

Υπόθεση C-125/24 [Palmstråle]<sup>i</sup>

## Αίτηση προδικαστικής αποφάσεως

## Ημερομηνία καταθέσεως:

15 Φεβρουαρίου 2024

## Αιτούν δικαστήριο:

Högsta förvaltningsdomstolen (Σουηδία)

## Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:

13 Φεβρουαρίου 2024

## Αναιρεσείουσα:

AA

## Αναιρεσίβλητη:

Allmänna ombudet hos Tullverket

Αίτηση προδικαστικής αποφάσεως, δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, για την ερμηνεία του άρθρου 143, παράγραφος 1, στοιχείο ε΄, της οδηγίας 2006/112/ΕΚ σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (στο εξής: οδηγία ΦΠΑ), καθώς και του άρθρου 86, παράγραφος 6, και του άρθρου 203 του κανονισμού (ΕΕ) 952/2013 για τη θέσπιση του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα (στο εξής: ενωσιακός τελωνειακός κώδικας)

## Εισαγωγή

- 1 Με την παρούσα αίτηση προδικαστικής αποφάσεως, το Högsta förvaltningsdomstolen (Ανώτατο Διοικητικό Δικαστήριο, Σουηδία) ζητεί διευκρινίσεις σχετικά με τον τρόπο με τον οποίο πρέπει να ερμηνευθούν το άρθρο 143, παράγραφος 1, στοιχείο ε΄, της οδηγίας ΦΠΑ, και το άρθρο 86, παράγραφος 6, και το άρθρο 203 του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα όσον αφορά τις προϋποθέσεις απαλλαγής της επανεισαγωγής εμπορευμάτων από τον ΦΠΑ. Το εν λόγω ερμηνευτικό ζήτημα τίθεται σε υπόθεση που αφορά τη μη τήρηση της τελωνειακής νομοθεσίας κατά την επανεισαγωγή.

<sup>i</sup> Η ονομασία που έχει δοθεί στην παρούσα υπόθεση είναι πλασματική. Δεν αντιστοιχεί στο πραγματικό όνομα κανενός διαδίκου.

## Εφαρμοστέες διατάξεις του δικαίου της Ένωσης

### *Η οδηγία ΦΠΑ*

- 2 Το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο δ', της οδηγίας ΦΠΑ προβλέπει ότι οι εισαγωγές αγαθών υπόκεινται σε ΦΠΑ. Κατά το άρθρο 30 της εν λόγω οδηγίας, ως εισαγωγή αγαθών νοείται η είσοδος, στο εσωτερικό της Κοινότητας, αγαθού που δεν έχει τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία κατά την έννοια του άρθρου 24 της Συνθήκης.
- 3 Κατά το άρθρο 143, παράγραφος 1, στοιχείο ε', της ίδιας οδηγίας, τα κράτη μέλη απαλλάσσουν τις επανεισαγωγές αγαθών στην κατάσταση στην οποία ήταν όταν εξήχθησαν από το πρόσωπο που τα εξήγαγε, όταν τα αγαθά αυτά απαλλάσσονται από δασμούς («απολαύουν τελωνειακής ατέλειας»).

### *Ο ενωσιακός τελωνειακός κώδικας*

- 4 Το άρθρο 203, παράγραφος 1, του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα προβλέπει ότι τα μη ενωσιακά εμπορεύματα τα οποία, αφού αρχικά εξήχθησαν από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης ως ενωσιακά εμπορεύματα, επανεισάγονται στο έδαφος αυτό μέσα σε διάστημα τριών ετών και αποτελούν το αντικείμενο διασάφησης για να τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία, απαλλάσσονται από τον εισαγωγικό δασμό κατ' αίτηση του ενδιαφερομένου. Κατά την παράγραφο 5 του εν λόγω άρθρου, η απαλλαγή από τον εισαγωγικό δασμό πρέπει να χορηγείται μόνον εφόσον τα εμπορεύματα επανεισάγονται στην κατάσταση στην οποία εξήχθησαν και, κατά την παράγραφο 6 του ίδιου άρθρου, η απαλλαγή από τον εισαγωγικό δασμό πρέπει να τεκμηριώνεται από πληροφορίες που αποδεικνύουν ότι πληρούνται οι όροι για τη χορήγηση της απαλλαγής.
- 5 Κατά το άρθρο 139, παράγραφος 1, στοιχείο α', του εν λόγω κώδικα, τα εμπορεύματα που εισέρχονται στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης προσκομίζονται αμέσως μετά την άφιξή τους στα καθορισθέντα τελωνεία ή σε οποιονδήποτε άλλο χώρο που καθορίζουν ή εγκρίνουν οι τελωνειακές αρχές, ή στην ελεύθερη ζώνη, από το πρόσωπο που έφερε τα εμπορεύματα στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης.
- 6 Κατά το άρθρο 79, παράγραφος 1, στοιχείο α', του ίδιου κώδικα, για τα εμπορεύματα που υπόκεινται σε εισαγωγικό δασμό, γεννάται τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή λόγω της μη τήρησης μιας από τις υποχρεώσεις που καθορίζονται στην τελωνειακή νομοθεσία όσον αφορά, μεταξύ άλλων, την είσοδο μη ενωσιακών εμπορευμάτων στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης.
- 7 Το άρθρο 86, παράγραφος 6, του ίδιου κώδικα ορίζει ότι, όταν η τελωνειακή νομοθεσία προβλέπει ευνοϊκή δασμολογική μεταχείριση των εμπορευμάτων, ατέλεια ή μερική ή πλήρη απαλλαγή από τον εισαγωγικό ή εξαγωγικό δασμό σύμφωνα, μεταξύ άλλων, με το άρθρο 203 του εν λόγω κώδικα, η ευνοϊκή αυτή δασμολογική μεταχείριση, ατέλεια ή απαλλαγή εφαρμόζεται και στις περιπτώσεις

όπου γεννάται τελωνειακή οφειλή σύμφωνα με το άρθρο 79 του ίδιου κώδικα, υπό τον όρο ότι οι παραλείψεις που οδήγησαν στη γένεση τελωνειακής οφειλής δεν συνιστούσαν απόπειρα διάπραξης απάτης.

- 8 Κατά την αιτιολογική σκέψη 38 του εν λόγω κώδικα, είναι σκόπιμο να λαμβάνεται υπόψη η καλή πίστη του ενδιαφερομένου σε περιπτώσεις κατά τις οποίες γεννάται τελωνειακή οφειλή λόγω μη συμμόρφωσης με την τελωνειακή νομοθεσία και να ελαχιστοποιούνται οι επιπτώσεις της αμέλειας εκ μέρους του οφειλέτη.

### **Εφαρμοστές εθνικές διατάξεις**

- 9 Κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της κύριας δίκης είχε εφαρμογή ο Mervärdesskattelagen (νόμος περί φόρου προστιθέμενης αξίας) 1994:200. Ο νόμος αυτός έχει πλέον αντικατασταθεί από νέο Mervärdesskattelagen (2023:200), αλλά ο προϊσχύσας νόμος εξακολουθεί να εφαρμόζεται, καθόσον ενδιαφέρει εν προκειμένω, επί περιστάσεων που είναι προγενέστερης της ημερομηνίας έναρξης ισχύος του νέου νόμου. Οι εφαρμοστές διατάξεις του νόμου του 1994 περιγράφονται κατωτέρω. Ο νέος νόμος περιέχει κατ' ουσίαν παρόμοιες διατάξεις.
- 10 Κατά το άρθρο 1, παράγραφος 1, σημείο 3, του κεφαλαίου 1, ΦΠΑ οφείλεται κατά την υποκείμενη σε φόρο εισαγωγή εμπορευμάτων στη χώρα. Κατά το άρθρο 1a του κεφαλαίου 2, ως «εισαγωγή» νοούνται τα εμπορεύματα που εισέρχονται στη Σουηδία από τόπο εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- 11 Το άρθρο 30, παράγραφος 1, του κεφαλαίου 3 προβλέπει ότι απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ οι εισαγωγές που απαλλάσσονται από τον φόρο βάσει του νόμου 1994:1551 περί απαλλαγής από τον φόρο επί των εισαγωγών κ.λπ.
- 12 Το άρθρο 5, παράγραφος 1, του κεφαλαίου 2 του νόμου περί απαλλαγής από τον φόρο επί των εισαγωγών κ.λπ. ορίζει ότι απαλλαγή από τον φόρο χορηγείται για τα ενωσιακά εμπορεύματα τα οποία, αφού εξαχθούν από την Ευρωπαϊκή Ένωση σε τρίτη χώρα, εισάγονται στη Σουηδία από το πρόσωπο που τα εξήγαγε, χωρίς να έχουν μεταποιηθεί κατά το χρονικό διάστημα εξαγωγής τους από την Ευρωπαϊκή Ένωση. Κατά την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου, η απαλλαγή από τον φόρο χορηγείται μόνον αν τα εμπορεύματα απαλλάσσονται από δασμούς βάσει, μεταξύ άλλων, του άρθρου 203 του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα. Τα εμπορεύματα που απαλλάσσονται από δασμούς βάσει του κανονισμού (ΕΟΚ) 2658/87 για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο αντιμετωπίζονται σαν να υπόκεινται σε δασμούς.

### **Το ιστορικό της διαφοράς της κύριας δίκης**

- 13 Η ΑΑ είναι ιδιοκτήτρια αλόγων που χρησιμοποιούνται σε αγώνες σε διάφορες χώρες. Εξήγαγε δύο άλογα στη Νορβηγία, ήτοι εκτός του τελωνειακού εδάφους

της Ένωσης. Μετά τη συμμετοχή τους σε αγώνες, τα άλογα επανεισήχθησαν στην Ένωση μέσω συνοριακής διέλευσης από τη Νορβηγία στη Σουηδία. Η ΑΑ δεν πραγματοποίησε στάση στο τελωνείο για να προσκομίσει τα εισαγόμενα εμπορεύματα. Αντιθέτως, της ζητήθηκε να σταματήσει κατά τον οδικό έλεγχο της Tullverket (τελωνειακής αρχής, Σουηδία) λίγο μετά την απομάκρυνσή της από το τελωνείο.

- 14 Η τελωνειακή αρχή αποφάσισε να επιβάλει στην ΑΑ ΦΠΑ ύψους 41 178 σουηδικών κορωνών (SEK). Τελωνειακοί δασμοί δεν επιβλήθηκαν. Κατά την τελωνειακή αρχή, δεν μπορούσε να χορηγηθεί απαλλαγή από τον ΦΠΑ κατά την επανεισαγωγή, διότι τα άλογα δεν αποτέλεσαν αντικείμενο διασάφησης από την ΑΑ για να τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία ούτε ζήτησε η ΑΑ απαλλαγή από τους δασμούς.
- 15 Η ΑΑ άσκησε προσφυγή κατά της ανωτέρω απόφασης ενώπιον του Förvaltningsrätten i Karlstad (διοικητικού πρωτοδικείου του Karlstad, Σουηδία), το οποίο την απέρριψε. Το Förvaltningsrätten (διοικητικό πρωτοδικείο) διαπίστωσε ότι τα άλογα δεν προσκομίστηκαν στο τελωνείο κατά την άφιξή τους στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, ότι γεννήθηκε, ως εκ τούτου, τελωνειακή οφειλή και ότι τούτο σήμαινε ότι οφειλόταν ΦΠΑ. Στη συνέχεια, το εν λόγω δικαστήριο έκρινε ότι βασική προϋπόθεση για τη χορήγηση απαλλαγής από τον ΦΠΑ κατά την επανεισαγωγή είναι τα εμπορεύματα να αποτελέσουν αντικείμενο διασάφησης για να τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία και να υποβληθεί αίτηση από τον διασαφιστή. Δεδομένου ότι τούτο δεν συνέβη, δεν μπορούσε να χορηγηθεί απαλλαγή από τον ΦΠΑ.
- 16 Τόσο η ΑΑ όσο και ο Allmänna ombudet hos Tullverket (Γενικός Εκπρόσωπος της Τελωνειακής Αρχής, Σουηδία) άσκησαν έφεση κατά της απόφασης του Förvaltningsrätten (διοικητικού πρωτοδικείου) ενώπιον του Kammarrätten i Göteborg (διοικητικού εφετείου του Γκέτεμποργκ, Σουηδία), υποστηρίζοντας ότι η απόφαση επιβολής ΦΠΑ στην ΑΑ έπρεπε να ακυρωθεί. Το Kammarrätten (διοικητικό εφετείο) απέρριψε τις εφέσεις κατ' ουσίαν με το ίδιο σκεπτικό στο οποίο στηρίχθηκε το Förvaltningsrätten (διοικητικό πρωτοδικείο).
- 17 Η ΑΑ άσκησε αναίρεση κατά της απόφασης του Kammarrätten (διοικητικού εφετείου) ενώπιον του Högsta förvaltningsdomstolen (Ανωτάτου Διοικητικού Δικαστηρίου), το οποίο επέτρεψε την άσκηση της αναίρέσεως. Εκπρόσωπος του Δημοσίου στην υπό κρίση υπόθεση ενώπιον του Högsta förvaltningsdomstolen (Ανωτάτου Διοικητικού Δικαστηρίου) είναι ο Γενικός Εκπρόσωπος της Τελωνειακής Αρχής. Επομένως, αντίδικος του πολίτη είναι ο Γενικός Εκπρόσωπος, και όχι η τελωνειακή αρχή. Ωστόσο, στην τελωνειακή αρχή παρασχέθηκε η δυνατότητα να υποβάλει παρατηρήσεις στην υπό κρίση υπόθεση.
- 18 Στην αλληλογραφία μεταξύ των διαδίκων που ακολούθησε την έγκριση της άσκησης της αναίρέσεως, η ΑΑ ισχυρίστηκε ότι υπέβαλε προφορική διασάφηση ενώπιον του προσωπικού του τελωνείου όταν της ζητήθηκε να σταματήσει μετά την απομάκρυνση από το τελωνείο. Ο Γενικός Εκπρόσωπος αντέτεινε ότι οι

υπάλληλοι που εργάζονταν στο τελωνείο την ημέρα εκείνη αρνούνται ότι υπήρξε προφορική υποβολή διασάφησης.

- 19 Η ΑΑ δεν δήλωσε σε προγενέστερο στάδιο της διαδικασίας ότι υπήρξε προφορική υποβολή διασάφησης. Πρέπει να συντρέχουν ειδικοί λόγοι για να ληφθεί υπόψη από το Högsta förvaltningsdomstolen (Ανώτατο Διοικητικό Δικαστήριο) μια περίπτωση που προβάλλεται το πρώτον ενώπιόν του. Το Högsta förvaltningsdomstolen (Ανώτατο Διοικητικό Δικαστήριο) θα αποφασίσει σε μεταγενέστερο στάδιο αν πρέπει να ληφθούν υπόψη οι ισχυρισμοί που προέβαλε η ΑΑ σχετικά με την προφορική διασάφηση. Ωστόσο, η υπό κρίση αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά μόνον τα πραγματικά περιστατικά που έχουν εξεταστεί ενώπιον των κατώτερων δικαστηρίων, ήτοι το γεγονός ότι η ΑΑ προσπέρασε το τελωνείο χωρίς να προσκομίσει τα εμπορεύματα και χωρίς να υποβάλει τελωνειακή διασάφηση ή αίτηση απαλλαγής από τους δασμούς.

### **Οι απόψεις των διαδίκων και της τελωνειακής αρχής**

*Η ΑΑ*

- 20 Η ΑΑ ζητεί να μεταρρυθμιστεί η απόφαση του Kammarrätten (διοικητικού εφετείου), προκειμένου να ακυρωθεί η απόφαση της τελωνειακής αρχής, με την οποία της επιβλήθηκε ΦΠΑ. Συγκεκριμένα, προβάλλει τα ακόλουθα επιχειρήματα.
- 21 Η ίδια δεν αποκόμισε οικονομικά οφέλη από τη μη πραγματοποίηση στάσης στο τελωνείο και από τη μη υποβολή διασάφησης για την είσοδο των αλόγων, αλλά επιθυμούσε, προς το υπέρτερο συμφέρον των ζώων, να επιβιβαστεί εγκαίρως στο οχηματαγωγό πλοίο με προορισμό τη Φινλανδία, συντομεύοντας κατ' αυτόν τον τρόπο τη διάρκεια της μετακίνησής τους. Πριν από την αναχώρηση, είχε μεριμνήσει για την ορθή διεκπεραίωση της προσωρινής εξαγωγής στη Νορβηγία και, ως εκ τούτου, θεωρούσε ότι πληρούνταν επίσης οι προϋποθέσεις επανεισαγωγής. Πρόκειται για σφάλμα εκ μέρους της και είναι παράλογο το εν λόγω σφάλμα να έχει ως αποτέλεσμα να της επιβληθεί ΦΠΑ λόγω επανεισαγωγής.
- 22 Το άρθρο 86, παράγραφος 6, του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα έχει την έννοια ότι το δικαίωμα απαλλαγής από τον δασμό, οπότε και από τον ΦΠΑ, υφίσταται ακόμη και αν δεν πληρούνται οι διαδικαστικές προϋποθέσεις του άρθρου 203, υπό την προϋπόθεση ότι δεν τίθεται ζήτημα απόπειρας εξαπάτησης. Επειδή πληρούνται οι ουσιαστικές προϋποθέσεις του άρθρου 203 και δεν υπάρχει απόπειρα εξαπάτησης, δεν πρέπει να επιβαρυνθεί με ΦΠΑ.

*Ο Γενικός Εκπρόσωπος της Τελωνειακής Αρχής*

- 23 Ο Γενικός Εκπρόσωπος της Τελωνειακής Αρχής εκφράζει τώρα την άποψη ότι η απόφαση επιβολής ΦΠΑ στην ΑΑ ήταν ορθή και, ως εκ τούτου, ζητεί να

απορριφθεί η αίτησή της περί αναιρέσεως της απόφασης του Kammarrätten (διοικητικού εφετείου). Ο Γενικός Εκπρόσωπος προβάλλει τα ακόλουθα επιχειρήματα.

- 24 Μια από τις προϋποθέσεις απαλλαγής της επανεισαγωγής των αλόγων από τον ΦΠΑ είναι να απαλλάσσονται από δασμούς. Είναι σαφές ότι πληρούνται οι ουσιαστικές προϋποθέσεις για την απαλλαγή από δασμούς βάσει του άρθρου 203 του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα και ότι δεν τίθεται ζήτημα απόπειρας διάπραξης απάτης.
- 25 Προϋπόθεση για την απαλλαγή βάσει του εν λόγω άρθρου 203 αποτελεί επίσης το να αποτελέσουν τα εμπορεύματα αντικείμενο διασάφησης για να τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία και να υποβάλει ο ενδιαφερόμενος αίτηση απαλλαγής. Το άρθρο 86, παράγραφος 6, και το άρθρο 203 δεν προβλέπουν καμία εξαίρεση από τις προϋποθέσεις αυτές. Επομένως, πρέπει να θεωρηθεί ότι εφαρμόζονται και στις περιπτώσεις κατά τις οποίες γεννάται τελωνειακή οφειλή βάσει του άρθρου 79 λόγω μη τήρησης μιας από τις υποχρεώσεις που προβλέπονται στην τελωνειακή νομοθεσία.
- 26 Από τη δικογραφία που έχει στη διάθεσή του το Δικαστήριο δεν προκύπτει ότι η ΑΑ πληρούσε τις διαδικαστικές προϋποθέσεις του άρθρου 203 κατά την είσοδο των αλόγων στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης.

#### *Η τελωνειακή αρχή*

- 27 Η τελωνειακή αρχή ζητεί την απόρριψη της αιτήσεως αναιρέσεως, προβάλλοντας τα ακόλουθα επιχειρήματα. Επειδή τα εμπορεύματα δεν αποτέλεσαν αντικείμενο διασάφησης για να τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία, δεν υπόκεινται σε απαλλαγή από δασμούς βάσει του άρθρου 203. Συνεπώς, η εισαγωγή τους πρέπει να θεωρηθεί ότι υπόκειται σε ΦΠΑ.

#### **Η ανάγκη έκδοσης προδικαστικής απόφασεως**

- 28 Από την οδηγία ΦΠΑ προκύπτει ότι οι εισαγωγές αγαθών από τρίτη χώρα στην Ένωση υπόκεινται σε ΦΠΑ. Ωστόσο, κατά το άρθρο 143, παράγραφος 1, στοιχείο ε΄, της οδηγίας, τα κράτη μέλη οφείλουν να απαλλάσσουν τις επανεισαγωγές αγαθών στην κατάσταση στην οποία ήταν όταν εξήχθησαν από το πρόσωπο που τα εξήγαγε, όταν τα αγαθά αυτά απαλλάσσονται από δασμούς.
- 29 Η ΑΑ επανεισήγαγε τα άλογα στην κατάσταση στην οποία βρίσκονταν κατά τον χρόνο της εξαγωγής τους. Επομένως, το καθοριστικό στοιχείο για να κριθεί αν είναι υπόχρεη για την καταβολή ΦΠΑ λόγω επανεισαγωγής είναι αν τα άλογα απαλλάσσονται από δασμούς κατά την έννοια του άρθρου 143, παράγραφος 1, στοιχείο ε΄.
- 30 Η απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς σε περίπτωση επανεισαγωγής διέπεται από το άρθρο 203 του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα. Δεν αμφισβητείται ότι οι

ουσιαστικές προϋποθέσεις απαλλαγής που προβλέπονται στη διάταξη αυτή πληρούνται εν προκειμένω. Ωστόσο, όπως επισημάνθηκε στη σκέψη 19 της παρούσας αίτησης προδικαστικής αποφάσεως, η αίτηση αυτή υποβάλλεται επειδή η ΑΑ παρέλειψε, κατά παράβαση του άρθρου 139, παράγραφος 1, του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα, να προσκομίσει τα εμπορεύματα στο τελωνείο κατά την είσοδό τους και επειδή δεν πληρούσε τις διαδικαστικές προϋποθέσεις απαλλαγής που προβλέπονται στο άρθρο 203, ήτοι ότι τα εμπορεύματα πρέπει να αποτελέσουν αντικείμενο διασάφησης για να τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία και ότι πρέπει να υποβληθεί αίτηση απαλλαγής.

- 31 Από το άρθρο 79, παράγραφος 1, στοιχείο α', του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα προκύπτει ότι, για τα εμπορεύματα που υπόκεινται σε εισαγωγικό δασμό, γεννάται τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή λόγω της μη τήρησης μιας από τις υποχρεώσεις που καθορίζονται στην τελωνειακή νομοθεσία όσον αφορά την είσοδο μη ενωσιακών εμπορευμάτων στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης. Ωστόσο, κατά το άρθρο 86, παράγραφος 6, η απαλλαγή από τους εισαγωγικούς δασμούς που προβλέπεται στο άρθρο 203 εφαρμόζεται και στις περιπτώσεις όπου γεννάται τελωνειακή οφειλή σύμφωνα με το άρθρο 79, υπό τον όρο ότι οι παραλείψεις που οδήγησαν στη γένεση τελωνειακής οφειλής δεν συνιστούσαν απόπειρα διάπραξης απάτης. Στην προκειμένη περίπτωση, είναι αδιαμφισβήτητο ότι η ΑΑ δεν προέβη σε απόπειρα εξαπάτησης.
- 32 Η ΑΑ ισχυρίζεται ότι το άρθρο 86, παράγραφος 6, του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα έχει την έννοια ότι το δικαίωμα απαλλαγής από τους δασμούς υφίσταται ακόμη και αν δεν πληρούνται οι διαδικαστικές προϋποθέσεις του άρθρου 203. Με βάση την ερμηνεία αυτή, τα άλογα απαλλάσσονται, ως εκ τούτου, από τους δασμούς, το οποίο σημαίνει, βάσει του άρθρου 143, παράγραφος 1, στοιχείο ε', της οδηγίας ΦΠΑ, ότι η επανεισαγωγή τους πρέπει να απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ.
- 33 Ο Γενικός Εκπρόσωπος υποστηρίζει, αντιθέτως, ότι για τη χορήγηση απαλλαγής από τους εισαγωγικούς δασμούς πρέπει να πληρούνται και οι διαδικαστικές προϋποθέσεις του άρθρου 203 του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα. Δεδομένου ότι οι εν λόγω προϋποθέσεις δεν πληρούνται, δεν πρέπει, βάσει της ερμηνείας αυτής, να χορηγηθεί απαλλαγή από τον ΦΠΑ δυνάμει του άρθρου 143, παράγραφος 1, στοιχείο ε'.
- 34 Κατά την άποψη του Högsta förvaltningsdomstolen (Ανωτάτου Διοικητικού Δικαστηρίου), δεν είναι σαφές ποια από τις ανωτέρω ερμηνείες είναι η ορθή.
- 35 Αφενός, όπως υποστηρίζει ο Γενικός Εκπρόσωπος, το γράμμα του άρθρου 86, παράγραφος 6, και του άρθρου 203 απλώς προβλέπει ότι, για να είναι δυνατή η απαλλαγή, πρέπει να πληρούνται όλες οι προϋποθέσεις του άρθρου 203. Κατά συνέπεια, από το γράμμα των κρίσιμων διατάξεων δεν μπορεί να συναχθεί ότι, στις περιπτώσεις που εμπίπτουν στο άρθρο 79, δεν απαιτείται να πληρούνται και οι διαδικαστικές προϋποθέσεις του άρθρου 203, για να μπορεί να χορηγηθεί απαλλαγή.

- 36 Αφετέρου, για τη γένεση τελωνειακής οφειλής βάσει του άρθρου 79 απαιτείται, σε κάθε περίπτωση, η μη τήρηση μιας από τις υποχρεώσεις που καθορίζονται στην τελωνειακή νομοθεσία. Τίθεται το ζήτημα σε ποιες περιπτώσεις μπορεί ένας εισαγωγέας να είναι υπόλογος τέτοιας μη τήρησης, αλλά ταυτόχρονα να πληροί τις διαδικαστικές προϋποθέσεις του άρθρου 203. Σε κάθε περίπτωση, είναι απίθανο μια παράβαση όπως η επίμαχη στην υπό κρίση υπόθεση –μη προσκόμιση εμπορευμάτων κατά την είσοδό τους, κατά παράβαση του άρθρου 139, παράγραφος 1– να συμβεί χωρίς ο εισαγωγέας να έχει επίσης παραλείψει ταυτόχρονα να υποβάλει τελωνειακή διασάφηση και να ζητήσει απαλλαγή. Επομένως, η ερμηνεία αποκλειστικά και μόνο με βάση το γράμμα των ανωτέρω διατάξεων θα σήμαινε πιθανότατα ότι το άρθρο 86, παράγραφος 6, δεν θα εφαρμοζόταν ποτέ σε μια τέτοια περίπτωση. Είναι αμφίβολο κατά πόσον τούτο συνάδει με τον σκοπό των εν λόγω διατάξεων (βλ. αιτιολογική σκέψη 38 του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα).
- 37 Το ερμηνευτικό ζήτημα που τίθεται στην υπό κρίση υπόθεση δεν φαίνεται να έχει εξεταστεί από το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης και, ως εκ τούτου, το Högsta förvaltningsdomstolen (Ανώτατο Διοικητικό Δικαστήριο) φρονεί ότι δεν υπάρχει επαρκής καθοδήγηση για να μπορέσει να αποφανθεί. Συνεπώς, είναι αναγκαίο να υποβληθεί αίτηση προδικαστικής αποφάσεως στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- 38 Κατόπιν των ανωτέρω, το Högsta förvaltningsdomstolen (Ανώτατο Διοικητικό Δικαστήριο) ζητεί από το Δικαστήριο να απαντήσει στο ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

*Προδικαστικό ερώτημα*

- 39 Έχουν το άρθρο 143, παράγραφος 1, στοιχείο ε', της οδηγίας ΦΠΑ καθώς και το άρθρο 86, παράγραφος 6, και το άρθρο 203 του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα, την έννοια ότι, όταν γεννάται τελωνειακή οφειλή βάσει του άρθρου 79 του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα λόγω μη τήρησης της υποχρέωσης προσκόμισης που προβλέπεται στο άρθρο 139, παράγραφος 1, του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα, πρέπει να πληρούνται τόσο οι ουσιαστικές όσο και οι διαδικαστικές προϋποθέσεις του άρθρου 203 για να μπορεί να χορηγηθεί απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς –οπότε και απαλλαγή από τον ΦΠΑ– κατά την επανεισαγωγή;