ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ
DÁMASO RUIZ-JARABO COLOMER
της 25ης Μαΐου 2005 [1]

I — Εισαγωγή

1. Η διάταξη περί παραπομπής αφορά προϊόν που απεστάλη σε τρίτη χώρα, για το οποίο καταβλήθηκαν οι αντίστοιχοι δασμοί και τα τέλη εισαγωγής, το οποίο, αφού απετέλεσε αντικείμενο μη αναστρέψιμης μεταποιήσεως, επανεισήχθη λίγο αργότερα στην Κοινότητα, μετά την επιστροφή των φόρων αυτών με το προδικαστικό ερώτημα ερωτάται αν επρόκειτο για πραγματική «εισαγωγή» σε τρίτη χώρα, κατά την έννοια του άρθρου 17, παράγραφος 3, του κανονισμού (ΕΟΚ) 3665/87 [2] και αν, ως εκ τούτου, τούτο παρέχει το δικαίωμα εισπράξεως επιστροφών λόγω εξαγωγής.

2. Η πλέον πρόσφατη νομολογία σχετικά με το ζήτημα αυτό είναι η απόφαση Roquette Frères της 17ης Οκτωβρίου 2000 [3]. Εντούτοις, όπως θα εξηγήσω κατωτέρω, αυτό το νομολογιακό προηγούμενο δεν μπορεί να εφαρμοστεί στην παρούσα υπόθεση.

II — Τα πραγματικά περιστατικά και η διαδικασία στην κύρια δίκη

3. Με απόφαση της 1ης Φεβρουαρίου 1996, ο οργανισμός που είναι επιφορτισμένος με τη διαχείριση των πληρωμών που πραγματοποιούνται από το ΕΓΤΠΕ στη Γερμανία, ήτοι το Hauptzollamt Hamburg-Jonas (στο εξής: Hauptzollamt), καθού στην κύρια δίκη, δέχθηκε την αίτηση της Eichsfelder Schlachtbetrieb GmbH (στο εξής: Eichsfelder), εταιρίας που έχει ως αντικείμενο την παραγωγή κρέατος και η οποία είναι προσφεύγουσα στο πλαίσιο της κύριας δίκης, και της χορήγησε διαφοροποιημένη επιστροφή λόγω εξαγωγής ύψους 36 653,23 γερμανικών μάρκων (DEM) (18 740,50 ευρώ) για την εξαγωγή 20 135 χιλιόγραμμων βοείου κρέατος χωρίς κόκαλα στην Πολωνία, η οποία τότε ήταν τρίτη χώρα.

4. Προκειμένου να αποδείξει ότι το κρέας τέθηκε σε ελεύθερη κυκλοφορία στη χώρα

1 — Γλώσσα του πρωτοτύπου: η ισπανική.

2 — Κανονισμός της Επιτροπής, της 27ης Νοεμβρίου 1987, για κοινές λεπτομέρειες εφαρμογής του καθεστώτος των επιστροφών κατά την εξαγωγή για τα γεωργικά προϊόντα (ΕΕ L 351, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΚ) 1384/95 της Επιτροπής, της 19ης Ιουνίου 1995, για τροποποίηση του κανονισμού (ΕΟΚ) 3665/87 όσον αφορά τις αναγκαίες προσαρμογές για τη θέση σε εφαρμογή της γεωργικής συμφωνίας του Γύρου της Ουρουγουάης (ΕΕ L 134, σ. 14).

3 — Υπόθεση C-114/99 (Συλλογή 2000, σ. I-8823).

προορισμού, η προσφεύγουσα προσκόμισε, σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 16, παράγραφος 1, και 18, παράγραφος 1, στοιχείο α', του κανονισμού 3665/87, επικυρωμένο αντίγραφο του από 30 Δεκεμβρίου 1995 τελωνειακού εγγράφου το οποίο βεβαίωνε ότι είχε προηγουμένως πωλήσει το εξαγχθέν κρέας στην εταιρία Appelt GmbH που έχει την έδρα της στο Cottbus (Γερμανία).

5. Κατόπιν ερευνών της αρμόδιας υπηρεσίας ελέγχου, ήτοι του Zollfahndungsamt Hannover υπηρεσίας πατάξεως τελωνειακών απατών του Ανοβέρου, διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα πραγματικά περιστατικά:

Στην Πολωνία παρασκευάστηκαν από το βόειο κρέας ρολά: προς τούτο κάθε φέτα κρέατος βραζόταν και συσκευαζόταν μαζί με μία ή δύο φέτες λαρδί, κρεμμύδια, αγγουράκια τουρσί και μουστάρδα. Τα ρολά αυτά εισάγονταν στη Γερμανία κατόπιν καταβολής των συνήθων κοινοτικών εισαγωγικών τελών και δασμών βάσει συμβάσεως που είχε συναφθεί στις 3 Οκτωβρίου 1995 μεταξύ της Appelt GmbH (εισαγωγική εταιρία) και των δύο λοιπών Πολωνών εταίρων.

Σύμφωνα με το άρθρο 3, παράγραφος 6, της συμβάσεως αυτής, ένας εκ των εταίρων ζήτησε, στις 7 Φεβρουαρίου 1996, την επιστροφή των καταβληθέντων δασμών επισυνάπτοντας στην αίτησή του το εκκαθαριστικό σημείωμα καθώς και το αντίστοιχο έγγραφο εξαγωγής.

Το τελωνείο του Torun (Πολωνία) δέχτηκε την αίτηση της προσφεύγουσας για την επιστροφή των εισαγωγικών δασμών.

6. Στις 27 Οκτωβρίου 1999, το Hauptzollamt αναζήτησε τις επιστροφές λόγω εξαγωγής που είχαν προηγουμένως χορηγηθεί διότι από τις έρευνες που διενήργησαν οι πολωνικές αστυνομικές αρχές προέκυψε ότι το εμπόρευμα που αποτελεί αντικείμενο της παρούσας διαφοράς είχε εισαχθεί στη Γερμανία κατόπιν επεξεργασίας του βάσει των όσων προέβλεπε η σύμβαση έργου.

7. Η προσφεύγουσα άσκησε διοικητική προσφυγή κατά της αποφάσεως αυτής με έγγραφο της 19ης Νοεμβρίου 1999 την οποία το Hauptzollamt απέρριψε ως αβάσιμη με απόφασή του της 21ης Οκτωβρίου 2002.

8. Κατά της τελευταίας αυτής αποφάσεως στρέφεται η από 26 Νοεμβρίου 2002 προσφυγή με την οποία η διαφορά εισήχθη προς δικαστική διάγνωση ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου.

III — Το προδικαστικό ερώτημα

9. Υπό τις συνθήκες αυτές, το Finanzgericht Hamburg αποφάσισε να αναστείλει τη δια-

δικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο, βάσει του άρθρου 234, τρίτο εδάφιο, ΕΚ, το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Έχει το άρθρο 17, παράγραφος 3, του κανονισμού (ΕΟΚ) 3665/87, όπως έχει τροποποιηθεί με τον κανονισμό (ΕΚ) 1384/95, την έννοια ότι το προϊόν θεωρείται εισαχθέν, αν μετά τη θέση του σε ελεύθερη κυκλοφορία σε τρίτη χώρα υφίσταται ουσιαστική μεταποίηση ή επεξεργασία, υπό την έννοια του άρθρου 24 του κανονισμού (ΕΚ) 2913/92, και στη συνέχεια επανεισάγεται στην Κοινότητα κατόπιν επιστροφής των δασμών και καταβολής των συνήθων εισαγωγικών φόρων ή τελών;»

IV — Η εφαρμοστέα κοινοτική νομοθεσία

10. Το άρθρο 5, παράγραφος 1, του κανονισμού 3665/87 προβλέπει:

«1. Η καταβολή της διαφοροποιημένης ή μη διαφοροποιημένης επιστροφής εξαρτάται όχι μόνον από το αν το προϊόν έχει εγκαταλείψει το τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, αλλά επίσης, εκτός αν έχει χαθεί κατά τη μεταφορά λόγω ανωτέρας βίας, από το αν έχει εισαχθεί σε τρίτη χώρα και, κατά περίπτωση, σε δεδομένη τρίτη χώρα μέσα στους δώδεκα μήνες που έπονται της ημερομηνίας αποδοχής της διασάφησης εξαγωγής:

α) όταν υπάρχουν σοβαρές αμφιβολίες ως προς τον πραγματικό προορισμό του προϊόντος, ή

β) όταν υπάρχει πιθανότητα να επανεισαχθεί το προϊόν στην Κοινότητα λόγω της διαφοράς μεταξύ του ποσού της επιστροφής που εφαρμόζεται στο εξαγόμενο προϊόν και του ποσού των δασμών κατά την εισαγωγή, που εφαρμόζονται σε ταυτόσημο προϊόν την ημερομηνία αποδοχής της διασάφησης εξαγωγής.

[...]

Εξάλλου, οι αρμόδιες υπηρεσίες των κρατών μελών μπορούν να ζητήσουν συμπληρωματικές αποδείξεις που καταδεικνύουν, προς ικανοποίηση των αρμοδίων αρχών, ότι το προϊόν έχει πράγματι διατεθεί ως έχει στην αγορά της τρίτης χώρας εισαγωγής.»

11. Σύμφωνα με το άρθρο 16 του κανονισμού 3665/87:

«1. Στις περιπτώσεις διαφοροποίησης του ποσοστού της επιστροφής ανάλογα με τον προορισμό, η καταβολή της επιστροφής υπόκειται σε συμπληρωματικές προϋποθέσεις, που αναφέρονται στα άρθρα 17 και 18.»

12. Δυνάμει του άρθρου 17 του κανονισμού 3665/87:

«1. Το προϊόν πρέπει να έχει εισαχθεί ως έχει στην τρίτη χώρα ή σε μία από τις τρίτες χώρες για την οποία προβλέπεται η επιστροφή, μέσα στους δώδεκα μήνες που έπονται της ημερομηνίας αποδοχής της διασάφησης εξαγωγής·ωστόσο, μπορούν να παραχωρηθούν συμπληρωματικές προθεσμίες, υπό τους όρους που προβλέπονται στο άρθρο 47.

[...]

3. Το προϊόν θεωρείται ότι έχει εισαχθεί όταν διεκπεραιωθούν οι τελωνειακές διατυπώσεις για τη θέση του προς κατανάλωση στις τρίτες χώρες.»

13. Το άρθρο 18 του κανονισμού 3665/87 ρυθμίζει ενδελεχώς τον τρόπο με τον οποίον μπορεί να αποδειχθεί η διεκπεραίωση των τελωνειακών διατυπώσεων.

14. Το άρθρο 11, παράγραφος 3, πρώτη περίοδος, του κανονισμού 3665/87 διευκρινίζει ότι, σε περίπτωση αχρεωστήτως καταβληθείσας επιστροφής, ο δικαιούχος υποχρεούται να επιστρέψει τα αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά —στα οποία περιλαμβάνονται και οι χρηματικές ποινές που επιβάλλονται βάσει της παραγράφου 1, πρώτο εδάφιο— εντόκως ανάλογα με το χρονικό διάστημα που έχει διαρρεύσει μεταξύ της καταβολής και της επιστροφής.

V — Η διαδικασία ενώπιον του Δικαστηρίου

15. Το προδικαστικό ερώτημα περιήλθε στη Γραμματεία του Δικαστηρίου στις 9 Δεκεμβρίου 2003. Πέραν της Eichsfelder και του Hauptzollamt, στη διαδικασία μετέχει και η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων.

16. Η υπόθεση ανατέθηκε στο τρίτο τμήμα του Δικαστηρίου. Στις 17 Μαρτίου 2005 διεξήχθη η επ' ακροατηρίου συζήτηση στην οποία παραστάθηκαν η Eichsfelder και η Επιτροπή.

VI — Ανάλυση του προδικαστικού ερωτήματος

Α — *Παρατηρήσεις των μετεχόντων στη διαδικασία*

1) Eichsfelder

17. Η προσφεύγουσα στην κύρια δίκη προτείνει να ερμηνευθεί το άρθρο 17, παράγραφος 3, του κανονισμού 3665/87 υπό την έννοια ότι ένα προϊόν πρέπει να θεωρείται ότι έχει κυκλοφορήσει στην αγορά και εισαχθεί στη χώρα προορισμού άπαξ, μετά την ελεύθερη κυκλοφορία του στην αγορά, υποστεί στη χώρα αυτή ουσιαστική μεταποίηση ή επεξεργασία κατά την έννοια του άρθρου 24 του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα [4].

18. Στην περίπτωση που υπάρξει αυτή η ουσιαστική μεταποίηση σε τρίτη χώρα, το ερώτημα ως προς το υπό ποιο τελωνειακό καθεστώς έγινε η μεταποίηση (ελεύθερη κυκλοφορία στο εμπόριο ή ενεργητική τελειοποίηση) θα ήταν άνευ σημασίας ως προς το δικαίωμα αναζητήσεως της καταβληθείσας επιστροφής. Ακόμη και στην περίπτωση που προστέθηκαν καρυκεύματα στο βόειο κρέας προκειμένου να μεταποιηθεί σε ρολό και, ακολούθως, να εξαχθεί στη Γερμανία στο πλαίσιο ενεργητικής τελειοποιήσεως υπό τη μορφή του συστήματος επανεισαγωγής, θα υπήρχε αυτό το δικαίωμα καταβολής επιστροφής.

19. Η εκ των υστέρων επιστροφή των εισαγωγικών δασμών που καταβλήθηκαν στις πολωνικές αρχές δεν ασκεί επιρροή επί του αρχικού χαρακτηρισμού της εισαγωγής. Η αντίθετη άποψη θα συνεπαγόταν αφόρητες συνέπειες για τον δικαιούχο της επιστροφής ο οποίος θα διέτρεχε τον κίνδυνο να θεωρηθεί a posteriori, συνεπεία γεγονότων ανεξαρτήτων της θελήσεώς του, ότι η εξαγωγή δεν έλαβε χώρα.

20. Κατά την προφορική διαδικασία η Eichsfelder υποστήριξε ότι είναι απίθανο τα ρολά που εισήχθησαν στη Γερμανία να είχαν μαγειρευτεί με το βόειο κρέας που είχε εξαγάγει διότι στο πολωνικό κέντρο παρασκευής δεν διαπιστώθηκε από τις τελωνειακές αρχές ότι επρόκειτο για το ίδιο εμπόρευμα. Επιπλέον, η Eichsfelder αρνείται επίσης ότι υπήρξε επιστροφή των πολωνικών εισαγωγικών δασμών επί του βοείου κρέατος.

2) Το Hauptzollamt

21. Ο καθού οργανισμός υποστηρίζει ότι από τα πραγματικά περιστατικά της υποθέ-

4 — ΕΕ L 302, σ. 1.

σεως που αποτελεί αντικείμενο της κύριας δίκης και, ειδικότερα, από τη σύμβαση της 3ης Οκτωβρίου 1995 προκύπτει ότι τα εμπλεκόμενα μέρη ενήργησαν καταχρηστικώς, διαπράττοντας απάτη, διότι δημιούργησαν με τεχνητό τρόπο τις προϋποθέσεις προκειμένου να αποκτήσουν ένα πλεονέκτημα. Χωρίς να κατηγορεί την Eichsfelder ότι ήταν ενήμερη σχετικά με τις λεπτομέρειες του εγχειρήματος, το Hauptzollamt υποστηρίζει ότι οι παράνομες πρακτικές ενός τρίτου στο πλαίσιο αιτήσεως για την καταβολή επιστροφών λόγω εξαγωγής πρέπει να θεωρούνται συνήθης εμπορικός κίνδυνος. Ο δικαιούχος δεν μπορεί να επικαλεστεί την καλή πίστη του, αλλά οφείλει να βεβαιωθεί, μέσω συμβατικών δεσμεύσεων, ότι το εμπόρευμα δεν θα παρεκκλίνει του προορισμού του.

22. Το Hauptzollamt φρονεί εν γένει ότι το δικαίωμα καταβολής διαφοροποιημένης επιστροφής υπόκειται στις διατυπώσεις της διαθέσεως σε ελεύθερη κυκλοφορία σε τρίτη χώρα, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνεται η καταβολή των οφειλομένων εισαγωγικών δασμών, των οποίων η επιστροφή θα είχε ως συνέπεια να απολέσει το δικαίωμα καταβολής επιστροφών λόγω εξαγωγής το νομικό έρεισμά του στον βαθμό που ο εξαγωγέας δεν έχει αποκτήσει πρόσβαση στην αγορά του τρίτου κράτους υπό κανονικές συνθήκες.

23. Από τη διάταξη περί παραπομπής προκύπτει επίσης ότι, για το Haupzollamt, η ταυτότητα του εμπορεύματος και η επιστροφή των δασμών αποδεικνύονται βάσει εγγράφων. Εν προκειμένω, είναι προφανές ότι η επιλογή της διαθέσεως σε ελεύθερη κυκλοφορία και η κατόπιν αυτής επιστροφή των δασμών μετά τη μεταποίηση του εμπορεύματος έγινε με μόνο σκοπό να εισπραχθεί η επιστροφή λόγω εξαγωγής και, ως εκ τούτου, δεν μπορεί να γίνεται λόγος για συνήθη εμπορική πράξη.

3) Η Επιτροπή

24. Η Επιτροπή διευκρινίζει ότι από το 1998 έχει ενημερώσει το γερμανικό Υπουργείο των Οικονομικών σχετικά με την άποψή της που συμπίπτει με αυτήν του Hauptzollamt. Η Επιτροπή φρονεί ότι το επίμαχο προϊόν αποτέλεσε αντικείμενο μεταποιήσεως στο πλαίσιο τελειοποιήσεως με ταυτόχρονη επιστροφή των εισαγωγικών δασμών πριν την επανεισαγωγή του στην Κοινότητα. Το γεγονός ότι οι αρμόδιες πολωνικές αρχές επέστρεψαν τα τέλη εισαγωγής αποδεικνύει ότι το προϊόν δεν εισήχθη σύμφωνα με τις τελωνειακές διατυπώσεις. Ως εκ τούτου, το προϊόν δεν τέθηκε σε ελεύθερη κυκλοφορία, γεγονός που στερεί από την καταβολή της επιστροφής λόγω εξαγωγής το νομικό έρεισμά της.

25. Ακολούθως, η Επιτροπή διευκρινίζει τις προϋποθέσεις που πρέπει να πληροί η ουσιαστική μεταποίηση ενός προϊόντος προκειμένου να επηρεάσει τον δασμολογικό χαρακτηρισμό.

4) Η εκτίμηση του αιτούντος δικαστηρίου

26. Το Finanzgericht Hamburg έχει επιφυλάξεις, βάσει του κοινοτικού δικαίου, ως προς το αν η επίδικη διαφορά αντιτίθεται στο πλάσμα διαθέσεως σε κυκλοφορία στην αγορά του άρθρου 17, παράγραφος 3, του κανονισμού 3665/87 καθώς και ως προς το αν η προσφεύγουσα υποχρεούται να επιστρέψει τα ποσά των επιστροφών λόγω εξαγωγής που εισέπραξε δυνάμει του άρθρου 11, παράγραφος 3, πρώτη περίοδος.

Β — *Εκτίμηση επί της ουσίας*

27. Προεισαγωγικώς, θα ήθελα να τονίσω ότι κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση οι εκπρόσωποι της Eichsfelder προέβαλαν ορισμένους ισχυρισμούς σε σχέση με τα πραγματικά περιστατικά που δεν συμπίπτουν με αυτά που παραθέτει η διάταξη περί παραπομπής του Finanzgericht[5]. Δεδομένου ότι στο πλαίσιο της συνεργασία που προβλέπει το άρθρο 234 ΕΚ η διαπίστωση των πραγματικών περιστατικών αποτελεί έργο του εθνικού δικαστηρίου, αρχίζω την εξέταση βάσει των διαπιστώσεων που παρατίθενται στη διάταξη περί παραπομπής.

28. Το κύριο σημείο του υποβληθέντος ερωτήματος είναι αν τα πραγματικά περιστατικά της διαφοράς που αποτελεί αντικείμενο της κύριας δίκης πληρούν το πραγματικό του άρθρου 17, παράγραφος 3, του κανονισμού 3665/87 όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό 1384/95. Σύμφωνα με τη διάταξη αυτή ένα προϊόν θεωρείται ότι «έχει εισαχθεί», προκειμένου να αποκτηθεί το δικαίωμα καταβολής επιστροφής, όταν «διεκπεραιωθούν οι τελωνειακές διατυπώσεις για τη θέση του προς κατανάλωση στις τρίτες χώρες». Ως «τρίτη χώρα» νοείται η χώρα η οποία δηλώθηκε ως χώρα προορισμού, δεδομένου ότι πρόκειται για διάταξη που αφορά το σύστημα των διαφοροποιημένων επιστροφών, ήτοι των επιστροφών που υπολογίζονται σε σχέση με τη χώρα εξαγωγής.

29. Συγκεκριμένα, ερωτάται αν το τεκμήριο που καθιερώνει το άρθρο 17, παράγραφος 3, του κανονισμού 3665/87 εφαρμόζεται σε εμπόρευμα το οποίο:

α) διατέθηκε σε ελεύθερη κυκλοφορία σε τρίτη χώρα,

β) αποτέλεσε αντικείμενο ουσιαστικής μεταποιήσεως ή επεξεργασίας,

γ) εισήχθη εκ νέου στην Κοινότητα αφού προηγουμένως επεστράφησαν τα εισαγωγικά τέλη που είχαν καταβληθεί.

5 — Βλ. ανωτέρω σημείο 20.

30. Αναγνωρίζω ότι τα επιχειρήματα που προβάλλει τόσο η Eichsfelder και, εν μέρει, το ίδιο το αιτούν δικαστήριο υπέρ της εφαρμογής του τεκμηρίου αυτού όσο και τα αντεπιχειρήματα που προβάλλουν το Hauptzollamt και η Επιτροπή είναι πειστικά.

Εξάλλου, εάν θέλουμε να εξετάσουμε όλους τους ισχυρισμούς, επιβάλλεται να απορριφθούν ορισμένοι από τους νομικούς χαρακτηρισμούς που δέχθηκε το αιτούν δικαστήριο. Ειδικότερα, υπάρχει μία εύλογη διαφωνία ως προς το αν το εμπόρευμα τέθηκε σε ελεύθερη κυκλοφορία ή αν, τουλάχιστον, η διάθεση στην ελεύθερη κυκλοφορία είχε οριστικό χαρακτήρα.

31. Οι γερμανικές τελωνειακές αρχές φρονούν ότι η μη διάθεση σε κυκλοφορία στην τρίτη χώρα συνιστά δόλια χρήση του συστήματος των επιστροφών σύμφωνα με το άρθρο 4, παράγραφος 3, του κανονισμού (ΕΚ), 2988/95 του Συμβουλίου, της 18ης Δεκεμβρίου 1995, σχετικά με την προστασία των οικονομικών συμφερόντων των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων [6]. Κατά τις γερμανικές τελωνειακές αρχές η έννοια της «απάτης» στη συνάφεια αυτή είναι παρεμφερής με αυτήν της παρατυπίας που διεπράχθη προκειμένου να ληφθεί με τεχνητό τρόπο ένα πλεονέκτημα και όχι με αυτήν όπως ισχύει στο πλαίσιο του ποινικού δικαίου.

32. Η Επιτροπή χαρακτηρίζει από νομικής απόψεως την κατάσταση που αποτελεί αντικείμενο της κύριας δίκης ως κατάχρηση δικαιώματος βάσει του άρθρου 17 του κανονισμού 3665/87 και όχι βάσει του άρθρου 5, παράγραφος 1. Κατά την άποψή της, τα πραγματικά περιστατικά της διαφοράς συνιστούν κατάχρηση στον βαθμό που οι ενδιαφερόμενοι ενήργησαν από κοινού προκειμένου να αποκρύψουν την ύπαρξη της παθητικής τελειοποιήσεως και προκειμένου να επωφεληθούν με τον τρόπο αυτόν από τη διαφοροποιημένη επιστροφή λόγω εξαγωγής. Η Επιτροπή επικαλείται, προς στήριξη της απόψεώς της, την απόφαση της 14ης Δεκεμβρίου 2000, Emsland-Stärke [7].

33. Επιβάλλεται να τεθεί ως αφετηρία η διαπίστωση, η οποία υπάρχει στη διάταξη περί παραπομπής, σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα υπέβαλε, σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 16, παράγραφος 1, και 18, παράγραφος 1, στοιχείο α', του κανονισμού 3665/87, επικυρωμένο αντίγραφο του τελωνειακού εγγράφου εισαγωγής. Αρχικώς το εμπόρευμα θεωρήθηκε ότι είχε εισαχθεί κατά την έννοια του άρθρου 17, παράγραφος 3.

34. Εντούτοις, κατά πάγια νομολογία το τελωνειακό έγγραφο αποστολής αποτελεί ένα από τα πλέον σημαντικά αποδεικτικά μέσα, αλλά αποτελεί μόνο μία ένδειξη της συγκεκριμένης πραγματοποιήσεως της πρά-

6 — ΕΕ L 312, σ. 1.

7 — Υπόθεση C-110/99, Συλλογή 2000, σ. I-11569.

ξεως για την οποία καταβλήθηκε η επιστροφή η οποία μπορεί να ανατραπεί [8]. Έτσι, η αποδεικτική αξία που προσδίδεται κατά κανόνα σε αυτή τη βεβαίωση χάνεται οσάκις ανακύπτουν βάσιμες επιφυλάξεις ως προς το ότι τα εμπορεύματα πράγματι εισήλθαν στην αγορά του εδάφους προορισμού προκειμένου να διατεθούν στο εμπόριο [9].

35. Πρέπει να εξεταστεί αν η προϋπόθεση που προβλέπει το εν λόγω άρθρο 17, παράγραφος 3, πρέπει να θεωρηθεί ότι πληρούται.

36. Συμμερίζομαι την άποψη του Hauptzollamt και της Επιτροπής, η οποία είναι αντίθετη με την εκτίμηση που διατυπώνει το αιτούν δικαστήριο με τη διάταξή του περί παραπομπής, ότι η έννοια της «διεκπεραιώσεως των τελωνειακών διατυπώσεων για τη διάθεση σε κατανάλωση εντός της χώρας προορισμού» πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι περιλαμβάνει εν προκειμένω την καταβολή των εισαγωγικών δασμών.

37. Η διαφωνία αφορά τη σημασία που έχουν συναφώς τα ακόλουθα νομοθετικά κείμενα:

— παράρτημα Β, κεφάλαιο Ι, της διεθνούς συμβάσεως για την απλούστευση και την εναρμόνιση των τελωνειακών καθεστώτων, που υπεγράφη στο Κιότο στις 18 Μαΐου 1973 και η οποία έγινε αποδεκτή για λογαριασμό της Κοινότητας με την απόφαση 85/204/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 7ης Μαρτίου 1985 [10],

— άρθρο 79, δεύτερο εδάφιο, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα [11],

— η δέκατη έβδομη αιτιολογική σκέψη του προοιμίου του κανονισμού (ΕΚ) 800/1999 της Επιτροπής, της 15ης Απριλίου 1999, για τις κοινές λεπτομέρειες εφαρμογής του καθεστώτος των πιστοποιητικών εξαγωγής για τα γεωργικά προϊόντα [12].

38. Από την ορθή ερμηνεία των νομοθετημάτων αυτών προκύπτει ότι οι τελωνειακές διατυπώσεις που είναι αναγκαίες για τη διάθεση στην κατανάλωση περιλαμβάνουν την καταβολή των τυχόν εισαγωγικών δασμών, δεδομένου ότι οι διατυπώσεις αυτές πρέπει να εκτείνονται σε οτιδήποτε είναι αναγκαίο για την εκτέλεση της οικείας πράξεως.

8 — Αποφάσεις της 11ης Ιουλίου 1984, 89/83, Dimex (Συλλογή 1984, σ. 2815, σκέψη 11), και της 31ης Μαρτίου 1993, C-27/92, Möllmann-Fleisch (Συλλογή 1993, σ. I-1701, σκέψη 13). Αντικείμενο αμφοτέρων των αποφάσεων ήταν η ερμηνεία του άρθρου 11, παράγραφος 1, του κανονισμού (ΕΟΚ) 192/75 της Επιτροπής, της 17ης Ιανουαρίου 1975, σχετικά με τις λεπτομέρειες εφαρμογής των επιστροφών λόγω εξαγωγής για τα γεωργικά προϊόντα (ΕΕ Ι. 25, σ. 1), και 20, παράγραφοι 2 και 3, του κανονισμού (ΕΟΚ) 2730/79 της Επιτροπής, της 29ης Νοεμβρίου 1979, περί των κοινών λεπτομερειών εφαρμογής του καθεστώτος των επιστροφών κατά την εξαγωγή για τα γεωργικά προϊόντα (ΕΕ ειδ. έκδ. 03/027, σ. 70), των οποίων το περιεχόμενο, ωστόσο, ταυτίζεται σχεδόν με αυτό των άρθρων 17, παράγραφος 3, και 18, παράγραφος 1, του κανονισμού 3665/87.

9 — Προπαρατεθείσα απόφαση Möllmann-Fleisch, σκέψη 15.

10 — ΕΕ Ι. 87, σ. 8.

11 — Παρατίθεται ανωτέρω.

12 — ΕΕ Ι. 102, σ. 11.

39. Ως εκ τούτου, το προαναφερθέν παράρτημα Β της συμβάσεως του Κιότο ορίζει, στο κεφάλαιό του Ι, τη «διάθεση στην κατανάλωση» ως το καθεστώς βάσει του οποίου τα εμπορεύματα παραμένουν οριστικώς στο τελωνειακό έδαφος, αφού προηγουμένως καταβληθούν οι προβλεπόμενοι εισαγωγικοί δασμοί και φόροι και εκπληρωθούν όλες οι αναγκαίες τελωνειακές διατυπώσεις.

40. Τυχόν αυστηρή γραμματική ερμηνεία του ορισμού αυτού οδηγεί στη σκέψη ότι οι «τελωνειακές διατυπώσεις» αποτελούν πράξεις διαφορετικές από την εξόφληση των φόρων και των δασμών. Το αιτούν δικαστήριο φαίνεται να προτιμά την ερμηνεία αυτή. Εντούτοις, φρονώ ότι πρέπει να δοθεί έμφαση όχι τόσο στην ειδική τεχνική έννοια αυτών των «διατυπώσεων», όσο αντιθέτως στον επιδιωκόμενο με αυτές σκοπό, ήτοι στη διάθεση σε κυκλοφορία του εμπορεύματος.

41. Σύμφωνα με το άρθρο 79, δεύτερο εδάφιο, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, «η πράξη αυτή [η θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία] συνεπάγεται την εφαρμογή μέτρων εμπορικής πολιτικής, τη διεκπεραίωση των λοιπών διατυπώσεων που προβλέπονται για την εισαγωγή εμπορεύματος, καθώς και την επιβολή των νομίμως οφειλομένων δασμών».

42. Παρά την ύπαρξη ορισμένων ήσσονος σημασίας ορολογικών αποκλίσεων, δεν υπάρχει αμφιβολία ότι η προπαρατεθείσα διάταξη υπακούει στην ίδια λογική με αυτήν του ορισμού στο παράρτημα Β της συμβάσεως του Κιότο. Επιμένω στο ότι η ορθή ερμηνεία του άρθρου 17, παράγραφος 3, του κανονισμού 3665/87 πρέπει να λαμβάνει υπόψη τον απώτερο σκοπό των διαφοροποιημένων επιστροφών που είναι να διασφαλίζεται στα επιδοτούμενα προϊόντα η πρόσβαση στην αγορά της εκάστοτε χώρας προορισμού, πράγμα που απαιτεί όπως συντρέχουν όλες οι προϋποθέσεις εισαγωγής, περιλαμβανομένης της καταβολής των οφειλομένων δασμών και φόρων.

43. Επιπλέον, πρέπει να λεχθεί ότι, όσον αφορά το καθεστώς των διαφοροποιημένων επιστροφών, η καταβολή των ποσών αυτών αποτελεί τη σημαντικότερη τελωνειακή διατύπωση δεδομένου ότι βάσει των ποσών αυτών υπολογίζεται η αντίστοιχη επιστροφή.

44. Η άποψη αυτή επιρρωννύεται από τη δέκατη έβδομη αιτιολογική σκέψη του κανονισμού 800/1999 σύμφωνα με την οποία «η ολοκλήρωση των τελωνειακών διατυπώσεων εισαγωγής συνίσταται ιδίως στην καταβολή των δασμών κατά την εισαγωγή για να μπορεί το προϊόν να τεθεί σε εμπορία στην αγορά της σχετικής τρίτης χώρας».

45. Επομένως, είναι προφανές ότι η εξόφληση των εισαγωγικών δασμών περιλαμβάνεται μεταξύ των προϋποθέσεων που προβλέπει το άρθρο 17, παράγραφος 3, του κανονισμού 3665/87. Αποτελεί τη βάση προκειμένου να αποδειχθεί η εισαγωγή και, περιστάσεως τυχούσης, προκείμενου να αναγνωριστεί το δικαίωμα επιστροφής.

46. Από τα ανωτέρω συνάγεται εξ αντιδιαστολής ότι η επιστροφή των εισαγωγικών δασμών ανατρέπει το τεκμήριο εισαγωγής και, ταυτόχρονα, αφαιρεί από την καταβληθείσα επιστροφή τη δικαιολογητική βάση της.

47. Κατά τα λοιπά, συμμερίζομαι κατ' ουσίαν την εκτίμηση του Hauptzollamt ότι η συμπεριφορά ενός τρίτου στο πλαίσιο αιτήσεως για την καταβολή επιστροφών λόγω εξαγωγής, η οποία ματαιώνει τον σκοπό για τον οποίον χορηγούνται, πρέπει να θεωρείται συνήθης εμπορικός κίνδυνος και, ως εκ τούτου, ο δικαιούχος δεν μπορεί να επικαλείται την καλή πίστη του, διότι είναι υποχρεωμένος να αναλάβει την ευθύνη ότι το εμπόρευμα δεν θα παρεκκλίνει του προορισμού του.

48. Για τη λύση αυτή δεν απαιτείται να προσαφθεί στις εμπλεκόμενες επιχειρήσεις η μομφή ότι μηχανεύτηκαν μία διαδικασία δήθεν τελειοποιήσεως, όπως προέβαλαν το Hauptzollamt και η Επιτροπή. Ακόμη και αν η έκβαση του τεχνάσματος αυτού ομοιάζει, στην πράξη, με αυτό που θα συνέβαινε αν εφαρμοζόταν αυτό το τελωνειακό καθεστώς, είναι προτιμότερο να θεωρηθεί ότι λείπει μία από τις προϋποθέσεις για την καταβολή επιστροφής λόγω εξαγωγής. Σε αντίθετη περίπτωση θα ξεκινούσε μια μακρά διαμάχη σχετικά με το αν η επίμαχη πράξη πρέπει να θεωρηθεί καταχρηστική.

49. Βάσει της προσεγγίσεως αυτής αποφεύγεται ο έλεγχος σχετικά με το ποιες είναι οι επιπτώσεις τυχόν ουσιαστικής μεταποιήσεως του εμπορεύματος που αποτελεί αντικείμενο της καταβολής επιστροφής λόγω εξαγωγής, όπως αυτό συνέβη στην υπόθεση Roquette Frères.

50. Τα πραγματικά περιστατικά της υποθέσεως αυτής διαφέρουν από αυτά της υπό κρίση υποθέσεως στον βαθμό που αφορούσαν την περαιτέρω ισχύ του δικαιώματος καταβολής επιστροφής λόγω εξαγωγής σιροπιού γλυκόζης, στο πλαίσιο καθεστώτος ενεργητικής τελειοποιήσεως, με μερική επανεισαγωγή του μεταποιημένου σε πενικιλίνη προϊόντος.

51. Στην υπόθεση Roquette Frères το cour administrative d'appel de Nancy (Γαλλία) υπέβαλε ερώτημα σχετικά με την ερμηνεία του άρθρου 5, παράγραφος 1, τελευταίο εδάφιο, του κανονισμού 3665/87 το οποίο θέτει ως προϋπόθεση για την καταβολή της επιστροφής λόγω εξαγωγής το να έχει πράγματι κυκλοφορήσει το φάρμακο στην αγορά της χώρας εισαγωγής στην αρχική του κατάσταση.

52. Το Δικαστήριο έκρινε ότι, σε περίπτωση ουσιαστικής μεταποιήσεως, δεν απαιτείται να προσκομίζονται συμπληρωματικά αποδεικτικά στοιχεία ότι το προϊόν κυκλοφόρησε πράγματι στην αρχική του κατάσταση στην τρίτη χώρα εισαγωγής· το Δικαστήριο κατέληξε στη λύση αυτή αναλύοντας τελεολογικά τη διάταξη αυτή η οποία επιτρέπει στις αρχές των κρατών μελών να λαμβάνουν μέτρα κατά των καταχρηστικών πρακτικών

που συνίστανται στην επανεισαγωγή στην Κοινότητα του εξαχθέντος προϊόντος [13].

53. Το Δικαστήριο έκρινε ότι τέτοιου είδους καταχρηστική πρακτική δεν υφίσταται οσάκις το προϊόν υπέστη ουσιαστική και μη αναστρέψιμη μεταποίηση, με την οποία παύει πλέον να υφίσταται ως τέτοιο, έτσι ώστε να δημιουργείται ένα νέο προϊόν υπαγόμενο σε άλλη δασμολογική κλάση [14].

54. Με τις προτάσεις του της 3ης Φεβρουαρίου 2000 επί της υποθέσεως Roquette Frères [15], ο γενικός εισαγγελέας Alber τόνισε ότι ο κοινοτικός νομοθέτης δεν θέλησε να εμποδίσει τις εξαγωγές κοινοτικών προϊόντων με σκοπό την μεταποίηση ή την επεξεργασία τους στην τρίτη χώρα εισαγωγής και ότι επρόκειτο για εκμετάλλευση του προϊόντος στην τρίτη χώρα. Ανεξάρτητα από το αν η πράξη αυτή θεωρηθεί ως κατανάλωση, εκμετάλλευση ή ως διάθεση στην αγορά, ο επιδιωκόμενος σκοπός είναι σαφής. Η ουσιαστική επεξεργασία ή μεταποίηση του προϊόντος ικανοποιεί την απαίτηση αυτή, ενώ το ζήτημα σχετικά με το ποιο τελωνειακό καθεστώς ίσχυε για το προϊόν όταν αυτό μεταποιήθηκε στερείται σημασίας συναφώς.

55. Προκειμένου να εξεταστεί σε ποιον βαθμό η νομολογία αυτή μπορεί να ληφθεί υπόψη στην υπό κρίση υπόθεση, πρέπει να τονιστεί ότι ουδείς εκ των μετεχόντων στη διαδικασία αμφισβητεί ότι το επίμαχο εμπόρευμα αποτέλεσε αντικείμενο ουσιαστικής μεταποιήσεως, κατά την έννοια του άρθρου 24 του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα. Κατά τα λοιπά, αυτή είναι η άποψη και του αιτούντος δικαστηρίου.

56. Επίσης, δεν συνάγεται καμία συνέπεια από το γεγονός ότι, στην υπόθεση Roquette Frères, η επίμαχη επιστροφή δεν ήταν διαφοροποιημένη. Όπως διευκρινίζεται στη διάταξη περί παραπομπής, οι προϋποθέσεις του άρθρου 5 του κανονισμού 3665/87 εφαρμόζονται τόσο στις διαφοροποιημένες όσο και στις λοιπές επιστροφές, χωρίς να συντρέχει κάποιος λόγος για τον οποίο θα έπρεπε να δοθεί ένας άλλος χαρακτηρισμός στον ενδεχομένως καταχρηστικό χαρακτήρα μιας πράξεως που συνεπάγεται την ουσιαστική μεταποίηση ενός προϊόντος για την εξαγωγή του οποίου καταβλήθηκε επιστροφή υπολογισθείσα σε συνάρτηση με τη χώρα προορισμού (περίπτωση της διαφοροποιήσεως).

57. Η αποφασιστική ιδιαιτερότητα της παρούσας υποθέσεως έγκειται στο γεγονός ότι επεστράφησαν οι εισαγωγικοί δασμοί και, ως εκ τούτου, το εμπόρευμα παύει αναδρομικώς να πληροί την προϋπόθεση

13 — Σκέψη 17 της αποφάσεως Roquette Frères η οποία παραπέμπει στην απόφαση της 21ης Ιανουαρίου 1999, C-54/95, Γερμανία κατά Επιτροπής (Συλλογή 1999, σ. 1-35, σκέψεις 45 και 46).

14 — Σκέψη 19 της αποφάσεως Roquette Frères.

15 — Συλλογή 2000, σ. 1-8823, σημεία 56 επ., των οποίων η ανάγνωση είναι ιδιαιτέρως διαφωτιστική όσον αφορά το πιθανό νόημα της αποφάσεως.

του άρθρου 17, παράγραφος 3, του κανονισμού 3665/87· ουσιαστικά η απόφαση Roquette Frères περιορίστηκε στο να καθορίσει αν, άπαξ υφίσταται ουσιαστική τροποποίηση, η καταβολή επιστροφής μπορεί να εξαρτηθεί, βάσει του άρθρου 5, παράγραφος 1, του κανονισμού 3665/87, από την προϋπόθεση της προσκομίσεως συμπληρωματικών αποδεικτικών στοιχείων σχετικά με τη διάθεση του προϊόντος στην αγορά της χώρας προορισμού. Το Δικαστήριο έκρινε ότι είναι νοητή η επανεισαγωγή στην Κοινότητα ενός προϊόντος που αποτέλεσε αντικείμενο μη αναστρέψιμης μεταποιήσεως, διότι πρόκειται για ένα διαφορετικό προϊόν. Ως εκ τούτου το Δικαστήριο περιορίστηκε, όπως προκύπτει από τη σκέψη 19 της αποφάσεως, να αρνηθεί την ύπαρξη κινδύνου καταχρήσεως.

58. Εν κατακλείδι, παρά τη φαινομενική ομοιότητα των δύο υποθέσεων, από τον ενδελεχή έλεγχο προκύπτει ότι εκάστη έχει διαφορετικό αντικείμενο και ότι η λύση που έγινε δεκτή με την απόφαση Roquette Frères δεν μπορεί να μεταφερθεί στην υπό κρίση υπόθεση.

VII — Πρόταση

59. Βάσει των ανωτέρω, προτείνω στο Δικαστήριο να απαντήσει στο υποβληθέν προδικαστικό ερώτημα ως εξής:

«Το άρθρο 17, παράγραφος 3, του κανονισμού (ΕΟΚ) 3665/87 της Επιτροπής, της 27ης Νοεμβρίου 1987, για κοινές λεπτομέρειες εφαρμογής του καθεστώτος των επιστροφών κατά την εξαγωγή για τα γεωργικά προϊόντα, όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΚ) 1384/95 της Επιτροπής, της 19ης Ιουνίου 1995, πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι οι τελωνειακές διατυπώσεις για τη θέση σε κυκλοφορία στη χώρα προορισμού δεν θεωρούνται ότι έχουν εκπληρωθεί οσάκις, μετά την καταβολή των αντίστοιχων εισαγωγικών δασμών, το εμπόρευμα εξάγεται εκ νέου στην Κοινότητα, αφού προηγουμένως επιστραφούν αυτοί οι δασμοί.»