

**Υπόθεση C-92/20**

**Αίτηση προδικαστικής αποφάσεως**

**Ημερομηνία καταθέσεως:**

25 Φεβρουαρίου 2020

**Αιτούν δικαστήριο:**

Finanzgericht Düsseldorf (Γερμανία)

**Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:**

5 Φεβρουαρίου 2020

**Προσφεύγουσα:**

Rottendorf Pharma GmbH

**Καθού:**

Hauptzollamt Bielefeld

---

**FINANZGERICHT DÜSSELDORF (ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ  
ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΤΟΥ ΝΤΥΣΣΕΛΝΤΟΡΦ, ΓΕΡΜΑΝΙΑ)**

**ΔΙΑΤΑΞΗ**

Στη διαφορά μεταξύ

Rottendorf Pharma GmbH, [παραλειπόμενα]

–προσφεύγουσας–

[παραλειπόμενα]

κατά Hauptzollamt Bielefeld (κεντρικού τελωνείου του Bielefeld),  
[παραλειπόμενα]

–καθού–

με αντικείμενο την επιβολή δασμού

το τέταρτο τμήμα [παραλειπόμενα]

κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 5ης Φεβρουαρίου 2020 εξέδωσε την ακόλουθη διάταξη:

Αναστέλλει τη διαδικασία.

Σύμφωνα με το άρθρο 267, δεύτερο εδάφιο, της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ζητεί από το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης να αποφανθεί επί του ακόλουθου ερωτήματος: **[σελ. του πρωτοτύπου 2]**

Έχει το άρθρο 239, παράγραφος 1, δεύτερη περίπτωση, του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, την έννοια ότι, κατά τη διάταξη αυτή, η επιστροφή του δασμού είναι δυνατή σε περίπτωση όπως αυτή της κύριας δίκης, στην οποία τα μη κοινοτικά εμπορεύματα που εισήγαγε ο ενδιαφερόμενος επανεξήχθησαν εκτός του τελωνειακού εδάφους της Κοινότητας και οι περιστάσεις που είχαν ως συνέπεια τη γένεση τελωνειακής οφειλής δεν συνεπάγονται πρόδηλη αμέλεια εκ μέρους του ενδιαφερόμενου;

Η διάταξη αυτή δεν υπόκειται σε ένδικα μέσα.

#### Λόγοι:

##### I.

1. Η προσφεύγουσα παρασκευάζει και διαθέτει στην αγορά φαρμακευτικά προϊόντα. Τον Οκτώβριο του 2008, το καθού Hauptzollamt χορήγησε στην προσφεύγουσα άδεια εγκεκριμένης εξαγωγείας για την εξαγωγή κοινοτικών εμπορευμάτων.
2. Τον Δεκέμβριο του 2014, η προσφεύγουσα υπέβαλε στο καθού Hauptzollamt διασαφήσεις για θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία 12,5 κιλών ερτουγλιφλοζίνης εισαχθείσας από τις Ηνωμένες Πολιτείες της Αμερικής, την οποία προετίθετο να χρησιμοποιήσει για την παρασκευή φαρμακευτικού προϊόντος. Το καθού Hauptzollamt έκανε δεκτές τις διασαφήσεις και επέβαλε σε βάρος της προσφεύγουσας δασμό ύψους 181 491,82 ευρώ. Ακολούθως, ο υπάλληλος της προσφεύγουσας που ήταν αρμόδιος για την εισαγωγή χαρακτήρισε την εισαχθείσα ερτουγλιφλοζίνη ως κοινοτικό εμπόρευμα στο σύστημα επεξεργασίας δεδομένων της προσφεύγουσας, κάνοντας χρήση της ένδειξης «IM».
3. Εν συνεχεία, η προσφεύγουσα αποφάσισε τη μεταποίηση της εισαχθείσας ερτουγλιφλοζίνης στο πλαίσιο καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή. Για τον λόγο αυτό, ζήτησε από το καθού Hauptzollamt να της χορηγήσει αντίστοιχη άδεια με αναδρομική ισχύ. Το καθού Hauptzollamt χορήγησε στην προσφεύγουσα αναδρομικά από 1ης Δεκεμβρίου 2014 άδεια υπαγωγής στο καθεστώς τελειοποίησης προς επανεξαγωγή (σύστημα αναστολής) για την παρασκευή φαρμακευτικών προϊόντων από την **[σελ. του πρωτοτύπου 3]** εισαχθείσα ερτουγλιφλοζίνη και ακύρωσε τις τελωνειακές διασαφήσεις για θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία που είχαν γίνει δεκτές. Το καθού επισήμανε στην

προσφεύγουσα ότι, προκειμένου να παύσει το καθεστώς της τελειοποίησης προς επανεξαγωγή, έπρεπε τα παράγωγα προϊόντα να προσκομισθούν στο Zollamt (τελωνείο) του Beckum και, υπό τον κωδικό καθεστώτος 3151, να επανεξαχθούν εκτός του τελωνειακού εδάφους της Κοινότητας ή να δοθεί σε αυτά [παράγωγα προϊόντα] άλλος τελωνειακός προορισμός.

4. Συνεπεία της ακυρώσεως των τελωνειακών διασαφήσεων για θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία, το καθού Hauptzollamt επέστρεψε στην προσφεύγουσα τον επιβληθέντα δασμό.
5. Κατά τους μήνες Μάρτιο και Απρίλιο 2015, η προσφεύγουσα εξήγαγε από το τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας προς τις Ηνωμένες Πολιτείες συνολικά 219,361 κιλά φαρμακευτικών προϊόντων παρασκευασμένων από την ερτουγλιφλοζίνη καθώς και 4,31 κιλά μη επεξεργασμένης ερτουγλιφλοζίνης. Στο πλαίσιο της άδειας εγκεκριμένης εξαγωγέα που της είχε χορηγηθεί, [η προσφεύγουσα] υπέβαλε διασαφήσεις εξαγωγής των παραγώγων προϊόντων και της ερτουγλιφλοζίνης υπό τους κωδικούς καθεστώτος 1000 και 1041, διότι, μετά την ακύρωση των τελωνειακών διασαφήσεων για θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία, ο αρμόδιος για τις εισαγωγές υπάλληλος είχε παραλείψει να χαρακτηρίσει την ερτουγλιφλοζίνη ως μη κοινοτικό εμπόρευμα στο σύστημα επεξεργασίας δεδομένων της προσφεύγουσας. Για τον λόγο αυτό, τα παράγωγα προϊόντα και η ερτουγλιφλοζίνη που εξήγαγε η προσφεύγουσα δεν προσκομίστηκαν στο Zollamt (τελωνείο) του Beckum.
6. Το καθού Hauptzollamt επέβαλε σε βάρος της προσφεύγουσας δασμό ύψους 179 241,32 ευρώ λόγω απομακρύνσεως της ερτουγλιφλοζίνης και των παραγώγων προϊόντων από την τελωνειακή επιτήρηση.
7. Η εταιρία υπέβαλε ενώπιον της φορολογικής αρχής διοικητική ένσταση. Επιπλέον, ζήτησε την επιστροφή του επιβληθέντος δασμού. Υποστήριξε τα εξής: Κατά την πρώτη εφαρμογή του καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή, η προσφεύγουσα εκ παραδρομής έκανε χρήση εσφαλμένου κωδικού καθεστώτος. Ωστόσο, πράγματι τα εμπόρευμα επανεξήχθησαν και, επομένως, δεν εισήλθαν στο εμπορικό κύκλωμα της Κοινότητας.
8. Το καθού Hauptzollamt απέρριψε ως αβάσιμη τη διοικητική ένσταση κατά της πράξεως επιβολής δασμού. Με απόφαση περιβληθείσα ισχύ δεδικασμένου το τμήμα απέρριψε την προσφυγή [σελ. του πρωτοτύπου 4] που άσκησε, εν συνεχεία, η προσφεύγουσα. Η τελωνειακή οφειλή γεννήθηκε βάσει του άρθρου 203, παράγραφος 1, του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 (στο εξής: τελωνειακός κώδικας –TK–) του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ L 302, σ. 1). Η αναγραφή των κωδικών καθεστώτος 1000 ή 1041 που προβλέπονται για την εξαγωγή κοινοτικών εμπορευμάτων αντί του κωδικού καθεστώτος 3151 είχε ως συνέπεια να προσδοθεί εσφαλμένα στα εξαχθέντα προς τις Ηνωμένες Πολιτείες παράγωγα προϊόντα και στη μη επεξεργασμένη ερτουγλιφλοζίνη ο τελωνειακός χαρακτήρας κοινοτικών εμπορευμάτων. Οι διασαφήσεις εξαγωγής υπό τους εσφαλμένους κωδικούς

καθεστώς 1000 και 1041 που υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα θα μπορούσαν, πράγματι, να διορθωθούν βάσει του άρθρου 78, παράγραφος 3, του τελωνειακού κώδικα, διότι η προσφεύγουσα είχε την πρόθεση να προβεί στη διασάφηση της επανεξαγωγής μη κοινοτικών εμπορευμάτων μετά το καθεστώς τελειοποίησης προς επανεξαγωγή και τα παράγωγα προϊόντα καθώς και η ερτουγλιφλοζίνη επανεξήχθησαν εκτός του τελωνειακού εδάφους της Κοινότητας. Εντούτοις, τούτο δεν μεταβάλλει το γεγονός ότι –αντίθετα προς τους όρους της χορηγηθείσας άδειας– τα μη κοινοτικά εμπορεύματα δεν προσκομίστηκαν στο Zollamt (τελωνείο) του Beckum πριν από την πραγματική επανεξαγωγή τους εκτός του τελωνειακού εδάφους της Κοινότητας. Η πραγματική επανεξαγωγή των παραγώγων προϊόντων και της ερτουγλιφλοζίνης εκτός του τελωνειακού εδάφους της Κοινότητας δεν κωλύει τη γένεση της τελωνειακής οφειλής ούτε επιφέρει την απόσβεσή της.

9. Κατόπιν αυτού, το καθού Hauptzollamt απέρριψε το αίτημα για επιστροφή του δασμού δυνάμει του άρθρου 239 του τελωνειακού κώδικα. Κατά το Hauptzollamt, η προσφεύγουσα επέδειξε πρόδηλη αμέλεια. Η προσφεύγουσα θα μπορούσε να αποφύγει τη χρήση των εσφαλμένων κωδικών καθεστώτος –η οποία, τελικά, προκάλεσε τη γένεση της τελωνειακής οφειλής– αν είχε απλά αναγνώσει όσα αναφέρονται στις άδειες που της είχαν χορηγηθεί. Επιπλέον, είχε υποδειχθεί στην προσφεύγουσα να χρησιμοποιήσει τον ορθό κωδικό καθεστώτος. Επίσης, δεν συντρέχουν ειδικές περιστάσεις. Η προσφεύγουσα δεν βρισκόταν σε εξαιρετική κατάσταση σε σχέση με τους άλλους επιχειρηματίες.
10. Κατόπιν της μη ευδοκιμήσεως της διοικητικής ενστάσεώς της, η προσφεύγουσα άσκησε προσφυγή, στο πλαίσιο της οποίας υποστηρίζει τα εξής: Η επανεξαγωγή των μη κοινοτικών εμπορευμάτων συνιστά ειδική περίπτωση. Το σφάλμα κατά την εισαγωγή δεδομένων που αποτελεί την αιτία γενέσεως της τελωνειακής οφειλής δεν θα μπορούσε να αποφευχθεί με την ανάγνωση όσων αναφέρονται στις άδειες. **[σελ. του πρωτοτύπου 5]**
11. Το καθού Hauptzollamt υποστηρίζει τα εξής: Το σφάλμα υπαλλήλου της προσφεύγουσας κατά την εισαγωγή του κωδικού καθεστώτος δεν μπορεί να θεωρηθεί ως ειδική περίπτωση. Επιπλέον, υφίσταται πρόδηλη αμέλεια. Λόγω, ακριβώς, της περιπλοκότητας των σχετικών διατάξεων, οι υπάλληλοι της προσφεύγουσας έπρεπε να λάβουν υπόψη όσα αναφέρονται στις άδειες.

## II.

12. Η επίλυση της διαφοράς εξαρτάται από την ερμηνεία που πρέπει να δοθεί στο άρθρο 239, παράγραφος 1, δεύτερη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα.
13. Στη διαφορά της κύριας δίκης ενδέχεται να συντρέχουν ειδικές περιστάσεις κατά την έννοια του άρθρου 239, παράγραφος 1, δεύτερη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα. Κατά κανόνα, τέτοιες ειδικές περιστάσεις συντρέχουν όταν ο επιχειρηματίας ευρισκόταν σε εξαιρετική κατάσταση σε σχέση με τους άλλους επιχειρηματίες ή όταν οι συνθήκες που χαρακτηρίζουν τη σχέση μεταξύ

επιχειρηματία και διοικήσεως είναι τέτοιες ώστε είναι ανεπιεικές να υποχρεωθεί ο επιχειρηματίας αυτός να υποστεί ζημία την οποία υπό κανονικές συνθήκες δεν θα υφίστατο (Δικαστήριο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων –στο εξής: ΔΕΚ–, απόφαση της 29ης Απριλίου 2004, C-222/01, ECLI:EU:C:2004:250, σκέψεις 63 επ.)

14. Η προσφεύγουσα ενδέχεται να βρισκόταν σε εξαιρετική κατάσταση. Στην απόφαση της 12ης Φεβρουαρίου 2004, C-337/01, ECLI:EU:C:2004:90, σκέψεις 34 επ., το Δικαστήριο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων έκρινε ότι η επανεξαγωγή μη κοινοτικού εμπορεύματος δεν κωλύει το να γίνει δεκτή η γένεση τελωνειακής οφειλής με βάση το άρθρο 203, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα. Εντούτοις, εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να επαληθεύσει αν πληρούνται οι προϋποθέσεις επιστροφής των εισαγωγικών δασμών που προβλέπει το άρθρο 239, παράγραφος 1, του τελωνειακού κώδικα. Με τις προτάσεις του της 12ης Ιουνίου 2003 στην υπόθεση C-337/01, ECLI:EU:C:2003:344, ο γενικός εισαγγελέας Α. Tizzano επεσήμανε, στο σημείο 68, ότι η περιπλοκότητα των εφαρμοστέων διατάξεων επί των πραγματικών περιστατικών εκείνης της υποθέσεως και η επαγγελματική πείρα των ενδιαφερομένων συνηγορούσαν υπέρ της απόψεως ότι επρόκειτο για ειδική περίπτωση επί της οποίας μπορούσε να χορηγηθεί επιστροφή δασμού κατ' εφαρμογήν του άρθρου 239 του τελωνειακού κώδικα.
15. Στη διαφορά της κύριας δίκης –λαμβάνομένου υπόψη του καθεστώτος τελειοποίησης προς επανεξαγωγή που χορηγήθηκε αναδρομικώς στην προσφεύγουσα– [σελ. του πρωτοτύπου 6] υφίστατο μια περίπλοκη για την προσφεύγουσα πραγματική κατάσταση. Μόλις τον Οκτώβριο του 1998 της είχε χορηγηθεί άδεια να εξάγει ως εγκεκριμένη εξαγωγέας κοινοτικά εμπορεύματα. Η προσφεύγουσα κατέθεσε διασαφήσεις εξαγωγής στο αρμόδιο Zollamt (τελωνείο) του Beckum για τα παράγωγα προϊόντα και την ερτουγλιφλοζίνη. Ωστόσο, λόγω εσφαλμένης εισαγωγής δεδομένων από υπάλληλό της, χρησιμοποίησε εσφαλμένο κωδικό καθεστώτος, γεγονός που τελικά είχε ως αποτέλεσμα τα μη κοινοτικά εμπορεύματα να μην προσκομιστούν [στο τελωνείο] πριν από την επανεξαγωγή τους.
16. Λαμβανομένων υπόψη των όσων εξέθεσε το Δικαστήριο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων στην απόφασή του της 12ης Φεβρουαρίου 2004, C-337/01, ECLI:EU:C:2004:90, σκέψεις 34 επ. και των όσων επισήμανε ο γενικός εισαγγελέας Α. Tizzano στις προτάσεις του της 12ης Ιουνίου 2003 στην υπόθεση C-337/01, ECLI:EU:C:2003:344, σημείο 68, το τμήμα φρονεί, επομένως, ότι ενδέχεται και στο πλαίσιο της υποθέσεως της κύριας δίκης να συντρέχουν ειδικές περιστάσεις υπό την έννοια του άρθρου 239, παράγραφος 1, δεύτερη περίπτωση, του τελωνειακού κώδικα. Υπέρ αυτού θα μπορούσαν να συνηγορούν, επίσης, οι διατάξεις του άρθρου 900, παράγραφος 1, στοιχεία ε' και 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 (ΕΕ L 253, σ. 1).

17. Το τμήμα φρονεί ότι δεν υφίσταται πρόδηλη αμέλεια εκ μέρους της προσφεύγουσας η οποία κωλύει την επιστροφή του δασμού που καθορίστηκε από το καθού Hauptzollamt. Προκειμένου να εκτιμηθεί αν υφίσταται πρόδηλη αμέλεια του ενδιαφερομένου, επιβάλλεται να ληφθούν υπόψη ιδίως η περιπλοκότητα των διατάξεων των οποίων η παράβαση οδηγεί στη γένεση τελωνειακής οφειλής, καθώς και η επαγγελματική πείρα και η επιμέλεια της επιχειρήσεως (ΔΕΚ, αποφάσεις της 13ης Σεπτεμβρίου 2007, C-443/05 P, ECLI:EU:C:2007:511, σκέψη 174, καθώς και της 20ής Νοεμβρίου 2008, C-38/07 P, ECLI:EU:C:2008:641, σκέψη 40). Όσον αφορά την επαγγελματική πείρα της επιχειρήσεως, πρέπει να εξετάζεται αν πρόκειται ή όχι για επιχείρηση της οποίας η επαγγελματική δραστηριότητα συνίσταται, ουσιαστικώς, στην πραγματοποίηση εισαγωγών και εξαγωγών και αν έχει αποκτήσει ήδη κάποια πείρα στον τομέα αυτόν (ΔΕΚ, αποφάσεις της 13ης Σεπτεμβρίου 2007, C-443/05 P, ECLI:EU:C:2007:511, σκέψη 188, καθώς και της 20ής Νοεμβρίου 2008, C-38/07 P, ECLI:EU:C:2008:641, σκέψη 50).
18. Οι διατάξεις των οποίων η παράβαση οδήγησε στη γένεση τελωνειακής οφειλής ήταν περίπλοκες. Η προσφεύγουσα κλήθηκε να αντιμετωπίσει μια περίπλοκη τελωνειακή κατάσταση λόγω της αναδρομικής άδειας [σελ. του πρωτοτύπου 7] τελειοποίησης προς επανεξαγωγή. Επιπλέον, η επιχείρηση δεν διέθετε επαγγελματική πείρα όσον αφορά το καθεστώς τελειοποίησης προς επανεξαγωγή. Κατά το τμήμα, από το επιχείρημα του καθού Hauptzollamt ότι, ακριβώς λόγω της περιπλοκότητας των σχετικών διατάξεων, οι υπάλληλοι της προσφεύγουσας όφειλαν να έχουν λάβει γνώση όσων αναφέρονται στις άδειες δεν μπορεί να θεμελιωθεί τεκμήριο ότι υφίσταται πρόδηλη αμέλεια εκ μέρους της προσφεύγουσας. Αντιθέτως, η διασάφηση των μη κοινοτικών εμπορευμάτων υπό εσφαλμένο κωδικό καθεστώτος και η μη προσκόμιση των εμπορευμάτων [στο τελωνείο] πριν από την επανεξαγωγή τους οφείλεται σε σφάλμα κατά την εκτέλεση εργασίας υπαλλήλου της προσφεύγουσας. Συγκεκριμένα, ο αρμόδιος για τις εισαγωγές υπάλληλος, μετά την ακύρωση των τελωνειακών διασαφήσεων για θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία της ερτουγλιφλοζίνης, παρέλειψε να χαρακτηρίσει την ουσία αυτή ως μη κοινοτικό εμπόρευμα στο σύστημα επεξεργασίας δεδομένων της προσφεύγουσας. Το εν λόγω σφάλμα κατά την εκτέλεση εργασίας δεν μπορούσε να αποφευχθεί ακόμη και με την ανάγνωση όσων αναφέρονται στις άδειες.

[Υπογραφές] [παραλειπόμενα]