ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ ANTONIO SAGGIO

της 23ης Μαρτίου 2000 *

1. Με διάταξη που κατατέθηκε στη Γραμματεία του Δικαστηρίου στις 14 Δεκεμβρίου 1998 το Tampereen käräjäoikeus (Φινλανδία) υπέβαλε στο Δικαστήριο — στο πλαίσιο διαφοράς αστικής φύσεως μεταξύ της διοικήσεως των φινλανδικών τελωνείων (Tullihallitus) και ατόμων καταδικασθέντων από ποινικό δικαστήριο για λαθρεμπορία αιθυλικής αλκοόλης — ένα προδικαστικό ερώτημα σχετικά με τη δυνατότητα επιβολής δασμών, ειδικών φόρων καταναλώσεως και φόρου προστιθεμένης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ) επί της λαθραίας εισαγωγής από τρίτη χώρα στη φινλανδική (και, επομένως, στην κοινοτική) επικράτεια παρτίδων αιθυλικής αλκοόλης.

Η εφαρμοστέα κοινοτική νομοθεσία

2. Αρχίζοντας θα συνοψίσω τις εφαρμοστέες στην επίδικη υπόθεση διατάξεις του κοινοτικού δικαίου, οι οποίες αφορούν α) τους δασμούς, β) τους ειδικούς φόρους καταναλώσεως και γ) τον ΦΠΑ, αντιστοίχως.

3. Όσον αφορά τους δασμούς, πρέπει να μνημονευθεί ο κανονισμός (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα [1] (στο εξής: κώδικας). Δυνάμει των άρθρων 202, παράγραφος 1, στοιχείο α', και 212 του κώδικα, η οφειλή καταβολής δασμών γεννάται «από την παράτυπη εισαγωγή, στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, εμπορεύματος υποκείμενου σε εισαγωγικούς δασμούς», έστω και αν «καμία τελωνειακή οφειλή δεν γεννάται κατά την παράτυπη εισαγωγή [...] πλαστού χρήματος, καθώς και ναρκωτικών τα οποία δεν αποτελούν τμήμα του αυστηρά εποπτευόμενου από τις αρμόδιες αρχές εμπορικού κυκλώματος ενόψει της χρήσης για ιατρικούς και επιστημονικούς σκοπούς». Οι προαναφερθείσες διατάξεις έχουν εφαρμογή για το μη μετουσιωμένο οινόπνευμα, σύμφωνα με το Κοινό Δασμολόγιο [2].

4. Όσον αφορά τους ειδικούς φόρους καταναλώσεως, η οδηγία 92/12/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 25ης Φεβρουαρίου 1992, σχετικά με το γενικό καθεστώς, την κατοχή, την κυκλοφορία και τους ελέγχους των προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης [3], που εφαρμόζεται στο οινόπνευμα και στα οινοπνευματώδη ποτά δυνάμει του άρθρου 3, παράγραφος 1, δεύ-

* Γλώσσα του πρωτοτύπου: η ιταλική.

1 — ΕΕ L 302, σ. 1.
2 — Κωδικοί ΣΟ 2207 και ΣΟ 2208.
3 — ΕΕ L 76, σ. 1.

τερη περίπτωση, προβλέπει, στο άρθρο 6, παράγραφος 1, στοιχείο γ', ότι «ο ειδικός φόρος κατανάλωσης καθίσταται απαιτητός κατά τη θέση των προϊόντων σε ανάλωση [διάθεση στην κατανάλωση]», ενώ με την έκφραση «διάθεση στην κατανάλωση» νοείται επίσης η «παράτυπη» εισαγωγή των οικείων προϊόντων. Η δε οδηγία 92/83/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 19ης Οκτωβρίου 1992, για την εναρμόνιση των διαρθρώσεων των ειδικών φόρων κατανάλωσης που επιβάλλονται στην αλκοόλη και τα αλκοολούχα ποτά [4] (στο εξής: οδηγία 92/83), προβλέπει, στο άρθρο 19, την υποχρέωση των κρατών μελών να επιβάλλουν ειδικό φόρο καταναλώσεως επί της αιθυλικής αλκοόλης, με βάση εναρμονισμένα ποσοστά, και τους επιτρέπει, δυνάμει του άρθρου 27, παράγραφος 1, στοιχεία α' και β', να απαλλάσσουν από τον εναρμονισμένο ειδικό φόρο καταναλώσεως μόνο το μετουσιωμένο οινόπνευμα.

5. Τέλος, όσον αφορά τον ΦΠΑ, η έκτη οδηγία 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση [5] (στο εξής: έκτη οδηγία), προβλέπει, στο άρθρο 2, ότι υπόκεινται στον ΦΠΑ «οι εισαγωγές αγαθών» κάθε είδους.

Η εφαρμοστέα εθνική νομοθεσία

6. Ο φινλανδικός νόμος 1143, της 8ης Δεκεμβρίου 1994, περί οινοπνεύματος («alkoholilaki»), ορίζει ότι ως οινόπνευμα νοείται «η μη μετουσιωμένη αιθυλική αλκοόλη ή το υδατικό διάλυμα με περιεκτικότητα σε μη μετουσιωμένη αιθυλική αλκοόλη άνω του 60 %» (άρθρο 3, παράγραφος 2, στοιχείο 4), επιτρέπει δε την εισαγωγή σχετικών προϊόντων μόνο σε επιχειρηματίες που διαθέτουν την απαιτούμενη άδεια ή σε πρόσωπα που έχουν λάβει άδεια χρησιμοποιήσεως για δικές τους ανάγκες (άρθρο 8, παράγραφος 2).

7. Κατά τους φινλανδικούς νόμους 1469, της 29ης Δεκεμβρίου 1994, περί ειδικών φόρων καταναλώσεως («valmisteverotuslaki»), και 1471, της 29ης Δεκεμβρίου 1994, περί φορολογίας οινοπνεύματος και οινοπνευματωδών ποτών («alkoholi- ja alkoholijuomaverosta säädetty laki»), υπόκεινται σε ειδικό φόρο καταναλώσεως η αιθυλική αλκοόλη και τα οινοπνευματώδη ποτά που παράγονται στη Φινλανδία, που προέρχονται από άλλο κράτος μέλος ή εισάγονται από τρίτη χώρα, εκτός αν πρόκειται για οινόπνευμα πλήρως μετουσιωμένο ή, αν είναι μερικώς μετουσιωμένο, αν δεν προορίζεται για ανθρώπινη κατανάλωση. Επιπλέον, δυνάμει του φινλανδικού νόμου 1501, της 30ής Δεκεμβρίου 1995, περί φόρου προστιθεμένης αξίας («arvonlisäverolaki»), κατά την εισαγωγή επιβάλλεται ΦΠΑ στα εισαγόμενα από τρίτες χώρες εμπορεύματα — περιλαμβανομένης της αιθυλικής αλκοόλης.

Ιστορικό της διαφοράς της κύριας δίκης

8. Μεταξύ του θέρους του 1996 και του Νοεμβρίου του 1997 ο K. Salumets, βοηθούμενος από άλλα άτομα, εισήγαγε λαθραία

4 — ΕΕ L 316, σ. 21.

5 — ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49.

από την Εσθονία στη Φινλανδία περίπου 100 000 λίτρα αιθυλικής αλκοόλης κινεζικής και αμερικανικής παραγωγής. Ένα μέρος της αλκοόλης ήταν ήδη εμφιαλωμένο και έτοιμο να διατεθεί στην κατανάλωση. Ένα άλλο, αντιθέτως, εισήχθη στη Φινλανδία σε δοχεία και εμφιαλώθηκε σε αυτοσχέδιες εγκαταστάσεις στεγαζόμενες σε πρώην σταύλο, υπό αμφίβολες συνθήκες υγιεινής.

9. Οι δράστες των ως άνω λαθραίων εισαγωγών αποκαλύφθηκαν και καταδικάστηκαν στις 31 Μαρτίου 1998 από φινλανδικό ποινικό δικαστήριο σε ποινές φυλακίσεως και σε πρόστιμα. Ένα μέρος (περίπου 9 500 λίτρα) της λαθραίας αιθυλικής αλκοόλης κατασχέθηκε. Αργότερα, οι φινλανδικές τελωνειακές αρχές άσκησαν ενώπιον του Tampereen käräjäoikeus αγωγή αποζημιώσεως κατά του K. Salumets και των λοιπών συνενόχων του ζητώντας την πληρωμή των δασμών, των ειδικών φόρων καταναλώσεως και του ΦΠΑ, η καταβολή των οποίων είχε αποφευχθεί, συνολικού ύψους περίπου 38 εκατομμυρίων φινλανδικών μάρκων σχετικά με τις λαθραίως εισαχθείσες στη Φινλανδία ποσότητες αιθυλικής αλκοόλης. Η αγωγή στηριζόταν στην εφαρμοστέα εθνική νομοθεσία, η οποία, εξάλλου, αντιστοιχεί προς την προαναφερθείσα κοινοτική νομοθεσία.

Το προδικαστικό ερώτημα

10. Στο πλαίσιο της προαναφερθείσας διαφοράς το Tampereen käräjäoikeus ζήτησε με διάταξη της 8ης Δεκεμβρίου 1998 από το Δικαστήριο την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως επί του αν ο κώδικας, οι οδηγίες 92/12 και 92/83, και η έκτη οδηγία έχουν την έννοια ότι η λαθραία εισαγωγή αιθυλικής αλκοόλης υπόκειται στην καταβολή δασμών, ειδικών φόρων καταναλώσεως και ΦΠΑ.

Η απάντηση στο προδικαστικό ερώτημα

11. Με την προαναφερθείσα διάταξη το εθνικό δικαστήριο διευκρίνισε ότι οι αμφιβολίες του, που οδήγησαν στην υποβολή προδικαστικού ερωτήματος, οφείλονται στο γεγονός ότι η καθαρή αιθυλική αλκοόλη («pirtu»), η οποία δεν προορίζεται, κανονικά, για άμεση κατανάλωση, δεν ανταγωνίζεται άμεσα τα άλλα οινοπνευματώδη ποτά και διατίθεται σε σημαντικά πιο περιορισμένη αγορά, λόγω του συστήματος παροχής αδείας που προβλέπεται γι' αυτήν στη Φινλανδία. Κατά συνέπεια, η καθαρά αιθυλική αλκοόλη παρουσιάζει σημαντικές ομοιότητες με τα ναρκωτικά και τις ψυχότροπες ουσίες, η εμπορία των οποίων δεν υπόκειται σε δασμούς, φόρους καταναλώσεως και σε ΦΠΑ. Εν προκειμένω, το εισαχθέν οινόπνευμα ενείχε κινδύνους για την υγεία των ενδεχόμενων καταναλωτών λόγω της κακής ποιότητάς του και των ακαθαρσιών που περιείχε, οπότε δεν θα μπορούσε να διατεθεί στο εμπόριο ακόμα και διαλυμένο σε υδατικά διαλύματα ή ως βάση για άλλα ποτά.

12. Υπενθυμίζω ότι η αιθυλική αλκοόλη που αποτελεί το αντικείμενο της διαφοράς της

κύριας δίκης εισήχθη λαθραίως στο κοινοτικό τελωνειακό έδαφος (στη Φινλανδία) προερχόμενη από τρίτη χώρα (την Εσθονία) χωρίς να τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία και χωρίς να υπαχθεί σε τελωνειακή διαδικασία σύμφωνα με τον κώδικα. Υπό τις συνθήκες αυτές, για κάθε άλλο εμπόρευμα θα γεννάτο η υποχρέωση καταβολής δασμών, ειδικών φόρων καταναλώσεως και ΦΠΑ, σύμφωνα με τη σχετική κοινοτική νομοθεσία και, συνακόλουθα, με την εθνική νομοθεσία που μετέφερε στο εθνικό δίκαιο τις οικείες κοινοτικές διατάξεις. Επομένως, γιατί να μην υφίσταται τις ίδιες δασμοφορολογικές επιβαρύνσεις η λαθραίως εισαγόμενη αιθυλική αλκοόλη;

13. Η προτεινόμενη από τους εναγόμενους της κύριας δίκης άποψη — η οποία δεν φαίνεται να αφήνει ασυγκίνητο το εθνικό δικαστήριο — στηρίζεται στη σκέψη ότι η καθαρή αιθυλική αλκοόλη δεν πρέπει να θεωρείται ως ποτό προοριζόμενο για τη συνήθη κατανάλωση αλλά ως ένα είδος ναρκωτικού χρησιμοποιούμενου από αλκοολικούς, από αυτό δε κατέληξε στο συμπέρασμα ότι δεν μπορεί να ανταγωνίζεται τα άλλα οινοπνευματώδη ποτά που διατίθενται ελεύθερα στην αγορά. Επιπλέον, στην υπό κρίση υπόθεση το εισαχθέν από την Εσθονία οινόπνευμα είχε αβέβαιη προέλευση, ήταν κακής ποιότητας και αμφίβολης καθαρότητας: εν ολίγοις, επρόκειτο για προϊόν επικίνδυνο για τον ενδεχόμενο καταναλωτή, που δεν μπορούσε να χρησιμοποιηθεί ως βάση για την παρασκευή άλλων ποτών με μικρότερη περιεκτικότητα σε οινόπνευμα και, επομένως, μη επιδεχόμενο διάθεση στο εμπόριο με οποιοδήποτε τρόπο. Τέλος, η αγορά οινοπνεύματος είναι πολύ περιορισμένη στη Φινλανδία λόγω του ισχύοντος συστήματος χορηγήσεως αδείας όσον αφορά την παρασκευή, τη διάθεση στο εμπόριο, την εισαγωγή ή την εξαγωγή του προϊόντος αυτού. Κατά συνέπεια, εφόσον δεν μπορεί να γίνει λόγος, όσον αφορά την καθαρή αιθυλική αλκοόλη, για ελεύθερο εμπορικό κύκλωμα, το εν λόγω προϊόν δεν αποτελεί το αντικείμενο μιας πραγματικής οικονομικής δραστηριότητας υπό την έννοια της Συνθήκης ΕΚ, οπότε εκφεύγει του πεδίου εφαρμογής της κοινοτικής νομοθεσίας, η οποία εξαρτά την εισαγωγή εμπορευμάτων προελεύσεως τρίτων χωρών από την καταβολή δασμών, ειδικών φόρων καταναλώσεως και ΦΠΑ.

14. Κατά τη Φινλανδική, την Ιταλική και την Ελληνική Κυβέρνηση, καθώς και κατά την Επιτροπή, η καθαρή αιθυλική αλκοόλη δεν μπορεί με κανένα τρόπο να θεωρηθεί ως ναρκωτικό. Αντιθέτως, αποτελεί ένα εμπόρευμα όπως τα άλλα, η εισαγωγή του οποίου από τρίτες χώρες στο κοινοτικό έδαφος υπόκειται στην καταβολή φόρων και δασμών που βαρύνουν το σύνολο των προϊόντων. Συναφώς, η αρχή της φορολογικής ουδετερότητας και η ανάγκη εναρμονίσεως της εισπράξεως δασμών, ειδικών φόρων καταναλώσεως και ΦΠΑ εμποδίζουν τη διάκριση μεταξύ των κανονικώς εισαγομένων εμπορευμάτων και εκείνων τα οποία — όπως εν προκειμένω — έχουν εισαχθεί λαθραίως. Πράγματι, τα τελευταία αυτά εμπορεύματα, λόγω της χαμηλότερης τελικής τιμής τους, ανταγωνίζονται τα προϊόντα που εισάγονται με πλήρη τήρηση της σχετικής νομοθεσίας, τα οποία πλήττονται με τις αντίστοιχες δασμοφορολογικές επιβαρύνσεις.

15. Η σύγκριση μεταξύ της καθαρής αιθυλικής αλκοόλης, αφενός, και των ναρκωτικών

και άλλων ψυχοτρόπων ουσιών, αφετέρου, δεν είναι πειστική. Ασφαλώς, η αιθυλική αλκοόλη δεν καταναλώνεται συνήθως καθαρή και, σε περίπτωση καταπόσεώς της σε υπερβολική ποσότητα, μπορεί να βλάψει την υγεία, ιδίως όταν καταναλίσκεται από άτομα που πάσχουν από χρόνιο αλκοολισμό. Είναι όμως αδιαμφισβήτητο ότι η αιθυλική αλκοόλη, σε αντίθεση με τα ναρκωτικά, είναι ένα προϊόν το οποίο ευρίσκεται νομίμως στην αγορά, του οποίου η παραγωγή, η εμπορία, η εισαγωγή και η εξαγωγή δεν μπορούν να θεωρηθούν ως απαγορευόμενες λόγω του σύμφυτου παράνομου χαρακτήρα του εν λόγω προϊόντος, αν και, σε ορισμένα κράτη μέλη, οι ως άνω πράξεις ρυθμίζονται ή περιορίζονται από νομικές διατάξεις. Επομένως, η αιθυλική αλκοόλη δεν καλύπτεται από την ενιαία σύμβαση περί των ναρκωτικών, που υπογράφηκε στη Νέα Υόρκη στις 30 Μαΐου 1961 [6] και επικυρώθηκε απ' όλα τα κράτη μέλη της Κοινότητας. Αντιθέτως, θεωρείται στις εμπορικές συναλλαγές ως ένα εμπόρευμα όπως τα άλλα και περιλαμβάνεται — όπως ήδη υπενθύμισα — στο Κοινό Δασμολόγιο (Συνδυασμένη Ονοματολογία). Η κατάσταση της καθαρής αιθυλικής αλκοόλης παρουσιάζει ομοιότητες όχι τόσο με τα ναρκωτικά όσο με τον καπνό και τα παράγωγα προϊόντα του: πρόκειται για προϊόν αναγνωρισμένο ως επικίνδυνο για την υγεία, του οποίου όμως η εμπορία δεν είναι (επί του παρόντος) παράνομη και το οποίο δεν εξομοιώνεται (επί του παρόντος) προς τα ναρκωτικά.

16. Οι ίδιοι όροι ισχύουν όταν το εισαγόμενο οινόπνευμα — όπως εν προκειμένω — είναι αβέβαιης προελεύσεως, κακής ποιότητας και αμφίβολης καθαρότητας. Πράγματι, τα χαρακτηριστικά αυτά μπορούν να συντείνουν ώστε να καταστεί ακόμη περισσότερο επικίνδυνη η κατανάλωση του εν λόγω προϊόντος, δεν αλλοιώνουν όμως τη φύση ενός καθαυτό νόμιμου εμπορεύματος. Ένα *νόμιμο* προϊόν, πράγματι, δεν μπορεί να μετατραπεί σε ναρκωτικό για λόγους που συνδέονται με την προέλευση, την ποιότητα ή την καθαρότητά του.

17. Κατά την άποψή μου, επομένως, οι παρεκκλίσεις που προβλέπονται για τα ναρκωτικά όσον αφορά την καταβολή δασμών, ειδικών φόρων καταναλώσεως και ΦΠΑ, παρεκκλίσεις οι οποίες βασίζονται στο σύνολό τους στην ιδέα ότι τα ναρκωτικά είναι εμπορεύματα των οποίων η εμπορία απαγορεύεται λόγω του παράνομου χαρακτήρα τους, δεν έχουν εφαρμογή στη λαθραία εισαγωγή αιθυλικής αλκοόλης. Θεωρώ σκόπιμο να εξετάσω χωριστά τις εν λόγω παρεκκλίσεις για να εξηγήσω τους λόγους που με οδηγούν να αρνηθώ την εφαρμογή τους στην υπό κρίση υπόθεση, λαμβανομένης υπόψη της ιδιαιτερότητας καθενός από αυτούς.

18. Όσον αφορά τους δασμούς, η νομολογία του Δικαστηρίου δέχεται, από το 1981 [7], ότι αυτοί δεν μπορούν να επιβληθούν στα ναρκωτικά διότι πρόκειται για «προϊόντα που λόγω της φύσεώς τους δεν μπορούν να τεθούν σε κυκλοφορία σε κανένα από τα κράτη μέλη, αλλά αντίθετα πρέπει να κατασχεθούν και να τεθούν εκτός κυκλοφορίας απο τις αρμόδιες αρχές μόλις δε ανακαλυφθούν» [8], εκτός και αν πρόκειται για «ένα περιορισμένο και αυστηρά ελεγχόμενο εμπόριο προς τον σκοπό της επιτρεπόμενης

6 — *Συλλογή Συνθηκών των Ηνωμένων εθνών*, 520, αριθ. 7515.

7 — Απόφαση της 5ης Φεβρουαρίου 1981, 50/80, Horvath (Συλλογή 1981, σ. 385). Το ναρκωτικό το οποίο αφορούσε η εν λόγω απόφαση ήταν η ηρωίνη.

8 — Όπ.π., σκέψη 11.

χρησιμοποιήσεως για φαρμακευτικούς και ιατρικούς σκοπούς»[9]. Τα ναρκωτικά (και, γενικά, οι ψυχότροπες ουσίες) δεν μπορούν να εξομοιώνονται — κατά τη συλλογιστική του Δικαστηρίου — προς προϊόντα «που μπορούν να διατεθούν στο εμπόριο και να ενταχθούν στο οικονομικό κύκλωμα»[10], οπότε δεν υπόκεινται στην τελωνειακή ρύθμιση. Η εν λόγω ερμηνεία, που επιβεβαιώθηκε το 1982[11], επεκτάθηκε το 1990[12] στην εισαγωγή πλαστού χρήματος. Υπενθυμίζω στο σημείο αυτό ότι, βασιζόμενος στις ως άνω ερμηνείες των τελωνειακών κανόνων, ο εκδοθείς το 1992 κώδικας προβλέπει ρητά, στο άρθρο 212, ότι «καμία τελωνειακή οφειλή δεν γεννάται κατά την παράτυπη εισαγωγή [...] πλαστού χρήματος καθώς και ναρκωτικών τα οποία δεν αποτελούν τμήμα του αυστηρά εποπτευόμενου από τις αρμόδιες αρχές εμπορικού κυκλώματος ενόψει της χρήσης για ιατρικούς και επιστημονικούς σκοπούς». Ωστόσο, η αιθυλική αλκοόλη είναι αναμφισβήτητα ένα προϊόν που αποτελεί μέρος του συνήθους εμπορικού κυκλώματος, λόγος για τον οποίο το σύστημα που προβλέπει ότι τα ναρκωτικά και το πλαστό χρήμα δεν υπόκεινται σε δασμούς δεν μπορεί να τύχει εφαρμογής εν προκειμένω.

19. Όσον αφορά τον ΦΠΑ, η κοινοτική νομολογία υπογραμμίζει, από το 1984[13], ότι η ερμηνεία που χρησιμοποιείται για τη μη υπαγωγή των ναρκωτικών σε δασμούς ισχύει και για την είσπραξη του ΦΠΑ: «Πράγματι, ορισμένα από τα ουσιώδη χαρακτηριστικά των δύο αυτών φόρων είναι παρόμοια, αφού γενεσιουργός αιτία και των δύο φόρων είναι το γεγονός της εισαγωγής ενός αγαθού στην Κοινότητα και της εντάξεώς του στη συνέχεια στο εμπορικό κύκλωμα των κρατών μελών, και αφού αποτελούν και οι δύο στοιχεία της τιμής πωλήσεως τα οποία οι επιχειρηματίες υπολογίζουν με παρόμοιο τρόπο στα διαδοχικά στάδια της εμπορίας»[14]. Ο παραλληλισμός αυτός, που επιβεβαιώνεται με τις μεταγενέστερες νομολογιακές εξελίξεις στον εν λόγω τομέα[15], αντικατοπτρίζεται επίσης και στη διατύπωση του άρθρου 10, παράγραφος 3, της έκτης οδηγίας, που επιτρέπει στα κράτη μέλη να συνδέουν τον γενεσιουργό λόγο και το απαιτητό του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή προς τις ανάλογες έννοιες που χρησιμοποιούνται για την είσπραξη δασμών. Επομένως, οι προαναφερθέντες λόγοι όσον αφορά τους δασμούς με οδηγούν να κρίνω ότι η αιθυλική αλκοόλη, η οποία δεν μπορεί να εξομοιωθεί προς ναρκωτικό, δεν μπορεί να αποτελέσει το αντικείμενο καμιάς παρεκκλίσεως όσον αφορά την υπαγωγή της στον ΦΠΑ.

20. Η προεκτεθείσα συλλογιστική για τους δασμούς και για τον ΦΠΑ μπορεί να ισχύσει και για τους ειδικούς φόρους καταναλώσεως, στο πλαίσιο των οποίων εμπίπτουν ο φόρος καταναλώσεως και ο φόρος επί του οινοπνεύματος, περί των οποίων πρόκειται

9 – Όπ.π., σκέψη 10.

10 – Όπ.π., σκέψη 12.

11 – Αποφάσεις της 26ης Οκτωβρίου 1982, 221/81, Wolf (Συλλογή 1982, σ. 3681), και 240/81, Einberger I (Συλλογή 1982, σ. 3699). Τα ναρκωτικά τα οποία αφορούσαν οι αποφάσεις αυτές ήταν η κοκαΐνη και η μορφίνη.

12 – Απόφαση της 6ης Δεκεμβρίου 1990, C-343/89, Witzemann (Συλλογή 1990, σ. I-4477).

13 – Απόφαση της 28ης Φεβρουαρίου 1984, 294/82, Einberger II (Συλλογή 1984, σ. 1177). Η απόφαση αυτή αφορούσε την εισαγωγή στη Γερμανία διαφόρων παρτίδων μορφίνης.

14 – Όπ.π., σκέψη 18.

15 – Απόφαση της 5ης Ιουλίου 1988, 269/86, Mol (Συλλογή 1988, σ. 3627), σχετικά με την πώληση αμφεταμινών· της 5ης Ιουλίου 1988, 289/86, Happy Family (Συλλογή 1988, σ. 3655), σχετικά με την πώληση χασίς, και της 29ης Ιουνίου 1999, C-158/98, Coffeeshop «Siberië» (Συλλογή 1999, σ. I-3971), σχετικά με τη διάθεση τραπεζιού για την πώληση ελαφρών ναρκωτικών.

στην υπό κρίση υπόθεση. Πράγματι, ελλείψει ειδικής νομολογίας σχετικά με τη δυνατότητα επιβολής των ειδικών φόρων καταναλώσεως στα ναρκωτικά, οι γενικές γραμμές που συνάγονται από τη νομολογία όσον αφορά τους δασμούς και τον ΦΠΑ μπορούν να ακολουθηθούν και για τους ειδικούς φόρους καταναλώσεως. Είναι αλήθεια ότι τα κράτη μέλη πρέπει να απαλλάσσουν από τον προβλεπόμενο από την οδηγία 92/83 εναρμονισμένο φόρο καταναλώσεως το μετουσιωμένο οινόπνευμα, καθώς και εκείνο που εισάγεται για ιατρικούς σκοπούς ή για την επιστημονική έρευνα. Όμως, εν προκειμένω, η εισαχθείσα από την Εσθονία αιθυλική αλκοόλη δεν αποτέλεσε το αντικείμενο καμιάς διαδικασίας μετουσιώσεως αποσκοπούσας να την καταστήσει ακατάλληλη προς κατανάλωση, αλλά απλώς προστέθηκε σ' αυτήν μια χρωστική ουσία διατροφής κυανού χρώματος, με σκοπό να της δοθεί η εμφάνιση αντιψυκτικού υγρού, χωρίς να υφίσταται καθόλου ο σκοπός της χρήσεως για ιατρικούς ή επιστημονικούς σκοπούς.

21. Καταλήγοντας, θεωρώ ότι η αιθυλική αλκοόλη που εισάγεται λαθραίως στο κοινοτικό έδαφος από τρίτη χώρα πρέπει να υπόκειται στην καταβολή δασμών, ειδικών φόρων καταναλώσεως και ΦΠΑ, σύμφωνα με το ισχύον κατά τον χρόνο της παράνομης εισαγωγής σύστημα. Πράγματι, η αρχή της φορολογικής ουδετερότητας δεν επιτρέπει τη διάκριση μεταξύ νομίμων και παρανόμων εισαγωγών [16], λόγος για τον οποίο η υποχρέωση καταβολής δασμών, ειδικών φόρων καταναλώσεως και ΦΠΑ γεννάται έστω και αν τα υποκείμενα στις ως άνω δασμοφορολογικές επιβαρύνσεις εμπορεύματα έχουν εισαχθεί παρατύπως στο κοινοτικό τελωνειακό έδαφος [17]. Η ερμηνεία αυτή ισχύει και για τις περιπτώσεις στις οποίες — όπως εν προκειμένω — η καθαρή αιθυλική αλκοόλη υπάγεται εντός ενός κράτους μέλους σε ειδικό σύστημα χορηγήσεως αδείας όσον αφορά την παραγωγή, την εμπορία, την εισαγωγή και την εξαγωγή της. Πράγματι, η νομολογία του Δικαστηρίου έχει ήδη διευκρινίσει ότι μια ενδεχόμενη απαγόρευση εξαγωγής ορισμένων εμπορευμάτων «δεν μπορεί να αποτελεί από μόνη της επαρκή λόγο αποκλείοντα τις εξαγωγές των εμπορευμάτων αυτών από το πεδίο εφαρμογής της έκτης οδηγίας» [18], οπότε δεν υπάρχει λόγος για τη μη επέκταση της εν λόγω συλλογιστικής και στην αποτελούσα το αντικείμενο ενδεχόμενου διοικητικού περιορισμού εισαγωγή εμπορευμάτων που υπάγονται στον ΦΠΑ, αλλά και στους δασμούς και στους ειδικούς φόρους καταναλώσεως. Κατά τα λοιπά, προς αυτή την κατεύθυνση προσανατολίζεται η μεταγενέστερη κοινοτική νομολογία όσον αφορά την πώληση παραποιημένων αρωμάτων [19] και τη διοργάνωση παράνομων τυχηρών παιγνίων [20].

16 — Βλ. την προαναφερθείσα απόφαση Mol, σκέψη 18.

17 — Για τους δασμούς, βλ. το άρθρο 202, παράγραφος 1, στοιχείο α', του κώδικα. Για τους ειδικούς φόρους καταναλώσεως, βλ. το άρθρο 6, παράγραφος 1, στοιχεί γ', της οδηγίας 92/12.

18 — Απόφαση της 2ας Αυγούστου 1993, C-111/92, Lange (Συλλογή 1993, σ. I-4677, σκέψη 17), σχετικά με την εξαγωγή προς ορισμένες χώρες της Ανατολικής Ευρώπης συστημάτων πληροφορικής που θεωρούνται ως ευαίσθητα.

19 — Απόφαση της 28ης Μαΐου 1998, C-3/97, Goodwin και Unstead (Συλλογή 1998, σ. I-3257).

20 — Απόφαση της 11ης Ιουνίου 1998, C-283/95, Fischer (Συλλογή 1998, σ. I-3369).

Πρόταση

22. Ενόψει των ανωτέρω προτείνω στο Δικαστήριο να δώσει την ακόλουθη απάντηση στο υποβληθέν από το αιτούν δικαστήριο ερώτημα:

«Ο κανονισμός (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, η οδηγία 92/12/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 25ης Φεβρουαρίου 1992, σχετικά με το γενικό καθεστώς, την κατοχή, την κυκλοφορία και τους ελέγχους των προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, η οδηγία 92/83/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 19ης Οκτωβρίου 1992, για την εναρμόνιση των διαρθρώσεων των ειδικών φόρων κατανάλωσης που επιβάλλονται στην αλκοόλη και τα αλκοολούχα ποτά, καθώς και η έκτη οδηγία 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση, έχουν την έννοια ότι σε περίπτωση λαθραίας εισαγωγής αιθυλικής αλκοόλης από τρίτη χώρα στο κοινοτικό τελωνειακό έδαφος επιβάλλεται η καταβολή δασμών, ειδικών φόρων καταναλώσεως και φόρου προστιθεμένης αξίας σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν κατά τον χρόνο της παράνομης εισαγωγής.»