Συλλογή της Νομολογίας

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ
EVGENI TANCHEV
της 3ης Ιουνίου 2021 [1]

Υπόθεση C-825/19

Beeren-, Wild-, Feinfrucht GmbH
κατά
Hauptzollamt Erfurt

[αίτηση του Thüringer Finanzgericht
(φορολογικού δικαστηρίου της Θουριγγίας, Γερμανία)
για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως]

«Προδικαστική παραπομπή – Τελωνειακή ένωση – Κανονισμός (ΕΕ) 952/2013 – Καθεστώς ειδικού προορισμού – Διαδοχική άδεια με αναδρομική ισχύ – Πεδίο εφαρμογής ratione temporis – Προϋποθέσεις»

1. Η υπό κρίση αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά δύο διακριτά ζητήματα. Αφενός, το πεδίο εφαρμογής ratione temporis του άρθρου 211 του κανονισμού (ΕΕ) 952/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 9ης Οκτωβρίου 2013, για τη θέσπιση του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα [2] (στο εξής: ΕΤΚ), και, αφετέρου, την ερμηνεία του άρθρου 294, παράγραφος 2, του κανονισμού (ΕΟΚ) 2454/93 της Επιτροπής, της 2ας Ιουλίου 1993, για τον καθορισμό ορισμένων διατάξεων εφαρμογής του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 2913/92 [3] (στο εξής: κανονισμός εφαρμογής του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα ή κανονισμός εφαρμογής του ΚΤΚ), εφόσον κριθεί ότι το άρθρο 211 του κανονισμού 952/2013 δεν έχει εφαρμογή ratione temporis.

2. Το Thüringer Finanzgericht (φορολογικό δικαστήριο Θουριγγίας, Γερμανία, στο εξής: αιτούν δικαστήριο) υπέβαλε στο Δικαστήριο τέσσερα χωριστά προδικαστικά ερωτήματα, εκ των οποίων τα τρία πρώτα αφορούν τη διαχρονική εφαρμογή του άρθρου 211 του ΕΤΚ και το τελευταίο αφορά την ερμηνεία του άρθρου 294, παράγραφος 2, του κανονισμού εφαρμογής του ΚΤΚ. Στις παρούσες προτάσεις θα περιορισθώ να εξετάσω τα τρία πρώτα ερωτήματα, όπως έχει ζητηθεί από το Δικαστήριο.

[1] Γλώσσα του πρωτοτύπου: η αγγλική.

[2] ΕΕ 2013, L 269, σ. 1.

[3] ΕΕ 1993, L 253, σ. 1.

I. Το νομικό πλαίσιο

A. Το δίκαιο της Ένωσης

1. Ο κανονισμός 952/2013

3. Το άρθρο 211 του ΕΤΚ, που επιγράφεται «Άδεια», έχει ως εξής:

«1. Απαιτείται άδεια από τις τελωνειακές αρχές για τα ακόλουθα:

α) την εφαρμογή καθεστώτος […] ειδικού προορισμού,

β) […]

Οι όροι υπό τους οποίους επιτρέπεται η εφαρμογή ενός ή περισσοτέρων από τα αναφερόμενα στο πρώτο εδάφιο καθεστώτα […] αναγράφονται στην άδεια.

2. Οι τελωνειακές αρχές χορηγούν άδεια με αναδρομική ισχύ, εφόσον συντρέχουν όλες οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) υφίσταται αποδεδειγμένη οικονομική ανάγκη,

β) η αίτηση δεν συνδέεται με απόπειρα διάπραξης απάτης,

γ) ο αιτών έχει αποδείξει βάσει λογιστικών στοιχείων ή λογιστικών καταχωρήσεων ότι:

i) πληρούνται όλες οι απαιτήσεις για την εφαρμογή του καθεστώτος,

ii) κατά περίπτωση, μπορεί να εξακριβωθεί η ταυτότητα των εμπορευμάτων κατά τη σχετική χρονική περίοδο,

iii) τα σχετικά λογιστικά στοιχεία ή λογιστικές καταχωρήσεις επιτρέπουν τον έλεγχο του καθεστώτος,

δ) είναι δυνατόν να διεκπεραιωθούν όλες οι αναγκαίες διατυπώσεις για τη διευθέτηση της κατάστασης των εμπορευμάτων, συμπεριλαμβανομένης, όπου απαιτείται, της ακύρωσης των σχετικών τελωνειακών διασαφήσεων,

ε) καμία άδεια με αναδρομικό χαρακτήρα δεν έχει χορηγηθεί στον αιτούντα κατά τα τρία τελευταία χρόνια πριν από την ημερομηνία αποδοχής της αίτησης,

στ) δεν απαιτείται εξέταση των οικονομικών όρων, με την εξαίρεση των περιπτώσεων που η αίτηση αφορά την ανανέωση άδειας για το ίδιο είδος εργασιών και εμπορευμάτων,

ζ) η αίτηση δεν αφορά τη λειτουργία των εγκαταστάσεων αποθήκευσης που χρησιμοποιούνται για την τελωνειακή αποταμίευση των εμπορευμάτων,

η) όταν η αίτηση αφορά την ανανέωση άδειας για το ίδιο είδος εργασιών και εμπορευμάτων, η αίτηση υποβάλλεται εντός τριών ετών μετά τη λήξη της αρχικής άδειας.

Οι τελωνειακές αρχές δύνανται να χορηγήσουν άδεια με αναδρομική ισχύ και στις περιπτώσεις που τα υπαγόμενα σε τελωνειακό καθεστώς εμπορεύματα δεν είναι πλέον διαθέσιμα κατά το χρόνο αποδοχής της αίτησης αδείας.

[…]»

4. Το άρθρο 288 του ΕΤΚ[4], που επιγράφεται «Εφαρμογή», ορίζει τα εξής:

«1. Τα άρθρα [κατάλογος άρθρων στα οποία δεν περιλαμβάνεται το άρθρο 211] εφαρμόζονται από 30ής Οκτωβρίου 2013.

2. Τα άρθρα πλην όσων αναφέρονται στην παράγραφο 1 εφαρμόζονται από 1ης Μαΐου 2016.»

2. Ο κατ' εξουσιοδότηση κανονισμός (ΕΕ) 2015/2446

5. Το άρθρο 172 του κατ' εξουσιοδότηση κανονισμού (ΕΕ) 2015/2446[5], το οποίο επιγράφεται «Αναδρομική ισχύς», ορίζει τα εξής:

«1. Όταν οι τελωνειακές αρχές χορηγούν άδεια με αναδρομική ισχύ σύμφωνα με το άρθρο 211 παράγραφος 2 του κώδικα, η άδεια τίθεται σε ισχύ το νωρίτερο κατά την ημερομηνία αποδοχής της αίτησης.

[…]

3. Εάν μια αίτηση αφορά την ανανέωση άδειας για το ίδιο είδος εργασιών και εμπορευμάτων, είναι δυνατή η χορήγηση άδειας με αναδρομική ισχύ από την ημερομηνία λήξης της αρχικής άδειας.

[…]»

6. Το άρθρο 256 του κατ' εξουσιοδότηση κανονισμού 2015/2446 διαλαμβάνει τα εξής:

«[…]

[Ο παρών κανονισμός] [ε]φαρμόζεται από την 1η Μαΐου 2016.

[…]»

II. Τα πραγματικά περιστατικά, η ένδικη διαδικασία και τα προδικαστικά ερωτήματα

7. Η Beeren-, Wild-, Feinfrucht GmbH (στο εξής: BWF) εισάγει, επεξεργάζεται και διαθέτει στην αγορά μανιτάρια που διατηρούνται σε άλμη. Μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2012, η BWF διέθετε ισχύουσα άδεια για την εισαγωγή τέτοιων μανιταριών από τρίτες χώρες και τη θέση τους σε ελεύθερη κυκλοφορία για ειδικό προορισμό. Η BWF χρησιμοποίησε επανειλημμένως την εν

[4] Όπως διορθώθηκε με το διορθωτικό στον κανονισμό (ΕΕ) αριθ. 952/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 9ης Οκτωβρίου 2013, για τη θέσπιση του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ 2013, L 287, σ. 90).

[5] Κατ' εξουσιοδότηση κανονισμός της Επιτροπής, της 28ης Ιουλίου 2015, για τη συμπλήρωση του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 952/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, όσον αφορά λεπτομερείς κανόνες σχετικούς με ορισμένες από τις διατάξεις του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ 2015, L 343, σ. 1) (στο εξής: κατ' εξουσιοδότηση κανονισμός του ΕΤΚ).

λόγω άδεια προ της λήξεως της ισχύος της. Η εν λόγω εταιρία δεν ζήτησε την ανανέωση της αδείας. Από τη διάταξη περί παραπομπής προκύπτει ότι η παράλειψη αυτή οφειλόταν σε «άγνοια». Η BWF συνέχισε να εισάγει μανιτάρια από τρίτες χώρες μετά τις 31 Δεκεμβρίου 2012 με σκοπό τη θέση τους σε ελεύθερη κυκλοφορία, χωρίς να ζητήσει να τύχουν οι εν λόγω εισαγωγές ευνοϊκής μεταχειρίσεως. Η BWF κατέβαλε τους προκύψαντες δασμούς, μη δυνάμενη να μετακυλίσει το σχετικό κόστος στους πελάτες της.

8. Το γεγονός ότι η άδεια είχε λήξει κατέστη γνωστό στο πλαίσιο οικονομικού ελέγχου της εταιρίας. Στις 9 Ιανουαρίου 2015, η BWF ζήτησε παράταση της αρχικής αδείας (στο εξής: διαδοχική άδεια). Στις 14 Ιανουαρίου 2015, το Hauptzollamt Erfurt (κεντρικό τελωνείο του Erfurt, Γερμανία, στο εξής: Hauptzollamt) χορήγησε διαδοχική άδεια με αναδρομική ισχύ από τις 9 Ιανουαρίου 2015 (ήτοι από την ημερομηνία υποβολής της αιτήσεως), αρνήθηκε δε τη χορήγηση αδείας με αναδρομική ισχύ από την ημερομηνία λήξεως ισχύος της προηγούμενης αδείας (ήτοι από την 1η Ιανουαρίου 2013).

9. Αναφερόμενη στη δυσχερή οικονομική της κατάσταση λόγω της διαδικασίας εξυγιάνσεως που βρισκόταν σε εξέλιξη, η BWF ζήτησε εκ νέου τη χορήγηση αδείας με αναδρομική ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2013. Το Hauptzollamt απέρριψε την εν λόγω αίτηση με απόφαση της 13ης Μαΐου 2015, εκτιμώντας ότι δεν πληρούνταν οι προϋποθέσεις για τη χορήγηση αναδρομικής αδείας σύμφωνα με το άρθρο 294, παράγραφος 2, του κανονισμού εφαρμογής του ΚΤΚ και/ή το άρθρο 294, παράγραφος 3, του ίδιου κανονισμού.

10. Η BWF άσκησε διοικητική προσφυγή κατά της ως άνω αποφάσεως. Το Hauptzollamt απέρριψε την εν λόγω διοικητική προσφυγή με απόφαση της 6ης Απριλίου 2016 και η BWF άσκησε, στις 3 Μαΐου 2016, προσφυγή κατά της τελευταίας αυτής αποφάσεως ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου.

11. Στο πλαίσιο της εν λόγω προσφυγής, η BWF υποστήριξε ότι η χορήγηση διαδοχικής αδείας με αναδρομική ισχύ θα έπρεπε να διέπεται από το άρθρο 211 του ΕΤΚ και όχι από το άρθρο 294 του κανονισμού εφαρμογής του ΚΤΚ, δεδομένου ότι η πρώτη εκ των ως άνω διατάξεων, ως διαδικαστικός κανόνας, θα έπρεπε να εφαρμόζεται αναδρομικά σε εκκρεμείς υποθέσεις.

12. Στις 21 Μαρτίου 2019 και, ως εκ τούτου, κατά τη διάρκεια της κύριας δίκης, το Hauptzollamt εξέδωσε νέα απόφαση βάσει του άρθρου 294 του κανονισμού εφαρμογής του ΚΤΚ, προς αντικατάσταση της αποφάσεως της 13ης Μαΐου 2015 (υπό τη μορφή αποφάσεως επί της διοικητικής προσφυγής της 6ης Απριλίου 2016), απορρίπτοντας εκ νέου την αίτηση της BWF περί διευρύνσεως της αναδρομικής ισχύος της διαδοχικής αδείας της από την 1η Ιανουαρίου 2013. Το σκεπτικό της εν λόγω αποφάσεως διέφερε από εκείνο της προγενέστερης αποφάσεως. Η μεταγενέστερη αυτή απόφαση της 21ης Μαρτίου 2019 προσβάλλεται με την ένδικη διαδικασία ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου.

13. Υπό τις συνθήκες αυτές, το αιτούν δικαστήριο αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Έχει το άρθρο 211, παράγραφος 2, του κανονισμού (ΕΕ) 952/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 9ης Οκτωβρίου 2013, για τη θέσπιση του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα (στο εξής: ΕΤΚ) (ΕΕ 2013, L 269, σ. 1), την έννοια ότι εφαρμόζεται μόνον επί αιτήσεων για τις οποίες η άδεια ισχύει αναδρομικά για τη χρονική περίοδο από την 1η Μαΐου 2016;

2) Σε περίπτωση αρνητικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα: Εφαρμόζεται το άρθρο 211 του ΕΤΚ επί αιτήσεων για έκδοση αδείας με αναδρομική ισχύ για περίοδο που προηγείται χρονικά της 1ης Μαΐου 2016, στην περίπτωση που, μολονότι η αίτηση για έκδοση αδείας με αναδρομική ισχύ υποβλήθηκε πριν από την έναρξη ισχύος της νέας νομοθεσίας, οι τελωνειακές αρχές απέρριψαν τις σχετικές αιτήσεις για πρώτη φορά μετά την 1η Μαΐου 2016;

3) Σε περίπτωση αρνητικής απαντήσεως στο δεύτερο ερώτημα: Εφαρμόζεται το άρθρο 211 ΕΤΚ και σε αιτήσεις για έκδοση άδειας με αναδρομική ισχύ για περίοδο που προηγείται χρονικά της 1ης Μαΐου 2016, στην περίπτωση που οι τελωνειακές αρχές απέρριψαν τις σχετικές αιτήσεις τόσο πριν όσο και μετά την 1η Μαΐου 2016 (βάσει διαφορετικού σκεπτικού);

4) Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο πρώτο και δεύτερο ερώτημα και σε περίπτωση αρνητικής απαντήσεως στο τρίτο ερώτημα: Έχει το άρθρο 294, παράγραφος 2, του κανονισμού (ΕΟΚ) 2454/93 της Επιτροπής, της 2ας Ιουλίου 1993, για τον καθορισμό ορισμένων διατάξεων εφαρμογής του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 2913/92 (ΕΕ 1993, L 253, σ. 1), την έννοια ότι

   α) άδεια με αναδρομική ισχύ από την ημερομηνία που έπαυσε να ισχύει η αρχική άδεια, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 3 της εν λόγω διατάξεως, μπορεί να χορηγηθεί για περίοδο αναδρομικής ισχύος μέγιστης διάρκειας ενός έτους πριν από την ημερομηνία υποβολής της αιτήσεως και

   β) απαιτείται και στην περίπτωση της διαδοχικής άδειας της παραγράφου 2 να συντρέχει αποδεδειγμένα η οικονομική ανάγκη που προβλέπεται από την παράγραφο 3 της διατάξεως, καθώς και να μη συνδέεται η αίτηση με απόπειρα διαπράξεως απάτης ή με προφανή αμέλεια;»

14. Γραπτές παρατηρήσεις κατέθεσαν η BWF και η Ευρωπαϊκή Επιτροπή. Δεν ζητήθηκε ούτε διεξήχθη επ' ακροατηρίου συζήτηση.

III. Ανάλυση

A. Προκαταρκτικές παρατηρήσεις

15. Με τα τρία πρώτα ερωτήματά του, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, διευκρινίσεις ως προς τη διαχρονική εφαρμογή του άρθρου 211, παράγραφος 2, του ΕΤΚ και, ειδικότερα, ως προς το αν η εν λόγω διάταξη μπορεί να εφαρμοσθεί ratione temporis σε περίπτωση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη.

16. Όπως έχει επανειλημμένως κρίνει το Δικαστήριο, ένας νέος κανόνας δικαίου έχει εφαρμογή από της ενάρξεως ισχύος της πράξεως με την οποία θεσπίζεται και μολονότι δεν εφαρμόζεται επί των έννομων καταστάσεων οι οποίες γεννήθηκαν και διαμορφώθηκαν οριστικώς υπό το κράτος του προγενέστερου νόμου, εφαρμόζεται εντούτοις στα μελλοντικά τους αποτελέσματα, καθώς και στις νέες έννομες καταστάσεις[6].

[6] Απόφαση της 26ης Μαρτίου 2015, Επιτροπή κατά Moravia Gas Storage (C-596/13 P, EU:C:2015:203, σκέψη 32 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

17. Ειδικότερα, κατά πάγια νομολογία, οι διαδικαστικοί κανόνες εφαρμόζονται γενικώς σε όλες τις διαφορές που εκκρεμούν κατά την ημερομηνία ενάρξεως της ισχύος τους, αντιθέτως προς τους κανόνες ουσιαστικού δικαίου, οι οποίοι συνήθως ερμηνεύονται υπό την έννοια ότι δεν αφορούν καταρχήν καταστάσεις που δημιουργήθηκαν πριν από την έναρξη της ισχύος τους, εκτός εάν προκύπτει σαφώς από το γράμμα τους, τον σκοπό τους ή την όλη οικονομία τους ότι πρέπει να παράγουν τέτοια αποτελέσματα [7].

18. Επομένως, θα εξετάσω κατ' αρχάς το ζήτημα αν το άρθρο 211, παράγραφος 2, του ΕΤΚ πρέπει να ερμηνευθεί ως ουσιαστικός ή ως διαδικαστικός κανόνας. Έχοντας καταλήξει στο συμπέρασμα ότι το άρθρο 211, παράγραφος 2, του ΕΤΚ εισάγει πράγματι ουσιαστικό κανόνα, θα εξετάσω, εν συνεχεία, το ζήτημα αν από το γράμμα, τους σκοπούς ή την οικονομία της εν λόγω διατάξεως προκύπτει σαφώς ότι ο κανόνας αυτός θα πρέπει, εντούτοις, να εφαρμόζεται αναδρομικά.

Β. Επί του αν το άρθρο 211, παράγραφος 2, του ΕΤΚ αποτελεί ουσιαστικό ή διαδικαστικό κανόνα

19. Στη διάταξη περί παραπομπής, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι, κατά την άποψή του, το άρθρο 211 του ΕΤΚ συνιστά κατ' ουσίαν διαδικαστικό κανόνα. Προς στήριξη της απόψεως αυτής, το αιτούν δικαστήριο υπογραμμίζει τη θέση της διατάξεως στη διάρθρωση του ΕΤΚ καθώς και το βασικό περιεχόμενό της. Η προσφεύγουσα της κύριας δίκης υποστηρίζει ότι το άρθρο 211 του κανονισμού 952/13 πρέπει να θεωρηθεί διαδικαστικός κανόνας.

20. Δεν συμμερίζομαι την ως άνω ανάλυση.

1. Επί του περιεχομένου του άρθρου 211, παράγραφος 2, του ΕΤΚ

21. Μολονότι το Δικαστήριο δεν έχει ακόμη εξετάσει το ζήτημα αν το άρθρο 211, παράγραφος 2, του ΕΤΚ θα πρέπει να θεωρηθεί ουσιαστικός ή διαδικαστικός κανόνας ή αν η εν λόγω διάταξη θα πρέπει να ερμηνευθεί ως έχουσα αναδρομική ισχύ, εντούτοις το Δικαστήριο έχει εξετάσει το ζήτημα της διακρίσεως μεταξύ ουσιαστικών και διαδικαστικών κανόνων στον τομέα του τελωνειακού δικαίου στο πλαίσιο πολυάριθμων υποθέσεων. Το Δικαστήριο έχει κρίνει γενικώς ότι οι καθοριστικές για την ύπαρξη (ή το ύψος) της τελωνειακής οφειλής διατάξεις συνιστούν «κανόνες ουσιαστικού δικαίου», οι οποίοι δεν μπορούν, κατά κανόνα, να τύχουν αναδρομικής εφαρμογής.

22. Με τις αποφάσεις της 23ης Φεβρουαρίου 2006, Molenbergnatie (C-201/04, EU:C:2006:136), και της 8ης Σεπτεμβρίου 2005, Beemsterboer Coldstore Services (C-293/04, EU:C:2006:162), το Δικαστήριο έκρινε, αντιστοίχως, ότι οι κανόνες που διέπουν την τελωνειακή οφειλή αυτή καθεαυτήν και οι κανόνες που διέπουν τις προϋποθέσεις υπό τις οποίες ένας φορολογούμενος παρακάμπτει την εκ των υστέρων είσπραξη εισαγωγικών δασμών ήταν ουσιαστικοί κανόνες.

[7] Αποφάσεις της 12ης Νοεμβρίου 1981, Meridionale Industria Salumi κ.λπ. (212/80 έως 217/80, EU:C:1981:270, σκέψη 9), της 23ης Φεβρουαρίου 2006, Molenbergnatie (C-201/04, EU:C:2006:136, σκέψη 31), της 11ης Δεκεμβρίου 2008, Επιτροπή κατά Freistaat Sachsen (C-334/07 P, EU:C:2008:709, σκέψη 44), και της 26ης Μαρτίου 2015, Επιτροπή κατά Moravia Gas Storage (C-596/13 P, EU:C:2015:203, σκέψη 33). Περαιτέρω, με την απόφαση Meridionale Industria Salumi κ.λπ. (σκέψεις 11 και 12), το Δικαστήριο έκρινε ότι οι διαδικαστικοί και ουσιαστικοί κανόνες ενός κανονισμού που αποτελούσαν αδιαίρετο σύνολο, οι ειδικές διατάξεις του οποίου δεν ήταν δυνατόν να εξετάζονται μεμονωμένως, θεωρείται ότι δεν έχουν αναδρομικό αποτέλεσμα «εκτός αν αρκετά σαφείς ενδείξεις οδηγούν σ' [αυτό το] συμπέρασμα».

23. Συγκεκριμένα, με την απόφαση Molenbergnatie, το Δικαστήριο έκρινε ότι το άρθρο 221, παράγραφοι 1 και 2, του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 [8], περί γνωστοποιήσεως του «ποσού των δασμών» στον οφειλέτη, προέβλεπε κανόνες καθαρά διαδικαστικής φύσεως [9]. Οι εν λόγω κανόνες δεν ρύθμιζαν την ύπαρξη της τελωνειακής οφειλής.

24. Αντιθέτως, το Δικαστήριο έκρινε ότι το άρθρο 221, παράγραφος 3, του ΚΤΚ προέβλεπε κανόνα «που διέπει την ίδια την τελωνειακή οφειλή» [10]. Η εν λόγω διάταξη προέβλεπε ότι «η γνωστοποίηση στον οφειλέτη δεν είναι δυνατόν να γίνει μετά τη λήξη τριετούς προθεσμίας από την ημερομηνία γένεσης της τελωνειακής οφειλής». Δεδομένου ότι, κατά το Δικαστήριο, η αξίωση είχε «παραγραφεί και, κατά συνέπεια, αποσβεσθεί» με την παρέλευση της ως άνω προθεσμίας, το Δικαστήριο κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η εν λόγω διάταξη έθετε ουσιαστικό κανόνα [11]. Ως εκ τούτου, το άρθρο 221, παράγραφος 3, του ΚΤΚ δεν μπορούσε να έχει εφαρμογή στην είσπραξη τελωνειακής οφειλής που γεννήθηκε πριν από την 1η Ιανουαρίου 1994, ήτοι την ημερομηνία κατά την οποία τέθηκε σε ισχύ η εν λόγω διάταξη [12].

25. Με την απόφαση Beemsterboer Coldstore Services, το Δικαστήριο έκρινε ότι το άρθρο 220, παράγραφος 2, στοιχείο β′, του ΚΤΚ θέσπιζε κανόνα ουσιαστικού δικαίου «καθόσον [διείπε] τις προϋποθέσεις υπό τις οποίες ο υπόχρεος [απαλλασσόταν] από την υποχρέωση καταβολής εκ των υστέρων των εισαγωγικών δασμών λόγω σφάλματος των τελωνειακών αρχών» [13]. Κατά τη γενική εισαγγελέα J. Kokott, η διάταξη αυτή ενείχε στοιχεία ουσιαστικού δικαίου, διότι «σκοπός [της] [ήταν] να εξακριβώνεται κατά πόσον ο οφειλέτης των δασμών εξακολουθ[ούσε] να έχει την υποχρέωση να πληρώσει (δηλαδή αν [έπρεπε] να καταβάλει εκ των υστέρων) ένα νομίμως οφειλόμενο ποσό» [14].

26. Στην υπόθεση Mitsui & Co. Deutschland (C-256/07, EU:C:2009:167), το Δικαστήριο απέφυγε να χαρακτηρίσει ρητά ως ουσιαστικό (σε αντιδιαστολή προς έναν διαδικαστικό) κανόνα διάταξη προβλέπουσα προθεσμία 12 μηνών για τη λήψη υπόψη ορισμένων τροποποιήσεων των τιμών. Αντ' αυτού, το Δικαστήριο απέρριψε το αίτημα περί αναδρομικής εφαρμογής της επίμαχης διατάξεως με την αιτιολογία ότι η αναδρομική εφαρμογή της νέας, συντομότερης προθεσμίας σχετικά με τις ως άνω τροποποιήσεις θα «έθιγε τη δικαιολογημένη εμπιστοσύνη» [15]. Εντούτοις, με τις προτάσεις του στην ως άνω υπόθεση, ο γενικός εισαγγελέας J. Mazák εξέφρασε ρητώς την άποψή του ότι ο ουσιαστικός χαρακτήρας του επίμαχου κανόνα προέκυπτε από το γεγονός ότι ο εν λόγω κανόνας «[προσδιόριζε] τις προϋποθέσεις εφαρμογής του δικαιώματος τροποποιήσεως της συναλλακτικής αξίας» [16]. Δέον να επισημανθεί συμπληρωματικώς ότι η εν λόγω αξία ήταν καθοριστική για το ύψος της τελωνειακής οφειλής.

[8] Κανονισμός του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ 1992, L 302, σ. 1) (στο εξής: ΚΤΚ).

[9] Απόφαση της 23ης Φεβρουαρίου 2006, Molenbergnatie (C-201/04, EU:C:2006:136, σκέψη 36).

[10] Όπ.π. (σκέψη 39).

[11] Όπ.π. (σκέψη 41).

[12] Όπ.π. (σκέψη 42). Βλ., για μια κριτική επισκόπηση της αναλύσεως του Δικαστηρίου στην απόφαση Molenbergnatie, προτάσεις της γενικής εισαγγελέα E. Sharpston στις συνεκδικασθείσες υποθέσεις Josef Vosding Schlacht-, Kühl- und Zerlegebetrieb (C-278/07 έως C-280/07, EU:C:2008:521, σημεία 31 και 32). Εντούτοις, η κριτική που διατυπώθηκε με τις προτάσεις της γενικής εισαγγελέα E. Sharpston αφορούσε το ζήτημα αν η παρέλευση της προθεσμίας παραγραφής συνεπάγεται πράγματι την απόσβεση της τελωνειακής οφειλής (όπως έκρινε το Δικαστήριο με την προπαρατεθείσα απόφαση Molenbergnatie) και, επομένως, αν η προθεσμία παραγραφής αφορά και την οφειλή αυτή καθεαυτήν. Ουδόλως αμφισβητήθηκε η διαπίστωση ότι οι κανόνες που ρυθμίζουν την οφειλή θα πρέπει να θεωρούνται ουσιαστικοί κανόνες.

[13] Απόφαση της 9ης Μαρτίου 2006, Beemsterboer Coldstore Services (C-293/04, EU:C:2006:162, σκέψη 20).

[14] Προτάσεις της γενικής εισαγγελέα J. Kokott στην υπόθεση Beemsterboer Coldstore Services (C-293/04, EU:C:2005:527, σημείο 24).

[15] Απόφαση της 19ης Μαρτίου 2009, Mitsui & Co. Deutschland (C-256/07, EU:C:2009:167, σκέψη 36).

[16] Σημείο 47 των εν λόγω προτάσεων.

27. Είναι απολύτως λογική η διάκριση που στηρίζεται στο κατά πόσον οι επίμαχοι κανόνες είναι καθοριστικοί για την ύπαρξη ή το ύψος της τελωνειακής οφειλής. Όπως υπογραμμίζει η Επιτροπή με τις παρατηρήσεις της, η ατέλεια ή απαλλαγή από δασμούς ή η επιβολή δασμών για πανομοιότυπα εμπορεύματα που εισάγονται ταυτοχρόνως και υπό τις ίδιες πραγματικές περιστάσεις δεν μπορεί να εξαρτάται από τη διάρκεια της διοικητικής ή ένδικης διαδικασίας. Το ίδιο σύνολο πραγματικών περιστάσεων, οι οποίες συντρέχουν ταυτοχρόνως, θα πρέπει να οδηγεί στην ίδια τελωνειακή οφειλή και να αντιμετωπίζεται σύμφωνα με τους ίδιους ουσιαστικούς κανόνες.

28. Εφαρμόζοντας την ως άνω λογική στα ερωτήματα που υπέβαλε το αιτούν δικαστήριο, φρονώ ότι το άρθρο 211, παράγραφος 2, του ΕΤΚ αποτελεί κανόνα ουσιαστικού δικαίου.

29. Το άρθρο 211, παράγραφος 2, του ΕΤΚ, στην αγγλική απόδοσή του[17], ορίζει ότι «[ο]ι τελωνειακές αρχές χορηγούν άδεια με αναδρομική ισχύ» εφόσον συντρέχουν όλες οι απαριθμούμενες προϋποθέσεις. Ελλείψει τέτοιας αδείας για την εισαγωγή των επίμαχων εμπορευμάτων εκ μέρους της BWF κατά το χρονικό διάστημα μεταξύ 1ης Ιανουαρίου 2013 και 8 Ιανουαρίου 2015, οφείλονταν τελωνειακοί δασμοί κατά την εισαγωγή των εν λόγω εμπορευμάτων.

30. Εντούτοις, σε περίπτωση χορηγήσεως στην BWF αδείας με αναδρομική ισχύ, είτε δυνάμει του άρθρου 211, παράγραφος 2, του ΕΤΚ είτε δυνάμει του άρθρου 294 του κανονισμού εφαρμογής του ΚΤΚ, θα ίσχυε η απαλλαγή λόγω ειδικού προορισμού και η BFW θα μπορούσε να αιτηθεί την επιστροφή των καταβληθέντων δασμών.

31. Η συνδρομή του συνόλου των προϋποθέσεων που απαριθμούνται στο άρθρο 211 του ΕΤΚ δεν αποτελεί απλώς προϋπόθεση για τη χορήγηση αδείας με αναδρομική ισχύ, αλλά –αν αφήσουμε προς το παρόν κατά μέρος τη γαλλική απόδοση του άρθρου 211, παράγραφος 2, του ΕΤΚ– επιβάλλει επιπλέον στις τελωνειακές αρχές την υποχρέωση να χορηγούν τέτοια άδεια κατόπιν σχετικού αιτήματος. Η εν λόγω άδεια είναι, με τη σειρά της, καθοριστική για την ύπαρξη της τελωνειακής οφειλής όσον αφορά τα επίμαχα εμπορεύματα.

32. Επομένως, σύμφωνα με τη νομολογία που υπομνήσθηκε στα σημεία 22 έως 26 των παρουσών προτάσεων, φρονώ ότι το άρθρο 211, παράγραφος 2, του ΕΤΚ πρέπει να θεωρηθεί ότι θεσπίζει ουσιαστικό κανόνα.

33. Μια πιο προσεκτική εξέταση των επιμέρους προϋποθέσεων που απαριθμούνται στο άρθρο 211, παράγραφος 2, στοιχεία α′ έως η′, του ΕΤΚ απλώς επιβεβαιώνει την ως άνω θέση.

34. Το στοιχείο α′ απαιτεί να υπάρχει «αποδεδειγμένη οικονομική ανάγκη» και το στοιχείο β′ απαιτεί να μη συνδέεται η αίτηση με απόπειρα διαπράξεως απάτης. Ούτε η ύπαρξη οικονομικής ανάγκης ούτε η απουσία απάτης αφορούν διαδικαστικά ζητήματα· πρόκειται, αντιθέτως, για ουσιαστικές προϋποθέσεις που πρέπει να συντρέχουν προκειμένου να μπορεί να χορηγηθεί άδεια με αναδρομική ισχύ. Μολονότι το στοιχείο α′ απαιτεί να υπάρχει «αποδεδειγμένη» οικονομική ανάγκη, εντούτοις η εν λόγω διάταξη δεν ρυθμίζει τα διαδικαστικά ζητήματα που σχετίζονται με την απόδειξη αυτή.

[17] Σημειώνω ότι το κείμενο στη γαλλική γλώσσα διαφοροποιείται ουσιωδώς κατά περιεχόμενο από το αγγλικό κείμενο: «Les autorités douanières *peuvent* accorder une autorisation avec effet rétroactif […]» (η υπογράμμιση δική μου). Τα κείμενα στη βουλγαρική, τη δανική, τη γερμανική, την ιταλική, την πολωνική, τη σλοβακική και τη σουηδική γλώσσα φαίνεται ότι ακολουθούν τη διατύπωση του αγγλικού κειμένου. Η διαφορά δεν είναι καθοριστική για την ανάλυση στο πλαίσιο των παρουσών προτάσεων.

35. Το στοιχείο γ′ απαιτεί από τον αιτούντα να αποδείξει, βάσει λογιστικών στοιχείων ή λογιστικών καταχωρήσεων: ότι πληρούνται όλες οι απαιτήσεις για την εφαρμογή του καθεστώτος, ότι, κατά περίπτωση, μπορεί να εξακριβωθεί η ταυτότητα των εμπορευμάτων κατά τη σχετική χρονική περίοδο, καθώς και ότι τα λογιστικά στοιχεία ή λογιστικές καταχωρήσεις επιτρέπουν τον έλεγχο του καθεστώτος. Κατά το στοιχείο δ′, απαιτείται να είναι δυνατόν να διεκπεραιωθούν όλες οι αναγκαίες διατυπώσεις για τη διευθέτηση της κατάστασης των εμπορευμάτων, το δε στοιχείο στ′ ορίζει ότι «δεν απαιτείται εξέταση των οικονομικών όρων». Μολονότι οι διατάξεις αυτές αφορούν διαδικαστικά ζητήματα, δεν ρυθμίζουν τον τρόπο συμμόρφωσης προς τις οικείες απαιτήσεις ή το πώς θα πρέπει να προσκομίζονται οι οικείες αποδείξεις, αλλά αντιθέτως θέτουν τις προϋποθέσεις χορηγήσεως αδείας με αναδρομική ισχύ.

36. Το στοιχείο ε′ θέτει την προϋπόθεση να μην έχει χορηγηθεί στον αιτούντα καμία άδεια με αναδρομικό χαρακτήρα κατά τα τρία τελευταία χρόνια πριν από την ημερομηνία αποδοχής της αιτήσεως, το στοιχείο ζ′ αποκλείει τις αιτήσεις που αφορούν τη λειτουργία των εγκαταστάσεων αποθήκευσης που χρησιμοποιούνται για την τελωνειακή αποταμίευση των εμπορευμάτων, το δε στοιχείο η′ θέτει τριετή προθεσμία για την υποβολή αιτήσεων που αφορούν το ίδιο είδος εργασιών και εμπορευμάτων.

37. Όλες οι ως άνω απαιτήσεις συνιστούν, κατά την άποψή μου, είτε εξ ολοκλήρου είτε κατά κύριο λόγο, ουσιαστικές προϋποθέσεις.

2. Επί της θέσεως του άρθρου 211, παράγραφος 2, στη διάρθρωση του ΕΤΚ

38. Το άρθρο 211 περιλαμβάνεται στο κεφάλαιο 1, με τίτλο «Γενικές διατάξεις», του τίτλου VII του ΕΤΚ, ο οποίος επιγράφεται «Ειδικά καθεστώτα». Το κεφάλαιο 1 περιλαμβάνει τα άρθρα 210 έως 225 του ΕΤΚ.

39. Η οργάνωση των διατάξεων του κεφαλαίου 1 ακολουθεί ατύπως μια λογική στο πλαίσιο της οποίας μία ή δύο εξ ολοκλήρου ή κατά κύριο λόγο ουσιαστικές διατάξεις οι οποίες αφορούν, αντιστοίχως, την άδεια (άρθρο 211), την εκκαθάριση ειδικού καθεστώτος (άρθρο 215) ή τη διακίνηση εμπορευμάτων (άρθρο 219) και τις συνήθεις εργασίες (άρθρο 220), ακολουθούνται από ένα άρθρο με τίτλο «Εξουσιοδότηση», το οποίο εξουσιοδοτεί την Επιτροπή να εκδίδει κατ' εξουσιοδότηση πράξεις για τη συμπλήρωση ορισμένων μη ουσιωδών τμημάτων των εν λόγω κανόνων (άρθρα 212, 216 και 221), καθώς και ένα άρθρο το οποίο επιγράφεται «Ανάθεση εκτελεστικών αρμοδιοτήτων» (άρθρα 213, 217 και 222) και επιβάλλει στην Επιτροπή την υποχρέωση να «ορίζει με εκτελεστικές πράξεις τους διαδικαστικούς κανόνες» σχετικά με επιμέρους τμήμα των ως άνω ουσιαστικών κανόνων [18].

40. Επομένως, φρονώ ότι η διάρθρωση του ΕΤΚ δεν συνηγορεί υπέρ της θεώρησης του άρθρου 211, παράγραφος 2, ως διαδικαστικού κανόνα. Αντιθέτως, η θέση του άρθρου 211, παράγραφος 2, στο κεφάλαιο 1 του τίτλου VII αυτού, είναι θέση στην οποία θα περίμενε κανείς να βρει έναν ουσιαστικό και όχι έναν διαδικαστικό κανόνα.

[18] Κανένα ειδικό άρθρο που να εξουσιοδοτεί την Επιτροπή να εκδίδει κατ' εξουσιοδότηση πράξεις ή να της επιβάλλει την υποχρέωση να ορίζει διαδικαστικούς κανόνες δεν συνοδεύει το άρθρο 210, το οποίο αφορά το πεδίο εφαρμογής των ειδικών καθεστώτων, το άρθρο 214, όσον αφορά τις απαιτήσεις σχετικά με τις λογιστικές καταχωρήσεις, ή το άρθρο 218 σχετικά με τη μεταβίβαση δικαιωμάτων και υποχρεώσεων.

Γ. Επί του αν μπορεί, παρά ταύτα, να τύχει αναδρομικής εφαρμογής το άρθρο 211, παράγραφος 2

41. Οι ουσιαστικοί κανόνες του δικαίου της Ένωσης μπορούν κατ' εξαίρεση να ερμηνεύονται υπό την έννοια ότι έχουν εφαρμογή σε καταστάσεις που έχουν ήδη διαμορφωθεί πριν από την έναρξη της ισχύος τους, εφόσον προκύπτει σαφώς από τη διατύπωσή τους, τους σκοπούς ή την οικονομία τους ότι πρέπει να τους αναγνωρισθεί τέτοιο αποτέλεσμα [19].

42. Συναφώς, στην απόφαση Beemsterboer Coldstore Services, το Δικαστήριο έκρινε ότι το νέο, τροποποιηθέν κείμενο ουσιαστικού κανόνα έπρεπε να εφαρμόζεται στις καταστάσεις που διαμορφώθηκαν πριν από την έναρξη της ισχύος του, διότι το νέο κείμενο είχε «ουσιαστικά ερμηνευτικό χαρακτήρα» [20]. Στην εν λόγω υπόθεση, η θέσπιση του τροποποιηθέντος κειμένου της επίμαχης διατάξεως αποσκοπούσε στη βελτίωση της ασφάλειας δικαίου και, δεδομένου ότι το νέο κείμενο ενίσχυε την προστασία της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης των ενδιαφερόμενων επιχειρηματιών, οι αρχές της ασφάλειας δικαίου και της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης δεν εμπόδιζαν την εφαρμογή της τροποποιηθείσας διατάξεως σε καταστάσεις που είχαν διαμορφωθεί πριν από την έναρξη της ισχύος της [21].

43. Αντιθέτως, το άρθρο 221, παράγραφος 2, του ΕΤΚ εισάγει ουσιαστικές τροποποιήσεις στο προϊσχύσαν νομοθετικό πλαίσιο. Ενώ, σύμφωνα με το γράμμα του άρθρου 294 του κανονισμού εφαρμογής του ΚΤΚ, οι τελωνειακές αρχές «έχουν την ευχέρεια να εκδίδουν αναδρομική άδεια», το άρθρο 221, παράγραφος 2, του ΕΤΚ ορίζει ότι οι εν λόγω αρχές «χορηγούν άδεια με αναδρομική ισχύ» εφόσον συντρέχουν όλες οι προϋποθέσεις (οι οποίες έχουν εξ ολοκλήρου ή κατά κύριο λόγο ουσιαστικό χαρακτήρα) που απαριθμούνται στο εν λόγω άρθρο. Προφανώς δεν πρόκειται για απλή αλλαγή σε επίπεδο ερμηνείας.

44. Δεν εντόπισα ούτε στο προοίμιο ούτε και στις προπαρασκευαστικές εργασίες κάποια ένδειξη ότι ο νομοθέτης είχε την πρόθεση να προσδώσει αναδρομική εφαρμογή στο άρθρο 211, παράγραφος 2, του ΕΤΚ.

45. Διευκρινίζω επίσης ότι, για το αιτούν δικαστήριο, το ζήτημα έγκειται στο κατά πόσον μπορούν να τύχουν αναδρομικής εφαρμογής οι κανόνες σχετικά με το καθεστώς ειδικού προορισμού. Η άδεια για την εφαρμογή καθεστώτος ειδικού προορισμού χορηγείται μόνον υπό ορισμένες προϋποθέσεις και, επομένως, το εν λόγω καθεστώς συνιστά εξαίρεση από τους γενικούς τελωνειακούς κανόνες. Ως εκ τούτου, οι κανόνες που διέπουν το καθεστώς αυτό πρέπει να ερμηνεύονται συσταλτικά [22]. Ομοίως, η χορήγηση αδείας με αναδρομική ισχύ δυνάμει του άρθρου 211, παράγραφος 2, του ΕΤΚ και του άρθρου 172, παράγραφος 1, του κατ' εξουσιοδότηση κανονισμού του ΕΤΚ συνιστά και αυτή εξαίρεση από τον γενικό κανόνα περί χορηγήσεως αδειών, που υπόκειται σε συγκεκριμένες προϋποθέσεις. Η χορήγηση αδείας με αναδρομική ισχύ από την ημερομηνία λήξεως της αρχικής αδείας δυνάμει του άρθρου 211, παράγραφος 2, στοιχείο η', του ΕΤΚ και του άρθρου 172, παράγραφος 3, του κατ' εξουσιοδότηση κανονισμού του ΕΤΚ αποτελεί μία ακόμη περίπτωση εξαιρέσεως από τους γενικούς κανόνες περί

[19] Απόφαση της 9ης Μαρτίου 2006, Beemsterboer Coldstore Services (C-293/04, EU:C:2006:162, σκέψη 21).

[20] Όπ.π. (σκέψεις 22 και 23).

[21] Όπ.π. (σκέψεις 25 και 26).

[22] Βλ., κατ' αναλογίαν, αποφάσεις της 11ης Νοεμβρίου 1999, Söhl & Söhlke (C-48/98, EU:C:1999:548, σκέψη 52), της 29ης Ιουλίου 2010, Isaac International (C-371/09, EU:C:2010:458, σκέψη 42), και της 14ης Ιανουαρίου 2010, Terex Equipment κ.λπ. (C-430/08 και C-431/08, EU:C:2010:15, σκέψη 42).

αδειών με αναδρομική ισχύ, η οποία υπόκειται σε πρόσθετες προϋποθέσεις. Ως εκ τούτου, δεν φαίνεται να δικαιολογείται η διασταλτική ερμηνεία της εφαρμογής, ratione temporis, των ως άνω κανόνων.

Δ. Επί του δευτέρου και του τρίτου ερωτήματος

46. Μια χωριστή απαίτηση για την εφαρμογή διαδικαστικών κανόνων σε πραγματική κατάσταση που προϋπήρχε της ημερομηνίας ενάρξεως της ισχύος των οικείων κανόνων είναι η υπόθεση να είναι «εκκρεμής» κατά το χρονικό σημείο της ενάρξεως ισχύος των διαδικαστικών κανόνων. Η απάντηση στο πρώτο προδικαστικό ερώτημα καθιστά άνευ αντικειμένου το δεύτερο και το τρίτο προδικαστικό ερώτημα του αιτούντος δικαστηρίου. Επομένως, παρέλκει η εξέταση του ζητήματος αν η υπόθεση ήταν «εκκρεμής» κατά τον χρόνο κατά τον οποίο τέθηκε σε εφαρμογή το άρθρο 211, παράγραφος 2, του ΕΤΚ (ήτοι την 1η Μαΐου 2016).

IV. Πρόταση

47. Ως εκ τούτου, προτείνω στο Δικαστήριο να δώσει στο αιτούν δικαστήριο την ακόλουθη απάντηση στα τρία πρώτα προδικαστικά ερωτήματα:

Το άρθρο 211, παράγραφος 2, του κανονισμού (ΕΕ) 952/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 9ης Οκτωβρίου 2013, για τη θέσπιση του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα, ως ουσιαστικός κανόνας, εφαρμόζεται μόνον επί αιτήσεων για τις οποίες η άδεια ισχύει αναδρομικά για τη χρονική περίοδο από 1ης Μαΐου 2016.