ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ κ. ΓΕΩΡΓΙΟΥ ΚΟΣΜΑ της 11ης Μαΐου 2000 *

I — Εισαγωγή

1. Στην υπό κρίση υπόθεση, το Δικαστήριο καλείται να απαντήσει σε προδικαστικά ερωτήματα του tribunal de première instance de Liège (7ème chambre), τα οποία αφορούν την απαλλαγή από τον φόρο προστιθέμενης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ) των διεθνών αεροπορικών μεταφορών προσώπων και τη μη απαλλαγή των δραστηριοτήτων των επιχειρήσεων μεταφοράς προσώπων με αυτοκίνητα. Ειδικότερα, τίθενται τα ζητήματα κατά πόσον η φορολόγηση των τελευταίων επιχειρήσεων παραβιάζει την αρχή της ίσης μεταχειρίσεως και της απαγορεύσεως των διακρίσεων και κατά πόσον η απαλλαγή των αεροπορικών εταιριών συνιστά κρατική ενίσχυση υπέρ των τελευταίων, απαγορευόμενη από το άρθρο 92 της Συνθήκης ΕΚ (κατέστη μετά από τροποποίηση το άρθρο 87 ΕΚ).

II — Το νομικό πλαίσιο

Α — *Το κοινοτικό νομικό πλαίσιο*

2. Η οδηγία 77/388 [1] (στο εξής: έκτη οδηγία), αποσκοπεί, «με την επιδίωξη της ουδετερότητας του φόρου στο πεδίο του ανταγωνισμού», να υποβάλει στον ΦΠΑ κάθε φορολογητέα πράξη η οποία δεν απαλλάσσεται με βάση κάποια άλλη εισάγουσα εξαίρεση διάταξή της [2]. Σύμφωνα με το άρθρο 2 στοιχείο 1, υπόκεινται στον ΦΠΑ οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας από υποκείμενο στον φόρο, που ενεργεί υπό την ιδιότητά του αυτή. Οι προβλεπόμενες απαλλαγές από τον ΦΠΑ (άρθρα 13 επ. της έκτης οδηγίας) συνιστούν παρεκκλίσεις από αυτή τη γενική αρχή [3]. Έτσι, οι αρχές της καθολικότητας και της ουδετερότητας του φόρου, οι οποίες διέπουν την έκτη οδηγία, αποτελούν το ουσιαστικό κλειδί για την ανάγνωση των διατάξεων εξαιρετικού χαρακτήρα τις οποίες περιέχει [4].

3. Στον τίτλο XVI, άρθρο 28, τίθενται ορισμένες μεταβατικές διατάξεις, με τις οποίες επιτρέπεται η εξακολούθηση ύπαρξης απαλλαγών από τα κράτη μέλη που διατηρούνται ενόψει του τελικού στόχου καταργήσεώς τους. Συγκεκριμένα, στην παράγραφο 3 του αυτού άρθρου ορίζεται ότι κατά τη διάρκεια της προβλεπομένης στην παράγραφο 4 μεταβατικής περιόδου τα

* Γλώσσα του πρωτοτύπου: η ελληνική.

1 — Οδηγία 77/388/ΕΟΚ, έκτη οδηγία του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977 περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση· ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49.

2 — Πρβλ. την απόφαση της 8ης Ιουλίου 1986, υπόθεση 73/85, Kerrutt (Συλλογή 1986, σ. 2219, σκέψεις 14 και 17).

3 — Ως εξαιρέσεις δε από τη γενική αρχή πρέπει να ερμηνεύονται στενώς· βλ., ενδεικτικά, τις αποφάσεις της 15ης Ιουνίου 1989, υπόθεση 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties (Συλλογή 1989, σ. 1737, σκέψη 13) και της 11ης Αυγούστου 1995, υπόθεση C-453/93, Bulthuis-Griffioen (Συλλογή 1995, σ. I-2341, σκέψη 19).

4 — Βλ. το σημείο 5 των προτάσεων του γενικού εισαγγελέα κ. G. Tesauro, στην υπόθεση C-35/90, Επιτροπή κατά Ισπανίας, επί της οποίας δημοσιεύθηκε η απόφαση της 17ης Οκτωβρίου 1991 (Συλλογή 1991, σ. I-5073).

κράτη μέλη δύνανται [5], μεταξύ άλλων (στοιχείο β'), «να συνεχίσουν να απαλλάσσουν από τον φόρο τις απαριθμούμενες στο παράρτημα ΣΤ πράξεις υπό τις υφιστάμενες στο κράτος μέλος προϋποθέσεις». Δηλαδή με τη διάταξη αυτή καθίσταται δυνατή η διατήρηση ενός προηγούμενου της ενάρξεως ισχύος της έκτης οδηγίας καθεστώτος εφόσον τα κράτη μέλη το επιθυμούσαν [6].

4. Σύμφωνα με την παράγραφο 4, του άρθρου 28, «η μεταβατική περίοδος ορίζεται αρχικά για μία πενταετία που αρχίζει την 1ην Ιανουαρίου 1978. Το αργότερο έξι μήνες προ της λήξεως της περιόδου αυτής, μεταγενέστερα δε μόνο όταν είναι ανάγκη, το Συμβούλιο, βάσει εκθέσεως της Επιτροπής, θα επανεξετάσει την κατάσταση όσον αφορά τις απαριθμούμενες στην παράγραφο 2 παρεκκλίσεις και θα αποφασίσει ομοφώνως, προτάσει της Επιτροπής, για την ενδεχόμενη κατάργηση ορισμένων από τις παρεκκλίσεις αυτές ή του συνόλου αυτών».

5. Περαιτέρω, το παράρτημα ΣΤ, της έκτης οδηγίας, το οποίο, σύμφωνα με τον τίτλο του, περιέχει τον πίνακα των αναφερομένων στο άρθρο 28, παράγραφος 3, στοιχείο β', πράξεων, αναφέρει στο σημείο 17, τις «μεταφορές προσώπων» και εξηγεί: «μεταφορές αγαθών, όπως οι αποσκευές και τα αυτοκίνητα οχήματα, συνοδευομένων από ταξιδιώτες ή παροχές υπηρεσιών συναφείς προς την μεταφορά προσώπων, απαλλάσσονται μόνο κατά το μέτρο που απαλλάσσονται οι μεταφορές των προσώπων αυτών» [7].

Β — *Το εθνικό νομικό πλαίσιο*

6. Στο Βέλγιο, ο Code de la TVA (Κώδικας ΦΠΑ, στο εξής: Code TVA) μεταφέρει στο εσωτερικό δίκαιο τις διατάξεις της έκτης οδηγίας.

7. Το πρώτο άρθρο του βασιλικού διατάγματος (arrêté royal) αριθ. 20 της 20ής Ιουλίου 1970, που καθορίζει τους συντελεστές του ΦΠΑ και προσδιορίζει την κατανομή των αγαθών και των υπηρεσιών, κατά τους συντελεστές αυτούς, ορίζει ότι (στοιχείο 1) εισπράττεται ΦΠΑ με συντελεστή 6 % για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που αναφέρονται στον πίνακα Α του παραρτήματος του διατάγματος αυτού.

5 — Το άρθρο 28 της οδηγίας έχει επανειλημμένα ερμηνευθεί από το Δικαστήριο, το οποίο έχει καταστήσει σαφές ότι η παρέλευση της προβλεπόμενης στην παράγραφο 4 οδηγίας δεν επιφέρει ipso facto την κατάργηση της δυνατότητας να διατηρούν τις υπάρχουσες απαλλαγές· βλ., ενδεικτικά, τις αποφάσεις της 17ης Οκτωβρίου 1991, Επιτροπή κατά Ισπανίας, που ήδη μνημονεύθηκε στην υποσημείωση 4 (σκέψη 9), της 27ης Οκτωβρίου 1992, υπόθεση C-74/91, Επιτροπή κατά Γερμανίας (Συλλογή 1992, σ. I-5437, σκέψη 3) και της 23ης Μαΐου 1996, υπόθεση C-331/94, Επιτροπή κατά Ελλάδος (Συλλογή 1996, σ. I-2675, σκέψη 14).

6 — Πρβλ. την απόφαση της 11ης Νοεμβρίου 1997, υπόθεση C-408/95, Eurotunnel κ.λπ. (Συλλογή 1997, σ. I-6315, σκέψη 57).

7 — Η Επιτροπή είχε υποβάλει στο Συμβούλιο, στις 5 Νοεμβρίου 1992, πρόταση οδηγίας για την τροποποίηση της έκτης οδηγίας όσον αφορά το καθεστώς ΦΠΑ που εφαρμόζεται στις μεταφορές προσώπων [COM (92) 416 τελικό, ΕΕ C 307 της 25ης Νοεμβρίου 1992, σ. 11], η οποία δεν τελεσφόρησε και αποσύρθηκε τελικά αφού το Συμβούλιο δεν έλαβε απόφαση, το σχέδιο δε έπαυσε να είναι επίκαιρο, όπως η ίδια η Επιτροπή επεξηγούσε· ΕΕ C 2 της 4ης Ιανουαρίου 1997, σ. 2.

8. Στον πίνακα Α, τίτλο XXV, σχετικό με τις «Μεταφορές», περιλαμβάνονται οι μεταφορές προσώπων και αποσκευών μη δηλωθεισών [non enregistrés] και ζώων συνοδευόμενων από τους ταξιδιώτες.

9. Το άρθρο 41, παράγραφος 1, στοιχείο 1, του Code TVA ορίζει ότι απαλλάσσονται του ΦΠΑ οι θαλάσσιες μεταφορές προσώπων, οι διεθνείς αεροπορικές μεταφορές προσώπων, οι μεταφορές αποσκευών και αυτοκινήτων οχημάτων, συνοδευόμενων από ταξιδιώτες στο πλαίσιο προαναφερθεισών (στοιχείο 1) μεταφορών.

III — Τα πραγματικά περιστατικά

10. Η ανώνυμη εταιρία Idéal Tourisme (στο εξής: Idéal Tourisme) προσφεύγουσα στην κύρια δίκη, της οποίας η έδρα είναι στη Λιέγη (Βέλγιο), είναι εταιρία τουριστικών λεωφορείων που πραγματοποιεί διεθνείς μεταφορές προσώπων.

11. Με επιστολή της, της 11ης Ιουλίου 1997, που απηύθυνε στην βελγική φορολογική αρχή, η Idéal Tourisme αναφέρθηκε στη (μηνιαία) δήλωσή της ΦΠΑ του Ιουνίου 1997, και θεώρησε ως υποκείμενα σε ποσοστό 0 % τα πραγματοποιούμενα στο Βέλγιο τμήματα των διεθνών δρομολογίων της.

12. Στην ανωτέρω επιστολή της, η Idéal Tourisme υποστήριξε ότι η εθνική ρύθμιση, σύμφωνα με την οποία το βελγικό τμήμα των μεταφορών αυτών με τουριστικά λεωφορεία υπόκειται σε ΦΠΑ 6 %[8] ενώ οι διεθνείς αεροπορικές μεταφορές προσώπων απαλλάσσονται του ΦΠΑ, συνεπάγεται δυσμενή διάκριση όσον αφορά τον ΦΠΑ σε βάρος των κατόχων τουριστικών λεωφορείων σε σχέση με τις αεροπορικές εταιρίες, η οποία διάκριση είναι αντίθετη προς την αρχή της ισότητας. Επιπλέον, αυτό το καθεστώς ΦΠΑ, που ευνοεί τον τομέα αεροπορικής μεταφοράς προσώπων, συνιστά κρατική ενίσχυση, υπό την έννοια των άρθρων 92 και επόμενα της Συνθήκης ΕΚ, η οποία δεν συμβιβάζεται με την κοινή αγορά.

13. Στις 10 Οκτωβρίου 1997, η υπηρεσία ελέγχου ΦΠΑ της Λιέγης απέστειλε ένα σημείωμα τακτοποιήσεως ΦΠΑ στην Idéal Tourisme και βεβαίωσε σε βάρος της οφειλή 554 845 βελγικών φράγκων (BEF) για ΦΠΑ και 55 000 BEF για πρόστιμο.

14. Με επιστολή της, της 27ης Οκτωβρίου 1997, η Idéal Tourisme επέτρεψε στην υπη-

8 — Το τμήμα που αντιστοιχεί στις άλλες χώρες της Ευρωπαϊκής Ενώσεως υπόκειται σε ΦΠΑ ποσοστού ανάλογου με τη σχετική χώρα.

ρεσία ελέγχου να εισπράξει τα ποσά με χρέωση του τρέχοντος λογαριασμού της ΦΠΑ, σημειώνοντας ωστόσο τη διαφωνία της σχετικά με την τακτοποίηση αυτή και έταξε προθεσμία στην υπηρεσία ελέγχου για να της επιστρέψει τα εισπραχθέντα ποσά.

15. Η φορολογική διοίκηση δεν προέβη στην αιτηθείσα επιστροφή και η Idéal Tourisme άσκησε προσφυγή κατά της άρνησης αυτής, στις 16 Ιανουαρίου 1998.

16. Στις 26 Ιανουαρίου 1998, η υπηρεσία ελέγχου ΦΠΑ γνωστοποίησε στην Idéal Tourisme ότι τα αιτηθέντα ποσά της επεστράφησαν.

17. Στις 18 Φεβρουαρίου 1998, εκδόθηκε διαταγή πληρωμής σε βάρος της Idéal Tourisme για τα ίδια αυτά ποσά.

18. Η Idéal Tourisme άσκησε στις 22 Απριλίου 1998 ανακοπή κατά της διαταγής πληρωμής, στηριζόμενη στα ίδια επιχειρήματα με την περί αποδόσεως προσφυγή που ασκήθηκε τον Ιανουάριο 1998.

19. Προς στήριξη της προσφυγής της, η Idéal Tourisme διατύπωσε δύο επιχειρήματα, αντλούμενα από το κοινοτικό δίκαιο, με τα οποία προέβαλε παράβαση της αρχής της ισότητας και παράβαση των διατάξεων της Συνθήκης ΕΚ περί κρατικών ενισχύσεων.

IV — Τα προδικαστικά ερωτήματα

20. Ο εθνικός δικαστής, προς επίλυση της εκκρεμούσης ενώπιόν του διαφοράς, υπέβαλε στο Δικαστήριο τα ακόλουθα δύο προδικαστικά ερωτήματα:

«Επιτρέπει η οδηγία 77/388/ΕΟΚ, ειδικότερα δε τα άρθρα της 12, παράγραφος 3, και 28, παράγραφος 3, στοιχείο β', στα κράτη μέλη να εισάγουν, εις βάρος των επιχειρήσεων μεταφοράς προσώπων με τουριστικά λεωφορεία, διάκριση αντίθετη προς τις αρχές της ίσης μεταχειρίσεως και της απαγορεύσεως των διακρίσεων που περιέχονται στο κοινοτικό δίκαιο;

Μπορεί ένα καθεστώς ΦΠΑ που είναι ευνοϊκό για ένα συγκεκριμένο κλάδο οικονομικής δραστηριότητας, όπως εκείνο για το οποίο πρόκειται στη συγκεκριμένη περί-

πτωση, να συνιστά κρατική ενίσχυση υπό την έννοια του άρθρου 92 της Συνθήκης της Ρώμης, μολονότι δεν προστατεύει αποκλειστικά την εγχώρια βιομηχανία;»

V — Απαντήσεις στα προδικαστικά ερωτήματα

Α — *Επί του παραδεκτού των ερωτημάτων*

21. Η Βελγική Κυβέρνηση εκφράζει αμφιβολίες ως προς τον πραγματικό χαρακτήρα της διαφοράς. Υποστηρίζει ότι οι ερωτήσεις που η Idéal Tourisme πρότεινε στον εθνικό δικαστή να υποβάλει, χωρίς να είναι καθαρά υποθετικές, θα είχαν ως μόνο στόχο να επιτύχουν ένα αποτέλεσμα που δεν κατέστη δυνατόν να επιτευχθεί μέσω της νομοθετικής οδού [9].

22. Η Idéal Tourisme υποστηρίζει ότι η διαφορά δεν έχει τίποτε το τεχνητό· τα μέρη διαφωνούν επί ορισμένων σημαντικών σημείων και συνάγεται από τα στοιχεία του φακέλου ότι δεν προηγήθηκε συμφωνία με το Βελγικό κράτος ώστε να τεθεί προδικαστικό ερώτημα ενώπιον του Δικαστηρίου.

23. Τέλος, κατά τον εθνικό δικαστή, η θέση της Idéal Tourisme είναι υποστηρίξιμη και δεν μπορούν να υπάρξουν υποψίες ότι δημιούργησε τη διαφορά εκ του μηδενός για να μπορέσει να θέσει διάφορα ερωτήματα στο Δικαστήριο, η υποβολή των οποίων εξαρτάται από την εκτίμηση του εθνικού δικαστή όσον αφορά τόσο τη σκοπιμότητά τους όσο και τη διατύπωσή τους.

24. Όπως σαφώς προκύπτει από τη διάταξη της παραπομπής, η προσφυγή την οποία κατέθεσε η Idéal Tourisme σκοπεί να της επιστραφούν τα ποσά ΦΠΑ που κατέβαλε, δηλαδή να τύχει η ιδία απαλλαγής από τον ΦΠΑ.

25. Όσον αφορά το πρώτο προδικαστικό ερώτημα, νομίζω ότι μπορούν να δοθούν ορισμένα στοιχεία ερμηνείας του κοινοτικού δικαίου στον εθνικό δικαστή, σχετικά με την έννοια διατάξεων της έκτης οδηγίας, ενόψει του συνόλου των στοιχείων που παρέχει το εθνικό δικαστήριο και κυρίως από την αιτιολογία της διάταξης της παραπομπής [10]. Η επίλυση των ζητημάτων ερμηνείας που

9 — Περαιτέρω, η Βελγική Κυβέρνηση θέτει το ερώτημα κατά πόσον το Δικαστήριο μπορεί στο πλαίσιο ενός προδικαστικού ερωτήματος, η απάντηση του οποίου εξαρτάται κατά κύριο λόγο από το πραγματικό και κανονιστικό πλαίσιο της διαφοράς της κυρίας δίκης, να αποφανθεί επί της ερμηνείας ορισμένων διατάξεων του κοινοτικού δικαίου που θα είχαν ως συνέπεια να περιορίσουν και ίσως μάλιστα να αποκλείσουν την αρμοδιότητα του κοινοτικού νομοθέτη να θεσπίσει κανόνες σχετικούς με τον τομέα αυτόν.

10 — Βλ., ενδεικτικά, τις αποφάσεις της 20ής Μαρτίου 1986, υπόθεση 35/85, Tissier (Συλλογή 1986, σ. 1207, σκέψη 9) και της 1ης Απριλίου 1993, υπόθεση C-250/93, Hewlett Packard France (Συλλογή 1993, σ. I-1819, σκέψη 9).

τίθενται ανταποκρίνεται σε αντικειμενική ανάγκη που συνδέεται με την επίλυση της διαφοράς που έχει τεθεί στην κρίση του εθνικού δικαστή [11].

26. Ωστόσο, ενόψει του αντικειμένου της εκκρεμούσης ενώπιον του εθνικού δικαστή διαφοράς, θεωρώ ότι παρέλκει η απάντηση του δευτέρου προδικαστικού ερωτήματος, αφού η προσφυγή της Idéal Tourisme σκοπεί στο να της επιστραφούν τα καταβληθέντα ποσά ΦΠΑ και όχι να διαταχθεί η βελγική φορολογική αρχή να πάψει τη χορήγηση ενισχύσεων, δηλαδή ενισχύσεων υπό μορφή απαλλαγής από τον ΦΠΑ, στις αεροπορικές εταιρίες ή να διαταχθούν οι ευνοούμενες αεροπορικές εταιρίες να αποδώσουν στις φορολογικές αρχές τις επίμαχες ενισχύσεις, οι οποίες χορηγήθηκαν κατά παράβαση του άρθρου 93, παράγραφος 3, της Συνθήκης ΕΚ (κατέστη το άρθρο 88 ΕΚ), οπότε η υποβολή του ερωτήματος αυτού θα ήταν δικαιολογημένη και η απάντηση του Δικαστηρίου χρήσιμη προς επίλυση της διαφοράς της κύριας δίκης [12]. Στο συμπέρασμα αυτό καταλήγω ανεξάρτητα από το ζήτημα χαρακτηρισμού ως κρατικής ενίσχυσης της απαλλαγής των αεροπορικών εταιριών από τον ΦΠΑ, ζήτημα το οποίο γι' αυτόν τον λόγο δεν χρειάζεται να εξετασθεί.

27. Συνεπώς, ενδεχόμενη απάντηση του Δικαστηρίου στο δεύτερο ερώτημα που έθεσε ο εθνικός δικαστής θα σηματοδοτούσε σαφή στροφή της νομολογίας του προς την κατεύθυνση να θεωρήσει παραδεκτά και να απαντήσει σε προδικαστικά ερωτήματα ακόμη και όταν αυτά δεν σχετίζονται με την επίλυση εκκρεμούσης διαφοράς, όπως ήδη ανέλυσα, αλλά τίθενται *επ' ευκαιρία* παρόμοιας (εκκρεμούσης) διαφοράς και τα οποία θέτουν ένα περισσότερο ή λιγότερο εριζόμενο στη θεωρία ή την πράξη ζήτημα, η επίλυση του οποίου δεν είναι εν πάση περιπτώσει χρήσιμη για την επίλυση της εκκρεμούσης διαφοράς.

11 — Πράγματι, το Δικαστήριο αρκετές φορές έχει τονίσει [βλ., ενδεικτικά, την απόφαση της 16ης Δεκεμβρίου 1981, υπόθεση 244/80, Foglia (Συλλογή 1981, σ. 3045, σκέψεις 18 έως 21)] ότι η αποστολή που του έχει ανατεθεί συνίσταται στη συμβολή του στην απονομή της δικαιοσύνης εντός των κρατών μελών και όχι στη διατύπωση συμβουλευτικών γνωμοδοτήσεων επί γενικών και υποθετικών ερωτημάτων. Έτσι, με βάση την παράθεση του πραγματικού και νομικού (εθνικού και κοινοτικού) πλαισίου και την ανάλυση από τον εθνικό δικαστή των ζητημάτων που τίθενται στο πλαίσιο της διαφοράς της κυρίας δίκης, το Δικαστήριο ελέγχει κατά πόσον υφίστανται πράγματι ανάγκη ερμηνείας διατάξεων του κοινοτικού δικαίου και κατά πόσον η αιτούμενη ερμηνεία είναι χρήσιμη για την επίλυση της εκκρεμούσης ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου διαφοράς ή μήπως του υποβάλλονται στο πλαίσιο διαδικασίας που είναι προκατασκευασμένη από τους διαδίκους με σκοπό να οδηγήσουν το Δικαστήριο στο να λάβει θέση επί ορισμένων προβλημάτων κοινοτικού δικαίου, τα οποία δεν ανταποκρίνονται σε αντικειμενική ανάγκη που συνδέεται με την επίλυση διαφοράς [βλ. τις αποφάσεις Foglia (σκέψη 18), της 8ης Νοεμβρίου 1990, υπόθεση C-231/89, Gmurzynska-Bscher (Συλλογή 1990, σ. I-4003, σκέψη 23) και της 9ης Μαρτίου 2000, υπόθεση C-437/97, Evangelischer Krankenhausverein Wien, Συλλογή σ. I-1157 (σκέψη 52)]. Το Δικαστήριο έχει δεχθεί, μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις, τη δυνατότητα να αρνηθεί να απαντήσει, όταν είναι προφανές ότι η διάταξη του κοινοτικού δικαίου της οποίας ζητείται η ερμηνεία ή ο έλεγχος του κύρους δεν έχει καμία σχέση με το αντικείμενο της κύριας δίκης· βλ., ενδεικτικά, τις αποφάσεις της 16ης Ιουνίου 1981, υπόθεση 126/80, Salonia (Συλλογή 1981, σ. 1563, σκέψη 6) και της 11ης Ιουλίου 1991, υπόθεση C-368/89, Crispoltoni (Συλλογή 1991, σ. I-3695, σκέψη 11).

12 — Υπενθυμίζω ότι στην υπόθεση C-437/97, Evangelischer Krankenhausverein Wien, η οποία ήδη μνημονεύθηκε στην υποσημείωση 11 (σκέψη 53), το Δικαστήριο έκρινε ότι παρείλκε η απάντηση σε προδικαστικό ερώτημα με το οποίο το αιτούν δικαστήριο ερωτούσε κατά πόσον η απαλλαγή από τον φόρο επί των ποτών, όταν πρόκειται για την απευθείας πώληση οίνου στον τελικό καταναλωτή, συνιστούσε κρατική ενίσχυση μη συμβατή με το κοινοτικό δίκαιο. Διότι, σε εκείνη την υπόθεση, διαπιστώθηκε ότι το υποβληθέν ερώτημα δεν είχε σημασία για την επίλυση των διαφορών της κύριας δίκης, οι οποίες αφορούσαν την υποχρέωση κάποιων εταιριών να καταβάλουν τον φόρο επί των ποτών για πράξεις παραδόσεως εξ επαχθούς αιτίας ποτών και παγωτών και όχι το αν η απαλλαγή από έναν τέτοιο φόρο της απευθείας πωλήσεως οίνου στον τόπο παραγωγής συνιστούσε ενίσχυση ασυμβίβαστη με τη Συνθήκη.

Β — *Επί του πρώτου ερωτήματος*

28. Με το πρώτο ερώτημα που θέτει ο εθνικός δικαστής ερωτά κατά πόσον η έκτη οδηγία, ειδικότερα το άρθρο 28, παράγραφος 3, στοιχείο β', επιτρέπει στα κράτη μέλη να εισάγουν, σε βάρος των επιχειρήσεων μεταφοράς προσώπων με τουριστικά λεωφορεία, άνιση μεταχείριση και κατά πόσον η διάκριση αυτή είναι αντίθετη προς τις αρχές της ίσης μεταχειρίσεως και της απαγορεύσεως των διακρίσεων που περιέχονται στο κοινοτικό δίκαιο.

29. Από τα δεδομένα της διαφοράς της κυρίας δίκης, συνάγεται ότι η απάντηση στο ως άνω ερώτημα θα ήταν χρήσιμη για την επίλυση της εκκρεμούσης ενώπιον του εθνικού δικαστή διαφοράς μόνο σε περίπτωση που επελύετο το ζήτημα εάν είναι δυνατή η επέκταση της απαλλαγής στις επιχειρήσεις μεταφοράς προσώπων με τουριστικά λεωφορεία. Ωστόσο, θεωρώ ότι η επίλυση του ενλόγω ζητήματος προκύπτει από την ερμηνεία της διατάξεως του άρθρου 28, παράγραφος 3, στοιχείο β', της έκτης οδηγίας χωρίς να απαιτείται η ανάλυση του ζητήματος που θέτει ο εθνικός δικαστής.

30. Το κείμενο της διατάξεως του άρθρου 28, παράγραφος 3, στοιχείο β', είναι σαφές. Με αυτήν έχει επιτραπεί ουσιαστικά στα κράτη μέλη να συνεχίσουν να εφαρμόζουν υπό τις ίδιες συνθήκες τις προβλεπόμενες στη νομοθεσία τους απαλλαγές από τον ΦΠΑ πριν από την έναρξη της ισχύος της έκτης οδηγίας και όχι να θεσπίσουν στη συνέχεια ένα καθεστώς απαλλαγής [13]. Ωστόσο, τούτο έγινε εφόσον πληρούνταν σωρευτικά οι δύο τεθείσες προϋποθέσεις ελέγχου της συμβατότητας μιας εθνικής νομοθεσίας με την έκτη οδηγία: η προϋπόθεση της προτεραιότητας (anteriorité) και η προϋπόθεση παραμονής της επίμαχης νομοθεσίας στην υπάρχουσα κατάσταση κατά την έναρξη της ισχύος της έκτης οδηγίας ή μη τροποποίησης της ρύθμισης αυτής κατά τρόπο μη συμβατό προς την εισάγουσα εξαίρεση διάταξη του άρθρου 28, παράγραφος 3, με την έννοια ότι δεν θα μπορούσαν ούτε να επεκταθούν οι ισχύουσες κατά την ημερομηνία ενάρξεως της έκτης οδηγίας απαλλαγές, ούτε να θεσπισθούν νέες απαλλαγές μετά τη θέση σε ισχύ της οδηγίας αυτής [14], ούτε να επανεισαχθούν απαλλαγές που υφίσταντο πριν από την υπαγωγή στον ΦΠΑ συγκεκριμένων παροχών υπηρεσιών, σύμφωνα με την έκτη οδηγία [15].

31. Επιπλέον, θεωρώ ότι ως έχει η διάταξη του άρθρου 28, παράγραφος 3, στοιχείο β',

13 — Βλ. τη σκέψη 17 της απόφασης Kerrutt, που ήδη μνημονεύθηκε στην υποσημείωση 2 και πρβλ. το σημείο 4, των προτάσεων του γενικού εισαγγελέα κ. G. Tesauro, στην υπόθεση C-35/90, Επιτροπή κατά Ισπανίας, που ήδη αναφέρθηκε στην υποσημείωση 4.
Εξάλλου, το Δικαστήριο έχει δεχθεί ότι τα κράτη μέλη μπορούν να διατηρήσουν την υφιστάμενη νομοθεσία τους όσον αφορά τις εξαιρέσεις από το δικαίωμα προς έκπτωση από τον ΦΠΑ που προβλέπει το άρθρο 17, παράγραφος 6, της έκτης οδηγίας, μέχρι τη θέσπιση από το Συμβούλιο των σχετικών διατάξεων· βλ., ενδεικτικά, τις αποφάσεις της 5ης Οκτωβρίου 1999, υπόθεση C-305/97, Royscot Leasing Ltd κ.λπ., η οποία δεν έχει ακόμη δημοσιευθεί στη Συλλογή (σκέψεις 29 και 30) και της 18ης Ιουνίου 1998, υπόθεση C-43/96, Επιτροπή κατά Γαλλίας (Συλλογή 1998, σ. I-3903, σκέψεις 16 έως 19) και τα σημεία 20 και 21 των προτάσεων του γενικού εισαγγελέα κ. F. Jacobs στην υπόθεση αυτή και τα σημεία 24 και επόμενα των προτάσεών μου στις συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-177/99 και C-181/99, Ampafrance SA, οι οποίες βρίσκονται στο στάδιο της διασκέψεως.

14 — Βλ., ενδεικτικά την ήδη αναφερθείσα στην υποσημείωση 2 απόφαση Kerrutt (σκέψη 17) και τις αποφάσεις της 29ης Απριλίου 1999, υπόθεση C-136/97, Norbury Developments Ltd [(Συλλογή 1999, σ. I-2491, σκέψεις 19 και 20) στην οποία όμως το Δικαστήριο τόνισε ότι η διάταξη αυτή δεν εμποδίζει τη μείωση των υφισταμένων κατά την ημερομηνία ενάρξεως της ισχύος της έκτης οδηγίας απαλλαγών ώστε να επιτυγχάνεται η ομοιόμορφη εφαρμογή της (σκέψη 20)] και την απόφαση της 27ης Οκτωβρίου 1992, υπόθεση C-74/91, Επιτροπή κατά Γερμανίας (Συλλογή 1992, σ. I-5437, σκέψη 15).

15 — Βλ. τις ήδη μνημονευθείσες στις υποσημειώσεις 4 και, 5 αντίστοιχα, αποφάσεις Επιτροπή κατά Ισπανίας (σκέψεις 6 έως 9) και Επιτροπή κατά Γερμανίας (σκέψη 15).

της έκτης οδηγίας, σε συνδυασμό προς το σημείο 17 του παραρτήματος ΣΤ, δεν είναι αντίθετη στην αρχή της ίσης μεταχειρίσεως και της απαγορεύσεως των διακρίσεων. Αν, ενδεχομένως, η εφαρμογή από τα κράτη μέλη και η διατήρηση υφισταμένων ρυθμίσεων ενείχε στοιχεία δυσμενών διακρίσεων, τούτο δεν θα μπορούσε να καταλογισθεί στην οδηγία και σε καμία περίπτωση δεν θα μπορούσε να επέλθει διεύρυνση των υπαρχουσών απαλλαγών.

32. Ενόψει των ανωτέρω, θεωρώ ότι αν μετά την έναρξη της ισχύος της έκτης οδηγίας επεκτείνετο το καθεστώς απαλλαγής από τον ΦΠΑ που ίσχυε για τις μεταφορές προσώπων από αεροπορικές εταιρίες και στις εταιρίες μεταφοράς με λεωφορεία τούτο θα ερχόταν σε αντίθεση με τη σαφή απαγόρευση παρόμοιας επέκτασης των υπαρχουσών απαλλαγών, του άρθρου 28, παράγραφος 3, στοιχείο β', δημιουργώντας έτσι περαιτέρω στρεβλώσεις του ανταγωνισμού σε βάρος κρατών μελών [16] τα οποία, σύμφωνα με τη μεταβατική αυτή διάταξη, άφησαν ως είχε τη νομοθεσία τους κατά την έναρξη της ισχύος της έκτης οδηγίας και δεν διεύρυναν μεταγενέστερα τις υπάρχουσες κατά το χρονικό αυτό σημείο απαλλαγές από τον ΦΠΑ. Σε τελική ανάλυση, το αποτέλεσμα αυτό θα ήταν σαφώς αντίθετο προς την ανάγκη ομοιόμορφης εφαρμογής των διατάξεων της έκτης οδηγίας [17] σε βάρος του στόχου επιτεύξεως μιας κοινής αγοράς με ανόθευτους όρους ανταγωνισμού.

33. Έτσι, ένα κράτος μέλος, στην προκειμένη περίπτωση το Βασίλειο του Βελγίου, δυνάμει του άρθρου 28, παράγραφος 3, στοιχείο β', της έκτης οδηγίας, σε καμία περίπτωση δεν θα μπορούσε να επεκτείνει την προβλεπόμενη για τις αεροπορικές εταιρίες απαλλαγή και στις εταιρίες μεταφοράς με αυτοκίνητα οχήματα, μετά την έναρξη της ισχύος της έκτης οδηγίας.

34. Συνεπώς, δεν απαιτείται το Δικαστήριο να εξετάσει περαιτέρω το ζήτημα κατά πόσον υφίσταται ευνοϊκή μεταχείριση των αεροπορικών εταιριών σε βάρος των επιχειρήσεων μεταφοράς προσώπων με λεωφορεία, διότι, εν πάση περιπτώσει, η απάντηση που θα εδίδετο δεν θα ήταν χρήσιμη προς επίλυση της εκκρεμούσης διαφοράς, κατά τα προεκτεθέντα.

16 — Βλ. την ήδη μνημονευθείσα στην υποσημείωση 5 απόφαση της 27ης Οκτωβρίου 1992, Επιτροπή κατά Γερμανίας (σκέψεις 25 και 26).

17 — Πρβλ. την ήδη αναφερθείσα στην υποσημείωση 14 απόφαση Norbury Developments Ltd (σκέψη 20).

VI — Πρόταση

35. Ενόψει των ανωτέρω προτείνω στο Δικαστήριο να απαντήσει ως εξής στα προδικαστικά ερωτήματα που του έθεσε το tribunal de première instance de Liège (7ème chambre):

«Το άρθρο 28, παράγραφος 3, στοιχείο β', της οδηγίας 77/388/ΕΟΚ, έκτη οδηγία του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977 περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση, εν συνδυασμώ προς το σημείο 17, του παραρτήματος ΣΓ, έχει την έννοια ότι δεν επιτρέπει στα κράτη μέλη την επέκταση του καθεστώτος απαλλαγών από τον ΦΠΑ, που προβλέπονται για ορισμένες δραστηριότητες μεταφοράς προσώπων, μετά την έναρξη ισχύος της έκτης οδηγίας.»