 97ια, παράγραφος 5, του κανονισμού 2454/93 προβλέπει ότι το αποδεικτικό καταγωγής ισχύει για δέκα μήνες από την ημερομηνία έκδοσης στη χώρα εξαγωγής και υποβάλλεται εντός της εν λόγω περιόδου στις τελωνειακές αρχές της χώρας εισαγωγής. Κατά το άρθρο 97ιδ, παράγραφος 2, του ίδιου κανονισμού, τα αποδεικτικά καταγωγής που υποβάλλονται στις εν λόγω τελωνειακές αρχές μετά την ως άνω περίοδο ισχύος μπορούν να γίνονται δεκτά για την εφαρμογή δασμολογικών προτιμήσεων, όταν η μη υποβολή αυτών των εγγράφων μέχρι την καθορισμένη καταληκτική ημερομηνία οφείλεται σε έκτακτες περιστάσεις. Η διάταξη αυτή διευκρινίζει ότι, σε άλλες περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής, οι ως άνω τελωνειακές αρχές μπορούν να αποδέχονται τα αποδεικτικά καταγωγής, εάν τα προϊόντα έχουν προσκομισθεί στο τελωνείο πριν από την εν λόγω καταληκτική ημερομηνία.

55 Κατά δεύτερον, το άρθρο 118 του κανονισμού 2454/93 προβλέπει στην παράγραφο 1 ότι το αποδεικτικό καταγωγής ισχύει για τέσσερις μήνες από την ημερομηνία έκδοσης στη χώρα εξαγωγής και ότι πρέπει να κατατίθεται εντός της προθεσμίας αυτής στις τελωνειακές αρχές της χώρας εισαγωγής, στη δε παράγραφο 2 το ως άνω άρθρο 118 προβλέπει ότι τα αποδεικτικά καταγωγής που κατατίθενται στις εν λόγω τελωνειακές αρχές μετά την παρέλευση της προθεσμίας υποβολής που προβλέπεται στην παράγραφο 1 μπορούν να γίνονται δεκτά για την εφαρμογή των δασμολογικών προτιμήσεων που αναφέρονται στο άρθρο 98 του ίδιου κανονισμού, στην περίπτωση που η αδυναμία προσκόμισης των αποδεικτικών αυτών εντός της καθορισμένης προθεσμίας οφείλεται σε εξαιρετικές περιστάσεις. Σε άλλες περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής, το άρθρο 118, παράγραφος 3, του ως άνω κανονισμού προβλέπει ότι οι εν λόγω τελωνειακές αρχές μπορούν να αποδέχονται τα αποδεικτικά καταγωγής, όταν τα προϊόντα έχουν προσκομισθεί πριν από την εν λόγω καταληκτική ημερομηνία.

56 Οι διατάξεις των δύο ως άνω άρθρων προβλέπουν τις προθεσμίες ισχύος και προσκομίσεως των αποδεικτικών καταγωγής εισαγόμενων εμπορευμάτων για τους σκοπούς της εφαρμογής των δασμολογικών προτιμήσεων τις οποίες αφορούν. Προκειμένου να διασφαλιστεί ότι η εν λόγω εφαρμογή είναι δικαιολογημένη, οι προθεσμίες αυτές επιτρέπουν ιδίως στις τελωνειακές αρχές των χωρών εισαγωγής να προβαίνουν στους απαιτούμενους προς τούτο υλικούς ελέγχους και ελέγχους βάσει εγγράφων.

57 Επιπλέον, το άρθρο 97ιδ, παράγραφος 2, δεύτερη περίοδος, και το άρθρο 118, παράγραφος 3, του κανονισμού 2454/93 καλύπτουν τις περιπτώσεις στις οποίες το αποδεικτικό καταγωγής εμπορεύματος δεν προσκομίσθηκε στις τελωνειακές αρχές της χώρας εισαγωγής εντός της οριζόμενης προθεσμίας για λόγους που δεν συνιστούν εξαιρετικές περιστάσεις. Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον το εμπόρευμα προσκομίσθηκε στις εν λόγω τελωνειακές αρχές πριν από την παρέλευση της ως άνω προθεσμίας, οι αρχές αυτές έχουν τη δυνατότητα να δεχθούν το αποδεικτικό.

58 Η δυνατότητα αυτή δεν οριοθετείται περαιτέρω στις εν λόγω διατάξεις. Επομένως, εναπόκειται στις τελωνειακές αρχές της χώρας εισαγωγής να καθορίζουν, κατά περίπτωση, αν ένα συγκεκριμένο εμπόρευμα μπορεί να υπαχθεί σε προτιμησιακό δασμολογικό καθεστώς βάσει εκπροθέσμως προσκομισθέντος αποδεικτικού καταγωγής, λαμβανομένου ιδίως υπόψη του σκοπού των ως άνω διατάξεων να παρέχεται στις αρχές αυτές η δυνατότητα εξακρίβωσης της πραγματικής καταγωγής του οικείου εμπορεύματος.

59 Επομένως, οι ίδιες αυτές αρχές δεν υποχρεούνται να δεχθούν αποδεικτικό καταγωγής μετά τη λήξη της οριζόμενης προς τούτο προθεσμίας, ακόμη και όταν το συγκεκριμένο αποδεικτικό καταγωγής έχει προσκομισθεί στο πλαίσιο της θέσης σε ελεύθερη κυκλοφορία, εντός της ως άνω προθεσμίας, εμπορευμάτων που ανήκουν στην ίδια ποσόστωση με εκείνα για τα οποία υποβλήθηκε εκπροθέσμως το εν λόγω αποδεικτικό καταγωγής. Πράγματι, μια τέτοια περίσταση δεν αποκλείει, αυτή καθεαυτήν, το ενδεχόμενο να απαιτείται, για την εφαρμογή προτιμησιακού δασμολογικού καθεστώτος, η διενέργεια, στο πλαίσιο της θέσης σε ελεύθερη κυκλοφορία ενός τέτοιου εμπορεύματος, ουσιαστικών ελέγχων και ελέγχων βάσει εγγράφων στηριζόμενων στο αποδεικτικό καταγωγής του εμπορεύματος.

60 Λαμβανομένου υπόψη του συνόλου των προεκτεθέντων, στο πέμπτο προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 97ια, παράγραφος 5, το άρθρο 97ιδ, παράγραφος 2, και το άρθρο 118, παράγραφοι 1 και 3, του κανονισμού 2454/93 έχουν την έννοια ότι οι τελωνειακές αρχές της χώρας εισαγωγής δεν υποχρεούνται να δέχονται, για την εφαρμογή δασμολογικών προτιμήσεων σε εμπόρευμα, αποδεικτικό καταγωγής το οποίο τους προσκομίσθηκε μετά τη λήξη της περιόδου ισχύος του, μολονότι το ίδιο αυτό πιστοποιητικό καταγωγής είχε ήδη προσκομισθεί στις εν λόγω αρχές πριν από τη λήξη της περιόδου ισχύος του για την εφαρμογή δασμολογικών προτιμήσεων σε άλλα εμπορεύματα εντός της ίδιας ποσόστωσης.

Επί των δικαστικών εξόδων

61 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) αποφαίνεται:

1) Το άρθρο 29, παράγραφος 1, και το άρθρο 112, παράγραφος 3, του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΚ) 82/97 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 19ης Δεκεμβρίου 1996, καθώς και το άρθρο 147 του κανονισμού (ΕΟΚ) 2454/93 της Επιτροπής, της 2ας Ιουλίου 1993, για

τον καθορισμό ορισμένων διατάξεων εφαρμογής του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 2913/92 του Συμβουλίου περί θεσπίσεως του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΕ) 1063/2010 της Επιτροπής, της 18ης Νοεμβρίου 2010,

έχουν την έννοια ότι:

επί εμπορευμάτων που αποτέλεσαν αντικείμενο μιας πρώτης πώλησης βάσει της οποίας εισήχθησαν στο τελωνειακό έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης για να υπαχθούν σε καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης και, εν συνεχεία, μιας δεύτερης πώλησης βάσει της οποίας τέθηκαν σε ελεύθερη κυκλοφορία σύμφωνα με την απλουστευμένη διαδικασία του άρθρου 76, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, του κανονισμού 2913/92, όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό 82/97, κρίσιμο για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας των εμπορευμάτων αυτών είναι το χρονικό σημείο της υπαγωγής τους στο συγκεκριμένο καθεστώς, η δε δασμολογητέα αξία των εν λόγω εμπορευμάτων μπορεί να καθοριστεί με βάση τη συναλλακτική αξία τους κατά την πρώτη πώληση.

2) **Το άρθρο 97ια, παράγραφος 5, το άρθρο 97ιδ, παράγραφος 2, και το άρθρο 118, παράγραφοι 1 και 3, του κανονισμού 2454/93, όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό 1063/2010,**

έχουν την έννοια ότι:

οι τελωνειακές αρχές της χώρας εισαγωγής δεν υποχρεούνται να δέχονται, για την εφαρμογή δασμολογικών προτιμήσεων σε εμπόρευμα, αποδεικτικό καταγωγής το οποίο τους προσκομίσθηκε μετά τη λήξη της περιόδου ισχύος του, μολονότι το ίδιο αυτό πιστοποιητικό καταγωγής είχε ήδη προσκομισθεί στις εν λόγω αρχές πριν από τη λήξη της περιόδου ισχύος του για την εφαρμογή δασμολογικών προτιμήσεων σε άλλα εμπορεύματα εντός της ίδιας ποσόστωσης.

(υπογραφές)