

Υπόθεση C-714/20

Σύνοψη της αιτήσεως προδικαστικής απόφασεως κατά το άρθρο 98, παράγραφος 1, του Κανονισμού Διαδικασίας του Δικαστηρίου

Ημερομηνία καταθέσεως:

24 Δεκεμβρίου 2020

Αιτούν δικαστήριο:

Commissione tributaria provinciale di Venezia (Ιταλία)

Ημερομηνία της απόφασης του αιτούντος δικαστηρίου:

17 Νοεμβρίου 2020

Προσφεύγουσα:

U.I. Srl

Καθής:

Agenzia delle dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia

Αντικείμενο της κύριας δίκης

Προσφυγές που άσκησε η U.I. Srl κατά δύο πράξεων επιβολής φόρου τις οποίες εξέδωσε η καθής και με τις οποίες διορθώθηκαν ορισμένες διασαφήσεις εισαγωγής που κατέθεσε η προσφεύγουσα στο όνομά της και για λογαριασμό δύο εταιριών εισαγωγών και εκκαθαρίστηκε ο ΦΠΑ κατά την εισαγωγή που φέρεται να οφειλόταν αλληλεγγύως και εις ολόκληρον από την προσφεύγουσα.

Αντικείμενο και νομική βάση της αιτήσεως προδικαστικής απόφασεως

Ερμηνεία του άρθρου 201 της οδηγίας 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, και του άρθρου 77, παράγραφος 3, του κανονισμού (ΕΕ) 952/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 9ης Οκτωβρίου 2013, για τη θέσπιση του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα.

Προδικαστικά ερωτήματα

1) Έχει το άρθρο 201 της οδηγίας 2006/112/EK, της 28ης Νοεμβρίου 2006, το οποίο ορίζει ότι «κατά την εισαγωγή, ο ΦΠΑ οφείλεται από το πρόσωπο ή τα πρόσωπα τα οποία ορίζονται ή αναγνωρίζονται ως υπόχρεοι για την καταβολή του φόρου από το κράτος μέλος εισαγωγής», την έννοια ότι επιβάλλει στο κράτος μέλος εισαγωγής τη θέσπιση εθνικού κανόνα περί ΦΠΑ κατά την εισαγωγή (φόρου που προβλέπεται από το εσωτερικό δίκαιο: απόφαση του Δικαστηρίου στην υπόθεση C-272/13 της 14.7.2013), που να προσδιορίζει ρητά τους υπόχρεους για τη σχετική καταβολή;

2) Έχει το άρθρο 77, παράγραφος 3, του κανονισμού (ΕΕ) 952/2013, της 9ης Οκτωβρίου 2013 (ΕΤΚ), σχετικά με τις τελωνειακές οφειλές κατά την εισαγωγή, κατά το οποίο «σε περίπτωση έμμεσης αντιπροσώπευσης, οφειλέτης είναι επίσης το πρόσωπο για λογαριασμό του οποίου υποβάλλεται η τελωνειακή διασάφηση», την έννοια ότι ο έμμεσος αντιπρόσωπος ευθύνεται όχι μόνον για τους τελωνειακούς δασμούς, αλλά και για τον ΦΠΑ κατά την εισαγωγή απλώς και μόνον επειδή ενεργεί στο όνομά του υπό την ιδιότητα του «διασαφιστή»;

Σχετικές διατάξεις του δικαίου της Ένωσης

Οδηγία 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, ιδίως άρθρο 201.

Κανονισμός (ΕΕ) 952/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 9ης Οκτωβρίου 2013, για τη θέσπιση του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα, ιδίως άρθρο 77, παράγραφος 3 σε συνδυασμό με το άρθρο 5, σημείο 18.

Σχετικές διατάξεις του εθνικού δικαίου

Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 – Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (Προεδρικό διάταγμα 633 περί θέσπισης και ρύθμισης του φόρου προστιθέμενης αξίας), της 26ης Οκτωβρίου 1972, ιδίως:

Άρθρο 1 «Φορολογητέες πράξεις»:

«Φόρος προστιθέμενης αξίας επιβάλλεται στις παραδόσεις αγαθών και στις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στην ημεδαπή κατά την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας ή τέχνης ή επαγγέλματος, καθώς και στις εισαγωγές που πραγματοποιούνται από οποιονδήποτε».

Άρθρο 17 «Υπόχρεος του φόρου»:

«1. «Ο φόρος οφείλεται από τα πρόσωπα τα οποία πραγματοποιούν τις φορολογητέες παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών και υποχρεούνται να τον καταβάλουν στο δημόσιο ταμείο, σωρευτικώς για όλες τις

πραγματοποιούμενες πράξεις και αφού αφαιρεθεί η έκπτωση του άρθρου 19, σύμφωνα με τους ειδικότερους όρους και τις προϋποθέσεις του τίτλου II. [...]».

Άρθρο 67 «Εισαγωγές»:

«1. Ως εισαγωγές νοούνται οι ακόλουθες πράξεις οι οποίες έχουν ως αντικείμενο αγαθά τα οποία έχουν εισαχθεί στην ημεδαπή, κατάγονται από χώρες ή εδάφη που δεν ανήκουν στο έδαφος της Κοινότητας και τα οποία δεν έχουν τεθεί ακόμη σε ελεύθερη κυκλοφορία σε άλλο κράτος μέλος της Κοινότητας, δηλαδή προέρχονται από τα εδάφη τα οποία θεωρείται ότι δεν ανήκουν στην Κοινότητα κατά το άρθρο 7: α) οι πράξεις θέσης σε ελεύθερη κυκλοφορία· β) οι πράξεις τελειοποίησης προς επανεξαγωγή του άρθρου 2, στοιχείο β', του κανονισμού (ΕΟΚ) 1999/85 του Συμβουλίου, της 16ης Ιουλίου 1985· γ) οι πράξεις προσωρινής εισαγωγής οι οποίες έχουν ως αντικείμενο αγαθά προοριζόμενα να επανεξαχθούν ως έχουν, τα οποία, σύμφωνα με τις διατάξεις της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, δεν απαλλάσσονται πλήρως από τους εισαγωγικούς δασμούς· δ) [...]».

2. Υπόκεινται επίσης στον φόρο οι πράξεις επανεισαγωγής κατόπιν προσωρινής εξαγωγής εκτός της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας και οι πράξεις επανεισαγωγής αγαθών τα οποία είχαν προηγουμένως εξαχθεί εκτός της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας.

2-bis. Για τις εισαγωγές της παραγράφου 1, στοιχείο α, η πληρωμή του φόρου αναστέλλεται όταν πρόκειται για αγαθά που προορίζονται να μεταφερθούν σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ενδεχομένως μετά την εκτέλεση των εργασιών που αναφέρονται στο παράρτημα 72 του κανονισμού (ΕΟΚ) 2454/93 της Επιτροπής, της 2ας Ιουλίου 1993, όπως τροποποιήθηκε, μετά από προηγούμενη άδεια της τελωνειακής αρχής.

2-ter. [...]».

Άρθρο 70 «Εφαρμογή του φόρου», ιδίως παράγραφος 1:

«1. Ο φόρος εισαγωγής βεβαιώνεται, εκκαθαρίζεται και εισπράττεται για κάθε εισαγωγή. Όσον αφορά τις αμφισβητήσεις και τις κυρώσεις, εφαρμόζονται οι διατάξεις της τελωνειακής νομοθεσίας περί δασμών».

Decreto legislativo n. 374 – Riordinamento degli istituti doganali e revisione delle procedure di accertamento e controllo in attuazione delle direttive n. 79/695/CEE del 24 luglio 1979 e n. 82/57/CEE del 17 dicembre 1981, in tema di procedure di immissione in libera pratica delle merci, e delle direttive n. 81/177/CEE del 24 febbraio 1981 e n. 82/347/CEE del 23 aprile 1982, in tema di procedure di esportazione delle merci comunitarie (Νομοθετικό διάταγμα 374 περί αναδιοργάνωσης των τελωνειακών υπηρεσιών και μεταρρύθμισης των διαδικασιών βεβαίωσης και ελέγχου στο πλαίσιο εφαρμογής των οδηγιών 79/695/ΕΟΚ της 24ης Ιουλίου 1979 και 82/57/ΕΟΚ της 17ης Δεκεμβρίου 1981, περί των διαδικασιών θέσεως σε ελεύθερη κυκλοφορία

εμπορευμάτων, και των οδηγιών 81/177/ΕΟΚ της 24ης Φεβρουαρίου 1981 και 82/347/ΕΟΚ της 23ης Απριλίου 1982, περί των διαδικασιών εξαγωγής των κοινοτικών προϊόντων), της 8ης Νοεμβρίου 1990, ιδίως άρθρο 3 «Εκκαθάριση και εισπραξη των δασμών και των εξόδων»:

«1. Οι τελωνειακοί δασμοί βεβαιώνονται, εκκαθαρίζονται και εισπράττονται σύμφωνα με τους κανόνες της *testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale* (κωδικοποίησης σε ενιαίο κείμενο των νομοθετικών διατάξεων στον τομέα των τελωνείων), η οποία εγκρίθηκε με το D.P.R. 23/1/1973, n. 43 (π.δ. 43 της 23/1/1973), και με τους κανόνες των λοιπών νόμων στον τομέα των τελωνείων, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στους σχετικούς με τους δασμούς ειδικούς νόμους.

2. Οι δασμοί, οι εισφορές και οι λοιπές επιβαρύνσεις κατά την εισαγωγή και την εξαγωγή που προβλέπονται από τους κοινοτικούς κανονισμούς βεβαιώνονται, εκκαθαρίζονται και εισπράττονται σύμφωνα με τις διατάξεις των κανονισμών αυτών, ενώ, όταν οι κανονισμοί αυτοί παραπέμπουν στη νομοθεσία κάθε κράτους μέλους ή, εν πάση περιπτώσει, δεν περιέχουν σχετική πρόβλεψη, σύμφωνα με τους κανόνες της *testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale* (κωδικοποίησης σε ενιαίο κείμενο των νομοθετικών διατάξεων στον τομέα των τελωνείων), η οποία εγκρίθηκε με το D.P.R. 23/1/1973, n. 43 (π.δ. 43 της 23/1/1973), και με τους κανόνες των λοιπών νόμων στον τομέα των τελωνείων».

Decreto del Presidente della Repubblica n. 43 – Approvazione del *testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale* (Προεδρικό διάταγμα 43 περί έγκρισης της κωδικοποίησης σε ενιαίο κείμενο των νομοθετικών διατάξεων στον τομέα των τελωνείων), της 23ης Ιανουαρίου 1973, ιδίως:

Άρθρο 34 «Τελωνειακοί δασμοί και εισαγωγικοί ή εξαγωγικοί δασμοί»:

«Ως “τελωνειακοί δασμοί” νοούνται όλοι οι δασμοί που βάσει νόμου υποχρεούνται να εισπράξει το τελωνείο για τις τελωνειακές πράξεις. Στους τελωνειακούς δασμούς περιλαμβάνονται οι “εισαγωγικοί ή εξαγωγικοί δασμοί”: οι δασμοί που επιβάλλονται κατά την εισαγωγή και την εξαγωγή, οι εισφορές και οι λοιπές επιβαρύνσεις κατά την εισαγωγή ή την εξαγωγή που προβλέπονται από τους κοινοτικούς κανονισμούς και τους οικείους κανόνες εφαρμογής, και, επιπλέον, όσον αφορά τα εισαγόμενα εμπορεύματα, τα μονοπωλιακά δικαιώματα, οι πρόσθετοι εισαγωγικοί ή εξαγωγικοί δασμοί και κάθε άλλος φόρος ή πρόσθετος φόρος κατανάλωσης υπέρ του Δημόσιου».

Άρθρο 38 «Υπόχρεος για την καταβολή της φορολογικής οφειλής. Δικαίωμα κατακράτησης»:

«Υπόχρεος για την καταβολή του τελωνειακού δασμού είναι ο κύριος του εμπορεύματος δυνάμει του άρθρου 56, και, αλληλεγγύως και εις ολόκληρον, όλα τα πρόσωπα για λογαριασμό των οποίων εισάγεται ή εξάγεται το εμπόρευμα. Για την εισπραξη του δασμού, το Δημόσιο, πέραν των προνομίων που προβλέπονται στον νόμο, έχει δικαίωμα κατακράτησης των εμπορευμάτων που αποτελούν

αντικείμενο του δασμού αυτού. Το δικαίωμα κατακράτησης μπορεί επίσης να ασκείται με σκοπό την ικανοποίηση κάθε άλλης απαίτησης του Δημοσίου συναφούς με τα εμπορεύματα που αποτελούν αντικείμενο τελωνειακών πράξεων».

Συνοπτική έκθεση των πραγματικών περιστατικών και της πορείας της διαδικασίας

- 1 Η εταιρία U.I. Srl, προσφεύγουσα της κύριας δίκης, πραγματοποίησε ορισμένες τελωνειακές πράξεις δυνάμει ειδικών εντολών αντιπροσώπευσης που της χορήγησαν, αντίστοιχα, δύο εταιρίες εισαγωγών, η A. S.p.A., η οποία υπόκειται σε διαδικασία πτώχευσης, και η U.C. Srl.. Η προσφεύγουσα κατέθεσε τις σχετικές διασαφήσεις στο όνομά της και για λογαριασμό των εν λόγω εταιριών.
- 2 Η Agenzia delle Dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia (υπηρεσία τελωνείων και μονοπωλίων – τελωνειακό γραφείο Βενετίας, Ιταλία), καθής της κύριας δίκης, κατά τη διάρκεια των διαδικασιών βεβαίωσης, επισήμανε ότι «το περιεχόμενο των ειδικών δελτίων απαλλαγής από τον ΦΠΑ τα οποία επισυνάφθηκαν ως υποστηρικτικά έγγραφα για καθεμία από τις διασαφήσεις εισαγωγής» ήταν «αβάσιμο» για τον λόγο ότι στηριζόταν στην προϋπόθεση ότι οι αντίστοιχες εταιρίες εξαγωγών ήταν συνήθεις εξαγωγείς, προϋπόθεση η οποία κρίθηκε ότι δεν συνέτρεχε.
- 3 Ως εκ τούτου, οι πράξεις εισαγωγής που αποτέλεσαν αντικείμενο ελέγχου δεν απαλλάχθηκαν από τον ΦΠΑ, δεδομένου ότι οι εταιρίες εισαγωγών A. SpA και U.C. Srl δεν «πραγματοποίησαν τις πράξεις που απαιτούνται για τη συμπλήρωση του ορίου ΦΠΑ».
- 4 Κατά την Agenzia delle Dogane (υπηρεσία τελωνείων), σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις του άρθρου 77, παράγραφος 3, και του άρθρου 5, σημείο 18, του κανονισμού 952/2013, καθώς και του άρθρου 199 του κανονισμού 2454/1993 και του άρθρου 201 του κανονισμού 2913/1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, οι ανωτέρω εταιρίες εισαγωγών και η έμμεση τελωνειακή αντιπρόσωπος εταιρία, νυν προσφεύγουσα, ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρον για την καταβολή του φόρου.
- 5 Η Agenzia delle Dogane (υπηρεσία τελωνείων) συνέταξε, ως εκ τούτου, δύο εκθέσεις διαπίστωσης, επί των οποίων η προσφεύγουσα υπέβαλε εμπρόθεσμα παρατηρήσεις. Αφού απέρριψε τα διατυπωμένα σε αυτές επιχειρήματα, η Agenzia delle Dogane (υπηρεσία τελωνείων) εξέδωσε δύο πράξεις επιβολής φόρου οι οποίες κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα στις 15 Μαΐου 2017 και στις 6 Φεβρουαρίου 2018 και με τις οποίες διορθώθηκαν οι διάφορες διασαφήσεις εισαγωγής που κατέθεσε η προσφεύγουσα και εκκαθαρίστηκε ο οφειλόμενος ΦΠΑ στο ποσό των 173 561,22 ευρώ και 786 046,24 ευρώ, αντίστοιχα, πλέον τόκων.

- 6 Με δύο χωριστές προσφυγές, η προσφεύγουσα προσέβαλε τις εν λόγω πράξεις επιβολής φόρου ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, ήτοι του Commissione tributaria provinciale di Venezia (πρωτοβάθμιου φορολογικού δικαστηρίου επαρχίας Βενετίας, Ιταλία), ζητώντας την ακύρωσή τους και, επικουρικώς, την υποβολή στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης των προδικαστικών ερωτημάτων που διατύπωσε.
- 7 Το αιτούν δικαστήριο διέταξε την αναστολή των διαδικασιών και την υποβολή της υπό κρίση αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως στο Δικαστήριο.

Κυριότερα επιχειρήματα των διαδίκων της κύριας δίκης

- 8 Η U.I. Srl υποστηρίζει ότι δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι ευθύνεται για την καταβολή του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή που ζητείται με τις προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής φόρου, στο μέτρο που το άρθρο 77, παράγραφος 3, του κανονισμού 952/2013, σχετικά με τους τελωνειακούς δασμούς, δεν επιδέχεται επεκτατική εφαρμογή επί του ΦΠΑ, ενώ κανένας κανόνας της ιταλικής έννομης τάξης δεν προβλέπει αλληλέγγυα και εις ολόκληρον ευθύνη του έμμεσου τελωνειακού αντιπροσώπου για την καταβολή του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή.
- 9 Επιπλέον, η προβαλλόμενη αυτή ευθύνη είναι αντίθετη προς την επιταγή του δικαίου της Ένωσης που περιέχεται στο άρθρο 201 της οδηγίας 2006/112/EK, κατά το οποίο ο ΦΠΑ επί των εισαγομένων αγαθών οφείλεται από τα πρόσωπα τα οποία «ορίζονται» ή «αναγνωρίζονται» ως υπόχρεοι για την καταβολή του φόρου από το κράτος μέλος εισαγωγής.
- 10 Η Agenzia delle Dogane (υπηρεσία τελωνείων) υποστηρίζει, αντιθέτως, ότι η γενεσιουργός αιτία της οφειλής ΦΠΑ συνίσταται, όπως και η γενεσιουργός αιτία της τελωνειακής οφειλής, στην «εισαγωγή», όπως ορίζεται στην τελωνειακή νομοθεσία. Η εισαγωγή πρέπει να λαμβάνεται υπόψη και για τον καθορισμό της γένεσης της υποχρέωσης καταβολής του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή και, κατά συνέπεια, των υπόχρεων για τη σχετική καταβολή: εν προκειμένω, κατά τη νομολογία του Corte di cassazione (Ανώτατου Ακυρωτικού Δικαστηρίου, Ιταλία), ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρον ο εισαγωγέας και ο έμμεσος τελωνειακός αντιπρόσώπός του.

Συνοπτική έκθεση του σκεπτικού της αποφάσεως περί παραπομπής

- 11 Το αιτούν δικαστήριο μνημονεύει, κατ' αρχάς, τη νομολογία του Corte di cassazione (Ανώτατου Ακυρωτικού Δικαστηρίου), κατά την οποία, και υπό το πρίσμα της νομολογίας του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, η υποχρέωση καταβολής του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή γεννάται κατά τον χρόνο προσκόμισης του εμπορεύματος στο τελωνείο με σκοπό την είσοδο στο έδαφος της Ένωσης, όπως και η υποχρέωση καταβολής των τελωνειακών δασμών, καθόσον ο ΦΠΑ κατά την εισαγωγή συνιστά φόρο ο οποίος πρέπει να βεβαιώνεται και να

εισπράττεται κατά τον χρόνο ελέγχου της συνδρομής της προϋπόθεσης για την επιβολή του, ήτοι του γεγονότος της εισαγωγής.

- 12 Επομένως, στην περίπτωση που το ειδικό δελτίο απαλλαγής από τον ΦΠΑ, στο οποίο διαλαμβάνεται εσφαλμένα ότι ο εισαγωγέας πραγματοποιεί συνήθως ενδοκοινοτικές πράξεις, είναι ανίσχυρο, όπως εν προκειμένω, υπόχρεοι για την καταβολή του ΦΠΑ αλληλεγγύως και εις ολόκληρον είναι τόσο ο εισαγωγέας όσο και ο έμμεσος αντιπρόσωπός του, στο μέτρο που ο έμμεσος αντιπρόσωπος προσκομίζει στην τελωνειακή αρχή το ειδικό δελτίο απαλλαγής από τον ΦΠΑ το οποίο θεωρείται ότι εκδίδει ο ίδιος, δυνάμει της εντολής που του έχει χορηγηθεί.
- 13 Εν κατακλείδι, μολονότι ο ΦΠΑ κατά την εισαγωγή δεν περιλαμβάνεται στους «εισαγωγικούς ή εξαγωγικούς» δασμούς εν στενή εννοία ούτε στους τελωνειακούς δασμούς, αλλά στους φόρους που προβλέπονται από το εσωτερικό δίκαιο και, ως εκ τούτου, διακρίνεται από αυτούς, εντούτοις ισχύει και για αυτόν ο χρόνος επιβολής που ισχύει για τους φόρους που προβλέπονται από το εσωτερικό δίκαιο (αποφάσεις του Δικαστηρίου της 5ης Μαΐου 1982, Schul, C-15/81, σκέψη 21, και της 11ης Ιουλίου 2013, Harry Winston SA, C-273/12, σκέψη 41), όπως προβλέπεται στο άρθρο 34 του D.P.R. n. 43/1973 (π.δ. 43/1973).
- 14 Στη συνέχεια, η πρόσφατη νομολογία του Corte di cassazione (Ανώτατου Ακυρωτικού Δικαστηρίου) διατύπωσε την αρχή ότι, σε περίπτωση που τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία αγαθά τα οποία δεν προέρχονται από την Ένωση και προορίζονται να εναποτεθούν σε φορολογική αποθήκη, το πρόσωπο που καταθέτει την τελωνειακή διασάφηση δεν ευθύνεται για τη μη καταβολή του σχετικού με την απομάκρυνση των αγαθών φόρου, ενώ υπέχει ευθύνη όταν τα εισαγόμενα αγαθά παραδίδονται προς κατανάλωση αμέσως μετά την τελωνειακή διαμετακόμιση.
- 15 Τα φορολογικά δικαστήρια ουσίας δεν συμερίζονται την προεκτεθείσα προσέγγιση του Corte di cassazione (Ανώτατου Ακυρωτικού Δικαστηρίου) και έχουν κρίνει ότι, δεδομένου ότι δεν υφίσταται σαφής κανόνας του εθνικού δικαίου που να προβλέπει, σύμφωνα με το άρθρο 201 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ, τα πρόσωπα τα οποία «ορίζονται» ως υπόχρεοι για την καταβολή του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή, οι κανόνες για τις τελωνειακές οφειλές που ρυθμίζουν την αλληλέγγυα και εις ολόκληρον ευθύνη του εισαγωγέα και του έμμεσου τελωνειακού αντιπροσώπου του, κατά τη νομοθεσία της Ένωσης, δεν μπορούν να ερμηνευθούν διασταλτικά.
- 16 Κατά το αιτούν δικαστήριο, η υποβολή αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης επιβάλλεται για τρεις λόγους. Πρώτον, για την επίλυση της ενώπιόν του διαφοράς είναι αναγκαία η ερμηνεία των κανόνων που παρατίθενται στα προδικαστικά ερωτήματα για τον λόγο ότι από αυτήν εξαρτάται επίσης η εκτίμηση της συμβατότητας της εθνικής νομοθεσίας με τη νομοθεσία της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Δεύτερον, η εν λόγω ερμηνεία άπτεται του γενικού συμφέροντος για την ομοιόμορφη εφαρμογή του δικαίου της Ένωσης. Τέλος, η εθνική νομολογία των δικαστηρίων ουσίας, αφενός, και των ανώτατων

δικαστηρίων [του Corte di cassazione (Ανώτατου Ακυρωτικού Δικαστηρίου)], αφετέρου, ερμηνεύουν κατά τρόπο αντίθετο τους επίμαχους κανόνες του δικαίου της Ένωσης.

- 17 Η ερμηνεία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης σχετικά με το περιεχόμενο και την έννοια του άρθρου 201 της οδηγίας 2006/112/EK, ιδίως σχετικά με την έννοια των όρων «ορίζονται» ή «αναγνωρίζονται» αναφορικά με τα «πρόσωπα» που είναι υπόχρεοι για την καταβολή του ΦΠΑ έναντι του κράτους μέλους εισαγωγής, κρίνεται καθοριστική για την επίλυση της διαφοράς.
- 18 Συγκεκριμένα, αν οι εν λόγω όροι πρέπει να ερμηνευθούν στενά, ο εθνικός νομοθέτης οφείλει να προσδιορίσει ρητά τους υπόχρεους για την καταβολή του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή. Στην περίπτωση αυτή, το αιτούν δικαστήριο πρέπει να προβεί στη διαπίστωση ότι κατά τους εθνικούς κανόνες αποκλειστικά υπεύθυνος για την καταβολή του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή είναι ο εισαγωγέας.
- 19 Αντιθέτως, αν οι επίμαχοι όροι πρέπει να ερμηνευθούν ευρέως, το αιτούν δικαστήριο πρέπει να προβεί σε επεκτατική εφαρμογή των εθνικών κανόνων σχετικά με άλλους φόρους πλην του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή, όπως είναι οι τελωνειακοί δασμοί και, κατά συνέπεια, να αναγνωρίσει την ευθύνη όχι μόνον του εισαγωγέα, αλλά και άλλων προσώπων αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με αυτόν, έστω και αν τα πρόσωπα αυτά δεν «ορίζονται» ή «αναγνωρίζονται» ρητά ως υπόχρεοι για την καταβολή του ΦΠΑ (ιδίως ο έμμεσος τελωνειακός αντιπρόσωπος).
- 20 Εξίσου καθοριστική για την επίλυση της διαφοράς είναι η ερμηνεία του γράμματος του άρθρου 77, παράγραφος 3, του κανονισμού 952/2013 (ενωσιακού τελωνειακού κώδικα).
- 21 Συγκεκριμένα, αν η εφαρμογή της ανωτέρω διάταξης πρέπει να περιοριστεί στους τελωνειακούς δασμούς, αποκλείεται η αναγνώριση οποιασδήποτε ευθύνης του έμμεσου τελωνειακού αντιπροσώπου για την καταβολή του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή, τόσο στην περίπτωση που το εισαγόμενο αγαθό εναποτίθεται στις φορολογικές αποθήκες και δεν προορίζεται για άμεση πώληση, όσο και στην περίπτωση που παραδίδεται προς κατανάλωση αμέσως μετά την τελωνειακή διαμετακόμιση.