ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πέμπτο τμήμα)

της 27ης Οκτωβρίου 2011 *

Στην υπόθεση C-402/10,

με αντικείμενο αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Conseil d'État (Γαλλία) με απόφαση της 26 Μαΐου 2010, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 6 Αυγούστου 2010, στο πλαίσιο της δίκης

Groupe Limagrain Holding

κατά

Établissement national des produits de l'agriculture et de la mer,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πέμπτο τμήμα),

συγκείμενο από τους A. Borg Barthet, προεδρεύοντα του πέμπτου τμήματος, J.-J. Kasel, και M. Berger (εισηγήτρια), δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: J. Mazák
γραμματέας: R. Şereş, υπάλληλος διοικήσεως,

* Γλώσσα διαδικασίας: η γαλλική.

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 11ης Μαΐου 2011,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

— η Groupe Limagrain Holding, εκπροσωπούμενη από τους A. Monod και V. Maignan-Artiga, avocats,

— ο Établissement national des produits de l'agriculture et de la mer, εκπροσωπούμενος από τον F. Blancpain, avocat,

— η Γαλλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τους G. de Bergues και B. Cabouat,

— η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τους B. Burggraaf και Δ. Τριανταφύλλου,

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

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Η αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία των διατάξεων 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 (ΕΕ L 351, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε ιδίως με τον κανονισμό (ΕΟΚ) 1708/93 της Επιτροπής, της 30ής Ιουνίου 1993 (ΕΕ L 159, σ. 77, στο εξής: κανονισμός 3665/87), σε συνδυασμό με εκείνες του κανονισμού (ΕΟΚ) 565/80 του Συμβουλίου, της 4ης Μαρτίου 1980, περί της προπληρωμής των επιστροφών κατά την εξαγωγή για τα γεωργικά προϊόντα (ΕΕ ειδ. έκδ. 03/028, σ. 50).

2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο διαφοράς μεταξύ της εταιρίας Groupe Limagrain Holding (στο εξής: Limagrain), η οποία υπεισήλθε στα δικαιώματα της εταιρίας Maïs Céréales Technologie (στο εξής: MCT), και του Office national interprofessionnel des céréales (στο εξής: ONIC), νυν Établissement national des produits de l'agriculture et de la mer, με αντικείμενο την απόδοση προκαταβληθείσας στην MCT επιστροφής λόγω εξαγωγής.

Το νομικό πλαίσιο

Ο κανονισμός 565/80

3 Ο κανονισμός 565/80 θεσπίζει για ορισμένα προϊόντα, μεταξύ των οποίων και εκείνα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του κανονισμού (ΕΟΚ) 2727/75 του Συμβουλίου, της 29ης Οκτωβρίου 1975, περί κοινής οργανώσεως αγοράς στον τομέα των σιτηρών (ΕΕ ειδ. έκδ. 03/013, σ. 158), που καταργήθηκε και αντικαταστάθηκε με τον κανονισμό (ΕΟΚ) 1766/92 του Συμβουλίου, της 30ής Ιουνίου1992 (ΕΕ L 181, σ. 21), ένα σύστημα προχρηματοδοτήσεως των επιστροφών για τις εξαγωγές προς τρίτες χώρες.

4 Το άρθρο 4, παράγραφος 1, του κανονισμού αυτού ορίζει τα εξής:

«Κατ' αίτηση του ενδιαφερομένου καταβάλλεται ποσό ίσο προς την επιστροφή κατά την εξαγωγή αμέσως από της υπαγωγής των προϊόντων βάσεως υπό τελωνειακό έλεγχο που εξασφαλίζει την εξαγωγή των μεταποιημένων προϊόντων ή εμπορευμάτων εντός καθορισμένης προθεσμίας.»

5 Το άρθρο 6 του ίδιου κανονισμού έχει ως εξής:

«Η επίκληση των καθεστώτων που προβλέπονται στον παρόντα κανονισμό εξαρτάται από την παροχή ασφαλείας που εξασφαλίζει την απόδοση ενός ποσού ίσου προς εκείνο που έχει καταβληθεί, αυξημένο κατά ένα συμπληρωματικό ποσό.

Με την επιφύλαξη περιπτώσεων ανωτέρας βίας η ασφάλεια αυτή καταπίπτει ολικώς ή μερικώς:

— στις περιπτώσεις που δεν έλαβε χώρα η απόδοση [όταν πρόκειται] για εξαγωγή που δεν πραγματοποιήθηκε εντός της προβλεπομένης στο άρθρο 4 παράγραφος 1 και στο άρθρο 5 παράγραφος 1 προθεσμίας,

ή

— αν αποδεικνύεται ότι δεν υπάρχει κανένα δικαίωμα για επιστροφή ή υπήρχε δικαίωμα για επιστροφή ενός κατωτέρου ποσού.»

Ο κανονισμός (ΕΟΚ) 3665/87

6 Τα άρθρα 24 έως 33 του κεφαλαίου 3 του τίτλου 2 του κανονισμού 3665/87 περιγράφουν τις λεπτομέρειες εφαρμογής του κανονισμού 565/80 και τις διατυπώσεις οι οποίες πρέπει να διεκπεραιωθούν ή τις προϋποθέσεις οι οποίες πρέπει να πληρούνται ώστε να προκαταβληθεί η επιστροφή σε περίπτωση μεταποιήσεως ή αποθεματοποιήσεως των οικείων προϊόντων πριν από την εξαγωγή τους.

7 Το άρθρο 25, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, του ως άνω κανονισμού προβλέπει τα ακόλουθα:

«Εφόσον ο εξαγωγέας δηλώνει την πρόθεσή του να εξαγάγει τα προϊόντα ή εμπορεύματα μετά από μεταποίηση ή αποθεματοποίηση και να επωφεληθεί επιστροφής κατ' εφαρμογήν των διατάξεων που αναφέρονται στα άρθρα 4 ή 5 του κανονισμού (ΕΟΚ) 565/80, η υπαγωγή στις διατάξεις αυτές εξαρτάται από την υποβολή στις τελωνειακές αρχές της δηλώσεως, που καλείται στο εξής δήλωση πληρωμής.»

8 Το άρθρο 26, παράγραφος 1, του ίδιου κανονισμού ορίζει ότι:

«Κατά την αποδοχή της δηλώσεως πληρωμής, τα προϊόντα ή εμπορεύματα τίθενται υπό τελωνειακό έλεγχο μέχρις ότου εγκαταλείψουν το τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας και φθάσουν στον προβλεπόμενο προορισμό.»

9 Κατά το άρθρο 27, παράγραφος 5, πρώτο εδάφιο, του κανονισμού 3665/87:

«Η προθεσμία κατά τη διάρκεια της οποίας τα προϊόντα βάσεως μπορούν να παραμένουν υπό τελωνειακό έλεγχο ενόψει της μεταποίησής τους είναι έξι μήνες από την ημέρα αποδοχής της δηλώσεως πληρωμής.»

10 Το άρθρο 29, παράγραφοι 1 και 2, του κανονισμού αυτού ορίζει τα εξής:

«1. Το ποσό προς πληρωμή πριν από την εξαγωγή καταβάλλεται από το κράτος μέλος στο οποίο η δήλωση πληρωμής έγινε δεκτή.

2. Το ποσό καταβάλλεται μόνο μετά από γραπτή αίτηση του εξαγωγέα. […]»

11 Το άρθρο 31, παράγραφος 1, του ίδιου κανονισμού προβλέπει τα κάτωθι:

«Συστήνεται εγγύηση, πριν από την αποδοχή της δηλώσεως πληρωμής, ίση με το ποσό που υπολογίζεται σύμφωνα με το άρθρο 29, παράγραφος 3, και στην οποία προστίθεται ενδεχομένως το θετικό νομισματικό εξισωτικό ποσό, καθώς και προσαύξηση 20 % του ποσού που προκύπτει κατ' αυτόν τον τρόπο. [...]»

12 Το άρθρο 33, παράγραφος 1, του ως άνω κανονισμού έχει ως εξής:

«Όταν έχει προσκομισθεί η απόδειξη ως προς το δικαίωμα επιστροφής για τα προϊόντα που γίνονται δεκτά να τύχουν των διατάξεων του παρόντος κεφαλαίου, το εν λόγω ποσό αποτελεί αντικείμενο συμψηφισμού με το ποσό που προκαταβλήθηκε. Όταν το οφειλόμενο ποσό για την εξαχθείσα ποσότητα είναι μεγαλύτερο από εκείνο που προκαταβλήθηκε, η διαφορά πληρώνεται στον ενδιαφερόμενο.

Όταν το οφειλόμενο ποσό για την εξαχθείσα ποσότητα είναι μικρότερο από εκείνο που προκαταβλήθηκε, ιδίως σε περίπτωση εφαρμογής της παραγράφου 2, η αρμόδια αρχή κινεί χωρίς καθυστέρηση τη διαδικασία του άρθρου 29 του κανονισμού (ΕΟΚ) 2220/85 για να συμπληρωθεί από τον εμπορευόμενο η διαφορά μεταξύ των δύο αυτών ποσών, προσαυξημένη κατά 20 %.»

Ο κανονισμός (ΕΟΚ) 3917/88

13 Το άρθρο 43, παράγραφος 1, του κανονισμού (ΕΟΚ) 3719/88 της Επιτροπής, της 16ης Νοεμβρίου 1988, περί κοινών τρόπων εφαρμογής του καθεστώτος πιστοποιητικών εισαγωγής, εξαγωγής και προκαθορισμού για τα γεωργικά προϊόντα (ΕΕ L 331, σ. 1), ορίζει τα ακόλουθα:

«Εφόσον τα προϊόντα βάσεως έχουν τεθεί υπό το καθεστώς που προβλέπεται στο άρθρο 4 του κανονισμού (ΕΟΚ) 565/80 […] και έχει χρησιμοποιηθεί πιστοποιητικό εξαγωγής ή προκαθορισμού, και στην περίπτωση κατά την οποία ο ενδιαφερόμενος, εν όλω ή εν μέρει:

— αποσύρει αυτά τα προϊόντα βάσεως από τον τελωνειακό έλεγχο, είτε ως έχουν είτε υπό μορφή μεταποιημένων προϊόντων, ή αυτά τα προϊόντα ή αυτά τα εμπορεύματα, ή

— δεν τηρεί τη συνολική προθεσμία που αναφέρεται στο άρθρο 27, παράγραφος 5, και στο άρθρο 28, παράγραφος 5, του κανονισμού (ΕΟΚ) 3665/87 ή σε άλλες κανονιστικές διατάξεις,

η υποχρέωση προς εξαγωγή δεν έχει τηρηθεί για την εν λόγω ποσότητα.»

Ο κανονισμός (ΕΟΚ) 2913/92

14 Κατά το άρθρο 105, πρώτο εδάφιο, του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ L 302, σ. 1, στο εξής: κοινοτικός τελωνειακός κώδικας):

«Το πρόσωπο που έχουν ορίσει οι τελωνειακές αρχές πρέπει να τηρεί, με τη μορφή που έχουν εγκρίνει οι εν λόγω αρχές, λογιστική αποθήκης όλων των εμπορευμάτων που έχουν υπαχθεί στο καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης. Η τήρηση λογιστικής αποθήκης δεν είναι αναγκαία όταν τη δημόσια αποθήκη διαχειρίζονται οι τελωνειακές αρχές.»

Ο κανονισμός (ΕΟΚ) 2454/93

15 Το άρθρο 504, παράγραφος 1, του κανονισμού (ΕΟΚ) 2454/93 της Επιτροπής, της 2ας Ιουλίου 1993, για τον καθορισμό ορισμένων διατάξεων εφαρμογής του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου για τη θέσπιση του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ L 253, σ. 1, στο εξής: κανονισμός εφαρμογής του κοινοτικού τελωνειακού

κώδικα), όπως ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της κύριας δίκης, όριζε τα εξής:

«Με την επιφύλαξη των παραγράφων 2 και 3, οι αποθήκες τελωνειακής αποταμίευσης στις οποίες αποθηκεύονται τα εμπορεύματα υπό το καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης χαρακτηρίζονται από τις ακόλουθες ονομασίες:

[...]

— αποθήκη τύπου Γ: ιδιωτική αποθήκη, σύμφωνα με το άρθρο 99, δεύτερο εδάφιο, δεύτερη περίπτωση, του κώδικα, όπου ο διαχειριστής αποθήκης ταυτίζεται με τον αποταμιευτή, χωρίς να είναι απαραίτητα κύριος των εμπορευμάτων,

[...]».

16 Το άρθρο 517, παράγραφος 1, του κανονισμού αυτού προέβλεπε ότι:

«Στις αποθήκες τύπου Α, Γ, Δ και Ε οι τελωνειακές αρχές υποχρεώνουν το διαχειριστή αποθήκης να τηρεί τη λογιστική αποθήκης που αναφέρεται στο άρθρο 105 του [κοινοτικού τελωνειακού] κώδικα.

Η εν λόγω λογιστική αποθήκης πρέπει να τίθεται στη διάθεση του τελωνείου ελέγχου, ώστε αυτό να μπορεί να διενεργεί όλους τους ελέγχους.»

17 Το άρθρο 520 του ίδιου κανονισμού είχε ως εξής:

«1. Η λογιστική αποθήκης που προβλέπεται στο άρθρο 105 του [κοινοτικού τελωνειακού] κώδικα πρέπει να περιλαμβάνει όλα τα στοιχεία που είναι απαραίτητα για την ορθή εφαρμογή του καθεστώτος και για τον έλεγχό της.

Σ' αυτ[ήν] πρέπει να [καταχωρίζονται] κυρίως:

α) τα στοιχεία που αναφέρονται στις θέσεις 1, 31, 37 και 38 της διασάφησης υπαγωγής στο καθεστώς·

β) τα στοιχεία αναφοράς των διασαφήσεων με τις οποίες τα εμπορεύματα έλαβαν τελωνειακό προορισμό που επιφέρει τη λήξη του καθεστώτος τελωνειακής αποταμίευσης·

γ) η ημερομηνία, τα στοιχεία αναφοράς των λοιπών τελωνειακών εγγράφων και όλα τα έγγραφα σχετικά με την υπαγωγή στο καθεστώς και τη λήξη αυτού·

δ) τα στοιχεία που είναι απαραίτητα για την παρακολούθηση των εμπορευμάτων και ιδίως ο τόπος στον οποίο αυτά βρίσκονται, συμπεριλαμβανομένων των στοιχείων σχετικά με ενδεχόμενες μεταφορές των εμπορευμάτων από μια αποθήκη τελωνειακής αποταμίευσης σε άλλη χωρίς να λήξει το καθεστώς·

ε) τα στοιχεία σχετικά με την κοινή αποθήκευση εμπορευμάτων που αναφέρεται στο άρθρο 524·

στ) όλες οι λοιπές λεπτομέρειες που είναι, ενδεχομένως, αναγκαίες για τον προσδιορισμό της ταυτότητας των εμπορευμάτων·

ζ) οι ενδείξεις σχετικά με τις συνήθεις εργασίες στις οποίες υποβάλλονται τα εμπορεύματα·

η) τα στοιχεία σχετικά με την προσωρινή παραλαβή των εμπορευμάτων από τους χώρους της αποθήκης τελωνειακής αποταμίευσης.

[...]

3. Η λογιστική αποθήκης πρέπει ανά πάσα στιγμή να παρουσιάζει την πραγματική κατάσταση του αποθέματος των εμπορευμάτων που παραμένουν ακόμη υπό το καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης. Ο διαχειριστής της αποθήκης πρέπει να καταθέτει στο τελωνείο ελέγχου εντός της προθεσμίας που καθορίζεται από τις τελωνειακές αρχές κατάσταση που να αναφέρει το εν λόγω απόθεμα.

[...]»

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

18 Η MCT ειδικευόταν στη συντήρηση σιτηρών, ιδίως καλαμποκιού, και στη μεταποίησή του σε σιμιγδάλι αραβοσίτου, με σκοπό την εξαγωγή του.

19 Στις 30 Σεπτεμβρίου 1994, η εταιρία αυτή υπέγραψε, κατ' εφαρμογή του άρθρου 4, παράγραφος 1, του κανονισμού 565/80, δήλωση για τη θέση σε καθεστώς τελωνειακής αποταμιεύσεως ενός αποθέματος καλαμποκιού εν αναμονή της εξαγωγής του υπό τη μορφή σιμιγδαλιού.

20 Το απόθεμα τοποθετήθηκε σε ιδιωτική αποθήκη τύπου Γ κατά την έννοια του άρθρου 504 του κανονισμού εφαρμογής του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα.

21 Βάσει της ως άνω δηλώσεως, το ONIC προχώρησε σε προκαταβολή επιστροφής, ύψους 2 523 414,07 FRF [γαλλικών φράγκων].

22 Στη διάρκεια του 1996, οι τελωνειακές υπηρεσίες πραγματοποίησαν έλεγχο εγγράφων, από τον οποίο προέκυψε ότι δεν είχε τηρηθεί, κατά την περίοδο αποθηκεύσεως, λογιστική αποθήκης για τα εμπορεύματα που είχαν υπαχθεί σε καθεστώς τελωνειακής αποταμιεύσεως, όπως προβλέπει το άρθρο 105 του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα.

23 Με έγγραφο της 17ης Νοεμβρίου 1998, το ONIC κάλεσε την MCT να του καταβάλει 3 028 096,88 FRF, ποσό που αντιστοιχεί στην επιστροφή η οποία προκαταβλήθηκε στην εν λόγω εταιρία, προσαυξημένη κατά 20 %, κατ' εφαρμογή του προστίμου που επιβάλλει το άρθρο 33 του κανονισμού 3665/87.

24 Η MCT ζήτησε την ακύρωση του τίτλου εισπράξεως τον οποίο εξέδωσε το ONIC.

25 Με απόφαση της 7ης Οκτωβρίου 2004, το tribunal administratif de Clermont-Ferrand απέρριψε την ως άνω προσφυγή. Στις 21 Ιουνίου 2007, η απόφαση αυτή επιβεβαιώθηκε κατ' έφεση από το cour d'appel de Lyon.

26 Η Limagrain, η οποία υπεισήλθε στα δικαιώματα της MCT, άσκησε αναίρεση ενώπιον του Conseil d'État [γαλλικού Συμβουλίου της Επικρατείας].

27 Υπ' αυτές τις συνθήκες, το Conseil d'État, διατηρώντας αμφιβολίες περί της ορθής ερμηνείας των άρθρων 4, παράγραφος 1, του κανονισμού 565/80 και 105 του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Αποτελεί η παράλειψη τηρήσεως λογιστικής αποθήκης προϊόντων ή εμπορευμάτων που έχουν υπαχθεί σε καθεστώς τελωνειακής αποταμιεύσεως, κατά παράβαση των υποχρεώσεων που βαρύνουν τον διαχειριστή αποθήκης τελωνειακής αποταμιεύσεως βάσει της κοινοτικής τελωνειακής νομοθεσίας, επαρκή λόγο ώστε να στερήσει από τον εξαγωγέα που έχει τοποθετήσει τα προϊόντα ή τα εμπορεύματά του στην εν λόγω αποθήκη το δικαίωμα να του χορηγηθεί η προχρηματοδότηση που προβλέπουν οι συνδυασμένες διατάξεις [των κανονισμών 3665/87 και 565/80]?

2) Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα, ποιες συνέπειες πρέπει να συναχθούν ως προς τα ποσά που εισέπραξε ο δικαιούχος;

Ειδικότερα:

α) μπορεί να θεωρηθεί, στην περίπτωση που αποδεικνύεται ότι τα εμπορεύματα πράγματι εξήχθησαν, ότι ο εξαγωγέας καρπώνεται, εν όλω ή εν μέρει, το ποσό των επιστροφών που συνδέονται με τις εν λόγω εξαγωγές; Στην τελευταία περίπτωση, πρέπει να εφαρμοστεί ο συντελεστής επιστροφής που είχε προκαθοριστεί κατ' εφαρμογήν της νομοθεσίας περί της προπληρωμής των επιστροφών κατά την εξαγωγή ή ο συντελεστής που ίσχυε κατά την ημερομηνία της εξαγωγής, τούτος δε εφόσον δεν υπερβαίνει τον προκαθορισμένο συντελεστή ή ανεξαρτήτως αυτού;

β) συντρέχει λόγος, αν υποτεθεί ότι υφίσταται υποχρέωση επιστροφής του συνόλου ή μέρους των ποσών που εισπράχθηκαν, να προσαυξηθεί το οφειλόμενο ποσό, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 33 του κανονισμού 3665/87 […], με το πρόστιμο που ορίζουν οι εν λόγω διατάξεις, μολονότι η ευθύνη της τηρήσεως λογιστικής αποθήκης βαρύνει τον διαχειριστή της αποθήκης τελωνειακής αποταμιεύσεως, στην περίπτωση που, όπως εν προκειμένω, η τελωνειακή αποθήκη είναι ιδιωτική αποθήκη τύπου C η οποία ανήκει στον ίδιο τον εξαγωγέα γεωργικών προϊόντων;»

Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

Επί του πρώτου ερωτήματος

28 Με το πρώτο ερώτημά του, το αιτούν δικαστήριο ζητεί κατ' ουσία να διευκρινιστεί αν οι διατάξεις του δικαίου της Ένωσης σχετικά με την προχρηματοδότηση των επιστροφών λόγω εξαγωγής πρέπει να ερμηνευθούν υπό την έννοια ότι η παράλειψη, κατά παράβαση της τελωνειακής νομοθεσίας της Ένωσης, τηρήσεως λογιστικής αποθήκης για προϊόντα που έχουν υπαχθεί σε καθεστώς τελωνειακής αποταμιεύσεως αρκεί για να στερηθεί ο εξαγωγέας του πλεονεκτήματος της προκαταβολής της σχετικής με τα οικεία προϊόντα επιστροφής λόγω εξαγωγής.

29 Προκειμένου να δοθεί απάντηση στο ερώτημα αυτό, πρέπει να υπενθυμιστούν τα χαρακτηριστικά του συστήματος προπληρωμής των επιστροφών λόγω εξαγωγής, καθόσον είναι κρίσιμα και για την υπόθεση της κύριας δίκης.

30 Το άρθρο 4, παράγραφος 1, του κανονισμού 565/80 προβλέπει ότι καταβάλλεται στον εξαγωγέα ποσό ίσο προς την επιστροφή άπαξ τα προϊόντα βάσεως τεθούν υπό

τελωνειακό έλεγχο ο οποίος εξασφαλίζει ότι τα μεταποιημένα προϊόντα θα εξαχθούν εντός συγκεκριμένης προθεσμίας. Κατά το άρθρο 25 του κανονισμού 3665/87, προϋπόθεση εφαρμογής του συστήματος προχρηματοδοτήσεως των επιστροφών λόγω εξαγωγής αποτελεί η υποβολή στις τελωνειακές αρχές δηλώσεως πληρωμής και η εκ μέρους τους αποδοχή της. Κατά τα άρθρα 26 και 27 του ίδιου κανονισμού, τα προϊόντα βάσεως υπάγονται σε καθεστώς τελωνειακού ελέγχου από την ημερομηνία αποδοχής της δηλώσεως πληρωμής και έως την εξαγωγή τους, η οποία πρέπει, κατ' αρχήν, να πραγματοποιηθεί εντός έξι μηνών.

31 Από τον συνδυασμό των ως άνω διατάξεων προκύπτει ότι η εύρυθμη λειτουργία του συστήματος προχρηματοδοτήσεως των επιστροφών λόγω εξαγωγής στηρίζεται στον μηχανισμό επιτηρήσεως ο οποίος έχει τη μορφή του καθεστώτος τελωνειακού ελέγχου. Η εφαρμογή του καθεστώτος αυτού πρέπει να παρέχει στις αρμόδιες εθνικές αρχές τη δυνατότητα να εξακριβώνουν και να βεβαιώνονται ανά πάσα στιγμή, βάσει μίας ενιαίας σε όλα τα κράτη μέλη διαδικασίας, ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις οι οποίες απαιτούνται για την καταβολή της επιστροφής που ζητήθηκε, όπως αυτές ορίζονται στις εφαρμοστέες διατάξεις του δικαίου της Ένωσης (βλ., υπ' αυτή την έννοια, απόφαση της 18ης Οκτωβρίου 1988, 121/87, Bayernwald Früchteverwertung, Συλλογή 1988, σ. 6273, σκέψη 18).

32 Η τήρηση των υποχρεώσεων που συνδέονται με το καθεστώς τελωνειακού ελέγχου συνιστά, επομένως, προϋπόθεση για να τύχει ο ενδιαφερόμενος του πλεονεκτήματος της προκαταβολής της επιστροφής λόγω εξαγωγής κατ' εφαρμογή των διατάξεων του κανονισμού 565/80.

33 Μεταξύ των βασικών υποχρεώσεων που συνδέονται με το εν λόγω καθεστώς καταλέγεται, σύμφωνα με τα όσα προβλέπει το άρθρο 105 του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, η υποχρέωση τηρήσεως λογιστικής αποθήκης για τα εμπορεύματα που έχουν υπαχθεί σε καθεστώς τελωνειακής αποταμιεύσεως, εκτός αν πρόκειται για δημόσια αποθήκη την οποία διαχειρίζονται οι τελωνειακές αρχές. Η εξαίρεση αυτή δεν ασκεί επιρροή στην υπόθεση της κύριας δίκης, καθόσον τα προϊόντα βάσεως τοποθετήθηκαν σε ιδιωτική αποθήκη τύπου Γ.

34 Βάσει του άρθρου 520, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, του κανονισμού εφαρμογής του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, από τη λογιστική αποθήκης πρέπει να προκύπτουν όλα τα στοιχεία που είναι απαραίτητα για την ορθή εφαρμογή του καθεστώτος τελωνειακού ελέγχου.

35 Το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του εν λόγω άρθρου 520, ως είχε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της κύριας δίκης, περιείχε κατάλογο στοιχείων τα οποία έπρεπε, κυρίως, να καταχωρίζονται στη λογιστική αποθήκης. Η χρήση του επιρρήματος «κυρίως» σε σχέση με τις πληροφορίες αυτές καταδεικνύει ότι, κατά τον νομοθέτη, ο κατάλογος περιελάμβανε τα ελάχιστα απαιτούμενα στοιχεία.

36 Επιπλέον, στην παράγραφο 3 του ως άνω άρθρου 520 διευκρινίζεται ότι «[η] λογιστική αποθήκης πρέπει ανά πάσα στιγμή να παρουσιάζει την πραγματική κατάσταση του αποθέματος των εμπορευμάτων που παραμένουν ακόμη υπό το καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης».

37 Κατά συνέπεια, σε περίπτωση που ελλείπουν τα ελάχιστα αναγκαία στοιχεία τα οποία απαιτούνται κατά τα άρθρα 520 επ. του κανονισμού εφαρμογής του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, η υποχρέωση τηρήσεως λογιστικής αποθήκης δεν είναι δυνατό να θεωρηθεί εκπληρωθείσα (βλ., σχετικώς, προαναφερθείσα απόφαση Bayernwald Früchteverwertung, σκέψη 19). Επομένως, στοιχειοθετείται παράβαση μιας βασικής υποχρεώσεως που απορρέει από το καθεστώς τελωνειακού ελέγχου. Ως εκ τούτου, δεν συντρέχει μία εκ των προϋποθέσεων που πρέπει να πληρούνται για να τύχει ο ενδιαφερόμενος του πλεονεκτήματος της προκαταβολής της επιστροφής λόγω εξαγωγής κατ' εφαρμογή των διατάξεων του κανονισμού 565/80.

38 Πρέπει, ωστόσο, να ληφθεί υπόψη ο σκοπός της τηρήσεως λογιστικής αποθήκης, που είναι να μπορεί να ελεγχθεί το είδος και οι ακριβείς ποσότητες των εμπορευμάτων για τα οποία οφείλεται επιστροφή. Επομένως, σε περίπτωση αμφιβολιών περί της ακρίβειας ορισμένων καταχωρίσεων που περιέχει η λογιστική αποθήκης, δεν αποκλείεται το ενδεχόμενο προσφυγής σε άλλα συμπληρωματικά έγγραφα, προκειμένου να διαλυθεί οποιαδήποτε εναπομείνασα αμφιβολία (βλ., σχετικώς, προαναφερθείσα απόφαση Bayernwald Früchteverwertung, précité, σκέψη 19). Έτσι, τυχόν

αμφιβολίες σχετικές είτε με την ακρίβεια ορισμένων καταχωρίσεων είτε με αποκλίσεις ή ήσσονος σημασίας παραλείψεις στα στοιχεία της λογιστικής αποθήκης μπορούν να αρθούν με τη βοήθεια άλλων συμπληρωματικών εγγράφων (βλ., υπ' αυτή την έννοια, προαναφερθείσα απόφαση Bayernwald Früchteverwertung, précité, σκέψη 20).

39 Συνεπώς, στο πρώτο ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι οι διατάξεις του δικαίου της Ένωσης σχετικά με την προχρηματοδότηση των επιστροφών λόγω εξαγωγής πρέπει να ερμηνευθούν υπό την έννοια ότι η τήρηση, σύμφωνα με την τελωνειακή νομοθεσία της Ένωσης, λογιστικής αποθήκης για τα προϊόντα που έχουν υπαχθεί σε καθεστώς τελωνειακής αποταμιεύσεως συνιστά προϋπόθεση της προκαταβολής της σχετικής με τα οικεία προϊόντα επιστροφής λόγω εξαγωγής. Πάντως, τυχόν αμφιβολίες σχετικές είτε με την ακρίβεια ορισμένων καταχωρίσεων είτε με αποκλίσεις ή ήσσονος σημασίας παραλείψεις στα στοιχεία της λογιστικής αποθήκης μπορούν να αρθούν με τη βοήθεια άλλων συμπληρωματικών εγγράφων, εφόσον τα έγγραφα αυτά κρίνονται ικανοποιητικά από τις αρμόδιες εθνικές αρχές.

Επί του δευτέρου ερωτήματος

40 Με το δεύτερο ερώτημά του, το αιτούν δικαστήριο, αναφερόμενο στην περίπτωση κατά την οποία δεν έχει εκπληρωθεί η υποχρέωση τηρήσεως, σύμφωνα με την τελωνειακή νομοθεσία της Ένωσης, λογιστικής αποθήκης για προϊόντα υπαχθέντα σε καθεστώς τελωνειακού ελέγχου τελωνειακό έλεγχο, ζητεί να διευκρινιστούν οι συνέπειες της παραβάσεως αυτής σε σχέση με ποσά που εισέπραξε ο εξαγωγέας ως προκαταβολή της επιστροφής λόγω εξαγωγής.

41 Το ερώτημα αυτό χωρίζεται σε δύο σκέλη.

42 Πρώτον, το αιτούν δικαστήριο ερωτά κατ' ουσίαν αν, σε περίπτωση που αποδεικνύεται ότι τα εμπορεύματα στα οποία αναφέρεται η δήλωση πληρωμής πράγματι εξήχθησαν, το ποσό της σχετικής με τα οικεία εμπορεύματα επιστροφής λόγω εξαγωγής μπορεί, μολαταύτα, να θεωρηθεί μη αποδοτέο από τον εξαγωγέα και, στην τελευταία αυτή περίπτωση, βάσει ποιου συντελεστή πρέπει να υπολογιστεί το ποσό της ως άνω επιστροφής.

43 Εισαγωγικώς, υπογραμμίζεται ότι, όπως προκύπτει από τις σκέψεις 30 έως 32 της παρούσας αποφάσεως, για να αναγνωριστεί στον ενδιαφερόμενο το πλεονέκτημα της προκαταβολής της επιστροφής λόγω εξαγωγής πρέπει, μεταξύ άλλων, να αποδειχθεί ότι τα προϊόντα σε σχέση με τα οποία υποβλήθηκε δήλωση πληρωμής τέθηκαν και παρέμειναν υπό τελωνειακό έλεγχο μέχρι την εξαγωγή τους. Το βάρος της αποδείξεως όσον αφορά την τήρηση των υποχρεώσεων που συνδέονται με το καθεστώς τελωνειακού ελέγχου φέρει ο εξαγωγέας κατά τον τρόπο που ορίζουν οι διατάξεις της τελωνειακής νομοθεσίας της Ένωσης, όπως αυτή ερμηνεύθηκε στις σκέψεις 37 έως 39 της παρούσας αποφάσεως.

44 Η υπαγωγή των προϊόντων αυτών σε καθεστώς τελωνειακού ελέγχου έχει ως σκοπό να εξασφαλιστεί ότι τα προϊόντα στα οποία αναφέρεται η δήλωση πληρωμής είναι εκείνα που εξάγονται στην πράξη. Σε περίπτωση πλημμελούς εκτελέσεως της διαδικασίας υπαγωγής σε καθεστώς τελωνειακής αποταμιεύσεως, δεν είναι δυνατό να αποδειχθεί ικανοποιητικώς ότι τα εμπορεύματα στα οποία αναφέρεται η δήλωση πληρωμής πράγματι εξήχθησαν. Το πολύ μπορεί να αποδειχθεί η εξαγωγή προϊόντων ίδιων σε ποσότητα και σε είδος.

45 Για την πλημμελή εκτέλεση της διαδικασίας υπαγωγής σε καθεστώς τελωνειακής αποταμιεύσεως επιβάλλονται κυρώσεις, κατ' εφαρμογή, μεταξύ άλλων, του άρθρου 43 του κανονισμού 3719/88 (βλ. απόφαση της 21ης Μαρτίου 2000, C-217/98, LFZ Nordfleisch, Συλλογή 2000, σ. I-1619, σκέψη 42). Κατά την παράγραφο 1 του εν λόγω άρθρου 43, όταν προϊόντα έχουν υπαχθεί στο καθεστώς του άρθρου 4 του κανονισμού 565/80 και ο εξαγωγέας τα αποσύρει, είτε στο σύνολό τους είτε μέρος

αυτών, από τον τελωνειακό έλεγχο, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι η υποχρέωση πραγματοποιήσεως της εξαγωγής δεν έχει τηρηθεί ως προς την οικεία ποσότητα, με συνέπεια την απώλεια, σε σχέση με την ίδια πάντοτε ποσότητα, κάθε δικαιώματος προς επιστροφή.

46 Η περίπτωση στην οποία αναφέρεται το αιτούν δικαστήριο, ήτοι όταν δεν έχει εκπληρωθεί η υποχρέωση τηρήσεως, σύμφωνα με την τελωνειακή νομοθεσία της Ένωσης, λογιστικής αποθήκης για τα προϊόντα που έχουν τεθεί υπό τελωνειακό έλεγχο, πρέπει να εξομοιωθεί με την απόσυρση προϊόντων από τον τελωνειακό έλεγχο. Πράγματι, αμφότερες αυτές οι καταστάσεις έχουν ως συνέπεια να μην μπορούν οι τελωνειακές αρχές να ελέγξουν την πορεία των οικείων εμπορευμάτων και, κατά συνέπεια, να βεβαιωθούν ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις εφαρμογής του συστήματος προπληρωμής των επιστροφών λόγω εξαγωγής.

47 Επομένως, στο πρώτο σκέλος του δευτέρου ερωτήματος πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι, εφόσον και κατά το μέτρο που δεν έχει εκπληρωθεί η υποχρέωση τηρήσεως, σύμφωνα με την τελωνειακή νομοθεσία της Ένωσης, λογιστικής αποθήκης για προϊόντα που έχουν τεθεί υπό τελωνειακό έλεγχο κατ' εφαρμογήν του άρθρου 4 του κανονισμού 565/80, το γεγονός ότι αποδεικνύεται ότι εξήχθησαν προϊόντα ίδια σε ποσότητα και σε είδος με εκείνα στα οποία αναφέρεται η δήλωση πληρωμής δεν αρκεί για να θεωρηθεί μη αποδοτέο από τον εξαγωγέα το ποσό της σχετικής με τα οικεία εμπορεύματα επιστροφής λόγω εξαγωγής.

48 Δεύτερον, το αιτούν δικαστήριο ερωτά κατ' ουσίαν αν, σε περίπτωση που ο εξαγωγέας οφείλει να αποδώσει, λόγω παραβάσεως της υποχρεώσεως τηρήσεως λογιστικής αποθήκης για προϊόντα υπαχθέντα σε καθεστώς τελωνειακής αποταμιεύσεως, ολόκληρο ή μέρος του ποσού που εισέπραξε ως προκαταβολή επιστροφής λόγω εξαγωγής, το αποδοτέο ποσό πρέπει να προσαυξηθεί κατά 20 %, όπως προβλέπει το άρθρο 33, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, του κανονισμού 3665/87.

49 Εισαγωγικώς, υπενθυμίζεται ότι, κατά το εν λόγω άρθρο 33, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, του κανονισμού 3665/87, όταν διαπιστώνεται ότι το ποσό που οφείλεται ως επιστροφή λόγω εξαγωγής είναι μικρότερο από εκείνο που προκαταβλήθηκε, η αρμόδια εθνική αρχή κινεί αμελλητί τη διαδικασία προκειμένου ο ενδιαφερόμενος επιχειρηματίας να καταβάλει τη διαφορά μεταξύ των δύο αυτών ποσών, προσαυξημένη κατά 20 %.

50 Ομολογουμένως, η διάταξη αυτή δεν προσδιορίζει ρητώς το πρόσωπο που θα επιβαρυνθεί, ενδεχομένως, με την προσαύξηση ύψους 20 %. Εντούτοις, όπως επισήμανε η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, μόνον ο εξαγωγέας έχει σχέση με τις αρμόδιες αρχές. Αυτός οφείλει, αρχικώς, να υποβάλει, κατ' εφαρμογή του άρθρου 25 του κανονισμού 3665/87, δήλωση πληρωμής και υποχρεούται, πριν από τη αποδοχή της εκ μέρους των αρμόδιων αρχών, να συστήσει, σύμφωνα με τα όσα ορίζει το άρθρο 31 του ως άνω κανονισμού, ασφάλεια ίση με το ποσό της επιστροφής όπως υπολογίζεται κατά την ημερομηνία αυτή, προσαυξημένο κατά 20 %. Ο εξαγωγέας είναι επίσης το πρόσωπο που οφείλει, εν συνεχεία, να υποβάλει, δυνάμει του άρθρου 29 του ίδιου κανονισμού, τη γραπτή αίτηση η οποία απαιτείται προκειμένου να του προκαταβάλουν οι αρμόδιες αρχές την επιστροφή λόγω εξαγωγής. Η ως άνω πρόσθετη διατύπωση παρέχει, συγκεκριμένα, στον εξαγωγέα τη δυνατότητα, σε περίπτωση μεταβολής του προορισμού των εμπορευμάτων, να παραιτηθεί πλήρως από την πληρωμή, οπότε, στην τελευταία αυτή περίπτωση, του αποδίδεται η συσταθείσα ασφάλεια στο σύνολό της (βλ. προαναφερθείσα απόφαση LFZ Nordfleisch, σκέψεις 36 και 40).

51 Εξάλλου, από την τέταρτη αιτιολογική σκέψη του κανονισμού 3665/87 προκύπτει ότι η προσαύξηση ύψους 20 % προβλέφθηκε προς αποτροπή της χορηγήσεως αντικανονικού ευεργετήματος στον ενδιαφερόμενο επιχειρηματία. Όπως έχει αποφανθεί το Δικαστήριο, στις περιπτώσεις όπου εφαρμόζεται σύστημα προχρηματοδοτήσεως, οι επιχειρήσεις θα προσπόριζαν αθέμιτο όφελος υπό τη μορφή δωρεάν πιστώσεως, εφόσον αποδεικνυόταν εκ των υστέρων ότι δεν συνέτρεχε λόγος καταβολής της επιστροφής (απόφαση της 5ης Φεβρουαρίου 1987, 288/85, Plange Kraftfutterwerke, Συλλογή 1987, σ. 611, σκέψη 14).

52 Επομένως, ο εξαγωγέας πρέπει να αναλάβει τις συνέπειες της μη τηρήσεως των υποχρεώσεων που απορρέουν από το σύστημα προχρηματοδοτήσεως των επιστροφών λόγω εξαγωγής.

53 Ανεξαρτήτως της ευθύνης του προσώπου που ορίζουν οι αρμόδιες αρχές προς τήρηση λογιστικής αποθήκης των προϊόντων τα οποία υπάγονται σε καθεστώς τελωνειακής αποταμιεύσεως, ο εξαγωγέας πρέπει, λοιπόν, να αναλάβει τις συνέπειες της παραβάσεως της ως άνω υποχρεώσεως. Συναφώς, επισημαίνεται ότι ο εξαγωγέας είναι ελεύθερος να επιλέγει τους αντισυμβαλλομένους του και οφείλει να λαμβάνει τις κατάλληλες προφυλάξεις, είτε προσθέτοντας σχετικές ρήτρες στις οικείες συμβάσεις είτε συνάπτοντας ειδική ασφάλιση (βλ. απόφαση της 11ης Ιουλίου 2002, C-210/00, Käserei Champignon Hofmeister, Συλλογή 2002, σ. I-6453, σκέψη 80).

54 Επιπλέον και εν πάση περιπτώσει, στην υπόθεση της κύριας δίκης, όπου τα εμπορεύματα τοποθετήθηκαν σε ιδιωτική αποθήκη τύπου Γ, η υποχρέωση τηρήσεως λογιστικής αποθήκης βάρυνε, κατά το άρθρο 517, παράγραφος 1, του κανονισμού εφαρμογής του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, τον διαχειριστή της αποθήκης, ο οποίος, βάσει του άρθρου 504, παράγραφος 1, του ίδιου κανονισμού, ταυτίζεται με τον αποταμιευτή και, κατά συνέπεια, με τον εξαγωγέα.

55 Επομένως, στο δεύτερο σκέλος του δευτέρου ερωτήματος πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι, σε περίπτωση που ο εξαγωγέας οφείλει να αποδώσει, λόγω παραβάσεως της υποχρεώσεως τηρήσεως λογιστικής αποθήκης για προϊόντα υπαχθέντα σε καθεστώς τελωνειακής αποταμιεύσεως, ολόκληρο ή μέρος του ποσού που εισέπραξε ως προκαταβολή επιστροφής λόγω εξαγωγής, το προς απόδοση αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό πρέπει να προσαυξηθεί κατά 20 %, όπως προβλέπει το άρθρο 33, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, του κανονισμού 3665/87.

Επί των δικαστικών εξόδων

56 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού 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 (πέμπτο τμήμα) αποφαίνεται:

1) Οι διατάξεις του δικαίου της Ένωσης σχετικά με την προχρηματοδότηση των επιστροφών λόγω εξαγωγής πρέπει να ερμηνευθούν υπό την έννοια ότι η τήρηση, σύμφωνα με την τελωνειακή νομοθεσία της Ένωσης, λογιστικής αποθήκης για τα προϊόντα που έχουν υπαχθεί σε καθεστώς τελωνειακής αποταμιεύσεως συνιστά προϋπόθεση της προκαταβολής της σχετικής με τα οικεία προϊόντα επιστροφής λόγω εξαγωγής. Πάντως, τυχόν αμφιβολίες σχετικές είτε με την ακρίβεια ορισμένων καταχωρίσεων είτε με αποκλίσεις ή ήσσονος σημασίας παραλείψεις στα στοιχεία της λογιστικής αποθήκης μπορούν να αρθούν με τη βοήθεια άλλων συμπληρωματικών εγγράφων, εφόσον τα έγγραφα αυτά κρίνονται ικανοποιητικά από τις αρμόδιες εθνικές αρχές

2) Οι διατάξεις του δικαίου της Ένωσης σχετικά με την προχρηματοδότηση των επιστροφών λόγω εξαγωγής πρέπει να ερμηνευθούν υπό την έννοια ότι:

— **εφόσον και κατά το μέτρο που δεν έχει εκπληρωθεί η υποχρέωση τηρήσεως, σύμφωνα με την τελωνειακή νομοθεσία της Ένωσης, λογιστικής αποθήκης για προϊόντα που έχουν τεθεί υπό τελωνειακό έλεγχο, το γεγονός ότι αποδεικνύεται ότι εξήχθησαν προϊόντα ίδια σε ποσότητα και**

σε είδος με εκείνα στα οποία αναφέρεται η δήλωση πληρωμής δεν αρκεί για να θεωρηθεί μη αποδοτέο από τον εξαγωγέα το ποσό της σχετικής με τα οικεία εμπορεύματα επιστροφής λόγω εξαγωγής·

— **σε περίπτωση που ο εξαγωγέας οφείλει να αποδώσει, λόγω παραβάσεως της υποχρεώσεως τηρήσεως λογιστικής αποθήκης για προϊόντα υπαχθέντα σε καθεστώς τελωνειακής αποταμιεύσεως, ολόκληρο ή μέρος του ποσού που εισέπραξε ως προκαταβολή επιστροφής λόγω εξαγωγής, το προς απόδοση αχρεωστήτως καταβληθέν ποσό πρέπει να προσαυξηθεί κατά 20 %, όπως προβλέπει το άρθρο 33, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, 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 ιδίως με τον κανονισμό (ΕΟΚ) 1708/93 της Επιτροπής, της 30ής Ιουνίου 1993.**

(υπογραφές)