ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ
MACIEJ SZPUNAR
της 16ης Ιουλίου 2015 [1]

Υπόθεση C-319/14

B&S Global Transit Center BV
κατά
Staatssecretaris van Financiën
[αίτηση του Hoge Raad der Nederlanden (Κάτω Χώρες)

για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως]

«Προδικαστική παραπομπή — Κοινοτικός τελωνειακός κώδικας — Κανονισμός (ΕΟΚ) 2913/92 — Άρθρα 203 και 204 — Καθεστώς εξωτερικής διαμετακομίσεως — Γένεση της τελωνειακής οφειλής — Διαφυγή από την τελωνειακή επιτήρηση — Μη τήρηση υποχρεώσεως — Παράλειψη λήξεως του καθεστώτος εξωτερικής διαμετακομίσεως — Έξοδος εμπορευμάτων που έχουν υπαχθεί στο καθεστώς αυτό από το τελωνειακό έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης»

1. Το Δικαστήριο έχει ήδη ασχοληθεί επανειλημμένως με το ζήτημα της γενέσεως τελωνειακής οφειλής λόγω μη τηρήσεως των υποχρεώσεων που απορρέουν από τη χρησιμοποίηση του τελωνειακού καθεστώτος εξωτερικής διαμετακομίσεως, ωστόσο η περίπτωση της υπό κρίση υποθέσεως είναι καινοφανής. Παρέχεται συνεπώς στο Δικαστήριο η ευκαιρία να διευκρινίσει περαιτέρω τη νομολογία του στον εν λόγω τομέα.

Το νομικό πλαίσιο

2. Το νομικό πλαίσιο της υπό κρίση υποθέσεως απαρτίζεται από τις διατάξεις του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα [2], όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΚ) 1791/2006 του Συμβουλίου, της 20ής Νοεμβρίου 2006 (στο εξής: τελωνειακός κώδικας), καθώς και του κανονισμού (ΕΟΚ) 2454/93 της Επιτροπής, της 2ας Ιουλίου 1993, για τον καθορισμό ορισμένων διατάξεων εφαρμογής του κανονισμού 2913/92 [3], όπως τροποποιήθηκε από τον κανονισμό (ΕΚ) 214/2007 της Επιτροπής, της 28ης Φεβρουαρίου 2007 (στο εξής: κανονισμός εφαρμογής), ως αυτοί ίσχυαν μέχρι τις 30 Ιουνίου 2008 [4].

1 — Γλώσσα του πρωτοτύπου: η γαλλική.

2 — ΕΕ L 302, σ. 1.

3 — ΕΕ L 253, σ. 1.

4 — Αυτά ήταν τα κείμενα των κανονισμών που είχαν εφαρμογή στα πραγματικά περιστατικά της υποθέσεως της κύριας δίκης. Δεδομένου ότι ορισμένες εκ των επίμαχων στην κύρια δίκη αποφάσεων εκδόθηκαν μετά τις 30 Ιουνίου 2008, τα εθνικά δικαστήρια μπορούν, κατά την απόφαση περί παραπομπής, να λάβουν υπόψη και το μεταγενέστερο της ημερομηνίας αυτής κείμενο του κανονισμού εφαρμογής. Εν πάση περιπτώσει, όσον αφορά τις κρίσιμες για την υπό κρίση υπόθεση διατάξεις, τα εν λόγω κείμενα διαφέρουν μεταξύ τους μόνον επουσιωδώς (βλ. επίσης υποσημείωση 5).

3. Τα άρθρα 37, 91, παράγραφος 1, στοιχείο α′, 92, 203, παράγραφος 1, και 204, παράγραφος 1, στοιχείο α′, του τελωνειακού κώδικα ορίζουν τα εξής:

«Άρθρο 37

1. Τα εμπορεύματα που εισέρχονται στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας υπόκεινται σε τελωνειακή επιτήρηση από τη στιγμή της εισόδου τους. Μπορούν επίσης να υποβληθούν σε τελωνειακούς ελέγχους σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

2. Παραμένουν υπό την επιτήρηση αυτή όσο διάστημα χρειάζεται ενδεχομένως για τον καθορισμό του τελωνειακού τους χαρακτήρα και, εφόσον πρόκειται για μη κοινοτικά εμπορεύματα και υπό την επιφύλαξη του άρθρου 82, παράγραφος 1, μέχρις ότου είτε αλλάξουν τελωνειακό χαρακτήρα, είτε εισαχθούν σε ελεύθερη ζώνη ή ελεύθερη αποθήκη, είτε επανεξαχθούν ή καταστραφούν σύμφωνα με το άρθρο 182.

[…]

Άρθρο 91

1. Το καθεστώς της εξωτερικής διαμετακόμισης επιτρέπει την κυκλοφορία μεταξύ δύο σημείων του τελωνειακού εδάφους της Κοινότητας:

α) μη κοινοτικών εμπορευμάτων, χωρίς τα εμπορεύματα αυτά να υπόκεινται σε εισαγωγικούς δασμούς ή άλλες επιβαρύνσεις ούτε σε μέτρα εμπορικής πολιτικής·

[…]

Άρθρο 92

1. Το καθεστώς εξωτερικής διαμετακόμισης λήγει και οι υποχρεώσεις του δικαιούχου του καθεστώτος εκπληρώνονται όταν τα εμπορεύματα που υπάγονται στο καθεστώς αυτό και τα απαιτούμενα έγγραφα προσκομισθούν στο τελωνείο προορισμού, σύμφωνα με τις διατάξεις του εν λόγω καθεστώτος.

2. Οι τελωνειακές αρχές εκκαθαρίζουν το καθεστώς εξωτερικής διαμετακόμισης όταν είναι σε θέση να ορίσουν, με βάση τη σύγκριση των στοιχείων που διατίθενται στο τελωνείο αναχώρησης και των στοιχείων που διατίθενται στο τελωνείο προορισμού, ότι το καθεστώς έχει λήξει σύμφωνα με τον ορθό τρόπο.

[…]

Άρθρο 203

1. Τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται:

— από τη [διαφυγή] υποκείμενου σε εισαγωγικούς δασμούς εμπορεύματος από την τελωνειακή επιτήρηση.

[…]

Άρθρο 204

1. Τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται:

α) από τη μη εκτέλεση μιας από τις υποχρεώσεις τις οποίες συνεπάγεται, για εμπόρευμα υποκείμενο σε εισαγωγικούς δασμούς, η παραμονή του σε προσωρινή εναπόθεση ή η χρησιμοποίηση του τελωνειακού καθεστώτος υπό το οποίο έχει τεθεί

[…]

σε περιπτώσεις άλλες από εκείνες που αναφέρονται στο άρθρο 203, εκτός αν αποδειχθεί ότι οι παραλείψεις αυτές δεν είχαν πραγματικές συνέπειες για την ορθή λειτουργία της προσωρινής εναπόθεσης ή του σχετικού τελωνειακού καθεστώτος.

[…]»

4. Τα άρθρα 361, παράγραφος 1, 363, 365, παράγραφοι 1, 2 και 3, 859, σημείο 6, και 860 του κανονισμού εφαρμογής ορίζουν τα ακόλουθα:

«Άρθρο 361

1. Η αποστολή, καθώς και τα αντίτυπα αριθ. 4 και 5 της δήλωσης διαμετακόμισης, προσκομίζονται σε κάθε τελωνείο διέλευσης.

[…]

Άρθρο 363

Οι τελωνειακές αρχές του κράτους μέλους προορισμού επιστρέφουν το αντίτυπο αριθ. 5 της δήλωσης διαμετακόμισης στις τελωνειακές αρχές του κράτους μέλους αναχώρησης, χωρίς καθυστέρηση και το πολύ εντός οκτώ ημερών από τη λήξη του καθεστώτος.

[…]

Άρθρο 365

1. Σε περίπτωση μη επιστροφής του αντιτύπου αριθ. 5 της δήλωσης διαμετακόμισης στις αρμόδιες αρχές της χώρας αναχώρησης εντός προθεσμίας δύο μηνών από την ημερομηνία αποδοχής της δήλωσης διαμετακόμισης, οι εν λόγω αρχές ενημερώνουν σχετικά τον κύριο υπόχρεο και τον καλούν να υποβάλει την απόδειξη για τη λήξη του καθεστώτος.

[…]

2. Η απόδειξη που αναφέρεται στην παράγραφο 1 μπορεί να συνίσταται στην υποβολή, κατά τρόπο ικανοποιητικό για τις αρμόδιες αρχές, εγγράφου που έχουν επικυρώσει οι αρμόδιες αρχές της χώρας προορισμού, που προσδιορίζει τα εν λόγω εμπορεύματα αποδεικνύοντας ότι προσκομίστηκαν στο τελωνείο προορισμού ή, σε περίπτωση εφαρμογής του άρθρου 406, στον εγκεκριμένο παραλήπτη.

3. Το καθεστώς κοινής διαμετακόμισης θεωρείται επίσης ότι έληξε, αν ο κύριος υπόχρεος προσκομίσει, κατά τρόπο ικανοποιητικό για τις αρμόδιες αρχές, τελωνειακό έγγραφο υπαγωγής σε τελωνειακό προορισμό σε τρίτη χώρα ή αντίγραφο ή φωτοαντίγραφο αυτού, το οποίο προσδιορίζει τα εν λόγω εμπορεύματα. Το αντίγραφο ή φωτοαντίγραφο του εν λόγω εγγράφου πρέπει να επικυρώνεται είτε από τον οργανισμό που θεώρησε το πρωτότυπο είτε από τις επίσημες αρχές της ενδιαφερόμενης

τρίτης χώρας, είτε από τις επίσημες υπηρεσίες ενός κράτους μέλους [5].

[…]

Άρθρο 859

Οι ακόλουθες παραλείψεις θεωρείται ότι δεν έχουν πραγματικές συνέπειες για την ορθή λειτουργία της προσωρινής εναπόθεσης ή του σχετικού τελωνειακού καθεστώτος, κατά την έννοια του άρθρου 204, παράγραφος 1, του [τελωνειακού] κώδικα, εφόσον:

— δεν αποτελούν απόπειρα διαφυγής από την τελωνειακή επιτήρηση του εμπορεύματος,

— δεν προϋποθέτουν προφανή αμέλεια εκ μέρους του ενδιαφερομένου,

— έχουν διεκπεραιωθεί εκ των υστέρων όλες οι διατυπώσεις που απαιτούνται για τη διευθέτηση της κατάστασης του εμπορεύματος:

[…]

6) όταν πρόκειται για εμπορεύματα υπό προσωρινή εναπόθεση ή που έχουν υπαχθεί σε κάποιο τελωνειακό καθεστώς, η έξοδος από το τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας των εμπορευμάτων αυτών […] χωρίς να έχουν τηρηθεί οι αναγκαίες διατυπώσεις·

[…]

Άρθρο 860

Οι τελωνειακές αρχές θεωρούν ότι η τελωνειακή οφειλή γεννάται σύμφωνα με το άρθρο 204, παράγραφος 1, του [τελωνειακού] κώδικα, εκτός αν το πρόσωπο που ενδέχεται να είναι οφειλέτης αποδείξει ότι πληρούνται οι όροι του άρθρου 859.»

5 — Το κείμενο αυτό του άρθρου 365 του κανονισμού εφαρμογής ίσχυε μέχρι τις 30 Ιουνίου 2009. Παράλληλα, από 1ης Ιουλίου 2008 ίσχυε το νέο κείμενο του άρθρου 366, το οποίο προέκυψε από τον κανονισμό (ΕΚ) 1192/2008 της Επιτροπής, της 17ης Νοεμβρίου 2008, περί τροποποιήσεως του κανονισμού 2454/93 (ΕΕ L 329, σ. 1), και κατά το οποίο:

«1. Απόδειξη ότι το καθεστώς έχει λήξει εντός των προθεσμιών που αναφέρονται στη δήλωση δύναται να παρασχεθεί από τον κύριο υπόχρεο, κατά τρόπο ικανοποιητικό για τις τελωνειακές αρχές, υπό μορφή εγγράφου επικυρωμένου από τις αρμόδιες αρχές του κράτους μέλους προορισμού με το οποίο ταυτοποιούνται τα εμπορεύματα και πιστοποιείται ότι προσκομίστηκαν στο τελωνείο προορισμού ή, σε περίπτωση εφαρμογής του άρθρου 406, στον εγκεκριμένο παραλήπτη.

2. Το καθεστώς κοινοτικής διαμετακόμισης θεωρείται επίσης ότι έχει περατωθεί εάν ο κύριος υπόχρεος προσκομίσει, και οι τελωνειακές αρχές κρίνουν ικανοποιητικό, ένα από τα ακόλουθα έγγραφα:

α) τελωνειακό έγγραφο υπαγωγής των εμπορευμάτων σε τελωνειακό προορισμό σε τρίτη χώρα·

β) έγγραφο που έχει εκδοθεί σε τρίτη χώρα, έχει θεωρηθεί από τις τελωνειακές αρχές της εν λόγω χώρας και βεβαιώνει ότι τα εμπορεύματα θεωρούνται ότι έχουν τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία στη συγκεκριμένη τρίτη χώρα.

3. Τα έγγραφα που αναφέρονται στην παράγραφο 2 δύνανται να αντικαθίστανται από αντίγραφά τους ή φωτοαντίγραφα επικυρωμένα από τον οργανισμό που έχει θεωρήσει τα πρωτότυπα έγγραφα, από τις αρχές των ενδιαφερομένων τρίτων χωρών ή από τις αρχές ενός από τα κράτη μέλη.»

Η αλληλοεπικάλυψη των περιόδων ισχύος οφείλεται πιθανόν σε λάθος κατά τον καθορισμό των διαφόρων ημερομηνιών ενάρξεως ισχύος των τροποποιήσεων τις οποίες επέφερε στον κανονισμό εφαρμογής ο κανονισμός 1192/2008.

Τα πραγματικά περιστατικά της διαφοράς της κύριας δίκης, η διαδικασία και τα προδικαστικά ερωτήματα

5. Η ολλανδική εταιρεία B&S Global Transit Center BV είναι πάροχος υπηρεσιών μεταφορών και υλικοτεχνικής υποστηρίξεως. Στις 2 Ιουλίου 2006, στις 13 Αυγούστου 2007 και στις 18 Δεκεμβρίου 2007 υπέβαλε διασαφήσεις για την υπαγωγή εμπορευμάτων (τροφίμων) στο καθεστώς εξωτερικής κοινοτικής διαμετακομίσεως. Στις διασαφήσεις αυτές, ως τελωνείο αναχωρήσεως δηλώθηκε το Moerdijk (Κάτω Χώρες), ενώ ως τελωνεία προορισμού δηλώθηκαν, αντιστοίχως, το Bremerhaven (Γερμανία), η Αμβέρσα (Βέλγιο) και το Bremerhaven.

6. Στις 4 Αυγούστου 2006, στις 26 Σεπτεμβρίου 2007 και στις 24 Ιανουαρίου 2008 οι αρχές του τελωνείου αναχωρήσεως ενημέρωσαν την προσφεύγουσα της κύριας δίκης ότι δεν έλαβαν το επιστρεπτέο αντίτυπο της δηλώσεως και την κάλεσαν να αποδείξει ότι το καθεστώς είχε λήξει. Η προσφεύγουσα της κύριας δίκης απάντησε προσκομίζοντας εμπορικά έγγραφα, όπως τις φορτωτικές («bills of lading») που είχαν καταρτιστεί από τον μεταφορέα, αλλά κανένα τελωνειακό έγγραφο. Κατά συνέπεια, οι τελωνειακές αρχές ζήτησαν από τα τελωνεία προορισμού τη διενέργεια έρευνας σύμφωνα με το άρθρο 366 του κανονισμού εφαρμογής. Τα εν λόγω τελωνεία προορισμού ενημέρωσαν συναφώς ότι δεν τους προσκομίστηκαν ούτε τα εμπορεύματα ούτε τα συνοδευτικά τους έγγραφα.

7. Εκτιμώντας ότι τα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα στην κύρια δίκη έγγραφα δεν συνιστούσαν απόδειξη της λήξεως του καθεστώτος διαμετακομίσεως και ότι, κατά συνέπεια, είχε γεννηθεί τελωνειακή οφειλή σύμφωνα με το άρθρο 203 του τελωνειακού κώδικα, οι ολλανδικές τελωνειακές αρχές απέστειλαν στην προσφεύγουσα της κύριας δίκης ειδοποιήσεις πληρωμής στις 24 Μαΐου 2007, την 1η Ιουλίου 2008 και στις 4 Νοεμβρίου 2008. Κατά τη διαδικασία ενστάσεως, η προσφεύγουσα της κύριας δίκης κατέθεσε αποδεικτικά παραλαβής των επίμαχων εμπορευμάτων τα οποία είχαν καταρτιστεί από τους παραλήπτες τους, δηλαδή από τις δυνάμεις του Οργανισμού Ηνωμένων Εθνών (ΟΗΕ) στο Αμπιτζάν (Ακτή Ελεφαντοστού), τις δυνάμεις του Οργανισμού Βορειοατλαντικού Συμφώνου (ΝΑΤΟ) στην Καμπούλ (Αφγανιστάν) και τις δυνάμεις του ΟΗΕ στο Πορτ-ο-Πρενς (Αϊτή). Οι τελωνειακές αρχές διατήρησαν σε ισχύ τις ειδοποιήσεις πληρωμής, διότι δεν έκριναν ικανοποιητικά τα νέα αυτά έγγραφα.

8. Κατόπιν προσφυγής της προσφεύγουσας της κύριας δίκης, το Rechtbank te Haarlem ακύρωσε τις αποφάσεις των τελωνειακών αρχών, εκτιμώντας ότι οι προσαπτόμενες στην προσφεύγουσα της κύριας δίκης παραλείψεις ενέπιπταν στο άρθρο 204 του τελωνειακού κώδικα, σε συνδυασμό με το άρθρο 859, σημείο 6, του κανονισμού εφαρμογής, και άρα δεν συνεπάγονταν τη γένεση τελωνειακής οφειλής. Εν συνεχεία, η απόφαση αυτή εξαφανίστηκε κατ' έφεση από το Gerechtshof te Amsterdam, οπότε η προσφεύγουσα της κύριας δίκης άσκησε αναίρεση ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου.

9. Υπό τις συνθήκες αυτές το Hoge Raad der Nederlanden (ανώτατο δικαστήριο των Κάτω Χωρών) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Έχουν τα άρθρα 203 και 204 του τελωνειακού κώδικα σε συνδυασμό με το άρθρο 859 (ειδικότερα, το σημείο 6) του κανονισμού εφαρμογής την έννοια ότι, όταν το καθεστώς [διαμετακομίσεως] δεν έληξε, αλλά κατατέθηκαν έγγραφα τα οποία αποδεικνύουν ότι τα εμπορεύματα εξήλθαν από το τελωνειακό έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, η μη λήξη αυτή δεν επιφέρει τη γένεση τελωνειακής οφειλής λόγω διαφυγής από την τελωνειακή επιτήρηση κατά την έννοια του άρθρου 203 του τελωνειακού κώδικα, αλλά κατ' αρχήν συνεπάγεται τη γένεση τελωνειακής οφειλής βάσει του άρθρου 204 του κώδικα αυτού;

2) Έχει το άρθρο 859, σημείο 6, του κανονισμού εφαρμογής την έννοια ότι η διάταξη αυτή αφορά μόνο τη μη τήρηση (μιας εκ) των υποχρεώσεων που συνδέονται με την (επαν)εξαγωγή εμπορευμάτων όπως αυτές ορίζονται στα άρθρα 182 και 183 του τελωνειακού κώδικα; Ή μήπως η έκφραση "χωρίς να έχουν τηρηθεί οι αναγκαίες διατυπώσεις" έχει την έννοια ότι με τον όρο

"αναγκαίες διατυπώσεις" νοούνται επίσης οι διατυπώσεις που πρέπει να τηρηθούν πριν την (επαν)εξαγωγή προκειμένου να λήξει το τελωνειακό καθεστώς στο οποίο υπήχθησαν τα εμπορεύματα;

3) Αν το προηγούμενο ερώτημα χρήζει καταφατικής απαντήσεως, έχει το άρθρο 859, τρίτη περίπτωση, του κανονισμού εφαρμογής την έννοια ότι η μη τήρηση των κατά το δεύτερο ερώτημα διατυπώσεων δεν εμποδίζει σε περιπτώσεις όπως η παρούσα —όπου βάσει εγγράφων αποδεικνύεται ότι τα εμπορεύματα εξήλθαν από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης κατόπιν μεταφοράς εντός της Ένωσης— τη δυνατότητα να λογίζεται ότι πληρούται η προϋπόθεση να "έχουν διεκπεραιωθεί εκ των υστέρων όλες οι διατυπώσεις που απαιτούνται για τη διευθέτηση της κατάστασης του εμπορεύματος";»

10. Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως περιήλθε στη Γραμματεία του Δικαστηρίου στις 3 Ιουλίου 2014. Γραπτές παρατηρήσεις κατέθεσαν η προσφεύγουσα της κύριας δίκης, η Ιταλική και η Ολλανδική Κυβέρνηση και η Ευρωπαϊκή Επιτροπή. Η προσφεύγουσα της κύριας δίκης, η Ολλανδική Κυβέρνηση και η Επιτροπή εκπροσωπήθηκαν στην επ' ακροατηρίου συζήτηση που έλαβε χώρα στις 20 Μαΐου 2015.

Ανάλυση

11. Στα προδικαστικά ερωτήματα πρέπει να δοθεί απάντηση με τη σειρά κατά την οποία υποβλήθηκαν. Επιβάλλεται ευθύς εξαρχής να σημειωθεί ότι, λαμβανομένης υπόψη της απαντήσεως την οποία προτείνω να δώσει το Δικαστήριο στο πρώτο προδικαστικό ερώτημα, το δεύτερο και το τρίτο ερώτημα θα εξεταστούν μόνον επικουρικώς.

Επί του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος

12. Κατά το ίδιο το γράμμα του άρθρου 204, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα, το άρθρο αυτό εφαρμόζεται «σε περιπτώσεις άλλες από εκείνες που αναφέρονται στο άρθρο 203» του κώδικα αυτού. Πρέπει συνεπώς να δοθεί απάντηση, καταρχάς, στο ερώτημα αν έχει εφαρμογή το άρθρο 203 του τελωνειακού κώδικα, προκειμένου στη συνέχεια να εξεταστεί ενδεχομένως αν έχει εφαρμογή το άρθρο 204[6].

13. Με το πρώτο προδικαστικό του ερώτημα το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να πληροφορηθεί αν το άρθρο 203 του τελωνειακού κώδικα έχει την έννοια ότι επιφέρει τη γένεση τελωνειακής οφειλής λόγω διαφυγής από την τελωνειακή επιτήρηση, με βάση το άρθρο αυτό, το γεγονός ότι εμπόρευμα που έχει υπαχθεί στο καθεστώς εξωτερικής κοινοτικής διαμετακομίσεως εξέρχεται του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης χωρίς να προσκομιστεί στο τελωνείο προορισμού της οικείας διαμετακομίσεως και χωρίς ο δικαιούχος του εν λόγω καθεστώτος να είναι σε θέση να προσκομίσει τελωνειακά έγγραφα προερχόμενα από τρίτη χώρα, τα οποία μνημονεύονται στο άρθρο 365, παράγραφος 3, του κανονισμού εφαρμογής.

Προκαταρκτική παρατήρηση

14. Προκαταρκτικώς, πρέπει να επισημανθεί ότι το αιτούν δικαστήριο φαίνεται να στηρίζεται στην παραδοχή ότι, στην υπόθεση της κύριας δίκης, το καθεστώς διαμετακομίσεως δεν έληξε, διότι, αφενός, δεν αμφισβητείται ότι τα εμπορεύματα δεν προσκομίστηκαν στα διάφορα τελωνεία προορισμού και, αφετέρου, τα έγγραφα τα οποία προσκόμισε η προσφεύγουσα της κύριας δίκης,

6 — Υπό την έννοια αυτή, βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις Hamann International (C-337/01, EU:C:2004:90, σκέψεις 28 έως 30), και X (C-480/12, EU:C:2014:329, σκέψεις 31 έως 33).

μεταξύ άλλων τα αποδεικτικά παραλαβής που καταρτίστηκαν από τους παραλήπτες των εμπορευμάτων, δηλαδή από τις ένοπλες δυνάμεις του ΟΗΕ και του ΝΑΤΟ, δεν μπορούν να λογίζονται ότι πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 365, παράγραφος 3, του κανονισμού εφαρμογής.

15. Φρονώ ότι η διαπίστωση αυτή είναι ορθή, ιδιαιτέρως όσον αφορά τον χαρακτηρισμό των προαναφερθέντων αποδεικτικών παραλαβής. Ειδικότερα, το άρθρο 365, παράγραφος 3, του κανονισμού εφαρμογής συνιστά μέτρο ελαστικοποιήσεως του τελωνειακού καθεστώτος διαμετακομίσεως, καθώς δίνει τη δυνατότητα να λογίζεται ότι το εν λόγω καθεστώς έχει λήξει σε περίπτωση που, ελλείψει αποδείξεων προερχόμενων από τα κράτη μέλη, προσκομιστούν έγγραφα τα οποία βεβαιώνουν την έξοδο των εμπορευμάτων από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης. Ωστόσο, η άφιξη των εμπορευμάτων σε τρίτη χώρα πρέπει να βεβαιώνεται από τις τελωνειακές αρχές της χώρας αυτής. Επομένως, η επιτήρηση που ασκείται από τις τελωνειακές αρχές της τρίτης χώρας υποκαθιστά τρόπον τινά την επιτήρηση που ασκείται από τις τελωνειακές αρχές των κρατών μελών.

16. Το άρθρο 365, παράγραφος 3, του κανονισμού εφαρμογής είναι στο σημείο αυτό σαφές: μόνο με βάση τα έγγραφα που καταρτίσθηκαν από τις τελωνειακές αρχές της τρίτης χώρας, αποκλειομένου κάθε άλλου εγγράφου, μπορεί να λογίζεται ότι το καθεστώς διαμετακομίσεως έχει λήξει. Το νέο κείμενο της διατάξεως αυτής, που περιλαμβάνεται στο νέο άρθρο 366, παράγραφος 2, του κανονισμού εφαρμογής[7], δεν τροποποιεί τον ανωτέρω κανόνα, καθώς εξακολουθεί να απαιτείται παρέμβαση των τελωνειακών αρχών της τρίτης χώρας κατά την κατάρτιση του εγγράφου βάσει του οποίου αποδεικνύεται η λήξη του καθεστώτος διαμετακομίσεως. Την αυστηρή αυτή ερμηνεία επιβεβαιώνει το «Εγχειρίδιο Διαμετακόμισης» της Επιτροπής[8], κατά το οποίο «[πρέπει να πρόκειται] αποκλειστικά [για] τελωνειακά έγγραφα ή δεδομένα (π.χ. διασάφηση υπαγωγής των εμπορευμάτων σε τελωνειακό καθεστώς), που έχουν εκδοθεί σε τρίτη χώρα, και επιτρέπουν στις αρμόδιες αρχές της χώρας αναχώρησης να αποδεικνύουν ότι τα εν λόγω εμπορεύματα καλύπτονται από τα σχετικά έγγραφα και ότι εγκατέλειψαν πράγματι το έδαφος των συμβαλλόμενων μερών/της Κοινότητας»[9]. Τούτο συνιστά έκφραση εμπιστοσύνης προς τις πράξεις των αλλοδαπών τελωνειακών αρχών, οι οποίες είναι σε θέση να εξακριβώσουν και να βεβαιώσουν ικανοποιητικώς την ταυτότητα των εμπορευμάτων καθώς και το γεγονός ότι τα εμπορεύματα αυτά είναι ανέπαφα (συμπεριλαμβανομένης της συσκευασίας και της σφραγίσεώς τους) και συνάδουν με τα τελωνειακά έγγραφα των κρατών μελών.

17. Η προσφεύγουσα της κύριας δίκης αφήνει να εννοηθεί με τις γραπτές παρατηρήσεις της ότι η είσοδος των επίμαχων εμπορευμάτων στο έδαφος των χωρών προορισμού χωρίς τελωνειακό έλεγχο κατέστη δυνατή λόγω αδυναμιών στη λειτουργία των τελωνειακών αρχών των χωρών αυτών και ότι, για τον λόγο αυτό, τα έγγραφα που καταρτίστηκαν από τις διεθνείς δυνάμεις, παραλήπτριες των αποστολών, πρέπει να θεωρηθεί ότι έχουν ίση, αν όχι μεγαλύτερη, αποδεικτική αξία σε σχέση με τα τελωνειακά έγγραφα. Ωστόσο, ακόμα και αν υποτεθεί ότι έτσι έχουν τα πράγματα, το άρθρο 365, παράγραφος 3, του κανονισμού εφαρμογής δεν δικαιολογεί την αποδοχή, ως απόδειξη της λήξεως του καθεστώτος διαμετακομίσεως, στη θέση των τελωνειακών εγγράφων της τρίτης χώρας, εγγράφων που καταρτίστηκαν από τον παραλήπτη της αποστολής των εμπορευμάτων, ακόμα και αν ο παραλήπτης αυτός είναι επίσημος οργανισμός, όπως οι διεθνείς ένοπλες δυνάμεις[10]. Ούτε τα προνόμια και οι ασυλίες των οποίων απολαύουν συνήθως οι εν λόγω δυνάμεις μπορούν να αποδυναμώσουν την ανωτέρω θέση, διότι το τελωνειακό προνόμιο επιτρέπει την εισαγωγή εμπορευμάτων χωρίς τελωνειακούς δασμούς, όχι όμως και χωρίς σχετική γνώση των τελωνειακών αρχών.

7 — Βλ. την υποσημείωση 5.

8 — Το έγγραφο TAXUD/801/2004 είναι προσβάσιμο στον δικτυακό τόπο της Επιτροπής σε όλες τις επίσημες γλώσσες. Σκοπός του εγχειριδίου αυτού είναι να εξασφαλίσει την ομοιόμορφη εφαρμογή της τελωνειακής νομοθεσίας σε ολόκληρη την Ευρωπαϊκή Ένωση.

9 — Σημείο 3.4.2.2, δεύτερο εδάφιο, του Εγχειριδίου Διαμετακόμισης (σ. 282).

10 — Η κατάσταση θα μπορούσε να είναι διαφορετική μόνον εάν οι εν λόγω δυνάμεις είχαν ως αποστολή να υποκαθιστούν τις τελωνειακές αρχές του κράτους υποδοχής. Ωστόσο, στην περίπτωση αυτή, οι εν λόγω δυνάμεις θα ενεργούσαν ως τελωνειακές αρχές και όχι ως παραλήπτριες των εμπορευμάτων.

18. Το επιχείρημα της προσφεύγουσας της κύριας δίκης, το οποίο προβλήθηκε κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση και κατά το οποίο τα επίμαχα εμπορεύματα όντως προσκομίστηκαν στα τελωνεία προορισμού, αλλά τα τελευταία παρέλειψαν να τα καταχωρίσουν ή να εκδώσουν τα απαιτούμενα έγγραφα, πρέπει επίσης να απορριφθεί. Ειδικότερα, η προσφεύγουσα της κύριας δίκης είναι επαγγελματίας από τον οποίο είναι δυνατόν να απαιτηθεί αυξημένη επιμέλεια. Συνεπώς, βαρυνόταν με την υποχρέωση να φροντίζει για την εκπλήρωση όλων των απαραίτητων διατυπώσεων, των οποίων τελεί σε πλήρη γνώση. Εν πάση περιπτώσει, στο πλαίσιο της κύριας δίκης, τα εθνικά δικαστήρια κρίνουν αδιαμφισβήτητο το γεγονός ότι τα εμπορεύματα δεν προσκομίστηκαν στα τελωνεία προορισμού.

19. Επομένως, ορθώς το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι τα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα της κύριας δίκης έγγραφα δεν επαρκούν ώστε να αποδείξουν ότι το καθεστώς διαμετακομίσεως έληξε [11].

Ερμηνεία του άρθρου 203 του τελωνειακού κώδικα

20. Πρέπει εφεξής να διερωτηθούμε κατά πόσον η έξοδος από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, υπό τις περιστάσεις της υποθέσεως της κύριας δίκης, των εμπορευμάτων τα οποία είχαν υπαχθεί στο καθεστώς διαμετακομίσεως συνιστά διαφυγή από την τελωνειακή επιτήρηση κατά την έννοια του άρθρου 203 του τελωνειακού κώδικα.

21. Ο τελωνειακός κώδικας δεν ορίζει την έννοια της «διαφυγής από την τελωνειακή επιτήρηση». Αντιθέτως, το άρθρο του 4, σημείο 13, περιέχει ορισμό του όρου «επιτήρηση από τις τελωνειακές αρχές», η οποία νοείται ως οι «ενέργειες στις οποίες προβαίνουν γενικά οι εν λόγω αρχές ώστε να εξασφαλίζουν την τήρηση της τελωνειακής νομοθεσίας και ενδεχομένως των άλλων διατάξεων που ισχύουν για τα εμπορεύματα που βρίσκονται υπό τελωνειακή επιτήρηση». Ο όρος αυτός, ο οποίος χρησιμοποιείται μερικές μόνο φορές στον κανονισμό εφαρμογής, πρέπει κατά τη γνώμη μου να θεωρηθεί ως ισοδύναμος της έννοιας «τελωνειακή επιτήρηση».

22. Το έργο της εξειδικεύσεως της έννοιας της «διαφυγής από την τελωνειακή επιτήρηση» βαρύνει συνεπώς το Δικαστήριο. Κατά την πάγια πλέον διατύπωση, η εν λόγω έννοια πρέπει να εκληφθεί ως περιλαμβάνουσα οποιαδήποτε πράξη ή παράλειψη που έχει ως αποτέλεσμα να παρεμποδίσει, έστω προσωρινώς, την πρόσβαση της αρμόδιας τελωνειακής αρχής στο ευρισκόμενο υπό τελωνειακή επιτήρηση εμπόρευμα και την εκ μέρους της πραγματοποίηση των ελέγχων που προβλέπονται στο άρθρο 37, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα [12]. Πρέπει επομένως να εξακριβωθεί αν τα πραγματικά περιστατικά της υποθέσεως της κύριας δίκης καλύπτονται από τον ανωτέρω ορισμό.

23. Μολονότι είναι αληθές ότι, στην απόφασή του Honeywell Aerospace [13], το Δικαστήριο έκρινε όπως φαίνεται προφανές ότι η μη προσκόμιση των εμπορευμάτων που έχουν τεθεί υπό καθεστώς διαμετακομίσεως στο τελωνείο προορισμού επιφέρει γένεση της τελωνειακής οφειλής με βάση το άρθρο 203 του τελωνειακού κώδικα [14], ωστόσο η συγκεκριμένη υπόθεση αφορούσε απολεσθέντα εμπορεύματα των οποίων η τύχη παρέμενε άγνωστη. Κατά την άποψή μου, είναι ουσιώδες να εκτιμηθεί κατά πόσον το ίδιο συμπέρασμα ισχύει και για εμπορεύματα τα οποία πιθανόν εξήλθαν του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης, να αναπτυχθεί περισσότερο η σχετική συλλογιστική και να εξακριβωθεί αν η πρόσφατη νομολογία κομίζει νέα στοιχεία.

11 — Η Επιτροπή, ερωτηθείσα για το θέμα αυτό κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, επιβεβαίωσε επίσης ότι, κατά την άποψή της, το επίμαχο στην κύρια δίκη καθεστώς διαμετακομίσεως δεν έληξε.

12 — Βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις D. Wandel (C-66/99, EU:C:2001:69, σκέψη 47), και X (C-480/12, EU:C:2014:329, σκέψη 34).

13 — C-300/03, EU:C:2005:43.

14 — Βλ. σκέψη 20 της εν λόγω αποφάσεως.

24. Κατά το άρθρο 37, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα, «τα εμπορεύματα που εισέρχονται στο τελωνειακό έδαφος της [Ένωσης] υπόκεινται σε τελωνειακή επιτήρηση […]. Μπορούν επίσης να υποβληθούν σε τελωνειακούς ελέγχους». Οι έλεγχοι αυτοί έχουν ως σκοπό, κατά τον ορισμό του άρθρου 4, σημείο 14, του τελωνειακού κώδικα, να «εξασφαλίσουν την ορθή εφαρμογή της τελωνειακής νομοθεσίας και άλλων νομοθετικών διατάξεων που διέπουν την είσοδο, την έξοδο, τη διαμετακόμιση, τη μεταφορά και τον ειδικό προορισμό των εμπορευμάτων» που βρίσκονται υπό τελωνειακή επιτήρηση. Ο ίδιος σκοπός εξασφαλίσεως της ορθής εφαρμογής της νομοθεσίας, τον οποίο επιδιώκει η διάταξη αυτή, διατυπώνεται και στον ορισμό της «επιτηρήσεως από τις τελωνειακές αρχές», ο οποίος μνημονεύθηκε στο σημείο 21 των παρουσών προτάσεων. Κατά συνέπεια, μολονότι οι ως άνω έλεγχοι είναι δυνατόν να πραγματοποιούνται ανά πάσα στιγμή, εντούτοις, ιδίως σε ορισμένα καίρια χρονικά σημεία για την ορθή εφαρμογή της νομοθεσίας, η τελωνειακή επιτήρηση πρέπει να υλοποιείται με τη μορφή τελωνειακών ελέγχων.

25. Όσον αφορά τα εμπορεύματα που έχουν υπαχθεί στο καθεστώς εξωτερικής διαμετακομίσεως, τα εν λόγω καίρια χρονικά σημεία είναι προπάντων η έναρξη και η λήξη του καθεστώτος. Επιθεωρώντας, κατά τα δύο αυτά χρονικά σημεία, τα εμπορεύματα και τα συνοδευτικά τους έγγραφα και συγκρίνοντας τα δεδομένα τους, οι τελωνειακές αρχές βεβαιώνονται ότι το καθεστώς λειτούργησε και έληξε νομότυπα, ότι δηλαδή η νομοθεσία εφαρμόστηκε ορθώς. Στην περίπτωση του καθεστώτος διαμετακομίσεως, οι εν λόγω έλεγχοι πραγματοποιούνται στα τελωνεία αναχωρήσεως και προορισμού. Αν τα εμπορεύματα δεν προσκομίστηκαν στο τελωνείο προορισμού και ο κύριος υπόχρεος δεν προσκόμισε άλλες αποδείξεις για τη λήξη του καθεστώτος, όπως αυτές προσδιορίζονται στο άρθρο 365, παράγραφος 3, του κανονισμού εφαρμογής, τότε ο σκοπός των τελωνειακών ελέγχων, και κατ' επέκταση της τελωνειακής επιτηρήσεως, δεν επιτυγχάνεται.

26. Επομένως, η παράλειψη προσκομίσεως των εμπορευμάτων στο τελωνείο προορισμού εμποδίζει τις τελωνειακές αρχές να πραγματοποιήσουν τον έλεγχο σε ένα κρίσιμο για τη λειτουργία του καθεστώτος διαμετακομίσεως χρονικό σημείο και συνιστά κατά συνέπεια διαφυγή από την τελωνειακή επιτήρηση.

27. Το γεγονός ότι τα εμπορεύματα αυτά βρέθηκαν, πιθανόν [15], εκτός του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης δεν ασκεί επιρροή, διότι η *τελωνειακή* επιτήρηση (η οποία εξάλλου καλείται και «επιτήρηση των τελωνειακών αρχών») έχει νόημα μόνον όταν την κατάσταση των υπό επιτήρηση εμπορευμάτων την εξακριβώνουν οι *τελωνειακές αρχές*. Θα ήταν αντιφατική η θέση ότι δεν υπήρξε διαφυγή από την τελωνειακή επιτήρηση διότι ο μεταφορέας ή ο παραλήπτης των εμπορευμάτων βεβαιώνει, χωρίς κανέναν τελωνειακό έλεγχο, ότι αυτά εξήλθαν του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης.

28. Για τον λόγο αυτό, δεν μπορώ να συμμεριστώ την άποψη την οποία υποστηρίζει η Επιτροπή με τις γραπτές παρατηρήσεις της και κατά την οποία στην υπόθεση της κύριας δίκης δεν υπήρξε διαφυγή από την τελωνειακή επιτήρηση διότι οι τελωνειακές αρχές δεν εμποδίστηκαν να πραγματοποιήσουν ενδεχόμενο τελωνειακό έλεγχο για όσο χρόνο τα επίμαχα εμπορεύματα βρίσκονταν στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης. Πράγματι, αυτό που έχει σημασία δεν είναι η θεωρητική δυνατότητα πραγματοποιήσεως ελέγχου ανά πάσα στιγμή, αλλά η αδυναμία πραγματοποιήσεώς του τη στιγμή κατά την οποία αυτό ήταν απαραίτητο για να εξασφαλιστεί η ορθή εφαρμογή της νομοθεσίας, δηλαδή τη στιγμή της λήξεως του καθεστώτος. Επομένως, σε αντίθεση προς το επιχείρημα που προβλήθηκε από την Επιτροπή κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, στην περίπτωση του καθεστώτος διαμετακομίσεως, το γεγονός ότι το καθεστώς δεν έληξε νομότυπα, εξαιτίας της παραλείψεως προσκομίσεως του εμπορεύματος στο τελωνείο προορισμού, ισοδυναμεί με διαφυγή του εμπορεύματος αυτού από την τελωνειακή επιτήρηση.

15 — Στο πλαίσιο της κύριας δίκης, το Rechtbank te Haarlem έκρινε το γεγονός αυτό βέβαιο και δεν προτίθεμαι να το αμφισβητήσω.

29. Κατά τη γνώμη μου, η ερμηνεία αυτή δεν αποδυναμώνεται από την απόφαση X[16]. Η απόφαση αυτή αφορά μία περίπτωση όλως διαφορετική από αυτήν της υποθέσεως της κύριας δίκης, την περίπτωση δηλαδή ενός εμπορεύματος το οποίο είχε υπαχθεί στο καθεστώς διαμετακομίσεως και προσκομίστηκε μεν στο τελωνείο προορισμού, αλλά με σημαντική και αδικαιολόγητη καθυστέρηση. Το Δικαστήριο έκρινε στην απόφαση αυτή ότι, υπό τέτοιες συνθήκες, η επιστροφή των εμπορευμάτων ανέπαφων στην τελωνειακή επιτήρηση, καθώς αποσοβεί τον κίνδυνο εντάξεως των εν λόγω εμπορευμάτων στο κύκλωμα οικονομικών συναλλαγών της Ένωσης χωρίς εκτελωνισμό, αποκλείει τη γένεση της τελωνειακής οφειλής με βάση το άρθρο 203 του τελωνειακού κώδικα[17].

30. Αντιθέτως, από την απόφαση X δεν μπορεί να συναχθεί γενικός κανόνας κατά τον οποίο η εφαρμογή του άρθρου 203 του τελωνειακού κώδικα προϋποθέτει πάντα την πραγματική επέλευση του κινδύνου εντάξεως των επίμαχων εμπορευμάτων στο κύκλωμα οικονομικών συναλλαγών. Απόδειξη: η απόφαση SEK Zollagentur[18], η οποία εκδόθηκε μόλις έναν μήνα μετά την απόφαση X και στην οποία το Δικαστήριο διαπίστωσε τη γένεση της τελωνειακής οφειλής απλώς και μόνον επειδή τα εμπορεύματα αποχωρίστηκαν από τα συνοδευτικά τους τελωνειακά έγγραφα, χωρίς τα εμπορεύματα αυτά να έχουν καν εξέλθει από την αποθήκη στην οποία είχαν τοποθετηθεί και, συνεπώς, χωρίς να υφίσταται ο παραμικρός κίνδυνος εντάξεώς τους στο κύκλωμα οικονομικών συναλλαγών.

31. Όσον αφορά το κατά πόσον η πιθανή έξοδος των εμπορευμάτων από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης αποσοβεί τον κίνδυνο εντάξεώς τους στο κύκλωμα οικονομικών συναλλαγών εξίσου με την επιστροφή τους στην τελωνειακή επιτήρηση, αποκλείοντας συνεπώς την εφαρμογή του άρθρου 203 του τελωνειακού κώδικα, πρέπει να σημειωθεί ότι παρόμοια θέση υποστηρίχθηκε ήδη από τον γενικό εισαγγελέα A. Tizzano στις προτάσεις του στην υπόθεση Hamann International[19]. Εντούτοις, το Δικαστήριο δεν ακολούθησε την εν λόγω πρόταση στην απόφασή του[20], μολονότι, στην υπόθεση αυτή, οι τελωνειακές αρχές είχαν βεβαιωθεί ρητώς για την πραγματική έξοδο των εμπορευμάτων από το έδαφος της Ένωσης[21]. Κατά συνέπεια, φρονώ ότι η θέση αυτή έχει ακόμα λιγότερες πιθανότητες ευδοκιμήσεως υπό τις συνθήκες της υποθέσεως της κύριας δίκης, όπου η έξοδος των εμπορευμάτων από το ως άνω έδαφος συνιστά, από την άποψη της τελωνειακής επιτηρήσεως, ανεπίσημη μόνο διαπίστωση.

32. Τέλος, δεν βρίσκω πειστική την άποψη της Επιτροπής η οποία προβλήθηκε κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση και κατά την οποία, σε περίπτωση αντίθετης ερμηνείας, δεν θα υπήρχε κίνδυνος οι οικονομικοί φορείς να παραλείπουν συστηματικώς την προσκόμιση των εμπορευμάτων που προορίζονται για επανεξαγωγή στα τελωνεία προορισμού, διότι και πάλι θα τους είναι ευκολότερο να τηρήσουν τις διατυπώσεις παρά να αποδείξουν ενώπιον των δικαστηρίων την έξοδο των εμπορευμάτων από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης.

33. Πρώτον, η άποψη αυτή δεν λαμβάνει υπόψη την ερμηνεία του άρθρου 204 του τελωνειακού κώδικα. Ακόμα και αν το Δικαστήριο δεν διαπιστώσει την ύπαρξη διαφυγής από την τελωνειακή επιτήρηση, ωστόσο αυτό δεν προδικάζει τη δυνατότητα να διαπιστωθεί η γένεση της τελωνειακής οφειλής βάσει του εν λόγω άρθρου 204[22].

16 — C-480/12, EU:C:2014:329.

17 — Βλ. απόφαση X (C-480/12, EU:C:2014:329, σκέψη 37).

18 — C-75/13, EU:C:2014:1759.

19 — Βλ. προτάσεις του γενικού εισαγγελέα A. Tizzano στην υπόθεση Hamann International (C-337/01, EU:C:2003:344, σημεία 48 έως 62).

20 — Βλ. απόφαση Hamann International (C-337/01, EU:C:2004:90, σκέψεις 31 και 32).

21 — Στην υπόθεση επί της οποίας εκδόθηκε η απόφαση Hamann International (C-337/01, EU:C:2004:90) τα εμπορεύματα είχαν εξέλθει του εδάφους της Ένωσης σύμφωνα με όλους τους εφαρμοστέους επί των εξαγωγών κανόνες. Η διαπιστωθείσα διαφυγή από την τελωνειακή επιτήρηση είχε επισυμβεί νωρίτερα, ήτοι κατά τη διαδρομή των εμπορευμάτων προς τα σύνορα.

22 — Βλ. την πρότασή μου απαντήσεως στο δεύτερο προδικαστικό ερώτημα.

34. Δεύτερον, φρονώ ότι το επιχείρημα της Επιτροπής, ακόμα και αν εξεταστεί in abstracto, δεν είναι βάσιμο. Ειδικότερα, αν το Δικαστήριο διαπιστώσει ότι στην υπό κρίση υπόθεση δεν υπήρξε διαφυγή από την τελωνειακή επιτήρηση, η ερμηνεία του αυτή θα είναι δεσμευτική όχι μόνο για τα εθνικά δικαστήρια των κρατών μελών, αλλά και για τις τελωνειακές τους αρχές, οι οποίες τότε θα υποχρεούνται εν τοις πράγμασι να αποδέχονται τις διάφορες αποδείξεις περί της εξόδου των εμπορευμάτων τις οποίες προσκομίζουν οι ενδιαφερόμενοι. Το καθεστώς διαμετακομίσεως θα έχανε έτσι κάθε νόημα, τουλάχιστον όσον αφορά τα εμπορεύματα που προορίζονται για επανεξαγωγή.

35. Με βάση τις ανωτέρω παρατηρήσεις, προτείνω να δοθεί στο πρώτο προδικαστικό ερώτημα η απάντηση ότι το άρθρο 203 του τελωνειακού κώδικα έχει την έννοια ότι επιφέρει τη γένεση τελωνειακής οφειλής, λόγω διαφυγής από την τελωνειακή επιτήρηση, το γεγονός ότι εμπόρευμα που έχει υπαχθεί στο καθεστώς εξωτερικής κοινοτικής διαμετακομίσεως εξέρχεται του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης χωρίς να προσκομιστεί στο τελωνείο προορισμού της οικείας διαμετακομίσεως και χωρίς ο δικαιούχος του εν λόγω καθεστώτος να είναι σε θέση να προσκομίσει τα προερχόμενα από τρίτη χώρα τελωνειακά έγγραφα, τα οποία μνημονεύονται στο άρθρο 365, παράγραφος 3, του κανονισμού εφαρμογής.

Επί του δεύτερου και του τρίτου προδικαστικού ερωτήματος

36. Για την περίπτωση στην οποία το Δικαστήριο αποφασίσει να μην ακολουθήσει την πρότασή μου σχετικά με την απάντηση που πρέπει να δοθεί στο πρώτο προδικαστικό ερώτημα, θα εξετάσω και το δεύτερο ερώτημα. Η απάντηση επί του τρίτου ερωτήματος συνδέεται στενά με αυτήν η οποία θα δοθεί στο δεύτερο ερώτημα. Συνεπώς, θα εξετάσω το τρίτο αυτό ερώτημα συνοπτικά, χάριν πληρότητας.

Επί του δεύτερου ερωτήματος

37. Με το δεύτερο ερώτημά του το αιτούν δικαστήριο ερωτά κατ' ουσίαν αν το άρθρο 859, σημείο 6, του κανονισμού εφαρμογής, σε συνδυασμό με το άρθρο 204 του τελωνειακού κώδικα, έχει την έννοια ότι καταλαμβάνει την περίπτωση των εμπορευμάτων τα οποία έχουν υπαχθεί στο καθεστώς εξωτερικής κοινοτικής διαμετακομίσεως και τα οποία εξήλθαν του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης χωρίς να λήξει το καθεστώς αυτό.

38. Υπενθυμίζω ότι, κατά το άρθρο 204 του τελωνειακού κώδικα, η μη εκτέλεση μιας από τις υποχρεώσεις τις οποίες συνεπάγεται η χρησιμοποίηση του τελωνειακού καθεστώτος στο οποίο έχει υπαχθεί το επίμαχο εμπόρευμα επιφέρει, καταρχήν, τη γένεση τελωνειακής οφειλής σχετικά με το εμπόρευμα αυτό. Αυτό δεν ισχύει μόνον εάν «αποδειχθεί ότι οι παραλείψεις αυτές δεν είχαν πραγματικές συνέπειες για την ορθή λειτουργία [...] του σχετικού τελωνειακού καθεστώτος». Το άρθρο 859 του κανονισμού εφαρμογής εξειδικεύει την ανωτέρω διάταξη του τελωνειακού κώδικα, θεσπίζοντας εξαντλητικό κατάλογο των παραλείψεων οι οποίες λογίζεται ότι δεν έχουν πραγματικές συνέπειες για τη λειτουργία των διαφόρων καθεστώτων.

39. Επομένως, το άρθρο 859 του κανονισμού εφαρμογής πρέπει να ερμηνευθεί υπό το φως του άρθρου 204 του τελωνειακού κώδικα. Είναι αληθές ότι η κατηγορηματική διατύπωση του εν λόγω άρθρου 859 —«[ο]ι ακόλουθες παραλείψεις θεωρείται ότι δεν έχουν πραγματικές συνέπειες»— ενδέχεται να είναι εκ πρώτης όψεως παραπλανητική. Ωστόσο, είναι προφανές κατά τη γνώμη μου ότι το άρθρο 859 του κανονισμού εφαρμογής δεν δύναται να εισαγάγει κανόνα αντίθετο προς αυτόν του άρθρου 204 του τελωνειακού κώδικα, του οποίου αποτελεί διάταξη εφαρμογής, αλλά ούτε και να το

τροποποιήσει[23]. Κατά συνέπεια, εφόσον το άρθρο 204 του τελωνειακού κώδικα πραγματεύεται τις παραλείψεις οι οποίες δεν έχουν πραγματικές συνέπειες για την ορθή λειτουργία του τελωνειακού καθεστώτος, το άρθρο 859 του κανονισμού εφαρμογής δεν μπορεί να ερμηνευθεί κατά τρόπον ώστε παραλείψεις οι οποίες έχουν τέτοιες συνέπειες να υπάγονται στο πεδίο εφαρμογής του.

40. Όπως εξήγησα στα σημεία 14 έως 19 των παρουσών προτάσεων, παράλειψη όπως η επίμαχη εν προκειμένω έχει αναμφιβόλως συνέπειες για την ορθή λειτουργία του καθεστώτος διαμετακομίσεως, διότι εμποδίζει τη νομότυπη λήξη του εν λόγω καθεστώτος. Συνεπώς, η παράλειψη αυτή δεν είναι δυνατόν να εμπίπτει στο άρθρο 859, σημείο 6, του κανονισμού εφαρμογής, ειδάλλως παραβιάζεται το άρθρο 204 του τελωνειακού κώδικα.

41. Συνεπώς, για την περίπτωση κατά την οποία το Δικαστήριο δεν ακολουθήσει την πρότασή μου σχετικά με την απάντηση που πρέπει να δοθεί στο πρώτο προδικαστικό ερώτημα, προτείνω να δοθεί στο δεύτερο προδικαστικό ερώτημα η απάντηση ότι το άρθρο 859, σημείο 6, του κανονισμού εφαρμογής, σε συνδυασμό με το άρθρο 204 του τελωνειακού κώδικα, έχει την έννοια ότι δεν καταλαμβάνει την περίπτωση των εμπορευμάτων τα οποία έχουν υπαχθεί στο καθεστώς εξωτερικής κοινοτικής διαμετακομίσεως και τα οποία εξήλθαν του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης χωρίς να λήξει το καθεστώς αυτό.

Επί του τρίτου ερωτήματος

42. Με το τρίτο προδικαστικό του ερώτημα το αιτούν δικαστήριο ερωτά κατ' ουσίαν αν το άρθρο 859, τρίτη περίπτωση, του κανονισμού εφαρμογής έχει την έννοια ότι η προϋπόθεση την οποία θέτει πληρούται όταν εμπορεύματα που έχουν υπαχθεί στο καθεστώς εξωτερικής κοινοτικής διαμετακομίσεως εξήλθαν του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης χωρίς να λήξει το καθεστώς αυτό.

43. Το άρθρο 859 του κανονισμού εφαρμογής, πέρα από τον κατάλογο των παραλείψεων τις οποίες καταλαμβάνει, έκαστη εκ των οποίων διέπεται από ειδικούς όρους, εξαγγέλλει, στις τρεις περιπτώσεις της εισαγωγικής φράσεως, τις γενικές προϋποθέσεις εφαρμογής του. Δύο εξ αυτών αφορούν, ούτως ειπείν, τα κίνητρα της παραλείψεως. Πρέπει δηλαδή να εξακριβώνεται ότι η παράλειψη δεν αποτελούσε απόπειρα διαφυγής από την τελωνειακή επιτήρηση των εμπορευμάτων και ότι αυτή δεν οφειλόταν σε προφανή αμέλεια εκ μέρους του ενδιαφερομένου. Αν διαπιστωθεί η συνδρομή κάποιας από τις ανωτέρω περιστάσεις, κάτι το οποίο απόκειται στα εθνικά δικαστήρια να εξακριβώσουν, η παράλειψη δεν μπορεί να τύχει της απαλλαγής που προβλέπεται στο άρθρο 204 του τελωνειακού κώδικα.

44. Κατά την προϋπόθεση η οποία καθιερώνεται στην τρίτη περίπτωση του άρθρου 859 του κανονισμού εφαρμογής, το άρθρο αυτό εφαρμόζεται μόνον εάν «έχουν διεκπεραιωθεί εκ των υστέρων όλες οι διατυπώσεις που απαιτούνται για τη διευθέτηση της κατάστασης του εμπορεύματος». Δεδομένου ότι εν προκειμένω το ζήτημα αφορά το κατά πόσον η παράλειψη πρέπει να λογίζεται ότι δεν είχε πραγματικές συνέπειες για τη λειτουργία του οικείου καθεστώτος, η διευθέτηση νοείται κατ' ανάγκη σε συνάρτηση με το καθεστώς αυτό.

45. Ωστόσο, σε περίπτωση παραλείψεως η οποία εμποδίζει τη λήξη του καθεστώτος, η προϋπόθεση αυτή δεν είναι δυνατόν να πληρούται. Διευθέτηση της καταστάσεως αυτής θα υπάρξει μεν όντως, αλλά μέσω της διαπιστώσεως της γενέσεως της τελωνειακής οφειλής και της εισπράξεώς της (ή, ενδεχομένως, της διαγραφής ή της επιστροφής της με βάση το άρθρο 239 του τελωνειακού κώδικα), κάτι το οποίο δεν συνιστά διευθέτηση κατά την έννοια του άρθρου 859, τρίτη περίπτωση, του κανονισμού εφαρμογής.

23 — Βλ. επίσης, ομοίως, απόφαση Söhl & Söhlke (C-48/98, EU:C:1999:548, σκέψεις 36 και 38).

46. Κατά συνέπεια, λαμβανομένης υπόψη της απαντήσεως η οποία προτείνω να δοθεί στο δεύτερο προδικαστικό ερώτημα, η απάντηση στο τρίτο ερώτημα πρέπει να είναι αρνητική.

Πρόταση

47. Με βάση το σύνολο των ανωτέρω σκέψεων, προτείνω στο Δικαστήριο να δώσει την ακόλουθη απάντηση στα προδικαστικά ερωτήματα που υποβλήθηκαν από το Hoge Raad der Nederlanden:

48. Το άρθρο 203 του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΚ) 1791/2006 του Συμβουλίου, της 20ής Νοεμβρίου 2006, έχει την έννοια ότι επιφέρει τη γένεση τελωνειακής οφειλής, λόγω διαφυγής από την τελωνειακή επιτήρηση, το γεγονός ότι εμπόρευμα που έχει υπαχθεί στο καθεστώς εξωτερικής κοινοτικής διαμετακομίσεως εξέρχεται του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης χωρίς να προσκομιστεί στο τελωνείο προορισμού της οικείας διαμετακομίσεως και χωρίς ο δικαιούχος του εν λόγω καθεστώτος να είναι σε θέση να προσκομίσει τα προερχόμενα από τρίτη χώρα τελωνειακά έγγραφα, τα οποία μνημονεύονται στο άρθρο 365, παράγραφος 3, του κανονισμού (ΕΟΚ) 2454/93 της Επιτροπής, της 2ας Ιουλίου 1993, για τον καθορισμό ορισμένων διατάξεων εφαρμογής του κανονισμού 2913/92, όπως τροποποιήθηκε από τον κανονισμό (ΕΚ) 214/2007 της Επιτροπής, της 28ης Φεβρουαρίου 2007.