



## Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πέμπτο τμήμα)

της 11ης Απριλίου 2019\*

«Προδικαστική παραπομπή – Διάρθρωση και συντελεστές του ειδικού φόρου κατανάλωσης που εφαρμόζονται στα βιομηχανοποιημένα καπνά – Οδηγία 2011/64/ΕΕ – Άρθρο 4, παράγραφος 1, στοιχείο α' – Έννοια του όρου “πούρα ή πουράκια” – Κύλινδροι καπνού με εξωτερικό περιτύλιγμα από φυσικό καπνό που καλύπτεται εν μέρει από πρόσθετο στρώμα χαρτιού»

Στην υπόθεση C-638/17,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Lietuvos vyriausybės administracinis teismas (Ανώτατο Διοικητικό Δικαστήριο της Λιθουανίας) με απόφαση της 2ας Νοεμβρίου 2017, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 15 Νοεμβρίου 2017, στο πλαίσιο της διαδικασίας που κίνησε η

**Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,**

παρισταμένης της:

**«Skonis ir kvapas» UAB,**

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πέμπτο τμήμα),

συγκείμενο από τους E. Regan (εισηγητή), πρόεδρο τμήματος, K. Λυκούργο, E. Juhász, M. Pešič και I. Jarukaitis, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: H. Saugmandsgaard Øe

γραμματέας: M. Aleksejeva, προϊστάμενος τμήματος,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζήτησεως της 8ης Νοεμβρίου 2018,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

- η «Skonis ir kvapas» UAB, εκπροσωπούμενη από τους P. Markovas και R. Daugėla, advokatai,
- η Λιθουανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τις D. Stepanienė και R. Krasuckaitė καθώς και από τον D. Kriaučiūnas,
- η Γερμανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον T. Henze και την S. Eisenberg,
- η Ιταλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την G. Palmieri, επικουρούμενη από τον P. G. Marrone, avvocato dello Stato,

\* Γλώσσα διαδικασίας: η λιθουανική.

- η Ουγγρική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τους G. Κοός και M. Z. Fehér,
- η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τις C. Perrin και J. Jokubauskaitė,

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

εκδίδει την ακόλουθη

### Απόφαση

- 1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 4, παράγραφος 1, της οδηγίας 2011/64/ΕΕ του Συμβουλίου, της 21ης Ιουνίου 2011, για τη διάρθρωση και τους συντελεστές του ειδικού φόρου κατανάλωσης που εφαρμόζονται στα βιομηχανοποιημένα καπνά (ΕΕ 2011, L 176, σ. 24).
- 2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο διαδικασίας που κίνησε η Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Εθνική Επιθεώρηση φορολογίας που υπάγεται στο Υπουργείο Οικονομικών της Δημοκρατίας της Λιθουανίας, στο εξής: εθνική επιθεώρηση φορολογίας) σχετικά με διορθωτική πράξη επιβολής φόρου που εκδόθηκε κατά της «Skonis ir kvaras» UAB όσον αφορά τη φορολόγηση των προϊόντων καπνού που εισάγει η εταιρία αυτή στη Λιθουανία.

### Το νομικό πλαίσιο

#### *Το δίκαιο της Ένωσης*

##### *Η οδηγία 2011/64*

- 3 Οι αιτιολογικές σκέψεις 4 και 8 της οδηγίας 2011/64 έχουν ως εξής:
  - «(4) Θα πρέπει να καθορισθούν τα διάφορα είδη βιομηχανοποιημένων καπνών, σύμφωνα με τα χαρακτηριστικά τους και τις χρήσεις για τις οποίες προορίζονται.
  - [...]
  - (8) Για λόγους ομοιόμορφης και δίκαιης φορολόγησης, ορισμοί για τα τσιγάρα, τα πούρα και τα πουράκια καθώς και για τα άλλα είδη καπνού καπνίσματος θα πρέπει να προβλεφθούν αντίστοιχα έτσι ώστε κύλινδροι καπνού οι οποίοι βάσει του μήκους τους μπορούν να θεωρηθούν ως δύο τσιγάρα ή περισσότερα να αντιμετωπίζονται πράγματι ως δύο τσιγάρα ή περισσότερα για την επιβολή του ειδικού φόρου κατανάλωσης· πούρα που είναι παρόμοια σε μεγάλο βαθμό με τσιγάρο να αντιμετωπίζονται ως τσιγάρα για την επιβολή του ειδικού φόρου κατανάλωσης· και καπνός καπνίσματος ο οποίος είναι παρόμοιος σε μεγάλο βαθμό με λεπτοκομμένο καπνό που προορίζεται για την κατασκευή χειροποίητων (στριφτών) τσιγάρων να αντιμετωπίζεται ως λεπτοκομμένος καπνός για την επιβολή του φόρου κατανάλωσης και να είναι σαφής ο ορισμός των υπολειμμάτων καπνού. [...]
- 4 Το άρθρο 1 της οδηγίας αυτής ορίζει:
  - «Η παρούσα οδηγία καθορίζει τις γενικές αρχές της εναρμόνισης της διάρθρωσης και των συντελεστών του ειδικού φόρου κατανάλωσης, στον οποίο τα κράτη μέλη υποβάλλουν τα βιομηχανοποιημένα καπνά.»

5 Το άρθρο 2, παράγραφος 1, της εν λόγω οδηγίας προβλέπει:

«Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας ως βιομηχανοποιημένα καπνά νοούνται:

α) τα τσιγάρα·

β) τα πούρα και τα πουράκια σιγαρίλος·

γ) καπνός καπνίσματος:

- i) ο λεπτοκομμένος καπνός που προορίζεται για την κατασκευή χειροποίητων (στριφτών) τσιγάρων·
- ii) άλλα καπνά για κάπνισμα.»

6 Το άρθρο 3, παράγραφος 1, της οδηγίας 2011/64 ορίζει:

«Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας ως τσιγάρα νοούνται:

α) οι κύλινδροι καπνού που μπορούν να καπνίζονται ως έχουν και οι οποίοι δεν είναι πούρα ή πουράκια κατά την έννοια του άρθρου 4 παράγραφος 1·

[...]».

7 Το άρθρο 4, παράγραφος 1, της οδηγίας αυτής έχει ως εξής:

«Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας τα ακόλουθα προϊόντα θεωρούνται πούρα ή πουράκια αν μπορούν και, δεδομένων των χαρακτηριστικών τους και των συνήθων καταναλωτικών προσδοκιών, προορίζονται αποκλειστικά να καπνίζονται ως έχουν:

α) κύλινδροι καπνού με εξωτερικό περιτύλιγμα από φυσικό καπνό·

β) κύλινδροι καπνού με κοπανισμένο μείγμα καπνού και με εξωτερικό περιτύλιγμα στο σύνθετο χρώμα του πούρου, από ανασυσταθέντα καπνό, που καλύπτει πλήρως το προϊόν και όπου χρειάζεται και το φίλτρο, όχι όμως και το επιστόμιο στην περίπτωση προϊόντων με επιστόμιο, όπου το βάρος ανά μονάδα, μη περιλαμβανομένου του φίλτρου ή του επιστομίου, δεν είναι μικρότερο από 2,3 γραμμάρια ούτε μεγαλύτερο από 10 γραμμάρια και η περίμετρος στο ένα τρίτο τουλάχιστον του μήκους δεν είναι μικρότερη από 34 χιλιοστά.

[...]»

*Οι επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ*

8 Οι επεξηγηματικές σημειώσεις της Συνδυασμένης Ονοματολογίας της Ευρωπαϊκής Ένωσης, όπως τροποποιήθηκαν (ΕΕ 2013, C 210, σ. 3, στο εξής: επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ), για τη διάκριση 2402 10 00, με τίτλο «Πούρα (στα οποία περιλαμβάνονται και εκείνα με κομμένα τα άκρα) και πουράκια, που περιέχουν καπνό», έχουν ως εξής:

«Τα πούρα (στα οποία περιλαμβάνονται και εκείνα με κομμένα τα άκρα) και τα πουράκια είναι κύλινδροι από καπνό έτοιμοι για κάπνισμα και, δεδομένων των χαρακτηριστικών τους, προορίζονται αποκλειστικά για κάπνισμα ως έχουν· φέρουν:

α) εξωτερικό περίβλημα από φυσικό καπνό που καλύπτει πλήρως το προϊόν και, κατά περίπτωση, και το φίλτρο (αλλά χωρίς περαιτέρω στρώμα που καλύπτει εν μέρει το εξωτερικό περίβλημα), εκτός από το επιστόμιο, στην περίπτωση των πούρων με επιστόμιο· [...]».

### **Το λιθουανικό δίκαιο**

- 9 Δυνάμει του άρθρου 3, παράγραφος 10, του Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas (λιθουανικού νόμου περί ειδικού φόρου κατανάλωσης), όπως ίσχυε κατά τον χρόνο της διαφοράς της κύριας δίκης (στο εξής: νόμος περί ειδικού φόρου κατανάλωσης):

«Ως πούρα ή πουράκια θεωρούνται τα ακόλουθα προϊόντα:

- 1) οι κύλινδροι καπνού που προορίζονται για κάπνισμα και έχουν εξωτερικό περιτύλιγμα από φυσικό καπνό·
- 2) οι κύλινδροι καπνού που προορίζονται για κάπνισμα με κοπανισμένο μείγμα καπνού και με εξωτερικό περιτύλιγμα στο σύνηθες χρώμα του πούρου, από ανασυσταθέντα καπνό, που καλύπτει πλήρως το προϊόν και όπου χρειάζεται και το φίλτρο, όχι όμως και το επιστόμιο στην περίπτωση προϊόντων με επιστόμιο, όπου το βάρος ανά μονάδα, μη περιλαμβανομένου του φίλτρου ή του επιστομίου, δεν είναι μικρότερο από 2,3 γραμμάρια ούτε μεγαλύτερο από 10 γραμμάρια και η περίμετρος στο ένα τρίτο τουλάχιστον του μήκους δεν είναι μικρότερη από 34 χιλιοστά.»

- 10 Το άρθρο 3, παράγραφος 11, του νόμου περί ειδικού φόρου κατανάλωσης προβλέπει:

«Ως τσιγάρα θεωρούνται τα ακόλουθα προϊόντα:

- 1) οι κύλινδροι καπνού που προορίζονται για κάπνισμα, οι οποίοι δεν είναι πούρα ή πουράκια κατά την παράγραφο 10 του παρόντος άρθρου·

[...]».

### **Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα**

- 11 Η Skonis ir kvaras εισήγαγε στη Λιθουανία το διάστημα από 1ης Σεπτεμβρίου 2013 έως τις 17 Απριλίου 2015 προϊόντα καπνού τα οποία δήλωσε στο μηχανοργανωμένο σύστημα επιτήρησης της διακίνησης προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης ως εμπίπτοντα στην κατηγορία «πούρα ή πουράκια».
- 12 Κατόπιν φορολογικού ελέγχου της Skonis ir kvaras, η εθνική φορολογική επιθεώρηση έκρινε, βάσει των πορισμάτων του τελωνειακού εργαστηρίου, ότι τα ως άνω προϊόντα δεν συμφωνούσαν με τον ορισμό που δίδεται στο άρθρο 3, παράγραφος 10, του νόμου περί ειδικών φόρων κατανάλωσης για τα πούρα και πουράκια και ότι έπρεπε, αντιθέτως, να θεωρηθούν τσιγάρα κατά την έννοια του άρθρου 3, παράγραφος 11, του νόμου αυτού. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τα πορίσματα του εργαστηρίου αυτού, τα εν λόγω προϊόντα, τα οποία αποτελούνταν από κυλίνδρους λεπτοκομμένου καπνού, μήκους 87 χιλιοστών και πλάτους 8 χιλιοστών, με φίλτρο και με περιτύλιγμα από φυσικό καπνό, καλύπτονταν επίσης, στη θέση που βρίσκεται το φίλτρο, από πρόσθετο στρώμα χαρτιού.
- 13 Συνεπακόλουθα, με απόφαση της 21ης Σεπτεμβρίου 2015, η εθνική επιθεώρηση φορολογίας επέβαλε στη Skonis ir kvaras πρόσθετο ειδικό φόρο κατανάλωσης, προσαυξημένο με τόκους υπερημερίας, καθώς και πρόστιμο.
- 14 Η Skonis ir kvaras υπέβαλε ένσταση κατά της απόφασης αυτής ενώπιον της Mokestiniių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vygiausybės (επιτροπής φορολογικών διαφορών της Κυβερνήσεως της Δημοκρατίας της Λιθουανίας, στο εξής: επιτροπή φορολογικών διαφορών). Η επιτροπή φορολογικών διαφορών δέχθηκε την ένσταση και ακύρωσε την εν λόγω απόφαση.

- 15 Η προσφυγή που άσκησε η εθνική επιθεώρηση φορολογίας κατά της απόφασης της επιτροπής φορολογικών διαφορών απορρίφθηκε με απόφαση του Vilniaus apygardos administracinis teismas (περιφερειακού διοικητικού πρωτοδικείου Βίλνιους, Λιθουανία) της 2ας Ιουνίου 2016.
- 16 Το αιτούν δικαστήριο, ενώπιον του οποίου άσκησε αναίρεση η εθνική επιθεώρηση φορολογίας, θεωρεί ότι η επίλυση της διαφοράς εξαρτάται από την ερμηνεία του άρθρου 4, παράγραφος 1, της οδηγίας 2011/64. Διερωτάται, ειδικότερα, εάν το γεγονός ότι το εξωτερικό περιτύλιγμα, από φυσικό ή ανασυσταθέντα καπνό, των κυλίνδρων καπνού καλύπτεται εν μέρει από πρόσθετο στρώμα χαρτιού ασκεί επιρροή για την κατάταξη των κυλίνδρων αυτών στην κατηγορία «πούρα ή πουράκια», κατά την έννοια της διατάξεως αυτής.
- 17 Συγκεκριμένα, αφενός, εφόσον η διάταξη αυτή προβλέπει ότι οι κύλινδροι καπνού κατατάσσονται στην κατηγορία «πούρα ή πουράκια» όταν έχουν εξωτερικό περιτύλιγμα από φυσικό ή ανασυσταθέντα καπνό, θα μπορούσε να θεωρηθεί ότι η ύπαρξη, σε μέρος του περιτυλίγματος αυτού, ενός πρόσθετου στρώματος χαρτιού δεν ασκεί επιρροή στην εν λόγω κατάταξη.
- 18 Ωστόσο, αφετέρου, η λέξη εξωτερικό που χρησιμοποιείται ως χαρακτηρισμός του περιτυλίγματος που αναφέρεται στο άρθρο 4, παράγραφος 1, της οδηγίας 2011/64, τονίζει τη θεμελιώδη σημασία του εν λόγω περιτυλίγματος που βρίσκεται στο εξωτερικό μέρος του προϊόντος καπνού, καθόσον είναι ορατό από τον καταναλωτή. Η διαπίστωση αυτή επιβεβαιώνεται από το τμήμα της φράσης «περιτύλιγμα [...] στο σύνηθες χρώμα του πούρου» που διαλαμβάνεται στο άρθρο 4, παράγραφος 1, στοιχείο β', της οδηγίας αυτής. Επομένως, το γεγονός ότι μέρος του εξωτερικού περιτυλίγματος καλύπτεται από πρόσθετο στρώμα χαρτιού μπορεί να αποκλείσει τα εν λόγω προϊόντα από την κατηγορία «πούρα ή πουράκια», καθόσον δεν υφίσταται ένα από τα χαρακτηριστικά που προβλέπονται στην εν λόγω οδηγία.
- 19 Εξάλλου, η οδηγία 2011/64, κατά την αιτιολογική σκέψη της 4, διακρίνει διάφορα είδη βιομηχανοποιημένων καπνών που διαφέρουν μεταξύ τους αναλόγως των χρήσεων για τις οποίες προορίζονται. Επιπλέον, στην αιτιολογική σκέψη 8 της οδηγίας αυτής αναφέρεται, μεταξύ άλλων, ότι πούρο που είναι παρόμοιο σε μεγάλο βαθμό με τσιγάρο πρέπει να αντιμετωπίζεται ως τσιγάρο. Ωστόσο, η χρήση στρώματος χαρτιού που καλύπτει το περιτύλιγμα από φυσικό καπνό στη θέση που βρίσκεται το φίλτρο έχει ως αποτέλεσμα να καταστήσει τα επίμαχα στην κύρια δίκη προϊόντα οπτικώς παρόμοια με τα κανονικά τσιγάρα με φίλτρο.
- 20 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει επίσης ότι στις επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ αναφέρεται ρητώς ότι τα προϊόντα που αναγνωρίζονται ως πούρα πρέπει να έχουν εξωτερικό περιτύλιγμα από φυσικό καπνό που καλύπτει πλήρως το προϊόν και όπου χρειάζεται και το φίλτρο, αλλά χωρίς πρόσθετο στρώμα που καλύπτει εν μέρει το εξωτερικό περιτύλιγμα.
- 21 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Lietuvos vyriausybės administracinis teismas (Ανώτατο Διοικητικό Δικαστήριο της Λιθουανίας) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο το εξής προδικαστικό ερώτημα:

«Πρέπει το άρθρο 4, παράγραφος 1, της οδηγίας [2011/64] να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι ο όρος «πούρα ή πουράκια» καταλαμβάνει (ή δεν καταλαμβάνει) τις περιπτώσεις όπου μέρος του περιτυλίγματος από φυσικό ή ανασυσταθέντα καπνό καλύπτεται επιπροσθέτως από άλλο εξωτερικό (χάρτινο) στρώμα, όπως συμβαίνει στην υπό κρίση υπόθεση; Ασκεί επιρροή στην απάντηση του εν λόγω ερωτήματος το ότι η χρήση χαρτιού ως πρόσθετου στρώματος στο εξωτερικό περιτύλιγμα του προϊόντος καπνού (στη θέση που βρίσκεται το φίλτρο) έχει ως συνέπεια ότι αυτό ομοιάζει οπτικά με τσιγάρο;»



## Επί του προδικαστικού ερωτήματος

- 22 Εισαγωγικά, πρέπει να υπομνησθεί ότι στο Δικαστήριο εναπόκειται να αντλήσει, από το σύνολο των στοιχείων που του παρέχει το αιτούν δικαστήριο και ιδίως από το σκεπτικό της αποφάσεως περί παραπομπής, εκείνα τα στοιχεία του δικαίου της Ένωσης που χρήζουν ερμηνείας, λαμβανομένου υπόψη του αντικειμένου της διαφοράς της κύριας δίκης (απόφαση της 19ης Δεκεμβρίου 2018, AREX CZ, C-414/17, EU:C:2018:1027, σκέψη 35 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 23 Εν προκειμένω, πρέπει να τονιστεί ότι, σύμφωνα με το άρθρο της 4, παράγραφος 1, στοιχείο α' και β', η οδηγία 2011/64 διακρίνει αντιστοίχως τους κυλίνδρους καπνού που έχουν εξωτερικό περιτύλιγμα από φυσικό καπνό από εκείνους που έχουν εξωτερικό περιτύλιγμα από ανασυσταθέντα καπνό. Ωστόσο, όπως προκύπτει από τις πληροφορίες που παρέσχε το αιτούν δικαστήριο, τα επίμαχα στην κύρια δίκη προϊόντα καλύπτονται πλήρως, και στη θέση που βρίσκεται το φίλτρο, από περιτύλιγμα από φυσικό καπνό.
- 24 Επομένως, πρέπει να γίνει δεκτό ότι, με το ερώτημά του, το αιτούν δικαστήριο ερωτά, κατ' ουσίαν, αν το άρθρο 4, παράγραφος 1, στοιχείο α', της οδηγίας αυτής έχει την έννοια ότι προϊόντα καπνού, όπως τα επίμαχα στην κύρια δίκη, των οποίων μέρος του εξωτερικού περιτυλίγματος από φυσικό καπνό καλύπτεται από πρόσθετο στρώμα χαρτιού στη θέση που βρίσκεται το φίλτρο, πράγμα που μπορεί να έχει ως αποτέλεσμα την οπτική ομοιότητα των προϊόντων αυτών με τα τσιγάρα, εμπίπτουν στην κατηγορία «πούρα ή πουράκια» κατά την έννοια της διατάξεως αυτής.
- 25 Για να εξασφαλιστεί η ομοιόμορφη εφαρμογή τους, οι έννοιες της οδηγίας 2011/64 πρέπει να ερμηνεύονται αυτοτελώς, βάσει του γράμματος των επίμαχων διατάξεων, καθώς και βάσει της οικονομίας της εν λόγω οδηγίας και των επιδιωκόμενων με αυτήν σκοπών (βλ., κατ' αναλογία, απόφαση της 30ής Μαρτίου 2006, Smits-Koolhoven, C-495/04, EU:C:2006:218, σκέψη 17 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 26 Πρώτον, όσον αφορά το γράμμα του άρθρου 4, παράγραφος 1, στοιχείο α', της οδηγίας 2011/64, η διάταξη αυτή ορίζει απλώς ότι θεωρούνται πούρα ή πουράκια, αν μπορούν και, δεδομένων των χαρακτηριστικών τους και των συνήθων καταναλωτικών προσδοκιών, προορίζονται αποκλειστικά να καπνίζονται ως έχουν, οι κύλινδροι καπνού με εξωτερικό περιτύλιγμα από φυσικό καπνό. Επομένως, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι, όπως προκύπτει από το γράμμα της διατάξεως αυτής, οι κύλινδροι καπνού οι οποίοι καλύπτονται από το εν λόγω εξωτερικό περιτύλιγμα από φυσικό καπνό εμπίπτουν, καταρχήν, στην κατηγορία «πούρα ή πουράκια» κατά την έννοια της διατάξεως αυτής.
- 27 Δεύτερον, όσον αφορά την οικονομία της οδηγίας αυτής, πρέπει να τονιστεί ότι το άρθρο 3, παράγραφος 1, στοιχείο α', χαρακτηρίζει ως τσιγάρα τους κυλίνδρους καπνού που μπορούν να καπνίζονται ως έχουν και οι οποίοι δεν είναι πούρα ή πουράκια κατά την έννοια του άρθρου 4, παράγραφος 1, της εν λόγω οδηγίας. Όμως, όπως υπομνήσθηκε στη σκέψη 23 της παρούσας αποφάσεως, η τελευταία αυτή διάταξη αφορά τόσο τους κυλίνδρους καπνού με εξωτερικό περιτύλιγμα από φυσικό καπνό όσο και εκείνους με εξωτερικό περιτύλιγμα από ανασυσταθέντα καπνό.
- 28 Επομένως, κατ' αρχάς, η ύλη από την οποία έχει κατασκευαστεί το εν λόγω εξωτερικό περιτύλιγμα αποτελεί το θεμελιώδες κριτήριο βάσει του οποίου η οδηγία 2011/64 διακρίνει την κατηγορία «πούρα ή πουράκια» και την κατηγορία «τσιγάρα».
- 29 Ακολούθως, σημειωτέον ότι, για την κατάταξη στην κατηγορία «πούρα ή πουράκια», το άρθρο 4, παράγραφος 1, στοιχείο α', της οδηγίας αυτής αναφέρει απλώς το εξωτερικό περιτύλιγμα από φυσικό καπνό, ενώ το άρθρο 4, παράγραφος 1, στοιχείο β', της εν λόγω οδηγίας, επιπλέον της αναφοράς στο εξωτερικό περιτύλιγμα από ανασυσταθέντα καπνό, προβλέπει πρόσθετα χαρακτηριστικά σχετικά, ιδίως, με το βάρος και το μέγεθος των κυλίνδρων καπνού, καθώς και με το χρώμα του περιτυλίγματος αυτού.

- 30 Όπως προέβλεπαν η Λιθουανική Κυβέρνηση και η Ευρωπαϊκή Επιτροπή με τις γραπτές παρατηρήσεις τους καθώς και κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, η αυξημένη τάση των προϊόντων με περιτύλιγμα από ανασυσταθέντα καπνό να ομοιάζουν οπτικά με τσιγάρα εξηγεί τα πρόσθετα χαρακτηριστικά που προβλέπονται στο άρθρο 4, παράγραφος 1, στοιχείο β', της οδηγίας 2011/64, τα οποία αποσκοπούν στο να διασφαλίσουν ότι τα προϊόντα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της εν λόγω διατάξεως, για τους σκοπούς της φορολογίας τους, διαφέρουν επαρκώς από τα τσιγάρα.
- 31 Ως εκ τούτου, το άρθρο 4, παράγραφος 1, στοιχείο α', της οδηγίας αυτής, σε συνδυασμό με την οικονομία της εν λόγω οδηγίας, πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι, κατ' αρχήν, λόγω της υπάρξεως εξωτερικού περιτυλίγματος από φυσικό καπνό, τα εν λόγω προϊόντα εμπίπτουν στην κατηγορία «πούρα ή πουράκια».
- 32 Πρέπει, ωστόσο, να εξακριβωθεί αν η ύπαρξη πρόσθετου στρώματος χαρτιού στη θέση που βρίσκεται το φίλτρο μπορεί να θέσει υπό αμφισβήτηση την κατάταξη αυτή για τους σκοπούς της εν λόγω οδηγίας.
- 33 Επισημαίνεται, συναφώς, ότι ο ορισμός της κατηγορίας «πούρα ή πουράκια» του άρθρου 4, παράγραφος 1, της οδηγίας 2011/64 διευκρινίζει επίσης ότι τα εν λόγω προϊόντα εμπίπτουν στην κατηγορία αυτή, αν μπορούν και, δεδομένων των χαρακτηριστικών τους και των συνήθων καταναλωτικών προσδοκιών, προορίζονται αποκλειστικά να καπνίζονται ως έχουν.
- 34 Επομένως, προϊόντα όπως τα επίμαχα στην κύρια δίκη δεν μπορούν να υπαχθούν στην κατηγορία «πούρα ή πουράκια», κατά την έννοια της οδηγίας αυτής, στην περίπτωση που δεν προορίζονται, μολονότι αποτελούνται από κυλίνδρους καπνού με εξωτερικό περιτύλιγμα από φυσικό καπνό, λόγω των χαρακτηριστικών τους και των συνήθων καταναλωτικών προσδοκιών, να καπνίζονται ως έχουν.
- 35 Συναφώς, όπως προκύπτει από τις γραπτές παρατηρήσεις που κατατέθηκαν στο Δικαστήριο, καθώς και από τις αγορεύσεις κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, για τους καταναλωτές, το εξωτερικό περιτύλιγμα από φυσικό καπνό προσδίδει στους κυλίνδρους καπνού που έχουν τέτοιο περιτύλιγμα οπτική εμφάνιση, ταχύτητα καύσης και γεύση στο κάπνισμα που τους διακρίνει από τα τσιγάρα.
- 36 Σε περίπτωση στην οποία, όπως για τα επίμαχα στην κύρια δίκη προϊόντα, το πρόσθετο στρώμα χαρτιού καλύπτει μόνο το φίλτρο και δεν εκτείνεται στο μέρος των προϊόντων που καίγεται, το εν λόγω πρόσθετο στρώμα δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι θέτει υπό αμφισβήτηση το γεγονός ότι τα προϊόντα αυτά μπορούν να καπνίζονται ως έχουν.
- 37 Επομένως, η ύπαρξη ενός τέτοιου πρόσθετου στρώματος χαρτιού δεν δικαιολογεί να τίθεται υπό αμφισβήτηση η κατάταξη προϊόντων, όπως τα επίμαχα στην κύρια δίκη, στην κατηγορία «πούρα ή πουράκια», δεδομένου ότι πληρούν τα κριτήρια που προβλέπονται στο άρθρο 4, παράγραφος 1, στοιχείο α', της οδηγίας 2011/64.
- 38 Τρίτον, η ερμηνεία αυτή επιβεβαιώνεται από τους σκοπούς που επιδιώκει η εν λόγω οδηγία. Συναφώς, όπως προκύπτει από το άρθρο της 1, η εν λόγω οδηγία έχει ως σκοπό να καθορίσει τις γενικές αρχές της εναρμόνισης της διάρθρωσης και των συντελεστών του ειδικού φόρου κατανάλωσης, στους οποίους τα κράτη μέλη υποβάλλουν τα βιομηχανοποιημένα καπνά. Προς τούτο, στην αιτιολογική σκέψη 4 της ίδιας οδηγίας αναφέρεται ότι πρέπει να καθοριστούν τα διάφορα είδη βιομηχανοποιημένων καπνών, σύμφωνα με τα χαρακτηριστικά τους και τις χρήσεις για τις οποίες προορίζονται.
- 39 Περαιτέρω, όπως αναφέρεται, κατ' ουσίαν, στην αιτιολογική σκέψη 8 της οδηγίας 2011/64, για λόγους ομοιόμορφης και δίκαιης φορολόγησης, ορισμοί για τα τσιγάρα, τα πούρα και τα πουράκια, καθώς και για τα άλλα είδη καπνού καπνίσματος, θα πρέπει να προβλεφθούν αντίστοιχα έτσι ώστε τα προϊόντα που είναι παρόμοια σε μεγάλο βαθμό με τα προϊόντα που καλύπτονται από την εν λόγω οδηγία να αντιμετωπίζονται όπως αυτά.

- 40 Για να επιτευχθούν οι στόχοι αυτοί, η εν λόγω οδηγία, αφενός, προβαίνει, στο άρθρο της 2, παράγραφος 1, σε κατάταξη σε τρεις κατηγορίες των βιομηχανοποιημένων καπνών που αποτελούν αντικείμενο της επιδιωκόμενης από την εν λόγω οδηγία εναρμόνισης, εκ των οποίων η πρώτη αφορά τα τσιγάρα, η δεύτερη τα πούρα και τα πουράκια, η τρίτη τον καπνό καπνίσματος, αφετέρου, ορίζει, στα άρθρα της 3 έως 5, τα προϊόντα που καλύπτει καθεμία από τις κατηγορίες αυτές αναλόγως των χαρακτηριστικών τους.
- 41 Εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τις πληροφορίες που παρέσχε το αιτούν δικαστήριο, το πρόσθετο στρώμα χαρτιού που καλύπτει προϊόντα, όπως τα επίμαχα στην κύρια δίκη, μπορεί ενδεχομένως να έχει ως αποτέλεσμα την οπτική ομοιότητά τους με τα τσιγάρα. Η Λιθουανική, η Γερμανική και η Ιταλική Κυβέρνηση συνάγουν εξ αυτού ότι, για να επιτευχθεί ο σκοπός που διαλαμβάνεται στην αιτιολογική σκέψη 8 της οδηγίας 2011/64, τα προϊόντα αυτά πρέπει να θεωρηθούν ως τσιγάρα για τους σκοπούς της οδηγίας αυτής. Μια τέτοια ερμηνεία δεν μπορεί όμως να γίνει δεκτή.
- 42 Κατ' αρχάς, μολονότι η αιτιολογική σκέψη 8 της οδηγίας 2011/64, καθόσον προβλέπει ότι ένα είδος πούρου που είναι παρόμοιο σε μεγάλο βαθμό με τσιγάρο πρέπει να αντιμετωπίζεται ως τσιγάρο, παρέχει τη δυνατότητα να διευκρινιστούν τα κριτήρια που προβλέπονται στο άρθρο 3 παράγραφος 1, και στο άρθρο 4, παράγραφος 1, της οδηγίας αυτής για τη διάκριση των τσιγάρων από τα πούρα ή τα πουράκια, ωστόσο η αιτιολογική αυτή σκέψη δεν μπορεί να δικαιολογήσει την παρέκκλιση από τους ορισμούς που χρησιμοποιεί ο νομοθέτης της Ένωσης για την κατάταξη προϊόντων όπως τα επίμαχα στην κύρια δίκη.
- 43 Ακολούθως, η εν λόγω οδηγία απαιτεί, όπως προκύπτει από τις αιτιολογικές σκέψεις της 4 και 8, για την επίτευξη των επιδιωκόμενων σκοπών της, τον καθορισμό των διαφόρων κατηγοριών προϊόντων βιομηχανοποιημένου καπνού βάσει κριτηρίων σχετικών με τα χαρακτηριστικά τους και τις χρήσεις για τις οποίες προορίζονται, όπως υπομνήσθηκαν, όσον αφορά τα πούρα ή τα πουράκια, στις σκέψεις 26 και 28 της παρούσας αποφάσεως.
- 44 Η στηριζόμενη στην αιτιολογική σκέψη 8 της οδηγίας 2011/64 επίκληση μιας εκτίμησης, η οποία αφορά μόνον την οπτική ομοιότητα με τα τσιγάρα, προϊόντων, όπως τα επίμαχα στην κύρια δίκη, βάσει των κριτηρίων που προβλέπονται ρητώς στο άρθρο 4, παράγραφος 1, στοιχείο α', της οδηγίας αυτής, θα υπονόμει, ως εκ τούτου, αναπόφευκτα την επίτευξη των σκοπών που επιδιώκει η εν λόγω οδηγία.
- 45 Εξάλλου, η κατάταξη προϊόντων, όπως τα επίμαχα στην κύρια δίκη, στην κατηγορία «πούρα ή πουράκια», για τους σκοπούς της οδηγίας 2011/64, δεν μπορεί να κλονιστεί από τις επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ που προβλέπουν ρητώς ότι τα πούρα και τα πουράκια είναι κύλινδροι καπνού με εξωτερικό περιτύλιγμα από φυσικό καπνό που καλύπτει πλήρως το προϊόν (αλλά χωρίς πρόσθετο στρώμα που καλύπτει εν μέρει το εξωτερικό περιτύλιγμα).
- 46 Συγκεκριμένα, όπως επισήμανε και η Επιτροπή με τις γραπτές παρατηρήσεις της, οι εν λόγω επεξηγηματικές σημειώσεις ουδόλως μπορούν να επηρεάσουν τον ορισμό για τα πούρα ή πουράκια κατά την έννοια της οδηγίας 2011/64, στο μέτρο που, αντίθετα με άλλες οδηγίες για ορισμένα προϊόντα που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, όπως η οδηγία 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 2003, L 283, σ. 51), η οδηγία 2011/64 δεν παραπέμπει στους κωδικούς της συνδυασμένης ονοματολογίας για τον ορισμό των βιομηχανοποιημένων καπνών που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της.
- 47 Βάσει του συνόλου των ανωτέρω σκέψεων, στο υποβληθέν ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 4, παράγραφος 1, στοιχείο α', της οδηγίας 2011/64 έχει την έννοια ότι προϊόντα καπνού, όπως τα επίμαχα στην κύρια δίκη, των οποίων μέρος του εξωτερικού περιτυλίγματος από φυσικό



καπνό καλύπτεται από πρόσθετο στρώμα χαρτιού στη θέση που βρίσκεται το φίλτρο, πράγμα που μπορεί να έχει ως αποτέλεσμα την οπτική ομοιότητα των προϊόντων αυτών με τα τσιγάρα, εμπίπτουν στην κατηγορία «πούρα ή πουράκια» κατά την έννοια της διατάξεως αυτής.

### **Επί των δικαστικών εξόδων**

- 48 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 (πέμπτο τμήμα) αποφαινεται:

**Το άρθρο 4, παράγραφος 1, στοιχείο α', της οδηγίας 2011/64/ΕΕ του Συμβουλίου, της 21ης Ιουνίου 2011, για τη διάρθρωση και τους συντελεστές του ειδικού φόρου κατανάλωσης που εφαρμόζονται στα βιομηχανοποιημένα καπνά, έχει την έννοια ότι προϊόντα καπνού, όπως τα επίμαχα στην κύρια δίκη, των οποίων μέρος του εξωτερικού περιτυλίγματος από φυσικό καπνό καλύπτεται από πρόσθετο στρώμα χαρτιού στη θέση που βρίσκεται το φίλτρο, πράγμα που μπορεί να έχει ως αποτέλεσμα την οπτική ομοιότητα των προϊόντων αυτών με τα τσιγάρα, εμπίπτουν στην κατηγορία «πούρα ή πουράκια» κατά την έννοια της διατάξεως αυτής.**

(υπογραφές)