ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (τρίτο τμήμα)

της 18ης Δεκεμβρίου 2008 *

Στην υπόθεση C-517/07,

με αντικείμενο αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 234 ΕΚ, που υπέβαλε το High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (Ηνωμένο Βασίλειο), με απόφαση της 6ης Αυγούστου 2007, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 22 Νοεμβρίου 2007, στο πλαίσιο της δίκης

Afton Chemical Ltd

κατά

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (τρίτο τμήμα),

συγκείμενο από τους A. Rosas, πρόεδρο τμήματος, A. Ó Caoimh (εισηγητή), J. N. Cunha Rodrigues, U. Lõhmus και A. Arabadjiev, δικαστές,

* Γλώσσα διαδικασίας: η αγγλική.

γενικός εισαγγελέας: Y. Bot
γραμματέας: R. Seres, υπάλληλος διοικήσεως,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 23ης Οκτωβρίου 2008,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

— η Afton Chemical Ltd, εκπροσωπούμενη από τους P. Lasok, QC και V. Sloane, barrister, κατ' εντολήν της E. Philpott, solicitor,

— η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου, εκπροσωπούμενη από την I. Rao, επικουρούμενη από τον M. Angiolini, barrister,

— η Γερμανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τους M. Lumma και C. Blaschke,

— η Ελληνική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τους Κ. Γεωργιάδη και Ι. Μπακόπουλο, καθώς και από τη Β. Καρρά,

— η Ιταλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον R. Adam, επικουρούμενο από τον P. Gentili, avvocato dello stato,

— η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τους R. Lyal και W. Mölls,

κατόπιν της αποφάσεως που έλαβε, αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα, να εκδικάσει την υπόθεση χωρίς ανάπτυξη προτάσεων,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Η αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 3 της οδηγίας 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 (ΕΕ L 76, σ. 1), και των άρθρων 2, παράγραφος 3, πρώτο εδάφιο, και 8, παράγραφος 1, στοιχείο α΄, της οδηγίας 92/81/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 19ης Οκτωβρίου 1992, για την εναρμόνιση των διαρθρώσεων των ειδικών φόρων κατανάλωσης που επιβάλλονται στα πετρελαιοειδή (ΕΕ L 316, σ. 12), όπως τροποποιήθηκαν με την οδηγία 94/74/ΕΚ του Συμβουλίου, της 22ας Δεκεμβρίου 1994 (ΕΕ L 365, σ. 46, στο εξής αντίστοιχα: οδηγία 92/12 και οδηγία 92/81), καθώς και των άρθρων 2, παράγραφος 3, δεύτερο εδάφιο και 4, στοιχείο β΄, πρώτη περίπτωση, της οδηγίας 2003/96/ΕΚ του Συμβουλίου, της 27ης Οκτωβρίου 2003, σχετικά με την αναδιάρθρωση του κοινοτικού πλαισίου φορολογίας των ενεργειακών προϊόντων και της ηλεκτρικής ενέργειας (ΕΕ L 283, σ. 51).

2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ της Afton Chemical Ltd (στο εξής: Afton) και των Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (στο εξής: Commissioners), οι οποίοι είναι υπεύθυνοι, στο Ηνωμένο Βασίλειο, για τη διαχείριση και την είσπραξη των ειδικών φόρων κατανάλωσης και των φόρων που επιβάλλονται στα ενεργειακά προϊόντα, σχετικά με την καταβολή των επιβληθέντων στα πρόσθετα καυσίμων ειδικών φόρων κατανάλωσης για το χρονικό διάστημα από 19 Νοεμβρίου 2000 έως 31 Οκτωβρίου 2004.

Το νομικό πλαίσιο

Η κοινοτική νομοθεσία

Η οδηγία 92/12

3 Το άρθρο 1 της οδηγίας 92/12 προβλέπει:

«1. Η παρούσα οδηγία καθορίζει το καθεστώς των προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης και άλλους έμμεσους φόρους που επιβάλλονται άμεσα ή έμμεσα στην κατανάλωση προϊόντων, εκτός του ΦΠΑ και των φόρων που επιβάλλονται από την Ευρωπαϊκή Κοινότητα.

2. Οι ειδικές διατάξεις που αφορούν τους συντελεστές και τις διαρθρώσεις των προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης περιλαμβάνονται στις ειδικές οδηγίες.»

4 Το άρθρο 3, παράγραφοι 1 έως 3, πρώτο εδάφιο, της εν λόγω οδηγίας ορίζει:

«1. Η παρούσα οδηγία εφαρμόζεται, σε κοινοτικό επίπεδο, στα ακόλουθα προϊόντα όπως ορίζονται στις σχετικές οδηγίες:

— τα ορυκτέλαια,

[…]

2. Τα προϊόντα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 μπορούν να υπόκεινται σε άλλους έμμεσους φόρους που εξυπηρετούν ειδικούς σκοπούς, υπό τον όρον ότι αυτές οι φορολογικές επιβαρύνσεις τηρούν τους κανόνες φορολόγησης που ισχύουν για τις ανάγκες των ειδικών φόρων κατανάλωσης και του ΦΠΑ, για τον καθορισμό της φορολογικής βάσης, τον υπολογισμό, το απαιτητό και τον έλεγχο του φόρου.

3. Τα κράτη μέλη διατηρούν τη δυνατότητα να θεσπίσουν ή να διατηρήσουν φορολογικές επιβαρύνσεις σε προϊόντα άλλα από εκείνα που περιλαμβάνονται στην

παράγραφο 1, υπό τον όρο όμως ότι αυτές οι επιβαρύνσεις δεν συνεπάγονται, κατά τις συναλλαγές μεταξύ κρατών μελών, διατυπώσεις που σχετίζονται με τη διάβαση συνόρου.»

Οι οδηγίες 92/81 και 92/82/ΕΟΚ

5 Κατά το άρθρο 1, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/81:

«Τα κράτη μέλη επιβάλλουν στα πετρελαιοειδή ειδικό φόρο κατανάλωσης σύμφωνα με την παρούσα οδηγία.»

6 Το άρθρο 2 της ιδίας οδηγίας προβλέπει:

«1. Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας ο όρος “πετρελαιοειδή” καλύπτει:

[…]

ιβ) τα προϊόντα που περιλαμβάνει ο κωδικός [της Συνδυασμένης Ονοματολογίας, στο εξής: ΣΟ] 3811

[…]

2. Τα πετρελαιοειδή, εκτός από εκείνα για τα οποία ορίζεται ένα συγκεκριμένο επίπεδο φόρου στην οδηγία [92/82], υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης εάν προορίζονται να χρησιμοποιηθούν, προσφέρονται προς πώληση ή χρησιμοποιούνται ως καύσιμα θέρμανσης ή ως καύσιμα κινητήρων. Ο συντελεστής του επιβλητέου φόρου καθορίζεται, ανάλογα με τη χρήση, με βάση το συντελεστή για το ισοδύναμο καύσιμο θέρμανσης ή καύσιμο κινητήρων.

3. Εκτός από τα φορολογητέα προϊόντα τα οποία αναφέρονται στην παράγραφο 1, κάθε προϊόν το οποίο προορίζεται να χρησιμοποιηθεί, προσφέρεται προς πώληση ή χρησιμοποιείται ως καύσιμο κινητήρων ή ως πρόσθετο ή προκειμένου να αυξήσει τον τελικό όγκο του καυσίμου κινητήρων, φορολογείται ως καύσιμο κινητήρων. Κάθε άλλος υδρογονάνθρακας, εκτός από τον άνθρακα, τον λιγνίτη, την τύρφη ή άλλους παρόμοιους στερεούς υδρογονάνθρακες ή το φυσικό αέριο, που προορίζεται να χρησιμοποιηθεί, προσφέρεται προς πώληση ή χρησιμοποιείται για θέρμανση, φορολογείται με βάση τον συντελεστή για το αντίστοιχο πετρελαιοειδές.

[…]

4. Οι κωδικοί αριθμοί της [ΣΟ] που περιλαμβάνονται στην παρούσα οδηγία αναφέρονται στο κείμενο της [ΣΟ] το οποίο ισχύει από 1ης Οκτωβρίου 1994.»

7 Το άρθρο 8, παράγραφος 1, στοιχείο α΄, της οδηγίας 92/81 ορίζει:

«Εκτός από τις γενικές διατάξεις της οδηγίας [92/12] σχετικά με τις απαλλασσόμενες χρήσεις των προϊόντων που υπόκεινται στον ειδικό φόρο κατανάλωσης και με την επιφύλαξη τυχόν άλλων κοινοτικών διατάξεων, τα κράτη μέλη απαλλάσσουν τα κατωτέρω προϊόντα από τον εναρμονισμένο ειδικό φόρο κατανάλωσης, υπό τους όρους τους οποίους αυτά καθορίζουν, προκειμένου να εξασφαλίσουν την ορθή και καθαρή εφαρμογή των απαλλαγών αυτών και να προλάβουν την φοροδιαφυγή, τη φοροαποφυγή ή τις καταχρήσεις:

α) τα πετρελαιοειδή τα οποία χρησιμοποιούνται για άλλο σκοπό εκτός από καύσιμα κινητήρων ή καύσιμα θέρμανσης.»

8 Η οδηγία 92/82/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 19ης Οκτωβρίου 1992, για την προσέγγιση των συντελεστών των ειδικών φόρων κατανάλωσης στα πετρελαιοειδή (ΕΕ L 316, σ. 19), όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 94/74 (στο εξής: οδηγία 92/82), ορίζει έναν ελάχιστο συντελεστή ειδικού φόρου κατανάλωσης για ορισμένα πετρελαιοειδή. Το άρθρο 2 της οδηγίας 92/82 απαριθμεί τα πετρελαιοειδή που καλύπτονται από αυτή, μεταξύ των οποίων δεν περιλαμβάνονται τα προϊόντα που εμπίπτουν στον κωδικό ΣΟ 3811.

Η οδηγία 2003/96

9 Η πρώτη, η δεύτερη και η τρίτη αιτιολογική σκέψη της οδηγίας 2003/96 έχουν ως εξής:

«1) Το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας [92/81] και της οδηγίας [92/82] περιορίζεται στα πετρελαιοειδή.

2) Η έλλειψη κοινοτικών διατάξεων που να επιβάλλουν ελάχιστο φορολογικό συντελεστή για την ηλεκτρική ενέργεια και τα ενεργειακά προϊόντα, πλην των πετρελαιοειδών, ενδέχεται να επηρεάσει αρνητικά την ορθή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς.

3) Η ορθή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς και η επίτευξη των στόχων άλλων κοινοτικών πολιτικών απαιτούν τον καθορισμό ελαχίστων επιπέδων φορολογίας σε κοινοτική κλίμακα για τα περισσότερα ενεργειακά προϊόντα, συμπεριλαμβανομένης της ηλεκτρικής ενέργειας, του φυσικού αερίου και του άνθρακα.»

10 Εξάλλου, η εικοστή δεύτερη αιτιολογική σκέψη της οδηγίας 2003/96 αναφέρει:

«Τα ενεργειακά προϊόντα υπάγονται ουσιαστικά σε κοινοτικό πλαίσιο όταν χρησιμοποιούνται ως καύσιμα θέρμανσης ή ως καύσιμα κινητήρων. Ως εκ τούτου, αποτελεί ίδιον της φύσης και της λογικής του φορολογικού συστήματος να αποκλείονται από το πεδίο εφαρμογής του πλαισίου οι διπλές χρήσεις και οι όχι ως καύσιμα χρήσεις των ενεργειακών προϊόντων καθώς και οι ορυκτολογικές κατεργασίες. Η ηλεκτρική ενέργεια που χρησιμοποιείται καθ' όμοιους τρόπους αντιμετωπίζεται αναλόγως.»

11 Το άρθρο 1 της οδηγίας 2003/96 ορίζει ότι τα κράτη μέλη φορολογούν τα ενεργειακά προϊόντα και την ηλεκτρική ενέργεια σύμφωνα με την παρούσα οδηγία.

12 Το άρθρο 2 της εν λόγω οδηγίας προβλέπει:

«1. Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας ο όρος "ενεργειακά προϊόντα" εφαρμόζεται στα προϊόντα:

[…]

στ) που υπάγονται στον κωδικό 3811 της ΣΟ¨

[…]

3. Όταν πρόκειται να χρησιμοποιηθούν, να διατεθούν προς πώληση ή να χρησιμοποιηθούν ως καύσιμα κινητήρων ή ως καύσιμα θέρμανσης, τα ενεργειακά προϊόντα, εκτός εκείνων για τα οποία καθορίζεται επίπεδο φορολογίας στην παρούσα οδηγία, φορολογούνται, αναλόγως της χρήσης, με το συντελεστή του ισοδυνάμου καυσίμου θέρμανσης ή καυσίμου κινητήρων.

Εκτός από τα φορολογητέα προϊόντα που αναφέρονται στην παράγραφο 1, κάθε προϊόν το οποίο πρόκειται να χρησιμοποιηθεί, διατίθεται προς πώληση ή χρησιμο-

ποιείται ως καύσιμο κινητήρων ή ως πρόσθετο ή προκειμένου να αυξήσει τον τελικό όγκο του καυσίμου κινητήρων, φορολογείται με το συντελεστή του ισοδυνάμου καυσίμου κινητήρων.

Εκτός από τα φορολογητέα προϊόντα που αναφέρονται στην παράγραφο 1, κάθε άλλος υδρογονάνθρακας, εκτός της τύρφης, που πρόκειται να χρησιμοποιηθεί, διατίθεται προς πώληση ή χρησιμοποιείται για θέρμανση, φορολογείται με το συντελεστή του ισοδυνάμου ενεργειακού προϊόντος.

4. Η παρούσα οδηγία δεν εφαρμόζεται:

[…]

β) στις ακόλουθες χρήσεις των ενεργειακών προϊόντων και της ηλεκτρικής ενέργειας:

— ενεργειακά προϊόντα για άλλους σκοπούς εκτός της χρήσης ως καύσιμα κινητήρων ή καύσιμα θέρμανσης,

[…]

5. Οι κωδικοί της [ΣΟ] στους οποίους παραπέμπει η παρούσα οδηγία είναι εκείνοι που περιλαμβάνονται στον κανονισμό (ΕΚ) 2031/2001 της Επιτροπής, της 6ης Αυγούστου

2001, που τροποποιεί το παράρτημα I του Κανονισμού (ΕΟΚ) 2658/87 του Συμβουλίου για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο [(ΕΕ L 279, σ. 1)].»

13 Το άρθρο 3 της οδηγίας 2003/96 ορίζει:

«Οι αναφορές της οδηγίας [92/12] σε "πετρελαιοειδή" και "ειδικό φόρο κατανάλωσης", στο μέτρο που αφορούν πετρελαιοειδή, ερμηνεύονται ως καλύπτουσες όλα τα ενεργειακά προϊόντα, την ηλεκτρική ενέργεια και τους εθνικούς έμμεσους φόρους που αναφέρονται αντίστοιχα στο άρθρο 2 και στο άρθρο 4, παράγραφος 2, της παρούσας οδηγίας.»

14 Το άρθρο 28, παράγραφοι 1 και 2, της οδηγίας 2003/96 αναφέρει:

«1. Τα κράτη μέλη θεσπίζουν και δημοσιεύουν τις αναγκαίες νομοθετικές, κανονιστικές και διοικητικές διατάξεις ώστε να συμμορφωθούν με την παρούσα οδηγία το αργότερο μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2003. Ενημερώνουν αμέσως την Επιτροπή σχετικά.

2. Εφαρμόζουν τις διατάξεις αυτές από την 1η Ιανουαρίου 2004, εκτός από τις διατάξεις του άρθρου 16 και του άρθρου 18, παράγραφος 1, τις οποίες τα κράτη μέλη μπορούν να εφαρμόσουν από την 1η Ιανουαρίου 2003.»

15 Κατά το άρθρο 30 της εν λόγω οδηγίας:

«Παρά το άρθρο 28, παράγραφος 2, από τις 31 Δεκεμβρίου 2003 καταργούνται οι οδηγίες [92/81] και [92/82].»

Η σχετική με τη ΣΟ νομοθεσία

16 Κατά τις γλωσσικές αποδόσεις της ΣΟ, στις οποίες παραπέμπουν οι οδηγίες 92/81 και 2003/96, ο κωδικός 3811 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας περιλαμβάνει τα «[α]ντικροτικά παρασκευάσματα, ανασχετικά της οξείδωσης, προσθετικά εξουδετέρωσης καταλοίπων, βελτιωτικά του ιξώδους των λιπαντικών λαδιών, προσθετικά κατά της διάβρωσης και άλλα παρασκευασμένα προσθετικά, για ορυκτά λάδια (στα οποία περιλαμβάνεται και η βενζίνη) ή για άλλα υγρά που χρησιμοποιούνται για τους ίδιους σκοπούς με τα ορυκτά λάδια».

Η εθνική νομοθεσία

17 Από τις γραπτές παρατηρήσεις που κατέθεσαν η Afton, το Ηνωμένο Βασίλειο της Μεγάλης Βρετανίας και της Βορείου Ιρλανδίας καθώς και η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων προκύπτει ότι το άρθρο 6 Α του νόμου του 1979 περί των ειδικών φόρων κατανάλωσης που επιβάλλονται στους υδρογονάνθρακες (Hydrocarbon Oil Duties act 1979) έχει ως εξής:

«1. Επιβάλλεται ειδικός φόρος κατανάλωσης στην αποθεματοποίηση προς υποκείμενη σε φόρο χρήση εκ μέρους οποιουδήποτε προσώπου ή (αν δεν έχει ήδη φορολογηθεί δυνάμει άλλων διατάξεων του παρόντος τμήματος) στην υποκείμενη σε φόρο χρήση εκ μέρους οποιουδήποτε προσώπου κάθε υγρού το οποίο δεν είναι

(a) υδρογονάνθρακας

(b) βιοντίζελ

(c) ανάμειξη βιοκαυσίμων

(d) βιοαιθανόλη, ή

(e) ανάμειξη βιοαιθανόλης.

2. Στο παρόν τμήμα, η "υποκείμενη σε φόρο χρήση", όσον αφορά οποιαδήποτε ουσία, σημαίνει τη χρήση της ουσίας αυτής

(a) ως καυσίμου για οποιονδήποτε κινητήρα ή άλλη μηχανή, ή

(b) ως προσθέτου ή προκειμένου να αυξήσει τον τελικό όγκο οποιασδήποτε ουσίας χρησιμοποιούμενης ως καύσιμο.»

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

18 Η Afton παρασκευάζει διάφορα πρόσθετα, υπαγόμενα στον κωδικό 3811 της ΣΟ, τα οποία προορίζονται να προστεθούν σε καύσιμα κινητήρων και να αναμιχθούν με τα καύσιμα, συνήθως σε αναλογίες 1 προς 1 000 ή 2 000.

19 Από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει ότι τα πρόσθετα που παρασκευάζει η Afton δεν προορίζονται για χρήση ούτε προσφέρονται προς πώληση ούτε χρησιμοποιούνται ως καύσιμα κινητήρων. Ειδικότερα, κανένα από τα πρόσθετα αυτά δεν προορίζεται να λειτουργήσει ως καύσιμο ή για τη λειτουργία κινητήρων οχημάτων. Αντιθέτως, τα εν λόγω πρόσθετα περιέχουν ένα ή περισσότερα από τα ακόλουθα συστατικά: καθαριστικό, αντιαφρώδες, αντιγαλακτωματοποιητικό πρόσθετο, υγρό μεταφοράς, διαλυτικό, βελτιωτικό κετανίου και λιπαντικότητας, καθώς και αντιδιαβρωτικό πρόσθετο. Τα πρόσθετα καυσίμων καταναλώνονται εντός του κινητήρα κατά τη διαδικασία καύσεως.

20 Η Afton άσκησε προσφυγή ενώπιον του VAT and Duties Tribunal με αίτημα την επιστροφή εκ μέρους των Commissioners των ειδικών φόρων κατανάλωσης που κατέβαλε επί των προσθέτων καυσίμων για το χρονικό διάστημα από τις 19 Νοεμβρίου 2000 έως τις 31 Οκτωβρίου 2004, ανερχομένων σε ποσό 2 825 215,61 λιρών στερλινών (GBP).

21 Με απόφαση της 4ης Μαΐου 2007, το VAT and Duties Tribunal απέρριψε την προσφυγή με την αιτιολογία ότι τα άρθρα 2, παράγραφος 3, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 92/81 και 2, παράγραφος 3, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας 2003/96 προβλέπουν την επιβολή φόρου σε όλα τα πρόσθετα καυσίμων είτε παράγονται από πετρελαιοειδή είτε από άλλες ουσίες και ότι, καθόσον τα πρόσθετα αυτά θεωρούνται καύσιμα κινητήρων, δεν απαλλάσσονται από τον φόρο κατά το άρθρα 8, παράγραφος 1, στοιχείο α΄, της οδηγίας 92/81 ή 2, παράγραφος 4, στοιχείο β΄, πρώτη περίπτωση, της οδηγίας 2003/96.

22 Υπό τις περιστάσεις αυτές, το High Court of Justice (England and Wales), Chancery Division, επιληφθέν κατ' έφεση, αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Υπόκεινται τα πρόσθετα καυσίμων, όπως τα επίδικα στην υπό κρίση υπόθεση, τα οποία δεν προορίζονται για χρήση, δεν διατίθενται προς πώληση ούτε

χρησιμοποιούνται ως καύσιμα κινητήρων, αλλά προστίθενται στα καύσιμα κινητήρων για σκοπούς διαφορετικούς από την παροχή ενέργειας για την κίνηση του οχήματος στο οποίο χρησιμοποιείται το καύσιμο, στον φόρο βάσει του άρθρου 2, παράγραφος 3, της οδηγίας [92/81];

2) Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα, εμπίπτουν τα πρόσθετα αυτά στο πεδίο εφαρμογής της απαλλαγής του άρθρου 8, παράγραφος 1, της οδηγίας [92/81];

3) Υπόκεινται τα πρόσθετα καυσίμων, όπως τα επίδικα στην υπό κρίση υπόθεση, τα οποία δεν προορίζονται για χρήση, δεν διατίθενται προς πώληση ούτε χρησιμοποιούνται ως καύσιμα κινητήρων, αλλά προστίθενται στα καύσιμα κινητήρων για σκοπούς διαφορετικούς από την παροχή ενέργειας για την κίνηση του οχήματος στο οποίο χρησιμοποιείται το καύσιμο, στον φόρο βάσει του δευτέρου εδαφίου του άρθρου 2, παράγραφος 3, της οδηγίας [2003/96];

4) Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο τρίτο ερώτημα, εξαιρούνται τα πρόσθετα αυτά από το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας [2003/96] βάσει του πρώτου εδαφίου του άρθρου [2, παράγραφος] 4, στοιχείο β΄, πρώτη περίπτωση, της οδηγίας αυτής;

5) Απαγορεύει το κοινοτικό δίκαιο και, ειδικότερα, το άρθρο 3 της οδηγίας [92/12] τον φόρο που επιβάλλει το Ηνωμένο Βασίλειο στα ανωτέρω πρόσθετα καυσίμων κινητήρων;»

Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

23 Με τα τέσσερα πρώτα ερωτήματα, τα οποία πρέπει να εξεταστούν από κοινού, το αιτούν δικαστήριο ερωτά, κατ' ουσίαν, αν τα άρθρα 2, παράγραφος 3, και 8, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/81, αφενός, και το άρθρο 2, παράγραφοι 3 και 4, της οδηγίας 2003/96, αφετέρου, έχουν την έννοια ότι πρόσθετα καυσίμων όπως τα επίδικα στην υπόθεση της κύριας δίκης, τα οποία αποτελούν «πετρελαιοειδή» κατά την έννοια του άρθρου 2, παράγραφος 1, της πρώτης από τις ανωτέρω δύο οδηγίες ή «ενεργειακά προϊόντα» κατά την έννοια του άρθρου 2, παράγραφος 1, της δεύτερης από τις ανωτέρω οδηγίες, αλλά δεν προορίζονται για χρήση, δεν διατίθενται προς πώληση ούτε χρησιμοποιούνται ως καύσιμα κινητήρων, υπόκεινται στο προβλεπόμενο από τις οδηγίες αυτές φορολογικό καθεστώς.

24 Όπως προκύπτει από την απόφαση περί παραπομπής, τα ερωτήματα αυτά ανέκυψαν στο πλαίσιο διαφοράς σχετικής με τη νομιμότητα ειδικών φόρων κατανάλωσης επί των προσθέτων καυσίμων που καταβλήθηκαν βάσει του νόμου του 1979 περί των ειδικών φόρων κατανάλωσης που επιβάλλονται στους υδρογονάνθρακες, για το χρονικό διάστημα από τις 19 Νοεμβρίου 2000 έως τις 31 Οκτωβρίου 2004.

25 Συναφώς, πρέπει να υπομνηστεί ότι όσον αφορά το χρονικό διάστημα μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2003 τα κράτη μέλη υποχρεούνταν, βάσει του άρθρου 1, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/81, να επιβάλλουν στα «πετρελαιοειδή» κατά την έννοια της οδηγίας αυτής εναρμονισμένο ειδικό φόρο κατανάλωσης. Από 1ης Ιανουαρίου 2004, τα κράτη μέλη υποχρεούνται εφεξής, βάσει του άρθρου 1 της οδηγίας 2003/96, η οποία κατάργησε την οδηγία 92/81, να επιβάλλουν φόρο στα ενεργειακά προϊόντα κατά την έννοια της οδηγίας 2003/96, σκοπός της οποίας είναι, όπως προκύπτει από τη δεύτερη και τρίτη αιτιολογική σκέψη αυτής, να επιβάλλει ελάχιστο φορολογικό συντελεστή σε κοινοτικό επίπεδο, πλην των πετρελαιοειδών, για τα περισσότερα ενεργειακά προϊόντα (βλ., υπό την έννοια αυτή, απόφαση της 5ης Ιουλίου 2007, C-145/06 και C-146/06, Fendt Italiana, Συλλογή 2007, σ. I-5869, σκέψη 32).

26 Βάσει του άρθρου 2, παράγραφος 1, στοιχείο ιβ΄, της οδηγίας 92/81, σε συνδυασμό με την παράγραφο 4 του ιδίου άρθρου, καθώς και του άρθρου 2, παράγραφος 1, στοιχείο στ΄, της οδηγίας 2003/96, σε συνδυασμό με την παράγραφο 5 του ιδίου άρθρου, τα προϊόντα, όπως τα επίδικα στην υπόθεση της κύριας δίκης πρόσθετα καυσίμων, που εμπίπτουν στον κωδικό 3811 της ΣΟ συνιστούν, κατά περίπτωση, «πετρελαιοειδή» ή «ενεργειακά προϊόντα», κατά την έννοια των οδηγιών αυτών.

27 Βάσει των άρθρων 2, παράγραφος 2, της οδηγίας 92/81 και 2, παράγραφος 3, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2003/96, τα πετρελαιοειδή και τα ενεργειακά προϊόντα για τα οποία, όπως για τα επίδικα στην υπόθεση της κύριας δίκης πρόσθετα καυσίμων, δεν έχει οριστεί συγκεκριμένο επίπεδο φορολογίας είτε από την οδηγία 92/82 προκειμένου περί των πρώτων είτε από την οδηγία 2003/96 προκειμένου περί των δεύτερων, πρέπει να φορολογούνται, εάν προορίζονται να χρησιμοποιηθούν, προσφέρονται προς πώληση ή χρησιμοποιούνται ως καύσιμα θέρμανσης ή ως καύσιμα κινητήρων, ανάλογα με τη χρήση, με βάση τον συντελεστή για το ισοδύναμο καύσιμο θέρμανσης ή καύσιμο κινητήρων.

28 Εν προκειμένω, δεν αμφισβητείται, όπως προκύπτει από τη διατύπωση του πρώτου και τρίτου ερωτήματος που υπέβαλε το αιτούν δικαστήριο, ότι τα επίδικα στην υπόθεση της κύριας δίκης πρόσθετα, εάν προορίζονται να προστεθούν σε καύσιμα κινητήρων και, συνεπώς, να χρησιμοποιηθούν μαζί με αυτά, δεν προορίζονται για χρήση, δεν διατίθενται προς πώληση ούτε χρησιμοποιούνται ως καύσιμα κινητήρων. Επομένως, τα πρόσθετα αυτά δεν υπόκεινται στον φόρο που προβλέπουν τα άρθρα 2, παράγραφος 2, της οδηγίας 92/81 και 2, παράγραφος 3, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2003/96.

29 Πάντως, κατά τα άρθρα 2, παράγραφος 3, πρώτο εδάφιο, πρώτη φράση, της οδηγίας 92/81 και 2, παράγραφος 3, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας 2003/96, «[ε]κτός από τα φορολογητέα προϊόντα τα οποία αναφέρονται στην παράγραφο 1, κάθε προϊόν το οποίο προορίζεται να χρησιμοποιηθεί, προσφέρεται προς πώληση ή χρησιμοποιείται ως καύσιμο κινητήρων ή ως πρόσθετο ή προκειμένου να αυξήσει τον τελικό όγκο του καυσίμου κινητήρων» πρέπει να φορολογείται με το συντελεστή του ισοδυνάμου καυσίμου κινητήρων.

30 Εντούτοις, κατά την Afton, τα επίδικα στην υπόθεση της κύριας δίκης πρόσθετα δεν υπόκεινται στον φόρο που προβλέπουν οι εν λόγω διατάξεις. Συγκεκριμένα, από το σαφές γράμμα των διατάξεων αυτών και, ειδικότερα, από τη φράση «εκτός από τα φορολογητέα προϊόντα τα οποία αναφέρονται στην παράγραφο 1» προκύπτει ότι οι διατάξεις αυτές έχουν συμπληρωματικό χαρακτήρα και εφαρμόζονται μόνο σε κάποια επιπλέον προϊόντα τα οποία δεν εμπίπτουν στην έννοια των «πετρελαιοειδών» ή των «ενεργειακών προϊόντων» που απαριθμούνται, αντίστοιχα, στο άρθρο 2, παράγραφος 1, των ανωτέρω οδηγιών. Επομένως, οι διατάξεις αυτές καταλαμβάνουν άλλα προϊόντα. Η εναλλακτική ερμηνεία κατά την οποία οι διατάξεις αυτές καταλαμβάνουν τα προϊόντα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του εν λόγω άρθρου 2 αγνοεί τη χρήση του επιρρήματος «εκτός» και είναι λανθασμένη, διότι θα είχε ως αποτέλεσμα την επιβολή φόρου σε όλα τα προϊόντα που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν ως πρόσθετα, ενώ το ίδιο αποτέλεσμα θα μπορούσε να επιτευχθεί με μια απλούστερα διατυπωμένη διάταξη, μη περιέχουσα την προαναφερθείσα εισαγωγική φράση. Μια υπ' αυτή την έννοια ερμηνεία των ως άνω οδηγιών θα είχε, επίσης, ως αποτέλεσμα την επιβολή για δεύτερη φορά φόρου επί των πετρελαιοειδών και των ενεργειακών προϊόντων που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν ως καύσιμα κινητήρων. Εξάλλου, θα ήταν σύμφωνη προς τον επιδιωκόμενο από την κοινοτική νομοθεσία σκοπό, κατά τον οποίο τα πετρελαιοειδή και τα ενεργειακά προϊόντα υπόκεινται σε φόρο μόνον όταν χρησιμοποιούνται ως καύσιμα κινητήρων ή καύσιμα θέρμανσης.

31 Εντούτοις, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι, λαμβανομένου υπόψη του γράμματος όλων των όρων των οικείων διατάξεων των οδηγιών 92/81 και 2003/96 καθώς και της γενικής οικονομίας και του σκοπού των οδηγιών αυτών, η ως άνω ερμηνεία δεν μπορεί να γίνει δεκτή.

32 Καταρχάς, όσον αφορά το γράμμα των εν λόγω διατάξεων, επιβάλλεται, ασφαλώς, η διαπίστωση ότι, όπως παραδέχτηκε και η Επιτροπή απαντώντας σε ερωτήσεις του Δικαστηρίου κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, το γράμμα των άρθρων 2 της οδηγίας 92/81 και της οδηγίας 2003/96 θα μπορούσε να χαρακτηρίζεται από μεγαλύτερη σαφήνεια και ακρίβεια, καθόσον πρόκειται περί διατάξεων που προβλέπουν ένα καθεστώς φορολογίας το οποίο, κατόπιν της μεταφοράς του στην εθνική έννομη τάξη, δημιουργεί υποχρεώσεις για τους ιδιώτες. Ειδικότερα, καθόσον τα άρθρα 2, παράγραφος 2, της οδηγίας 92/81 και 2, παράγραφος 3, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2003/96 προβλέπουν την επιβολή φόρου στα πετρελαιοειδή και τα ενεργειακά προϊόντα, η επιβολή φόρου σε πρόσθετα καυσίμων που, όπως τα επίδικα στην υπόθεση της κύριας δίκης, έχουν τις ανωτέρω ιδιότητες θα έπρεπε λογικά να προβλέπεται από τις ίδιες αυτές διατάξεις. Από τη σκέψη 28 της παρούσας αποφάσεως προκύπτει ότι αυτό δεν ισχύει.

33 Πάντως, από τα άρθρα 2, παράγραφος 3, πρώτο εδάφιο, πρώτη φράση της οδηγίας 92/81 και 2, παράγραφος 3, δεύτερο εδάφιο, 2003/96 προκύπτει με αρκετή σαφήνεια ότι τα πρόσθετα καυσίμων, όπως τα επίδικα στην υπόθεση της κύριας δίκης, υπάγονται στο προβλεπόμενο από τις διατάξεις αυτές καθεστώς φορολογίας.

34 Πράγματι, αντίθετα προς τους ισχυρισμούς της Afton, η εισαγωγική φράση εκάστης των ανωτέρω διατάξεων «εκτός από τα φορολογητέα προϊόντα τα οποία αναφέρονται στην παράγραφο 1» δεν δύναται να ερμηνευθεί ως αποκλείουσα από το πεδίο εφαρμογής τους τα προϊόντα που αποτελούν, αντίστοιχα, «πετρελαιοειδή» ή «ενεργειακά προϊόντα» κατά την έννοια των άρθρων 2, παράγραφος 1, των εν λόγω οδηγιών.

35 Αντιθέτως, το επίρρημα «εκτός» έχει ως σκοπό, κατά την κοινή έννοια του όρου, όχι να αποκλείσει, αλλά να συμπεριλάβει κάτι. Ο σκοπός αυτός προκύπτει από πλείονες γλωσσικές αποδόσεις των άρθρων 2, παράγραφος 3, πρώτο εδάφιο, πρώτη φράση, της οδηγίας 92/81 και 2, παράγραφος 3, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας 2003/96 [βλ., για παράδειγμα, εκτός από τη γαλλική απόδοση, τη γερμανική («[n]eben»), την ισπανική («[a]demás»), την ιταλική («[o]ltre»), την ολλανδική («[n]aast»), την πορτογαλική («[p]ara além») και την αγγλική («[i]n addition to»)].

36 Επομένως, χρησιμοποιώντας τη φράση «εκτός από τα φορολογητέα προϊόντα τα οποία αναφέρονται στην παράγραφο 1», τα άρθρα 2, παράγραφος 3, πρώτο εδάφιο, πρώτη φράση, της οδηγίας 92/81 και 2, παράγραφος 3, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας 2003/96 αποβλέπουν στο να συμπεριλάβουν ρητώς στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεών τους όλα τα προϊόντα που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν, προσφέρονται προς πώληση ή χρησιμοποιούνται ως καύσιμο κινητήρων ή ως πρόσθετο ή προκειμένου να αυξήσουν τον τελικό όγκο του καυσίμου, συμπεριλαμβανομένων των προϊόντων που αποτελούν «πετρελαιοειδή» ή «ενεργειακά προϊόντα» κατά την έννοια των οδηγιών αυτών.

37 Η ερμηνεία αυτή, που στηρίζεται στο γράμμα του άρθρου 2 των εν λόγω οδηγιών, δεν αναιρείται από το γεγονός ότι καταλήγει να επαναλαμβάνει, προκειμένου περί πετρελαιοειδών και ενεργειακών προϊόντων τα οποία προορίζονται να χρησιμοποιηθούν, προσφέρονται προς πώληση ή χρησιμοποιούνται ως καύσιμο κινητήρων, την υποχρέωση επιβολής φόρου που ήδη απορρέει από τα άρθρα 2, παράγραφος 2, της οδηγίας 92/81 και 2, παράγραφος 3, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2003/96. Συγκεκριμένα, η μερική αυτή επανάληψη των ανωτέρω οδηγιών, όσο αξιόμεμπτη κι αν είναι, εξηγείται από τον συμπληρωματικό χαρακτήρα των άρθρων 2, παράγραφος 3, πρώτο εδάφιο, πρώτη φράση, της οδηγίας 92/81 και 2, παράγραφος 3, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας 2003/96, σκοπός των οποίων είναι η επιβολή φόρου σε προϊόντα διαφορετικής φύσεως.

38 Δεύτερον, όσον αφορά τη γενική οικονομία και τον σκοπό των οδηγιών 92/81 και 2003/96, πρέπει να υπομνηστεί ότι σκοπός των οδηγιών αυτών είναι, κατά το άρθρο τους 1, η θέσπιση εναρμονισμένου καθεστώτος φορολογίας για τα πετρελαιοειδή και τα ενεργειακά προϊόντα.

39 Ο αποκλεισμός των προσθέτων καυσίμων, όπως των επίδικων στην υπόθεση της κύριας δίκης, από το πεδίο εφαρμογής των άρθρων 2, παράγραφος 3, πρώτο εδάφιο, πρώτη φράση, της οδηγίας 92/81 και 2, παράγραφος 3, δεύτερο εδάφιο της οδηγίας 2003/96 θα οδηγούσε στο λογικώς απαράδεκτο ή ακόμη και παράλογο συμπέρασμα ότι τα πρόσθετα αυτά τα οποία έχουν την ιδιότητα πετρελαιοειδών ή ενεργειακών προϊόντων δεν υπόκεινται στην υποχρέωση επιβολής φόρου που προβλέπουν οι ανωτέρω διατάξεις, μολονότι, όσον αφορά τα πρόσθετα καυσίμων που δεν είναι πετρελαιοειδή ή ενεργειακά προϊόντα, δεν αμφισβητείται ότι υπόκεινται στην υποχρέωση αυτή που προβλέπουν οι εν λόγω διατάξεις.

40 Αντιθέτως, στην πράξη, προκύπτει ότι πρόθεση του κοινοτικού νομοθέτη ήταν να εξομοιώσει προς τα καύσιμα κινητήρων τα πρόσθετα αυτών, ανεξάρτητα από τη φύση τους, απλώς και μόνο λόγω του ότι προστίθενται στα εν λόγω καύσιμα, ούτως ώστε να τα υποβάλει στο ίδιο καθεστώς φορολογίας με τα καύσιμα κινητήρων.

41 Συναφώς, πρέπει να υπομνηστεί, εξάλλου, ότι, όπως παρατήρησαν η Ιταλική Κυβέρνηση και η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου, από τη στιγμή που ένα πρόσθετο αναμιγνύεται με καύσιμο δεν είναι πλέον δυνατή η διάκριση του καυσίμου από το πρόσθετο αυτό χωρίς προσφυγή σε λεπτομερή χημική ανάλυση. Υπό τις περιστάσεις αυτές, αν τα πρόσθετα καυσίμων δεν υπέκειντο σε φόρο ως καύσιμα, όπως υποστηρίζει η Afton, θα υφίστατο κίνδυνος καταχρήσεων, καθόσον οι έλεγχοι σε κάθε κατ' ιδίαν περίπτωση στην οποία θα ανέκυπτε ανάγκη αναλύσεως του περιεχόμενου του μείγματος, προκειμένου να διαπιστωθεί η αναλογία καυσίμου και προσθέτου του μείγματος αυτού, θα ήταν τουλάχιστον δυσχερείς.

42 Κατά συνέπεια, από τη διατύπωση των άρθρων 2, παράγραφος 3, πρώτο εδάφιο, πρώτη φράση, της οδηγίας 92/81 και 2, παράγραφος 3, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας 2003/96 καθώς και από τη γενική οικονομία και τον σκοπό των δύο αυτών οδηγιών προκύπτει ότι, όπως επισήμαναν όλες οι κυβερνήσεις που υπέβαλαν γραπτές παρατηρήσεις ενώπιον του Δικαστηρίου καθώς και η Επιτροπή, οι εν λόγω διατάξεις καταλαμβάνουν κάθε προϊόν που χρησιμοποιείται ως πρόσθετο, είτε αυτό αποτελεί «πετρελαιοειδές» είτε «ενεργειακό προϊόν» κατά την έννοια των οδηγιών αυτών.

43 Το συμπέρασμα αυτό δεν αναιρείται από τις διατάξεις των άρθρων 8, παράγραφος 1, στοιχείο α΄, της οδηγίας 92/81 και 2, παράγραφος 4, στοιχείο β΄, της οδηγίας 2003/96, κατά τις οποίες, οσάκις χρησιμοποιούνται για άλλους σκοπούς εκτός από καύσιμα κινητήρων ή καύσιμα θέρμανσης, τα πετρελαιοειδή και τα ενεργειακά προϊόντα πρέπει, αντίστοιχα, να απαλλάσσονται του εναρμονισμένου ειδικού φόρου κατανάλωσης ή να αποκλείονται από το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας 2003/96. Συγκεκριμένα, η εφαρμογή των διατάξεων αυτών σε πρόσθετα καυσίμων, όπως τα επίδικα στην υπόθεση της κύριας δίκης, ως προς τα οποία υφίσταται ρητή υποχρέωση καταβολής φόρου δυνάμει των άρθρων 2, παράγραφος 3, πρώτο εδάφιο, πρώτη φράση, της οδηγίας 92/81 και 2, παράγραφος 3, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας 2003/96, θα καθιστούσε τις διατάξεις αυτές άνευ πρακτικής αποτελεσματικότητας (βλ., κατ' αναλογία, αποφάσεις της 10ης Ιουνίου 1999, C-346/97, Braathens, Συλλογή 1999, σ. I-3419, σκέψεις 24 και 25, καθώς και της 25ης Σεπτεμβρίου 2003, C-437/01, Επιτροπή κατά Ιταλίας, Συλλογή, 2003, σ. I-9861, σκέψεις 31 έως 33).

44 Επομένως, στα τέσσερα πρώτα ερωτήματα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι τα άρθρα 2, παράγραφος 3, και 8, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/81, όσον αφορά το χρονικό διάστημα μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2003, και το άρθρο 2, παράγραφοι 3 και 4, της οδηγίας 2003/96, όσον αφορά το χρονικό διάστημα από 1ης Ιανουαρίου έως 31 Οκτωβρίου 2004, έχουν την έννοια ότι πρόσθετα καυσίμων κινητήρων, όπως τα επίδικα στην υπόθεση της κύριας δίκης, τα οποία έχουν την ιδιότητα «πετρελαιοειδών» κατά την έννοια του άρθρου 2, παράγραφος 1, της πρώτης οδηγίας ή «ενεργειακών προϊόντων» κατά την έννοια του άρθρου 2, παράγραφος 1, της δεύτερης οδηγίας, αλλά δεν προορίζονται για χρήση ούτε προσφέρονται προς πώληση ούτε χρησιμοποιούνται ως καύσιμα κινητήρων, πρέπει να υπόκεινται στο καθεστώς φορολογίας που προβλέπουν οι εν λόγω διατάξεις.

45 Κατόπιν της απαντήσεως αυτής, παρέλκει η απάντηση στο πέμπτο ερώτημα του εθνικού δικαστηρίου.

Επί των δικαστικών εξόδων

46 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (τρίτο τμήμα) αποφαίνεται:

Τα άρθρα 2, παράγραφος 3, και 8, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/81/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 19ης Οκτωβρίου 1992, για την εναρμόνιση των διαρθρώσεων των ειδικών φόρων κατανάλωσης που επιβάλλονται στα πετρελαιοειδή, όπως τροποποιήθηκε από την οδηγία 94/74/ΕΚ του Συμβουλίου, της 22ας Δεκεμβρίου 1994, όσον αφορά τη χρονική περίοδο μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2003, και το άρθρο 2, παράγραφοι 3 και 4, της οδηγίας 2003/96/ΕΚ του Συμβουλίου, της 27ης Οκτωβρίου 2003, σχετικά με την αναδιάρθρωση του κοινοτικού πλαισίου φορολογίας των ενεργειακών προϊόντων και της ηλεκτρικής ενέργειας, όσον αφορά τη χρονική περίοδο από 1ης Ιανουαρίου έως 31 Οκτωβρίου 2004, έχουν την έννοια ότι πρόσθετα καυσίμων κινητήρων, όπως τα επίδικα στην υπόθεση της κύριας δίκης, τα οποία έχουν την ιδιότητα «πετρελαιοειδών» κατά την έννοια του άρθρου 2, παράγραφος 1, της πρώτης οδηγίας ή «ενεργειακών προϊόντων» κατά την έννοια του άρθρου 2, παράγραφος 1, της δεύτερης οδηγίας, αλλά δεν προορίζονται για χρήση ούτε προσφέρονται προς πώληση ούτε χρησιμοποιούνται ως καύσιμα κινητήρων, πρέπει να υπόκεινται στο καθεστώς φορολογίας που προβλέπουν οι εν λόγω διατάξεις.

(υπογραφές)