

Ανωνυμοποιημένο κείμενο

C-72/24 - 1

Υπόθεση C-72/24 [Κελάδης I']

Αίτηση προδικαστικής αποφάσεως

Ημερομηνία καταθέσεως:

30 Ιανουαρίου 2024

Αιτούν δικαστήριο:

Διοικητικό Πρωτοδικείο Θεσσαλονίκης (Ελλάδα)

Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:

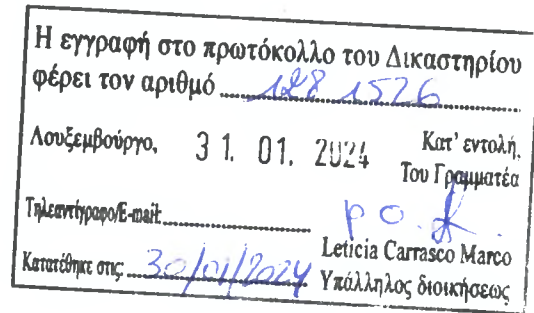
30 Νοεμβρίου 2023

Προσφεύγων:

HF

Καθής:

Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων



[OMISSIS]

ΤΟ

ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟ ΠΡΩΤΟΔΙΚΕΙΟ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΙΕ΄ ΜΟΝΟΜΕΛΕΣ

Συνεδρίασε δημόσια στο ακροατήριό του στις 23 Ιουνίου 2022 [OMISSIS]
[σύνθεση του αιτούντος δικαστηρίου].

για να δικάσει την προσφυγή με ημερομηνία κατάθεσης 9.4.2020 [OMISSIS].

του HF [OMISSIS], κατοίκου Γρεβενών [OMISSIS].

* Η ονομασία που έχει δοθεί στην παρούσα υπόθεση είναι πλασματική. Δεν αντιστοιχεί στο πραγματικό όνομα κανενός διαδίκου.

κατά του Ελληνικού Δημοσίου και ήδη της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) [OMISSIS].

- 1 [OMISSIS] [διαδικασία ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου].
- 2 Επειδή, με την κρινόμενη προσφυγή, όπως αυτή παραδεκτώς συμπληρώθηκε, [OMISSIS] με το δικόγραφο προσθέτων λόγων [OMISSIS] ζητείται παραδεκτώς η ακύρωση των εξής (συνολικά 9) συμπληρωματικών καταλογιστικών πράξεων της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης του Α΄ Τελωνείου Θεσσαλονίκης: α) 212-8/2017/7.2.2020, με την οποία ο προσφεύγων κηρύχθηκε συνυπαίτιος για την πράξη της λαθρεμπορίας, που σχετίζεται με την 3212/3.4.2014 διασάφηση εισαγωγής και επιβλήθηκε σε βάρος του πολλαπλό τέλος, ποσού 389,68 ευρώ (κατόπιν επιμερισμού), με αλληλέγγυα εις ολόκληρον ευθύνη του για το σύνολο των καταλογισθέντων πολλαπλών τελών, ύψους 3.896,76 ευρώ (προσδιορισθέντων στο τριπλάσιο του διαφυγόντος Φ.Π.Α.) και διαφυγών φόρος προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), ποσού 1.298,92 ευρώ, αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με τους λοιπούς συνυπαίτιους, β) 208-21/2017/7.2.2020, με την οποία ο προσφεύγων κηρύχθηκε συνυπαίτιος για την πράξη της λαθρεμπορίας, που σχετίζεται με την 2693/21.3.2014 διασάφηση εισαγωγής και επιβλήθηκε σε βάρος του πολλαπλό τέλος, ποσού 25,46 ευρώ (κατόπιν επιμερισμού), με αλληλέγγυα εις ολόκληρον ευθύνη του για το σύνολο των καταλογισθέντων πολλαπλών τελών, καθοριζόμενων στο ελάχιστο όριο των 750 ευρώ, κατ' εφαρμογή του άρθρου 150 παρ. 1 του ν. 2960/2001, και διαφυγών Φ.Π.Α. ποσού 84,85 ευρώ, αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με τους λοιπούς συνυπαίτιους, γ) 213-9/2017/7.2.2020, με την οποία ο προσφεύγων κηρύχθηκε συνυπαίτιος για την πράξη της λαθρεμπορίας, που σχετίζεται με την 3375/7.4.2014 διασάφηση εισαγωγής και επιβλήθηκε σε βάρος του πολλαπλό τέλος, ποσού 26,42 ευρώ, (κατόπιν επιμερισμού), με αλληλέγγυα εις ολόκληρον ευθύνη του για το σύνολο των καταλογισθέντων πολλαπλών τελών, καθοριζόμενων στο ελάχιστο όριο των 750 ευρώ, κατ' εφαρμογή του άρθρου 150 παρ. 1 του ν. 2960/2001, και διαφυγών Φ.Π.Α. ποσού 88,06 ευρώ, αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με τους λοιπούς συνυπαίτιους, δ) 222-7/2017/7.2.2020, με την οποία ο προσφεύγων κηρύχθηκε συνυπαίτιος για την πράξη της λαθρεμπορίας, που σχετίζεται με την 4503/9.5.2014 διασάφηση εισαγωγής και επιβλήθηκε σε βάρος του πολλαπλό τέλος ποσού 550,37 ευρώ (κατόπιν επιμερισμού), με αλληλέγγυα εις ολόκληρον ευθύνη του για το σύνολο των καταλογισθέντων πολλαπλών τελών, ύψους 5.503,68 ευρώ (προσδιορισθέντων στο τριπλάσιο του διαφυγόντος Φ.Π.Α.), και διαφυγών Φ.Π.Α. ποσού 1.834,56 ευρώ, αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με τους λοιπούς συνυπαίτιους, ε) 223-6/2017/7.2.2020, με την οποία ο προσφεύγων κηρύχθηκε συνυπαίτιος για την πράξη της λαθρεμπορίας, που σχετίζεται με την 4736/15.5.2014 διασάφηση εισαγωγής και επιβλήθηκε σε βάρος του πολλαπλό τέλος, ποσού 7,93 ευρώ (κατόπιν επιμερισμού), με αλληλέγγυα εις ολόκληρον ευθύνη του για το σύνολο των καταλογισθέντων πολλαπλών τελών, καθοριζόμενων στο ελάχιστο όριο των 750 ευρώ, κατ' εφαρμογή του άρθρου 150 παρ. 1 του ν. 2960/2001, και διαφυγών Φ.Π.Α., ποσού 26,43 ευρώ, αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με τους λοιπούς συνυπαίτιους, στ) 220- 11/2017/7.2.2020, με την οποία ο προσφεύγων κηρύχθηκε συνυπαίτιος για την πράξη της

λαθρεμπορίας, που σχετίζεται με την 4561/12.5.2014 διασάφηση εισαγωγής και επιβλήθηκε σε βάρος του πολλαπλό τέλος, ποσού 20,61 ευρώ, (κατόπιν επιμερισμού), με αλληλέγγυα εις ολόκληρον ευθύνη του για το σύνολο των καταλογισθέντων πολλαπλών τελών, καθοριζόμενων στο ελάχιστο όριο των 750 ευρώ, κατ' εφαρμογή του άρθρου 150 παρ. 1 του ν. 2960/2001, και διαφυγών Φ.Π.Α., ποσού 68,70 ευρώ, αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με τους λοιπούς συνυπαίτιους, ζ) 228-9/2017/7.2.2020, με την οποία ο προσφεύγων κηρύχθηκε συνυπαίτιος για την πράξη της λαθρεμπορίας, που σχετίζεται με την 5485/5.6.2014 διασάφηση εισαγωγής και επιβλήθηκε σε βάρος του πολλαπλό τέλος, ποσού 172,96 ευρώ, (κατόπιν επιμερισμού), με αλληλέγγυα εις ολόκληρον ευθύνη του για το σύνολο των καταλογισθέντων πολλαπλών τελών, ύψους 1.729,62 ευρώ (προσδιορισθέντων στο τριπλάσιο του διαφυγόντος Φ.Π.Α.) και διαφυγών Φ.Π.Α. ποσού 576,54 ευρώ, αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με τους λοιπούς συνυπαίτιους, η) 229-10/2017/7.2.2020, με την οποία ο προσφεύγων κηρύχθηκε συνυπαίτιος για την πράξη της λαθρεμπορίας, που σχετίζεται με την 5586/10.6.2014 διασάφηση εισαγωγής και επιβλήθηκε σε βάρος του πολλαπλό τέλος, ποσού 18,64 ευρώ, (κατόπιν επιμερισμού), με αλληλέγγυα εις ολόκληρον ευθύνη του για το σύνολο των καταλογισθέντων πολλαπλών τελών, καθοριζόμενων στο ελάχιστο όριο των 750 ευρώ, κατ' εφαρμογή του άρθρου 150 παρ. 1 του ν. 2960/2001, και διαφυγών Φ.Π.Α. ποσού 62,14 ευρώ, αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με τους λοιπούς συνυπαίτιους και θ) της 233-9/2017/7.2.2020, με την οποία ο προσφεύγων κηρύχθηκε συνυπαίτιος για την πράξη της λαθρεμπορίας, που σχετίζεται με την 6264/27.6.2014 διασάφηση εισαγωγής, και επιβλήθηκε σε βάρος του πολλαπλό τέλος, ποσού 160,82 ευρώ (κατόπιν επιμερισμού), με αλληλέγγυα εις ολόκληρον ευθύνη του για το σύνολο των καταλογισθέντων πολλαπλών τελών, ύψους 1.608,21 ευρώ (προσδιορισθέντων στο τριπλάσιο του διαφυγόντος Φ.Π.Α.), και διαφυγών Φ.Π.Α. ποσού 536,07 ευρώ αλληλεγγύως και εις ολόκληρον με τους λοιπούς συνυπαίτιους. Η αποδιδόμενη με τις ανωτέρω πράξεις τελωνειακή παράβαση της λαθρεμπορίας φέρεται ότι τελέστηκε με τις επιμέρους ενέργειες της εισαγωγής από την Τουρκία εμπορευμάτων με υποτιμολόγηση της πράγματι καταβληθείσας αξίας (συναλλακτικής - δασμοφορολογητέας) με τη μέθοδο της προσκόμισης σε καθεμία από τις παραπάνω διασαφήσεις ανακριβών ως προς την αξία τιμολογίων (υποτιμολογημένων) και της κατοχής των ίδιων εμπορευμάτων, που έχουν εισαχθεί κατά τρόπο που συνιστά το αδίκημα της λαθρεμπορίας, σύμφωνα με τα άρθρα 142 παρ. 2 και 155 παρ. 1β και 2 ζ και θ του ν. 2960/2001. Λόγω δε της συμφωνίας Σύνδεσης Τουρκίας-EK ([OMISSIS]), δυνάμει της οποίας δεν οφείλονται δασμοί στις εισαγωγές προϊόντων από την Τουρκία, καταλογίστηκε μόνο Φ.Π.Α. (εισαγωγής).

3. Επειδή, στον Κανονισμό (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (EE L 302 της 19.10.2022, σ. 1-50), ο οποίος ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο των επίδικων διασαφήσεων (2014), πριν την κατάργησή του από 1.5.2016 με τον Κανονισμό 952/2013 [OMISSIS] για τη θέσπιση του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα, σχετικά με τη διαδικασία εισαγωγής εμπορευμάτων και τους ελέγχους από τα Τελωνεία, προβλέπονταν, μεταξύ άλλων, τα εξής: Αρχικά στην έκτη αιτιολογική σκέψη:

«[Εκτιμώντας] ότι, λαμβάνοντας υπόψη την εξέχουσα σημασία του εξωτερικού εμπορίου για την Κοινότητα, θα πρέπει να καταργηθούν ή, τουλάχιστον, να περιοριστούν όσον το δυνατόν περισσότερο οι διατυπώσεις και οι τελωνειακοί έλεγχοι». Περαιτέρω, στο άρθρο 4, σημείο 10, ότι, ως «εισαγωγικοί δασμοί» νοούνται: «-οι δασμοί και οι φορολογικές επιβαρύνσεις ισοδύναμου αποτελέσματος που καταβάλλονται κατά την εισαγωγή των εμπορευμάτων, -οι γεωργικές εισφορές και οι άλλες επιβαρύνσεις κατά την εισαγωγή, που θεσπίζονται στα πλαίσια της κοινής γεωργικής πολιτικής ή των ειδικών καθεστώτων που εφαρμόζονται σε ορισμένα εμπορεύματα που προκύπτουν από τη μεταποίηση γεωργικών προϊόντων». Στο άρθρο 59 ότι: «1. Κάθε εμπόρευμα που προορίζεται να υπαχθεί σε τελωνειακό καθεστώς πρέπει να αποτελέσει αντικείμενο διασάφησης για το τελωνειακό αυτό καθεστώς.», στο άρθρο 62 ότι: «1. Οι γραπτές διασαφήσεις πρέπει να συντάσσονται σε έντυπο σύμφωνα με τον προβλεπόμενο επίσημο τύπο εντύπου. Πρέπει να περιέχουν όλα τα στοιχεία που είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων που διέπουν το τελωνειακό καθεστώς για το οποίο γίνεται η διασάφηση των εμπορευμάτων. 2. Στη διασάφηση πρέπει να επισυνάπτονται όλα τα έγγραφα των οποίων η προσκόμιση είναι απαραίτητη για την εφαρμογή των διατάξεων που διέπουν το τελωνειακό καθεστώς για το οποίο γίνεται η διασάφηση των εμπορευμάτων.», στο άρθρο 63 ότι: «Οι διασαφήσεις που πληρούν τους όρους του άρθρου 62 γίνονται αμέσως αποδεκτές από τις τελωνειακές αρχές, αν επιπλέον τα εμπορεύματα τα οποία αφορούν προσκομίζονται στο τελωνείο.», στο άρθρο 68 ότι: «Οι τελωνειακές αρχές για να επαληθεύσουν την ακρίβεια των διασαφήσεων που έχουν αποδεχθεί είναι δυνατόν να προβούν: α) σε έλεγχο των εγγράφων ο οποίος αφορά τη διασάφηση και τα συνημμένα έγγραφα. Οι τελωνειακές αρχές μπορούν ενδεχομένως να απαιτήσουν από το διασαφιστή να τους προσκομίσει άλλα έγγραφα για τη διαπίστωση της ακρίβειας των στοιχείων της διασάφησης, β) σε εξέταση των εμπορευμάτων και, ενδεχομένως, σε δειγματοληψία για ανάλυση και λεπτομερή έλεγχο.», στο άρθρο 71 ότι: «1. [...]. 2. Όταν δεν πραγματοποιείται η επαλήθευση της διασάφησης, η εφαρμογή των διατάξεων που αναφέρει η παράγραφος 1 βασίζεται στα στοιχεία της διασάφησης.», στο άρθρο 74 ότι: «1. Όταν η αποδοχή της τελωνειακής διασάφησης συνεπάγεται τη γένεση τελωνειακής οφειλής, η άδεια παραλαβής των εμπορευμάτων που αποτελούν αντικείμενο της διασάφησης χορηγείται μόνον αν έχει καταβληθεί το ποσό της τελωνειακής οφειλής ή έχει συσταθεί εγγύηση γι' αυτό. [...]» και στο άρθρο 78 (Εκ των υστέρων έλεγχος των διασαφήσεων) ότι: «1. Οι τελωνειακές αρχές είναι δυνατόν να επανεξετάσουν τη διασάφηση, αυτεπαγγέλτως ή εφόσον το ζητήσει ο διασαφιστής, μετά τη χορήγηση της άδειας παραλαβής των εμπορευμάτων. 2. Οι τελωνειακές αρχές μπορούν, μετά τη χορήγηση άδειας παραλαβής των εμπορευμάτων και προκειμένου να διαπιστώσουν την ακρίβεια των στοιχείων της διασάφησης, να προβαίνουν σε έλεγχο των παραστατικών και εμπορικών στοιχείων των σχετικών με τις πράξεις εισαγωγής ή εξαγωγής των εν λόγω εμπορευμάτων, καθώς και με τις μεταγενέστερες εμπορικές πράξεις που αφορούν τα ίδια εμπορεύματα. Οι έλεγχοι αυτοί μπορούν να διενεργούνται στις εγκαταστάσεις του διασαφιστή, κάθε προσώπου που ενδιαφέρεται άμεσα ή έμμεσα επαγγελματικά για τις εν λόγω πράξεις, καθώς και οποιουδήποτε άλλου

προσώπου που λόγω επαγγέλματος έχει στην κατοχή του τα εν λόγω έγγραφα και στοιχεία. Οι τελωνειακές αρχές μπορούν επίσης να εξετάσουν τα εμπορεύματα, όταν αυτά είναι ακόμα δυνατόν να προσκομιστούν. 3. Όταν από την επανεξέταση της διασάφησης ή τους εκ των υστέρων ελέγχους προκύπτει ότι οι διατάξεις που διέπουν το σχετικό τελωνειακό καθεστώς έχουν εφαρμοστεί βάσει ανακριβών ή ελλιπών στοιχείων, οι τελωνειακές αρχές, τηρώντας τις διατάξεις που έχουν ενδεχομένως θεσπιστεί, λαμβάνουν τα απαιτούμενα μέτρα για να επανορθώσουν την κατάσταση λαμβάνοντας υπόψη τους τα νέα στοιχεία που βρίσκονται στη διάθεσή τους.». Εξάλλου, στον Κανονισμό (ΕΟΚ) 2454/93 της Επιτροπής, της 2ας Ιουλίου 1993, για τον καθορισμό ορισμένων διατάξεων εφαρμογής του κανονισμού 2913/92 (ΕΕ L 253, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε από τον κανονισμό (ΕΚ) 214/2007 της Επιτροπής, της 28ης Φεβρουάριου 2007 (ΕΕ L 62, σ. 6, στο εξής: κανονισμός εφαρμογής), προβλέπονταν στο άρθρο 199, παράγραφος 1, τα εξής: «Με την επιφύλαξη της ενδεχόμενης εφαρμογής κατασταλτικών διατάξεων, η κατάθεση σε τελωνείο διασάφησης, την οποία έχει υπογράψει ο διασαφ[ητής] ή ο αντιπρόσωπός του, ισοδυναμεί με δέσμευση σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν όσον αφορά: - την ακρίβεια των στοιχείων της διασάφησης - τη γνησιότητα των επισυναπτόμενων εγγράφων και - την τήρηση του συνόλου των υποχρεώσεων τις οποίες συνεπάγεται η υπαγωγή των σχετικών εμπορευμάτων στο συγκεκριμένο καθεστώς.»

4. Επειδή, η δασμολογική κατάταξη των εμπορευμάτων που εισάγονται στην Ευρωπαϊκή Ένωση διέπεται από τη Συνδυασμένη Ονοματολογία, η οποία περιλαμβάνεται στο παράρτημα Ι του Κανονισμού (ΕΟΚ) 2658/87 του Συμβουλίου της 23ης Ιουλίου 1987, για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο (ΕΕ L 256, της 7.9.1987, σ. 1-675). Η Συνδυασμένη Ονοματολογία στηρίζεται στο εναρμονισμένο σύστημα περιγραφής και κωδικοποίησης των εμπορευμάτων (Ε.Σ.), το οποίο καταρτίστηκε από το Συμβούλιο Τελωνειακής Συνεργασίας, νυν Παγκόσμιο Οργανισμό Τελωνείων (Π.Ο.Τ.), και θεσπίστηκε με τη Διεθνή Σύμβαση για το εναρμονισμένο σύστημα περιγραφής και κωδικοποίησης των εμπορευμάτων, η οποία συνήφθη στις Βρυξέλλες στις 14 Ιουνίου 1983. Η σύμβαση αυτή, με το τροποποιητικό της πρωτόκολλο της 24ης Ιουνίου 1986, εγκρίθηκε εξ ονόματος της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας με την απόφαση 87/369/ΕΟΚ του Συμβουλίου της 7ης Απριλίου 1987 (ΕΕ L 198, της 20.7.1987, σ. 1-2). Σύμφωνα με το άρθρο 3 παράγραφος 1. του Κανονισμού 2658/1987, στη Συνδυασμένη Ονοματολογία έχουν ενσωματωθεί οι εξαψήφιες κλάσεις και διακρίσεις του Ε.Σ., ενώ το έβδομο και το όγδοο ψηφίο αποτελούν τις υποδιαιρέσεις που έχει εισαγάγει η ίδια η Συνδυασμένη Ονοματολογία. Εξάλλου, όπως έχει κριθεί (αποφάσεις της 19ης Δεκεμβρίου 2019. Α., C-677/18, EU:C:2019:1142, σκέψη 40. και της 18ης Ιουνίου 2020. Η. Ε., C-340/19, EU:C:2020:488, σκέψη 34 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία), χάριν της ασφαλείας δικαίου και προς διευκόλυνση των ελέγχων, το καθοριστικής σημασίας κριτήριο για τη δασμολογική κατάταξη των εμπορευμάτων πρέπει να αναζητείται, εν γένει, στα αντικειμενικά χαρακτηριστικά γνωρίσματά τους και στις αντικειμενικές ιδιότητές τους, όπως ορίζονται στο κείμενο της κλάσης και της διάκρισης της Σ.Ο. και των σημειώσεων των τμημάτων ή των κεφαλαίων αυτής. Εξάλλου, στον Κοινοτικό

Τελωνειακό Κώδικα προβλέπονταν απλουστεύσεις της διαδικασίας εισαγωγής, μεταξύ των οποίων η προβλεπόμενη στο άρθρο 81 του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα, κατά τη θέση εμπορευμάτων σε καθεστώς ελεύθερης κυκλοφορίας (αντίστοιχη προβλέπεται στο άρθρο 177 του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα): «Όταν μία αποστολή απαρτίζεται από εμπορεύματα που υπάγονται σε διαφορετικές δασμολογικές κλάσεις και η μεταχείριση κάθε εμπορεύματος χωριστά σύμφωνα με τη δασμολογική του κλάση συνεπάγεται, για τη σύνταξη της διασάφησης, εργασία και έξοδα δυσανάλογα με το ποσό των εισαγωγικών δασμών που τους επιβάλλονται, οι τελωνειακές αρχές μπορούν, ύστερα από αίτηση του διασαφιστή, να δέχονται να επιβάλλουν τους εισαγωγικούς δασμούς στο σύνολο των εμπορευμάτων που απαρτίζουν την αποστολή με βάση τη δασμολογική κατάταξη του εμπορεύματος για το οποίο προβλέπονται οι υψηλότεροι δασμοί.»

5. Επειδή, περαιτέρω, στον ίδιο Κοινοτικό Τελωνειακό Κώδικα προβλέπονταν, μεταξύ άλλων, σχετικά με τη γένεση της τελωνειακής οφειλής, τα εξής: Στο άρθρο 79 ότι: «Η θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία προσδίδει τελωνειακό χαρακτήρα κοινοτικού εμπορεύματος σε κάθε μη κοινοτικό εμπόρευμα. Η πράξη αυτή συνεπάγεται την εφαρμογή μέτρων εμπορικής πολιτικής, τη διεκπεραίωση των λοιπών διατυπώσεων που προβλέπονται για την εισαγωγή εμπορεύματος, καθώς και την επιβολή των νομίμως οφειλόμενων δασμών.» Στο άρθρο 201 ότι: «1. Τελωνειακή οφειλή κατά την εισαγωγή γεννάται: α) από τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία εμπορεύματος υποκειμένου σε εισαγωγικούς δασμούς ή β) [...]. 2. Η τελωνειακή οφειλή γεννάται τη στιγμή της αποδοχής της σχετικής τελωνειακής διασάφησης. 3. Οφειλέτης είναι ο διασαφιστής. Σε περίπτωση έμμεσης αντιπροσώπευσης, οφειλέτης είναι επίσης το πρόσωπο για λογαριασμό του οποίου κατατίθεται η διασάφηση. Όταν η τελωνειακή διασάφηση για ένα από τα καθεστώτα που ορίζονται στην παράγραφο 1 γίνεται βάσει στοιχείων εξαιτίας των οποίων δεν εισπράττονται εν μέρει ή και καθόλου οι νομίμως οφειλόμενοι δασμοί, τα πρόσωπα τα οποία παρέσχαν τα αναγκαία για τη συμπλήρωση της διασάφησης αυτά στοιχεία και τα οποία γνώριζαν ή όφειλαν λογικώς να γνωρίζουν ότι τα στοιχεία αυτά ήταν εσφαλμένα, μπορούν επίσης να θεωρηθούν οφειλέτες, δυνάμει των ισχυουσών εθνικών διατάξεων.» και στο άρθρο 213 ότι: «Σε περίπτωση περισσοτέρων οφειλετών για την αυτή τελωνειακή οφειλή, υπέχουν όλοι αλληλέγγυα υποχρέωση για την πληρωμή της εν λόγω οφειλής.» Σχετικά δε με τη βεβαίωση και είσπραξη της τελωνειακής οφειλής ορίζονταν στο άρθρο 220 παρ. 2 ότι: «2. Εκτός των περιπτώσεων που προβλέπονται στο άρθρο 217 παράγραφος 1 δεύτερο και τρίτο εδάφιο, δεν επιτρέπεται εκ των υστέρων βεβαίωση όταν: α) [...] β) το νομίμως οφειλόμενο ποσό των δασμών δεν βεβαιώθηκε από λάθος των ίδιων των τελωνειακών αρχών, το οποίο λογικά δεν μπορούσε να ανακαλυφθεί από τον οφειλέτη, εφόσον ο τελευταίος ενήργησε με καλή πίστη και τήρησε όλες τις διατάξεις που προβλέπονται από την ισχύουσα νομοθεσία όσον αφορά την τελωνειακή διασάφηση- γ) [...]» και στο άρθρο 221, παράγραφοι 3 και 4, ότι: «3. Η γνωστοποίηση στον οφειλέτη δεν είναι δυνατόν να γίνει μετά τη λήξη τριετούς προθεσμίας από την ημερομηνία γένεσης της τελωνειακής οφειλής. Η προθεσμία αυτή αναστέλλεται από τη στιγμή που υποβάλλεται προσφυγή κατά την έννοια του άρθρου 243 και καθ' όλη τη διάρκεια

της διαδικασίας προσφυγής. 4. Εάν η τελωνειακή οφειλή έχει γεννηθεί από πράξη η οποία, κατά τη στιγμή της διαπράξεώς της, εδιώκετο ως ποινικό αδίκημα, η γνωστοποίηση στον οφειλέτη είναι δυνατόν να γίνει, υπό τις προϋποθέσεις που ορίζονται στις ισχύουσες διατάξεις, μετά την παρέλευση της τριετούς προθεσμίας που αναφέρεται στην παράγραφο 3.»

6. Επειδή, περαιτέρω, σχετικά με τον προσδιορισμό της δασμολογητέας αξίας, η οποία αποτελεί και τη βάση προσδιορισμού του οφειλόμενου ΦΠΑ εισαγωγής σύμφωνα με το άρθρο 85 της οδηγίας 2006/112[OMISSIS] και το άρθρο 20 του ν. 2859/2000 (Α' 248), Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, ο ισχύων, κατά τον κρίσιμο χρόνο κατάθεσης των επίδικων διασαφήσεων, Κοινοτικός Τελωνειακός Κώδικας, ο οποίος [OMISSIS] ίσχυσε έως την 30.4.2016, όριζε στην παρ. 1 του άρθρου 29 ότι: «Η δασμολογητέα αξία των εισαγομένων εμπορευμάτων είναι η συναλλακτική αξία, δηλαδή η πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα για τα εμπορεύματα τιμή, όταν πωλούνται προς εξαγωγή με προορισμό το τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, ενδεχομένως κατόπιν προσαρμογής που πραγματοποιείται σύμφωνα με τα άρθρα 32 και 33, [...]», στο άρθρο 30 ότι: «1. Όταν η δασμολογητέα αξία δεν είναι δυνατόν να καθοριστεί κατ' εφαρμογή του άρθρου 29, εφαρμόζονται διαδοχικά οι διατάξεις της παραγράφου 2 στοιχεία α), β), γ) και δ) έως την πρώτη μεταξύ αυτών διάταξη που καθιστά δυνατό τον καθορισμό της, [...]. Μόνο όταν η δασμολογητέα αυτή αξία δεν μπορεί να καθοριστεί κατ' εφαρμογή ορισμένης περίπτωσης, επιτρέπεται η εφαρμογή της διάταξης του αμέσως επόμενου στοιχείου κατά τη σειρά που καθιερώνεται δυνάμει της παρούσας παραγράφου. 2. Οι δασμολογητέες αξίες που καθορίζονται κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου είναι οι ακόλουθες: α) η συναλλακτική αξία πανομοιότυπων εμπορευμάτων τα οποία πωλούνται για εξαγωγή με προορισμό την Κοινότητα και εξάγονται κατά την ίδια ή περίπου κατά την ίδια χρονική στιγμή με τα υπό εκτίμηση εμπορεύματα - β) η συναλλακτική αξία ομοειδών εμπορευμάτων τα οποία πωλούνται προς εξαγωγή με προορισμό την Κοινότητα και τα οποία εξάγονται κατά την ίδια ή περίπου κατά την ίδια χρονική στιγμή με τα υπό εκτίμηση εμπορεύματα - γ) η αξία που βασίζεται επί της τιμής μονάδος που αντιστοιχεί στις πωλήσεις μέσα στην Κοινότητα εισαγομένων εμπορευμάτων ή πανομοιότυπων ή ομοειδών εισαγομένων εμπορευμάτων οι οποίες αντιπροσωπεύουν συνολικά τη μεγαλύτερη ποσότητα και γίνονται, μέσα στην Κοινότητα, προς πρόσωπα που δεν συνδέονται με τους πωλητές - δ) η υπολογιζόμενη αξία, που ισούται προς το άθροισμα: - του κόστους ή της αξίας των υλικών και των εργασιών κατασκευής ή άλλων εργασιών, που υπεισέρχονται στην παραγωγή των εισαγομένων εμπορευμάτων, - ποσού που αντιπροσωπεύει τα κέρδη και τα γενικά έξοδα, ίσου προς το ποσό που υπεισέρχεται γενικά στις πωλήσεις εμπορευμάτων της ίδιας φύσεως ή του ίδιου είδους με τα υπό εκτίμηση εμπορεύματα, οι οποίες γίνονται από παραγωγούς της χώρας εξαγωγής προς εξαγωγή με προορισμό την Κοινότητα, - του κόστους ή της αξίας των στοιχείων που αναφέρονται στο άρθρο 32 παράγραφος 1 στοιχείο ε). 3. [...]». στο άρθρο 31 ότι: «1. Αν η δασμολογητέα αξία εισαγομένων εμπορευμάτων δεν μπορεί να καθορισθεί κατ' εφαρμογή των άρθρων 29 και 30, καθορίζεται, με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία εντός της Κοινότητας, με εύλογο τρόπο συμβιβασζόμενο με τις αρχές και τις γενικές διατάξεις: — της συμφωνίας περί θέσεως σε εφαρμογή του

άρθρου VII της Γενικής Συμφωνίας Δασμών και Εμπορίου του 1994 — του άρθρου VII της Γενικής Συμφωνίας Δασμών και Εμπορίου του 1994, — και των διατάξεων του παρόντος κεφαλαίου. 2. Η δασμολογητέα αξία που καθορίζεται κατ' εφαρμογή της παραγράφου 1 δεν βασίζεται: α) επί της τιμής πωλήσεως, εντός της Κοινότητας, εμπορευμάτων που παράγονται εντός της Κοινότητας- β) επί του συστήματος που προβλέπει την αποδοχή, για δασμολογικούς σκοπούς, της υψηλότερης μεταξύ δύο εναλλακτικών αξιών γ) επί της τιμής εμπορευμάτων στην εσωτερική αγορά της χώρας εξαγωγής- δ) επί του κόστους παραγωγής, εκτός των υπολογιζόμενων αξιών που έχουν καθοριστεί για πανομοιότυπα ή ομοειδή εμπορεύματα σύμφωνα με το άρθρο 30 παράγραφος 2 στοιχείο δ)- ε) επί τιμών εξαγωγής με προορισμό μία χώρα που δεν περιλαμβάνεται στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας- ζ) επί ελάχιστων δασμολογητέων αξιών, ή η) επί αυθαιρέτων ή πλασματικών αξιών».

7. Επειδή, ο Κανονισμός (ΕΟΚ) αριθ. 2454/93 (L 253 της 11.10.1993, σ. 1-766) της Επιτροπής της 2ας Ιουλίου 1993 για τον καθορισμό ορισμένων διατάξεων εφαρμογής του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 2913/92 του Συμβουλίου για τη θέσπιση του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα («Κανονισμός Εφαρμογής»), ο οποίος ίσχυε ομοίως έως την 30.4.2016, όριζε στην παρ. 1 του άρθρου 142 ότι: «Κατά την έννοια του παρόντος τίτλου, νοείται ως: α) [...] γ) “πανομοιότυπα εμπορεύματα”: τα εμπορεύματα που παράγονται στην ίδια χώρα, τα οποία είναι όμοια από κάθε άποψη, περιλαμβανομένων και των φυσικών χαρακτηριστικών, της ποιότητας και της φήμης. Δευτερεύουσες διαφορές εμφάνισης δεν παρακωλύουν τον χαρακτηρισμό εμπορευμάτων, που είναι κατά τα λοιπά σύμφωνα με τον ορισμό, ως πανομοιότυπων δ) “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· ε) “εμπορεύματα της αυτής φύσης ή του αυτού είδους”: τα εμπορεύματα που κατατάσσονται σε μια ομάδα ή μια σειρά εμπορευμάτων, τα οποία παράγονται από έναν ειδικό κλάδο παραγωγής ή έναν ειδικό τομέα ενός κλάδου παραγωγής και περιλαμβάνουν τα πανομοιότυπα ή ομοειδή εμπορεύματα», στο άρθρο 150 ότι: «1. Για την εφαρμογή του άρθρου 30 παράγραφος 2 στοιχείο α) του κώδικα. (συναλλακτική αξία πανομοιότυπων εμπορευμάτων), η δασμολογητέα αξία καθορίζεται βάσει της συναλλακτικής αξίας πανομοιότυπων εμπορευμάτων, τα οποία πωλούνται στο ίδιο εμπορικό επίπεδο και στην ίδια ουσιαστικώς ποσότητα με τα υπό εκτίμηση εμπορεύματα. Ελλείψει τέτοιων πωλήσεων, θα πρέπει να γίνεται χρήση της συναλλακτικής αξίας πανομοιότυπων εμπορευμάτων, τα οποία πωλούνται σε διαφορετικό εμπορικό επίπεδο ή/και σε διαφορετική ποσότητα, προσαρμοζόμενης, ώστε να ληφθούν υπόψη οι διαφορές που είναι δυνατό να οφείλονται στο εμπορικό επίπεδο ή/και στην ποσότητα, υπό την προϋπόθεση ότι οι προσαρμογές αυτές, ανεξαρτήτως αν καταλήγουν σε αύξηση ή σε μείωση της αξίας, είναι δυνατό να βασίζονται σε προσκομιζόμενα αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία να αποδεικνύουν

σαφώς ότι οι προσαρμογές είναι εύλογες και ακριβείς. 2. [...] 3. Αν, από την εφαρμογή του παρόντος άρθρου, διαπιστωθούν δύο ή περισσότερες συναλλακτικές αξίες πανομοιότυπων εμπορευμάτων, για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας των εισαγόμενων εμπορευμάτων πρέπει να ληφθεί υπόψη η κατώτερη συναλλακτική αξία. 4. Για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου, συναλλακτική αξία εμπορευμάτων που παράγονται από διαφορετικό πρόσωπο λαμβάνεται υπόψη μόνο όταν δεν είναι δυνατό να διαπιστωθεί, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 1, καμία συναλλακτική αξία πανομοιότυπων εμπορευμάτων παραγόμενων από το ίδιο πρόσωπο, το οποίο παράγει και τα υπό εκτίμηση εμπορεύματα. 5. Για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου, ως συναλλακτική αξία εισαγόμενων πανομοιότυπων εμπορευμάτων νοείται η δασμολογητέα αξία που καθορίζεται εκ των προτέρων σύμφωνα με το άρθρο 29 του κώδικα και προσαρμόζεται σύμφωνα με την παράγραφο 1 και την παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου», στο άρθρο 151 ότι: «1. Για την εφαρμογή του άρθρου 30 παράγραφος 2 στοιχείο β) του κώδικα (συναλλακτική αξία ομοειδών εμπορευμάτων), η δασμολογητέα αξία καθορίζεται με αναφορά στη συναλλακτική αξία ομοειδών εμπορευμάτων, τα οποία πωλούνται στο ίδιο εμπορικό επίπεδο και στην ίδια ουσιαστικά ποσότητα με τα υπό εκτίμηση εμπορεύματα. Ελλείψει τέτοιων πωλήσεων, θα πρέπει να γίνεται χρήση της συναλλακτικής αξίας ομοειδών εμπορευμάτων, τα οποία πωλούνται σε διαφορετικό εμπορικό επίπεδο ή/και σε διαφορετική ποσότητα, προσαρμοζόμενης, ώστε να ληφθούν υπόψη οι διαφορές που είναι δυνατό να οφείλονται στο εμπορικό επίπεδο ή/και στην ποσότητα, υπό την προϋπόθεση ότι οι προσαρμογές αυτές, ανεξάρτητα από το αν καταλήγουν σε αύξηση ή σε μείωση της αξίας, είναι δυνατό να βασίζονται σε προσκομιζόμενα αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία να αποδεικνύουν σαφώς ότι οι προσαρμογές είναι εύλογες και ακριβείς. 2. Όταν τα έξοδα που προβλέπονται στο άρθρο 32 παράγραφος 1 στοιχείο ε) του κώδικα περιλαμβάνονται στη συναλλακτική αξία, η αξία αυτή προσαρμόζεται για να ληφθούν υπόψη σημαντικές διαφορές που είναι δυνατό να υπάρχουν μεταξύ των εξόδων που αφορούν, αφενός, τα εισαγόμενα εμπορεύματα και, αφετέρου, τα ομοειδή με αυτά, λόγω διαφορών στις αποστάσεις και στους τρόπους μεταφοράς. 3. Αν, για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου, διαπιστωθούν περισσότερες από μία συναλλακτικές αξίες ομοειδών εμπορευμάτων, για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας των εισαγόμενων εμπορευμάτων πρέπει να ληφθεί υπόψη η κατώτερη συναλλακτική αξία. 4. Για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου, συναλλακτική αξία εμπορευμάτων που παράγονται από διαφορετικό πρόσωπο λαμβάνεται υπόψη μόνο όταν δεν είναι δυνατό να διαπιστωθεί, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 1, καμία συναλλακτική αξία ομοειδών εμπορευμάτων παραγόμενων από το ίδιο πρόσωπο, το οποίο παράγει και τα υπό εκτίμηση εμπορεύματα. 5. Για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου, ως συναλλακτική αξία εισαγόμενων ομοειδών εμπορευμάτων νοείται η δασμολογητέα αξία που καθορίζεται εκ των προτέρων σύμφωνα με το άρθρο 29 του κώδικα και προσαρμόζεται σύμφωνα με την παράγραφο 1 στοιχείο β) και την παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου», στο άρθρο 152 ότι: «1. α) Αν τα εισαγόμενα εμπορεύματα ή πανομοιότυπα ή ομοειδή εισαγόμενα εμπορεύματα πωλούνται εντός της Κοινότητας στην αρχική τους κατάσταση, η δασμολογητέα αξία των εισαγόμενων εμπορευμάτων, η οποία αναφέρεται στο άρθρο 30 παράγραφος 2

στοιχείο γ) του κώδικα, βασίζεται στην τιμή μονάδας, που αντιστοιχεί στις πωλήσεις των εισαγόμενων εμπορευμάτων ή πανομοιότυπων ή ομοειδών εισαγόμενων εμπορευμάτων, οι οποίες αντιπροσωπεύουν συνολικά τη μεγαλύτερη ποσότητα και γίνονται προς πρόσωπα που δεν συνδέονται με τους πωλητές κατά τη χρονική στιγμή ή περίπου κατά τη χρονική στιγμή εισαγωγής των υπό εκτίμηση εμπορευμάτων, υπό την επιφύλαξη της αφαίρεσης των ακόλουθων στοιχείων: [...] β) Στην περίπτωση που τα εισαγόμενα εμπορεύματα ή τα πανομοιότυπα ή ομοειδή εισαγόμενα εμπορεύματα δεν πωλούνται κατά τη χρονική στιγμή ή περίπου κατά τη χρονική στιγμή εισαγωγής των υπό εκτίμηση εμπορευμάτων, η δασμολογητέα αξία των εισαγόμενων εμπορευμάτων, που καθορίζεται κατ' εφαρμογή του παρόντος άρθρου, βασίζεται, υπό την επιφύλαξη κατά τα λοιπά της παραγράφου 1 στοιχείο α), στην τιμή μονάδας, στην οποία πωλούνται τα εισαγόμενα εμπορεύματα ή πανομοιότυπα ή ομοειδή εισαγόμενα εμπορεύματα εντός της Κοινότητας στην αρχική τους κατάσταση κατά την πιο πρόσφατη, μετά την εισαγωγή των υπό εκτίμηση εμπορευμάτων, ημερομηνία, οπωσδήποτε όμως εντός 90 ημερών από την εισαγωγή αυτή. 2. [...] 3. Για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου, η τιμή μονάδας που αντιστοιχεί στις πωλήσεις εισαγόμενων εμπορευμάτων, οι οποίες αντιπροσωπεύουν συνολικά τη μεγαλύτερη ποσότητα, είναι η τιμή στην οποία πωλείται ο μεγαλύτερος αριθμός μονάδων, επί πωλήσεων προς πρόσωπα που δεν έχουν καμιά σχέση με τα πρόσωπα από τα οποία αγοράζουν τα εν λόγω εμπορεύματα κατά το πρώτο μετά την εισαγωγή εμπορικό επίπεδο, στο οποίο πραγματοποιούνται αυτές οι πωλήσεις. 4. [...] 5. Για την εφαρμογή της παραγράφου 1 στοιχείο β), ως “πιο πρόσφατη ημερομηνία” νοείται η ημερομηνία κατά την οποία τα εισαγόμενα εμπορεύματα ή πανομοιότυπα ή ομοειδή εισαγόμενα εμπορεύματα πωλούνται σε ποσότητα επαρκή, ώστε να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της τιμής μονάδας» και στο άρθρο 181α ότι: «1. Οι τελωνειακές αρχές δεν υποχρεούνται να καθορίζουν τη δασμολογητέα αξία εισαγόμενων εμπορευμάτων βάσει της μεθόδου της συναλλακτικής αξίας εάν, σύμφωνα με τη διαδικασία που περιγράφεται στην παράγραφο 2, λόγω ευλογών αμφιβολιών δεν ικανοποιούνται από το γεγονός ότι η δηλούμενη αξία αντιπροσωπεύει το πράγματι πληρωθέν ή πληρωτέο ποσό όπως αναφέρεται στο άρθρο 29 του τελωνειακού κώδικα. 2. Όπου οι τελωνειακές αρχές έχουν τις αμφιβολίες που περιγράφονται στην παράγραφο 1 δύνανται να ζητούν πρόσθετες πληροφορίες σύμφωνα με το άρθρο 178 παράγραφος 4. Εάν οι αμφιβολίες αυτές εξακολουθούν να παραμένουν οι τελωνειακές αρχές πρέπει να κοινοποιούν στο ενδιαφερόμενο πρόσωπο, πριν λάβουν την τελική απόφαση, γραπτώς εφόσον αυτό ζητείται, την αιτιολογία στην οποία στηρίζονται οι αμφιβολίες αυτές και του παρέχουν λογικά περιθώρια απάντησης. Η τελική απόφαση καθώς και η σχετική αιτιολόγησή της κοινοποιούνται στο ενδιαφερόμενο πρόσωπο εγγράφως».

- 8 Επειδή, η δασμολογητέα αξία έχει πολύ μεγάλη σημασία για το παγκόσμιο εμπόριο, διότι οι περισσότεροι δασμοί στην Ευρωπαϊκή Ένωση υπολογίζονται κατ' αξίαν (ad valorem), ειδικότερα δε για την Ευρωπαϊκή Ένωση, τα έσοδα από τους δασμούς αποτελούν τη βασική πηγή των παραδοσιακών ιδίων πόρων της. Εξάλλου, επί της δασμολογητέας αξίας υπολογίζονται και οι εθνικοί εσωτερικοί φόροι (όπως ο ΦΠΑ και οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης). Για τον λόγο αυτό ο

τρόπος προσδιορισμού της δασμολογητέας αξίας έχει αποτελέσει διαχρονικά αντικείμενο διεθνών συμφωνιών. Μεταξύ αυτών σημαντική είναι η εν ισχύ (από 1.1.1995) Διεθνής Συμφωνία του Παγκόσμιου Οργανισμού Εμπορίου (ΠΟΕ) για τον Προσδιορισμό της Δασμολογητέας Αξίας, άλλως Συμφωνία για την εφαρμογή του άρθρου VII της Γενικής Συμφωνίας Δασμών και Εμπορίου 1994, στην οποία συμβαλλόμενο μέρος είναι η Ευρωπαϊκή Ένωση (βλ. την 94/800/ΕΚ Απόφαση του Συμβουλίου της 22ας Δεκεμβρίου 1994 σχετικά με την εξ ονόματος της Ευρωπαϊκής Κοινότητας σύναψη των συμφωνιών που απέρρευσαν από τις πολυμερείς διαπραγματεύσεις του Γύρου της Ουρουγουάης (1986-1994), καθόσον αφορά τα θέματα που εμπíπτουν στις αρμοδιότητές της, ΕΕ L 336 της 23.12.1994, σ. 1 έως 2). Σύμφωνα με αυτή, μετά από διαπραγματεύσεις μεταξύ των κρατών μελών του ΠΟΕ (1986-1994), υιοθετήθηκαν γενικές αρχές και κοινοί κανόνες ενός διεθνούς συστήματος τελωνειακής εκτίμησης της δασμολογητέας αξίας, με βάση τη «συναλλακτική αξία», ήτοι την αξία που αντιστοιχεί στο ποσό, που πράγματι πληρώθηκε ή έπρεπε να πληρωθεί από τον αγοραστή για τα εισαγόμενα προϊόντα, και μόνο όταν αυτή δεν μπορεί να ληφθεί υπόψη με βάση πέντε εναλλακτικές μεθόδους, με αυστηρά ιεραρχική εφαρμογή. Και τούτο σε αντίθεση με όσα προβλέπονταν στην από 15.12.1950 Διεθνή Σύμβαση για την Εκτίμηση της αξίας των αγαθών για τελωνειακούς σκοπούς (με έναρξη εφαρμογής στις 28.7.1953), γνωστή ως «ορισμός των Βρυξελλών», η οποία είχε κυρωθεί από πολλά κράτη μέλη της τότε Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας (ΕΟΚ) και είχε θέσει ως βάση την «κανονική τιμή», άλλως την «τιμή της ανοικτής αγοράς» παρέχοντας μεγάλο περιθώριο εκτίμησης στις τελωνειακές αρχές για τον προσδιορισμό της δασμολογητέας αξίας. Οι κανόνες της εν λόγω Διεθνούς Συμφωνίας του ΠΟΕ για τον Προσδιορισμό της Δασμολογητέας Αξίας είναι αντίστοιχες με τις προεκτεθεισες διατάξεις του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα και του Εκτελεστικού Κανονισμού 2454/1993, που αφορούν το ζήτημα του προσδιορισμού της δασμολογητέας αξίας, με την έναρξη εφαρμογής των οποίων, από 1.1.1994, καταργήθηκε ο προϊσχύσας Κανονισμός 1224/80/ΕΚ του Συμβουλίου της 28ης Μαΐου 1980 περί της δασμολογητέας αξίας των εμπορευμάτων (ΕΕ L 134 της 31.5.1980, σ. 218-228), αν και στον τελευταίο Κανονισμό ήδη προβλέπονταν ως βάση υπολογισμού της δασμολογητέας αξίας η «συναλλακτική αξία» με την απαγόρευση χρησιμοποίησης αυθαίρετων ή πλασματικών δασμολογητέων αξιών. Μεταξύ των ζητημάτων, την επίλυση των οποίων επιδίωξε η εν λόγω Διεθνής Συμφωνία, ήταν η απαγόρευση χρήσης «ελάχιστων τιμών» από ορισμένες χώρες για ορισμένα προϊόντα (κυρίως κλωστοϋφαντουργικά), προκειμένου να αντιμετωπιστεί η υποτιμολόγηση και οι έντονες διακυμάνσεις τιμών. Εξάλλου, σύμφωνα με ρητή πρόβλεψη στο Προοίμιο της εν λόγω Συμφωνίας, οι διαδικασίες εκτίμησης της δασμολογητέας αξίας δεν μπορεί να χρησιμοποιούνται για την καταπολέμηση πρακτικών ντάμπινγκ (dumping).

9. Επειδή, σκοπός των ως άνω κανόνων του δικαίου της Ένωσης, που διέπουν τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας των εισαγόμενων στην Ένωση εμπορευμάτων είναι να θεσπισθεί ένα δίκαιο, ομοιόμορφο και ουδέτερο σύστημα, το οποίο να αποκλείει τη χρησιμοποίηση αυθαίρετων ή πλασματικών δασμολογικών αξιών (βλ. μεταξύ άλλων, απόφαση της 28ης Φεβρουαρίου 2008,

Carboni, C-263/06, EU:C:2008:128, σκέψη 61). Συνεπώς, η δασμολογητέα αξία πρέπει να αντανακλά την πραγματική οικονομική αξία των εισαγόμενων εμπορευμάτων και, ως εκ τούτου, να λαμβάνει υπόψη όσα στοιχεία των εμπορευμάτων αυτών έχουν οικονομική αξία (βλ. απόφαση της 9ης Ιουλίου 2020, Direktor na Teritorialna direktsiya Yugozapadna Agentsiya «Mitnitsi», C-76/19, EU:C:2020:543, σκέψη 34 και την εκεί μνημονευόμενη νομολογία). Κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΔΕΕ) η δασμολογητέα αξία πρέπει να καθορίζεται, κατά προτεραιότητα, σύμφωνα με τη λεγόμενη «μέθοδο της συναλλακτικής αξίας» των εισαγόμενων εμπορευμάτων, κατ' εφαρμογή του άρθρου 29 του τελωνειακού κώδικα [ήδη άρθρο 70 του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα], ήτοι σύμφωνα με την πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή, η οποία, ωστόσο, πρέπει να αναπροσαρμόζεται προς αποφυγή καθορισμού αυθαίρετης ή πλασματικής δασμολογητέας αξίας σύμφωνα με τα άρθρα 32 και 33 του κώδικα αυτού [ήδη άρθρα 71 και 72 του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα] (βλ. ενδεικτικώς απόφαση της 22ας Απριλίου 2021, Lifosa, C-75/20, EU:C:2021:320, σκ. 24, απόφαση της 19ης Νοεμβρίου 2020, 5th Avenue Products Trading, C-775/19, EU:C:2020:948, σκ. 24 και μνημονευόμενη νομολογία, απόφαση της 20ής Ιουνίου 2019, Oribalt Riga, C-1/18, EU:C:2019:519, σκ. 23, απόφαση της 20ής Δεκεμβρίου 2017, Hamamatsu, C-529/16, EU:C:2017:984, σκ. 25, απόφαση της 16ης Ιουνίου 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, σκέψη 24, και απόφαση της 12ης Δεκεμβρίου 2013, Χριστοδούλου κ.λπ., C-116/12, EU:C:2013:825, σκέψη 38), σε περίπτωση δε που αυτή δεν μπορεί να ληφθεί υπόψη είτε λόγω εύλογων αμφιβολιών είτε λόγω μη συνδρομής κάποιας εκ των προϋποθέσεων, που προβλέπονται στο σχετικό άρθρο 29 του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα, εφαρμόζονται οι εναλλακτικές μέθοδοι των άρθρων 30 και 31 του ίδιου Κώδικα [ήδη άρθρο 74 του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα] με τη σειρά, αφού πρώτα στην περίπτωση των βάσιμων αμφιβολιών οι τελωνειακές αρχές ζητήσουν συμπληρωματικά στοιχεία ή έγγραφα και παράσχουν στον ενδιαφερόμενο εύλογη δυνατότητα να διατυπώσει την άποψή του σχετικά με τους λόγους στους οποίους στηρίζονται οι αμφιβολίες αυτές (βλ., συναφώς, απόφαση της 16ης Ιουνίου 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, σκέψη 31 και απόφαση της 28ης Φεβρουάριου 2008, Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, σκέψη 52). Ειδικότερα, αν η δασμολογητέα αξία δεν είναι δυνατόν να καθοριστεί, σύμφωνα με το άρθρο 29 του τελωνειακού κώδικα, βάσει της συναλλακτικής αξίας των εισαγόμενων εμπορευμάτων, η τελωνειακή εκτίμηση διενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του κώδικα αυτού, διά της διαδοχικής εφαρμογής των μεθόδων που προβλέπονται στα στοιχεία α', β', γ' και δ' της παραγράφου 2 του τελευταίου αυτού άρθρου (απόφαση της 16ης Ιουνίου 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, σκέψη 27 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία). Στην περίπτωση που ο καθορισμός της δασμολογητέας αξίας των εισαγόμενων εμπορευμάτων δεν είναι εφικτός ούτε βάσει του άρθρου 30 του τελωνειακού κώδικα, η τελωνειακή εκτίμηση διενεργείται κατά τις διατάξεις του άρθρου 31 του κώδικα αυτού, ήδη άρθρου 74 παρ. 3 του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα σύμφωνα με την «εφεδρική μέθοδο» (απόφαση της 16ης Ιουνίου 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, σκέψη 28 και

εκεί παρατιθέμενη νομολογία). Κατά συνέπεια, τόσο από το γράμμα των άρθρων 29 έως 31 του εν λόγω κώδικα, όσο και από τη σειρά εφαρμογής των εφαρμοστέων κατά τις διατάξεις αυτές κριτηρίων καθορισμού της δασμολογητέας αξίας, προκύπτει ότι οι εν λόγω διατάξεις συνδέονται μεταξύ τους με σχέση επικουρικότητας. Μόνον εάν η δασμολογητέα αξία δεν μπορεί να καθοριστεί κατ' εφαρμογήν μιας συγκεκριμένης διατάξεως χωρεί εφαρμογή της αμέσως επόμενης, κατά την προκαθορισμένη σειρά, διατάξεως (απόφαση της 16ης Ιουνίου 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, σκέψη 29 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία), αν και μια «εύλογη ελαστικότητα» κατά την εφαρμογή των μεθόδων αυτών θα ήταν σύμφωνη με τους στόχους και τις διατάξεις του άρθρου 31, παράγραφος 1, του εν λόγω κώδικα, σύμφωνα με το σημείο 2 των σχετικών με τη δασμολογητέα αξία ερμηνευτικών σημειώσεων του παραρτήματος 23 του κανονισμού εφαρμογής, σχετικά με το άρθρο 31, παράγραφος 1, του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (απόφαση της 9ης Μαρτίου 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, σκ. 80, απόφαση της 28ης Φεβρουαρίου 2008, Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, σκ. 60). Δεδομένης, εξάλλου, της σχέσεως επικουρικότητας, η οποία υφίσταται μεταξύ των διαφόρων μεθόδων καθορισμού της δασμολογητέας αξίας, οι τελωνειακές αρχές οφείλουν να εξετάζουν με επιμέλεια το ζήτημα της εφαρμογής της καθεμίας από τις διαδοχικές μεθόδους, πριν μπορέσουν να καταλήξουν στο συμπέρασμα ότι μια συγκεκριμένη μέθοδος δεν μπορεί να εφαρμοσθεί. Ως εκ τούτου, όταν η τελωνειακή αρχή προβαίνει στον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 30 παρ. 2, στοιχείο α' του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (ήδη 74, παράγραφος 2, στοιχείο α', του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα), οφείλει να στηρίξει την εκτίμησή της σε στοιχεία που αφορούν πανομοιότυπα εμπορεύματα, τα οποία εξάγονται κατά την ίδια ή περίπου κατά την ίδια χρονική στιγμή με τα υπό εκτίμηση εμπορεύματα. Ομοίως, όταν η τελωνειακή αρχή, αφού διαπιστώσει ότι η μέθοδος που προβλέπεται στο άρθρο 74, παράγραφος 2, στοιχείο α', του τελωνειακού κώδικα δεν έχει εφαρμογή, επιχειρεί να καθορίσει τη δασμολογητέα αξία σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ. 2, στοιχείο β' του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (ήδη άρθρο 74, παράγραφος 2, στοιχείο β', του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα). οφείλει να στηρίξει την εκτίμησή της σε στοιχεία που αφορούν ομοειδή εμπορεύματα, τα οποία εξάγονται προς την Ένωση κατά την ίδια χρονική στιγμή ή περίπου κατά την ίδια χρονική στιγμή με τα υπό εκτίμηση εμπορεύματα. Βάσει της υποχρέωσης επιμελείας την οποία υπέχουν κατά την εφαρμογή του άρθρου 30 παράγραφος 2 στοιχεία α' και β' του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (74 παράγραφος 2 στοιχεία α' και β' του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα), οι τελωνειακές αρχές υποχρεούνται να συμβουλευθούν όλες τις πηγές πληροφοριών και τις βάσεις δεδομένων που διαθέτουν προκειμένου να καθορίσουν τη δασμολογητέα αξία με τον ακριβέστερο και κατά το δυνατόν πλησιέστερο στην πραγματικότητα τρόπο (πρβλ. αποφάσεις ΔΕΕ της 9ης Νοεμβρίου 2017. LS Customs Services. C-46/16. σκέψη 56. και της 20ης Ιουνίου 2019. Oribalt Riga. C-1/18. σκέψη 27). Σε κάθε περίπτωση οι τελωνειακές αρχές έχουν υποχρέωση αιτιολογήσεως, στο πλαίσιο της εφαρμογής του τελωνειακού κώδικα, κατά τρόπο σαφή και μη διφορούμενο, των λόγων για τους οποίους οι αρχές αυτές απέκλεισαν μία ή περισσότερες μεθόδους

καθορισμού της δασμολογητέας αξίας (πρβλ. απόφαση της 9ης Νοεμβρίου 2017, *LS Customs Services*, C-46/16, EU:C:2017:839, σκέψη 44), εκθέτοντας στην απόφασή τους, με την οποία καθορίζουν το ύψος των οφειλόμενων εισαγωγικών δασμών, τα στοιχεία βάσει των οποίων εκτιμήθηκε η δασμολογητέα αξία των εμπορευμάτων, τόσο για να παράσχουν στον αποδέκτη της αποφάσεως τη δυνατότητα να υπερασπισθεί τα δικαιώματά του υπό τις καλύτερες δυνατές συνθήκες και να κρίνει, έχοντας πλήρη γνώση των δεδομένων, κατά πόσον είναι σκόπιμη η άσκηση προσφυγής κατά της αποφάσεως αυτής όσο και για να παράσχουν στα δικαστήρια τη δυνατότητα να ασκήσουν τον έλεγχο νομιμότητας της εν λόγω αποφάσεως (πρβλ. απόφαση της 9ης Νοεμβρίου 2017, *LS Customs Services*, C-46/16, EU:C:2017:839, σκέψη 45).

- 10 Επειδή, ήδη από το 1997, όπου κυρώθηκε η πρώτη απόφαση (210/97/EK) του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου για τη θέσπιση ενός προγράμματος δράσης για τα τελωνεία στην Κοινότητα, υπό τον τίτλο «Τελωνείο 2000», εκφράστηκε η ανάγκη στήριξης της συνεργασίας μεταξύ των εθνικών τελωνειακών διοικήσεων σε τομείς που υπήρχε ενδεχόμενη ύπαρξη διαφορών κατά την εφαρμογή του κοινοτικού δικαίου. Έκτοτε μεσολάβησαν τρεις αποφάσεις («Τελωνείο 2002»: Απόφαση αριθ. 105/2000/EK του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 17ης Δεκεμβρίου 1999, «Τελωνείο 2007»: απόφαση αριθ. 253/2003/EK του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 11ης Φεβρουαρίου 2003 και «Τελωνείο 2013»: απόφαση αριθ. 627/2007/EK του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 23ης Μαΐου 2007) πριν την έκδοση του τελευταίου Κανονισμού ([OMISSIS]) του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, με σκοπό τη θέσπιση ενός προγράμματος δράσης για τα τελωνεία στην Ευρωπαϊκή Ένωση για την περίοδο 2014-2020 (Πρόγραμμα «Τελωνεία 2020»), Το πρόγραμμα επιτρέπει στις τελωνειακές διοικήσεις να δημιουργούν και να ανταλλάσσουν πληροφορίες και τεχνογνωσία, συγχρόνως δε επιδιώκει την από κοινού ανάπτυξη και λειτουργία μεγάλων διευρωπαϊκών συστημάτων στον τομέα των Τεχνολογιών της Πληροφορίας (ΤΠ) και τη δημιουργία δικτύων με τη συγκέντρωση εμπειρογνομώνων από όλη την Ευρώπη. Στα πλαίσια αυτά, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή ανέπτυξε σταδιακά το πρόγραμμα «Κοινό Πλαίσιο Διαχείρισης Τελωνειακών Κινδύνων - Customs Risk Management Framework (CRMF)», το οποίο εντάσσεται σε όλα τα τοπικά συστήματα ανάλυσης κινδύνου των κρατών μελών. Προκειμένου ειδικότερα να αντιμετωπίσει τον κίνδυνο της δήλωσης δασμολογητέας αξίας χαμηλότερης από την πραγματική, η Επιτροπή ανέπτυξε μεθοδολογία για την εκτίμηση των «δικαιων τιμών» αγοράς (οι οποίες είναι γνωστές ως μέσες τιμές, απαλλαγμένες από τις ακραίες), εφαρμόζοντας μια στατιστική διαδικασία στα στοιχεία της COMEXT (βάση δεδομένων της Eurostat που περιέχει λεπτομερή στατιστικά στοιχεία για τις διεθνείς εμπορικές συναλλαγές) για την πραγματοποίηση αξιόπιστων εκτιμήσεων όσον αφορά τις τιμές των εισαγόμενων εμπορευμάτων, τις οποίες ακολούθως αποστέλλει η OLAF στις τελωνειακές αρχές των κρατών μελών ([OMISSIS]). Οι δίκαιες τιμές αγοράς (fair prices) εκφράζονται ως αξία ανά χιλιόγραμμα για κάθε κωδικό (TARIC) της συνδυασμένης ονοματολογίας, υπολογίζονται δε βάσει των μηνιαίων τιμών εισαγωγών των σχετικών προϊόντων. Με τον τρόπο αυτό αφενός εντοπίζονται περιπτώσεις υποτιμολόγησης, αφετέρου

μπορεί, κατ' εκτίμηση, να προσδιοριστεί το έλλειμμα στον προϋπολογισμό της Ένωσης από την απώλεια των εσόδων από δασμούς, οι οποίοι αποτελούν «ίδιους πόρους» αυτής κατά το μεγαλύτερο ποσοστό τους. Η χρήση της μεθόδου αυτής, με βάση και τις προθέσεις της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, προβλέπεται ως υποστηρικτική για τις τελωνειακές αρχές προκειμένου να προσδιορίσουν τη δασμολογητέα αξία (ειδική έκθεση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής «The estimation of fair prices of traded goods from outlier free trade data», 2015). Εξάλλου, στατιστικά στοιχεία για τις εισαγωγές-εξαγωγές συγκεντρώνει κάθε κράτος μέλος. Ο Κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 515/97 του Συμβουλίου της 13ης Μαρτίου 1997 περί της αμοιβαίας συνδρομής μεταξύ των διοικητικών αρχών των κρατών μελών και της συνεργασίας των αρχών αυτών με την Επιτροπή με σκοπό τη διασφάλιση της ορθής εφαρμογής των τελωνειακών και γεωργικών ρυθμίσεων (ΕΕ L 082 της 22.03.1997, σ. 1 - 16) στον Τίτλο V - Τελωνειακό Σύστημα Πληροφοριών ορίζει στο άρθρο 23 ότι: «1. Δημιουργείται αυτοματοποιημένο σύστημα πληροφοριών, το τελωνειακό σύστημα πληροφοριών, στο εξής καλούμενο ΤΣΠ, το οποίο ανταποκρίνεται στις ανάγκες των διοικητικών αρχών που είναι υπεύθυνες για την εφαρμογή των τελωνειακών ή γεωργικών ρυθμίσεων, καθώς και στις ανάγκες της Επιτροπής. 2. Στόχος του ΤΣΠ, σύμφωνα με τις διατάξεις που παρόντος κανονισμού, είναι να επικουρεί την πρόληψη, την έρευνα και τη δίωξη πράξεων που αντίκεινται στις τελωνειακές και γεωργικές ρυθμίσεις, με την ταχύτερη διάθεση των πληροφοριών και ενισχύοντας έτσι την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών συνεργασίας και ελέγχου των αρμοδίων αρχών που αναφέρονται στον παρόντα κανονισμό 3. Οι τελωνειακές αρχές των κρατών μελών μπορούν να χρησιμοποιούν την υλική υποδομή του ΤΣΠ στα πλαίσια της τελωνειακής συνεργασίας περί της οποίας τα άρθρα 29 και 30 της συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Ένωση. Στην περίπτωση αυτή, η Επιτροπή εξασφαλίζει την τεχνική διαχείριση αυτής της υποδομής. [...] και στο άρθρο 24 ότι: «Το τελωνειακό σύστημα πληροφοριών αποτελείται από μια κεντρική βάση δεδομένων, στην οποία η πρόσβαση επιτυγχάνεται μέσω τερματικών που τοποθετούνται σε κάθε κράτος μέλος και στην Επιτροπή. περιλαμβάνει δε αποκλειστικά τα δεδομένα, συμπεριλαμβανομένων των δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα, τα οποία είναι αναγκαία για την εκπλήρωση του σκοπού του, όπως αυτός αναφέρεται στο άρθρο 23 παράγραφος 2. και τα οποία κατατάσσονται στις ακόλουθες κατηγορίες: α) εμπορεύματα [...] ε) κατακρατηθέντα, κατασχεθέντα ή δημευθέντα εμπορεύματα [...]». Ο Κανονισμός (ΕΚ) 471/2009 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 6ης Μαΐου 2009, για τις κοινοτικές στατιστικές του εξωτερικού εμπορίου με τις τρίτες χώρες και για την κατάργηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1172/95 του Συμβουλίου (ΕΕ L 152, της 16.6.2009, σ. 23-29) [όπως ίσχυε μέχρι την κατάργησή του με τον Κανονισμό (ΕΕ) 2019/2152 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 27ης Νοεμβρίου 2019 (ΕΕ L 327 της 17.12.2019, σ. 1-35), σχετικά με τις ευρωπαϊκές στατιστικές για τις επιχειρήσεις, ο οποίος άρχισε να ισχύει από 1.1.2022] προέβλεπε στο άρθρο 3, παράγραφος 1. ότι: «Στις στατιστικές του εξωτερικού εμπορίου καταγράφονται οι εισαγωγές και οι εξαγωγές αγαθών. [...]». άρθρο 4 παρ. 1 ότι: «Η πηγή δεδομένων για τις εγγραφές εισαγωγών και εξαγωγών των αγαθών που αναφέρονται στο άρθρο 3 παράγραφος 1 είναι η τελωνειακή διασάφηση. Συμπεριλαμβανομένων

ενδεχόμενων τροποποιήσεων ή αλλαγών των στατιστικών δεδομένων που απορρέουν από σχετικές με αυτά τελωνειακές αποφάσεις», στο άρθρο 5 παρ. 1 ότι: «Τα κράτη μέλη λαμβάνουν το ακόλουθο σύνολο δεδομένων από τις εγγραφές εισαγωγών και εξαγωγών που αναφέρονται στο άρθρο 3 παράγραφος 1: [...] γ) στατιστική αξία των αγαθών στα εθνικά σύνορα του κράτους μέλους εισαγωγής ή εξαγωγής [...]», στο άρθρο 6 ότι «1. Τα κράτη μέλη καταρτίζουν, για κάθε μηνιαία περίοδο αναφοράς, στατιστικές για τις εισαγωγές και τις εξαγωγές αγαθών, εκφραζόμενες σε αξία και ποσότητα, ανά: α) κωδικό αγαθών β) κράτη μέλη εισαγωγής/εξαγωγής, γ) χώρες-εταίρους δ) στατιστική διαδικασία ε) φύση της συναλλαγής στ) προτιμησιακή μεταχείριση για τις εισαγωγές- ζ) τρόπο μεταφοράς. [...]», στο άρθρο 8 ότι «1. Τα κράτη μέλη διαβιβάζουν στην Επιτροπή (Eurostat) τις στατιστικές που αναφέρονται στο άρθρο 6 παράγραφος 1, το αργότερο 40 ημέρες μετά τη λήξη κάθε μηνιαίας περιόδου αναφοράς. Τα κράτη μέλη εξασφαλίζουν ότι οι στατιστικές περιλαμβάνουν πληροφορίες για το σύνολο των εισαγωγών και των εξαγωγών κατά τη συγκεκριμένη περίοδο αναφοράς, πραγματοποιώντας προσαρμογές όταν δεν υπάρχουν διαθέσιμα μητρώα. [...]». Επίσης, ο Κανονισμός (ΕΕ) 113/2010 της Επιτροπής της 9ης Φεβρουάριου 2010, για την εφαρμογή του κανονισμού 471/2009 όσον αφορά την εμπορική κάλυψη, τον ορισμό των στοιχείων, την κατάρτιση των στατιστικών εμπορίου κατά επιχειρηματικά χαρακτηριστικά και κατά λογιστική μονάδα, καθώς και συγκεκριμένα αγαθά ή μετακινήσεις (ΕΕ L 37, της 10.2.2010, σ. 1-11) [όπως ίσχυε πριν την κατάργησή του από τον Εκτελεστικό κανονισμό (ΕΕ) 2020/1197 της Επιτροπής, της 30ής Ιουλίου 2020 (ΕΕ L 271 της 18.8.2020), για τη θέσπιση τεχνικών προδιαγραφών και ρυθμίσεων σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΕ) 2019/2152 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου σχετικά με τις ευρωπαϊκές στατιστικές, με έναρξη εφαρμογής από 1.1.2022], όριζε στο άρθρο 4, παράγραφοι 1 και 2, τα εξής: «1. Η στατιστική αξία βασίζεται στην αξία των αγαθών κατά τη στιγμή και στον τόπο όπου τα αγαθά διασχίζουν τα σύνορα του κράτους μέλους προορισμού, κατά την εισαγωγή, και του κράτους μέλους πραγματικής εξαγωγής, κατά την εξαγωγή. Η στατιστική αξία υπολογίζεται με βάση την αξία των αγαθών που αναφέρεται στην παράγραφο 2 και, όταν απαιτείται, αναπροσαρμόζεται για το κόστος μεταφοράς και ασφάλισης, σύμφωνα με την παράγραφο 4. 2. Όσον αφορά τις αρχές σχετικά με τον καθορισμό της αξίας, οι οποίες προβλέπονται στη συμφωνία σχετικά με την εφαρμογή του άρθρου VII της Γενικής Συμφωνίας Δασμών και Εμπορίου (συμφωνία του ΠΟΕ σχετικά με τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας), η αξία των αγαθών για τις εισαγωγές ή τις εξαγωγές είναι: α) στην περίπτωση πώλησης ή αγοράς, η τιμή που πράγματι πληρώνεται ή πρέπει να πληρωθεί για τα εισαγόμενα ή εξαγόμενα αγαθά, εξαιρουμένων των αυθαίρετων ή πλασματικών αξιών β) σε άλλες περιπτώσεις, η τιμή που θα είχε πληρωθεί στην περίπτωση πώλησης ή αγοράς. Η δασμολογητέα αξία χρησιμοποιείται αν καθορίζεται σύμφωνα με τον τελωνειακό κώδικα για τα αγαθά που έχουν τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία.»

- 11 Επειδή, σχετικά με τη χρήση στατιστικών αξιών για τον προσδιορισμό της δασμολογητέας αξίας σύμφωνα με την νομολογία του ΔΕΕ, έχουν κριθεί μέχρι στιγμής, μεταξύ άλλων, τα εξής: Στα πλαίσια προσφυγής παραβάσεως του άρθρου 258 ΣΛΕΕ από την Επιτροπή κατά κράτους μέλους, έχει κριθεί ότι μπορεί

να γίνει χρήση «στατιστικών αξιών»-δίκαιων τιμών (threshold values) προκειμένου να θεμελιωθεί και να ποσοτικοποιηθεί η ευθύνη του εν λόγω κράτους μέλους για τη διαφυγή βεβαίωσης και τη μη απόδοση σημαντικών ποσών δασμών, σύμφωνα με τους Κανονισμούς 1150/2000 και 609/2014 σχετικά με το σύστημα των ιδίων πόρων, λόγω υποτιμολόγησης εισαγόμενων προϊόντων, ελλείψει, μεταξύ άλλων, εφαρμογής επαρκών και αποτελεσματικών ελέγχων από τις (εθνικές) τελωνειακές αρχές (κατά παράβαση του άρθρου 13 του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, του αντίστοιχου άρθρου 46 του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα και της γενικότερης αρχής της καλόπιστης συνεργασίας μεταξύ των κρατών μελών), δοθέντος ότι οι δασμοί αποτελούν σημαντικό μέρος των ιδίων πόρων της Ένωσης. Και τούτο παρά τη μη δεσμευτικότητα του διαθέσιμου κριτηρίου κινδύνου (ήτοι δηλωθείσας δασμολογητέας αξίας, η οποία ήταν πλέον του 50% χαμηλότερη από τον στατιστικό μέσο όρο των αξιών), το οποίο πάντως έπρεπε να ληφθεί υπόψη ως ένδειξη περί ανακρίβειας της δηλωθείσας δασμολογητέας αξίας, καθώς και παρά την αποκλειστική αρμοδιότητα των κρατών μελών για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας ως βάσης υπολογισμού των τελωνειακών δασμών σύμφωνα με τις προβλεπόμενες στον Ενωσιακό (Κοινοτικό) Τελωνειακό Κώδικα επάλληλες μεθόδους (απόφαση της 8.3.2022, C-213/19, Επιτροπή κατά Ηνωμένου Βασιλείου, ECLI:EU:C:2022:167, σκ. 263, 265, 266, 281-284, 289, 298, 341, 342, 345-346, 357, 363-364, 403-404, 406, 412, 416-417, 462-463, 478, 506, 598, 600). Επίσης, έχει κριθεί ότι οι μέσες «στατιστικές αξίες» μπορεί να χρησιμοποιηθούν ως μέσο θεμελίωσης της ύπαρξης βάσιμων, άλλως εύλογων, αμφιβολιών των αρμόδιων τελωνειακών αρχών κράτους μέλους προκειμένου να μην δεχθούν τη δηλωθείσα συναλλακτική αξία και να εφαρμόσουν ιεραρχικά τις προβλεπόμενες εναλλακτικές μεθόδους προσδιορισμού της δασμολογητέας αξίας, ανεξαρτήτως της γνησιότητας των τιμολογίων και λοιπών εγγράφων, που πιστοποιούν τη συναλλακτική αξία των εισαγόμενων εμπορευμάτων, εφόσον δεν προσκομιστούν, κατόπιν σχετικής κλήσης, στοιχεία που να αποδεικνύουν την ακρίβεια της συναλλακτικής αξίας, που δηλώθηκε (απόφαση της 16ης Ιουνίου 2016, Euro 2004, Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, σκ. 38-39, 40-41, 44). Η χρήση πάντως στατιστικών, που σχετίζονται με το εξωτερικό εμπόριο της Ένωσης (εισαγωγές και εξαγωγές) και ρυθμίζονται από τους Κανονισμούς της ΕΚ 471/2009, 1172/1995 και 113/2010, πέραν του ότι δεν παρέχουν ακριβείς πληροφορίες, που να καθιστούν δυνατό τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας σύμφωνα με το άρθρο 30, παράγραφος 2, στοιχεία α' και β', του τελωνειακού κώδικα, ενδέχεται να μην είναι κατάλληλη προκειμένου να προσδιοριστεί η αξία πανομοιότυπων ή ομοειδών προϊόντων στα πλαίσια εφαρμογής των δύο πρώτων εναλλακτικών μεθόδων προσδιορισμού της δασμολογητέας αξίας, κατ' άρθρο 30 παρ. 1 (α) και (β) του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα, λόγω του εμπιστευτικού και συγκεντρωτικού χαρακτήρα τους, που έχει ως συνέπεια να μην μπορεί να γίνει επίκληση των στοιχείων τους από τις αρμόδιες τελωνειακές αρχές στην αιτιολογία τους για την απόρριψη μίας μεθόδου προσδιορισμού δασμολογητέας αξίας, σε αντίθεση με εθνικές βάσεις στατιστικών δεδομένων, που είναι προσβάσιμες. Αυτό όμως δεν σημαίνει ότι αποκλείεται η δυνατότητα των εθνικών τελωνειακών αρχών να υποβάλουν αίτημα σε τελωνειακές αρχές άλλων κρατών μελών ή στα θεσμικά όργανα και τις

υπηρεσίες της Ένωσης, ώστε, πλην των εθνικών στατιστικών δεδομένων, να λάβει συμπληρωματικά στοιχεία για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας (απόφαση της 9ης Ιουνίου 2022, C-187/21, Fawkes Kft., ECLI:EU:C:2022:458, σκ. 46-50, 55-57). Τέλος, έχει κριθεί ότι στα πλαίσια εφαρμογής της τελευταίας, κατά σειρά εφαρμογής, εναλλακτικής μεθόδου προσδιορισμού της δασμολογητέας αξίας, άλλως εφεδρικής μεθόδου, του άρθρου 31 παρ. 1 του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα, αποκλεισθέντων διαδοχικά των λοιπών μεθόδων προσδιορισμού της δασμολογητέας αξίας, μπορεί να θεωρηθεί ως εύλογη επιλογή προσδιορισμού της δασμολογητέας αξίας, στηριζόμενη σε «διαθέσιμα στοιχεία εντός Ένωσης», αυτή που στηρίζεται ακόμη και σε μεμονωμένη συναλλαγή από εθνική στατιστική βάση δεδομένων, αρκεί να αφορά προϊόντα, προερχόμενα από τον ίδιο πωλητή, της ίδιας δασμολογικής κατάταξης (TARIC) με αυτή που δήλωσε ο εισαγωγέας στη διασάφηση, ανεξαρτήτως του αν πρόκειται για ομοειδή εμπορεύματα, εφόσον αυτός (ο εισαγωγέας) δεν παρέχει επαρκή πληροφοριακά στοιχεία για την ακριβή περιγραφή τους (απόφαση της 9ης Ιουνίου 2022, C-599/20, Baltic Master, ECLI:EU:C:2022:457, σκ. 51, 53-56).

- 12 Επειδή, εξάλλου, στον Εθνικό Τελωνειακό Κώδικα (ν. 2960/2001, Α' 265 - Ε.Τ.Κ.) ορίζεται στο άρθρο 1 παρ. 1 ότι: «Η Τελωνειακή Νομοθεσία που θεσπίζεται με τον παρόντα Κώδικα, εφαρμόζεται από τις Τελωνειακές Αρχές: α) στις εμπορικές συναλλαγές της χώρας με τρίτες χώρες, σε συνδυασμό με την αντίστοιχη κοινοτική νομοθεσία, [...]», στο άρθρο 28 ότι: «1. Τα εμπορεύματα τελωνίζονται στην κατάσταση και μορφή που προσκομίζονται στην αρμόδια Τελωνειακή Αρχή, όπου κατατίθεται διασάφηση θέσης αυτών σε οποιοδήποτε καθεστώς, υπό την εποπτεία της οποίας προσδίδεται οιοσδήποτε προορισμός. 2. Η κατάταξη των προς τελωνισμό εμπορευμάτων στην οικεία διάκριση της Συνδυασμένης Ονοματολογίας (Σ.Ο.) του Δασμολογίου ενεργείται από την αρμόδια Τελωνειακή Αρχή. 3. [...] 4. [...] 5. [...]», στο άρθρο 31 του Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα ορίζεται ότι: «1. Το Δημόσιο διατηρεί αμείωτες τις απαιτήσεις του κατά του κυρίου των εμπορευμάτων για δασμούς, φόρους και λοιπές επιβαρύνσεις που δεν είχαν εισπραχθεί, όπως επίσης και για εκείνες που είχαν ελλιπώς βεβαιωθεί ή εισπραχθεί. Τα ποσά θεωρούνται ότι είχαν ελλιπώς βεβαιωθεί ή εισπραχθεί, όταν δεν βεβαιώθηκαν ή δεν εισπράχθηκαν, ολικά ή μερικά, λόγω οποιασδήποτε παράλειψης που έγινε κατά τον τελωνισμό των εμπορευμάτων, εφόσον αυτό προκύπτει από το κείμενο του τελωνειακού παραστατικού που κατατέθηκε, τις πράξεις επ' αυτού και τα δικαιολογητικά έγγραφα, που επισυνάπτονται σε αυτό, με τα οποία προσδιορίζονται τα κρίσιμα στοιχεία για την ορθή βεβαίωση των δασμών, φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων που οφείλονται. 2. Επίσης, ως ελλιπώς βεβαιωθέντα ή εισπραχθέντα θεωρούνται και τα ποσά που βεβαιώθηκαν ή εισπράχθηκαν ελλιπώς, αν κατά τον εκ των υστέρων έλεγχο αποδειχθεί ότι δεν τηρήθηκαν οι προβλεπόμενοι για το καθεστώς, στο οποίο έχουν υπαχθεί τα εμπορεύματα, όροι ή [...]. 3. Όσα έχουν εισπραχθεί ή έχουν βεβαιωθεί και εισπραχθεί ελλιπώς βεβαιώνονται συμπληρωματικά με πράξη της Τελωνειακής Αρχής και εισπράττονται απ' αυτή σύμφωνα με τις διατάξεις περί Εισπράξεως Δημοσίων Εσόδων. 4. [...]», στο άρθρο 33 ότι: «1. Ο κύριος των εμπορευμάτων ή ο νόμιμος αντιπρόσωπός του, κατά την ισχύουσα νομοθεσία, οφείλει μετά την προσκόμισή τους στην Τελωνειακή Αρχή, να

καταθέσει διασάφηση, προκειμένου τα εμπορεύματα αυτά να υπαχθούν σε οποιοδήποτε τελωνειακό καθεστώς ή να λάβουν έναν από τους λοιπούς τελωνειακούς προορισμούς, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα από την Κοινοτική Νομοθεσία. 2. [...]», στο άρθρο 142 ότι: «1. Η μη τήρηση των διατυπώσεων του παρόντα Κώδικα, οι οποίες έχουν σχέση με τις τελωνειακές εργασίες και την Τελωνειακή Υπηρεσία, χαρακτηρίζεται και τιμωρείται ως τελωνειακή παράβαση. 2. Ως τελωνειακή παράβαση χαρακτηρίζεται επίσης, η με οποιονδήποτε τρόπο, από τους αναφερόμενους στο άρθρο 155 του παρόντα Κώδικα, διαφυγή ή απόπειρα διαφυγής της πληρωμής των δασμών, φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων, καθώς και η μη τήρηση των καθοριζομένων, στο άρθρο 155 του παρόντα Κώδικα, διατυπώσεων και επισύρουν κατά των υπευθύνων πολλαπλό τέλος, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντα Κώδικα ακόμη και αν κρινόταν, αρμοδίως, ότι δεν συντρέχουν τα στοιχεία αξιόποινης λαθρεμπορίας. 3. Η ποινή που επιβάλλεται επί των τελωνειακών παραβάσεων δεν απαλλάσσει από την καταβολή των οφειλόμενων δασμών, φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων. 4. Οι τελωνειακές παραβάσεις βεβαιώνονται με πρωτόκολλο τελωνειακής παράβασης ([OMISSIS]), που συντάσσεται από τα αρμόδια όργανα της Τελωνειακής Υπηρεσίας. Ειδικά, στις περιπτώσεις όπου οι τελωνειακές παραβάσεις χαρακτηρίζονται ως λαθρεμπορίες, αυτές βεβαιώνονται με σχετικό πρωτόκολλο από τα όργανα του αρμόδιου Τελωνείου, με βάση τα στοιχεία, που διαβιβάζονται στον Προϊστάμενο του. από τη Δημόσια Αρχή, η οποία πρώτη επιλήφθηκε της δίωξης του λαθρεμπορίου [...]», στο άρθρο 150 ότι: «1. Κατά των με οποιονδήποτε τρόπο συμμετεχόντων στην τελωνειακή παράβαση, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 142 του παρόντος Κώδικα και ανάλογα με το βαθμό συμμετοχής εκάστου, άσχετα από την ποινική δίωξη αυτών, επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 152, 155 και επόμενων του παρόντος Κώδικα, ιδιαίτερα στον καθένα και αλληλέγγυα, πολλαπλό τέλος από το τριπλάσιο μέχρι το πενταπλάσιο των δασμοφορολογικών επιβαρύνσεων, που αναλογούν στο αντικείμενο αυτής, συνολικά για όλους τους συνυπαίτιους. Για το σκοπό αυτόν, οι δασμοφορολογικές επιβαρύνσεις υπολογίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα και τις συναφείς εθνικές διατάξεις περί γένεσης της τελωνειακής οφειλής. Επί υπερτιμολόγησης ή υποτιμολόγησης ως βάση επιβολής του ως άνω πολλαπλού τέλους αποτελεί η διαφορά των δασμοφορολογικών επιβαρύνσεων που προκύπτει από τη ληφθείσα κατά τον τελωνισμό αξία και την τρέχουσα συναλλακτική τιμή. Στην περίπτωση που το τριπλάσιο των δασμών και λοιπών φόρων, που αντιστοιχούν στο αντικείμενο της λαθρεμπορίας, είναι μικρότερο των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ, το πρόστιμο καθορίζεται στο ποσό αυτό, προκειμένου για προϊόντα που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, στο μισό δε του ποσού αυτού για τα λοιπά εμπορεύματα. [...]. Τα ποσά αυτά μπορεί να αυξομειώνονται με προεδρικά διατάγματα που εκδίδονται με πρόταση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών. Δασμοί, φόροι και λοιπές επιβαρύνσεις που διέφυγαν της καταβολής, παρά το γεγονός ότι γεννήθηκε κατά νόμο τελωνειακή οφειλή, είναι δυνατόν να καταλογίζονται αυτοτελώς με αιτιολογημένη πράξη καταλογισμού. 2. Το, από την προηγούμενη παράγραφο, προβλεπόμενο πολλαπλό τέλος επιβάλλουν με πράξεις τους, κατά τις διατάξεις του άρθρου 152 του παρόντα

Κώδικα, οι Προϊστάμενοι των Τελωνειακών Αρχών, σύμφωνα με το εν λόγω άρθρο. [...] 3. Ο παραλαμβάνων Προϊστάμενος του αρμόδιου Τελωνείου, μετά την ενέργεια διοικητικής ανάκρισης, συντάσσει και εκδίδει, το ταχύτερο δυνατό, αιτιολογημένη πράξη, με την οποία, κατά περίπτωση, ή απαλλάσσει ή προσδιορίζει τους υπαίτιους, το βαθμό της ευθύνης ενός εκάστου, τους αναλογούντες δασμούς και λοιπούς φόρους επί του αντικειμένου της λαθρεμπορίας. Η πληρωμή του πολλαπλού τέλους δεν απαλλάσσει από την υποχρέωση καταβολής των οφειλόμενων φορολογικών επιβαρύνσεων καθώς και εσόδων που συνιστούν Ίδιο Πόρο της Κοινότητας, οι οποίες καταλογίζονται παράλληλα και ανεξάρτητα προς την ποινή του άρθρου 160 παράγραφοι 2 και 4 του παρόντα Κώδικα, με εξαίρεση τις περιπτώσεις κατά τις οποίες κατάσχεται και στη συνέχεια δημεύεται το αντικείμενο της λαθρεμπορίας. [...] 5. Η εκδοθείσα καταλογιστική πράξη είναι ανεξάρτητη από την παράλληλη κατά νόμο άσκηση ποινικής δίωξης, καθώς και την ποινική απόφαση που θα εκδοθεί.» και στο άρθρο 155 ότι: «1. Λαθρεμπορία είναι: [...] β) οποιαδήποτε ενέργεια, που αποσκοπεί να στερήσει το Ελληνικό Δημόσιο ή την Ευρωπαϊκή Ένωση των υπ' αυτών εισπρακτέων δασμών, φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων από τα εισαγόμενα ή εξαγόμενα εμπορεύματα, και αν ακόμη αυτά εισπράχθηκαν κατά χρόνο και τρόπο διάφορο εκείνου που ορίζει ο νόμος. Οι παραβάσεις της παραγράφου αυτής επισύρουν κατά των υπευθύνων πολλαπλό τέλος σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντα Κώδικα και αν ακόμη ήθελε κριθεί αρμοδίως ότι δεν συντρέχουν τα στοιχεία αξιοποιήσιμης λαθρεμπορίας. 2. Ως λαθρεμπορία θεωρείται: [...] ζ) η αγορά, πώληση και κατοχή εμπορευμάτων που έχουν εισαχθεί ή τεθεί στην κατανάλωση κατά τρόπο που συνιστά το αδίκημα της λαθρεμπορίας, η) [...], θ) Η υποτιμολόγηση ή υπερτιμολόγηση εισαγόμενων ή εξαγόμενων εμπορευμάτων, εφόσον συνεπάγεται απώλεια δασμών, φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων [όπως η περίπτωση αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παρ. 60 του ανωτέρω ν. 3583/2007]. ι) [...]».

- 13 Επειδή, γενικότερα, από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα συνάγεται ότι η αντικειμενική υπόσταση της τελωνειακής παράβασης της λαθρεμπορίας στοιχειοθετείται, όταν, κατά την εισαγωγή ειδών από την αλλοδαπή ή την εξαγωγή τους από το τελωνειακό έδαφος ή την κατ' άλλον τρόπο θέση στην κατανάλωση ειδών βαρυνόμενων με δασμούς, τέλη και λοιπά δικαιώματα, το Ελληνικό Δημόσιο ή η Ευρωπαϊκή Ένωση απολέσει, συνεπεία διαφυγής της καταβολής, τους οφειλόμενους κατά νόμο δασμούς, τέλη και φόρους ή, στην περίπτωση απόπειρας διαφυγής, όταν η απόπειρα θα οδηγούσε στο ίδιο αποτέλεσμα, αν τελεσφορούσε (ΣτΕ 1838/2020, 409/2019, 3175, 3174/2017). Για την επιβολή της προβλεπόμενης από τις προαναφερθείσες διατάξεις κύρωσης, δηλαδή του πολλαπλού τέλους, απαιτείται, κατά την έννοιά τους, η τέλεση με δόλο των πράξεων ή παραλείψεων που συνιστούν την τελωνειακή παράβαση, δηλαδή απαιτείται η γνώση του τελούντος τελωνειακή παράβαση ή του συμμετέχοντος σε αυτήν ότι με τις εν λόγω ενέργειες ή παραλείψεις του και την εν γένει συμπεριφορά του το Δημόσιο θα αποστερηθεί τους ανήκοντες σε αυτό δασμούς και λοιπές δημοσιονομικές επιβαρύνσεις, χωρίς να είναι αναγκαίο να σκοπεύεται από τον δράστη ή σύνεργό της τελωνειακής παράβασης βλάβη της περιουσίας του Δημοσίου (ΣτΕ 990/2004 Ολ., 3051/2017,

1989/2010 7μελ.). Η κατά τα ανωτέρω τέλεση των πράξεων ή παραλείψεων και εν γένει ενεργειών πρέπει να διαπιστώνεται αιτιολογημένως από την τελωνειακή Αρχή που επιβάλλει το πολλαπλό τέλος και, σε περίπτωση αμφισβήτησης, από τα διοικητικά δικαστήρια (ΣτΕ 1838/2020, 409/2019, 3175, 3174/2017). Εξάλλου, για την απόδειξη της αντικειμενικής υπόστασης της παράβασης αρκεί, από τη συνεκτίμηση και στάθμιση του συνόλου των αποδείξεων, να μπορεί να συναχθεί δικαστικό τεκμήριο (πρβλ. ΣτΕ 749,747/2015, 1351/2014 7μ., 3461/2012). Ως δόλος δε, ο οποίος απαιτείται για τη στοιχειοθέτηση της υποκειμενικής υπόστασης της λαθρεμπορίας, νοείται ο άμεσος, όχι δε και ο ενδεχόμενος, δεδομένου ότι το τέχνασμα που συνιστά την αντικειμενική υπόσταση της λαθρεμπορίας προϋποθέτει άμεσο δόλο του τελούντος ή του συμμετέχοντα σε αυτή (βλ. ΣτΕ 3357/2006 7μ., 2117/2015, 2125/2012 κ.α.). Ωστόσο, δεν απαιτείται να διατυπώνεται αιτιολογημένως κατά τρόπο ειδικό η κρίση του διοικητικού δικαστηρίου περί της συνδρομής του στοιχείου του δόλου, εφόσον εκ των περιστατικών και λοιπών στοιχείων που συντρέχουν στη συγκεκριμένη περίπτωση προκύπτει, κατά τρόπο ανεπίδεκτο εύλογης αμφισβήτησης, ότι συντρέχει και το υποκειμενικό στοιχείο της λαθρεμπορίας, όπως όταν ο δόλος ενυπάρχει στα βεβαιούμενα από την απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου πραγματικά περιστατικά και τις εν γένει συνθήκες που έλαβαν χώρα κατά την τέλεση της τελωνειακής παράβασης (ΣτΕ 990/2004 Ολ., 2928/2017, 2114, 596. 507/2015 κ.α.), ενώ για τη στοιχειοθέτηση της υποκειμενικής υπόστασης της λαθρεμπορίας, πέραν της απόδειξης εκ μέρους της τελωνειακής αρχής της γνώσης του τελούντος ή συμμετέχοντα σε λαθρεμπορική παράβαση ότι η συμμετοχή του οδηγεί στην αποφυγή καταβολής στο Δημόσιο των αναλογουσών δασμοφορολογικών επιβαρύνσεων, δεν απαιτείται, επιπλέον, η απόδειξη ότι αυτός, τελικώς, θέλησε και αποκόμισε, τυχόν πρόσθετο οικονομικό όφελος (βλ. ΣτΕ 123/2016, πρβλ. ΣτΕ 2119, 1140/2012, 1370, 284/2009, 2528/2006). Εξάλλου, από τις παραπάνω διατάξεις προκύπτει ότι ειδική περίπτωση λαθρεμπορίας, κατά το ελληνικό τελωνειακό δίκαιο, θεωρείται η υποτιμολόγηση εισαγόμενων εμπορευμάτων. Από τον συνδυασμό δε των περ. ζ) και θ) της παρ. 2 του άρθρου 155 του Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα προκύπτει ότι η λαθρεμπορία αυτή στοιχειοθετείται και όταν συντρέχει περίπτωση αγοράς ή κατοχής υποτιμολογημένων προϊόντων, που έχουν εισαχθεί ή έχουν τεθεί στην κατανάλωση. Η ειδικότερη αυτή περίπτωση λαθρεμπορίας συναρτάται με το γεγονός ότι οι οφειλόμενοι δασμοί και οι τυχόν άλλες φορολογικές επιβαρύνσεις, κατά την εισαγωγή των προϊόντων, υπολογίζονται επί της δηλωθείσας καταρχήν δασμολογητέας αξίας τους, όταν δε αυτή διαπιστώνεται (εκ των υστέρων) ότι είναι μικρότερη της πραγματικής, υπάρχει διαφυγή της διαφοράς των επιπλέον δασμών και φόρων, που προκύπτει. Από την περιγραφή δε της ειδικότερης αυτής περίπτωσης λαθρεμπορίας αγοράς και κατοχής υποτιμολογημένων προϊόντων, συνάγεται ότι, εκτός από τον κατονομαζόμενο ως υπόχρεο διασαφιστή, ως συνυπαίτια της λαθρεμπορίας και συνυπόχρεα πρόσωπα, μπορεί να θεωρηθούν ο κάτοχος ή ο αγοραστής των εν λόγω προϊόντων, τα οποία ναι μεν δεν προέβησαν τα ίδια σε ενέργειες, οι οποίες αποσκοπούν στη στέρηση του Δημοσίου από τους σχετικούς δασμούς, τέλη, φόρους και δικαιώματα, πλην όμως τελούν εν γνώσει του γεγονότος ότι τα ως άνω εμπορεύματα εισήχθησαν ή διετεθήσαν στην

- κατανάλωση κατά τρόπο που συνιστά την τελωνειακή παράβαση της λαθρεμπορίας (πρβλ. ΣτΕ 3512/2006 σκ. 5 και 9). Εξάλλου, για τη στοιχειοθέτηση της υποτιμολόγησης απαιτείται η συνεκτίμηση όλων των πρόσφορων στοιχείων και αποδεικτικών μέσων από την τελωνειακή αρχή και ακολούθως από το Δικαστήριο προκειμένου να καταλήξει αιτιολογημένα στη διαπίστωση ότι η πράγματι συμφωνηθείσα και καταβληθείσα τιμή, επί της οποίας υπολογίζονται οι δασμοί και οι λοιποί φόροι, είναι μεγαλύτερη της δηλωθείσας και αυτής που εμφανίζεται στα τιμολόγια (με μειωμένη τιμή), που προσκομίστηκαν κατά τον εκτελωνισμό (πρβλ. ΣτΕ 1205/2005, 4003/2005, 1880/2006, βλ. ΑΠ 151/2022).
- 14 Επειδή, στο άρθρο 5 παρ. 2 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας [OMISSIS] ορίζεται ότι: «Τα δικαστήρια δεσμεύονται από τις αποφάσεις των πολιτικών δικαστηρίων, οι οποίες, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, ισχύουν έναντι όλων. Δεσμεύονται, επίσης, από τις αμετάκλητες καταδικαστικές αποφάσεις των ποινικών δικαστηρίων ως προς την ενοχή του δράστη, από τις αμετάκλητες αθωωτικές αποφάσεις, καθώς και από τα αμετάκλητα αποφαινόμενα να μην γίνει η κατηγορία βουλεύματα, εκτός εάν η απαλλαγή στηρίχθηκε στην έλλειψη αντικειμενικών ή υποκειμενικών στοιχείων που δεν αποτελούν προϋπόθεση της διοικητικής παράβασης».
- 15 [OMISSIS] [Παράθεση του κειμένου της 359/20 απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας η οποία αφορά την αρχή *ne bis in idem* και τη σχέση μεταξύ ποινικών και διοικητικών ένδικων διαδικασιών στο πλαίσιο φοροδιαφυγής. Το περιεχόμενο της απόφασης αυτής συνοψίζεται στην επόμενη σκέψη και δεν ασκεί επιρροή όσον αφορά τα υποβληθέντα προδικαστικά ερωτήματα].
- 16 Επειδή [OMISSIS] η [OMISSIS]διάταξη του άρθρου 5 παρ. 2 (εδ. β΄) του Κ.Δ.Δ., [OMISSIS] έχει την έννοια ότι το διοικητικό δικαστήριο δεσμεύεται από αμετάκλητη, καταδικαστική ή αθωωτική, απόφαση ποινικού δικαστηρίου, μόνον αν η ποινική απόφαση αφορά στην ίδια παράβαση, ως ιστορικό γεγονός, με εκείνη που καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα με την ένδικη διοικητική πράξη, με την οποία του επιβλήθηκε διοικητική κύρωση. Επομένως, στο πλαίσιο διοικητικής διαφοράς από την επιβολή στον προσφεύγοντα πολλαπλών τελών λαθρεμπορίας, καθώς και των δασμοφορολογικών επιβαρύνσεων που αντιστοιχούν στο αντικείμενό της, η αμετάκλητη αθωωτική ποινική απόφαση, για την ίδια λαθρεμπορική παράβαση, παράγει δέσμευση (μόνον) όσον αφορά τη νομιμότητα του καταλογισμού σε βάρος του πολλαπλών τελών (καθώς και τη νομιμότητα της τυχόν κήρυξης του ως συνυπεύθυνου για την πληρωμή του συνολικού ποσού των επιβληθέντων πολλαπλών τελών). δηλαδή σε αποτέλεσμα που αντανάκλα τις επιταγές του άρθρου 4 παρ. 1 του 7ου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ, όπως έχει ερμηνευθεί από το Ε.Δ.Δ.Α. (βλ. ΣτΕ 68/2023, 951/2018 7μ., πρβλ. ΣτΕ 2196/2022, 2216/2021).
- 17 [OMISSIS] [Περαιτέρω ανάλυση της εθνικής νομολογίας σχετικά με το τεκμήριο αθωότητας και το ζήτημα κατά πόσον τα διοικητικά δικαστήρια δεσμεύονται από αθωωτικές αποφάσεις ποινικών δικαστηρίων σε υποθέσεις λαθρεμπορίας. Το

αιτούν δικαστήριο, στη σκέψη 28 της παρούσας απόφασης, δέχεται εν μέρει τον λόγο ακυρώσεως που προέβαλε ο προσφεύγων με το δικόγραφο των πρόσθετων λόγων (βλ. σκέψη 26 της παρούσας) λόγω της αμετάκλητης αθώωσής του για το αδίκημα της λαθρεμπορίας, κρίνει ότι δεσμεύεται από την αθώωση αυτή μόνον κατά το μέρος που με τις επίδικες καταλογιστικές πράξεις επιβλήθηκαν εις βάρος του προσφεύγοντος πολλαπλά τέλη και ακυρώνει εν μέρει τις πράξεις αυτές. Η ως άνω εθνική νομολογία δεν ασκεί επιρροή όσον αφορά τα υποβληθέντα προδικαστικά ερωτήματα.]

- 18 Επειδή, η οδηγία 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, στις αιτιολογικές σκέψεις της 43 και 44 ορίζει: «(43) Τα κράτη μέλη θα πρέπει επίσης να έχουν την ευχέρεια να καθορίζουν τον υπόχρεο του φόρου κατά την εισαγωγή. (44) Επιβάλλεται τα κράτη μέλη να συνεχίσουν να λαμβάνουν μέτρα που προβλέπουν ότι ένα πρόσωπο άλλο από τον υπόχρεο του φόρου είναι αλληλεγγύως υπεύθυνο για την πληρωμή του φόρου.» Επίσης, το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο δ', της εν λόγω οδηγίας προβλέπει ότι οι εισαγωγές αγαθών υπόκεινται στον ΦΠΑ και το άρθρο 11, Β, παράγραφος 3, στοιχείο α', ότι ιδίως στη φορολογητέα βάση περιλαμβάνονται, στον βαθμό που δεν έχουν ήδη περιληφθεί, οι φόροι, δασμοί, εισφορές και άλλα τέλη που οφείλονται λόγω της εισαγωγής, εξαιρουμένου του εισπρακτέου ΦΠΑ. Περαιτέρω, κατά το άρθρο 30, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας αυτής, ως εισαγωγή αγαθών νοείται η είσοδος, στο εσωτερικό της Ένωσης, αγαθού που δεν έχει τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία κατά την έννοια του άρθρου 29 ΣΛΕΕ και κατά το άρθρο 70 της ίδιας οδηγίας η γενεσιουργός αιτία του ΦΠΑ επέρχεται και ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά τον χρόνο πραγματοποίησης της εισαγωγής αγαθών. Εξάλλου, σύμφωνα με το άρθρο 201 της ανωτέρω οδηγίας: «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» και σύμφωνα με το άρθρο 211 της ίδιας οδηγίας: «Τα κράτη μέλη καθορίζουν τις λεπτομέρειες της καταβολής όσον αφορά τις εισαγωγές αγαθών. Τα κράτη μέλη μπορούν ιδίως να ορίζουν ότι, για τις εισαγωγές αγαθών, που πραγματοποιούνται από τους υποκείμενους στον φόρο ή τους υποχρέους ή ορισμένες κατηγορίες από αυτούς, ο οφειλόμενος λόγω της εισαγωγής ΦΠΑ δεν καταβάλλεται κατά το χρόνο της εισαγωγής, με τον όρο ότι αυτός αναγράφεται στη δήλωση ΦΠΑ που συντάσσεται σύμφωνα με το άρθρο 250.» Τέλος, στο άρθρο 85 της οδηγίας ΦΠΑ, σχετικά με τη βάση επιβολής του φόρου για τις εισαγωγές αγαθών, ορίζεται ότι: «συνίσταται στο ποσό που καθορίζεται ως δασμολογητέα αξία σύμφωνα με τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις».
- 19 Επειδή, από τον συνδυασμό των παραπάνω διατάξεων της οδηγίας περί ΦΠΑ και των διατάξεων του ισχύοντος, κατά τον κρίσιμο χρόνο, Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα, που ήδη παρατέθηκαν στις σκέψεις 3 και 5, προκύπτει ότι, εφόσον οι εισαγωγικοί δασμοί (όπου προβλέπονται), υπό την έννοια του άρθρου 4, σημείο 10, του τελωνειακού κώδικα, περιλαμβάνονται στη φορολογητέα βάση του ΦΠΑ, που εισπράττεται για εισαγωγές αγαθών, στους εισαγωγικούς δασμούς δεν περιλαμβάνεται ο ΦΠΑ που εισπράττεται για εισαγωγές αγαθών (απόφαση της

29ης Ιουλίου 2010, C-248/09 Pakora Pluss, ECLI:EU:C:2010:457, σκ. 43-47). Εντούτοις οφείλεται και αυτός σε περίπτωση εισαγωγής αγαθών δυνάμει του άρθρου 2, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας. Ο ΦΠΑ κατά την εισαγωγή και οι τελωνειακοί δασμοί έχουν, κατά πάγια νομολογία, παρόμοια ουσιώδη χαρακτηριστικά, καθόσον γεννώνται λόγω της εισαγωγής στην Ένωση και της επακόλουθης εισαγωγής των εμπορευμάτων στο κύκλωμα οικονομικών συναλλαγών των κρατών μελών. Η παραλληλία αυτή επιβεβαιώνεται και από το γεγονός ότι το άρθρο 71, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας ΦΠΑ επιτρέπει στα κράτη μέλη να συναρτούν τη γενεσιουργό αιτία και το απαιτητό του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή προς τη γενεσιουργό αιτία και το απαιτητό των δασμών (αποφάσεις της 10ης Ιουλίου 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, σκέψη 41, και της 3ης Μαρτίου 2021, Hauptzollamt Münster, C-7/20, EU:C:2021:161, σκέψη 29 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία). Η υποχρέωση καταβολής του ΦΠΑ εισαγωγής βαρύνει το πρόσωπο ή τα πρόσωπα, τα οποία ορίζονται ή αναγνωρίζονται από το κράτος μέλος εισαγωγής (απόφαση της 29ης Ιουλίου 2010, C-248/09 Pakora Pluss, ECLI:EU:C:2010:457, σκ. 48-52). Το άρθρο αυτό καταλείπει περιθώριο εκτιμήσεως στα κράτη μέλη για τον προσδιορισμό των προσώπων που οφείλουν τον συγκεκριμένο φόρο, όπερ επιβεβαιώνει η αιτιολογική σκέψη 43 της οδηγίας, η οποία ορίζει ότι τα κράτη μέλη πρέπει να έχουν την ευχέρεια να καθορίζουν τον υπόχρεο του φόρου κατά την εισαγωγή. Επομένως, μολονότι από το προαναφερθέν άρθρο προκύπτει ότι τα κράτη μέλη οφείλουν να ορίζουν τουλάχιστον ένα πρόσωπο ως υπόχρεο του ανωτέρω φόρου, είναι ελεύθερα να ορίσουν ως υποχρέους περισσότερα του ενός πρόσωπα, όπως προκύπτει και από την αιτιολογική σκέψη 44 της εν λόγω οδηγίας, κατά την οποία τα κράτη μέλη πρέπει να έχουν τη δυνατότητα να λαμβάνουν μέτρα που προβλέπουν ότι ένα πρόσωπο διαφορετικό από τον υπόχρεο του φόρου είναι αλληλεγγύως και εις ολόκληρον υπεύθυνο για την πληρωμή του φόρου, καθώς, σύμφωνα με το άρθρο 288, τρίτο εδάφιο, ΣΛΕΕ, η οδηγία δεσμεύει κάθε κράτος μέλος στο οποίο απευθύνεται, όσον αφορά το επιδιωκόμενο αποτέλεσμα, αλλά αφήνει την επιλογή του τύπου και των μέσων στην αρμοδιότητα των εθνικών αρχών. Βασική προϋπόθεση είναι οι εθνικές διατάξεις να είναι αρκούντως σαφείς και ακριβείς, σεβόμενες την αρχή της ασφάλειας δικαίου (απόφαση της 12.5.2022, C-714/20 UI Sri, ECLI:EU:C:2022:374, σκ. 42).

- 20 Επειδή, στον ν. 2859/2000 (Α' 248, περί κύρωσης Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας) ορίζεται στο άρθρο 1 ότι: «Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία “φόρος προστιθέμενης αξίας” σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου», στην παρ. 1 του άρθρου 2 ότι: «Αντικείμενο του φόρου είναι: α) [...], β) η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, γ) [...]», και στο άρθρο 20 παρ. 1 ότι: «Στην εισαγωγή αγαθών η φορολογητέα αξία διαμορφώνεται: α) από τη δασμολογητέα αξία των εισαγόμενων αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις, β) [...]», στο άρθρο 35 ότι: «3. Για την εισαγωγή αγαθών, υπόχρεος στο φόρο είναι ο λογιζόμενος ως κύριος των εισαγόμενων αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της τελωνειακής νομοθεσίας», για την καταβολή του ΦΠΑ εισαγωγής από τον υπόχρεο

κατατίθεται διασάφηση εισαγωγής στο Τελωνείο σύμφωνα με το άρθρο 38 παρ. 7 του ΚΦΠΑ. Εξάλλου, στον Εθνικό Τελωνειακό Κώδικα (ν. 2960/2001, Α' 265), όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, στο άρθρο 29 ορίζεται ότι: «Τελωνειακή οφειλή είναι η υποχρέωση κάθε φυσικού ή νομικού προσώπου έναντι Τελωνειακής Αρχής για καταβολή του συνόλου των δασμών, των φόρων, συμπεριλαμβανομένου του φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), και των λοιπών δικαιωμάτων του Δημοσίου, που αναλογούν σε εμπορεύματα και τα επιβαρύνουν κατά τις οικείες διατάξεις. 2. Επιφυλασσομένων των διατάξεων του Τελωνειακού Κοινοτικού Κώδικα η τελωνειακή οφειλή γεννάται: α) τη στιγμή της αποδοχής της σχετικής διασάφησης για θέση σε ανάλωση ή ελεύθερη κυκλοφορία ή εξαγωγή ενός εμπορεύματος υποκειμένου σε δασμούς, φόρους και λοιπές επιβαρύνσεις, β) από την παράτυπη εισαγωγή στο Τελωνειακό έδαφος ενός εμπορεύματος, [...] όπως και σε κάθε άλλη περίπτωση ειδικότερα καθοριζόμενη. 3. Η τελωνειακή οφειλή υπολογίζεται από τις αρμόδιες Τελωνειακές Αρχές, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 26 του παρόντος Κώδικα, βεβαιώνεται επί των οικείων παραστατικών εγγράφων αρχικά ή συμπληρωματικά, ή με έκδοση καταλογιστικής πράξης όπου απαιτείται, και εγγράφεται στα ειδικά λογιστικά βιβλία. 4. [...] 6. Υπόχρεος για την καταβολή της τελωνειακής οφειλής είναι ο διασαφιστής, το πρόσωπο στο όνομα του οποίου κατατίθεται Δήλωση Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης και Λοιπών Φορολογιών, καθώς και κάθε άλλο πρόσωπο σε βάρος του οποίου γεννάται η οφειλή κατά τις διατάξεις της τελωνειακής νομοθεσίας. [...]».

21 Επειδή, από τον συνδυασμό των παραπάνω διατάξεων της εθνικής νομοθεσίας περί ΦΠΑ και του Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα προκύπτει καταρχάς ότι, παρά το γεγονός ότι, κατά τα προεκτεθέντα, ο ΦΠΑ εισαγωγής δεν αποτελεί δασμό και τυπικά δεν εντάσσεται στην έννοια της «τελωνειακής οφειλής», με βάση την ελληνική τελωνειακή νομοθεσία συμπεριλαμβάνεται στην «τελωνειακή οφειλή» (άρθρο 29 παρ. 1 του Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα, ν. 2960/2001), ενόψει δε της ευχέρειας των κρατών μελών να καθορίζουν τα ίδια τον υπόχρεο ή τους υπόχρεους για την καταβολή του ΦΠΑ εισαγωγής, στον ελληνικό Κώδικα περί ΦΠΑ (ν. 2859/2000) ως υπόχρεος νοείται ο λογιζόμενος ως κύριος των εισαγόμενων αγαθών, σύμφωνα με το τελωνειακό δίκαιο. ελλείπει δε σχετικού ορισμού για τον «κύριο των εισαγόμενων αγαθών». στο δίκαιο αυτό, εφαρμόζεται η παραπάνω διάταξη της παρ. 6 του άρθρου 29 του Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα, που καθορίζει τους υπόχρεους της «τελωνειακής οφειλής». Σύμφωνα με αυτή, εκτός από τα ρητώς κατονομαζόμενα πρόσωπα του διασαφιστή και του προσώπου στο όνομα του οποίου κατατίθεται η διασάφηση, χαρακτηρίζονται ως υπόχρεοι, με μία γενική αναφορά, τα πρόσωπα, σε βάρος των οποίων γεννώνται τελωνειακές οφειλές κατά τις διατάξεις της τελωνειακής νομοθεσίας, ανάλογα με την περίπτωση. Σύμφωνα δε με το άρθρο 201 παρ. 3 του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα (βλ. σκέψη 5), μεταξύ αυτών περιλαμβάνονται και τα πρόσωπα, τα οποία γνώριζαν ή όφειλαν να γνωρίζουν ότι τα στοιχεία της διασάφησης είναι εσφαλμένα.

22 Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση από τα στοιχεία της δικογραφίας, μεταξύ των οποίων η από 11.7.2017 πορισματική αναφορά -έκθεση ελέγχου της ΕΛ.ΥΓ.

Θεσσαλονίκης, προκύπτουν τα εξής: ο προσφεύγων είναι ιδιοκτήτης επιχείρησης εμπορίας ειδών ρουχισμού στα Γρεβενά [OMISSIS]. Στο πλαίσιο της εμπορικής του δραστηριότητας προμηθεύτηκε είδη ρουχισμού, τα οποία είχαν εισαχθεί από την Τουρκία [OMISSIS] [από συγκεκριμένο εισαγωγέα, στο εξής: εισαγωγέας]. Σε βάρος της επιχείρησης του τελευταίου, μετά από ανώνυμη καταγγελία ([OMISSIS]) και αφού διαπιστώθηκε ότι αυτή είχε τον μεγαλύτερο όγκο εισαγωγών από την Τουρκία (στην Ελλάδα), το 2016 εκκίνησε έλεγχος από το Δ΄ Τμήμα Εκ των Υστέρων Ελέγχου της Ελεγκτικής Υπηρεσίας Τελωνείων (ΕΛ.ΥΤ) της Γενικής Διεύθυνσης Τελωνείων και Ε.Φ.Κ για υποτιμολογήσεις των εισαγόμενων προϊόντων, οπότε και πραγματοποιήθηκαν, αρχικά, δειγματοληπτικοί φυσικοί έλεγχοι σε διασαφήσεις εισαγωγής του εν λόγω εισαγωγέα του Α΄ Τελωνείου Θεσσαλονίκης. Η τελωνειακή αρχή θεώρησε ότι υπήρχαν βάσιμες ενδείξεις περί ανακρίβειας της δηλωθείσας δασμολογητέας αξίας των εισαγόμενων εμπορευμάτων (υποτιμολόγησης) και περί του ότι ο δηλωθείς στις διασαφήσεις παραλήπτης τους ([OMISSIS][εισαγωγέας]) δεν ήταν ο πραγματικός κύριος των εμπορευμάτων. Για τον λόγο αυτό προχώρησε σε εκ των υστέρων έλεγχο της δασμολογητέας αξίας στο σύνολο των διασαφήσεων εισαγωγής, που αυτή κατέθεσε από την ίδρυσή της (14.3.2014) έως την ημερομηνία έκδοσης της εντολής ελέγχου (14.12.2016). [OMISSIS]. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι ο τελευταίος υπήρξε υπάλληλος άλλου εμπόρου ενδυμάτων, [OMISSIS] ο οποίος είχε απασχολήσει στο παρελθόν τις υπηρεσίες του Τελωνείου για ανάλογες εισαγωγές κλωστοϋφαντουργικών προϊόντων από την Τουρκία, ότι η τελευταία εισαγωγή του [OMISSIS] [εμπόρου ενδυμάτων] έλαβε χώρα στις 18.3.2014 και η πρώτη του [OMISSIS] [εισαγωγέα] στις 21.3.2014, ότι ο [OMISSIS] [εισαγωγέας] έχει τους ίδιους προμηθευτές με τον [OMISSIS] [έμπορο ενδυμάτων] και ότι ο [OMISSIS] [εισαγωγέας] δεν ήταν σε θέση να απαντήσει σε ερωτήσεις για βασικές λειτουργίες και στοιχεία της επιχείρησής του, όπως το ύψος του ενοικίου που κατέβαλε, την έδρα των βασικών πελατών του και τα υπόλοιπα που έχει λαμβάνειν από αυτούς. Εν τέλει, διαπιστώθηκε ότι ο [OMISSIS] [εισαγωγέας], κατά το διάστημα του ελέγχου (2014-2016), (α) κατέθεσε 289 διασαφήσεις εισαγωγής με δηλωθείσα αξία εμπορευμάτων περίπου το ποσό των 6.000.000 ευρώ, η οποία είχε υποτιμολογηθεί, με τη μέθοδο της προσκόμισης και επισύναψης στις εν λόγω διασαφήσεις ανακριβών ως προς την αξία τιμολογίων (υποτιμολογημένων) και (β) οι τελικοί παραλήπτες - αγοραστές των παραπάνω υποτιμολογηθέντων εμπορευμάτων, που εισήχθησαν από την Τουρκία, ήταν 600 επιχειρήσεις σε όλη την Ελλάδα (καθώς και σε Κύπρο και Ιταλία), δραστηριοποιούμενες στον χώρο της ενδύσεως και της υποδύσεως, οι οποίες είχαν παραγγείλει τα προϊόντα αυτά, καταβάλλοντας την αξία τους. Ως προς τον μηχανισμό που χρησιμοποιήθηκε για τη λαθρεμπορία, στην προαναφερθείσα πορισματική αναφορά - έκθεση ελέγχου της ΕΛ.ΥΤ. Θεσσαλονίκης, [OMISSIS], σημειώνονται, μεταξύ άλλων, τα εξής: ο επιχειρηματίας που ενδιαφέρεται να εισάγει είδη ένδυσης-υπόδησης ή υφάσματα από την Τουρκία μεταβαίνει αρχικώς στη χώρα αυτή και πραγματοποιεί επαφές με προμηθευτές, τους οποίους πληρώνει μετρητοίς με χρήματα που έχει μεταφέρει παρανόμως στην Τουρκία. Η συμφωνία προβλέπει ότι τα εμπορεύματα δεν θα εξαχθούν απευθείας από τον πωλητή, αλλά θα παραδοθούν στην

Κωνσταντινούπολη στην εταιρία MELISSA KAR.GO, η οποία είναι μεταφορική και αναλαμβάνει τη μεταφορά στην Ελλάδα. Αφού παραδοθούν τα προς εισαγωγή εμπορεύματα στην ως άνω εταιρεία, υπάλληλοί της τα συσκευάζουν σε τσουβάλια (κιβώτια). Σχεδόν για όλες τις συνολικά 300 διασαφήσεις ([OMISSIS]) υπήρχε το αντίστοιχο κιβωτολόγιο-λίστα συσκευασίας ([OMISSIS]) (αναλυτική κατάσταση των εμπορευμάτων, που υπάρχουν στη διασάφηση). Κάθε τσουβάλι (κιβώτιο) φέρει γραμμένο τον κωδικό του τελικού παραλήπτη στην Ελλάδα, καθώς και έναν αύξοντα αριθμό, ο οποίος αφορά στη συγκεκριμένη αποστολή. Σε κανένα δεν υπήρχε το όνομα του [OMISSIS] [εισαγωγέα]. Με αυτόν τον τρόπο συγκεντρώνονται περίπου 400 με 500 τσουβάλια, συνολικού βάρους 16-20 τόνων, φορτώνονται σε φορτηγό αυτοκίνητο και στέλνονται στην Ελλάδα. Για τον τελωνισμό των εμπορευμάτων, τα οποία έχουν δεκάδες παραλήπτες σε όλη την Ελλάδα, εκδίδεται τιμολόγιο ανακριβές ως προς τις αξίες (υποτιμολόγηση) από άλλη τούρκικη εταιρία, η οποία δεν έχει καμία σχέση με τα εν λόγω εμπορεύματα, το οποίο περιλαμβάνει το σύνολο των εμπορευμάτων και αναφέρει ως αγοραστή την επιχείρηση του [OMISSIS] [εισαγωγέα]. Στο εν λόγω τιμολόγιο καταγράφονται γενικά τα εμπορεύματα ([OMISSIS]) χωρίς να γίνεται αναφορά σε σύνθεση, κωδικό είδους, ποιότητα, μεγέθη. Οι αναγραφόμενες στο τιμολόγιο αξίες δεν έχουν καμία σχέση με αυτές που έχουν πληρωθεί από τους Έλληνες επιχειρηματίες στους πραγματικούς Τούρκους προμηθευτές, είναι δε υποπολλαπλάσιες των πράγματι καταβληθεισών. Εν συνεχεία, η επιχείρηση του [OMISSIS] [εισαγωγέα] αναλαμβάνει την παράδοση των προϊόντων στους πραγματικούς αγοραστές. Εξάλλου, η εν λόγω επιχείρηση δεν διαθέτει αποθηκευτικό χώρο, παρ' ότι φέρεται να έχει πραγματοποιήσει κατά το ελεγχόμενο χρονικό διάστημα εισαγωγή κλωστοϋφαντουργικών προϊόντων βάρους 4.000 τόνων. Μετά τον τελωνισμό των προϊόντων, το φορτηγό αυτοκίνητο οδηγείται στη μεταφορική εταιρία «ΔΙΑΜΑΝΤΗΣ ΝΙΚΟΛΑΪΔΗΣ Α.Ε.» [OMISSIS], όπου γίνεται αμέσως η μεταφόρτωση για τους πραγματικούς αγοραστές σε όλη την Ελλάδα. Η αμοιβή για τη μεταφορά από την Τουρκία ανέρχεται σε περίπου 0,5 ευρώ ανά κιλό μεταφερόμενου υφάσματος και πληρώνεται από τους τελικούς παραλήπτες τοις μετρητοίς και χωρίς την έκδοση φορολογικού στοιχείου, ενώ τοις μετρητοίς καταβάλλεται και ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στο τιμολόγιο που έχει εκδοθεί από την επιχείρηση [OMISSIS] [του εισαγωγέα]. Οι αξίες που αναγράφονται στα τιμολόγια πώλησης στο εσωτερικό της χώρας είναι ελάχιστα μεγαλύτερες (περίπου 10%) από αυτές που δηλώνονται κατά την εισαγωγή, ενώ οι αναγραφόμενες ποσότητες είναι στην πλειοψηφία των τιμολογίων ανακριβείς, δεδομένου ότι οι περισσότεροι παραλήπτες δεν επιθυμούν να αποτυπώνεται στα τιμολόγια η πραγματική ποσότητα που παραλαμβάνουν. Επειδή, όμως, οι συμμετέχοντες στον μηχανισμό αυτό γνωρίζουν ότι πρέπει να ταυτίζονται οι ποσότητες των εισαχθέντων με τις ποσότητες των πωληθέντων (αφού δεν διαθέτουν αποθηκευτικούς χώρους) εκδίδουν τιμολόγια (εικονικά) προς επιχειρήσεις που θέλουν να παρουσιάζουν αυξημένες αγορές. Σε περίπτωση που κάποιος τελικός παραλήπτης επιθυμεί την έκδοση τιμολογίου πώλησης με πραγματικές τιμές αγοράς ή τιμές που προσεγγίζουν στις πράγματι πληρωθείσες, τότε πρέπει να έχει ενημερώσει από πριν, έτσι ώστε η MELISSA KARGO να αποστείλει τιμολόγιο πώλησης προς την επιχείρηση του [OMISSIS] [εισαγωγέα]

με κανονικές («αψηλές» όπως τις αναφέρουν) αξίες. Σε αυτές τις περιπτώσεις στην Ελλάδα κατατίθεται ξεχωριστή διασάφηση εισαγωγής με τις πραγματικές αξίες (20-30 ευρώ ανά κιλό εμπορεύματος) και στη συνέχεια ο [OMISSIS] [εισαγωγέας] τιμολογεί τον πελάτη με τις δηλωθείσες κατά την εισαγωγή αξίες συν 10% επιπλέον. Εξάλλου, αφού εδραιωθεί η εμπιστοσύνη ανάμεσα στον εκάστοτε Έλληνα έμπορο και τον Τούρκο προμηθευτή δεν απαιτείται πλέον η μετάβαση του Έλληνα εμπόρου στην Τουρκία, αλλά η πληρωμή γίνεται μέσω κάποιου προσώπου που συνδέεται με τον Σιδηρόπουλο, ο οποίος ήταν και ο πραγματικός επιχειρηματίας, που χρησιμοποιούσε τον [OMISSIS] [εισαγωγέα] ως κατ' επίφαση επιχειρηματία, προκειμένου να συνεχίσει τη δραστηριότητά του παρά τον έλεγχο του από τις τελωνειακές αρχές. Ως εμπλεκόμενοι στο ως άνω κύκλωμα λαθρεμπορίας χαρακτηρίστηκαν από την τελωνειακή αρχή, πέρα από τον [OMISSIS] [έμπορο ενδυμάτων] και τον [OMISSIS] [εισαγωγέα], η WI, [OMISSIS] [και άλλοι δύο εμπλεκόμενοι]. Από τα στοιχεία που άντλησαν οι ελεγκτές της τελωνειακής αρχής για αρκετές διασαφήσεις προέκυψε ότι η πραγματική αξία των εμπορευμάτων ήταν 11-20 φορές μεγαλύτερη από τη δηλωθείσα, με τελικό αποτέλεσμα την απώλεια φορολογικών εσόδων για το Ελληνικό Δημόσιο λόγω του διαφυγόντος Φ.Π.Α. και της επακόλουθης δυνατότητας των εμπόρων να πωλούν τα προϊόντα χωρίς την έκδοση των νόμιμων φορολογικών παραστατικών ή με την έκδοση παραστατικών με ιδιαίτερα χαμηλές τιμές. Το συνολικό ύψος των διαφυγόντων φόρων (ΦΠΑ) και λοιπών επιβαρύνσεων -καθώς εν προκειμένω, τα εν λόγω εισαγόμενα τούρκικα προϊόντα, βάσει σχετικής συμφωνίας με την ΕΕ δεν υπόκεινται σε δασμούς, παρά μόνο σε ΦΠΑ και λοιπές επιβαρύνσεις- συνολικά για όλους τους λήπτες προσδιορίστηκε από την τελωνειακή αρχή στο ποσό των 6.211.300,18 ευρώ (εκ του οποίου ποσό 6.168.653,55 ευρώ αφορά εμπορεύματα που διέφυγαν της κατάσχεσης, μόλις δε ποσό 42.646,63 ευρώ αφορά εμπορεύματα που κατασχέθηκαν), όπως αναλυτικά προκύπτει από τις Εκθέσεις Προσδιορισμού Δασμών και Φόρων που συντάχθηκαν. ο δε επιμερισμός τους ανά λήπτη καταγράφηκε σε σχετικό Πίνακα [OMISSIS]. Ειδικότερα για τον προσφεύγοντα ([OMISSIS]) διαπιστώθηκε ότι υπαιτίως είχε παραγγείλει, αγοράσει, εισαγάγει και παραλάβει από κοινού με τους λοιπούς βασικούς συμμετόχους - πέντε συνεργάτες της ελεγχόμενης επιχείρησης του [OMISSIS] [εισαγωγέα], κατά το έτος 2014, υποτιμολογημένα προϊόντα, τα οποία είχαν εισαχθεί με [OMISSIS]εννέα διασαφήσεις [OMISSIS], προσκομίζοντας και επισυνάπτοντας σε αυτές ανακριβή ως προς την αξία των εμπορευμάτων τιμολόγια, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 29 και 32 του τότε ισχύοντος Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα, Κανονισμού 2913/1992, σε συνδυασμό με τα άρθρα 26, 29 και 33 του ν. 2960/2001 «Περί Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα». Με βάση τις εκθέσεις προσδιορισμού δασμών και φόρων, που συντάχθηκαν για τις παραπάνω διασαφήσεις, προσδιορίστηκαν τα διαφυγόντα ποσά αυτών προς καταλογισμό και κλήθηκαν σε απολογία οι φερόμενοι ως συμμετέχοντες στις ως άνω συναλλαγές, μεταξύ των οποίων και ο προσφεύγων ([OMISSIS]). Ειδικότερα για τον προσφεύγοντα, σύμφωνα με τις παραπάνω εκθέσεις, η εκ μέρους του δηλωθείσα αξία των εμπορευμάτων, που αγόρασε ανήλθε στο ποσό των 24.389,65 ευρώ, η διαμορφωθείσα όμως από το Τελωνείο αξία ανήλθε στο ποσό των 123.354,65 ευρώ και συνεπώς, κατ'

εκτίμηση της τελωνειακής αρχής, οι διαφυγόντες φόροι ανήλθαν στο ποσό των 23.040,52 ευρώ. Ο προσφεύγων κατέθεσε το 29510/13.6.2018 υπόμνημα, στο οποίο αποδέχτηκε την ύπαρξη των εν λόγω συναλλαγών του με την επιχείρηση του [OMISSIS] [εισαγωγέα], αρνήθηκε, ωστόσο, την υποτιμολόγηση των προϊόντων, που αποτέλεσαν αντικείμενο των συναλλαγών του με τον συγκεκριμένο εισαγωγέα, επικαλούμενος αγορές αντίστοιχων προϊόντων, που έκανε από άλλους προμηθευτές την ίδια χρονική περίοδο, σε αντίστοιχες τιμές, σε συνδυασμό με το γεγονός ότι τα εμπορεύματα που προμηθεύτηκε από την Τουρκία ήταν στοκ. Συναφώς προσκόμισε τιμολόγια των συναλλαγών αυτών και φωτογραφίες των εμπορευμάτων εντός του καταστήματος του, τα οποία πωλούνταν σε τιμές συμβατές με αυτές της αγοράς τους. Εξάλλου, επεσήμανε ότι στην οικεία έκθεση ελέγχου δεν γίνεται καμία εξειδικευμένη αναφορά στα παραστατικά έγγραφα, που αφορούσαν την επιχείρησή του, αντιθέτως, υπάρχει ένα ομαδοποιημένο συμπέρασμα από επιλεκτικό έλεγχο σε άλλες επιχειρήσεις και όχι στη δική του, στην οποία δεν έγινε κανένας πραγματικός έλεγχος. Τέλος, ανέφερε ότι επιθυμούσε την έκδοση τιμολογίων με την πραγματική αξία των προϊόντων, που αγόρασε, καθώς, ήταν προς το συμφέρον του η εμφάνιση του πραγματικού ύψους των αγορών του και η έκπτωση του ΦΠΑ εισροών. Συναφώς, προσκόμισε περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ περιόδου 23.4.2015-18.10.2017. Ωστόσο, η τελωνειακή αρχή, θεώρησε ότι οι παραπάνω ισχυρισμοί του προσφεύγοντος είναι αόριστοι, αβάσιμοι, αναπόδεικτοι και αλυσιτελείς και τους απέρριψε. Ειδικότερα δε ως προς τον τρόπο υπολογισμού της συναλλακτικής αξίας των υποτιμολογημένων προϊόντων η τελωνειακή αρχή δέχθηκε ότι έγινε σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία απορρίπτοντας σχετικούς περί του αντιθέτου ισχυρισμούς των λοιπών εμπλεκόμενων. Συγκεκριμένα, όπως προκύπτει από το σώμα των επίδικων καταλογιστικών πράξεων, η τελωνειακή αρχή απέρριψε τους ισχυρισμούς του [OMISSIS][εμπόρου ενδυμάτων], ο οποίος υποστήριξε ότι ο τρόπος υπολογισμού της δασμολογητέας αξίας των εμπορευμάτων κατά την εισαγωγή με τη χρήση των στατιστικών αξιών (γνωστών ως «κατώφλια»), χρόνια μετά τις διασαφήσεις, δυνάμει του οποίου η ΕΛ.Υ.Τ. οδηγήθηκε στη διαπίστωση της πράξης της υποτιμολόγησης, είναι αυθαίρετος και παραβιάζει τις σχετικές διατάξεις του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα και του Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα, καθώς τα προϊόντα δηλώθηκαν στις αξίες, που αγοράστηκαν. Επίσης, απορρίφθηκε ο ισχυρισμός του παραπάνω εμπλεκόμενου, σύμφωνα με τον οποίο η τελωνειακή αρχή όφειλε να προσδιορίσει τη δασμολογητέα αξία με βάση την αξία πανομοιότυπων εμπορευμάτων. Άλλως, με βάση την αξία ομοειδών εμπορευμάτων, στις περιπτώσεις δε που εφαρμόστηκε η απλούστευση της σύμπτυξης των δασμολογικών κλάσεων (προκειμένου να περιοριστεί ο χρόνος της τελωνειακής διαδικασίας κατά τη διασάφηση) δεν έπρεπε να ληφθεί ως βάση η αξία πανομοιότυπων προϊόντων με αυτά της ανώτατης τελωνειακής κλάσης. Για την απόρριψη των παραπάνω ισχυρισμών, που αφορούν στην αμφισβήτηση του τρόπου προσδιορισμού της αξίας των προϊόντων των επίδικων διασαφήσεων, η τελωνειακή αρχή έλαβε υπόψη, μεταξύ άλλων, (α) την 19/2017 Ειδική Έκθεση του Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου με τίτλο «Διαδικασίες εισαγωγής: οι αδυναμίες του νομικού πλαισίου και η αναποτελεσματική εφαρμογή έχουν αντίκτυπο στα οικονομικά συμφέροντα της ΕΕ». (β) το γεγονός ότι κατά την

εισαγωγή όλα τα έγγραφα (τιμολόγια κλπ.) που συνοδεύουν τη διασάφηση συμφωνούν μεταξύ τους, με αποτέλεσμα να είναι δύσκολο να εντοπιστεί η δήλωση δασμολογητέας αξίας χαμηλότερης από την πραγματική, (γ) τη δυνατότητα που έχει, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κοινοτικού (ήδη Ενωσιακού) Τελωνειακού Κώδικα να προβαίνει σε ελέγχους επαλήθευσης της δασμολογητέας αξίας όχι μόνο κατά τον εκτελωνισμό, αλλά και εκ των υστέρων (άρθρα 48 ΚΤΚ, 78 ΕΤΚ και 31 του ν. 2960/2001), (δ) τη μεθοδολογία των «δίκαιων τιμών» (fair prices) αγοράς, γνωστών και ως μέσων τιμών, που ανέπτυξε η Ευρωπαϊκή Επιτροπή για την αντιμετώπιση του κινδύνου της δήλωσης, εφαρμόζοντας μία στατιστική διαδικασία στα στοιχεία της βάσης δεδομένων της Eurostat, που περιέχει λεπτομερή στατιστικά στοιχεία για τις διεθνείς εμπορικές συναλλαγές (COMTEX) για την πραγματοποίηση αξιόπιστων εκτιμήσεων όσον αφορά στις τιμές των εισαγόμενων εμπορευμάτων. Οι «δίκαιες τιμές» (μέσες τιμές) αποτελούν στατιστικές εκτιμήσεις των τιμών των προϊόντων, που κυκλοφορούν στο εμπόριο, και οι οποίες υπολογίζονται βάσει δεδομένων, από τα οποία αποκλείονται οι ακραίες τιμές, αποστέλλονται δε από την Ευρωπαϊκή Υπηρεσία κατά της Απάτης (European Anti Fraud Office- OLAF) στις τελωνειακές αρχές όλων των κρατών μελών, ενώ παράλληλα οι τελωνειακές αρχές όλων των κρατών μελών έχουν στη διάθεσή τους ένα σύστημα επικοινωνίας, το Σύστημα Πληροφοριών κατά της Απάτης (AFIS), στο οποίο συμμετέχει και η OLAF. Μέσω του Συστήματος αυτού και με χρήση του ειδικότερου υπολογιστικού συστήματος παρακολούθησης (Automatic Monitoring Tool, AMT), που στις ελληνικές τελωνειακές αρχές είναι διαθέσιμο μέσω της εφαρμογής ICISNET, μπορούν να ανευρεθούν οι «εύλογες τιμές» και να εντοπιστούν περιπτώσεις υποτιμολόγησης, (ε) τη μέθοδο, που ανέπτυξε η OLAF ειδικά για τα κλωστοϋφαντουργικά εμπορεύματα, στο πλαίσιο έρευνας μεγάλης κλίμακας τέτοιων εισαγωγών, σύμφωνα με την οποία μια μέση καθαρή αξία υπολογίστηκε για κάθε είδος κλωστοϋφαντουργικών εμπορευμάτων, με βάση τις διασαφήσεις εισαγωγής, που κατατέθηκαν στην Ευρωπαϊκή Ένωση κατά την περίοδο 2013-2016, το 50% της οποίας ορίστηκε ως το κατώτατο όριο αποδεκτής τιμής (κατώφλι), κάτω από το οποίο το εισαγόμενο εμπόρευμα θεωρείται ως υποτιμολογημένο, αναγνωρίζοντας ότι διακίνηση του εμπορεύματος με χαμηλότερη τιμή από αυτή δεν θα μπορούσε να είναι οικονομικά βιώσιμη σε καμία περίπτωση ([OMISSIS]), η οποία επεσήμανε τον κίνδυνο φοροδιαφυγής, (στ) τα άρθρα 30 του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα και 74 του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα, σύμφωνα με τα οποία η κύρια βάση της δασμολογητέας αξίας είναι η συναλλακτική αξία, δηλαδή η πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα για τα εμπορεύματα τιμή, όταν πωλούνται προς εξαγωγή με προορισμό τελωνειακό έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και όταν αυτή δεν μπορεί να προσδιορισθεί, εφαρμόζονται διαδοχικά οι εναλλακτικές μέθοδοι υπολογισμού της, εκκινώντας από την ανεύρεση της αξίας πανομοιότυπων εμπορευμάτων, στη συνέχεια της αξίας ομοειδών εμπορευμάτων, εφόσον δε και αυτό δεν είναι εφικτό στην εφαρμογή της «τιμής μονάδας» (επαγωγικής μεθόδου). Η τιμή αυτή αντιστοιχεί στις πωλήσεις στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης των εισαγόμενων εμπορευμάτων (πανομοιότυπων ή ομοειδών), οι οποίες αντιπροσωπεύουν συνολικά τη μεγαλύτερη ποσότητα και πραγματοποιούνται προς πρόσωπα, που

δεν συνδέονται με τους πωλητές εντός της Ε.Ε. κατά την ίδια ή περίπου την ίδια χρονική στιγμή εισαγωγής των υπό εκτίμηση εμπορευμάτων. Στα πλαίσια εφαρμογής της μεθόδου αυτής, μπορούν να ληφθούν υπόψη οι προαναφερθείσες «τιμές κατώφλια», που αντιστοιχούν στο 50% της δίκαιης τιμής (fair price) ανά κιλό εμπορεύματος και οι οποίες περιέχονται στο σύστημα ΑΜΤ, μέσω ΑFIS - ΜΑΒ, (ζ) το γεγονός ότι η χρήση απλουστευμένων τελωνειακών διαδικασιών εισαγωγής (άρθρα 81 του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα και 177 του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα) από τους εισαγωγείς, μετά από αίτησή τους και κατόπιν σχετικής άδειας, συνεπάγεται λιγότερους ελέγχους, κατά την παράδοση, για την ταχύτητα των εμπορικών συναλλαγών, επιβάλλει εκ των υστέρων λογιστικούς ελέγχους προκειμένου να αποφευχθεί η χρήση απλουστευμένων διαδικασιών τελωνισμού για απάτη και υποτιμολόγηση, (η) η αίτηση για την υπαγωγή σε μία απλουστευμένη διαδικασία, μεταξύ των οποίων είναι και η «σύμπτυξη κλάσεων», είναι δεσμευτική και για τον εισαγωγέα και για την τελωνειακή αρχή, συνεπώς στην ειδική αυτή περίπτωση, οι έλεγχοι (προέγκρισης ή εκ των υστέρων) δεν μπορούν παρά να γίνουν με βάση την κλάση αυτή, καθώς τα εμπορεύματα της ίδιας αποστολής θεωρείται ότι αποτελούν ένα και μόνο είδος (εκείνο της ανώτερης κλάσης), σύμφωνα με το άρθρο 222 του Εκτελεστικού Κανονισμού 2447/2015, εν προκειμένω δε σε όλες τις εισαγωγές από τον [ΟΜΙΣΙΣ] [εισαγωγέα], κατόπιν ισάριθμων αιτήσεων του, όπως επιβεβαίωσε στην ένορκη κατάθεσή της ενώπιον των τελωνειακών υπαλλήλων στις 15.4.2019 η εκτελωνίστρια [ΟΜΙΣΙΣ], ζητήθηκε η εφαρμογή της απλουστευμένης αυτής διαδικασίας, για το σύνολο των διασαφήσεων, κατά τον χρόνο υποβολής καθεμίας εξ αυτών, λόγω του μεγάλου αριθμού των διαφορετικών εμπορευμάτων που περιείχε κάθε τιμολόγιο και για λόγους οικονομίας χρόνου, με αποτέλεσμα οι δασμοφορολογικές επιβαρύνσεις για το σύνολο των εμπορευμάτων, που συμπεριλαμβάνονται σε κάθε αποστολή, να υπολογιστούν με βάση τη δασμολογική κατάταξη εκείνου του εμπορεύματος, για το οποίο προβλέπονται οι υψηλότεροι δασμοί και τέλος (θ) την έκταση της εξουσίας των τελωνειακών αρχών, στα πλαίσια εκ των υστέρων ελέγχων, όταν διαπιστωθεί ότι για την εφαρμογή των διατάξεων του σχετικού τελωνειακού καθεστώτος, έχουν εφαρμοστεί ανακριβή ή ελλιπή στοιχεία. Ειδικότερα, η τελωνειακή αρχή αναφέρει ότι, με βάση τις παραπάνω παραδοχές, για τον προσδιορισμό της δασμολογητέας αξίας των εισαχθέντων με τις επίδικες διασαφήσεις εμπορευμάτων χρησιμοποίησε τη μέθοδο της περ. γ της παρ. 2 του άρθρου 30 του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα (ήδη δε της παρ. 2 του άρθρου 74 του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα). ήτοι τη μέθοδο της «τιμής μονάδας». Η επιλογή αυτή αιτιολογήθηκε ως η μοναδική εφικτή επιλογή των τελωνειακών αρχών λόγω της αδυναμίας της αφενός να στηριχθεί στην εικονική, όπως αναφέρει, συναλλακτική αξία των επίδικων προϊόντων, που σκοπίμως υποτιμολογήθηκαν, αφετέρου στη συναλλακτική αξία πανομοιότυπων ή ομοειδών προϊόντων, λόγω της ελλιπούς περιγραφής των προϊόντων στα τιμολόγια, που συνόδευαν τις διασαφήσεις, χωρίς εξειδίκευση των ειδικότερων χαρακτηριστικών τους, σε συνδυασμό με την αδυναμία φυσικού ελέγχου τους, στα πλαίσια του εκ των υστέρων ελέγχου τους. Επίσης, η τελωνειακή αρχή αναφέρει ότι ούτε ο [ΟΜΙΣΙΣ] [έμπορος ενδυμάτων], ως επικεφαλής του κυκλώματος

(υποκρυπτόμενος εισαγωγέας), ούτε κάποιος από τους λοιπούς συμμετέχοντες (μεταξύ των οποίων οι τελικοί παραλήπτες των προϊόντων) δεν προσκόμισε, στα πλαίσια της απολογίας του, κάποιο στοιχείο για να θεμελιώσει τον ισχυρισμό του ότι οι αξίες, που προσδιορίστηκαν από αυτή ήταν πολύ υψηλότερες από τις πράγματι πληρωθείσες, χωρίς να αρκούν οι γενικόλογoi ισχυρισμοί περί «αγοράς σκούπας» στην Τουρκία και χαμηλών τιμών λόγω οικονομικής κρίσης. Περαιτέρω, η τελωνειακή αρχή περιγράφοντας τον τρόπο, με τον οποίο εφάρμοσε τη μέθοδο αυτή, αναφέρει αρχικά ότι άντλησε στοιχεία από την ηλεκτρονική βάση δεδομένων και το κοινοτικό σύστημα AFIS- AMT, στο οποίο είχε πρόσβαση, στη συνέχεια [OMISSIS] έλαβε υπόψη της, κατά την τελική κρίση της ως προς τον προσδιορισμό της δασμολογητέας αξίας, τις τιμές «κατώφλια», που ορίζονται στο 50% της «δίκαιης τιμής» (fair price) ανά κιλό εμπορεύματος, οι οποίες περιέχονται στο σύστημα AMT, μέσω AFIS - MAB, θεωρώντας ότι για κάθε αναγραφόμενη τιμή, που είναι κατώτερη αυτών, υπάρχει τεκμήριο υποτιμολόγησης, καθώς οι τιμές «κατώφλια» δεν μπορεί παρά να αποτελούν ένα «τιμολογιακό minimum», αφού πρόκειται για τις ελάχιστες αποδεκτές τιμές προϊόντων, που μπορεί να αποτελέσουν αντικείμενο εμπορικής συναλλαγής στο έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης κατά νόμιμο τρόπο. Εξάλλου, η τελωνειακή αρχή υποστηρίζει ότι, εν προκειμένω, καμία άλλη μέθοδος υπολογισμού δεν θα ήταν εφικτή, ακόμη όμως κι αν ήταν, θα οδηγούσε σε προσδιορισμό ακόμη μεγαλύτερων τιμών, ενώ, σύμφωνα με πάγια νομολογία του ΔΕΕ, η επίκληση της εφαρμογής του Ευρωπαϊκού Δικαίου δεν μπορεί να εκτείνεται μέχρι τέτοιου σημείου ώστε να καλύπτει καταχρηστικές πρακτικές των επιχειρήσεων. Με τα δεδομένα αυτά, η τελωνειακή αρχή θεώρησε ότι οι παραπάνω εμπλεκόμενοι [ήτοι] [OMISSIS] [ο έμπορος ενδυμάτων], [OMISSIS] [ο εισαγωγέας], [η] WI, [OMISSIS] [οι άλλοι δύο εμπλεκόμενοι] και ο προσφεύγων, ως τελικός παραλήπτης - αγοραστής των προϊόντων, με κοινό δόλο προέβησαν στην πραγμάτωση της αντικειμενικής υπόστασης του αδικήματος της λαθρεμπορίας, συνιστάμενης στην υποτιμολόγηση κατά την εισαγωγή των εμπορευμάτων, που περιγράφονται στις επίδικες διασαφήσεις (για τα πέντε βασικά μέλη του κυκλώματος), καθώς και στην κατοχή των εμπορευμάτων αυτών, που τέθηκαν στην κατανάλωση (για τον εκάστοτε παραλήπτη τους, όπως εν προκειμένω ο προσφεύγων), με τη χρήση μεθόδων-τεχνασμάτων δόλου (όπως η επισύναψη ανακριβών τιμολογίων με αξίες πολύ κατώτερες των πραγματικών), που σκοπό είχαν να στερηθεί το Ελληνικό Δημόσιο τις φορολογικές επιβαρύνσεις, που εισπράττονται (εν προκειμένω μόνο τον ΦΠΑ εισαγωγής). Ανάλογα δε με τον βαθμό συμμετοχής του κάθε συνυπαίτιου και κατά συνεκτίμηση των ισχυρισμών τους, προσδιορίστηκε το ποσοστό συμμετοχής τους στη λαθρεμπορική παράβαση. Στους τελικούς παραλήπτες-αγοραστές των προϊόντων, όπως ο προσφεύγων, αποδόθηκε ποσοστό συμμετοχής 10%. Κατόπιν τούτων, σύμφωνα με την από 4.4.2017 έκθεση προσδιορισμού δασμών και φόρων, προσδιορίστηκε για καθεμία από τις επίδικες διασαφήσεις (συνολικά εννέα) το ύψος των διαφυγόντων φόρων (εν προκειμένω μόνο ΦΠΑ) λόγω της διαπιστωθείσας υποτιμολόγησης, στα ποσά που αναφέρονται στη δεύτερη σκέψη και με τις αντίστοιχες συμπληρωματικές καταλογιστικές πράξεις του Α΄ Τελωνείου Εισαγωγών-Εξαγωγών. [OMISSIS], επιβλήθηκαν σε βάρος των συνυπαίτιων, εις ολόκληρον, εκτός από τον

διαφυγόντα ΦΠΑ και πολλαπλά τέλη στο τριπλάσιο του εκάστοτε διαφυγόντος ΦΠΑ (ανεξαρτήτως του επιμερισμού των πολλαπλών τελών με βάση το ποσοστό ευθύνης του καθενός). [OMISSIS].

- 23 Επειδή, ήδη, με την κρινόμενη προσφυγή και το δικόγραφο των πρόσθετων λόγων, ζητείται η ακύρωση των επίδικων συμπληρωματικών καταλογιστικών πράξεων [OMISSIS]. Με τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο, ο προσφεύγων αρνείται οποιαδήποτε συμμετοχή του στη φερόμενη λαθρεμπορία [OMISSIS] [πραγματικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί μη συμμετοχής του στην υπόθεση λαθρεμπορίας και περί απουσίας του στοιχείου της υποτιμολόγησης. Σημειώνεται ότι στη σκέψη 28 της παρούσας απόφασης το αιτούν δικαστήριο κρίνει ότι πρέπει να προτάξει την εξέταση του τρίτου λόγου της προσφυγής στο πλαίσιο του οποίου υποβάλλει τα προδικαστικά ερωτήματα και αποφασίζει να μην εξετάσει προς το παρόν τους πραγματικούς αυτούς ισχυρισμούς]. Αντιθέτως, το καθ' ου ζητεί την απόρριψη του συνόλου των παραπάνω ισχυρισμών ως αβάσιμων και αναπόδεικτων. [OMISSIS]. [Αντίθετοι ισχυρισμοί του καθού]
- 24 Επειδή, σύμφωνα με τον δεύτερο προβαλλόμενο λόγο, οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν, κατά παράβαση ουσιώδους τύπου [OMISSIS] [Ο λόγος αυτός απορρίπτεται εν συνεχεία από το αιτούν δικαστήριο ως νόμω αβάσιμος (βλ. σκέψη 28 της παρούσας απόφασης)].
- 25 Επειδή, περαιτέρω, με τον τρίτο λόγο της κρινόμενης προσφυγής, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα η τελωνειακή αρχή προσδιόρισε εκ των υστέρων τη δασμολογητέα αξία των επίδικων εμπορευμάτων. Καταρχάς, δοθέντος ότι σε κάθε διασάφηση τα προϊόντα ήταν διαφορετικά (ανήκοντα σε διαφορετικό TARIC), ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι μη νομίμως η τελωνειακή αρχή έλαβε υπόψη την αξία των εμπορευμάτων με τον κωδικό TARIC της ανώτερης δασμολογικής κλάσης, όπως δηλώθηκε από τον [OMISSIS] [εισαγωγέα] στα πλαίσια της απλούστευσης της «σύμπτυξης κλάσεων» (άρθρο 81 του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα, ήδη άρθρο 177 του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα), άλλωστε η διαδικασία αυτή ακολουθήθηκε μόνο σε ελάχιστες περιπτώσεις. Επίσης, σύμφωνα με τον προσφεύγοντα, η τελωνειακή αρχή αναληθώς υποστηρίζει ότι έλαβε υπόψη την τιμή των προϊόντων, που αντιπροσωπεύουν τη μεγαλύτερη ποσότητα της διασάφησης ή τις τιμές που πωλούνταν τα επίμαχα προϊόντα κάνοντας έλεγχο σε μη ύποπτες εισαγωγές παρόμοιων προϊόντων την ίδια χρονική περίοδο, παρόλο που έγιναν και φυσικοί έλεγχοι, κατά τους οποίους διαπιστώθηκε το είδος των προϊόντων ([OMISSIS]). Αντιθέτως, κατά τους ισχυρισμούς του, λήφθηκε υπόψη η αξία προϊόντων άσχετων με αυτά, τα οποία εισήχθησαν με τις επίδικες διασαφήσεις, τα οποία μάλιστα ούτε καν εμπορεύεται. Πέραν τούτου, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι η μέθοδος των «δίκαιων τιμών»-«τιμών -κατωφλιών» (threshold values), με βάση στοιχεία που αντλήθηκαν από την ηλεκτρονική βάση δεδομένων και το κοινοτικό σύστημα AFIS και AMT, οι οποίες συνίστανται στο 50% της δίκαιης τιμής (fair price) ανά κιλό εμπορεύματος ([OMISSIS]) δεν εμπίπτει σε κάποια από τις περιοριστικά αναφερόμενες στα άρθρα 29-30 του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα (ήδη άρθρα 69-70 του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα,) μεθόδους υπολογισμού δασμολογητέας αξίας.

είναι αυθαίρετη, όπως δέχθηκε και ο Άρειος Πάγος στην απόφασή του 151/2022 και ως εκ τούτου μη νομίμως χρησιμοποιήθηκε. Η χρήση των «δίκαιων τιμών»-«τιμών-κατώφλιών» μπορεί να γίνει μόνο για τη θεμελίωση αμφισβήτησης της δηλωθείσας αξίας και όχι για τον προσδιορισμό της δασμολογητέας αξίας. Εξάλλου, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντος, κατά τον κρίσιμο χρόνο υποβολής των επίδικων διασαφήσεων (το 2014) οι «δίκαιες τιμές - κατώφλια», που χρησιμοποιήθηκαν, δεν ήταν καν εφαρμοστέες. Επίσης, δεν προκύπτει ο πίνακας δίκαιων τιμών που χρησιμοποιήθηκαν. Σε κάθε περίπτωση, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι, ακόμη και αν θεωρούνταν νόμιμη η χρήση των τιμών αυτών για τον προσδιορισμό της δασμολογητέας αξίας, μη νομίμως χρησιμοποιήθηκαν, εν προκειμένω, οι τιμές των προϊόντων με την ανώτατη δασμολογική κλάση για το σύνολο των εισαχθέντων με τις επίδικες διασαφήσεις προϊόντων (π.χ. εφαρμογή της τιμής - κατώφλι για υποδήματα και για προϊόντα, πολύ χαμηλότερης αξίας[OMISSIS]). Εξάλλου, αυτό είχε ως αποτέλεσμα να υπάρχουν μεγάλες αυξομειώσεις της τιμής του ίδιου προϊόντος μεταξύ των διαφόρων διασαφήσεων (π.χ. η αξία ανά τεμάχιο ενός πουκαμίσου κυμαίνεται μεταξύ 0,75 και 7,26 ευρώ). Συνεπώς, σύμφωνα με τον προσφεύγοντα, αφενός δεν προσδιορίστηκε νομίμως, εν προκειμένω, η δασμολογητέα αξία με βάση τους κωδικούς TARIC και μάλιστα για άσχετα εμπορεύματα, διότι η μέθοδος αυτή δεν προβλέπεται στον Κοινοτικό Τελωνειακό Κώδικα, αφετέρου, σε κάθε περίπτωση, δεν αιτιολογήθηκε ειδικώς η μη χρήση των συναλλακτικής αξίας και των λοιπών εναλλακτικών μεθόδων, ούτε ο τρόπος υπολογισμού της δασμολογητέας αξίας εμπορευμάτων κατά την εισαγωγή. Αντιθέτως, σύμφωνα με το καθ' ου, η απλούστευση της «σύμπτυξης των κλάσεων» εφαρμόστηκε γενικά σε όλες τις επίδικες διασαφήσεις, μετά από αίτημα της εκτελωνίστριας. [OMISSIS], όπως κατέθεσε η ίδια ενόρκως ενώπιον των τελωνειακών αρχών, και συγκεκριμένα σε δύο δασμολογικές κλάσεις με αρ. 62042280090 και 6006900000 (ενδύματα και υφάσματα πλεκτά-άλλα υφάσματα αντίστοιχα). Συνεπώς, το καθ' ου ζητεί να απορριφθεί ως αβάσιμος ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί του ότι μη νομίμως θεώρησε η Διοίκηση ότι εισαχθέντα ήταν άλλου τύπου εμπορεύματα από τα πράγματι εισαχθέντα και περί του ότι οι τελωνειακοί υπάλληλοι διαμόρφωναν εκ των υστέρων αξίες με βάση τον κωδικό TARIC άσχετων προϊόντων. Άλλωστε, σύμφωνα με το καθ' ου, ο προσδιορισμός της δασμολογητέας αξίας δεν έγινε αυθαίρετα, αλλά στηρίχθηκε στη μέθοδο της τιμής μονάδας, που προβλέπεται στο άρθρο 30 παρ. 2 (γ) του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα (ήδη άρθρο 74 παρ. 2 (γ) του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα), η οποία εφαρμόστηκε[OMISSIS] επί τη βάση ενός τιμολογιακού minimum, που διαμορφώθηκε με βάση το 50% της δίκαιης τιμής ανά κιλό εμπορεύματος (και όχι ανά τεμάχιο), η οποία αντλήθηκε από το ηλεκτρονικό σύστημα AMT, μέσω AFIS MAB. Εξάλλου, το καθ' ου υποστηρίζει ότι η εφαρμογή της απλούστευσης της «σύμπτυξης των κλάσεων» δεν αναιρεί τη δυνατότητα χρήσης της προηγούμενης μεθόδου προσδιορισμού της δασμολογητέας αξίας. Ο λόγος δε που εφαρμόστηκε η μέθοδος αυτή, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς του καθ' ου, είναι ότι, εν προκειμένω, δεν θα μπορούσε να εφαρμοστεί η μέθοδος της συναλλακτικής αξίας πανομοιότυπων ή ομοειδών προϊόντων, αφενός λόγω της ελλιπούς περιγραφής κάθε προϊόντος στα σχετικά τιμολόγια, αφετέρου λόγω αδυναμίας φυσικού ελέγχου επ' αυτών, ενόψει του ότι.

- είχαν διαφύγει την κατάσχεση. Ακόμη όμως και αν μπορούσε να εφαρμοστεί, θα οδηγούσε στον προσδιορισμό μεγαλύτερης αξίας. Σχετικά δε με τις μεγάλες αποκλίσεις, που παρουσιάζονται στις διάφορες διασαφήσεις για την τιμή του ίδιου προϊόντος, το καθ' ου ισχυρίζεται ότι οφείλεται αφενός στην αναγωγή της υπολογισθείσας δασμολογητέας αξίας ανά τεμάχιο (και όχι ανά κιλό, όπως οι τιμές-κατώφλια), αφετέρου στη δασμολογική κλάση, στην οποία αυτά συμπτύχθηκαν, θεωρούμενα ως ένα ενιαίο προϊόν.
- 26 Επειδή, ο προσφεύγων με το δικόγραφο των πρόσθετων λόγων ισχυρίζεται ότι εν τέλει αθώωθηκε αμετάκλητα για το αδίκημα της λαθρεμπορίας με την 133/2021 απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Γρεβενών. Επικαλείται δε εφαρμογή του άρθρου 5 παρ. 2 του ΚΔΔ, όπως αυτή τροποποιήθηκε με το άρθρο 17 του ν. 4446/2016, σύμφωνα με το οποίο υπάρχει δέσμευση του παρόντος Δικαστηρίου από την αμετάκλητη αυτή απόφαση. Επίσης, επικαλείται την εφαρμογή της αρχής *ne bis in idem*, σύμφωνα με το άρθρο 4 παρ. 1 του 7ου Πρωτοκόλλου της Ευρωπαϊκής Σύμβασης των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΣΔΑ[OMISSIS] και το άρθρο 50 του Χάρτη των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ένωσης. [OMISSIS] [Ισχυρισμοί του προσφεύγοντος στο πλαίσιο του πρόσθετου λόγου ακυρώσεως. Επικαλείται την αμετάκλητη απαλλακτική απόφαση που αφορά τον ίδιο, καθώς και άλλες ποινικές αποφάσεις που αφορούν άλλα πρόσωπα που είχαν συναλλαγές με τον εισαγωγέα κατόπιν της έκδοσης αμετάκλητης απαλλακτικής απόφασης για το αδίκημα της λαθρεμπορίας, και ιδίως την 151/2022 απόφαση του Αρείου Πάγου.] Αντιθέτως, το καθ' ου ισχυρίζεται ότι η δέσμευση του Δικαστηρίου από την παραπάνω αμετάκλητη αθωωτική απόφαση περιορίζεται στο ζήτημα της λαθρεμπορίας και των συναφώς επιβληθέντων πολλαπλών τελών και όχι στο μέρος που καταλογίζεται ο αναλογών ΦΠΑ για τα εμπορεύματα των επίδικων διασαφήσεων. Περαιτέρω, σύμφωνα με το καθ' ου, με βάση το σύνολο των στοιχείων του επίδικου ελέγχου [OMISSIS]) νομίμως θεωρήθηκε από την τελωνειακή αρχή ότι ο προσφεύγων γνώριζε ότι τα επίδικα εμπορεύματα, τα οποία κατείχε, ήταν υποτιμολογημένα, αβασίμως δε αυτός αμφισβητεί, κατά το στάδιο αυτό, τις ποσότητες των εμπορευμάτων, που έλαβε από τον συγκεκριμένο εισαγωγέα.
- 27 Επειδή, τέλος, με το δικόγραφο των πρόσθετων λόγων προβάλλεται ότι, ο καθορισμός του ελάχιστου ύψους των επιβληθέντων πολλαπλών τελών στο ποσό των 750 ευρώ, κατ' εφαρμογή του άρθρου 150 παρ. 1 του ν. 2960/2001, [OMISSIS] αντιβαίνει στην αρχή της αναλογικότητας, όπως επίσης και η αλληλέγγυα ευθύνη του για την καταβολή του συνολικού ποσού των πολλαπλών τελών [OMISSIS] [Το αιτούν δικαστήριο αποφαινεται κατωτέρω, στη σκέψη 28 της παρούσας απόφασης, ότι κατόπιν της αθώωσης του κατηγορουμένου για το αδίκημα της λαθρεμπορίας η εξέταση του λόγου αυτού παρίσταται αλυσιτελής].
- 28 Επειδή, το Δικαστήριο προτάσσει την εξέταση της βασιμότητας του δεύτερου, κατά τα ανωτέρω, προβαλλόμενου λόγου, που, αφορά αποδιδόμενη παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ένδικων καταλογιστικών πράξεων λόγω της αδυναμίας των τελωνειακών αρχών να διενεργήσουν, εν προκειμένω, εκ των υστέρων έλεγχο, κρίνοντας αυτόν απορριπτέο ως νόμο αβάσιμο [OMISSIS]

[Αιτιολογία της απόρριψης του δεύτερου λόγου ακυρώσεως ως νόμω αβάσιμου]. Περαιτέρω, το Δικαστήριο λαμβάνοντας υπόψη όσα έγιναν δεκτά στις σκέψεις 14-17, σε συνδυασμό με το περιεχόμενο της προσκομιζόμενης αμετάκλητης αθωωτικής απόφασης του Τριμελούς Πλημ/κείου Γρεβενών, από την οποία προκύπτει ότι ο προσφεύγων απαλλάχθηκε λόγω αμφιβολιών από την κατηγορία της κατ' εξακολούθηση λαθρεμπορίας δια της κατοχής εμπορευμάτων, τα οποία είχαν εισαχθεί υποτιμολογημένα από την Τουρκία, κρίνει ότι, κατ' εφαρμογή του άρθρου 5 παρ. 2 του ΚΔΔ, ερμηνευόμενου κατά τρόπο που αντανάκλα τις επιταγές του άρθρου 4 παρ. 1 του 7ου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ, σύμφωνα με τη νομολογία του Ε.Δ.Δ.Α. (βλ. ΣτΕ 68/2023, 951/2018 7μ., πρβλ. ΣτΕ 2196/2022, 2216/2021), δεσμεύεται από την παραπάνω αθώωση του προσφεύγοντος, μόνο κατά το μέρος, που με τις επίδικες καταλογιστικές πράξεις επιβλήθηκαν σε βάρος του πολλαπλά τέλη, τα οποία πρέπει να ακυρωθούν κατά μερική αποδοχή του σχετικού λόγου προβληθέντος με το δικόγραφο των πρόσθετων λόγων προσφυγής (βλ. σκέψη 26). Συνακόλουθα, η εξέταση του παραδεκτού και του βάσιμου του πρόσθετου λόγου περί παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας λόγω προσδιορισμού των πολλαπλών τελών στο ελάχιστο ύψος των 750 ευρώ, καθώς και λόγω της αλληλέγγυας ευθύνης του για το σύνολό τους, ανεξαρτήτως του κατ' επιμερισμό ποσοστού της ευθύνης του, παρίσταται αλυσιτελής. Κατά τα λοιπά, το Δικαστήριο ναι μεν δεν δεσμεύεται από την παραπάνω αθωωτική απόφαση, όσον αφορά στον καταλογισμό σε βάρος του προσφεύγοντος του διαφυγόντος ΦΠΑ εισαγωγής, σύμφωνα ωστόσο με το τεκμήριο αθωότητας (951/2018 επταμ., 896/2021, με παραπομπές στη νομολογία του ΕΔΔΑ) οφείλει να τη συνεκτιμήσει, υπό το πρίσμα των προβαλλόμενων λόγων περί άρνησης της γνώσης του (πρβλ. ΣτΕ 3512/2006 σκ. 5 και 9) σχετικά με την υποτιμολόγηση των επίδικων εισαχθέντων εμπορευμάτων. Στο σημείο αυτό το Δικαστήριο λαμβάνει υπόψη ότι της εκτιμήσεως για τη γνώση ή μη από τον προσφεύγοντα περί της υποτιμολόγησης των εν λόγω εμπορευμάτων λογικά προηγείται η διακρίβωση της νόμιμης ή μη στοιχειοθέτησης της υποτιμολόγησης από τις τελωνειακές αρχές, διότι πρόκειται για ζήτημα αναγόμενο στην αντικειμενική υπόσταση της αποδιδόμενης παράβασης (πρβλ. ΣτΕ 263/2000 σκ. 5), το οποίο αφορά στη διαπίστωση για το αν η πράγματι συμφωνηθείσα και καταβληθείσα τιμή, επί της οποίας υπολογίζονται οι δασμοί και οι λοιποί φόροι, ήταν, εν προκειμένω, μεγαλύτερη της δηλωθείσας και αυτής που εμφανίζεται στα τιμολόγια (με μειωμένη τιμή), που προσκομίστηκαν κατά τον εκτελωνισμό (πρβλ. ΣτΕ 1205/2005, 4003/2005, 1880/2006. ΑΠ 151/2022). Εξάλλου, εφόσον ήθελε κριθεί ότι νομίμως προσδιορίστηκε από την τελωνειακή αρχή η δασμολογητέα αξία των επίδικων εμπορευμάτων με τη μεθοδολογία, που ακολουθήθηκε στη συγκεκριμένη περίπτωση, ανακύπτει το ζήτημα του αν οι εθνικές τελωνειακές διατάξεις και οι διατάξεις περί ΦΠΑ σχετικά με την ιδιότητα του υπόχρεου είναι αρκούντως σαφείς προκειμένου ο προσφεύγων, υπό την ιδιότητα του κατόχου των εμπορευμάτων, να καταλογιστεί εις ολόκληρον για την καταβολή του διαφυγόντος ΦΠΑ εισαγωγής. Με το δεδομένο αυτό το Δικαστήριο κρίνει ότι προηγείται η εξέταση της βασιμότητας του σχετικού, τρίτου κατά σειρά, προβαλλόμενου λόγου της κρινόμενης προσφυγής περί εσφαλμένου

προσδιορισμού της δασμολογητέας αξίας από την τελωνειακή αρχή (βλ. σκέψη 25).

- 29 Επειδή, ενόψει των διατάξεων του ευρωπαϊκού τελωνειακού δικαίου (σκέψεις 6 και 7), που ρυθμίζουν το ζήτημα του τρόπου προσδιορισμού της δασμολογητέας αξίας, της υπάρχουσας νομολογίας του ΔΕΕ για το ζήτημα του υπολογισμού της δασμολογητέας αξίας των εισαγόμενων εμπορευμάτων (σκέψη 9), με έμφαση στη δυνατότητα χρήσης «στατιστικών αξιών» (σκέψη 11 σε συνδυασμό με σκέψη 10), αλλά και της ένταξης των σχετικών ρυθμίσεων του Κοινοτικού (ήδη Ενωσιακού) Τελωνειακού Κώδικα σε ένα ευρύτερο πλαίσιο διεθνών κανόνων δικαίου και αντίστοιχων υποχρεώσεων της Ένωσης (σκέψη 8), το Δικαστήριο διαπιστώνει καταρχάς ότι δεν είναι καινοφανής η χρήση «στατιστικών αξιών» στη διαμόρφωση δίκαιων τιμών (fair prices) και τιμών κατωφλιών (threshold values), στα πλαίσια υποβοήθησης των αρμόδιων εθνικών τελωνειακών αρχών στον εντοπισμό περιπτώσεων απάτης στις εισαγωγές δια υποτιμολογήσεως και διαφυγής των αντίστοιχων δασμών και φόρων και κατ' επέκταση στον τομέα του προσδιορισμού της δασμολογητέας αξίας των εισαγόμενων εμπορευμάτων. Εκτός δε από τις εθνικές στατιστικές βάσεις, υπάρχουν και αντίστοιχες ευρωπαϊκής εμβέλειας, όπως το Τελωνειακό Σύστημα Πληροφοριών (ΤΣΠ) του Κανονισμού (ΕΚ) 515/97 και η COMEXT (με διαχειριστή την Eurostat), τα στοιχεία της οποίας τροφοδοτούν το ηλεκτρονικό πληροφοριακό σύστημα κατά της απάτης (AFIS-Anti Fraud Information System) της OLAF, εφαρμογή του οποίου αποτελεί το αυτοματοποιημένο εργαλείο παρακολούθησης (Automated Monitoring Tool-AMT). Οι εθνικές τελωνειακές αρχές έχουν πρόσβαση στα παραπάνω δεδομένα, μέσω των δικών τους πληροφοριακών συστημάτων (στην Ελλάδα μέσω του ICISNET), χωρίς να προκύπτει ότι το ίδιο ισχύει για όλους τους οικονομικούς φορείς. Επίσης, οι στατιστικές βάσεις δεδομένων, που ρυθμίζονται από τους Κανονισμούς της ΕΚ 471/2009, 1172/1995 και 113/2010, καταρχήν περιλαμβάνουν συγκεντρωτικά δεδομένα, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη ιδιαίτερα χαρακτηριστικά των προϊόντων, καθώς και το εμπορικό επίπεδο των πωλήσεων, αν και για τον προσδιορισμό της στατιστικής αξίας προβλέπεται ρητή επιφύλαξη υπέρ της εφαρμογής των γενικών αρχών, που προβλέπονται στη συμφωνία σχετικά με την εφαρμογή του άρθρου VII της Γενικής Συμφωνίας Δασμών και Εμπορίου (συμφωνία του ΠΟΕ σχετικά με τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας), εξαιρούμενων των αυθαίρετων ή πλασματικών αξιών. Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, κατά την κρίση του Δικαστηρίου, αναμφίβολα οι «στατιστικές αξίες», υπό τη μορφή των «δίκαιων τιμών», μπορούν να αξιοποιηθούν από τις τελωνειακές αρχές για τη στοιχειοθέτηση «εύλογων αμφιβολιών» περί του αληθούς της δηλωθείσας συναλλακτικής αξίας, όπως εν προκειμένω, σε συνδυασμό με τις λοιπές ελεγκτικές επαληθεύσεις των ελεγκτικών οργάνων των Τελωνείων, οι οποίες στην υπό κρίση υπόθεση περιλαμβάνονται στην έκθεση ελέγχου - πορισματική αναφορά της ΕΛ.Υ.Τ. Θεσσαλονίκης. Επίσης, δεν υπάρχει αμφιβολία ότι οι εν λόγω «στατιστικές αξίες» μπορεί να αξιοποιηθούν από την Ευρωπαϊκή Ένωση για τον προσδιορισμό του ελλείμματος απόδοσης «ίδιων πόρων» από κράτη μέλη, τα οποία δεν διενεργούν αποτελεσματικούς ελέγχους εντοπισμού περιπτώσεων απάτης (απόφαση της 8.3.2022, C-213/19, Επιτροπή κατά Ηνωμένου Βασιλείου,

ECJ:EU:C:2022:167). Ωστόσο, δοθέντος ότι και στην τελευταία μνημονευόμενη απόφαση του ΔΕΕ (βλ. ενδεικτικώς σκέψη 412) γίνεται αναφορά στην αποκλειστική αρμοδιότητα των κρατών μελών για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας ως βάσης υπολογισμού των τελωνειακών δασμών, σύμφωνα με τις προβλεπόμενες στον Ενωσιακό (Κοινοτικό) Τελωνειακό Κώδικα επάλληλες μεθόδους και στη μη δεσμευτικότητα του διαθέσιμου κριτηρίου κινδύνου (ήτοι δηλωθείσας δασμολογητέας αξίας, η οποία ήταν πλέον του 50% χαμηλότερη από τον στατιστικό μέσο όρο των αξιών), δημιουργούνται εύλογες αμφιβολίες στο Δικαστήριο για το αν οι μέσες αυτές στατιστικές αξίες (τιμές κατώφλια) μπορούν αυτούσιες να χρησιμοποιηθούν για τον προσδιορισμό της δασμολογητέας αξίας εμπορευμάτων, που αποτέλεσαν αντικείμενο συγκεκριμένων εισαγωγών, καθώς και για το εάν η χρήση τους μπορεί ειδικώς να ενταχθεί στην εναλλακτική μέθοδο της παρ. 2 περ. (γ) του άρθρου 30 του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα, η οποία, σύμφωνα με την πρακτική των ελληνικών τελωνειακών αρχών, εφαρμόστηκε εν προκειμένω, παρά το γεγονός ότι και σε αυτή γίνεται λόγος για «πανομοιότυπα» και «ομοειδή» εμπορεύματα, ενώ, επίσης, δεν φαίνεται να προκύπτει ότι το χρονικό πλαίσιο, στο οποίο αναφέρονται, βρίσκεται εντός των οριζόμενων στο άρθρο 152 παρ. 1 (β) του Κανονισμού Εφαρμογής. Οι αμφιβολίες του Δικαστηρίου επιτείνονται από το γεγονός ότι η αποκλειστική χρήση αυτών των αξιών συνεπάγεται κατ' ουσίαν τον προσδιορισμό της δασμολογητέας αξίας βάσει ελάχιστων τιμών (τιμολογιακών minimum), οι οποίες εξ ορισμού είναι πλασματικές, σε δυσαρμονία με τη φιλοσοφία προσδιορισμού της δασμολογητέας αξίας, η οποία επικρατεί στο διεθνές εμπόριο. Έτι περαιτέρω οι αμφιβολίες του Δικαστηρίου για την ορθή ερμηνεία και εφαρμογή των εφαρμοστέων κανόνων ευρωπαϊκού δικαίου επιτείνονται από την ιδιαιτερότητα των επίδικων εισαγωγών, οι οποίες, όπως δέχθηκε η τελωνειακή αρχή σύμφωνα με την ένορκη κατάθεση της εκτελωνίστριας, έγιναν με τη χρήση της προβλεπόμενης στο άρθρο 81 του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα (ήδη στο άρθρο 177 του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα) απλούστευσης, η οποία συνίσταται στη δήλωση ενός μόνο κοινού κωδικού Taric και συγκεκριμένα αυτού, για τον οποίο προβλέπεται ο υψηλότερος συντελεστής δασμού, για το σύνολο των εμπορευμάτων της ίδιας διασάφησης, που κατατάσσονται σε διαφορετικούς κωδικούς. Ενόψει των παραπάνω αμφιβολιών του Δικαστηρίου για την ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 29-31 και 81 του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα (Κανονισμού 2193/1992) και των σχετικών διατάξεων των άρθρων 142, 150, 151, 152 και 181 α του Κανονισμού (ΕΟΚ) 2454/93 (Κανονισμού Εφαρμογής), σε συνδυασμό με την ευρύτερη σημασία, που έχει η επίλυση των ερμηνευτικών αυτών ζητημάτων, ενόψει του ότι αυτά ανακύπτουν σε πληθώρα αντίστοιχων υποθέσεων λόγω του πολυάριθμου των φερόμενων ως εμπλεκόμενων στο εν λόγω «κύκλωμα λαθρεμπορίας» και της ακολουθούμενης πρακτικής των Τελωνείων, οι οποίες ήδη εκκρεμούν ενώπιον των ελληνικών Δικαστηρίων, το Δικαστήριο καταλήγει στην κρίση ότι πρέπει να αναβάλει την οριστική κρίση του και να διατυπώσει σχετικά προδικαστικά ερωτήματα στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Τέλος, δοθέντος ότι η συγκεκριμένη υπόθεση αφορά καταλογισμό (μόνο) ΦΠΑ (λόγω εισαγωγής των προϊόντων από την Τουρκία στην Ελλάδα, για

την οποία δεν προβλέπονται δασμοί) σε κάτοχο-τελικό παραλήπτη των εν λόγω εμπορευμάτων, το Δικαστήριο λαμβάνοντας υπόψη ότι κάθε κράτος μέλος καθορίζει το πρόσωπο ή τα πρόσωπα, τα οποία ορίζονται ή αναγνωρίζονται ως υπόχρεα για την καταβολή του (απόφαση της της 29ης Ιουλίου 2010, C-248/09 Rakoga Pluss. ECLI:EU:C:2010:457, σκ. 48-52), αρκεί οι εθνικές διατάξεις να είναι αρκούντως σαφείς και ακριβείς, σεβόμενες την αρχή της ασφάλειας δικαίου (απόφαση της 12.5.2022, C-714/20 UI Sgi. ECLI:EU:C:2022:374), διατηρεί σχετικές αμφιβολίες για το αν οι διατάξεις των ν. 2859/2000 και του Εθνικού τελωνειακού Κώδικα (σκέψη 20), πληρούν την προϋπόθεση αυτή και καταλήγει στην κρίση ότι πρέπει να διατυπώσει σχετικό προδικαστικό ερώτημα στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης και ως προς αυτό το ζήτημα.

- 30 Επειδή, κατ' ακολουθίαν των ανωτέρω, το Δικαστήριο κρίνει ότι οι προσβαλλόμενες καταλογιστικές πράξεις, κατά το μέρος με το οποίο καταλόγισαν σε βάρος του προσφεύγοντος πολλαπλά τέλη, πρέπει να ακυρωθούν, κατά μερική αποδοχή της προσφυγής. Κατά τα λοιπά, κατά το μέρος που του καταλόγισαν ποσά διαφυγόντος ΦΠΑ εισαγωγής, λόγω των αμφιβολιών που ανέκυψαν σχετικά με την ερμηνεία των εφαρμοστέων κανόνων του ευρωπαϊκού τελωνειακού δικαίου και ΦΠΑ, το Δικαστήριο κρίνει ότι πρέπει να [OMISSIS] υποβάλει προς το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ενώσεως [OMISSIS]

[OMISSIS] τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

(1) Οι στατιστικές αξίες αναφερόμενες ως «τιμές κατώφλια» (threshold values) - «δίκαιες τιμές» (fair prices), οι οποίες βασίζονται στη στατιστική βάση δεδομένων COMEXT της Eurostat και αντλούνται από το πληροφοριακό σύστημα (AFIS-Anti Fraud Information System) της OLAF, εφαρμογή του οποίου αποτελεί το αυτοματοποιημένο εργαλείο παρακολούθησης (Automated Monitoring Tool-AMT), είναι δε διαθέσιμες στις εθνικές τελωνειακές αρχές, μέσω του οικείου ηλεκτρονικού τους συστήματος, πληρούν την προϋπόθεση προσβασιμότητας από όλους τους οικονομικούς φορείς, η οποία αναφέρεται στην απόφαση του ΔΕΕ της 9ης Ιουνίου 2022, C-187/21, Fawkes Kft.; Τα δεδομένα που περιέχουν, είναι αμιγώς συγκεντρωτικά, όπως αυτά που ορίζονται στους ισχύοντες, κατά τον κρίσιμο χρόνο, Κανονισμούς 471/2009 και 113/2010 για τις κοινοτικές στατιστικές του εξωτερικού εμπορίου με τις τρίτες χώρες;

(2) Στα πλαίσια εκ των υστέρων ελέγχου, κατά τον οποίο δεν υπάρχει η δυνατότητα φυσικού ελέγχου των εισαγόμενων εμπορευμάτων, οι στατιστικές αυτές αξίες της βάσης δεδομένων COMEXT, εφόσον θεωρηθεί ότι είναι γενικώς προσβάσιμες και δεν περιέχουν αμιγώς συγκεντρωτικά δεδομένα, μπορούν να αξιοποιηθούν από τις εθνικές τελωνειακές αρχές, μόνο για τη θεμελίωση των εύλογων αμφιβολιών τους σχετικά με το κατά πόσο η δηλωθείσα στις διασαφήσεις αξία αντιπροσωπεύει τη συναλλακτική αξία, ήτοι το πράγματι πληρωθέν ή πληρωτέο ποσό για τα εμπορεύματα αυτά, ή και για να προσδιοριστεί, βάσει αυτών, η δασμολογητέα αξία τους, κατ' εφαρμογή της εναλλακτικής μεθόδου του άρθρου 30 παρ. 2 (γ) του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα (Κανονισμός 2913/1992) [αντίστοιχα του άρθρου 7[4] παρ. 2 (γ) του

Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα (Κανονισμός 952/2013) επονομαζόμενης «επαγωγικής»] ή ενδεχομένως κάποιας άλλης εναλλακτικής μεθόδου; Το γεγονός ότι δεν μπορεί να διακριβωθεί ότι αφορούν πανομοιότυπα ή ομοειδή εμπορεύματα σε επίκαιρες χρονικά συναλλαγές, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 152 παρ. 1 του Κανονισμού (ΕΟΚ) 2454/93 (Κανονισμού Εφαρμογής), πώς επιδρά στην απάντηση στο εν λόγω ερώτημα;

(3) Σε κάθε περίπτωση, η χρήση των στατιστικών αυτών αξιών για τον καθορισμό της δασμολογητέας αξίας συγκεκριμένων εισαγόμενων εμπορευμάτων, η οποία ισοδυναμεί με την εφαρμογή ελάχιστων τιμών, συνάδει με τις δεσμεύσεις, που απορρέουν από τη Διεθνή Συμφωνία του Παγκόσμιου Οργανισμού Εμπορίου (ΠΟΕ) για τον Προσδιορισμό της Δασμολογητέας Αξίας, άλλως Συμφωνία για την εφαρμογή του άρθρου VII της Γενικής Συμφωνίας Δασμών και Εμπορίου 1994, στην οποία συμβαλλόμενο μέρος είναι η Ευρωπαϊκή Ένωση, ενόψει του ότι η εν λόγω Συμφωνία ρητώς απαγορεύει τη χρήση ελάχιστων τιμών;

(4) Συναφώς με το προηγούμενο ερώτημα, η επιφύλαξη υπέρ των γενικών αρχών και ρυθμίσεων της παραπάνω Διεθνούς Συμφωνίας για την εφαρμογή του άρθρου VII της Γενικής Συμφωνίας Δασμών και Εμπορίου 1994, που προβλέπεται στην παρ. 1 του άρθρου 31 του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα (Κανονισμός 2913/1992) για την εφεδρική μέθοδο προσδιορισμού δασμολογητέας αξίας και αντίστοιχα ο αποκλεισμός εφαρμογής ελάχιστων αξιών, που προβλέπεται στην παρ. 2 του ίδιου άρθρου [ο οποίος δεν υπάρχει στην αντίστοιχη διάταξη του άρθρου 74 παρ. 3 του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα (Κανονισμός 952/2013)] ισχύει μόνο όταν εφαρμόζεται η εν λόγω μέθοδος ή διέπει όλες τις εναλλακτικές μεθόδους προσδιορισμού δασμολογητέας αξίας;

(5) Όταν διαπιστώνεται ότι κατά την εισαγωγή έγινε χρήση της απλούστευσης σύμπτυξης κλάσεων του άρθρου 81 του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα (Κανονισμός 2913/1992) [ήδη άρθρου 177 του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα (Κανονισμός 952/2013)], είναι νοητή η εφαρμογή της εναλλακτικής μεθόδου του άρθρου 30 παρ. 2 (γ) του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα (Κανονισμός 2913/1992) [αντίστοιχα του άρθρου 70 παρ. 2 (γ) του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα (Κανονισμός 952/2013)], ανεξαρτήτως της ανομοιογένειας των δηλωθέντων υπό τον ίδιο κωδικό Taric εμπορευμάτων της ίδιας διασάφησης και της εξ αυτής πλασματικώς διαμορφωθείσας αξίας για όσα εμπορεύματα δεν ανήκουν στον κωδικό αυτό δασμολογικής κατάταξης;

(6) Τέλος, ανεξάρτητα από τα παραπάνω ερωτήματα, οι διαγραφόμενες στην ελληνική νομοθεσία διατάξεις περί καθορισμού των υπόχρεων για την καταβολή του ΦΠΑ εισαγωγής είναι αρκούντως σαφείς, σύμφωνα με τις απαιτήσεις του ευρωπαϊκού δικαίου, κατά το μέρος που ορίζουν ως υπόχρεο τον «λογιζόμενο κύριο των εισαγόμενων αγαθών»:

[OMISSIS]

Η απόφαση δημοσιεύθηκε στον ίδιο τόπο, στις 30.11.2023, [OMISSIS].