

Υπόθεση C-599/20

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

Ημερομηνία καταθέσεως:

13 Νοεμβρίου 2020

Αιτούν δικαστήριο:

Lietuvos vyriausiosios administracinis teismas (Ανώτατο Διοικητικό
Δικαστήριο, Λιθουανία)

Ημερομηνία της απόφασης του αιτούντος δικαστηρίου:

3 Νοεμβρίου 2020

Προσφεύγουσα-εκκαλούσα:

UAB «Baltic Master»

Καθού-εφεσίβλητο:

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų
ministerijos (τμήμα τελωνείων υπαγόμενο στο Υπουργείο
Οικονομικών της Δημοκρατίας της Λιθουανίας)

Αντικείμενο της διαφοράς της κύριας δίκης

Καθορισμός της δασμολογητέας αξίας των εισαγομένων εμπορευμάτων.
Χαρακτηρισμός της πωλήτριας και της αγοράστριας των εμπορευμάτων ως
συνδεομένων μεταξύ τους προσώπων.

Αντικείμενο και νομική βάση της αιτήσεως προδικαστικής απόφασεως

Ερμηνεία διατάξεων του κανονισμού 2913/92 του Συμβουλίου και του
κανονισμού 2454/93 της Επιτροπής· άρθρο 267, τρίτο εδάφιο, ΣΛΕΕ.

Προδικαστικά ερωτήματα

- 1) Έχουν τα άρθρα 29, παράγραφος 1, στοιχείο δ', του κανονισμού (ΕΟΚ)
2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως

- κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, και 143, παράγραφος 1, στοιχεία β', ε' ή στ', του κανονισμού (ΕΟΚ) 2454/93 της Επιτροπής, της 2ας Ιουλίου 1993, για τον καθορισμό ορισμένων διατάξεων εφαρμογής του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 2913/92 του Συμβουλίου περί θεσπίσεως του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, την έννοια ότι, σε περίπτωση κατά την οποία δεν υπάρχουν έγγραφα (επίσημα στοιχεία) που να αποδεικνύουν την ιδιότητα πωλητή και αγοραστή ως εταίρων ή τη συνδρομή μεταξύ τους του στοιχείου του ελέγχου, όπως εν προκειμένω, εντούτοις πρέπει αυτοί να θεωρούνται ως συνδεδεμένα πρόσωπα εφόσον οι περιστάσεις υπό τις οποίες συμφωνούνται οι μεταξύ τους συναλλαγές δεν είναι –βάσει αντικειμενικών αποδεικτικών στοιχείων– ενδεικτικές συνήθους άσκησης οικονομικής δραστηριότητας, αλλά μάλλον υποδεικνύουν ότι (1) υφίστανται μεταξύ τους ιδιαίτερες στενές επιχειρηματικές σχέσεις, οι οποίες βασίζονται σε υψηλό βαθμό αμοιβαίας εμπιστοσύνης μεταξύ των αντισυμβαλλομένων, ή (2) ο ένας εκ των αντισυμβαλλομένων ελέγχει τον άλλο, ή ελέγχονται αμφότεροι από τρίτο;
- 2) Έχει το άρθρο 31, παράγραφος 1, του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 την έννοια ότι απαγορεύει τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας βάσει στοιχείων που περιέχονται σε εθνική βάση δεδομένων, σχετικών με μία μοναδική δασμολογητέα αξία εμπορευμάτων ίδιας προελεύσεως τα οποία, αν και δεν είναι ομοειδή κατά την έννοια του άρθρου 142, παράγραφος 1, στοιχείο δ', του κανονισμού (ΕΟΚ) 2454/93, εντούτοις εμπίπτουν στην ίδια δασμολογική κλάση του TARIC;

Παρατιθέμενες διατάξεις του δικαίου της Ένωσης

Κανονισμός (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ 1992, L 302, 19.10.1992, σ. 1, στο εξής: κοινοτικός τελωνειακός κώδικας): άρθρο 29, παράγραφος 1, στοιχείο δ', άρθρο 30, παράγραφος 2, στοιχείο β', και άρθρο 31.

Κανονισμός (ΕΟΚ) 2454/93 της Επιτροπής, της 2ας Ιουλίου 1993, για τον καθορισμό ορισμένων διατάξεων εφαρμογής του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 2913/92 του Συμβουλίου περί θεσπίσεως του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ 1993, L 253, 11.10.1993, σ. 1, στο εξής: κανονισμός εφαρμογής): άρθρο 142, παράγραφος 1, στοιχείο δ', άρθρο 143, παράγραφος 1, στοιχεία β', ε' και στ', άρθρο 151, παράγραφος 3, και παράρτημα 23.

Κανονισμός (ΕΚ) 1031/2008 της Επιτροπής, της 19ης Σεπτεμβρίου 2008, για τροποποίηση του παραρτήματος I του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 2658/87 του Συμβουλίου, για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο (ΕΕ 2008, L 291, 31.10.2008, σ. 1).

Κανονισμός (ΕΚ) 948/2009 της Επιτροπής, της 30ής Σεπτεμβρίου 2009, περί τροποποίησης του παραρτήματος I του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 2658/87 του

Συμβουλίου, για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο (ΕΕ 2009, L 287, 31.10.2009, σ. 1).

Παρατιθέμενες διατάξεις του εθνικού δικαίου

Κανονιστική πράξη για την εφαρμογή του κανονισμού 2913/92 και του κανονισμού 2454/93 στη Δημοκρατία της Λιθουανίας, που εγκρίθηκε με την υπ' αριθ. 1332 απόφαση της Κυβερνήσεως της Δημοκρατίας της Λιθουανίας της 27ης Οκτωβρίου 2004 (στο εξής: κανονιστική πράξη που εγκρίθηκε με την υπ' αριθ. 1332 απόφαση):

Σημείο 12

«Για την εφαρμογή των μεθόδων καθορισμού της δασμολογητέας αξίας βάσει της συναλλακτικής αξίας πανομοιότυπων ή ομοειδών εμπορευμάτων και του άρθρου 31 του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, οι τελωνειακές αρχές θα ανατρέχουν στα συναφή με τη δασμολογητέα αξία των εμπορευμάτων στοιχεία που συλλέγονται στην οικεία βάση δεδομένων, η οποία τηρείται από το τμήμα τελωνείων για δασμολογικούς σκοπούς. Τα διαδικαστικά ζητήματα που αφορούν την επιλογή στοιχείων από την εν λόγω βάση δεδομένων, τη χρήση αυτών, καθώς και την τυπική διαμόρφωση της πράξης καθορισμού της δασμολογητέας αξίας των εμπορευμάτων βάσει των στοιχείων που τηρούνται στην οικεία βάση δεδομένων ρυθμίζονται με απόφαση του γενικού διευθυντή του τμήματος τελωνείων».

Κανονιστική πράξη περί του ελέγχου της διαδικασίας καθορισμού της δασμολογητέας αξίας των εισαγομένων εμπορευμάτων, που εγκρίθηκε με την υπ' αριθ. 1B-431 απόφαση του διευθυντή του υπαγόμενου στο Υπουργείο Οικονομικών της Δημοκρατίας της Λιθουανίας τμήματος τελωνείων της 28ης Απριλίου 2004 (στο εξής: κανονιστική πράξη του τμήματος τελωνείων):

Σημείο 7

«Για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας των εμπορευμάτων, οι υπάλληλοι της τελωνειακής αρχής θα ανατρέχουν στη βάση δεδομένων η οποία καταρτίζεται σύμφωνα με την οικεία διαδικασία που θεσπίζει το τμήμα τελωνείων, προκειμένου: 7.1. να συγκρίνουν τη δασμολογητέα αξία των εισαγομένων εμπορευμάτων με την αντίστοιχη αξία εμπορευμάτων που έχουν εισαχθεί κατά το παρελθόν και να εξακριβώνουν την πραγματική δασμολογητέα αξία των εμπορευμάτων· 7.2. να αντλούν στοιχεία σχετικά με τις αξίες και τις τιμές των εμπορευμάτων στο πλαίσιο εφαρμογής άλλων μεθόδων καθορισμού της δασμολογητέας αξίας ή υπολογισμού τυχόν επιπρόσθετης εγγυήσεως»,

Σημείο 24

«Σε περίπτωση έκδοσης απόφασης (περί εφαρμογής της μεθόδου καθορισμού της δασμολογητέας αξίας βάσει της συναλλακτικής αξίας πανομοιότυπων ή ομοειδών εμπορευμάτων) κατά το σημείο 20.4 της παρούσας κανονιστικής πράξης

εφαρμόζεται υποχρεωτικά το άρθρο 150 της κανονιστικής πράξης για την εφαρμογή του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα. Εάν δεν είναι δυνατή κατά τον εκτελωνισμό η εφαρμογή των οριζόμενων στο άρθρο 150 της κανονιστικής πράξης για την εφαρμογή του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, η δασμολογητέα αξία των εμπορευμάτων καθορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 31 του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (μέθοδος 6). Σε περίπτωση καθορισμού της δασμολογητέας αξίας κατ' εφαρμογήν της μεθόδου 6, η τιμή των εμπορευμάτων που λαμβάνεται υπόψη θα πρέπει να προσεγγίζει την τιμή πανομοιότυπων ή ομοειδών εμπορευμάτων· εντούτοις, θεωρείται επιτρεπτή η ευέλικτη εφαρμογή των σχετικών με τις εν λόγω μεθόδους προβλέψεων (για παράδειγμα, είναι επιτρεπτή η ευέλικτη εφαρμογή της προϋπόθεσης των «90 ημερών», είναι δυνατόν να λαμβάνεται υπόψη η τιμή εμπορευμάτων που παράγονται σε χώρες άλλες από εκείνη όπου παράγονται τα εμπορεύματα των οποίων καθορίζεται η δασμολογητέα αξία, είναι δυνατόν να λαμβάνεται υπόψη η τιμή που ισχύει στη χώρα εξαγωγής, κ.ο.κ)».

Συνοπτική παρουσίαση των πραγματικών περιστατικών και της διαδικασίας της κύριας δίκης

- 1 Μεταξύ των ετών 2009 και 2012, η προσφεύγουσα-εκκαλούσα εισήγαγε στη Λιθουανία εμπορεύματα προελεύσεως Μαλαισίας τα οποία είχε προμηθευτεί από την εταιρία «Gus Group LLC» (στο εξής: πωλήτρια), και τα οποία η προσφεύγουσα-εκκαλούσα περιέγραφε στις διασαφήσεις της ως «μέρη μηχανών και συσκευών τεχνητού κλίματος» υπό ενιαίο κωδικό εμπορευμάτων (TARIC), αναγράφοντας το συνολικό βάρος των εν λόγω μερών σε κιλά (στο εξής: επίμαχα εμπορεύματα). Στις διασαφήσεις αυτές, η προσφεύγουσα-εκκαλούσα υποδείκνυε ως δασμολογητέα αξία των επίμαχων εμπορευμάτων τη συναλλακτική αξία αυτών, ήτοι την αναγραφόμενη στα οικεία τιμολόγια –τα οποία είχαν εκδοθεί επ' ονόματι της προσφεύγουσας-εκκαλούσας– τιμή αγοράς των εν λόγω εμπορευμάτων.
- 2 Μετά τη διεξαγωγή επανειλημμένων ελέγχων επί των σχετικών με την εισαγωγή των εμπορευμάτων αυτών δραστηριοτήτων της προσφεύγουσας, η Vilniaus teritorinė muitinė (αρμόδια για την περιφέρεια του Βίλνιους τελωνειακή υπηρεσία, Λιθουανία, στο εξής: περιφερειακή τελωνειακή υπηρεσία) δεν έκανε δεκτή την αναγραφόμενη στις διασαφήσεις εισαγωγής συναλλακτική αξία. Η περιφερειακή τελωνειακή υπηρεσία καθόρισε τη δασμολογητέα αξία των εμπορευμάτων σύμφωνα με το άρθρο 31 του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, ανατρέχοντας για τον σκοπό αυτόν σε στοιχεία που άντλησε από το πληροφοριακό σύστημα για τον καθορισμό της αξίας των εμπορευμάτων για δασμολογικούς σκοπούς (στο εξής: βάση δεδομένων PREMI).
- 3 Προκειμένου να καταλήξει στην κρίση της αυτή επί του ζητήματος, η περιφερειακή τελωνειακή υπηρεσία θεώρησε, μεταξύ άλλων, ότι η προσφεύγουσα-εκκαλούσα και η πωλήτρια έπρεπε να αντιμετωπιστούν ως συνδεδεμένα μεταξύ τους πρόσωπα, κατά την έννοια του άρθρου 29, παράγραφος

1, στοιχείο δ', του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, καθώς και ότι η δασμολογητέα αξία των επίμαχων εμπορευμάτων δεν ήταν δυνατόν να καθοριστεί με τις μεθόδους που ορίζουν τα άρθρα 29 και 30 του εν λόγω κώδικα.

- 4 Κατά της εκθέσεως ελέγχου της περιφερειακής τελωνειακής υπηρεσίας η προσφεύγουσα-εκκαλούσα υπέβαλε διοικητική ένσταση ενώπιον του Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (τμήματος τελωνείων υπαγόμενου στο υπουργείο οικονομικών της Δημοκρατίας της Λιθουανίας, στο εξής: τμήμα τελωνείων). Μετά από εξέταση της ενστάσεως, το τμήμα τελωνείων επικύρωσε, με την απόφασή του, την έκθεση ελέγχου της περιφερειακής τελωνειακής υπηρεσίας. Κατά της αποφάσεως αυτής η προσφεύγουσα-εκκαλούσα άσκησε προσφυγή ενώπιον της Mokestinii ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (επιτροπής φορολογικών διαφορών υπαγόμενης στην Κυβέρνηση της Δημοκρατίας της Λιθουανίας). Το εν λόγω θεσμικό όργανο επικύρωσε την προσβαλλόμενη απόφαση του τμήματος τελωνείων.
- 5 Κατά της αποφάσεως της επιτροπής φορολογικών διαφορών η προσφεύγουσα άσκησε προσφυγή ενώπιον του Vilniaus apygardos administracinis teismas (περιφερειακού διοικητικού πρωτοδικείου Βίλνιους, Λιθουανία), αιτούμενη παράλληλα την παραπομπή της υποθέσεως στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης προκειμένου να εκδοθεί προδικαστική απόφαση σχετικά με την ερμηνεία ορισμένων διατάξεων των άρθρων 29, 30 και 31 του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα και του άρθρου 143 του κανονισμού εφαρμογής.
- 6 Το Vilniaus apygardos administracinis teismas (περιφερειακό διοικητικό πρωτοδικείο Βίλνιους) απέρριψε την προσφυγή. Αφού εξέτασε την έφεση που άσκησε η προσφεύγουσα, το Lietuvos vyriausios administracinis teismas (Ανώτατο Διοικητικό Δικαστήριο της Λιθουανίας) επικύρωσε την πρωτόδικη απόφαση.
- 7 Κατόπιν αποφάσεως του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου, κατά την οποία τα δικαστήρια της Δημοκρατίας της Λιθουανίας δεν αιτιολόγησαν επαρκώς την άρνησή τους να υποβάλουν προδικαστικό ερώτημα στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης και ως εκ τούτου παρέβησαν το άρθρο 6, παράγραφος 1, της Συμβάσεως για την Προάσπιση των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου και των Θεμελιωδών Ελευθεριών (απόφαση της 16ης Απριλίου 2019, Baltic Master κατά Λιθουανίας, προσφυγή υπ' αριθ. 55092/16, σκέψεις 40 έως 43), το Lietuvos vyriausios administracinis teismas (Ανώτατο Διοικητικό Δικαστήριο) κίνησε εκ νέου τη διαδικασία της διοικητικής δίκης.

Συνοπτική αιτιολογία της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως

Επί του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος

- 8 Προκειμένου να κριθεί κατά πόσον ήταν εύλογο να μη ληφθεί υπόψη η συναλλακτική αξία των επίμαχων στην υπό κρίση υπόθεση εμπορευμάτων κατά

τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας τους, εγείρεται καταρχάς το ζήτημα αν είναι δυνατόν να θεωρηθούν η προσφεύγουσα-εκκαλούσα και η πωλήτρια των επίμαχων εμπορευμάτων ως συνδεδόμενα μεταξύ τους πρόσωπα, κατά την έννοια του άρθρου 29, παράγραφος 1, στοιχείο δ΄, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα.

- 9 Από το άρθρο 29, παράγραφοι 1, στοιχείο δ΄, και 2, στοιχείο α΄, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα προκύπτει ότι, αν ο αγοραστής και ο πωλητής συνδέονται μεταξύ τους, η συναλλακτική αξία γίνεται δεκτή εφόσον οι σχέσεις μεταξύ αγοραστή και πωλητή δεν έχουν επηρεάσει την τιμή.
- 10 Όσον αφορά τον χαρακτηρισμό των προσώπων ως «συνδ[εομένων]», το άρθρο 143, παράγραφος 1, του κανονισμού εφαρμογής, το οποίο διευκρινίζει τη διάταξη του άρθρου 29, παράγραφος 1, στοιχείο δ΄, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, απαριθμεί περιοριστικά τις περιπτώσεις κατά τις οποίες πρόσωπα θεωρούνται ως συνδεδόμενα.
- 11 Στην υπό κρίση υπόθεση, δεν προσκομίζονται έγγραφα από τα οποία να αποδεικνύεται άμεσα ότι μεταξύ πωλήτριας και προσφεύγουσας-εκκαλούσας υφίσταται σχέση από εκείνες που απαριθμούνται στο άρθρο 143, παράγραφος 1, του κανονισμού εφαρμογής. Δεν υπάρχουν επίσημα στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι οι εν λόγω οντότητες έχουν από νομική άποψη την ιδιότητα των εταίρων, κατά την έννοια του άρθρου 143, παράγραφος 1, στοιχείο β΄, του κανονισμού εφαρμογής, ή από τα οποία να επιβεβαιώνεται ότι συντρέχουν τα στοιχεία της άμεσης ή έμμεσης ιδιοκτησίας (ή του ελέγχου), περί των οποίων γίνεται μνεία στο άρθρο 143, παράγραφος 1, στοιχεία ε΄ και στ΄, του κανονισμού αυτού.
- 12 Ωστόσο, στο πλαίσιο της υπό κρίση υπόθεσης διαπιστώθηκε ότι (1) η πωλήτρια και η προσφεύγουσα-εκκαλούσα συνδέονται μέσω μακροχρόνιων εμπορικών συναλλαγών· (2) η προμήθεια των εμπορευμάτων γινόταν χωρίς να έχει προηγηθεί η σύναψη συμβάσεων πώλησεως, οι οποίες θα προέβλεπαν τους όρους παράδοσης των εμπορευμάτων, καταβολής του τιμήματος ή επιστροφής των εμπορευμάτων, ή άλλους όρους συναφείς με τέτοιου είδους συναλλαγές· (3) η παράδοση των εμπορευμάτων γινόταν χωρίς να έχει προηγηθεί προκαταβολή μέρους του τιμήματος, και παρά το γεγονός ότι υπήρχαν σημαντικές οφειλές της προσφεύγουσας-εκκαλούσας προς την πωλήτρια από προηγούμενες συναλλαγές· (4) δεν προβλέπονταν μέτρα καταναγκασμού ή διαχείρισης του επιχειρηματικού κινδύνου (προκαταβολές, ασφάλειες, εγγυήσεις, επιτόκια υπερημερίας, κ.ο.κ.), τα οποία συνηθίζονται σύμφωνα με τα συναλλακτικά ήθη, παρά το γεγονός ότι οι επίμαχες συναλλαγές ήταν ιδιαίτερος μεγάλης αξίας· (5) από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι η πωλήτρια ασκούσε εν γένει έλεγχο όσον αφορά την καταβολή του τιμήματος και τις λοιπές υποχρεώσεις της προσφεύγουσας-εκκαλούσας· (6) εντοπίστηκαν περιπτώσεις κατά τις οποίες φυσικά πρόσωπα-εργαζόμενοι της προσφεύγουσας-εκκαλούσας ενήργησαν για λογαριασμό της πωλήτριας δυνάμει εξουσιοδοτήσεως, κάνοντας και χρήση της εταιρικής της σφραγίδας.

- 13 Κατά την άποψη του αιτούντος δικαστηρίου, από το σύνολο των πραγματικών περιστατικών μπορεί ευλόγως να συναχθεί το συμπέρασμα ότι η πωλήτρια και η προσφεύγουσα-εκκαλούσα της υπό κρίση υποθέσεως συνδέονται μεταξύ τους με ιδιαίτερος στενούς δεσμούς, με αποτέλεσμα οι μεταξύ τους συναλλαγές να συμφωνούνται και να διεκπεραιώνονται υπό συνθήκες ασυνήθεις κατά τα συναλλακτικά ήθη, ενώ δεν υφίστανται άλλες αντικειμενικές περιστάσεις ικανές να δικαιολογήσουν την οικονομική λογική των συναλλαγών αυτών.
- 14 Συναφώς, επισημαίνεται ότι συμπεριφορές οικονομικών οντοτήτων ανάλογες με αυτές της υπό κρίση υποθέσεως είναι εν γένει χαρακτηριστικές περιπτώσεων κατά τις οποίες ο ένας αντισυμβαλλόμενος ελέγχει τον άλλον, ή και οι δύο ελέγχονται από τρίτο. Κατά συνέπεια, και παρά το γεγονός ότι δεν προκύπτει από επίσημα αποδεικτικά στοιχεία ότι υφίσταται έλεγχος αυτής της μορφής de jure, το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι, από τις περιστάσεις της υπό κρίση υποθέσεως, δικαιολογείται ο χαρακτηρισμός πωλήτριας και προσφεύγουσας-εκκαλούσας ως προσώπων συνδεομένων de facto, κατά την έννοια του άρθρου 29, παράγραφος 1, στοιχείο δ', του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα και του άρθρου 143, παράγραφος 1, στοιχεία ε' και/ή στ' του κανονισμού εφαρμογής.
- 15 Στο πλαίσιο της κύριας δίκης, η περιφερειακή τελωνειακή υπηρεσία διαπίστωσε περαιτέρω ότι υπήρχαν βάσιμοι λόγοι για να θεωρηθούν η προσφεύγουσα-εκκαλούσα και η πωλήτρια ως συνδεόμενα πρόσωπα σύμφωνα με το άρθρο 143, παράγραφος 1, στοιχείο β', του κανονισμού εφαρμογής, ήτοι πρόσωπα που έχουν από νομική άποψη την ιδιότητα των εταίρων.
- 16 Το Δικαστήριο δεν έχει προβεί σε νομολογιακή ερμηνεία της έννοιας των προσώπων που έχουν από νομική άποψη την ιδιότητα των εταίρων, το δε περιεχόμενο της διατάξεως αυτής εγείρει ορισμένα ερωτήματα για το αιτούν δικαστήριο.
- 17 Μπορεί να θεωρηθεί ότι υπό τη νομική μορφή εταιρίας –κατά τη συνήθη έννοια του όρου– συμπράττουν πλείονες οντότητες, ανεξάρτητες μεταξύ τους, που δεν ελέγχονται από τρίτο. Αυτή η μορφή έννομης σχέσεως χαρακτηρίζεται, μεταξύ άλλων, από την κοινή επιδίωξη οικονομικής ωφέλειας (κέρδους) των οντοτήτων που συνεταιρίζονται, καθώς και από την κοινή εισφορά των εταίρων και την κατανομή των λειτουργιών διοίκησης και διαχείρισης με βάση το συμβατικά καθορισμένο ποσοστό συμμετοχής εκάστου.
- 18 Στην υπό κρίση υπόθεση, μπορεί να θεωρηθεί ότι, από τις περιστάσεις των συναλλαγών που συμφωνήθηκαν μεταξύ πωλήτριας και προσφεύγουσας-εκκαλούσας, όπως αυτές περιγράφονται ανωτέρω, λαμβανομένων ιδίως υπόψη των μακροχρόνιων επιχειρηματικών πρακτικών των οικονομικών αυτών οντοτήτων έναντι αλλήλων, αποδεικνύεται ιδιαίτερος στενή σχέση, βασισμένη στην ύπαρξη υψηλού βαθμού εμπιστοσύνης πέραν εκείνου που συνηθίζεται κατά τα συναλλακτικά ήθη. Οι περιστάσεις αυτές υποδεικνύουν ότι η υφιστάμενη επιχειρηματική σχέση μεταξύ πωλήτριας και προσφεύγουσας-εκκαλούσας μπορεί να ισοδυναμεί de facto με εταιρική σχέση, κατά την έννοια του άρθρου 143,

παράγραφος 1, στοιχείο β΄, του κανονισμού εφαρμογής. Εντούτοις, δεν είναι σαφές αν δικαιολογείται αυτή η εκτίμηση, ιδίως καθόσον από το γράμμα της εν λόγω διατάξεως, η οποία θα πρέπει να ερμηνεύεται στενά, προκύπτει σαφώς ότι τα υπό εξέταση πρόσωπα πρέπει να έχουν «[...] από νομική άποψη [την ιδιότητα των εταίρων]».

Επί του δευτέρου προδικαστικού ερωτήματος

- 19 Στην υπό κρίση υπόθεση, η περιφερειακή τελωνειακή υπηρεσία καθόρισε τη δασμολογητέα αξία των εμπορευμάτων που εισήγαγε η προσφεύγουσα-εκκαλούσα ανατρέχοντας σε στοιχεία συναλλαγών που αφορούσαν εμπορεύματα έτερου εισαγωγέα, τα οποία emπίπτουν στην ίδια περιγραφή (μέρη μηχανών και συσκευών τεχνητού κλίματος), έχουν ταξινομηθεί υπό τον ίδιο κωδικό TARIC 8415 90 00 90, είναι της ίδιας προελεύσεως, ήτοι από τη Μαλαισία (και του ίδιου κατασκευαστή), η δε συναλλακτική τους αξία ανέρχεται σε 56,67 LTL/κιλό. Επρόκειτο για τη μοναδική περίπτωση εισαγωγής από τη Μαλαισία υπό τον ίδιο κωδικό TARIC 8415 90 00 90 που καταγράφηκε στη βάση δεδομένων PREMI κατά το έτος 2010. Η περιφερειακή τελωνειακή υπηρεσία ανέτρεξε στην εν λόγω συναλλακτική αξία προκειμένου να καθορίσει την αξία των εμπορευμάτων που αφορούσαν οι διασαφήσεις της προσφεύγουσας καθ' όλο το χρονικό διάστημα από του έτους 2009 έως το έτος 2011.
- 20 Στο στάδιο αυτό της δίκης, το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι η προσφεύγουσα-εκκαλούσα δεν απέδειξε ότι η αξία των επίμαχων εμπορευμάτων προσεγγίζει πολύ μία από τις αξίες που υποδεικνύει το άρθρο 29, παράγραφος 2, στοιχείο β΄, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα. Η περιφερειακή τελωνειακή υπηρεσία απέδειξε ότι, προκειμένου να καθορίσει την αξία των εμπορευμάτων που εισήγαγε η προσφεύγουσα-εκκαλούσα, δεν ήταν δυνατόν να ανατρέξει στη συναλλακτική αξία πανομοιότυπων και ομοειδών εμπορευμάτων που εκτιμήθηκε για δασμολογικούς σκοπούς με βάση τη χώρα προελεύσεως, ήτοι ότι η βάση δεδομένων PREMI δεν περιέχει στοιχεία για συναλλαγές που να πληρούν τα κριτήρια των πανομοιότυπων και ομοειδών εμπορευμάτων, νοούμενων σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα και του κανονισμού εφαρμογής. Αδύνατος ήταν εξάλλου και ο καθορισμός της αξίας με εφαρμογή της μεθόδου της συναγόμενης αξίας, διότι η προσφεύγουσα-εκκαλούσα δεν προσκόμισε τα αναγκαία για την εφαρμογή της μεθόδου αυτής έγγραφα και στοιχεία. Εξίσου αδύνατος ήταν και ο υπολογισμός της αξίας των εμπορευμάτων με εφαρμογή της μεθόδου της υπολογιζόμενης αξίας, δεδομένου ότι, σύμφωνα με το άρθρο 153, παράγραφος 1, του κανονισμού εφαρμογής, η περιφερειακή τελωνειακή υπηρεσία δεν μπορεί να απαιτεί από πρόσωπο που δεν κατοικεί στην Κοινότητα να προσκομίσει τα αναγκαία για τον υπολογισμό της αξίας αυτής στοιχεία. Με άλλα λόγια, δεν ήταν δυνατή η προσήκουσα εφαρμογή των άρθρων 29 και 30 του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα για τον καθορισμό της αξίας των εμπορευμάτων που εισήγαγε η προσφεύγουσα-εκκαλούσα. Στην περίπτωση αυτή, η δασμολογητέα αξία των εισαγόμενων εμπορευμάτων πρέπει να καθορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31, παράγραφος 1, τρίτη περίπτωση, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα.

- 21 Κατά συνέπεια, η περιφερειακή τελωνειακή υπηρεσία έκρινε, κατ' εφαρμογήν των προαναφερθεισών διατάξεων, του σημείου 12 της κανονιστικής πράξεως που εγκρίθηκε με την υπ' αριθ. 1332 απόφαση και των σημείων 7 και 24 της κανονιστικής πράξεως του τμήματος τελωνείων, ότι η αξία που καθορίστηκε στη μοναδική περίπτωση εισαγωγής από τη Μαλαισία κατά το έτος 2010 εμπορευμάτων καταγεγραμμένων υπό τον ίδιο κωδικό TARIC έπρεπε να θεωρηθεί ως δασμολογητέα αξία των εμπορευμάτων που εισήχθησαν και διασαφήθηκαν από την προσφεύγουσα-εκκαλούσα κατά το χρονικό διάστημα από του έτους 2009 έως το έτος 2011. Από τα αποδεικτικά στοιχεία της υπό κρίση υποθέσεως δεν προκύπτει ότι η περιφερειακή τελωνειακή υπηρεσία κατέβαλε προσπάθεια να λάβει πρόσθετες πληροφορίες σχετικά με το επίμαχο ζήτημα από τις αρμόδιες αρχές άλλων κρατών μελών.
- 22 Κατά τη γνώμη του αιτούντος δικαστηρίου, ο καθορισμός της δασμολογητέας αξίας με βάση τη μοναδική περίπτωση της οποίας είχε γνώση η τελωνειακή αρχή δεν συνιστά αφεαυτού λόγο αμφισβήτησεως της ακρίβειας και της εγκυρότητας του αποτελέσματος που προέκυψε. Το συμπέρασμα αυτό ενισχύεται επίσης από τα άρθρα 150, παράγραφος 3, και 151, παράγραφος 3, του κανονισμού εφαρμογής, από το περιεχόμενο των οποίων προκύπτει ότι, προκειμένου να καθορισθεί η δασμολογητέα αξία εισαγομένων εμπορευμάτων, είναι επαρκής η αξία που προκύπτει από μία και μόνη συναλλαγή πωλήσεως πανομοιότυπων (άρθρο 150) ή ομοειδών (άρθρο 151) εμπορευμάτων.
- 23 Ωστόσο, το αιτούν δικαστήριο θεωρεί αναγκαίο να τονιστεί, συναφώς, η σημασία της *ορθής* κατατάξεως των εμπορευμάτων· ως εκ τούτου, θα πρέπει να δοθεί ιδιαίτερη έμφαση στις έννοιες των πανομοιότυπων και των ομοειδών εμπορευμάτων, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 142, παράγραφος 1, στοιχεία γ' και δ', του κανονισμού εφαρμογής.
- 24 Υπό τις περιστάσεις της υπό κρίση υποθέσεως, κρίσιμη είναι μόνον η έννοια των ομοειδών εμπορευμάτων. Το άρθρο 142, παράγραφος 1, στοιχείο δ', του κανονισμού εφαρμογής ορίζει ως ομοειδή εμπορεύματα τα εμπορεύματα που παράγονται στην ίδια χώρα, τα οποία, χωρίς να είναι όμοια από κάθε άποψη, παρουσιάζουν παρόμοια χαρακτηριστικά και αποτελούνται από παρόμοιες ύλες, πράγμα που τους επιτρέπει να επιτελούν τις ίδιες λειτουργίες και να είναι δυνατό να εναλλάσσονται στο πλαίσιο εμπορικών πράξεων. Η ποιότητα των εμπορευμάτων, η φήμη τους και η ύπαρξη βιομηχανικού ή εμπορικού σήματος περιλαμβάνονται στα στοιχεία που πρέπει να λαμβάνονται υπόψη, για να καθορίζεται αν τα εμπορεύματα είναι ομοειδή.
- 25 Από τα στοιχεία που συλλέχθηκαν μπορεί ευλόγως να συναχθεί το συμπέρασμα ότι τα επίμαχα εμπορεύματα, αφενός, και τα εμπορεύματα τα οποία συνέκρινε η τελωνειακή αρχή με τα επίμαχα προκειμένου να καθορίσει τη δασμολογητέα αξία των τελευταίων, αφετέρου, αν και διασαφήθηκαν από διαφορετικούς εισαγωγείς με την ίδια περιγραφή (μέρη μηχανών και συσκευών τεχνητού κλίματος), κατατάχθηκαν υπό τον ίδιο κωδικό TARIC 8415 90 00 90, και ήταν της ίδιας προελεύσεως, ήτοι από τη Μαλαισία (και του ίδιου κατασκευαστή), δεν ήταν

ωστόσο ομοειδή, λαμβανομένων υπόψη των καθοριστικών για την έννοια αυτή στοιχείων που περιγράφονται στο άρθρο 142, παράγραφος 1, στοιχείο δ΄, του κανονισμού εφαρμογής.

- 26 Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις των κανονισμών 1031/2008 και 948/2009, τις επεξηγηματικές σημειώσεις της ονοματολογίας του εναρμονισμένου συστήματος περιγραφής και κωδικοποίησης των εμπορευμάτων (HSEs, 2007), τους γενικούς κανόνες 1 και 6 για την ερμηνεία της συνδυασμένης ονοματολογίας, καθώς και τους τίτλους των κεφαλαίων, των τίτλων, των κλάσεων και των διακρίσεων, τα μέρη μηχανών και συσκευών τεχνητού κλίματος εμπίπτουν στη διάκριση 8415 90 της συνδυασμένης ονοματολογίας. Στην ίδια αυτή διάκριση, ωστόσο, είναι δυνατόν να εμπίπτουν εντελώς διαφορετικά μέρη συστημάτων τεχνητού κλίματος, τα οποία επιτελούν διαφορετικές λειτουργίες, και επομένως είναι προφανές ότι μπορεί να έχουν διαφορετικές αξίες.
- 27 Με άλλα λόγια, από τις περιστάσεις της υπό κρίση υποθέσεως προκύπτει ότι ο κωδικός TARIC, ο οποίος αποσκοπεί στην ομαδοποίηση ομοειδών προϊόντων για σκοπούς δασμολογικής κατάταξης, αποδείχθηκε εν προκειμένω υπερβολικά γενικός (αφηρημένος).