ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ GIUSEPPE TESAURO της 28ης Μαρτίου 1990 *

Κύριε πρόεδρε,
Κύριοι δικαστές,

1. Στην παρούσα υπόθεση το Δικαστήριο καλείται εκ νέου να ερμηνεύσει τον κανονισμό 1224/80 του Συμβουλίου, της 28ης Μαΐου 1990, περί της δασμολογητέας αξίας των εμπορευμάτων [1].

2. Η προσφεύγουσα της κύριας δίκης είναι γερμανική θυγατρική εταιρία του ομίλου Unifert. Η αγορά λιπασμάτων τρίτων χωρών από τον όμιλο αυτό πραγματοποιείται συνήθως μέσω της επιχειρήσεως Ferdis SA των Βρυξελλών, που μεταπωλεί το μη εκτελωνισθέν εμπόρευμα στις διάφορες θυγατρικές του ομίλου της.

Στις δηλώσεις της σχετικά με τη δασμολογητέα αξία η προσφεύγουσα ανέφερε την Ferdis ως πωλητή και παρέπεμψε στα τιμολόγια που αυτή της παρέδωσε.

Στις δηλώσεις αναγραφόταν μια « ανακατασκευασμένη » τιμή, που προέκυπτε από τον πολλαπλασιασμό του πραγματικού βάρους του εμπορεύματος κατά την εκφόρτωση, το οποίο ήταν κατώτερο του συμφωνηθέντος, επί τη συμφωνηθείσα τιμή ανά τόνο, ανεξαρτήτως του ποσού που πράγματι καταβλήθηκε.

Η προσφεύγουσα δεν περιέλαβε, εξάλλου, στη δήλωσή της τα έξοδα σταλίας καθώς και την « προμήθεια αγοράς » που καταβλήθηκε στην Ferdis και ανερχόταν σε 6 % του ποσού που εισπράχθηκε κατά τα τιμολόγια για κάθε ιδιαίτερη παρτίδα.

Κατόπιν επιτόπιου ελέγχου, το κεντρικό τελωνείο ζήτησε την καταβολή 172 099,60 γερμανικών μάρκων (DM) ως συμπληρωματικών δασμών.

Η Unifert προσέφυγε κατά της σχετικής πράξεως ενώπιον του Finanzgericht, που απέρριψε την προσφυγή της. Κατά συνέπεια η εταιρία προσέφυγε στο Bundesfinanzhof, που υπέβαλε στο Δικαστήριο τα εξής προδικαστικά ερωτήματα:

« 1) α) Μπορεί να θεωρηθεί ως συναλλακτική αξία κατά την έννοια του άρθρου 3, παράγραφος 1, του κανονισμού 1224/80 και το τίμημα που προβλέπεται σε σύμβαση πωλήσεως μεταξύ προσώπων εγκατεστημένων στην Κοινότητα;

β) Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο ερώτημα α):

μπορεί ο ενδιαφερόμενος να προσδιορίσει ποια τιμή θα ληφθεί ως βάση για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας, εφόσον οι προϋποθέσεις του άρθρου 3, παράγραφος 1, του κανονισμού 1224/80 πληρούνται και στην περίπτωση τιμημάτων από άλλες συμβάσεις πωλήσεως; Δεσμεύεται ο ενδιαφερόμενος από την αρχική του επιλογή;

γ) Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο ερώτημα α):

* Γλώσσα του πρωτοτύπου: η ιταλική.

1 — ΕΕ ειδ. έκδ. 02/008, σ. 218.

περιλαμβάνει η τιμή αυτή και τη λεγόμενη προμήθεια λόγω πωλήσεως;

2) Είναι τα λεγόμενα έξοδα "σταλίας" (αποζημίωση για την αναμονή των πλοίων σε περίπτωση καθυστερήσεως της φορτώσεως) έξοδα μεταφοράς κατά την έννοια του άρθρου 8, παράγραφος 1, στοιχείο ε), του κανονισμού 1224/80;

3) Αποτελεί συναλλακτική αξία κατά την έννοια του άρθρου 3 του κανονισμού 1224/80 όλη η καταβληθείσα ή καταβλητέα τιμή, όταν πριν από τον κρίσιμο χρόνο διαπιστώνονται μικρότερες ποσότητες σε σύγκριση με τις αγορασθείσες, οι οποίες όμως δεν υπερβαίνουν τα συμφωνηθέντα ανεκτά όρια απώλειας βάρους και δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μείωση του τιμήματος; »

3. Η πρώτη ομάδα των υποβληθέντων ερωτημάτων αφορά κατά μέγα μέρος την ερμηνεία του άρθρου 3 του κανονισμού 1224/80.

Η διάταξη αυτή, που αποτελεί έναν από τους ακρογωνιαίους λίθους του εν λόγω κανονισμού, ορίζει στην παράγραφο 1 ότι η δασμολογητέα αξία των εισαγομένων εμπορευμάτων είναι καταρχήν η συναλλακτική αξία, δηλαδή η πράγματι καταβληθείσα ή καταβλητέα για τα εμπορεύματα τιμή, όταν πωλούνται προς εξαγωγή με προορισμό το τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας [2].

2 — Η αναφερόμενη διάταξη στηρίζεται στο άρθρο 1, παράγραφος 1, της συμφωνίας περί της εφαρμογής του άρθρου VII της γενικής συμφωνίας δασμών και εμπορίου (GU L 71, σ. 107).

Η επακολουθούσα παράγραφος 3, στοιχείο α), όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό 3193/80 του Συμβουλίου [3], διευκρινίζει, εξάλλου, ότι η πράγματι καταβληθείσα ή καταβλητέα τιμή είναι η συνολική τιμή που καταβλήθηκε ή πρέπει να καταβληθεί από τον αγοραστή στον πωλητή ή προς όφελός του για τα εισαγόμενα εμπορεύματα και περιλαμβάνει όλα τα ποσά που καταβλήθηκαν ή πρέπει να καταβληθούν, κατά τους όρους της συμβάσεως πωλήσεως των εισαγομένων εμπορευμάτων, από τον αγοραστή στον πωλητή ή από τον αγοραστή σε τρίτο προς εκπλήρωση υποχρεώσεως του πωλητή.

4. Από την απλή ανάγνωση της ανωτέρω διατάξεως προκύπτει σαφώς ότι το βασικό στοιχείο για τον προσδιορισμό της συναλλακτικής αξίας είναι η αναφορά σε σύμβαση εμπορευμάτων προοριζομένων να εισαχθούν στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, ενώ ο τόπος κατοικίας των προσώπων που συνήψαν τη σύμβαση πωλήσεως στερείται σημασίας.

Πρέπει, επομένως, να γίνει δεκτό ότι η τιμή που προκύπτει από σύμβαση πωλήσεως περί εμπορευμάτων αγορασθέντων σε τρίτη χώρα και μεταπωληθέντων πριν από τις αναγκαίες τελωνειακές διατυπώσεις, επομένως πριν από την εισαγωγή τους στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, μπορεί να χρησιμοποιηθεί νομίμως για τον προσδιορισμό της δασμολογητέας αξίας των εν λόγω εμπορευμάτων, ανεξαρτήτως του τόπου κατοικίας των προσώπων που συνήψαν τη σύμβαση.

5. Αυτό είναι, εξάλλου, σύμφωνο προς τη διάταξη του άρθρου 6 του κανονισμού 1495/80 της Επιτροπής [4], της 11ης Ιουνίου 1980, περί της θεσπίσεως εκτελεστικών διατάξεων των άρθρων 1, 3 και 8 του κανονισμού 1224/80 του Συμβουλίου περί της δασμολογητέας αξίας των εμπορευμάτων — όπως τροποποιήθηκε με τον

3 — ΕΕ L 333, σ. 1.

4 — ΕΕ ειδ. έκδ. 02/008, σ. 270.

κανονισμό 1580/81 της Επιτροπής[5], δυνάμει του οποίου το γεγονός ότι τα εμπορεύματα, τα οποία αποτέλεσαν αντικείμενο πωλήσεως, δηλώνονται για θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία εντός της Κοινότητας πρέπει να θεωρείται ως επαρκής απόδειξη του γεγονότος ότι επωλήθησαν, προκειμένου να εξαχθούν με προορισμό το τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, και το τεκμήριο αυτό ισχύει και στην περίπτωση διαδοχικών πωλήσεων πριν από την τελωνειακή εκτίμηση, οπότε κάθε μία από τις τιμές που προκύπτουν από τις πωλήσεις αυτές δύναται να ληφθεί ως βάση εκτιμήσεως.

6. Από τη διάταξη αυτή θεωρώ ότι προκύπτει με επαρκή σαφήνεια ότι στο ερώτημα υπό β) προσήκει η απάντηση ότι, σε περίπτωση διαδοχικών πωλήσεων, ο εισαγωγέας είναι καταρχήν ελεύθερος να επιλέξει την τιμή που θα ληφθεί ως βάση για τον προσδιορισμό της δασμολογητέας αξίας.

7. Αντίθετα, ως προς τη δυνατότητα του επιχειρηματία να τροποποιήσει την επιλογή του, πρέπει να παρατηρηθεί ότι, σύμφωνα με το άρθρο 8, παράγραφος 1, στοιχεία α) και β), της οδηγίας 79/695 του Συμβουλίου, της 24ης Ιουλίου 1979, περί εναρμονίσεως των διαδικασιών θέσεως σε ελεύθερη κυκλοφορία εμπορευμάτων[6], μια τέτοια διόρθωση δεν μπορεί να ζητηθεί πριν δοθεί η άδεια για τη θέση των εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία και δεν επιτρέπεται να γίνει, όταν η αίτηση διορθώσεως υποβλήθηκε μετά την πληροφόρηση του διασαφηστή εκ μέρους της τελωνειακής υπηρεσίας περί προθέσεως εξετάσεως των εμπορευμάτων ή διαπιστώσεως υπό της υπηρεσίας αυτής της ανακρίβειας των δηλωθέντων στοιχείων.

8. Δεν θεωρώ ότι έχει συναφώς σημασία η επίκληση της εκ μέρους Unifert του άρθρου 2 του κανονισμού 1430/79 του Συμβουλίου[7], που προβλέπει την επιστροφή ή τη διαγραφή χρέους εισαγωγικών δασμών, εφόσον βεβαιωθεί ότι το ποσό που ελήφθη υπόψη για τους δασμούς αυτούς είναι ανώτερο από εκείνο που νομίμως έπρεπε να εισπραχθεί, ούτε η επίκληση του άρθρου 10, παράγραφος 2, της ανωτέρω οδηγίας, περί ενδεχομένων μεταγενεστέρων ελέγχων εκ μέρους των αρμοδίων αρχών και των συνεπειών της τροποποιήσεως του ποσού των εισαγωγικών δασμών.

Οι υπομνησθείσες διατάξεις αφορούν τις περιπτώσεις ανακριβούς τελωνειακής διασαφήσεως ή εσφαλμένης εφαρμογής των τελωνειακών διατάξεων και δεν μπορούν να θεμελιώσουν δικαίωμα του εισαγωγέα να τροποποιήσει τη διασάφησή του μετά την έκδοση αδείας παραλαβής των εμπορευμάτων σε μια περίπτωση, όπως η παρούσα, στην οποία ούτε η επιλογή της τιμής, βάσει της οποίας προσδιορίστηκε η δασμολογητέα αξία, ούτε η εφαρμογή της τελωνειακής νομοθεσίας πάσχουν κάποιο ελάττωμα.

9. Όσον αφορά, αντίθετα, τον συνυπολογισμό στην τιμή που προκύπτει από τη σύμβαση πωλήσεως της προμήθειας αγοράς που αναγράφεται χωριστά το τιμολόγιο και υπολογίζεται σε ποσοστιαίες μονάδες επί της τιμής του εμπορεύματος, πρέπει να υπομνηστεί, καταρχάς, ότι το άρθρο 8, παράγραφος 1, στοιχείο α), του κανονισμού 1224/80 εξαιρεί τις προμήθειες αγοράς από τα στοιχεία που προστίθενται στην πράγματι καταβληθείσα ή καταβλητέα για τα εισαγόμενα εμπορεύματα τιμή.

Η επακολουθούσα παράγραφος 4 ορίζει, ωστόσο, περιοριστικά την έννοια της « προμή-

5 — ΕΕ L 154, σ. 36.

6 — ΕΕ ειδ. έκδ. 02/007, σ. 262. Δυνάμει του άρθρου 27 της εν λόγω οδηγίας, όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 81/853/ΕΟΚ του Συμβουλίου (ΕΕ L 319, σ. 1), τα κράτη μέλη είχαν την υποχρέωση να θεσπίσουν τα αναγκαία μέτρα για να συμμορφωθούν στις διατάξεις αυτής της πράξεως το αργότερο μέχρι την 1η Ιουλίου 1982.

7 — ΕΕ ειδ. έκδ. 11/015.

θειας αγοράς » ως το ποσό που καταβάλλεται από έναν εισαγωγέα στον αντιπρόσωπό του για τις υπηρεσίες που συνίστανται στην αντιπροσώπευσή του για την αγορά των εμπορευμάτων.

10. Προκειμένου να εφαρμοστούν ορθώς οι κοινοτικές τελωνειακές διατάξεις, πρέπει να ληφθεί υπόψη το υποστατό των σχέσεων μεταξύ των συμβαλλομένων μερών. Στις εθνικές αρχές και, κατά περίπτωση, στα επιλαμβανόμενα δικαστήρια, απόκειται να ελέγχουν, κατά συγκεκριμένο τρόπο και χωρίς να στηρίζονται στους όρους που χρησιμοποίησαν τα ίδια τα μέρη, αν ορισμένη προμήθεια συνιστά πράγματι ποσό που καταβλήθηκε ως αντάλλαγμα για ορισμένη παροχή ή αν η αναγραφόμενη προμήθεια αντιπροσωπεύει απλώς τμήμα της τιμής αγοράς και πρέπει, ως εκ τούτου, να ληφθεί υπόψη για τον υπολογισμό της συναλλακτικής αξίας του εμπορεύματος.

11. Ως προς τον υπολογισμό των εξόδων σταλίας στα έξοδα μεταφοράς που αναφέρονται στο άρθρο 8, παράγραφος 1, στοιχείο ε), i), του κανονισμού 1224/80, πρέπει να παρατηρηθεί ότι τα ποσά αυτά εισπράττονται βάσει της συμβάσεως μεταφοράς και συνδέονται άμεσα με τη θαλάσσια μεταφορά των εμπορευμάτων, που δεν θα μπορούσε, πράγματι, να πραγματοποιηθεί χωρίς την καταβολή των ποσών αυτών.

Θεωρώ, επομένως, ότι, ανεξαρτήτως της στασιαζόμενης νομικής τους φύσεως, τα έξοδα σταλίας εμπίπτουν στην έννοια των εξόδων μεταφοράς κατά την ανωτέρω διάταξη.

12. Στο τελευταίο ερώτημα που υπέβαλε το Bundesfinanzhof προσήκει, κατά τη γνώμη μου, καταφατική απάντηση. Απαιτείται όμως συναφώς μια διευκρίνιση.

Μολονότι είναι ακριβές ότι η πράγματι καταβληθείσα για το εμπόρευμα τιμή συνιστά τη συναλλακτική αξία, ακόμη κι αν οι παραδοθείσες ποσότητες είναι μικρότερες από τις αγορασθείσες, σε περίπτωση που η εν λόγω διαφορά βρίσκεται εντός του ρητώς συμφωνηθέντος ανεκτού ορίου απώλειας βάρους, αφού, στην περίπτωση αυτή, ορθώς εφαρμόζεται παρά τις περιορισμένες αποκλίσεις βάρους, η συμφωνηθείσα τιμή, που καθορίστηκε μάλιστα λαμβανομένου ρητώς υπόψη αυτού του ενδεχομένου, θεωρώ ότι στο ερώτημα προσήκει διαφορετική απάντηση, σε περίπτωση που η διαπιστωθείσα διαφορά βάρους, κατά τον χρόνο της παραδόσεως του εμπορεύματος, υπερβαίνει το συμφωνηθέν ανεκτό όριο.

13. Στη δεύτερη περίπτωση εφαρμογή έχει το άρθρο 4 του κανονισμού 1495/80, όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό 1580/81, κατά το οποίο, σε περίπτωση μερικής απώλειας ή βλάβης του εμπορεύματος πριν από τη θέση του σε ελεύθερη κυκλοφορία, απαιτείται η αναλογική κατανομή της πράγματι καταβληθείσας ή καταβλητέας τιμής.

Επομένως, στην τελευταία περίπτωση, υπό την επιφύλαξη της ποσότητας που αντιστοιχεί στο ανεκτό όριο απώλειας βάρους, η πράγματι καταβληθείσα ή καταβλητέα τιμή πρέπει να αποτελέσει αντικείμενο μειώσεως ανάλογης προς την προκληθείσα ζημία, ανεξαρτήτως της καταβολής του συνόλου του συμφωνηθέντος τιμήματος.

14. Η ερμηνεία αυτή της ανωτέρω διατάξεως βρίσκει, εξάλλου, έρεισμα στην κατευθυντήρια γραμμή που χάραξε το Δικαστήριο στην υπόθεση Repenning[8], κατά την οποία: « το άρθρο 3, παράγραφος 1, του κανονισμού 1224/80 του

8 — Βλέπε απόφαση της 12ης Ιουνίου 1986 (183/85, Συλλογή 1986, σ. 1873). Σημειωτέον ότι τα πραγματικά περιστατικά από τα οποία προέκυψε η εν λόγω διαφορά ανάγονται σε χρόνο προγενέστερο της ενάρξεως της ισχύος της τροποποιήσεως του άρθρου 4 του κανονισμού (ΕΟΚ) 1495/80.

Συμβουλίου έχει την έννοια ότι, όταν το εμπόρευμα, το οποίο δεν παρουσίαζε ελαττώματα κατά τον χρόνο της αγοράς του, υπέστη ζημίες πριν τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία, η πράγματι καταβληθείσα ή καταβλητέα τιμή, η οποία χρησιμοποιείται ως βάση για τον καθορισμό της συναλλακτικής αξίας, πρέπει να μειωθεί ανάλογα με τη ζημία ».

15. Υπό το φως των προεκτεθέντων προτείνω στο Δικαστήριο να απαντήσει στα ερωτήματα του Bundesfinanzhof ως εξής:

« 1) Η τιμή που προκύπτει από σύμβαση πωλήσεως μεταξύ προσώπων που κατοικούν στην Κοινότητα μπορεί να θεωρηθεί ως συναλλακτική αξία κατά την έννοια του άρθρου 3 του κανονισμού 1224/80, όταν ο πωλητής, αφού αγόρασε το εμπόρευμα σε τρίτη χώρα, το μεταπωλεί μετά την τήρηση των τελωνειακών διατυπώσεων που απαιτούνται για την εισαγωγή του στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας.

2) Αν οι τιμές που προκύπτουν από άλλες συμβάσεις πωλήσεως πληρούν επίσης τις προϋποθέσεις του άρθρου 3 του κανονισμού 1224/80, ο εισαγωγέας μπορεί να επιλέξει, κατά το άρθρο 6 του κανονισμού 1495/80, την τιμή βάσει της οποίας θα υπολογιστεί η δασμολογητέα αξία. Κατά το άρθρο 8 της οδηγίας 79/695/ΕΟΚ δεν μπορεί, ωστόσο, να μεταβάλει τη διασάφησή του μετά την έκδοση της αδείας παραλαβής των εμπορευμάτων για τη θέση τους σε ελεύθερη κυκλοφορία.

3) Προκειμένου μια προμήθεια αγοράς που αναγράφεται χωριστά στο τιμολόγιο να μην περιληφθεί στην τιμή πωλήσεως του εμπορεύματος, πρέπει να αντιπροσωπεύει πράγματι, σύμφωνα με το άρθρο 8, παράγραφος 4, του κανονισμού 1224/80, το ποσό που καταβάλλεται από εισαγωγέα στον αντιπρόσωπό του για τις υπηρεσίες που συνίστανται στην αντιπροσώπευσή του για την αγορά των εμπορευμάτων.

4) Τα έξοδα σταλίας, που συνίστανται σε αποζημίωση που καταβάλλεται σε περίπτωση καθυστερήσεως της φορτώσεως, αποτελούν μέρος των εξόδων μεταφοράς κατά την έννοια του άρθρου 8, παράγραφος 1, στοιχείο ε), του κανονισμού 1224/80.

5) Όταν διαπιστωθεί προ του κρισίμου χρονικού σημείου η ύπαρξη ποσοτήτων μικροτέρων από τις αγορασθείσες που βρίσκονται εντός των συμφωνηθέντων ανεκτών ορίων απώλειας βάρους και δεν συνεπάγονται μείωση της τιμής αγοράς, συναλλακτική αξία κατά την έννοια του άρθρου 3 του κανονισμού 1224/80 συνιστά το σύνολο της καταβληθείσας ή καταβλητέας για το εμπόρευμα τιμής. »