Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πρώτο τμήμα)

της 8ης Οκτωβρίου 2020*

«Προδικαστική παραπομπή – Ενωσιακός τελωνειακός κώδικας – Άρθρο 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια′ – Απόσβεση της τελωνειακής οφειλής σε περίπτωση μη χρήσης των εμπορευμάτων – Έννοια του "εμπορεύματος που έχει χρησιμοποιηθεί" – Καθεστώς τελειοποίησης προς επανεξαγωγή – Τελωνειακή οφειλή που δημιουργείται λόγω της μη τήρησης κανόνων προβλεπόμενων στο πλαίσιο του καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή – Μη υποβολή του εκκαθαριστικού λογαριασμού εντός της ταχθείσας προθεσμίας»

Στην υπόθεση C-476/19,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Kammarrätten i Göteborg (διοικητικό εφετείο του Γκέτεμπεργκ, Σουηδία) με απόφαση της 19ης Ιουνίου 2019, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 19 Ιουνίου 2019, στο πλαίσιο της δίκης

Allmänna ombudet hos Tullverket

κατά

Combinova AB,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πρώτο τμήμα),

συγκείμενο από τους J.-C. Bonichot, πρόεδρο τμήματος, L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan και N. Jääskinen (εισηγητή), δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: E. Tanchev

γραμματέας: A. Calot Escobar

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

– ο Allmänna ombudet hos Tullverket, εκπροσωπούμενος από τον M. Jeppsson,

– η Τσεχική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τους M. Smolek, O. Serdula και J. Vláčil,

– η Εσθονική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την N. Grünberg,

– η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τον K. Simonsson και την F. Clotuche-Duvieusart,

* Γλώσσα διαδικασίας: η σουηδική.

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

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια′, του κανονισμού (ΕΕ) 952/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 9ης Οκτωβρίου 2013, για τη θέσπιση του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ 2013, L 269, σ. 1, και διορθωτικό ΕΕ 2016, L 267, σ. 2, στο εξής: τελωνειακός κώδικας).

2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ του Allmänna ombudet hos Tullverket (αρμόδιου για την προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος λειτουργού, Τελωνειακή Αρχή, Σουηδία, στο εξής: ΑΟΤ) και της Combinova AB σχετικά με τελωνειακή οφειλή που δημιουργήθηκε στο πλαίσιο της εισαγωγής εμπορευμάτων υπό το καθεστώς τελειοποίησης προς επανεξαγωγή.

Το νομικό πλαίσιο

3 Η αιτιολογική σκέψη 38 του τελωνειακού κώδικα έχει ως εξής:

«Είναι σκόπιμο να λαμβάνεται υπόψη η καλή πίστη του ενδιαφερομένου σε περιπτώσεις κατά τις οποίες γεννάται τελωνειακή οφειλή λόγω μη συμμόρφωσης με την τελωνειακή νομοθεσία και να ελαχιστοποιούνται οι επιπτώσεις της αμέλειας εκ μέρους του οφειλέτη.»

4 Το άρθρο 5 του κώδικα αυτού ορίζει τα εξής:

«Για τους σκοπούς του κώδικα, ισχύουν οι ακόλουθοι ορισμοί:

[…]

16) “τελωνειακό καθεστώς”: οποιοδήποτε από τα ακόλουθα καθεστώτα στο οποίο μπορούν να υπαχθούν τα εμπορεύματα σύμφωνα με τον κώδικα:

[…]
β) ειδικά καθεστώτα,

[…]

37) “εργασίες τελειοποίησης”: μία από τις ακόλουθες:
α) κατεργασία εμπορευμάτων, στην οποία περιλαμβάνεται η συναρμολόγηση, η συνένωση και η προσαρμογή τους σε άλλα εμπορεύματα,
β) μεταποίηση εμπορευμάτων,

[…]
δ) επισκευή εμπορευμάτων, στην οποία περιλαμβάνεται η αποκατάσταση και η θέση τους σε λειτουργία,

[…]».

5 Κατά το άρθρο 79, παράγραφοι 1 και 2, του εν λόγω κώδικα:

«1. Για τα εμπορεύματα που υπόκεινται σε εισαγωγικό δασμό, γεννάται τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή λόγω της μη τήρησης οποιουδήποτε από τα εξής:

α) μιας από τις υποχρεώσεις που καθορίζονται στην τελωνειακή νομοθεσία όσον αφορά την είσοδο μη ενωσιακών εμπορευμάτων στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, την απομάκρυνσή τους από την τελωνειακή επιτήρηση ή τη διακίνηση, μεταποίηση, αποθήκευση, προσωρινή εναπόθεση, προσωρινή εισαγωγή ή διάθεση των εμπορευμάτων αυτών εντός του εν λόγω εδάφους,

β) μιας από τις υποχρεώσεις που ορίζονται στην τελωνειακή νομοθεσία σχετικά με τον ειδικό προορισμό εμπορευμάτων εντός του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης,

γ) ενός όρου που έχει καθορισθεί για την υπαγωγή μη ενωσιακών εμπορευμάτων σε τελωνειακό καθεστώς ή τη χορήγηση, λόγω του ειδικού προορισμού των εμπορευμάτων, δασμολογικής απαλλαγής ή μειωμένου συντελεστή εισαγωγικού δασμού.

2. Η στιγμή γένεσης της τελωνειακής οφειλής είναι μία από τις ακόλουθες:

α) η στιγμή κατά την οποία δεν τηρείται ή παύει να τηρείται υποχρέωση, η μη εκπλήρωση της οποίας συνεπάγεται τη γένεση τελωνειακής οφειλής,

β) η στιγμή κατά την οποία γίνεται δεκτή τελωνειακή διασάφηση για την υπαγωγή εμπορευμάτων σε τελωνειακό καθεστώς, στην περίπτωση που διαπιστώνεται εκ των υστέρων ότι ένας από τους όρους που διέπουν την υπαγωγή των εμπορευμάτων στο καθεστώς αυτό ή τη χορήγηση δασμολογικής απαλλαγής ή μειωμένου συντελεστή εισαγωγικού δασμού λόγω του ειδικού προορισμού των εμπορευμάτων στην πραγματικότητα δεν τηρείται.»

6 Το άρθρο 124 του τελωνειακού κώδικα προβλέπει τα ακόλουθα:

«1. Με την επιφύλαξη των κείμενων διατάξεων σχετικά με τη μη ανάκτηση του ποσού του εισαγωγικού ή εξαγωγικού δασμού που αντιστοιχεί σε τελωνειακή οφειλή σε περίπτωση δικαστικά διαπιστωμένης αφερεγγυότητας του οφειλέτη, η τελωνειακή οφειλή, κατά την εισαγωγή ή την εξαγωγή, αποσβέννυται με έναν από τους ακόλουθους τρόπους:

[…]

ια) όταν, με την επιφύλαξη της παραγράφου 6, η τελωνειακή οφειλή έχει γεννηθεί δυνάμει του άρθρου 79 και έχουν παρασχεθεί στις τελωνειακές αρχές ικανοποιητικές αποδείξεις σύμφωνα με τις οποίες τα εμπορεύματα δεν έχουν χρησιμοποιηθεί ή καταναλωθεί και έχουν εξέλθει από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης.

[…]

6. Στην περίπτωση που αναφέρεται στην παράγραφο 1 στοιχείο ια′, η τελωνειακή οφειλή δεν αποσβέννυται έναντι του προσώπου ή των προσώπων που διέπραξαν απόπειρα απάτης.

[…]»

7 Το άρθρο 211, παράγραφος 1, του κώδικα αυτού έχει ως εξής:

«Απαιτείται άδεια από τις τελωνειακές αρχές για τα ακόλουθα:

α) την εφαρμογή καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή ή τελειοποίησης προς επανεισαγωγή, προσωρινής εισαγωγής ή ειδικού προορισμού,

[...]

Οι όροι υπό τους οποίους επιτρέπεται η εφαρμογή ενός ή περισσοτέρων από τα αναφερόμενα στο πρώτο εδάφιο καθεστώτα ή η λειτουργία εγκαταστάσεων αποθήκευσης, αναγράφονται στην άδεια.»

8 Το άρθρο 256 του εν λόγω κώδικα, σχετικά με το πεδίο εφαρμογής του καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή, ορίζει στην παράγραφο 1 τα εξής:

«Με την επιφύλαξη του άρθρου 223, στο πλαίσιο καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή μη ενωσιακά εμπορεύματα μπορούν να υποβάλλονται στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης σε μία ή περισσότερες εργασίες τελειοποίησης χωρίς τα εν λόγω εμπορεύματα να υπόκεινται σε κάποιο από τα εξής:

α) εισαγωγικούς δασμούς,

β) λοιπές επιβαρύνσεις όπως προβλέπονται σε άλλες σχετικές ισχύουσες διατάξεις,

γ) μέτρα εμπορικής πολιτικής, εφόσον αυτά δεν απαγορεύουν την είσοδο ή την έξοδο των εμπορευμάτων στο ή από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης.»

9 Το άρθρο 257, παράγραφος 1, του ίδιου κώδικα ορίζει τα ακόλουθα:

«1. Οι τελωνειακές αρχές καθορίζουν την προθεσμία εντός της οποίας πρέπει να γίνεται η εκκαθάριση του καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή, σύμφωνα με το άρθρο 215.

Η προθεσμία αυτή αρχίζει την ημερομηνία κατά την οποία τα μη ενωσιακά εμπορεύματα υπάγονται στο καθεστώς και περιλαμβάνει τον χρόνο που απαιτείται για τη διενέργεια των εργασιών τελειοποίησης και την εκκαθάριση του καθεστώτος.»

Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα

10 Στις 23 Νοεμβρίου 2017, βάσει άδειας της Tullverket (Τελωνειακής Αρχής, Σουηδία), η Combinova εισήγαγε εμπορεύματα υπό το τελωνειακό καθεστώς τελειοποίησης προς επανεξαγωγή το οποίο προβλέπεται στο άρθρο 256 του τελωνειακού κώδικα. Τα εν λόγω εμπορεύματα επανεξήχθησαν, εν συνεχεία, στις 11 Δεκεμβρίου 2017.

11 Ενώ ο εκκαθαριστικός λογαριασμός έπρεπε να υποβληθεί από την Combinova στην Τελωνειακή Αρχή το αργότερο στις 22 Φεβρουαρίου 2018, δηλαδή εντός 30 ημερών από τη λήξη της προθεσμίας εκκαθάρισης του καθεστώτος στις 23 Ιανουαρίου 2018, η Τελωνειακή Αρχή έλαβε τον εν λόγω λογαριασμό μόλις στις 6 Μαρτίου 2018.

12 Η Τελωνειακή Αρχή εκτίμησε ότι η υπέρβαση της προβλεπόμενης προθεσμίας υποβολής του εκκαθαριστικού λογαριασμού είχε ως συνέπεια τη γένεση τελωνειακής οφειλής βάσει του άρθρου 79 του τελωνειακού κώδικα και, ως εκ τούτου, αποφάσισε να χρεώσει στην Combinova τελωνειακούς δασμούς ύψους 121 σουηδικών κορωνών (SEK) (περίπου 11,50 ευρώ) και φόρο προστιθέμενης αξίας ύψους 2 790 SEK (περίπου 265 ευρώ).

13 Με απόφαση της 22ας Αυγούστου 2018, το Förvaltningsrätten i Göteborg (διοικητικό πρωτοδικείο του Γκέτεμπεργκ, Σουηδία), επιληφθέν προσφυγής που άσκησε η Combinova κατά της ως άνω απόφασης της Τελωνειακής Αρχής, έκρινε ότι η τελευταία αυτή απόφαση ήταν βάσιμη και ότι η Combinova δεν απέδειξε την ύπαρξη λόγων βάσει των οποίων θα μπορούσε να γίνει δεκτό ότι η τελωνειακή οφειλή είχε αποσβεσθεί.

14 Κατά της ως άνω δικαστικής απόφασης, ο ΑΟΤ άσκησε έφεση υπέρ της Combinova ενώπιον του Kammarrätten i Göteborg (διοικητικού εφετείου του Γκέτεμπεργκ, Σουηδία), ζητώντας να κριθεί αποσβεσθείσα η τελωνειακή οφειλή της.

15 Συναφώς, ο ΑΟΤ υποστηρίζει ότι, βάσει του άρθρου 79, παράγραφος 2, στοιχείο α′, του τελωνειακού κώδικα, η οφειλή αυτή γεννήθηκε κατά τη στιγμή κατά την οποία έπρεπε να υποβληθεί ο εκκαθαριστικός λογαριασμός, δηλαδή στις 22 Φεβρουαρίου 2018. Ωστόσο, κατά την ημερομηνία αυτή, τα επίμαχα στην υπόθεση της κύριας δίκης εμπορεύματα είχαν ήδη εξέλθει από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, καθώς είχαν επανεξαχθεί στις 11 Δεκεμβρίου 2017. Επομένως, δεν έγινε χρήση των εμπορευμάτων κατά τη στιγμή της γένεσης της τελωνειακής οφειλής ή μετά τη στιγμή αυτή. Η χρήση τους πριν από τη γένεση της τελωνειακής οφειλής δεν είχε καμία σχέση με τη γένεση της εν λόγω οφειλής και ήταν σύμφωνη με την τελειοποίηση για την οποία είχε χορηγηθεί άδεια από την Τελωνειακή Αρχή. Τέλος, δεν υφίσταται κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει ότι η Combinova αποπειράθηκε να διαπράξει απάτη.

16 Υπό τις συνθήκες αυτές, κατά τον ΑΟΤ, δεν μπορεί να γίνει δεκτό ότι τα επίμαχα στην υπόθεση της κύριας δίκης εμπορεύματα χρησιμοποιήθηκαν κατά τρόπο που εμπόδιζε την απόσβεση της τελωνειακής οφειλής δυνάμει του άρθρου 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια′, του τελωνειακού κώδικα.

17 Από την πλευρά της, η Τελωνειακή Αρχή, η οποία υπέβαλε τις παρατηρήσεις της στο πλαίσιο της κατ' έφεση διαδικασίας ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου μολονότι η έφεση δεν ασκήθηκε από αυτήν, δεν υποστηρίζει ότι τα εμπορεύματα καταναλώθηκαν. Κατά την άποψή της, το ζήτημα που τίθεται είναι μάλλον αν τα εμπορεύματα έχουν «χρησιμοποιηθεί», κατά την έννοια του άρθρου 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια′, του τελωνειακού κώδικα. Ειδικότερα, ο όρος «εμπορεύματα που έχουν χρησιμοποιηθεί», ο οποίος δεν ορίζεται από την τελωνειακή νομοθεσία της Ένωσης, μπορεί να νοηθεί με δύο τρόπους, δηλαδή είτε υπό την έννοια ότι τα εμπορεύματα έχουν χρησιμοποιηθεί σύμφωνα με τον προορισμό τους είτε υπό την έννοια ότι έχουν χρησιμοποιηθεί με κάποιον τρόπο, πράγμα το οποίο σημαίνει ότι έχουν μεταποιηθεί. Η ιδέα στην οποία βασίζεται το καθεστώς τελειοποίησης προς επανεξαγωγή είναι ότι τα εμπορεύματα μεταποιούνται με κάποιον τρόπο. Εν προκειμένω, η Combinova έπρεπε, βάσει της άδειας για τελειοποίηση προς επανεξαγωγή, να εκτελέσει εργασίες επισκευής και βαθμονόμησης διαφόρων οργάνων, οι οποίες εμπίπτουν στις εργασίες τελειοποίησης κατά την έννοια του άρθρου 5, σημείο 37, του τελωνειακού κώδικα.

18 Η Τελωνειακή Αρχή προσθέτει ότι, όπως προκύπτει από το άρθρο 256, παράγραφος 1, του εν λόγω κώδικα, μη ενωσιακά εμπορεύματα μπορούν να χρησιμοποιηθούν στο πλαίσιο του καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή. Επομένως, λαμβανομένης υπόψη της διάταξης αυτής, ο όρος «εμπορεύματα που έχουν χρησιμοποιηθεί» σημαίνει ότι τα εμπορεύματα πρέπει να έχουν μεταποιηθεί με κάποιον τρόπο.

19 Εν προκειμένω, δεδομένου ότι δεν υποστηρίχθηκε ότι τα επίμαχα στην υπόθεση της κύριας δίκης εμπορεύματα δεν μεταποιήθηκαν υπό το καθεστώς τελειοποίησης προς επανεξαγωγή, δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις απόσβεσης της τελωνειακής οφειλής που προβλέπονται στο άρθρο 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια′, του τελωνειακού κώδικα.

20 Το αιτούν δικαστήριο διατηρεί αμφιβολίες ως προς τη σημασία του όρου «εμπορεύματα που έχουν χρησιμοποιηθεί» ο οποίος διαλαμβάνεται στην τελευταία αυτή διάταξη. Επισημαίνει ότι ο όρος αυτός απαντά σε διάφορα σημεία του τελωνειακού κώδικα και ότι το άρθρο 256 του εν λόγω κώδικα προβλέπει ότι, στο πλαίσιο του καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή, μη ενωσιακά

εμπορεύματα μπορούν να υποβάλλονται, στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, σε μία ή περισσότερες εργασίες τελειοποίησης χωρίς τα εν λόγω εμπορεύματα να υπόκεινται, μεταξύ άλλων, σε εισαγωγικούς δασμούς.

21 Επομένως, πρέπει, αφενός, να προσδιοριστεί η σημασία του όρου «εμπόρευμα που έχει χρησιμοποιηθεί», κατά την έννοια του άρθρου 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια′, του τελωνειακού κώδικα, και, αφετέρου, κατ' αρχήν, να καθοριστεί το χρονικό σημείο κατά το οποίο εφαρμόζεται η διάταξη αυτή.

22 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Kammarrätten i Göteborg (διοικητικό εφετείο του Γκέτεμποργκ) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή ή την εξαγωγή, η οποία έχει γεννηθεί βάσει του άρθρου 79 [του τελωνειακού κώδικα], αποσβέννυται κατά το άρθρο 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια′, [του κώδικα αυτού,] εάν έχουν παρασχεθεί στις τελωνειακές αρχές ικανοποιητικές αποδείξεις σύμφωνα με τις οποίες τα εμπορεύματα δεν έχουν χρησιμοποιηθεί ή καταναλωθεί και έχουν εξέλθει από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης. Έχει ο όρος "χρησιμοποιηθεί" την έννοια ότι τα εμπορεύματα έχουν μεταποιηθεί ή [τελειοποιηθεί] σύμφωνα με τον σκοπό για τον οποίο χορηγήθηκε άδεια σε εταιρία για τα εν λόγω εμπορεύματα, ή αφορά ο όρος αυτός τη χρησιμοποίηση η οποία υπερβαίνει την εν λόγω μεταποίηση ή [τελειοποίηση]; Έχει σημασία αν η χρησιμοποίηση λαμβάνει χώρα πριν ή μετά τη γένεση της τελωνειακής οφειλής;»

Επί του προδικαστικού ερωτήματος

23 Με το προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ερωτά, κατ' ουσίαν, αν το άρθρο 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια′, του τελωνειακού κώδικα έχει την έννοια ότι η χρήση των εμπορευμάτων στην οποία αναφέρεται η διάταξη αυτή αφορά μόνον τη χρήση που βαίνει πέραν των εργασιών τελειοποίησης για τις οποίες έχει χορηγηθεί άδεια από τις τελωνειακές αρχές, στο πλαίσιο του προβλεπόμενου στο άρθρο 256 του κώδικα αυτού καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή, ή αν η ως άνω χρήση περιλαμβάνει επίσης τη χρήση που είναι σύμφωνη με τις εν λόγω εργασίες τελειοποίησης για τις οποίες έχει χορηγηθεί άδεια.

24 Κατά το άρθρο 256 του τελωνειακού κώδικα, στο πλαίσιο του τελωνειακού καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή, μη ενωσιακά εμπορεύματα μπορούν να «υποβάλλονται», στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, σε μία ή περισσότερες εργασίες τελειοποίησης χωρίς τα εν λόγω εμπορεύματα να υπόκεινται, μεταξύ άλλων, σε εισαγωγικούς δασμούς.

25 Εν προκειμένω, από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει ότι, στις 23 Νοεμβρίου 2017, η Combinova εισήγαγε εμπορεύματα υπό το καθεστώς τελειοποίησης προς επανεξαγωγή, αφού της είχε χορηγηθεί σχετική άδεια από την Τελωνειακή Αρχή σύμφωνα με το άρθρο 211 του τελωνειακού κώδικα, και ότι τα εμπορεύματα αυτά επανεξήχθησαν στις 11 Δεκεμβρίου 2017. Ωστόσο, δεδομένου ότι η Combinova δεν υπέβαλε τον εκκαθαριστικό λογαριασμό εντός 30 ημερών από τη λήξη, στις 23 Ιανουαρίου 2018, της προθεσμίας εκκαθάρισης του καθεστώτος, η οποία είχε καθοριστεί σύμφωνα με το άρθρο 257 του εν λόγω κώδικα, γεννήθηκε τελωνειακή οφειλή βάσει του άρθρου 79 του ίδιου κώδικα.

26 Η τελευταία αυτή διάταξη ορίζει ότι, για τα εμπορεύματα που υπόκεινται σε εισαγωγικό δασμό, γεννάται τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή λόγω της μη τήρησης, μεταξύ άλλων, ενός εκ των όρων υπαγωγής των μη ενωσιακών εμπορευμάτων σε τελωνειακό καθεστώς.

27 Κατά το άρθρο 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια', του τελωνειακού κώδικα, όμως, η τελωνειακή οφειλή που έχει γεννηθεί βάσει του άρθρου 79 του κώδικα αυτού αποσβέννυται όταν αποδεικνύεται ότι τα εμπορεύματα, αφενός, δεν έχουν χρησιμοποιηθεί ή καταναλωθεί και, αφετέρου, έχουν εξέλθει από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, διευκρινιζομένου πάντως ότι ακόμη και σε μια τέτοια περίπτωση, όπως προβλέπει το άρθρο 124, παράγραφος 6, του εν λόγω κώδικα, «η τελωνειακή οφειλή δεν αποσβέννυται έναντι του προσώπου ή των προσώπων που διέπραξαν απόπειρα απάτης».

28 Μολονότι η Εσθονική και η Τσεχική Κυβέρνηση καθώς και ο ΑΟΤ υποστηρίζουν, κατ' ουσίαν, ότι η χρήση των εμπορευμάτων στην οποία αναφέρεται το άρθρο 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια', του τελωνειακού κώδικα αφορά μόνον τη χρήση που βαίνει πέραν των εργασιών τελειοποίησης για τις οποίες έχει χορηγηθεί άδεια από τις τελωνειακές αρχές στο πλαίσιο του καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή, η Επιτροπή εκτιμά, αντιθέτως, στηριζόμενη στη συνήθη έννοια που έχει ο όρος «χρησιμοποιώ» στην καθημερινή γλώσσα, ότι η χρήση αυτή περιλαμβάνει και την τελειοποίηση των εμπορευμάτων σύμφωνα με την εν λόγω άδεια.

29 Συναφώς, διαπιστώνεται κατ' αρχάς ότι ο τελωνειακός κώδικας δεν περιέχει ορισμό του όρου «εμπορεύματα που έχουν χρησιμοποιηθεί», κατά την έννοια του κώδικα αυτού.

30 Εξάλλου, από τη συγκριτική ανάλυση των διάφορων γλωσσικών αποδόσεων του τελωνειακού κώδικα προκύπτει ότι, σε ορισμένες γλωσσικές αποδόσεις του, όπως στις αποδόσεις στη σουηδική, την αγγλική, τη φινλανδική και την ολλανδική γλώσσα, χρησιμοποιείται ο ίδιος όρος στο άρθρο 256, παράγραφος 1, και στο άρθρο 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια', ενώ, σε άλλες γλωσσικές αποδόσεις του εν λόγω κώδικα, όπως στις αποδόσεις στη γαλλική, τη γερμανική και τη ρουμανική γλώσσα, χρησιμοποιείται διαφορετικός όρος σε καθεμιά από τις διατάξεις αυτές. Ειδικότερα, στην απόδοση στη γαλλική γλώσσα χρησιμοποιείται, στο άρθρο 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια', ο όρος «utilisées» και, στο άρθρο 256, παράγραφος 1, ο όρος «mettre en œuvre». Ομοίως, στην απόδοση στη γερμανική γλώσσα χρησιμοποιούνται, αντιστοίχως, οι όροι «verwendet» και «unterzogen werden». Στη δε απόδοση στη ρουμανική γλώσσα χρησιμοποιούνται, αντιστοίχως, οι όροι «utilizate» και «folosirea».

31 Στο πλαίσιο αυτό, υπενθυμίζεται ότι, κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, η διατύπωση που χρησιμοποιείται σε μία από τις γλωσσικές αποδόσεις διάταξης του δικαίου της Ένωσης δεν μπορεί να αποτελεί τη μόνη βάση για την ερμηνεία της διάταξης αυτής ούτε μπορεί να χαρακτηρίζεται ως υπερέχουσα έναντι των άλλων γλωσσικών αποδόσεων. Πράγματι, οι διατάξεις του δικαίου της Ένωσης πρέπει να ερμηνεύονται και να εφαρμόζονται κατά τρόπο ομοιόμορφο, λαμβανομένων υπόψη των αποδόσεών τους σε όλες τις γλώσσες της Ένωσης. Σε περίπτωση απόκλισης μεταξύ των διάφορων γλωσσικών αποδόσεων μιας πράξης του δικαίου της Ένωσης, η επίμαχη διάταξη πρέπει να ερμηνεύεται με γνώμονα την όλη οικονομία και τον σκοπό της ρύθμισης της οποίας αποτελεί στοιχείο (αποφάσεις της 15ης Νοεμβρίου 2012, Kurcums Metal, C-558/11, EU:C:2012:721, σκέψη 48, της 15ης Οκτωβρίου 2015, Grupo Itevelesa κ.λπ., C-168/14, EU:C:2015:685, σκέψη 42, και της 23ης Ιανουαρίου 2020, Bundesagentur für Arbeit, C-29/19, EU:C:2020:36, σκέψη 48).

32 Συναφώς, το άρθρο 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια', του τελωνειακού κώδικα, ερμηνευόμενο υπό το πρίσμα της αιτιολογικής σκέψης 38 και σε συνδυασμό με το άρθρο 124, παράγραφος 6, του κώδικα αυτού, έχει ως σκοπό, όπως τόνισε η Τσεχική Κυβέρνηση με τις γραπτές παρατηρήσεις της, να επιτρέψει, εφόσον δεν έχει γίνει απόπειρα απάτης, την απόσβεση της τελωνειακής οφειλής που έχει γεννηθεί βάσει του άρθρου 79 του εν λόγω κώδικα σε περίπτωση κατά την οποία, παρά τη μη τήρηση ορισμένων όρων ή υποχρεώσεων που απορρέουν από τον ίδιον αυτόν κώδικα, αποδεικνύεται ότι τα εμπορεύματα δεν έχουν χρησιμοποιηθεί κατά τρόπο που να δικαιολογεί την επιβολή δασμών και έχουν εξέλθει από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης (βλ., κατ' αναλογίαν, αποφάσεις της 5ης Οκτωβρίου 1983, Esercizio Magazzini Generali και Mellina Agosta, 186/82 και 187/82, EU:C:1983:262, σκέψη 14, και της 2ας Απριλίου 2009, Elshani, C-459/07, EU:C:2009:224, σκέψη 29).

33 Ως εκ τούτου, ο όρος «εμπορεύματα που έχουν χρησιμοποιηθεί», κατά το άρθρο 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια′, του τελωνειακού κώδικα, πρέπει να νοηθεί υπό την έννοια ότι δεν αφορά κάθε χρήση, αλλά μόνον τη χρήση που γεννά, αυτή καθεαυτήν, τελωνειακή οφειλή.

34 Στο πλαίσιο, όμως, του καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή, εμπορεύματα που απλώς και μόνον υποβάλλονται σε εργασίες τελειοποίησης για τις οποίες έχει χορηγηθεί άδεια και, εν συνεχεία, επανεξάγονται από το έδαφος της Ένωσης, χωρίς να διατίθενται στην αγορά ή να χρησιμοποιούνται με άλλον παρόμοιο τρόπο, δεν υπόκεινται σε εισαγωγικούς δασμούς.

35 Επομένως, όσον αφορά τα εμπορεύματα που έχουν υπαχθεί στο καθεστώς αυτό, η χρήση των εμπορευμάτων στην οποία αναφέρεται το άρθρο 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια′, του τελωνειακού κώδικα πρέπει κατ' ανάγκη να νοηθεί υπό την έννοια ότι αφορά μόνον τη χρήση που βαίνει πέραν των εργασιών τελειοποίησης για τις οποίες έχει χορηγηθεί άδεια από τις τελωνειακές αρχές.

36 Εάν η χρήση των εμπορευμάτων στην οποία αναφέρεται η διάταξη αυτή περιλάμβανε και τη σύμφωνη με τις εν λόγω εργασίες τελειοποίησης χρήση, η απόσβεση, σύμφωνα με το άρθρο 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια′, του τελωνειακού κώδικα, της τελωνειακής οφειλής που έχει γεννηθεί βάσει του άρθρου 79 του κώδικα αυτού θα αποκλειόταν στο πλαίσιο του καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή, πράγμα το οποίο θα αντέβαινε στον σκοπό της πρώτης από τις ως άνω διατάξεις.

37 Το άρθρο 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια′, του τελωνειακού κώδικα, όμως, αποτελεί, λαμβανομένου ιδίως υπόψη ότι η διάταξη αυτή παραπέμπει στο άρθρο 79 του κώδικα, διάταξη εφαρμοζόμενη σε όλα τα τελωνειακά καθεστώτα που προβλέπει ο εν λόγω κώδικας.

38 Βεβαίως, το Δικαστήριο έχει κρίνει, όσον αφορά το καθεστώς τελειοποίησης προς επανεξαγωγή κατά τον κανονισμό (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ 1992, L 302, σ. 1), ο οποίος αντικαταστάθηκε από τον τελωνειακό κώδικα, ότι, δεδομένου ότι το εν λόγω καθεστώς ενέχει προφανείς κινδύνους για την ορθή εφαρμογή της τελωνειακής νομοθεσίας της Ένωσης και την είσπραξη των δασμών, οι υπαγόμενοι σε αυτό υποχρεούνται να τηρούν αυστηρά τις υποχρεώσεις που υπέχουν και ότι, ομοίως, οι έναντι αυτών συνέπειες της μη τήρησης των υποχρεώσεών τους πρέπει να ερμηνεύονται συσταλτικά. Το Δικαστήριο συνήγαγε από τα ανωτέρω ότι η παράβαση της υποχρέωσης υποβολής του εκκαθαριστικού λογαριασμού εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας συνεπάγεται τη γένεση τελωνειακής οφειλής για το σύνολο των εισαγόμενων εμπορευμάτων που καλύπτει ο εκκαθαριστικός λογαριασμός, συμπεριλαμβανομένων αυτών που επανεξάγονται εκτός του εδάφους της Ένωσης (πρβλ. απόφαση της 6ης Σεπτεμβρίου 2012, Döhler Neuenkirchen, C-262/10, EU:C:2012:559, σκέψεις 41 και 48).

39 Ωστόσο, όσον αφορά την υπόθεση της κύριας δίκης, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι το ερώτημα που έχει υποβληθεί στο Δικαστήριο δεν αφορά το ζήτημα αν γεννάται ή όχι τελωνειακή οφειλή σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής του εκκαθαριστικού λογαριασμού στο πλαίσιο του καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή, δεδομένου ότι δεν αμφισβητείται εν προκειμένω ότι έχει γεννηθεί τέτοια οφειλή βάσει του άρθρου 79 του τελωνειακού κώδικα, αλλά το ζήτημα αν είναι δυνατή η απόσβεση της οφειλής αυτής δυνάμει του άρθρου 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια′, του εν λόγω κώδικα.

40 Από το γράμμα, όμως, του ως άνω άρθρου 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια′, προκύπτει ότι μια τελωνειακή οφειλή που έχει γεννηθεί βάσει του άρθρου 79 του κώδικα αποσβέννυται, με εξαίρεση τις περιπτώσεις απόπειρας απάτης, όταν πληρούνται οι προϋποθέσεις της πρώτης από τις διατάξεις αυτές.

41 Εν προκειμένω, η τελωνειακή οφειλή που έχει γεννηθεί βάσει του άρθρου 79 του τελωνειακού κώδικα λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής, από την Combinova, του εκκαθαριστικού λογαριασμού μπορεί να αποσβεσθεί εάν διαπιστωθεί, μεταξύ άλλων, όπως προκύπτει από τη σκέψη 35 της παρούσας

απόφασης, ότι τα επίμαχα στην υπόθεση της κύριας δίκης εμπορεύματα δεν χρησιμοποιήθηκαν κατά τρόπο που να βαίνει πέραν των εργασιών τελειοποίησης για τις οποίες είχε χορηγηθεί άδεια από τις τελωνειακές αρχές, πράγμα το οποίο εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να εξακριβώσει.

42 Εξάλλου, το αιτούν δικαστήριο διερωτάται αν το γεγονός ότι η χρήση των επίμαχων στην υπόθεση της κύριας δίκης εμπορευμάτων έγινε πριν ή μετά τη γένεση της τελωνειακής οφειλής έχει σημασία όσον αφορά την ερμηνεία του όρου «εμπορεύματα που έχουν χρησιμοποιηθεί», κατά την έννοια του άρθρου 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια′, του τελωνειακού κώδικα.

43 Συναφώς, από την τελευταία αυτή διάταξη ουδόλως προκύπτει ότι το χρονικό σημείο κατά το οποίο γίνεται η διαλαμβανόμενη στη διάταξη αυτή χρήση των εμπορευμάτων έχει σημασία προκειμένου να κριθεί αν τα οικεία εμπορεύματα έχουν χρησιμοποιηθεί, κατά την έννοια της εν λόγω διάταξης.

44 Ωστόσο, διαπιστώνεται ότι, βάσει του άρθρου 79, παράγραφος 2, στοιχείο α′, του τελωνειακού κώδικα, όταν η τελωνειακή οφειλή γεννάται λόγω της εκπρόθεσμης υποβολής του εκκαθαριστικού λογαριασμού και εφόσον τα εμπορεύματα έχουν ήδη επανεξαχθεί, δεν μπορεί να γίνει δεκτό ότι τα εμπορεύματα αυτά χρησιμοποιήθηκαν, κατά την έννοια του άρθρου 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια′, του εν λόγω κώδικα, στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης μετά τη γένεση της τελωνειακής οφειλής.

45 Κατόπιν όλων των ανωτέρω σκέψεων, στο υποβληθέν προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια′, του τελωνειακού κώδικα έχει την έννοια ότι η χρήση των εμπορευμάτων στην οποία αναφέρεται η διάταξη αυτή αφορά μόνον τη χρήση που βαίνει πέραν των εργασιών τελειοποίησης για τις οποίες έχει χορηγηθεί άδεια από τις τελωνειακές αρχές στο πλαίσιο του προβλεπόμενου στο άρθρο 256 του κώδικα αυτού καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή, και όχι τη χρήση που είναι σύμφωνη με τις εν λόγω εργασίες τελειοποίησης για τις οποίες έχει χορηγηθεί άδεια.

Επί των δικαστικών εξόδων

46 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (πρώτο τμήμα) αποφαίνεται:

Το άρθρο 124, παράγραφος 1, στοιχείο ια′, του κανονισμού (ΕΕ) 952/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 9ης Οκτωβρίου 2013, για τη θέσπιση του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα, έχει την έννοια ότι η χρήση των εμπορευμάτων στην οποία αναφέρεται η διάταξη αυτή αφορά μόνον τη χρήση που βαίνει πέραν των εργασιών τελειοποίησης για τις οποίες έχει χορηγηθεί άδεια από τις τελωνειακές αρχές στο πλαίσιο του προβλεπόμενου στο άρθρο 256 του κανονισμού αυτού καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή, και όχι τη χρήση που είναι σύμφωνη με τις εν λόγω εργασίες τελειοποίησης για τις οποίες έχει χορηγηθεί άδεια.

(υπογραφές)