

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (όγδοο τμήμα)

της 21ης Δεκεμβρίου 2011 *

Στην υπόθεση C-503/10,

με αντικείμενο αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Varhoven administrativen sad (Βουλγαρία) με απόφαση της 24ης Σεπτεμβρίου 2010, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 20 Οκτωβρίου 2010, στο πλαίσιο της δίκης

Evroetil AD

κατά

Direktor na Agentsia «Mitnitsi»,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (όγδοο τμήμα),

συγκείμενο από τους K. Schieman, προεδρεύοντα του όγδου τμήματος, L. Bay Larsen και E. Jarašiūnas (εισηγητή), δικαστές,

* Γλώσσα διαδικασίας: η βουλγαρική.

γενικός εισαγγελέας: J. Mazák
γραμματέας: R. Šereš, υπάλληλος διοικήσεως,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 14ης Σεπτεμβρίου 2011,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

- η Envroetil AD, εκπροσωπούμενη από την I. Raychinova, advokat,
- ο Direktor na Agentsia «Mitnitsi», εκπροσωπούμενος από τον V. Tanov και τις S. Valkova, N. Yotsova και S. Yordanova,
- η Βουλγαρική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον T. Ivanov και την E. Petranova,
- η Ελληνική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τις Κ. Παρασκευοπούλου και Ζ. Χατζηπαύλου,
- η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τον W. Mölls και τις Κ. Herrmann και S. Petrova,

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

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

- 1 Η αίτηση έκδοσης προδικαστικής απόφασης αφορά την ερμηνεία του άρθρου 2, παράγραφος 2, στοιχείο α', της οδηγίας 2003/30/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 8ης Μαΐου 2003, σχετικά με την προώθηση της χρήσης βιοκαυσίμων ή άλλων ανανεώσιμων καυσίμων για τις μεταφορές (ΕΕ L 123, σ. 42), της Συνδυσασμένης Ονοματολογίας του Κοινού Δασμολογίου (στο εξής: ΣΟ), η οποία περιλαμβάνεται στο παράρτημα I του κανονισμού (ΕΟΚ) 2658/87 του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1987, για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο (ΕΕ L 256, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΟΚ) 2587/91 της Επιτροπής, της 26ης Ιουλίου 1991 (ΕΕ L 259, σ. 1), του άρθρου 2, παράγραφος 1, 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), και του άρθρου 20, πρώτη περίπτωση, της οδηγίας 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 (ΕΕ L 316, σ. 21).
- 2 Η αίτηση αυτή έχει υποβληθεί στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ της εταιρίας Evroetil AD (στο εξής: Evroetil) και του Direktor na Agentsia «Mitnitsi» (διευθυντή «Τελωνείων», στο εξής: Direktor), αντικείμενο της οποίας είναι η νομιμότητα μιας πράξης επιβολής ειδικών φόρων κατανάλωσης για τους μήνες Νοέμβριο και Δεκέμβριο 2006 και Ιανουάριο, Μάρτιο και Μάιο 2007.

Το νομικό πλαίσιο

Το δίκαιο της Ένωσης

Η οδηγία 92/83 και ο κανονισμός (ΕΚ) 3199/93

- ³ Το άρθρο 19, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/83 προβλέπει τα εξής:

«Τα κράτη μέλη επιβάλλουν ειδικό φόρο κατανάλωσης στην αιθυλική αλκοόλη σύμφωνα με την παρούσα οδηγία.»

- ⁴ Το άρθρο 20, πρώτη περίπτωση, της οδηγίας 92/83 έχει ως εξής:

«Για την εφαρμογή της παρούσας οδηγίας ο όρος “αιθυλική αλκοόλη” περιλαμβάνει:

- όλα τα προϊόντα με αποκτημένο ογκομετρικό αλκοολικό τίτλο άνω του 1,2 % vol, τα οποία υπάγονται στους κωδικούς ΣΟ 2207 και 2208, ακόμη και όταν τα εν λόγω προϊόντα αποτελούν μέρος προϊόντος υπαγομένου σε άλλο κεφάλαιο της ΣΟ».

5 Κατά το άρθρο 26 της οδηγίας 92/83, οι παραπομπές στους κωδικούς της ΣΟ αναφέρονται στην έκδοση της ΣΟ που ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της εν λόγω οδηγίας, δηλαδή στην έκδοση της ΣΟ που περιέχεται στον κανονισμό 2587/91.

6 Το άρθρο 27, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/83 ορίζει τα εξής:

«Τα κράτη μέλη απαλλάσσουν τα προϊόντα που καλύπτονται από την παρούσα οδηγία από τον εναρμονισμένο ειδικό φόρο κατανάλωσης σύμφωνα με τους όρους τους οποίους καθορίζουν με σκοπό την ορθή και απλή εφαρμογή των απαλλαγών αυτών και την πρόληψη φοροδιαφυγής, φοροαποφυγής ή κατάχρησης:

α) όταν διανέμονται με τη μορφή αλκοόλης η οποία έχει υποστεί πλήρη μετουσίωση σύμφωνα με τις απαιτήσεις κάθε κράτους μέλους, εφόσον οι απαιτήσεις αυτές έχουν δεόντως κοινοποιηθεί και γίνει δεκτές [...],

β) όταν έχουν υποστεί μετουσίωση σύμφωνα με τις σχετικές προδιαγραφές οποιουδήποτε κράτους μέλους και χρησιμοποιούνται για την παρασκευή οποιουδήποτε προϊόντος [μη] προοριζομένου για κατανάλωση από τον άνθρωπο,

[...]».

7 Ο κανονισμός (ΕΚ) 3199/93 της Επιτροπής, της 22ας Νοεμβρίου 1993, σχετικά με την αμοιβαία αναγνώριση των διαδικασιών για την πλήρη μετουσίωση της αλκοόλης με σκοπό την απαλλαγή από τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης (ΕΕ L 288, σ. 12), αναφέρει τις μετουσιωτικές ουσίες που επιτρέπεται να χρησιμοποιούνται σε κάθε κράτος μέλος για τους σκοπούς της πλήρους μετουσίωσης της αλκοόλης, σύμφωνα με το άρθρο 27, παράγραφος 1, στοιχείο α', της οδηγίας 92/83. Οι μετουσιωτικές ουσίες που επιτρέπεται να χρησιμοποιούνται στη Δημοκρατία της Βουλγαρίας προστέθηκαν στον κανονισμό 3199/93 με τον κανονισμό (ΕΚ) 67/2008 της Επιτροπής, της 25ης Ιανουαρίου 2008 (ΕΕ L 23, σ. 13), ο οποίος άρχισε να ισχύει στις 29 Ιανουαρίου 2008.

Η ΣΟ

- ⁸ Η ΣΟ, η οποία θεσπίστηκε με τον κανονισμό 2658/87, στηρίζεται στο παγκόσμιο εναρμονισμένο σύστημα περιγραφής και κωδικοποίησης των εμπορευμάτων (στο εξής: ΕΣ), το οποίο καταρτίστηκε από το Συμβούλιο Τελωνειακής Συνεργασίας, νυν Παγκόσμιο Οργανισμό Τελωνείων, και περιελήφθη στη Διεθνή Σύμβαση των Βρυξελλών της 14ης Ιουνίου 1983, η οποία εγκρίθηκε εξ ονόματος της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας με την απόφαση 87/369/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 7ης Απριλίου 1987, για τη σύναψη της διεθνούς σύμβασης για το εναρμονισμένο σύστημα περιγραφής και κωδικοποίησης των εμπορευμάτων, καθώς και του τροποποιητικού της πρωτοκόλλου (ΕΕ L 198, σ. 1). Η ΣΟ, όπως διαμορφώθηκε με τον κανονισμό 2587/91, περιλαμβάνει στο δεύτερο μέρος, τμήμα IV, το κεφάλαιο 22, το οποίο επιγράφεται: «Ποτά, αλκοολούχα υγρά και ξίδι». Στο κεφάλαιο αυτό η κλάση 2207 έχει ως εξής:

«2207 Αιθυλική αλκοόλη μη μετουσιωμένη, με κατ' όγκο αλκοολικό τίτλο 80 % vol ή περισσότερο. Αιθυλική αλκοόλη και αποστάγματα μετουσιωμένα, οποιουδήποτε τίτλου:

2207 10 00 — Αιθυλική αλκοόλη μη μετουσιωμένη, με κατ' όγκο αλκοολικό τίτλο 80 % vol ή περισσότερο.

2207 20 00 — Αιθυλική αλκοόλη και αποστάγματα μετουσιωμένα, οποιουδήποτε τίτλου».

Η οδηγία 2003/30

- 9 Στην τέταρτη, στην πέμπτη, στην έκτη, στην έβδομη, στη δέκατη, στη δέκατη τέταρτη και στην εικοστή τρίτη αιτιολογική σκέψη της οδηγίας 2003/30 εκτίθενται τα εξής:

- «(4) Στον τομέα των μεταφορών αναλογεί άνω του 30 % της τελικής κατανάλωσης ενέργειας στην Κοινότητα και ο τομέας αυτός αναπτύσσεται, μια τάση η οποία είναι βέβαιο ότι θα αυξηθεί, παράλληλα με τις εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα. Η ανάπτυξη αυτή είναι κατά ποσοστό μεγαλύτερη στα υποψήφια κράτη μέλη μετά την ένταξή τους στην Ευρωπαϊκή Ένωση.
- (5) [...] Από οικολογική σκοπιά, η Λευκή Βίβλος [της Επιτροπής “Η ευρωπαϊκή πολιτική μεταφορών με ορίζοντα το έτος 2010: η ώρα των επιλογών”] συνιστά [...] τη μείωση της εξάρτησης από το πετρέλαιο (98 % σήμερα) στον τομέα των μεταφορών με τη χρησιμοποίηση εναλλακτικών καυσίμων όπως τα βιοκαύσιμα.
- (6) Η ευρύτερη χρήση βιοκαυσίμων στις μεταφορές αποτελεί μέρος της δέσμης μέτρων που απαιτούνται για τη συμμόρφωση προς το πρωτόκολλο του Κιότο και οιασδήποτε πολιτικής για την τήρηση περαιτέρω απαιτήσεων στον τομέα αυτόν.
- (7) Η αυξημένη χρήση των βιοκαυσίμων στις μεταφορές [...] αποτελεί ένα εκ των εργαλείων με τα οποία η Κοινότητα μπορεί να περιορίσει την εξάρτησή της από εισαγόμενη ενέργεια και να επηρεάσει την αγορά καυσίμων για τις μεταφορές [...]

[...]

- (10) Η προώθηση της χρήσης βιοκαυσίμων στις μεταφορές αποτελεί ενδιάμεσο στάδιο προς την ευρύτερη εφαρμογή της βιομάζας, παρέχοντας τη δυνατότητα περαιτέρω ανάπτυξης των βιοκαυσίμων στο μέλλον [...]

[...]

- (14) Η βιοαιθανόλη και το βιοντίζελ, όταν χρησιμοποιούνται σε οχήματα σε καθαρή μορφή ή ως μείγμα, θα πρέπει να τηρούν τις ισχύουσες ποιοτικές προδιαγραφές προς εξασφάλιση της βέλτιστης απόδοσης των κινητήρων. [...]

- (23) Δεδομένου ότι ο στόχος της προβλεπομένης δράσης, δηλαδή η εισαγωγή γενικών αρχών που προβλέπουν ότι ένα ελάχιστο ποσοστό βιοκαυσίμων πρέπει να διατεθεί στο εμπόριο και στη διανομή, είναι αδύνατον να επιτευχθεί επαρκώς από τα κράτη μέλη [...].»

¹⁰ Το άρθρο 1 της οδηγίας 2003/30 ορίζει τα εξής:

«Η παρούσα οδηγία επιδιώκει να προάγει τη χρήση βιοκαυσίμων ή άλλων ανανεώσιμων καυσίμων προς αντικατάσταση του πετρελαίου ντίζελ ή της βενζίνης στις μεταφορές σε κάθε κράτος μέλος, προκειμένου να συμβάλει στην επίτευξη στόχων όπως η τήρηση των δεσμεύσεων σχετικά με τις κλιματικές μεταβολές, η φιλική προς το περιβάλλον ασφάλεια του εφοδιασμού και η προώθηση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας.»

11 Η εν λόγω οδηγία προβλέπει στο άρθρο 2 τα εξής:

«1. Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας ισχύουν οι ακόλουθοι ορισμοί:

α) “βιοκαύσιμα”: υγρό ή αέριο καύσιμο για τις μεταφορές το οποίο παράγεται από βιομάζα,

[...]

2. Τουλάχιστον τα προϊόντα που απαριθμούνται κατωτέρω θεωρούνται βιοκαύσιμα:

α) “βιοαιθανόλη”: αιθανόλη η οποία παράγεται από βιομάζα ή/και από το βιοαποικοδομήσιμο κλάσμα αποβλήτων, για χρήση ως βιοκαύσιμο,

[...]».

12 Το άρθρο 3, παράγραφος 1, της ίδιας οδηγίας προβλέπει τα εξής:

«α) Τα κράτη μέλη θα πρέπει να διασφαλίσουν ότι μια ελάχιστη αναλογία βιοκαυσίμων και άλλων ανανεώσιμων καυσίμων διατίθεται στις αγορές τους και καθορίζουν, προς τούτο, εθνικούς ενδεικτικούς στόχους.

[...]»

Η οδηγία 2003/96

- 13 Η εικοστή έβδομη αιτιολογική σκέψη της οδηγίας 2003/96 προβλέπει τα εξής:

«Η παρούσα οδηγία δεν θίγει την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων 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 της οδηγίας 92/83/ΕΟΚ [...], όταν το προϊόν που προορίζεται για χρήση ή πώληση προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως καύσιμο κινητήρα ή πρόσθετο καυσίμου είναι αιθυλική αλκοόλη όπως ορίζεται από την οδηγία 92/83/ΕΟΚ.»

- 14 Κατά το άρθρο 1 της οδηγίας 2003/96, «τα κράτη μέλη επιβάλλουν φορολογία στα ενεργειακά προϊόντα και την ηλεκτρική ενέργεια σύμφωνα με την παρούσα οδηγία». Το άρθρο 2, παράγραφος 1, της εν λόγω οδηγίας περιλαμβάνει ένα κατάλογο προϊόντων που χαρακτηρίζονται ως «ενεργειακά προϊόντα» κατά την έννοια της οδηγίας. Τα προϊόντα αυτά εξατομικεύονται χάρη στους κωδικούς ΣΟ στους οποίους υπάγονται και οι εν λόγω κωδικοί είναι, κατά το άρθρο 2, παράγραφος 5, της ίδιας οδηγίας, οι κωδικοί της ΣΟ που περιλαμβάνεται στον κανονισμό (ΕΚ) 2031/2001 της Επιτροπής, της 6ης Αυγούστου 2001, που τροποποιεί το παράρτημα Ι του κανονισμού 2658/87 (ΕΕ L 279, σ. 1), όπου η διατύπωση της κλάσης 2207 συμπίπτει με τη διατύπωση που έχει η κλάση αυτή στον κανονισμό 2587/91.
- 15 Ούτε ο κωδικός 2207 της ΣΟ ούτε ο κωδικός 22071000 της ΣΟ ούτε ο κωδικός 22072000 της ΣΟ περιλαμβάνονται στον κατάλογο του άρθρου 2, παράγραφος 1, της οδηγίας 2003/96.

- 16 Το άρθρο 2, παράγραφος 3, της οδηγίας αυτής προβλέπει τα εξής:

«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 άλλος υδρογονάνθρακας, εκτός της τύρφης, που πρόκειται να χρησιμοποιηθεί, διατίθεται προς πώληση ή χρησιμοποιείται για θέρμανση, φορολογείται με το συντελεστή του ισοδυνάμου ενεργειακού προϊόντος.

[...]»

- 17 Το άρθρο 16, παράγραφος 1, τρίτη και τέταρτη περίπτωση, της εν λόγω οδηγίας προβλέπει τα εξής:

«[...] τα κράτη μέλη μπορούν να εφαρμόζουν απαλλαγή ή μειωμένο φορολογικό συντελεστή, υπό φορολογικό έλεγχο, στα φορολογητέα προϊόντα που προβλέπονται στο άρθρο 2, όταν αυτά αποτελούνται από ή περιέχουν ένα ή περισσότερα από τα ακόλουθα προϊόντα:

[...]

- προϊόντα που υπάγονται στους κωδικούς ΣΟ 2207 20 00 και 2905 11 00 και δεν παράγονται με συνθετικό τρόπο,
- προϊόντα που παράγονται από βιομάζα, συμπεριλαμβανομένων [των] προϊόντων που υπάγονται στους κωδικούς ΣΟ 4401 και 4402.»

Το εθνικό δίκαιο

- ¹⁸ Ο βουλγαρικός νόμος για τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης και τις φορολογικές αποθήκες (*Zakon za aktsizite i danachnite skladove, DV* [Εφημερίδα της Κυβέρνησης της Βουλγαρίας] αριθ. φύλλου 91, της 15ης Νοεμβρίου 2005), όπως ίσχυε κατά τις επίμαχα οικονομικά έτη (*DV* αριθ. φύλλου 81, της 6ης Οκτωβρίου 2006, και αριθ. φύλλου 105, της 22ας Δεκεμβρίου 2006, στο εξής: νόμος για τους φόρους κατανάλωσης), προβλέπει στο άρθρο 2 ότι σε ειδικό φόρο κατανάλωσης υπόκεινται:

«1) η αλκοόλη και τα αλκοολούχα ποτά,

[...]

3) τα ενεργειακά προϊόντα και το ηλεκτρικό ρεύμα,

[...]».

- ¹⁹ Το άρθρο 4 του νόμου για τους φόρους κατανάλωσης ορίζει τα εξής:

«1) “Προϊόντα υποκείμενα σε ειδικό φόρο κατανάλωσης” είναι τα προϊόντα που απαριθμούνται στο άρθρο 2.

[...]

- 5) “Κωδικοί ΣΟ” είναι οι κωδικοί της [ΣΟ] που περιλαμβάνεται στο παράρτημα Ι του [κανονισμού 2658/87]. Για την αλκοόλη και τα αλκοολούχα ποτά ισχύουν οι κωδικοί ΣΟ της [ΣΟ] που είχε εφαρμογή στις 31 Δεκεμβρίου 1992, ενώ για τα ενεργειακά προϊόντα και το ηλεκτρικό ρεύμα οι κωδικοί ΣΟ της [ΣΟ] που είχε εφαρμογή την 1η Ιανουαρίου 2002.

[...]

- 12) “Μετουσίωση” είναι η επεξεργασία κατά την οποία προστίθενται στην αιθυλική αλκοόλη δηλητηριώδεις ή δυσάρεστες στη γεύση ή στην όσφρηση ουσίες (πρόσθετες ουσίες), οι οποίες την καθιστούν επικίνδυνη για την υγεία ή ακατάλληλη προς πόση.

[...]

- 23) “Βιοαιθανόλη” είναι η αιθανόλη που παράγεται από βιομάζα ή/και από το βιοαποικοδομήσιμο κλάσμα αποβλήτων και προορίζεται να χρησιμοποιηθεί ως βιοκαύσιμο.

[...]»

²⁰ Το άρθρο 9 του νόμου για τους φόρους κατανάλωσης προβλέπει τα εξής:

«Αιθυλική αλκοόλη (αλκοόλη) είναι κάθε προϊόν που:

1. έχει αποκτημένο ογκομετρικό αλκοολικό τίτλο άνω του 1,2% vol και υπάγεται στους κωδικούς ΣΟ 2207 και 2208, ακόμη και όταν το προϊόν αυτό αποτελεί μέρος προϊόντος που υπάγεται σε άλλο κεφάλαιο της [ΣΟ] της Δημοκρατίας της Βουλγαρίας,

[...]».

- 21 Το άρθρο 13 του νόμου για τους φόρους κατανάλωσης περιλαμβάνει κατάλογο των προϊόντων που θεωρούνται «ενεργειακά προϊόντα» κατά την έννοια του εν λόγω νόμου. Ο κατάλογος αυτός είναι ουσιαστικά πανομοιότυπος με τον κατάλογο του άρθρου 2, παράγραφος 1, της οδηγίας 2003/96.
- 22 Το άρθρο 31, σημείο 5, του νόμου για τους φόρους κατανάλωσης καθορίζει το ύψος του φόρου κατανάλωσης για την αιθυλική αλκοόλη σε 1 100 βουλγαρικά λέβα (BGN) ανά εκατόλιτρο καθαρής αλκοόλης. Το άρθρο 32, παράγραφος 1, σημείο 7, του εν λόγω νόμου προβλέπει το ύψος του φόρου για τα καύσιμα κινητήρων, και συγκεκριμένα προβλέπει ότι για τη βιοαιθανόλη του κωδικού 2207 20 00 της ΣΟ ο φόρος ανέρχεται σε 0 BGN ανά 1 000 λίτρα.
- 23 Το άρθρο 35, παράγραφοι 1 και 2, του νόμου για τους φόρους κατανάλωσης ορίζει τα εξής:

«1. Τα κατά το άρθρο 13 ενεργειακά προϊόντα που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν, διατίθενται προς πώληση ή χρησιμοποιούνται ως καύσιμα θέρμανσης ή καύσιμα κινητήρων και για τα οποία δεν καθορίζεται συντελεστής ειδικού φόρου κατανάλωσης κατά το άρθρο 32, παράγραφος 1, και το άρθρο 33, παράγραφος 1, φορολογούνται με τον συντελεστή που προβλέπεται για το ισοδύναμο καύσιμο θέρμανσης ή καύσιμο κινητήρων.

2. Εκτός από τα κατά το άρθρο 13 ενεργειακά προϊόντα και τη βιοαιθανόλη, κάθε προϊόν το οποίο προορίζεται να χρησιμοποιηθεί, διατίθεται προς πώληση ή χρησιμοποιείται ως καύσιμο κινητήρων ή ως πρόσθετη ουσία σε καύσιμο κινητήρων ή προς αύξηση του τελικού όγκου του καυσίμου αυτού φορολογείται με τον συντελεστή που προβλέπεται στο άρθρο 32, παράγραφος 1, για το ισοδύναμο καύσιμο κινητήρων.»

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

- 24 Η Envroetil είναι εγκεκριμένος αποθηκευτής για τη διαχείριση μιας φορολογικής αποθήκης και έχει άδεια παραγωγής αλκοόλης και βιοαιθανόλης. Η εν λόγω εταιρία υπέστη φορολογικό έλεγχο για τις φορολογικές περιόδους από 1η Ιουλίου 2006 μέχρι 10 Μαΐου 2007, κατά τις οποίες είχε θέσει σε κατανάλωση 124 346,05 λίτρα ενός προϊόντος που είχε δηλωθεί ως βιοαιθανόλη υπαγόμενη στον κωδικό 2207 20 00 της ΣΟ. Στο προϊόν αυτό είχε συνεπώς επιβληθεί μηδενικός ειδικός φόρος κατανάλωσης. Ένα μέρος από την παραπάνω ποσότητα του προϊόντος, και συγκεκριμένα 111 425 λίτρα, επιστράφηκε στη συνέχεια στην Envroetil και βρισκόταν στην εν λόγω φορολογική αποθήκη κατά τον χρόνο της διεξαγωγής του ελέγχου. Μια ποσότητα 10 555,55 λίτρων καταγράφηκε στον αγοραστή ως βιοαιθανόλη και πωλήθηκε από τον αγοραστή αυτό ως καύσιμο, κατόπιν της ανάμιξής του με βενζίνη.
- 25 Οι τελωνειακές αρχές, κατά τον έλεγχό τους, προέβησαν σε λήψη πολλών δειγμάτων του επίμαχου προϊόντος. Από την ανάλυσή τους προέκυψε ότι το προϊόν εμφάνιζε αλκοολικό τίτλο κατ' όγκο ίσο με ή μεγαλύτερο από 98,5 %, ότι περιείχε εστέρες, και συγκεκριμένα οξικό αιθυλεστέρα, ανώτερες αλκοόλες, αλδεΐδες και μεθυλική αλκοόλη και ότι δεν είχε υποστεί μετουσίωση. Το τελευταίο αυτό στοιχείο δεν αμφισβητείται. Οι τελωνειακές αρχές κατέληξαν στο συμπέρασμα ότι το προϊόν έπρεπε να έχει δηλωθεί ως μη μετουσιωμένη αιθυλική αλκοόλη, υπαγόμενη στον κωδικό 2207 10 00 της ΣΟ, οπότε θα είχε επιβληθεί ειδικός φόρος κατανάλωσης ύψους 1 100 BGN ανά εκατόλιτρο καθαρής αλκοόλης. Κατόπιν αυτού, οι αρχές αυτές εξέδωσαν πράξη επιβολής ειδικού φόρου κατανάλωσης, ύψους 1 397 973,17 BGN, επί του οποίου οφείλονταν τόκοι ανερχόμενοι στις 5 Νοεμβρίου 2007 σε 148 897,89 BGN.
- 26 Κατόπιν της απόρριψης της προσφυγής που είχε ασκηθεί ενώπιον του Administrativen sad gr. Ruse, το οποίο επιβεβαίωσε την ορθότητα του καθορισμού των οφειλών ειδικών φόρων κατανάλωσης και τόκων για τους μήνες Νοέμβριο και Δεκέμβριο 2006 και Ιανουάριο, Μάρτιο και Μάιο 2007, δηλαδή της οφειλής 1 372 000,41 BGN για ειδικούς φόρους κατανάλωσης και της οφειλής 144 292,54 BGN για τόκους, η Envroetil άσκησε αναίρεση ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου.

- 27 Το αιτούν δικαστήριο αναφέρει ότι το συμπέρασμα στο οποίο κατέληξε ο πραγματογνώμονας που διορίστηκε κατά την εκδίκαση της προσφυγής από το Administrativen sad gr. Ruse είναι κατ' ουσία ότι το επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης προϊόν δεν είναι κατάλληλο για κατανάλωση από τον άνθρωπο, διότι είναι καρκινογόνο, ότι είναι κατάλληλο για χρήση ως βιοκαύσιμο, διότι ανταποκρίνεται στις απαιτήσεις που θέτει η τεχνική προδιαγραφή που έχει καταρτίσει η Envoetil για τη βιοαιθανόλη που προορίζεται να χρησιμοποιηθεί ως βιοκαύσιμο, ότι ανταποκρίνεται στις απαιτήσεις του σχεδίου ευρωπαϊκού προτύπου pr EN 15376 για τη βιοαιθανόλη ως καύσιμο και ότι παράγεται κατ' εφαρμογή τεχνικής μεθόδου διαφορετικής από τη χρησιμοποιούμενη για την παραγωγή αιθυλικής αλκοόλης. Το αιτούν δικαστήριο αποδέχεται τα συμπεράσματα αυτά.
- 28 Η Envoetil προβάλλει ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου ότι για το επίμαχο προϊόν πρέπει να επιβληθεί ειδικός φόρος κατανάλωσης με μηδενικό συντελεστή. Συναφώς τονίζει ιδίως ότι η μετουσίωση το καθιστά ακατάλληλο για χρήση ως καύσιμο. Προσθέτει ότι πρέπει να απαλλαγεί από την υποχρέωση καταβολής του ειδικού φόρου κατανάλωσης ως προς την ποσότητα του προϊόντος που της επέστρεψαν οι αγοραστές.
- 29 Ο Direktor υποστηρίζει ότι το επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης προϊόν είναι αιθυλική αλκοόλη που δεν έχει μετουσιωθεί σύμφωνα με τον κανονισμό 3199/93 και ότι συνεπώς εμπίπτει στον κωδικό 2207 1000 της ΣΟ και πρέπει να επιβαρυνθεί με ειδικό φόρο κατανάλωσης. Κατά τον Direktor, δεν έχει σημασία συναφώς το γεγονός ότι το εν λόγω προϊόν είναι ακατάλληλο για κατανάλωση από τον άνθρωπο. Επιπλέον, ο Direktor εκτιμά ότι η επιστροφή ενός μέρους του προϊόντος στην αποθήκη της Envoetil δεν σημαίνει ότι η εταιρία αυτή μπορεί να απαλλαγεί από την υποχρέωση καταβολής του ειδικού φόρου κατανάλωσης.
- 30 Το αιτούν δικαστήριο εκθέτει ότι η επιβολή ειδικού φόρου κατανάλωσης στο επίμαχο προϊόν και το ύψος του ενδεχομένως οφειλόμενου φόρου εξαρτώνται άμεσα από την κατάταξη του προϊόντος στη ΣΟ, άρα από τη φύση του προϊόντος αυτού. Το αιτούν δικαστήριο αναφέρει συναφώς ότι συναντά δυσκολίες κατά την εξακρίβωση, πρώτον, του αν το εν λόγω προϊόν αποτελεί βιοαιθανόλη κατά την έννοια της οδηγίας 2003/30, με δεδομένο κυρίως ότι η οδηγία αυτή αναφέρεται στη χρήση των προϊόντων ως βιοκαυσίμων και ότι ένα μέρος του επίμαχου προϊόντος επιστράφηκε στην αποθήκη της Envoetil, και, δεύτερον, του αν η βιοαιθανόλη μπορεί να θεωρηθεί

ενεργειακό προϊόν, καθόσον ο χαρακτηρισμός αυτός θα είχε συνέπειες για την κατά το εθνικό δίκαιο φορολόγησή του. Το αιτούν δικαστήριο εκφράζει επίσης αμφιβολίες σε σχέση με τη δυνατότητα χαρακτηρισμού της βιοαιθανόλης ως αλκοόλης, αφού η βιοαιθανόλη δεν περιλαμβάνεται στη ΣΟ.

- 31 Υπό τις συνθήκες αυτές το Varhoven administrativen sad αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα, διευκρινίζοντας ότι τα ερωτήματα αυτά αφορούν μόνο τις οφειλές ειδικών φόρων κατανάλωσης για τις φορολογικές περιόδους μετά την προσχώρηση της Δημοκρατίας της Βουλγαρίας στην Ένωση, δηλαδή για τους μήνες Ιανουάριο, Μάρτιο και Μάιο 2007:

«1) Πρέπει το άρθρο 2, παράγραφος 2, στοιχείο α', της [οδηγίας 2003/30] να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι ο ορισμός της βιοαιθανόλης καλύπτει και προϊόντα όπως το επίμαχο εν προκειμένω, το οποίο έχει τα εξής χαρακτηριστικά και τις εξής αντικειμενικές ιδιότητες:

- παράγεται από βιομάζα,
- παράγεται κατ' εφαρμογή ιδιαίτερης τεχνικής μεθόδου, η οποία περιγράφεται από την [Enroetil] στην τεχνική προδιαγραφή για την παραγωγή βιοαιθανόλης, την οποία έχει καταρτίσει η εν λόγω εταιρία, και η οποία διαφέρει από την τεχνική μέθοδο που εφαρμόζεται, σύμφωνα με την τεχνική προδιαγραφή που έχει καταρτίσει η ίδια εταιρία, για την παραγωγή αιθυλικής αλκοόλης γεωργικής προέλευσης,
- περιέχει περισσότερο από 98,5 % αλκοόλη και τις ακόλουθες ουσίες, οι οποίες το καθιστούν ακατάλληλο προς πόση: ανώτερες αλκοόλες — 714,49 έως 8 311 mg/dm³, αλδεΐδες — 238,16 έως 411 mg/dm³, εστέρες (οξικό αιθυλεστέρα) — 1 014 έως 8 929 mg/dm³,

- ανταποκρίνεται στις απαιτήσεις που προβλέπονται στο σχέδιο ευρωπαϊκού προτύπου pr EN 15376 για τη βιοαιθανόλη ως καύσιμο,
 - προορίζεται να χρησιμοποιείται ως καύσιμο και χρησιμοποιείται πράγματι ως βιοκαύσιμο, κατόπιν προσθήκης του στη βενζίνη A-95, και πωλείται στα πρατήρια καυσίμων,
 - δεν μετουσιώνεται κατ' εφαρμογή ιδιαίτερης διαδικασίας μετουσίωσης;
- 2) Πρέπει το άρθρο 2, παράγραφος 2, στοιχείο α', της [οδηγίας 2003/30] να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι το επίμαχο προϊόν μπορεί να καταταγεί δασμολογικά ως βιοαιθανόλη μόνο στην περίπτωση κατά την οποία χρησιμοποιείται πράγματι ως βιοκαύσιμο ή αρκεί να προορίζεται απλώς για χρήση ως βιοκαύσιμο και/ή να είναι πράγματι κατάλληλο για τη χρήση αυτή;
- 3) Σε περίπτωση που από τις απαντήσεις στα ερωτήματα 1 και 2 προκύψει ότι το επίμαχο προϊόν ή ένα μέρος του συνιστά βιοαιθανόλη, σε ποιο κωδικό της [ΣΟ] πρέπει τότε να υπαχθεί το επίμαχο προϊόν;
- α) Πρέπει οι διατάξεις του κεφαλαίου 22 της ΣΟ, και συγκεκριμένα η κλάση 2207, να ερμηνευθούν υπό την έννοια ότι περιλαμβάνουν τη δασμολογική κατάταξη του προϊόντος βιοαιθανόλη;
- β) Σε περίπτωση καταφατικής απάντησης στο ερώτημα 3 [στοιχείο α'], πρέπει κατά τη δασμολογική κατάταξη της βιοαιθανόλης, και συγκεκριμένα του επίμαχου προϊόντος, να λαμβάνεται υπόψη το αν το προϊόν έχει υποστεί μετουσίωση (κατ' εφαρμογή μιας από τις διαδικασίες που προβλέπονται στον [κανονισμό 3199/93] ή κάποιας άλλης επιτρεπόμενης διαδικασίας);

- γ) Σε περίπτωση καταφατικής απάντησης στο ερώτημα 3 [στοιχείο β'], πρέπει τότε οι διατάξεις της ΣΟ σχετικά με την κλάση 2207 να ερμηνευθούν υπό την έννοια ότι στον κωδικό ΣΟ 2207 20 [00] υπάγεται μόνο η μετουσιωμένη βιοαιθανόλη;
- δ) Σε περίπτωση καταφατικής απάντησης στο ερώτημα 3 [στοιχείο γ'], πρέπει τότε οι διατάξεις της ΣΟ σχετικά με την κλάση 2207 να ερμηνευθούν υπό την έννοια ότι η μη μετουσιωμένη βιοαιθανόλη υπάγεται στον κωδικό ΣΟ 2207 10 [00];
- ε) Σε περίπτωση καταφατικής απάντησης στο ερώτημα 3 [στοιχείο α'] και αρνητικής απάντησης στο ερώτημα 3 [στοιχείο β'], σε ποια από τις δύο διακρίσεις —2207 10 [00] ή 2207 20 [00]— υπάγεται τότε το επίμαχο προϊόν;
- στ) Σε περίπτωση αρνητικής απάντησης στο ερώτημα 3 [στοιχείο α'], πρέπει η βιοαιθανόλη να υπαχθεί σε έναν από τους κωδικούς ΣΟ τους οποίους αναφέρει ο ορισμός που περιλαμβάνεται στο άρθρο 2, παράγραφος 1, της [οδηγίας 2003/96] και, αν ναι, σε ποιον;
- 4) Σε περίπτωση που από τις απαντήσεις στα ερωτήματα 1 και 2 προκύψει ότι το επίμαχο προϊόν ή ένα μέρος του δεν συνιστά βιοαιθανόλη, πρέπει τότε το επίμαχο προϊόν, το οποίο έχει τα χαρακτηριστικά και τις αντικειμενικές ιδιότητες που αναφέρθηκαν στο ερώτημα 1, να καταταγεί δασμολογικά ως αιθυλική αλκοόλη, κατά την έννοια του άρθρου 20 [πρώτη περίπτωση] της [οδηγίας 92/83];»

Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

Επί του παραδεκτού

- ³² Κατά την *Envoetil*, όλα τα υποβαλλόμενα ερωτήματα είναι απαράδεκτα, διότι αφορούν πραγματικά περιστατικά και έχουν συμβουλευτικό χαρακτήρα. Επιπλέον, οι διατάξεις των οποίων ζητείται η ερμηνεία με το πρώτο, το δεύτερο και το τέταρτο ερώτημα είναι σαφείς, ενώ η απάντηση στο τρίτο ερώτημα θα ήταν άχρηστη για την επίλυση της διαφοράς στην υπόθεση της κύριας δίκης.
- ³³ Πρώτον, υπενθυμίζεται ότι, στο πλαίσιο της συνεργασίας μεταξύ του Δικαστηρίου και των εθνικών δικαστηρίων, όπως αυτή προβλέπεται στο άρθρο 267 ΣΛΕΕ, το εθνικό δικαστήριο, το οποίο έχει επιληφθεί της διαφοράς και πρέπει να αναλάβει την ευθύνη της δικαστικής απόφασης που πρόκειται να εκδοθεί, είναι το μόνο αρμόδιο να εκτιμήσει, λαμβάνοντας υπόψη τις ιδιαιτερότητες της υπόθεσης που εκκρεμεί ενώπιόν του, τόσο την ανάγκη έκδοσης προδικαστικής απόφασης προς τον σκοπό της έκδοσης της δικής του απόφασης, όσο και τη λυσιτέλεια των ερωτημάτων που υποβάλλει στο Δικαστήριο (απόφαση της 14ης Δεκεμβρίου 2006, C-217/05, *Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio*, Συλλογή 2006, σ. I-11987, σκέψη 16 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- ³⁴ Κατά συνέπεια, όταν τα ερωτήματα που υποβάλλονται από τα εθνικά δικαστήρια αφορούν την ερμηνεία διάταξης του δικαίου της Ένωσης, το Δικαστήριο οφείλει κατ' αρχήν να αποφαίνεται επ' αυτών, εκτός αν είναι πρόδηλο ότι με την αίτηση έκδοσης προδικαστικής απόφασης επιδιώκεται, στην πραγματικότητα, να οδηγηθεί το Δικαστήριο να εκδώσει απόφαση επ' ευκαιρία τεχνητής διαφοράς ή να διατυπώσει συμβουλευτικές γνώμες επί γενικών ή υποθετικών ζητημάτων, ότι η ερμηνεία του δικαίου της Ένωσης που ζητεί το εθνικό δικαστήριο δεν έχει καμία σχέση με το υποστατό ή το αντικείμενο της διαφοράς ή ακόμη ότι το Δικαστήριο δεν διαθέτει τα πραγματικά ή νομικά στοιχεία που είναι αναγκαία προκειμένου να δώσει χρήσιμη απάντηση στα ερωτήματα που του έχουν υποβληθεί (προπαρατεθείσα απόφαση *Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio*, σκέψη 17 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

- 35 Αυτό όμως δεν συμβαίνει στην περίπτωση της υπό εξέταση αίτησης για την έκδοση προδικαστικής απόφασης. Από τη διάταξη περί παραπομπής προκύπτει πράγματι σαφώς ότι το εθνικό δικαστήριο εκτιμά ότι οι απαντήσεις στα ερωτήματα που έχει υποβάλει και τα οποία αφορούν την ερμηνεία διαφόρων διατάξεων του δικαίου της Ένωσης θα του είναι απαραίτητες για να εξακριβώσει ποια φορολογική μεταχείριση θα πρέπει να ισχύσει, κατά το δίκαιο της Ένωσης, για ένα προϊόν όπως το περιγραφόμενο στο πρώτο προδικαστικό ερώτημα και για να επιλύσει συνεπώς τη διαφορά που έχει υποβληθεί στην κρίση του.
- 36 Δεύτερον, έστω και αν υποτεθεί ότι οι απαντήσεις στα προδικαστικά ερωτήματα είναι σαφείς, αυτό δεν εμποδίζει το εθνικό δικαστήριο να υποβάλει στο Δικαστήριο προδικαστικά ερωτήματα και δεν καθιστά το Δικαστήριο αναρμόδιο να αποφανθεί επί των ερωτημάτων αυτών (βλ. συναφώς απόφαση της 11ης Σεπτεμβρίου 2008, C-428/06 έως C-434/06, UGT-Rioja κ.λπ., Συλλογή 2008, σ. I-6747, σκέψεις 42 και 43 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 37 Κατά συνέπεια, πρέπει να δοθεί απάντηση στα υποβαλλόμενα ερωτήματα.

Επί του πρώτου και του δεύτερου ερωτήματος

- 38 Με το πρώτο και το δεύτερο ερώτημα, τα οποία πρέπει να συνεξεταστούν, το αιτούν δικαστήριο θέτει κατ' ουσία το ζήτημα αν ο ορισμός της βιοαιθανόλης που δίδεται στο άρθρο 2, παράγραφος 2, στοιχείο α', της οδηγίας 2003/30 έχει την έννοια, πρώτον, ότι καλύπτει ένα προϊόν όπως το επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης, το οποίο παράγεται από βιομάζα κατ' εφαρμογή τεχνικής μεθόδου που διαφέρει από την τεχνική μέθοδο που εφαρμόζεται για την παραγωγή αιθυλικής αλκοόλης γεωργικής προέλευσης, το οποίο επίσης έχει περιεκτικότητα σε αιθυλική αλκοόλη μεγαλύτερη από 98,5 % και περιέχει ουσίες που το καθιστούν ακατάλληλο για κατανάλωση από τον άνθρωπο, ανταποκρίνεται στις απαιτήσεις που προβλέπονται στο σχέδιο ευρωπαϊκού προτύπου pr EN 15376 για τη βιοαιθανόλη ως καύσιμο και δεν έχει υποστεί μετουσίωση κατ'

εφαρμογή ρητά προβλεπόμενης διαδικασίας μετουσίωσης, και, δεύτερον, ότι απαιτεί να χρησιμοποιείται πράγματι το προϊόν αυτό ως βιοκαύσιμο.

- ³⁹ Ο Direktor, η Βουλγαρική και η Ελληνική Κυβέρνηση και η Ευρωπαϊκή Επιτροπή θεωρούν ότι ο ορισμός αυτός καλύπτει το εν λόγω προϊόν. Ο Direktor και η Βουλγαρική Κυβέρνηση υποστηρίζουν επιπλέον ότι το προϊόν αυτό πρέπει να χρησιμοποιείται πράγματι ως καύσιμο, ενώ η Ελληνική Κυβέρνηση φρονεί ότι η έννοια «βιοαιθανόλη», όπως χρησιμοποιείται στην οδηγία 2003/30, δεν επιτρέπεται να ερμηνευθεί ανεξάρτητα από τον προορισμό του οικείου προϊόντος. Σχετικά με το τελευταίο αυτό σημείο η Επιτροπή ισχυρίστηκε κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση ότι το αποφασιστικό κριτήριο για τον χαρακτηρισμό ενός προϊόντος ως «βιοαιθανόλης» κατά την έννοια της εν λόγω οδηγίας είναι η χρησιμοποίησή του στην πράξη ως βιοκαυσίμου, ενώ παράλληλα τόνισε, απαντώντας σε σχετικό ερώτημα, ότι η οδηγία 2003/30 δίνει έμφαση στην καταλληλότητα του προϊόντος να χρησιμοποιηθεί ως βιοκαύσιμο.
- ⁴⁰ Κατά το άρθρο 2, παράγραφος 2, στοιχείο α', της οδηγίας 2003/30, η βιοαιθανόλη είναι αιθανόλη, δηλαδή αιθυλική αλκοόλη, η οποία παράγεται, μεταξύ άλλων, από βιομάζα για χρήση ως βιοκαύσιμο. Κατά την παράγραφο 1, στοιχείο α', του ίδιου αυτού άρθρου, το βιοκαύσιμο είναι υγρό ή αέριο καύσιμο για τις μεταφορές, το οποίο παράγεται από βιομάζα. Κατά συνέπεια, το προϊόν το οποίο έχει περιεκτικότητα σε αιθυλική αλκοόλη μεγαλύτερη από 98,5% και παράγεται από βιομάζα καλύπτεται από τον ορισμό που δίδει στη βιοαιθανόλη το άρθρο 2, παράγραφος 2, στοιχείο α', της οδηγίας αυτής, αν «χρησιμοποιείται ως βιοκαύσιμο».
- ⁴¹ Όσον αφορά την τελευταία αυτή προϋπόθεση, από τη συγκριτική εξέταση των κειμένων της εν λόγω διάταξης σε διάφορες γλώσσες προκύπτει, όπως άλλωστε επισήμανε η Βουλγαρική Κυβέρνηση, ότι τα κείμενα σε ορισμένες γλώσσες, π.χ. στα τσεχικά και στα γαλλικά, φαίνεται να απαιτούν να χρησιμοποιείται πράγματι το προϊόν ως βιοκαύσιμο. Εντούτοις, από τα κείμενα σε ορισμένες άλλες γλώσσες, π.χ. στα ιταλικά και στα λιθουανικά, συνάγεται εκ πρώτης όψεως ότι αρκεί απλώς το γεγονός ότι το προϊόν προορίζεται να χρησιμοποιηθεί ως βιοκαύσιμο. Τα δε κείμενα σε ορισμένες

άλλες γλώσσες, π.χ. στα ισπανικά και στα πολωνικά, μπορούν να ερμηνευθούν είτε με τον ένα είτε με τον άλλο τρόπο.

- 42 Κατά πάγια νομολογία, λόγω της ανάγκης ομοιόμορφης εφαρμογής των διατάξεων του δικαίου της Ένωσης, άρα και ομοιόμορφης ερμηνείας των κειμένων κάθε διάταξης στις διάφορες γλώσσες, απαιτείται, αν υπάρχουν διαφορές μεταξύ των κειμένων αυτών, η οικεία διάταξη να ερμηνεύεται σε συνάρτηση με την όλη οικονομία και τον σκοπό της ρύθμισης στην οποία εντάσσεται (αποφάσεις της 24ης Οκτωβρίου 1996, C-72/95, Kraaijeveld κ.λπ., Συλλογή 1996, σ. I-5403, σκέψη 28, και της 19ης Απριλίου 2007, C-63/06, Profisa, Συλλογή 2007, σ. I-3239, σκέψη 14).
- 43 Από το άρθρο 2, παράγραφος 2, της οδηγίας 2003/30 προκύπτει συναφώς ότι η βιοοιθανόλη, η οποία περιγράφεται στην εν λόγω παράγραφο 2, και συγκεκριμένα στο στοιχείο α', αποτελεί απλώς ένα παράδειγμα προϊόντος που μπορεί να θεωρηθεί βιοκαύσιμο, κατά την έννοια της οδηγίας αυτής. Όπως τονίστηκε ανωτέρω στη σκέψη 40, η τελευταία αυτή έννοια καλύπτει συγκεκριμένα το καύσιμο που παράγεται από βιομάζα για χρήση στις μεταφορές. Επιπλέον, από την τέταρτη, την πέμπτη, την έκτη, την έβδομη, τη δέκατη και τη δέκατη τέταρτη αιτιολογική σκέψη της οδηγίας 2003/30, όπως και από τον τίτλο της και το άρθρο 1, προκύπτει ότι η οδηγία επιδιώκει να προαγάγει τη χρήση βιοκαυσίμων ή άλλων ανανεώσιμων καυσίμων στις μεταφορές, προς αντικατάσταση του πετρελαίου ντίζελ ή της βενζίνης που χρησιμοποιούνται σήμερα.
- 44 Η ερμηνεία όμως της έννοιας «βιοοιθανόλη», όπως χρησιμοποιείται στο άρθρο 2, παράγραφος 2, στοιχείο α', της οδηγίας 2003/30, κατά τρόπο ώστε να αρκεί απλώς και μόνο η δυνατότητα να χρησιμοποιηθεί το προϊόν ως βιοκαύσιμο θα αντέβαινε στον παραπάνω σκοπό. Αν γινόταν πάλι δεκτό ότι ένα προϊόν καλύπτεται από την εν λόγω έννοια μόνο αν χρησιμοποιείται πράγματι ως βιοκαύσιμο, θα είχε ως συνέπεια να εξαρτάται ο χαρακτηρισμός αυτός από μεταγενέστερες εξακριβώσεις πραγματικών στοιχείων, με αποτέλεσμα να καθίσταται ο χαρακτηρισμός αυτός πολύ δύσκολος στην πράξη. Πρέπει επίσης να τονιστεί ότι, σύμφωνα με την εικοστή τρίτη αιτιολογική σκέψη και το άρθρο 3, παράγραφος 1, στοιχείο α', της οδηγίας 2003/30, η προαγωγή της χρήσης βιοκαυσίμων και άλλων ανανεώσιμων καυσίμων προς αντικατάσταση των χρησιμοποιούμενων σήμερα καυσίμων στις μεταφορές θα πραγματοποιηθεί κανονικά χάρη στη διάθεση στο εμπόριο τέτοιων βιοκαυσίμων και άλλων ανανεώσιμων καυσίμων.

- 45 Κατά συνέπεια, η αιθανόλη που παράγεται από βιομάζα δεν αποτελεί βιοαιθανόλη, κατά την έννοια του άρθρου 2, παράγραφος 2, στοιχείο α', της οδηγίας 2003/30, παρά μόνο αν διατίθεται στην αγορά ως βιοκαύσιμο για τις μεταφορές.
- 46 Εξάλλου, αφού η εν λόγω διάταξη δεν προβλέπει καμία άλλη προϋπόθεση σχετική με τη χρησιμοποιούμενη τεχνική μέθοδο παραγωγής, με τις ουσίες που θα έπρεπε να περιέχει το προϊόν, με τις προδιαγραφές στις οποίες θα έπρεπε να ανταποκρίνεται ή με το ενδεχόμενο μετουσίωσής του, τα στοιχεία αυτά δεν ασκούν καμία επιρροή επί της δυνατότητας χαρακτηρισμού ορισμένου προϊόντος ως βιοαιθανόλης κατά την έννοια της εν λόγω διάταξης.
- 47 Από τα παραπάνω προκύπτει ότι στο πρώτο και στο δεύτερο ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι ο ορισμός της βιοαιθανόλης που δίδεται στο άρθρο 2, παράγραφος 2, στοιχείο α', της οδηγίας 2003/30 έχει την έννοια ότι καλύπτει ένα προϊόν όπως το επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης, το οποίο, μεταξύ άλλων, παράγεται από βιομάζα και έχει περιεκτικότητα σε αιθυλική αλκοόλη μεγαλύτερη από 98,5%, εφόσον το προϊόν αυτό διατίθεται στην αγορά ως βιοκαύσιμο για τις μεταφορές.

Επί του τρίτου και του τέταρτου ερωτήματος

- 48 Κατά πάγια νομολογία, στο πλαίσιο της προβλεπόμενης με το άρθρο 267 ΣΛΕΕ διαδικασίας συνεργασίας μεταξύ των εθνικών δικαστηρίων και του Δικαστηρίου, στο Δικαστήριο εναπόκειται να δώσει στο εθνικό δικαστήριο μια χρήσιμη απάντηση που να του παρέχει τη δυνατότητα να επιλύσει τη διαφορά της οποίας έχει επιληφθεί. Υπό το πρίσμα αυτό, το Δικαστήριο μπορεί να αναδιατυπώνει, εφόσον είναι αναγκαίο, τα ερωτήματα που του έχουν υποβληθεί (αποφάσεις της 17ης Ιουλίου 1997, C-334/95, Krüger, Συλλογή 1997, σ. I-4517, σκέψεις 22 και 23, και της 11ης Μαρτίου 2008, C-420/06, Jager, Συλλογή 2008, σ. I-1315, σκέψη 46).

- 49 Από την υπό εξέταση απόφαση περί παραπομπής προκύπτει ότι το εθνικό δικαστήριο θέτει στην πραγματικότητα, με το τρίτο και το τέταρτο ερώτημά του, το ζήτημα του φορολογικού καθεστώτος στο οποίο υπάγεται ένα προϊόν όπως το επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης, το οποίο ενδέχεται να καλύπτεται από τον ορισμό της βιοαιθανόλης που δίδεται στο άρθρο 2, παράγραφος 2, στοιχείο α', της οδηγίας 2003/30. Από τις οδηγίες 92/83 και 2003/96 προκύπτει πράγματι ότι η φορολογική μεταχείριση του εν λόγω προϊόντος εξαρτάται από την κατάταξή του στη ΣΟ.
- 50 Για να δοθεί χρήσιμη απάντηση στο αιτούν δικαστήριο, πρέπει συνεπώς να γίνει δεκτό ότι με το τρίτο και το τέταρτο ερώτημα τίθεται κατ' ουσία το ζήτημα αν το δικαίωμα της Ένωσης έχει την έννοια ότι ένα προϊόν όπως το επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης, το οποίο ενδέχεται να καλύπτεται από τον ορισμό της βιοαιθανόλης που δίδεται στο άρθρο 2, παράγραφος 2, στοιχείο α', της οδηγίας 2003/30, το οποίο επίσης παράγεται από βιομάζα κατ' εφαρμογή τεχνικής μεθόδου που διαφέρει από την τεχνική μέθοδο που εφαρμόζεται για την παραγωγή αιθυλικής αλκοόλης γεωργικής προέλευσης, έχει περιεκτικότητα σε αιθυλική αλκοόλη μεγαλύτερη από 98,5% και περιέχει ουσίες που το καθιστούν ακατάλληλο για κατανάλωση από τον άνθρωπο, ανταποκρίνεται στις απαιτήσεις που προβλέπονται στο σχέδιο ευρωπαϊκού προτύπου pr EN 15376 για τη βιοαιθανόλη ως καύσιμο και δεν έχει υποστεί μετουσίωση κατ' εφαρμογή μιας ρητά προβλεπόμενης διαδικασίας μετουσίωσης, εμπίπτει, όσον αφορά τον ειδικό φόρο κατανάλωσης που πρέπει να επιβληθεί, στις διατάξεις της οδηγίας 92/83 ή στις διατάξεις της οδηγίας 2003/96.
- 51 Η Evroetil υποστηρίζει ότι το εν λόγω προϊόν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας 2003/96, με δεδομένο μάλιστα ότι, αφού είναι ακατάλληλο για κατανάλωση από τον άνθρωπο, δεν μπορεί να φορολογηθεί ως αλκοόλη κατάλληλη για βρώση ή πόση. Αντίθετα, ο Direktor, η Βουλγαρική και η Ελληνική Κυβέρνηση και η Επιτροπή θεωρούν ότι το εν λόγω προϊόν εμπίπτει, όσον αφορά τη φορολογική μεταχείρισή του, στην οδηγία 92/83. Η Επιτροπή παρατηρεί μάλιστα ότι η οδηγία 92/83 εφαρμόζεται κατά προτεραιότητα έναντι της οδηγίας 2003/96.
- 52 Υπενθυμίζεται συναφώς, πρώτον, ότι οι διατάξεις της οδηγίας 2003/30 δεν επιβάλλουν στα κράτη μέλη την υποχρέωση θέσπισης ή διατήρησης σε ισχύ συστήματος φορολογικής απαλλαγής υπέρ των βιοκαυσίμων. Κατά συνέπεια, από τις διατάξεις της προαναφερθείσας οδηγίας δεν μπορεί να συναχθεί κανένα δικαίωμα για φορολογική

απαλλαγή (βλ. επ' αυτού απόφαση της 10ης Σεπτεμβρίου 2009, C-201/08, Plantanol, Συλλογή 2009, σ. I-8343, σκέψεις 33 έως 38). Επομένως, αντίθετα από ό,τι φαίνεται να δέχονται η Enroetil και το αιτούν δικαστήριο, ο χαρακτηρισμός ενός προϊόντος όπως το επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης ως «βιοαιθανόλης», κατά την έννοια της οδηγίας 2003/30, δεν ασκεί καμία επιρροή επί της φορολογικής μεταχείρισης που πρέπει να ισχύσει για το προϊόν αυτό δυνάμει του δικαίου της Ένωσης.

53 Δεύτερον, πρέπει να τονιστεί ότι, κατά την εικοστή έβδομη αιτιολογική σκέψη της οδηγίας 2003/96, η οδηγία αυτή δεν θίγει την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων της οδηγίας 92/83, όταν το προϊόν που προορίζεται για χρήση ή πώληση προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως καύσιμο κινητήρα ή πρόσθετο καυσίμου κινητήρα είναι αιθυλική αλκοόλη όπως ορίζεται από την οδηγία 92/83. Επομένως, όπως ορθά τόνισε η Επιτροπή, η εφαρμογή των διατάξεων της οδηγίας 2003/96 είναι επικουρική, όταν πρόκειται για αιθυλική αλκοόλη κατά την έννοια της οδηγίας 92/83, έναντι της εφαρμογής των διατάξεων της οδηγίας 92/83. Κατά συνέπεια, μόνο αν ένα προϊόν που έχει χαρακτηριστεί ως «αιθυλική αλκοόλη», κατά την έννοια της τελευταίας αυτής οδηγίας, απαλλάσσεται από τον ειδικό φόρο κατανάλωσης δυνάμει της ίδιας αυτής οδηγίας θα μπορούν ενδεχομένως να εφαρμοστούν οι διατάξεις της οδηγίας 2003/96.

54 Κατά το άρθρο 20, πρώτη περίπτωση, της οδηγίας 92/83, ως «αιθυλική αλκοόλη» νοούνται, μεταξύ άλλων, «όλα τα προϊόντα με αποκτημένο ογκομετρικό αλκοολικό τίτλο άνω του 1,2% vol, τα οποία υπάγονται στους κωδικούς ΣΟ 2207 και 2208». Ο κωδικός 2207 της ΣΟ καλύπτει ειδικότερα τη μη μετουσιωμένη αιθυλική αλκοόλη, με κατ' όγκο αλκοολικό τίτλο 80% vol ή περισσότερο, καθώς και τη μετουσιωμένη αιθυλική αλκοόλη οποιουδήποτε τίτλου.

55 Επομένως, το προϊόν που, όπως το επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης, είναι αιθυλική αλκοόλη με κατ' όγκο αλκοολικό τίτλο μεγαλύτερο από 80% vol υπάγεται στον κωδικό 2207 της ΣΟ.

- 56 Το γεγονός ότι ο όρος «βιοαιθανόλη» δεν απαντά στο κείμενο της εν λόγω κλάσης της ΣΟ δεν έχει συναφώς καμία σημασία. Χάριν δηλαδή της ασφάλειας δικαίου και για τη διευκόλυνση των ελέγχων, το καθοριστικό κριτήριο για τη δασμολογική κατάταξη των εμπορευμάτων πρέπει γενικά να αναζητείται στα αντικειμενικά τους χαρακτηριστικά και στις αντικειμενικές τους ιδιότητες, όπως ορίζονται από το γράμμα της κλάσης της ΣΟ και των σημειώσεων του οικείου τμήματος ή κεφαλαίου (βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 18ης Ιουλίου 2007, C-142/06, *Olicom*, Συλλογή 2007, σ. I-6675, σκέψη 16 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία). Ένα προϊόν όμως όπως το επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης, μολοντί παρουσιάζει ορισμένα ιδιαίτερα στοιχεία, οφειλόμενα κυρίως στη μέθοδο παραγωγής του, δεν παύει εντούτοις να είναι, αν ληφθούν υπόψη τα αντικειμενικά χαρακτηριστικά του και οι αντικειμενικές ιδιοτητές του, αιθυλική αλκοόλη με κατ' όγκο αλκοολικό τίτλο μεγαλύτερο από 80 % vol.
- 57 Ομοίως, το γεγονός ότι το προϊόν αυτό είναι ακατάλληλο για κατανάλωση από τον άνθρωπο δεν ασκεί καμία επιρροή επί της κατάταξής του στην κλάση 2207 της ΣΟ. Όπως προκύπτει από τον ίδιο τον τίτλο της οδηγίας 92/83, σκοπός της είναι η εναρμόνιση των διαρθρώσεων των ειδικών φόρων κατανάλωσης που επιβάλλονται αφενός στα οινοπνευματώδη ποτά και αφετέρου στην αλκοόλη γενικότερα (απόφαση της 9ης Δεκεμβρίου 2010, C-163/09, *Repertoire Culinaire*, Συλλογή 2010, σ. I-12717, σκέψεις 27 και 29).
- 58 Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ένα προϊόν όπως το επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης, το οποίο υπάγεται στον κωδικό 2207 της ΣΟ και έχει αποκτημένο ογκομετρικό αλκοολικό τίτλο άνω του 1,2 % vol, καλύπτεται από τον ορισμό που δίδει στην αιθυλική αλκοόλη το άρθρο 20, πρώτη περίπτωση, της οδηγίας 92/83. Κατά συνέπεια, στο προϊόν αυτό επιβάλλεται, δυνάμει του άρθρου 19, παράγραφος 1, της οδηγίας αυτής, ο προβλεπόμενος από την ίδια αυτή οδηγία ειδικός φόρος κατανάλωσης, εκτός αν συντρέχει περίπτωση απαλλαγής κατά το άρθρο 27, παράγραφος 1, στοιχεία α' και β', της οδηγίας αυτής.
- 59 Από το γράμμα της εν λόγω διάταξης προκύπτει ότι η χορήγηση ή η μη χορήγηση απαλλαγής από τον ειδικό φόρο κατανάλωσης εξαρτάται από τη μέθοδο μετουσίωσης. Αν η μέθοδος αυτή έχει εγκριθεί στο πλαίσιο της Ένωσης, στην αλκοόλη δεν επιβάλλεται ειδικός φόρος καταναλώσεως κατ' εφαρμογή του στοιχείου α' της εν λόγω διάταξης. Αν, αντίθετα, η αλκοόλη η οποία περιέχεται σε ένα προϊόν μη προοριζόμενο για κατανάλωση από τον άνθρωπο έχει μετουσιωθεί σύμφωνα με μέθοδο εγκεκριμένη σε κράτος μέλος, επιβάλλεται η χορήγηση της απαλλαγής που

προβλέπει το στοιχείο β' της ίδιας αυτής διάταξης. Εξάλλου, αν η μέθοδος μετουσίωσης δεν συμπίπτει με καμία από εκείνες που έχουν εγκριθεί με κανόνες της Ένωσης ή των εθνικών νομικών συστημάτων, δεν μπορεί να χορηγηθεί απαλλαγή για το συγκεκριμένο προϊόν (απόφαση της 7ης Δεκεμβρίου 2000, C-482/98, Ιταλία κατά Επιτροπής, Συλλογή 2000, σ. I-10861, σκέψεις 40 και 41).

⁶⁰ Στο σημείο αυτό πρέπει επίσης να υπενθυμιστεί ότι η μετουσίωση είναι μια διαδικασία προσθήκης ορισμένων ουσιών στην αλκοόλη με σκοπό τη μετατροπή της σε τοξικό προϊόν, ώστε να είναι αδύνατη η εκ νέου μετατροπή της για χρήση της ως τροφίμου [βλ. επ' αυτού προπαρατεθείσα απόφαση Ιταλία κατά Επιτροπής, σκέψεις 21 και 22· βλ. επίσης, πληροφοριακά, τις επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ σχετικά με την κλάση 2207 του ΕΣ, τις οποίες κατάρτισε ο Παγκόσμιος Οργανισμός Τελωνείων και στις οποίες παραπέμπουν οι επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ σχετικά με τον κωδικό 2207 της ΣΟ, τις οποίες εξέδωσε η Επιτροπή δυνάμει των άρθρων 9, παράγραφος 1, στοιχείο α', δεύτερη περίπτωση, και 10 του κανονισμού 2658/87, όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΚ) 254/2000 του Συμβουλίου, της 31ης Ιανουαρίου 2000 (ΕΕ L 28, σ. 16), όπως τα άρθρα αυτά ίσχυαν την 1η Ιανουαρίου 2007 (ΕΕ 2006, C 50, σ. 1)].

⁶¹ Από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει εν προκειμένω ότι καμία μετουσιωτική ουσία δεν προστέθηκε στο επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης προϊόν με σκοπό τη μη αναστρέψιμη μετατροπή του σε προϊόν ακατάλληλο για κατανάλωση από τον άνθρωπο. Κατά συνέπεια, αρκεί η διαπίστωση ότι το εν λόγω προϊόν δεν έχει υποστεί μετουσίωση, κατά την έννοια του άρθρου 27, παράγραφος 1, στοιχείο α' ή β', της οδηγίας 92/83, οπότε δεν χρειάζεται να εξεταστεί κατά πόσον η εφαρμοσθείσα μέθοδος μετουσίωσης συμπίπτει με κάποια από τις μεθόδους που έχουν εγκριθεί με κανόνες της Ένωσης ή του βουλγαρικού νομικού συστήματος.

⁶² Συνεπώς δεν έχουν καμία σημασία ούτε το γεγονός ότι, όσον αφορά τη Δημοκρατία της Βουλγαρίας, η περιγραφή των μετουσιωτικών ουσιών που επιτρέπεται να χρησιμοποιούνται για την πλήρη μετουσίωση της αλκοόλης σύμφωνα με το άρθρο 27, παράγραφος 1, στοιχείο α', της οδηγίας 92/83 προστέθηκε στον κανονισμό 3199/93 με τον κανονισμό 67/2008 ούτε το γεγονός ότι, όπως ισχυρίστηκε η Envoetil κατά την

επ' ακροατηρίου συζήτηση και εφόσον υποτεθεί ότι έχει αποδειχθεί το βάσιμο του ισχυρισμού αυτού, δεν είχαν θεσπιστεί στη βουλγαρική νομοθεσία ειδικές διατάξεις σχετικά με τη μετουσίωση της βιοαιθανόλης πριν από το 2011. Κατά τα λοιπά, από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει ότι κατά τον κρίσιμο για τα προδικαστικά ερωτήματα χρόνο το άρθρο 4 του νόμου για τους φόρους κατανάλωσης πρόβλεπε ήδη, στο σημείο 12, ότι «“μετουσίωση” είναι η επεξεργασία κατά την οποία προστίθεται στην αιθυλική αλκοόλη δηλητηριώδεις ή δυσάρεστες στη γεύση ή στην όσφρηση ουσίες (πρόσθετες ουσίες), οι οποίες την καθιστούν επικίνδυνη για την υγεία ή ακατάλληλη προς πόση».

⁶³ Εξάλλου, το γεγονός ότι ένα προϊόν όπως το επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης είναι καθαυτό ακατάλληλο για κατανάλωση από τον άνθρωπο δεν αρκεί για να γίνει δεκτό ότι έχει υποστεί μετουσίωση κατά την έννοια του άρθρου 27, παράγραφος 1, στοιχείο α' ή β', της οδηγίας 92/83. Συγκεκριμένα, όπως προκύπτει από τη σκέψη 60 της παρούσας απόφασης, η μετουσίωση συνίσταται στην προσθήκη ορισμένων ουσιών στην αλκοόλη με σκοπό να καταστεί, κατά τρόπο μη αναστρέψιμο, ακατάλληλη για κατανάλωση από τον άνθρωπο. Εντούτοις, το γεγονός και μόνο ότι η αλκοόλη αυτή είναι τοξική δεν αποκλείει το ενδεχόμενο να μπορεί στη συνέχεια να υποστεί επεξεργασία με σκοπό την αποβολή της τοξικότητας αυτής. Με δεδομένο ότι η απαίτηση να είναι η μετουσίωση μη αναστρέψιμη αποσκοπεί στην πρόληψη κάθε φοροδιαφυγής, φοροαποφυγής ή κατάχρησης στο πεδίο των απαλλαγών από τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης, το κόστος και μόνο της επεξεργασίας αυτής, ακόμη και αν είναι πολύ μεγάλο, δεν αρκεί, παρά τα υποστηριζόμενα από την *Envoetil*, για την εξάλειψη του ενδεχομένου αυτού.

⁶⁴ Τέλος, όπως ορθά ανέφερε η Επιτροπή κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, το σχέδιο ευρωπαϊκού προτύπου pr EN 15376, που έχει αντικατασταθεί πλέον από το πρότυπο EN 15376:2001, το οποίο επιγράφεται «Καύσιμα αυτοκινήτων — Αιθανόλη ως βάση μίγματος βενζίνης — Απαιτήσεις και μέθοδοι δοκιμών» και εγκρίθηκε από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή Τυποποίησης στις 24 Δεκεμβρίου 2010, απαριθμεί στο σημείο 4.3 τις συνιστώμενες μετουσιωτικές ουσίες που δεν είναι επιβλαβείς για τα οχήματα. Επομένως, πρέπει να απορριφθεί ο ισχυρισμός της *Envoetil* ότι δεν μπορεί να επιβληθεί υποχρέωση μετουσίωσης του επίμαχου στην υπόθεση της κύριας δίκης προϊόντος, καθόσον ο ισχυρισμός αυτός στηρίζεται στο επιχείρημα ότι η μετουσίωση αυτή θα το καθιστούσε ακατάλληλο για χρήση ως βιοκαύσιμο.

- 65 Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ένα προϊόν όπως το επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης, το οποίο ανταποκρίνεται στον ορισμό που δίδει στην αιθυλική αλκοόλη το άρθρο 20, πρώτη περίπτωση, της οδηγίας 92/83 και το οποίο δεν έχει υποστεί μετουσίωση σύμφωνα με το άρθρο 27, παράγραφος 1, στοιχεία α' και β', της ίδιας αυτής οδηγίας, δεν απαλλάσσεται από τον εναρμονισμένο ειδικό φόρο κατανάλωσης τον οποίο προβλέπει η εν λόγω οδηγία. Όπως προκύπτει από τη σκέψη 53 της παρούσας απόφασης, η διαπίστωση αυτή αποκλείει τη δυνατότητα υπαγωγής του προϊόντος αυτού στο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας 2003/96.
- 66 Κατόπιν των παραπάνω σκέψεων, στο τρίτο και στο τέταρτο ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το δίκαιο της Ένωσης έχει την έννοια ότι ο ειδικός φόρος κατανάλωσης που προβλέπεται στο άρθρο 19, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/83 πρέπει να επιβάλλεται σε ένα προϊόν όπως το επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης, το οποίο έχει περιεκτικότητα σε αιθυλική αλκοόλη μεγαλύτερη από 98,5 % και δεν έχει υποστεί μετουσίωση κατ' εφαρμογή μιας ρητά προβλεπόμενης διαδικασίας μετουσίωσης, έστω και αν παράγεται από βιομάζα κατ' εφαρμογή τεχνικής μεθόδου που διαφέρει από την τεχνική μέθοδο που εφαρμόζεται για την παραγωγή αιθυλικής αλκοόλης γεωργικής προέλευσης, περιέχει ουσίες που το καθιστούν ακατάλληλο για κατανάλωση από τον άνθρωπο, ανταποκρίνεται στις απαιτήσεις που προβλέπονται στο σχέδιο ευρωπαϊκού προτύπου pr EN 15376 για τη βιοαιθανόλη ως καύσιμο και ανταποκρίνεται ενδεχομένως στον ορισμό που δίδει στη βιοαιθανόλη το άρθρο 2, παράγραφος 2, στοιχείο α', της οδηγίας 2003/30.

Επί των δικαστικών εξόδων

- 67 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού 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 (όγδοο τμήμα) αποφαινεται:

- 1) Ο ορισμός της βιοαιθανόλης που δίδεται στο άρθρο 2, παράγραφος 2, στοιχείο α', της οδηγίας 2003/30/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 8ης Μαΐου 2003, σχετικά με την προώθηση της χρήσης βιοκαυσίμων ή άλλων ανανεώσιμων καυσίμων για τις μεταφορές, έχει την έννοια ότι καλύπτει ένα προϊόν όπως το επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης, το οποίο, μεταξύ άλλων, παράγεται από βιομάζα και έχει περιεκτικότητα σε αιθυλική αλκοόλη μεγαλύτερη από 98,5 %, εφόσον το προϊόν αυτό διατίθεται στην αγορά ως βιοκαύσιμο για τις μεταφορές.
- 2) Το δίκαιο της Ένωσης έχει την έννοια ότι ο ειδικός φόρος κατανάλωσης που προβλέπεται στο άρθρο 19, παράγραφος 1, της οδηγίας 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, πρέπει να επιβάλλεται σε ένα προϊόν όπως το επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης, το οποίο έχει περιεκτικότητα σε αιθυλική αλκοόλη μεγαλύτερη από 98,5 % και δεν έχει υποστεί μετουσίωση κατ' εφαρμογή μιας ρητά προβλεπόμενης διαδικασίας μετουσίωσης, έστω και αν παράγεται από βιομάζα κατ' εφαρμογή τεχνικής μεθόδου που διαφέρει από την τεχνική μέθοδο που εφαρμόζεται για την παραγωγή αιθυλικής αλκοόλης γεωργικής προέλευσης, περιέχει ουσίες που το καθιστούν ακατάλληλο για κατανάλωση από τον άνθρωπο, ανταποκρίνεται στις απαιτήσεις που προβλέπονται στο σχέδιο ευρωπαϊκού προτύπου pr EN 15376 για τη βιοαιθανόλη ως καύσιμο και ανταποκρίνεται ενδεχομένως στον ορισμό που δίδει στη βιοαιθανόλη το άρθρο 2, παράγραφος 2, στοιχείο α', της οδηγίας 2003/30.

(υπογραφές)