# ЗАКЛЮЧЕНИЕ НА ГЕНЕРАЛНИЯ АДВОКАТ
# Г-Н P. MENGOZZI
## представено на 4 ноември 2008 година [1]

1. Въпросът, по който от Съда се иска да се произнесе по настоящото дело, сам по себе си е относително ограничен: по същество всъщност става въпрос да се даде тълкуване само на един кратък текст от Регламент (ЕИО) № 2913/92 на Съвета от 12 октомври 1992 година относно създаване на Митнически кодекс на Общността, и по-специално на израза „при неправомерното въвеждане“, съдържащ се в член 233, първа алинея, буква г).

2. Въпреки привидната си простота обаче въпросът съдържа някои по-скоро сложни аспекти. Всъщност, от една страна, формулировката на нормативния текст не предлага недвусмислено указание за неговото тълкуване. От друга страна, изборът на едно възможно тълкуване вместо друго може да доведе до важни практически последици, особено що се отнася до събирането на митата.

3. Освен това от значение е, че проблемът, който запитващата юрисдикция отправя към Съда, се дължи на това, че е налице правен спор, който не е без последици за доктрината, и противопоставя някои национални юрисдикции по въпроса за правилния начин на тълкуване на посочения член 233.

4. Освен това спорът в съдебната практика, който запитващата юрисдикция иска от Съда да разреши, има трансграничен характер, независимо че се отнася до две държави, принадлежащи към една и съща езикова зона: двете юрисдикции, които понастоящем възприемат противоположни тълкувания на въпросната разпоредба всъщност са Verwaltungsgerichtshof (Австрия), от една страна, и Bundesfinanzhof (Германия), от друга страна. Неотдавна двама видни представители на тези юрисдикции изложиха в проучване от две части позициите на своите правораздавателни органи [2].

1 — Език на оригиналния текст: италиански.

2 — K. Höfinger, R. Rüsken, Wann erlischt die Zollschuld infolge Beschlagnahme und Einziehung von Schmuggelware?, in Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern, n 8/2007, p. 197.

**I — Нормативна уредба**

А — *Разпоредбите на Митническия кодекс*

5. Релевантните за делото разпоредби на Митническия кодекс на Общността [3] са следните:

„Член 38

1. Стоките, въведени на митническата територия на Общността, трябва да бъдат незабавно превозени от въвеждащото ги лице, като се следва маршрутът, определен от митническите органи, и съгласно разпорежданията на тези органи:

а) до съответното митническото учреждение, определено от митническите органи, или до друго място, определено или одобрено от митническите органи;

[…]

3 — Регламент (ЕИО) № 2913/92 на Съвета от 12 октомври 1992 година относно създаване на Митнически кодекс на Общността (ОВ L 302, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 5, стр. 58).

2. Лице, което поема задължение за превоза на стоки след въвеждането им на митническата територия на Общността, например след претоварването им, носи отговорност за изпълнение на задължението, посочено в параграф 1.

Член 202

1. Вносно митническо задължение възниква при:

а) неправомерно въвеждане на митническата територия на Общността на стоки, подлежащи на облагане с вносни сборове;

[…]

По смисъла на този член неправомерно въвеждане е всяко въвеждане при нарушаване на членове 38—41, както и на член 177, второ тире.

2. Митническото задължение възниква в момента на неправомерното въвеждане на стоките.

[…]

Член 203

1. Вносно митническо задължение възниква при:

— отклонение от митнически надзор на стоки, подлежащи на облагане с вносни сборове.

2. Митническото задължение възниква в момента на отклонението на стоките от митнически надзор.

[…]

Член 233

Без да се засягат действащите разпоредби за погасяването по давност на митническото задължение, както и за неплащането на размера на митническото задължение при обявена със съдебно решение несъстоятелност на длъжника, митническото задължение се погасява:

[…]

г) когато стоки, за които е възникнало митническо задължение съгласно член 202, са задържани при неправомерното им въвеждане и веднага или впоследствие са отнети в полза на държавата.

При задържане или отнемане за целите на наказателното законодателство, приложимо към митническите нарушения, митническото задължение не се счита за

погасено, когато наказателното законодателство на държава-членка предвижда, че митата служат за основа за определяне на наказанията или че съществуването на митническо задължение е основание за наказателно преследване.“

Б — *Разпоредбите от регламента за прилагане*

6. Тук също следва да се припомнят две разпоредби от регламента за прилагане на Митническия кодекс [4]:

„Член 867

Конфискацията [„отнемането“] на стоки съгласно член 233, букви в) и г) от Кодекса не се отразява върху митническия статут на въпросните стоки.

4 — Регламент (ЕИО) № 2454/93 на Комисията от 2 юли 1993 година за определяне на разпоредби за прилагане на Митническия кодекс на Общността (ОВ L253, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 7, стр. 3), наричан по-нататък „регламентът за прилагане“.

Член 867а

1. Изоставени в полза на държавата, задържани или конфискувани чуждестранни стоки се завеждат под режим на митническо складиране.

2. Упоменатите стоки в параграф 1 се продават от митническите органи само и единствено при условие, че купувачът им извърши незабавно формалностите по даване на съответното им митническо направление.

Когато продажната цена включва и вносните митни сборове, сделката се приема като признаване на въпросната стока за местна и освобождаването ѝ от митнически контрол, като митническите органи изчисляват съответния митен сбор и го вписват в сметките.

В такива случаи продажбата се извършва по действащите в държавите членки разпоредби.

3. Когато административните органи решат да се разпореждат със стоките, упоменати в параграф 1, по начин, различен от продажбата, те следва неза-

бавно да им дадат съответното митническо направление по реда на член 4, параграф 15, букви а), б), в) и г) от Кодекса“.

**II — Обстоятелства, главно производство и преюдициални въпроси**

7. На 21 май 2001 г., въз основа на данни, събрани чрез подслушване на телефонни разговори, австрийската полиция задържа в близост до Wels туристически автобус от Косово, в който са открити 150 стека с контрабандни цигари, които са задържани и след това отнети и унищожени.

8. Въпросният автобус влиза на митническата територия на Общността в Италия, пристанище Бриндизи, на неуточнена дата между 19 и 21 май 2001 г. Крайната цел на превозното средство е село Eferding, в което то не е било пристигнало до момента на полицейската намеса.

9. Впоследствие австрийските митнически власти определят митата за въпросните цигари и искат тяхното плащане. Митата възлизат на EUR 961,46.

10. След няколко жалби пред австрийските власти (отнасящи се основно до въпросите, свързани с установяване на точните фактически обстоятелства по случая, както и конкретната отговорност на участващите в тях лица) въпросът е отнесен пред запитващата юрисдикция. Предвид централната роля на член 233 от Митническия кодекс за постановяване на решението тя решава да спре производството и да постави пред Съда следните преюдициални въпроси:

„1) Като се има предвид, че хипотезата на погасяване по член 233, първа алинея, буква г) [от Митническия кодекс] се отнася не до момента на възникване на митническото задължение, а до даден период след възникване на митническото задължение, тъй като предполага да е „възникнало“ митническо задължение съгласно член 202 от Митническия кодекс, следва ли понятието „при неправомерното им въвеждане“, посочено в член 233, първа алинея, буква г) от Митническия кодекс да се тълкува в смисъл, че:

— въвеждането на митническата територия на Общността на стока, за която е възникнало митническо задължение съгласно член 202 от Митническия кодекс, приключва с представянето ѝ в митническото бюро или в друго посочено от митническите органи

място, но най-късно с напускането на митническото бюро или на другото определено за целта място, тъй като по този начин стоката достига вътрешността на митническата територия, така че задържането и отнемането в полза на държавата след този период няма за правна последица погасяването на митническото задължение,

или да се тълкува в смисъл, че:

— въвеждането на митническата територия на Общността на стока, за която е възникнало митническо задължение съгласно член 202 от Митническия кодекс, продължава от икономическа гледна точка толкова, колкото трае превозването ѝ, разглеждано като единен процес с въвеждането на стоката на митническата територия, докато не достигне първото си местоназначение и се установи там, така че задържането и отнемането в полза на държавата до този момент все още има за правна последица погасяването на митническото задължение?

2) Като се има предвид, че в случай на неправомерно поведение по смисъла на член 202 от Митническия кодекс, разкрито при въвеждането на стоката, митническото задължение винаги се погасява, докато задържането на стоки непосредствено след отклонението от митническия надзор като неправомерно поведение по смисъла на член 203 от Митническия кодекс няма за правна последица незабавното погасяване на митническото задължение, трябва ли член 233, първа алинея, буква г) от Митническия кодекс да се тълкува в смисъл, че погасяването на митническото задължение, изрично ограничено до хипотезите на възникване на митническото задължение съгласно член 202 от Митническия кодекс, въпреки това съответства на изискването за равно третиране на неправомерното поведение?“

## III — По преюдициалните въпроси

### A — *Първият въпрос*

11. Първият от двата преюдициални въпроса, повдигнати от запитващата юрисдикция, без съмнение е най-важен и най-деликатен. С този въпрос запитващата юрисдикция иска по-специално от Съда да се произнесе относно тълкуването на израза „при неправомерното им въвеждане“, съдържащ се в член 233 от Митническия кодекс. По-конкретно Unabhängiger Finanzsenat предлага нещо като въпрос с няколко отговора, като посочва две възможни тълкувания. Всъщност, както ще видим, на горепосочения израз могат дори да се дадат други тълкувания.

12. Във всеки случай, за да се разберат напълно въпросите, повдигнати от отправилия запитването съд, необходимо е първо да се разгледат накратко двете становища на съдебната практика, изложени в определението за преюдициално запитване.

1. „Разширителното“ тълкуване

13. Съгласно по-малко стриктното тълкуване на текста на член 233 от Митническия кодекс, поддържано по-специално от австрийския Verwaltungsgerichtshof, погасяване на митническото задължение за въведени в Общността контрабандни стоки настъпва всеки път, когато стоките са задържани, преди да достигнат първото си местоназначение във вътрешността на митническата територия на Общността.

14. Следователно в разгледания по-горе случай обстоятелството, че задържането на цигарите е извършено преди автобусът, в който те са били скрити, да достигне до местоназначението си (село Eferding), водело до погасяване на митническото задължение.

15. В рамките на настоящото дело австрийското правителство поддържа по-специално това становище.

16. Най-напред *австрийското правителство* отбелязва, че понятието за *въвеждане*, което се съдържа в член 233 от Митническия кодекс, не съвпада с понятието „въвеждане“, което се открива в други текстове от този кодекс. Всъщност по принцип въвеждането е моментно действие, което логически завършва в момента, когато стоките преминат границата. Все пак австрийското правителство отбелязва, че член 202 от Митническия кодекс определя „неправомерното въвеждане“ като „всяко въвеждане в нарушение на членове 38—41 и член 177, второ тире“. Според австрийското правителство такъв израз не може да се обясни с позоваване на обикновеното понятие за въвеждане. Всъщност, ако под „въвеждане“ се има предвид моментното действие на преминаване на границата, препращането към членове 38—41 и член 177 от Митническия кодекс, би било лишено от смисъл, тъй като те се отнасят до действия, извършени след преминаване на разделителната гранична линия.

17. Следователно според австрийското правителство понятието за „въвеждане“, съдържащо се в членове 202 и 233 от Митническия кодекс, е отделно обособено понятие, което обхваща по-дълъг период от време, отколкото самото моментно преминаване на границата [5].

18. Още повече че според това правителство прилагането на стеснителното тълкуване би означавало да се стесни по твърде неразумен начин броят на случаите,

5 — Становище на австрийското правителство, точка 10.

спрямо които разпоредбата може на практика да се прилага [6].

19. От своя страна *финландското правителство* предлага още по-малко стеснително тълкуване: всъщност според него погасяването на митническото задължение, посочено в член 233, следва да настъпва във всички случаи, в които е възможно да се докаже, че неправомерно въведените в митническата територия стоки не са пуснати в икономическо обращение. Ето защо, при условие че самата стока все още не е „пусната в обращение", задължението за плащане на мита ще се погасява също, ако задържането се извърши след момента, в който стоките са достигнали своето първо местоназначение в митническата територия на Общността [7].

20. Това би било в съответствие с целта на разпоредбата на член 233 от Митническия кодекс, тъй като със своевременното задържане на стоки ще се избегне всякаква вреда за държавата. От друга страна, съгласно член 867а от регламента за прилагане на Митническия кодекс всяка евентуална последваща продажба на отнетите стоки включва плащане на мита, така че при всички случаи размерът на тези мита ще бъде събран.

21. Освен това според финландското правителство стеснителното тълкуване е в противоречие с принципа на равно третиране, щом като по коренно различен начин се разглеждат положения, които всъщност са много подобни на това, при което едно лице въвежда неправомерно стоки, които са задържани в момента на преминаване на границата и положението на лице, от което тези стоки са задържани в следващ по-късен момент (дори и само малко по-късен) [8].

2. Стеснителното тълкуване

22. Според стеснителното тълкуване на член 233 от Митническия кодекс, което — както отбелязах по-горе — е възприето напоследък от германския Bundesfinanzhof, погасяването на митническото задължение в резултат от задържане и последващо отнемане на контрабандни стоки би се ограничавало до случаите, в които задържането се извършва точно в момента на преминаване на границата или на преминаване през граничната митническа служба. Това било така, тъй като изразът „при неправомерното им въвеждане" посочвал само точния момент, в който стоките влизат на митническата територия на Общността.

23. В случая, представен на вниманието на запитващия съд, обстоятелството, че задържането на контрабандните цигари е извършено в момент, следващ преминаването на границата (което, припомням, става на пристанището в Бриндизи, Италия), изключвало възможността за

6 — Пак там, точка 15.
7 — Становище на финландското правителство, точки 13 и 14.
8 — Пак там, точки 16 и 17.

прилагане на това основание за погасяване. Следователно, независимо от задържането и отнемането на контрабандните стоки, лицата, отговорни за неправомерното въвеждане на цигарите, били задължени по закон да платят съответните мита.

24. В контекста на настоящото дело това становище се поддържа от датското правителство и от Комисията на Европейските общности.

25. *Датското правителство* клони към стеснително тълкуване на член 233, както поради основания, свързани с неговото систематично място, предвид това, че в други текстове от Митническия кодекс понятието „въвеждане“ означава моментно, а не продължително действие [9], така и по съображения за правна сигурност, тъй като такива понятия като „влизане в икономическо обращение“ или „местоназначение“ били твърде неясни [10].

26. Освен това датското правителство счита също, че доколкото фактически представлява допълнителна санкция, наложена на извършителя на контрабандата на митническата територия на Общността, стеснителното тълкуване спомага за предотвратяване на измамите [11].

27. *Комисията* счита, че стеснителното тълкуване може да бъде подкрепено, първо, въз основа на буквалното тълкуване на член 233 и на сравняването на текстовете на различните езике на този член [12]. Тя твърди, че това тълкуване се подкрепя и от систематичен прочит на тълкуването на нормативния текст, тъй като понятието „въвеждане“ е единно за целия Митнически кодекс. Освен това като разпоредба, въвеждаща изключение, предвиденото в член 233 погасяване на митническото задължение следвало да се тълкува стеснително [13].

3. Алтернативна гледна точка: становището на полското правителство

28. *Полското правителство* предлага обаче на Съда да възприеме различно тълкуване, според което отговорът на повдигнатите от запитващата юрисдикция въпроси е излишен. Всъщност полското правителство се позовава на член 867а от регламента за прилагане, който предвижда, че задържани или конфискувани чуждестранни стоки се завеждат под режим на митническо складиране. Тази разпоредба обаче е lex specialis по отношение на разпоредбите, уреждащи възникването и погасяването на митническото задължение: според полското правителство в случаите, когато се прилага член 867а, не възниква и митническото задължение, така че не е необходимо да се задава въпросът за условията за неговото погасяване съгласно член 233 от Митническия кодекс [14].

9 — Становище на датското правителство, точка 16.
10 — Пак там, точка 20.
11 — Пак там, точка 26.
12 — Становище на Комисията, точки 15—23.
13 — Пак там, точка 36.
14 — Становище на полското правителство, точки 18—26.

29. Освен това полското правителство отбелязва, че ако се приеме за приложимо облагането с мита на отнети стоки, при последваща продажба на тези стоки чрез публичния орган ще бъдем изправени пред положение на двойно плащане на мита [15].

4. Съображения

30. Както вече споменах, въпросът, който се иска от Съда да реши, не е от най-простите. Нормативният текст, който трябва да се тълкува, не предлага категорични указания и всички становища на страните представляват голям интерес и заслужават най-голямо внимание.

31. Решението, което имам намерение да предложа на Съда, е решението, което се поддържа от австрийското правителство. По-долу ще посоча причините, поради които му давам предпочитание пред други възможни тълкувания, без при това да скривам някои негови аспекти, които крият проблеми.

а) Текстовете на различните езици

32. Комисията поддържа, че анализът на различните езикови версии подкрепя стеснителния прочит на член 233, препоръчван от тази институция. По-специално това е видно в текстовете на Митническия кодекс на италиански и на испански език. Текстовете на други езици, макар очевидно по-слабо да подкрепят гледната точка на Комисията, във всеки случай потвърждават стеснителното тълкуване.

33. Струва ми се обаче, противно на това, което поддържа Комисията, че анализът на текстовете на различните езици [16] на Митническия кодекс не позволява да се изведат категорични указания за правилното тълкуване на член 233. Текстът на италиански език („all'atto dell'introduzione irregolare“) и текстът на испански език („en el momento de la introducción irregular“) всъщност са съвместими, както със схващането за „моментния“ характер при въвеждането на стоките, така и с разбирането, че въвеждането изисква повече време. Всъщност, макар употребата на думите „atto“ и „momento“ да поражда асоциации, трябва да се отбележи, че тези думи са само част от израз (съответно „all'atto di“ и „en el momento de“) и по никакъв начин не определят, нито характеризират въвеждането на стоките на митническата територия. От тази гледна точка текстовете на двата посочени езика изглеждат равнозначни на останалите [17]. От друга страна, дори ако се приеме, че

15 — Пак там, точка 23.

16 — Както е известно, Съдът многократно потвърждава необходимостта в случай на съмнение при тълкуване да се използва сравняването на текстовете на различните езици на актовете на Общността като тълкувателен способ. Вж. например Решение от 5 декември 1967 г. по дело Van der Vecht (19/67, Recueil, стр. 408, по-специално стр. 417), Решение от 12 юли 1979 г. по дело Koschniske (9/79, Recueil, стр. 2717, точка 6) и Решение от 2 април 1998 г. по дело EMU Tabac и др. (C-296/95, Recueil, стр. I-1605, точка 36). Що се отнася на практика до Митническия кодекс, вж. Решение от 11 ноември 1999 г. по дело Söhl & Söhlke (C-48/98, Recueil, стр. I-7877, точка 46).

17 — Вж. например текста на френски език („lors de l'introduction irrégulière“), текста на английски език („upon their unlawful introduction“), текста на немски език („bei dem vorschriftswidrigen Verbringen“), както и текста на нидерландски език („bij het onregelmatig binnenbrengen“).

текстовете на двата езика насочват към събитие, което настъпва едновременно с преминаването на границата, това не променя обстоятелството, че в текстовете на другите езици това значение липсва.

34. В заключение считам, че анализът на текстовете на различните езици не е от решаващо значение за целите на тълкуването.

б) Относно становището на полското правителство

35. Оригиналното становище, възприето от полското правителство, макар и интересно, според мен не може да се приеме. Всъщност да се приеме, че в случаите, когато се прилага член 867а от регламента за прилагане, не възниква и митническото задължение по смисъла на член 202 от Митническия кодекс, така че не е необходимо да се тълкува член 233, буква г) от кодекса, в крайна сметка означава на една разпоредба за прилагане (член 867а, посочен по-горе) да се припише ефектът за изключване на възможността да се прилага „основната“ разпоредба. В действителност член 233, първа алинея, буква г), който предполага единствено възникването на митническо задължение по смисъла на член 202, на този етап би останал без предмет и следователно — неприложим.

36. Освен това и най-вече именно член 233, първа алинея, буква г) се отнася изрично за митническо задължение, „*възникнало* съгласно член 202“ (курсивът е мой). С други думи, няма никакво съмнение, че митническото задължение трябва да възникне и след това да бъде погасено.

37. Трябва обаче да се отбележи, че полското правителство набляга в становището си на риска от двойно прилагане на облагането с мита за едни и същи стоки, както и на необходимостта от избягване на това положение. По-нататък ще се върна към този специфичен проблем [18].

18 — Вж. точки 76 и 77 по-долу.

в) Елементи в полза на едно нестеснително тълкуване

40. Следователно „неправомерното въвеждане“ приключва само когато субектът е напуснал граничния пункт или във всеки случай недвусмислено изразява намерението си да не декларира стоките пред митническите органи.

i) Понятието за „неправомерно въвеждане“

38. За целите, които ни интересуват, „неправомерното въвеждане“ е определено в член 202 от Митническия кодекс, който го дефинира като „всяко въвеждане в нарушение на членове 38—41 и член 177, второ тире“. Струва ми се обаче, че в писмените становища на страните, както и в съдебното заседание, е пропуснат пункт, който според мен е от решаващо значение.

41. Както вече видяхме, съгласно стеснителното тълкуване погасяването възниква само в случай, когато стоките са задържани преди лицето, което ги превозва, да напусне граничния пункт или да показва намерението си да не се яви пред компетентните митнически органи. Възприемането на това тълкуване обаче означава, че погасяването по член 233, първа алинея, буква г) от Митническия кодекс се отнася, в противоречие с текста на тази разпоредба, до *„въвеждане“, което все още не е „неправомерно“.*

39. Всъщност е ясно, а и Комисията също не отрича това — въвеждането на стоките на територията на Общността е „неправомерно“ само когато лицето, което въвежда стоката, с лишено от двусмислие поведение, е проявило желание да не съобщи на митническите власти за въвеждането на стоките. Така е в случая, когато е налице въвеждане през граничен пункт под митнически надзор, когато въпросният субект напуска митническото бюро, без да декларира стоките, които пренася. При въвеждане на стоки през т.нар. „зелена граница“, т.е. през граница без митнически надзор, моментът, в който възниква неправомерността е този, в който намерението да не се представят в митническото бюро, стане очевидно [19].

42. Според мен това би довело до явно изопачаване на нормативния аспект. Още повече че по силата на член 202, параграф 2 от Митническия кодекс „митническото задължение възниква в момента на неправомерното въвеждане“: което като цяло означава, че стеснителното тълкуване в крайна сметка би довело до погасяване на задължение, което все още не е възникнало.

43. Да добавим при условията на евентуалност, че стеснителното тълкуване може да създаде впечатление, че въпросното погасяване не настъпва никога поради неизпълнението на едно изрично предвидено условие (а именно „неправомерното въвеждане“).

19 — По този въпрос вж. по-долу точки 67 и сл.

44. Следователно стеснителното тълкуване в крайна сметка се оказва в логическо противоречие, което според мен доказва присъщата му слабост.

ii) Полезно действие

45. Макар да не използва изрично този израз, австрийското правителство изказва предположение, че стеснителното тълкуване на клаузата, съдържаща се в член 233, първа алинея, буква г) от Митническия кодекс, може да лиши тази разпоредба от полезно действие. В действителност ограничаването на случаите на погасяване на митническото задължение до тези, в които задържането на контрабандните стоки се случва в момент на преминаване на границата, би означавало разпоредбата да стане почти неприложима (или във всеки случай — приложима само към определен ограничен брой случаи): всъщност на практика задържането на контрабандни стоки обикновено не става в момента на преминаване на границата, а по-късно [20].

46. Според мен обаче този довод, макар и сам по себе си неубедителен, заслужава внимание. Добре известно е, че принципът на полезното действие има определяща роля за тълкуването на общностното право. Въз основа на този принцип трябва винаги да се предпочита тълкуването, което позволява на общностен акт да постигне своите цели [21]. В този контекст няма никакво съмнение, че „разширителното“ тълкуване изглежда по-подходящо, за да осигури прилагането на разглежданата разпоредба.

iii) Пропорционалност

47. Известно е, че Съдът признава системно съществуването на принципа на пропорционалност като един от основните принципи на общностното право. Този принцип е бил използван за обявяване на неправомерността на санкциите, считани за твърде строги (и поради това „несъразмерни“) спрямо поведението, което те санкционират [22]. Освен това въз основа на този принцип е установено, че когато е съществува избор между няколко подходящи мерки в дадено положение, е уместно да се прибегне до мярката, която създава най-малко ограничения сред тези, които позволяват да се постигне преследваната цел [23].

20 — Становище на австрийското правителство, точка 15.

21 — Понятието и прилагането на принципа на полезното действие са теми, чийто обхват се простира отвъд обсега на настоящото заключение, тъй като става дума за принцип, който от самото начало характеризира тълкуването на общностното право от Съда. Вж. например Решение от 6 октомври 1970 г. по дело Grad (9/70, Recueil, стр. 825, точка 5), Решение от 21 октомври 1970 г. по дело Haselhorst (23/70, Recueil, стр. 881, точка 5), Решение от 22 септември 1988 г. по дело Saarland и др. (187/87, Recueil, стр. 5013, точка 19) и Решение от 14 октомври 1999 г. по дело Adidas (C-223/98, Recueil, стр. I-7081, точка 24).

22 — Вж. например Решение от 20 февруари 1979 г. по дело Buitoni (122/78, Recueil, стр. 677, точка 16). Относно принципа на пропорционалност като условие за налагане на санкции в митническата област вж. най-общо Решение от 16 декември 1992 г. по дело Комисия/Гърция (C-210/91, Recueil, стр. I-6735, точки 19 и 20).

23 — Вж. например Решение от 11 юли 1989 г. по дело Schräder (265/87, Recueil, стр. 2237, точка 21) и Решение от 5 май 1998 г. по дело National Farmers' Union и др. (C-157/96, Recueil, стр. I-2211, точка 60 и цитираната съдебна практика).

48. Посредством разпростиране на обхвата на довода, основан на принципа на пропорционалност, и по отношение на тълкуването на общностните актове, може да възникне въпросът дали ако има две възможни тълкувания на разпоредба с неблагоприятни за лицето последици, тълкувателят е длъжен да избере тълкуването, което ще има по-леки последици. Като общ принцип това изглежда разумен подход и в случая следва да се подкрепи „по-разширителното“ тълкуване.

49. Всичко това, разбира се, при условие че и двете възможни тълкувания са подходящи за постигане на преследваните от разпоредбата цели. Именно такава е целта на тълкуваната разпоредба, която сега ще стане предмет на някои съображения.

iv) Логиката на разпоредбата

50. Каква е целта, която разпоредбата, предмет на тълкуване, в случая член 233, първа алинея, буква г) от Митническия кодекс, се стреми да постигне? Въпросът очевидно е от решаващо значение за тълкуването.

51. Струва ми се трудно да се отрече, че целта на погасяването на митническото задължение, предвидено в член 233, първа алинея, буква г) от Митническия кодекс, е да се избегне облагането с мита, когато стоката, макар и неправомерно въведена на територията на Общността, няма да бъде предлагана на пазара, и следователно не представлява конкурентна заплаха за стоките на Общността [24].

52. Очевидно е, че стриктното телеологично тълкуване на тази разпоредба, основано на гореизложените елементи, би могло да доведе до очакването, че във всички случаи, когато контрабандните стоки са задържани, преди да бъдат пуснати на пазара, независимо от мястото и момента, в който това се случва, се предполага, че възниква погасяване на митническото задължение. Освен това, както споменах по-горе, именно това становище застъпва финландското правителство.

53. Все пак считам, че това особено „разширително“ тълкуване на член 233 от Митническия кодекс не може да бъде прието, дори и само поради факта, че твърде очевидно набляга на буквата на разпоредбата.

54. В действителност според това тълкуване митническото задължение, свързано с контрабандни стоки, следва да се погасява, дори ако например контрабандните стоки са били задържани няколко месеца след неправомерното им въвеждане, като са били скрити на „сигурно“ място, докато бъдат пуснати в продажба. Очевидно е, че подобна хипотеза по никакъв начин не е съвместима с обсъжданата тук разпо-

24 — Вж. Заключение на генералния адвокат Tizzano, представено на 12 юни 2003 г. по дело Hamann International (Решение от 12 февруари 2004 г., C-337/01, Recueil, стр. I-1791, точка 50).

редба, съгласно която митническото задължение се погасява за стоки, които са задържани „при неправомерното им въвеждане“. С други думи, според мен е очевидно, че разпоредбата изисква известна приемственост във времето между преминаването на контрабандните стоки през границата и задържането им.

55. Дори ако не може да се възприеме предложеното от мен в точка 52 по-горе особено „либерално“ тълкуване на разпоредбата, това не променя факта, че логиката на тази разпоредба, макар и да не позволява напълно да се изопачи буквалното ѝ значение, налага да ѝ се придаде обхват, съвместим в най-голяма степен с целите на разпоредбата. Следователно в настоящия случай разглеждането на целите, съответстващи на волята на законодателя, е в полза на тълкуване, което при съблюдаване на текста на разпоредбата, разширява, доколкото не е осъществена търговия с контрабандните стоки, спектъра на положенията, при които митническото задължение се погасява.

56. Вярно е, че по-стеснителното тълкуване на член 233, първа алинея, буква г) от Митническия кодекс би могло да доведе до акцентиране върху санкционния/възпиращия характер на разпоредбата, както по-специално подчертават датското правителство (в своето писмено становище) и Комисията (в съдебното заседание). В това отношение все пак бих искал да изложа някои съображения.

57. Както видяхме, погасяването на митническото задължение за задържани контрабандни стоки намира основанието за своето съществуване в обстоятелството, че самите стоки вече не могат да представляват конкурентна заплаха за стоките на Общността. Ако впоследствие тези продукти се пуснат отново в обращение, съгласно член 867а от регламента за прилагане трябва да се заплатят съответните мита.

58. Доводите на Комисията и на датското правителство, според които прилагането на член 233 от Митническия кодекс като „санкция“ е обосновано от обстоятелството, че съществува по-голяма вероятност контрабандните стоки, след като преминат граничния пункт, да бъдат пуснати в стопанския оборот, и следователно да причинят вреди на продуктите и на публичните финанси на Общността, е лишено от състоятелност и се основава на логическа грешка.

59. Всъщност, от една страна, когато контрабандните стоки са задържани, рискът от причиняване на вреди вече не съществува: контрабандните стоки не се конкурират нелоялно с тези на Общността, а ако бъдат пуснати в стопанския оборот, това ще стане след плащането на мита. От друга страна, ако самите продукти не бъдат задържани, те ще влязат на пазара и няма да бъдат платени никакви мита, независимо от повече или

по-малко стеснителното тълкуване на член 233.

60. Също така не може да се твърди, че санкционният характер като възпиращ действително действа спрямо евентуалните контрабандисти. По-специално, ако законодателят е възнамерявал да превърне плащането на мита за задържаните и отнети контрабандни стоки в санкция, той не би предвидил в член 233 от Митническия кодекс хипотеза, при която погасяването на митническото задължение се признава дори и по отношение на контрабандистите. Ако общностният законодател е искал тази разпоредба да има ефективен възпиращ ефект, той не би предвидил никакъв случай на погасяване, като вместо това във всички случаи би наложил на контрабандиста заплащането на мита върху задържаните стоки. Ако се възприеме стеснителното тълкуване обаче, тази „санкция“ би засегнала само разкрития контрабандист, който се намира в един сравнително напреднал етап от противоправната си дейност, а на разкрития в един първоначален етап контрабандист плащането на мита ще бъде опростено.

61. Напротив, според мен именно аспектите със санкционен характер по отношение на контрабандната дейност са предмет на наказателни и/или административни разпоредби, насочени срещу тези поведения. Подобни съображения обаче трябва да се считат за простиращи се отвъд доводите, свързани с облагането или необлагането с мита, което е единственият предмет на настоящото дело.

62. Това се потвърждава от последния параграф на член 233 от Митническия кодекс, който именно с цел да се запази възможността за налагане на наказателни санкции и в случай на погасяване на митническото задължение уточнява, че за целите на наказателното право задържането и отнемането на контрабандните стоки не води до погасяване на митническото задължение.

63. Освен това предложеното тълкуване изрично се потвърждава в едно решение на Съда, което макар и формално да се отнася до нормативна уредба, предхождаща влизането в сила на настоящия Митнически кодекс, според мен все още е запазило пълната си валидност: в това решение Съдът по-специално постановява, че „основанията за погасяване трябва да почиват на обстоятелството, че стоката действително не е използвана по икономическо предназначение, оправдаващо облагането с вносни мита“ [25].

v) Историческото развитие на нормативната уредба и нейното тълкуване

64. Нормативната уредба за погасяване на митническото задължение в резултат на задържане и отнемане на контрабандни стоки, съдържаща се в член 233, първа алинея, буква г) от Митническия кодекс, представлява въвеждане на по-строг от предвидения в това отношение режим до влизането в сила на Митническия кодекс,

25 — Решение от 5 октомври 1983 г. по дело Magazzini generali Esercizio Mellina e Agosta (186/82 и 187/82, Recueil, стр. 2951, точка 14).

установен от Регламент (ЕИО) № 2144/87 [26]. Всъщност този регламент предвижда в член 8, параграф 1, буква б) погасяване на митническото задължение във всички случаи на отнемане на стоки.

65. От своя страна Регламент (ЕИО) № 450/2008 [27], включващ новия Митнически кодекс, който скоро ще влезе в сила, в член 86 предлага отново съдържащия се още в Регламент № 2144/87 „помек“ подход, като по-специално урежда погасяване на митническото задължение „когато стоки, подлежащи на облагане с вносни или износни мита, са отнети“ [параграф 1, буква г)], „когато стоки, подлежащи на облагане с вносни или износни мита, са задържани и по същото време или впоследствие са отнети“ [буква д)], както и „когато стоки, подлежащи на облагане с вносни и износни мита, са унищожени под митнически надзор или изоставени в полза на държавата“ [буква е)]. Така и в новия Митнически кодекс моментът, в който настъпват задържането и/или отнемането, не е от значение за целите на погасяване на митническото задължение.

66. Тъй като понастоящем действащият Митнически кодекс по отношение на погасяването на митническото задължение за контрабандни стоки се очертава като особено строга нормативна уредба, вместваща се от хронологична гледна точка между две нормативни уредби, значително по-малко строги, според мен тълкуването на член 233, първа алинея, буква г) от Митническия кодекс по твърде стеснителен начин би довело по всяка вероятност до наблягане на вътрешната логика на общностния правен ред и на волята на законодателя, която основателно може да му се припише [28].

vi) Проблемът за задържането на „зелена граница“

67. Стеснителното тълкуване на член 233 става особено проблематично в случаите, когато контрабандните стоки са въведени в Общността през „зелената граница“. В този случай наистина могат да се имат предвид две различни тълкувателни позиции.

68. Според първото тълкуване, изтъкнато от самата Комисия в точка 26 от писменото ѝ становище, в случай на контрабанда през граница без митнически надзор неправомерното въвеждане завършва с физическото преминаване на граничната линия. Очевидно е, че ако приемем този подход, погасяването на митническото задължение по член 233, първа алинея, буква г)

26 — Регламент (ЕИО) на Съвета от 13 юли 1987 година за митническото задължение (ОВ L 201, стр. 15).

27 — Регламент (ЕО) на Европейския парламент и на Съвета от 23 април 2008 година за създаване на Митнически кодекс на Общността (Модернизиран митнически кодекс) (ОВ L 145, стр. 1).

28 — Освен това ще отбележа, че дори в Германия стеснителното тълкуване не е единодушно възприето. То е резултат от една неотдавнашна тълкувателна позиция, макар и в голяма степен авторитетна. Това тълкуване обаче е силно критикувано въз основа на доводи, подобни на тези, които са частично изложени в настоящото заключение. Вж. например P. Witte, Zollkodex — Kommentar (4 ed. издание, München, Beck, 2006) във връзка с член 233.

от Митническия кодекс практически никога не би възникнало, тъй като е почти невъзможно задържането на стоките да настъпи точно на граничната линия. По дефиниция линията представлява геометрична фигура с нулева ширина.

71. Следователно, разглеждано от тази гледна точка, смятам, че за предпочитане е нестеснителното тълкуване.

г) Ограниченията на предложеното тълкуване

69. Според друго тълкуване, което Комисията поддържа в съдебното заседание, в случай на въвеждане на стоката през зелената граница, неправомерното въвеждане по смисъла на член 233 ще завърши в момента, когато лицето, което превозва стоките, поеме в посока, различна от тази, която трябва да следва, за да достигне до най-близкия митнически пост, като по този начин изразява своето намерение да внесе контрабандно стоката [29].

72. Макар че според мен предложеното тълкуване несъмнено да е за предпочитане, въпреки това то поставя някои проблеми.

70. Следва да отбележим, че този втори „вариант“ на стеснително тълкуване несъмнено изглежда по-убедителен от първия: всъщност той поне не превръща член 233, първа алинея, буква г) в практически неприложим. Все пак той поставя някои проблеми, тъй като очевидно на практика невинаги е лесно да се определи посоката, поета от вносителя след преминаване на границата, и това важи особено за залесените зони или във всеки случай за такива с труден достъп като например тези, през които обикновено минава „зелената граница“.

73. Най-напред, както видяхме, за да се тълкува нестеснително член 233, първа алинея, буква г) от Митническия кодекс, необходимо е да се приеме, че понятието за „въвеждане“, съдържащо се в член 233, се различава от понятието за „въвеждане“, което се съдържа на други места в Митническия кодекс. Разбира се, в идеалния случай очевидно би било за предпочитане да се избегнат подобни смислови различия. От друга страна обаче, според мен вече доказах, че да се припише на понятието „въвеждане“ в член 233 „моментно“ и ограничено във времето значение — значение, което без съмнение думата има в други текстове от Митническия кодекс — в крайна сметка ще създаде повече проблеми, отколкото допуска тълкуваната по този начин разпоредба.

29 — Ще отбележа също така, че с възприемането на тази позиция Комисията по същество опровергава твърденията си относно задължителната „моментна“ същност на въвеждането, което е резултат от буквалното тълкуване на член 233 (вж. по-горе точка 32 и сл.).

74. На второ място, нестеснителното тълкуване включва елемент на неяснота, свързан с мястото на първото местоназначение на контрабандните стоки. Очевидно е, че „първото местоназначение“ до известна степен е неясно понятие, което не може да се определи по-точно и което трябва да бъде уточнено чрез преценяване на всеки отделен случай, както австрийското правителство признава в съдебното заседание. Освен това е възможно на практика да възникнат случаи на задържане на стоки, при които е трудно да се прецени дали стоките вече са достигнали или не първото си местоназначение на митническата територия на Общността. В такива случаи може дори да се окаже необходимо да се направи задълбочена проверка: от друга страна, разследвания от този вид са напълно обичайни, например в областта на наказателното право, и не бива да се забравя, че по принцип контрабандната дейност, доколкото е наказуема по закон, във всички случаи предполага необходимостта местните органи да направят констатации за целите на съдебното преследване. Евентуално и в случай на задържане на „транзитно преминаващи“ стоки може също да се предвиди презумпция, според която при липсата на доказателство за противното, първото местоназначение се счита за все още недостигнато.

75. Освен това не може да се пренебрегне обстоятелството, че и при стеснителното тълкуване има също толкова неясни аспекти. Това е вярно в особено голяма степен, както видяхме по-горе, за случаите на задържане на контрабандни стоки, преминаващи през „зелената граница“ [30].

76. На трето място, предлаганото тълкуване, макар и да ограничава, не премахва риска от възможно двукратно плащане на мита за една и съща стока [31]. Такова положение на двойно плащане наистина би могло да възникне в случай на задържани стоки, след като те са достигнали до първото си местоназначение (така че не е имало погасяване на митническото задължение), които след това ще бъдат препродадени от публичните органи, с последващо (второ) плащане на мита, този път от страна на купувача по силата на член 867а) от Регламент № 2454/93.

77. Вече отбелязах, че единственият начин да се избегне напълно рискът от двойно събиране на мита, е да се приеме, че митническото задължение се погасява във всички случаи, когато контрабандна стока е отнета, преди да бъде пусната на пазара. От друга страна, вече подчертах, че решението, което съществува в Регламент № 2144/87 и е предложено отново в Регламент № 450/2008, изглежда не може да бъде защитено в светлината на текста на Митническия кодекс [32].

30 — Вж. по-горе точка 67 и сл.

31 — От само себе си се разбира, че ако възприемем стеснителното тълкуване, този риск се засилва още повече, тъй като възможностите за погасяване на митническото задължение в този случай са минимални.

32 — Вж. по-горе точки 53 и 54.

д) Заключение по първия въпрос

78. Считам, че ограниченията и проблемите, които посочих, като цяло не са от такъв характер, че да представляват сериозна пречка за посоченото по-горе тълкуване. Във всеки случай алтернативните тълкувания имат още по-значителни недостатъци.

79. Ето защо предлагам на Съда да разреши първия въпрос, отправен от Unabhängiger Finanzsenat, в смисъл, че изразът „при неправомерното им въвеждане“, съдържащ се в член 233, първа алинея, буква г) от Митническия кодекс, трябва да се тълкува като отнасящ се до ограничения период от време, който започва да тече от преминаването на границата до момента, в който неправомерно въведената стока достига първото си местоназначение на територията на Общността.

Б — *Вторият въпрос*

80. С втория си въпрос запитващата юрисдикция иска да се установи по същество дали обстоятелството, че член 233, първа алинея, буква г) от Митническия кодекс предвижда погасяване на митническото задължение само като следствие от задържане на неправомерно внесени стоки по смисъла на член 202 от Митническия кодекс, макар подобни действия да не са предвидени в случай на задържане на стока след отклоняването ѝ от митнически надзор по смисъла на член 203 от посочения кодекс, не нарушава принципа за равно третиране.

81. От самото начало е видно, че вторият въпрос поражда значителни проблеми във връзка с неговата релевантност за решението по главното производство.

5. Относно необходимостта да се отговори на въпроса

82. Както *Комисията*, така и *австрийското правителство*, макар и с малки различия във формулировката, поддържат, че въпросът очевидно няма никаква връзка с предмета на спора по главното производство [33].

33 — Становище на австрийското правителство, точка 22 и становище на Комисията, точка 44.

83. Доводите, изтъквани от Комисията и от австрийското правителство, ми се струват правилни. Позицията на жалбоподателя в главното производство обаче е уредена по безспорен начин в член 202 от Митническия кодекс, който се отнася до неправомерното въвеждане на стоки през границата. Обратно, случаят по член 203, който се отнася до отклоняване на стоките от митнически надзор, е без никаква връзка с обстоятелствата по делото.

84. Очевидно е, че ако на практика положението, предвидено в член 203, се уреждаше по по-благоприятен начин, отколкото това по член 202, може да се повдигне въпросът за недействителността на най-неблагоприятните разпоредби в светлината на принципа за равно третиране. В настоящия случай обаче приложим към спора по главното производство е режимът, произтичащ от член 202, а именно този, който с други думи е по-благоприятен.

85. Все пак, въпреки че напълно основателно Съдът винаги е бил особено предпазлив по отношение на възможността да се произнася по преюдициален въпрос, съгласно постоянната съдебна практика той може да реши да не се произнесе по даден преюдициален въпрос, когато е съвсем очевидно, че тази преценка, поискана от националната юрисдикция, не засяга спора по главното производство [34]. Според мен обаче е очевидно, че в настоящия случай въпросът е с явен хипотетичен характер, без значение за решаването на спора по главното производство. Ето защо считам, че Съдът не следва да се произнася по втория въпрос.

86. Все пак, ако въпреки всичко Съдът реши да се произнесе по същество по този въпрос, ще развия няколко кратки съображения по него.

6. По съществото на въпроса при условията на евентуалност

87. В това отношение *датското* и *финландското правителство* твърдят, че случаите по член 202 и член 203 от Митническия кодекс, обективно са различни, така че тяхното различно трети-

34 — Вж. в това отношение само като пример Решение от 16 юли 1992 г. по дело Meilicke (C-83/91, Recueil, стр. I-4871, точка 26 и сл.), Решение от 10 януари 2006 г. по дело Cassa di Risparmio di Firenze и др. (C-224/04, Recueil, стр. I-289, точка 75).

ране не нарушава принципа за равно третиране [35].

88. Обратно, *австрийското правителство* изглежда счита, че в действителност член 233 поражда неоправдана дискриминация между положението по член 202 и това по член 203: всъщност тези дискриминационни последици могат да бъдат преодолени, ако се признае по аналогия погасяване на митническото задължение дори в случай на задържане на стоки, отклонени от митнически надзор по смисъла на член 203. От друга страна, въпросът продължава да бъде ирелевантен, тъй като положението, предмет на спора по главното производство, е уредено в член 202 от Митническия кодекс [36]. Освен това австрийското правителство отбелязва, че в новия Митнически кодекс проблемът вече няма да се поставя, щом като погасяване на митническото задължение се предвижда и в случаите на задържане и отнемане, независимо от момента и от положението, в което възникват задържането и/или отнемането [37].

35 — Становище на финландското правителство, точка 22 и становище на датското правителство, точка 34.

36 — Становище на австрийското правителство, точка 22.

37 — Пак там, точка 24. По този аспект вж. по-горе, точка 65.

89. От своя страна *Комисията* с довод, подобен на изтъкнатия от полското правителство, но с по-обща формулировка [38], се позовава на член 867а) от регламента за прилагане и поддържа, че от момента, в който посочената разпоредба се отнася както за контрабандни стоки, посочени в член 202, така и за тези, отклонени от митнически надзор по смисъла на член 203 от Митническия кодекс, не е възможно да се приеме, че съдържанието на член 233, първа алинея, буква г) има дискриминационен характер.

90. Считам за необходимо с цел да се произнеса по същността по въпроса да подчертая значителните различия, които фактически съществуват между случаите,

38 — Доводите на Комисията също така са доста неясни в някои отношения и препращат към разпоредба, която се характеризира с някои различия между текстовете на отделните езици. Цитираното от Комисията девето съображение от Регламент № 3665/93, което включва член 867а в регламента за прилагане, посочва в текста на италиански език, че докато стоките все още не са пуснати в свободно обращение „può sorgere nei confronti di esse un'obbligazione doganale“. В същия смисъл са текстът на френски език („une dette douanière reste susceptible de naître à leur égard“), текстът на английски език („a customs debt may still be incurred with regard to them“), текстт на испански език („una deuda aduanera sigue siendo susceptible de nacer al respecto“), текстът на нидландски език („een douaneschuld ten aanzien daarvan zou kunnen ontstaan“). Текстът на немски език обаче гласи, че до пускането в свободно обращение „entsteht keine Zollschuld im Hinblick auf sie“ (т.е. „не възниква митническо задължение по отношение на тях“). Текстовете ва различните езици не са несъвместими, но със сигурност поставят ударението върху различни аспекти.

уредени съответно по член 202 и по член 203 от Митническия кодекс.

91. По-специално, докато член 202 се отнася до „класическите“ положения на контрабанда на стоки на митническата територия на Общността, член 203 визира всички положения, в които е налице действие или бездействие, имащи за последица, макар и само временно, да възпрепятстват достъпа на компетентния митнически орган до стоките под митнически надзор и извършването на предвидените в Митническия кодекс проверки [39].

92. С други думи, в положението по член 203 от Митническия кодекс по принцип има по-голяма вероятност стоки, веднъж отклонени от митнически надзор, да влязат в стопанския оборот, доколкото фактически те вече се намират във вътрешността на митническата територия. В същото време обаче съществуването на такива стоки е известно на митническите органи. Тези обикновени факти сами по себе си могат да бъдат достатъчно основание за различно третиране на двете положения.

93. Следва да се отбележи също, че стоките, отклонени от митнически надзор по член 203 от Митническия кодекс, по дефиниция са стоки, за чието въвеждане на митническата територия вече е било съобщено преди това. Поради това, както правилно подчертава датското правителство [40], възможността за задържане/отнемане (и следователно за евентуална приложимост на член 233 от Митническия кодекс) на практика е по-малко приложимо за стоки, които попадат в приложното поле на разпоредбите на член 203, отколкото за неправомерно въведени стоки по смисъла на член 202.

94. Факт е, че и в това отношение разпоредба като тази, съдържаща се в новия Митнически кодекс, който скоро ще влезе в сила, доколкото най-общо предвижда погасяване на митническото задължение за всички отнети стоки, вероятно изглежда по-логична и „справедлива“. От друга страна, считам, че като се има предвид недвусмисленият текст на член 233 от сега действащия Митнически кодекс, който не предвижда погасяване за отнетите стоки, попадащи в приложното поле на член 203 от Митническия кодекс, обективните различия между хипотезите по член 202 и тези по член 203, са достатъчни, за да се обоснове различното третиране на двете положения, предвидено за целта от общностния законодател (макар и то може би да не е „оптимално“).

39 — Вж. Решение по дело Hamann International (цитирано в бележка под линия 24, точка 31), вж. също Решение от 1 февруари 2001 г. по дело G. Wandel (C-66/99, Recueil, стр. I-873, точка 47) и Решение от 11 юли 2002 г. по дело Liberexim (C-371/99, Recueil, стр. I-6227, точка 55).

40 — Становище на датското правителство, точка 35.

## IV — Заключение

95. Предвид изложените по-горе съображения предлагам на Съда да реши отправените от Unabhängiger Finanzsenat въпроси в смисъл, че изразът „при неправомерното им въвеждане“, съдържащ се в член 233, първа алинея, буква г) от Митническия кодекс, следва да се тълкува като отнасящ се до времето, което започва да тече от преминаването на границата до момента, когато неправомерно въведените стоки са достигнали до своето първо местоназначение във вътрешността на територията на Общността.