ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ P. VERLOREN VAN THEMAAT της 20ής Μαρτίου 1985 *

Κύριε πρόεδρε,
Κύριοι δικαστές,

1. Εισαγωγικές παρατηρήσεις

Με τα προδικαστικά ερωτήματα που υποβλήθηκαν τίθεται ένα πρόβλημα το οποίο προσείλκυσε ήδη την προσοχή της επιστήμης το 1982, και αυτό σε ένα ενδιαφέρον άρθρο της Revue trimestrielle de droit européen (σελίδα 288). Το άρθρο αυτό έφερε το ρομαντικό τίτλο « Les "belles étrangères" et le traité de Rome » (« οι ωραίες αλλοδαπές και η Συνθήκη της Ρώμης »). Το εν λόγω πρόβλημα αφορά ένα ειδικό γαλλικό τέλος το οποίο πλήττει τα επιβατηγά αυτοκίνητα φορολογικής ιπποδυνάμεως άνω των 16 ίππων. Τα αυτοκίνητα αυτά δεν κατασκευάζονται στη Γαλλία αλλά σε άλλα κράτη μέλη. Ο συντελεστής του τέλους που πλήττει τα αυτοκίνητα αυτά είναι αισθητά ανώτερος του υψηλότερου συντελεστή του διαφοροποιημένου και προοδευτικού τέλους, το οποίο επιβάλλεται επί των αυτοκινήτων με σχεδόν παρόμοιες κλίμακες τιμών και τα οποία, κατά τη γνώμη των καταναλωτών, είναι ως προς πολλά άλλα χαρακτηριστικά παρόμοια μολονότι η φορολογική τους ιπποδύναμη είναι μικρότερη. Επίσης, τα αυτοκίνητα επί των οποίων εφαρμόζεται το ειδικό τέλος ικανοποιούν ανάγκες καταναλωτών οι οποίες είναι συχνά σχεδόν παρόμοιες με αυτές που ικανοποιούν τα αυτοκίνητα που επιβαρύνονται με χαμηλότερο τέλος και τα οποία κατασκευάζονται τόσο στη Γαλλία όσο και σε άλλα κράτη μέλη.

Ένα προκαταρκτικό ερώτημα — που εξετάστηκε επισταμένως στο προαναφερθέν άρθρο — και το οποίο τίθεται κατά την εκτίμηση του παραδεκτού ενός τέτοιου ειδικού τέλους το οποίο στην πραγματικότητα πλήττει μόνο τα εισαγόμενα αυτοκίνητα, αφορά το ζήτημα αν πρόκειται στην περίπτωση αυτή περί φορολογικής επιβαρύνσεως ισοδύναμου αποτελέσματος προς εισαγωγικό δασμό, που απαγορεύεται από το άρθρο 12 της Συνθήκης ΕΟΚ, ή περί εσωτερικού φόρου ανώτερου εκείνου ο οποίος επιβαρύνει τα ομοειδή εγχώρια προϊόντα και ο οποίος απαγορεύεται από το άρθρο 95 της ίδιας Συνθήκης. Αν η άποψη της γαλλικής κυβερνήσεως, κατά την οποία τα αυτοκίνητα που επιβαρύνονται από το ειδικό τέλος δεν είναι ομοειδή προς άλλα αυτοκίνητα λόγω της διαφοράς φορολογικής ιπποδυνάμεως, ήταν ορθή, στη συνέχεια θα ετίθετο το ζήτημα αν, σε περίπτωση δυνατότητας εφαρμογής του άρθρου 95, πρόκειται, στην προκείμενη περίπτωση, περί εσωτερικού φόρου ο οποίος προστατεύει εμμέσως την παραγωγή άλλων αυτοκινήτων.

Θα ασχοληθώ περισσότερο διεξοδικά με τα δύο αυτά προκαταρκτικά ερωτήματα, αφού πρώτα, πριν προβώ στην εξέταση αυτών των ίδιων των προδικαστικών ερωτημάτων, εκθέσω τα πραγματικά περιστατικά και την εξέλιξη της διαδικασίας στην υπό κρίση διαφορά, βάσει της οποίας το Tribunal de grande instance του Belfort υπέβαλε στο Δικαστήριο δύο προδικαστικά ερωτήματα. Για το σκοπό αυτό θα στηριχτώ στη συνοπτική περιγραφή της υποθέσεως όπως αναφέρεται στην έκθεση για την επ' ακροατηρίου συζήτηση, προσθέτοντας σ' αυτή ορισμένα συμπληρωματικά στοιχεία που προσκομίστηκαν κατά τη συνεδρίαση και τα οποία δεν αμφισβητήθηκαν.

2. Τα πραγματικά περιστατικά και η εξέλιξη της διαδικασίας

Στις 13 Απριλίου 1981, ο Michel Humblot απέκτησε στη Γαλλία την κυριότητα αυτοκινήτου Mercedes φορολογικής ιπποδυνάμεως 36 ίππων. Μ' αυτή την ευκαιρία, κατέβαλε το λεγόμενο « ειδικό τέλος », το ύψος του οποίου

* Μετάφραση από τα ολλανδικά.

για το έτος 1981 ανερχόταν σε 5 000 γαλλικά φράγκα (FF).

Η φορολογία των αυτοκινήτων οχημάτων ρυθμίζεται στη Γαλλία από το άρθρο 1007 του Code général des impôts (Γενικού Κώδικα Φορολογίας). Υπάρχουν δύο τύποι ετήσιας επιβάρυνσης: ένα διαφοροποιημένο και προοδευτικό τέλος, το οποίο πλήττει τα οχήματα φορολογικής ιπποδυνάμεως ίσης ή κατώτερης των 16 ίππων και ένα ειδικό τέλος (με ενιαίο συντελεστή), το οποίο πλήττει τα οχήματα φορολογικής ιπποδυνάμεως άνω των 16 ίππων και το οποίο όφειλε να καταβάλει ο Humblot.

Το ειδικό αυτό τέλος, που πρωτοεμφανίστηκε το 1956, τροποποιήθηκε επανειλημμένα με την πάροδο του χρόνου. Έτσι, La loi des finances (Νόμος περί Οικονομικών) του 1980 το τροποποίησε κατά τον εξής τρόπο: πριν από την πιο πάνω χρονολογία, τα οχήματα υπόκεινταν στο σύστημα του ειδικού τέλους μόνο για δύο έτη και κατόπιν υπάγονταν στο σύστημα που ίσχυε για τα λοιπά οχήματα, δηλαδή το σύστημα του διαφοροποιημένου τέλους. Από το 1980, το ειδικό τέλος ισχύει για πέντε έτη και μόνο μετά από αυτή την περίοδο αρχίζει να εφαρμόζεται ένας μειούμενος συντελεστής. Επιπλέον, οι συντελεστές φορολογίας αυξήθηκαν. Κατ' αυτό τον τρόπο, πάντα κατά το 1980, οι συντελεστές του διαφοροποιημένου τέλους αυξήθηκαν κατά 40 έως 60 %, ενώ το ειδικό τέλος αυξήθηκε κατά 177 %. Το 1983, το ειδικό τέλος ανερχόταν σε 8 100 FF, ενώ το υψηλότερο διαφοροποιημένο τέλος, το οποίο έπληττε τα οχήματα 12 έως 16 ίππων που ήσαν νεώτερα των πέντε ετών, έφθανε τα 2 400 FF. Όπως εξέθεσε κατά τη δημόσια συνεδρίαση ο εκπρόσωπος της γαλλικής κυβέρνησης, από το 1984-1985 μπορεί να εφαρμόζεται μια περιορισμένη διαφοροποίηση των συντελεστών σε επίπεδο « département », η οποία, όμως, δεν είναι δυνατό να θίξει την αρχή της διαφοροποιήσεως των συντελεστών μεταξύ των δύο προαναφερθεισών κύριων κατηγοριών αυτοκινήτων. Κατά τα λεγόμενα του εκπροσώπου της γαλλικής κυβερνήσεως, ο συντελεστής που εφαρμόζεται επί των αυτοκινήτων φορολογικής ιπποδυνάμεως άνω των 16 ίππων, υπερβαίνει τη στιγμή αυτή το πενταπλάσιο του υψηλότερου συντελεστή που ισχύει για την άλλη κατηγορία (8 856 FF έναντι 1 734 FF). Επιπλέον, κατά τη δημόσια συνεδρίαση, ο εκπρόσωπος του ενάγοντος στην κύρια δίκη πρόσθεσε, χωρίς να αντικρουστεί, ότι, το 1983, ο υψηλός βασικός συντελεστής του ειδικού τέλους, δηλαδή 8 100 FF, εξακολουθούσε να ισχύει για το περί ου ο λόγος αυτοκίνητο όχι μόνο για τα δυο αλλά για τα πέντε πρώτα έτη. Για τα επόμενα 15 έτη, θεσπίστηκε ένα ετήσιο τέλος ύψους 4 050 FF. Τέλος, κατά τη δημόσια συνεδρίαση, ο εκπρόσωπος του ενάγοντος στην κύρια δίκη τόνισε ακόμη ότι ο τρόπος υπολογισμού της φορολογικής ιπποδύναμης περιλαμβάνει ένα στοιχείο που εισάγει διακρίσεις και το οποίο μπορεί να αποβεί σημαντικό για το δικαστήριο της ουσίας.

Κατά τον Humblot, το ειδικό τέλος πλήττει μόνο τα αλλοδαπά οχήματα, δεδομένου ότι η Γαλλία δεν κατασκευάζει επιβατηγά αυτοκίνητα φορολογικής ιπποδυνάμεως άνω των 16 ίππων. Επομένως, το ειδικό τέλος συνιστά μέτρο που εισάγει διακρίσεις και είναι αντίθετο προς το άρθρο 95 της Συνθήκης ΕΟΚ. Κατά συνέπεια, ο Humblot ζήτησε από την Direction des services fiscaux (διεύθυνση φορολογικών υπηρεσιών) να ευθυγραμμίσει το ειδικό τέλος προς το υψηλότερο διαφοροποιημένο τέλος (το ύψος του οποίου ανερχόταν το 1981 σε 1 100 FF) και να του επιστρέψει τη διαφορά.

Στις 23 Φεβρουαρίου 1982, ύστερα από τη σχετική άρνηση της Direction des services fiscaux, ο Humblot ενήγαγε την υπηρεσία αυτή ενώπιον του Tribunal de grande instance του Belfort. Ενώπιον αυτού του δικαστηρίου, ο ενάγων υποστήριξε ότι το ειδικό τέλος ήταν δυνατό να παρεμβάλει εμπόδια στην ελεύθερη κυκλοφορία των αλλοδαπών αυτοκινήτων οχημάτων, πλήττοντάς τα με τέλος ανώτερο εκείνου που επιβαρύνει τα παρόμοια και ανταγωνιστικά εγχώρια προϊόντα και επομένως συνιστούσε παράβαση των άρθρων 30 και 95 της Συνθήκης ΕΟΚ.

Το Tribunal de grande instance του Belfort, κρίνοντας ότι ήταν αναγκαίο να πληροφορηθεί, ως προς το ζήτημα αυτό, την άποψη του Δικαστηρίου, ανέβαλε, με απόφαση της 6ης Μαρτίου 1984, την έκδοση οριστικής από-

φασης και υπέβαλε στο Δικαστήριο το εξής προδικαστικό ερώτημα:

« Το άρθρο 95 της Συνθήκης περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, ενδεχομένως σε συνδυασμό με κάθε άλλη διάταξη της Συνθήκης αυτής και/ή με οποιαδήποτε θεμελιώδη αρχή της, έχει την έννοια ότι αντιτίθεται — σε ενδεχόμενη δε περίπτωση υπό ποίες προϋποθέσεις — στο να πλήττει ένα κράτος μέλος με ειδικό τέλος τα προϊόντα άλλου κράτους μέλους τα οποία το πρώτο κράτος μέλος δεν κατασκευάζει, αλλά τα οποία, καθ' υπόθεση, συμβαίνει να είναι ομοειδή ή ανταγωνιστικά κατά την έννοια της νομολογίας του Δικαστηρίου, προς τα δικά του προϊόντα; Και, ιδίως, το άρθρο 95 της Συνθήκης επιτρέπει, σε κράτος μέλος να πλήττει με ειδικά τέλη, όπως το ειδικό τέλος που έχει θεσπιστεί στη Γαλλία για τα άνω των 16 ίππων οχήματα, ενώ στη χώρα αυτή αντίθετα με ό, τι συμβαίνει σε ορισμένες άλλες χώρες της Κοινότητας, δεν κατασκευάζονται τέτοια οχήματα; »

3. Οι εφαρμοστέοι κανόνες του κοινοτικού δικαίου

3.1. *Ο καθορισμός των ορίων μεταξύ των άρθρων 12 και 95*

Το Δικαστήριο έχει ήδη κάνει δεκτό, μεταξύ άλλων, στις υποθέσεις 57/65 (Jurispr. 1966, σ. 355) και 25/67 (Jurispr. 1968, σ. 293) ότι ταυτόχρονη εφαρμογή των άρθρων 12 και 95 της Συνθήκης επί ενός και του αυτού πραγματικού περιστατικού δεν ήταν δυνατή. Κατά συνέπεια, πριν ασχοληθώ με το ερώτημα που υπέβαλε το παραπέμπον δικαστήριο, θα εξετάσω καταρχάς, εν συντομία, αν ορθώς αυτό το δικαστήριο θεωρεί ότι, στην προκείμενη περίπτωση, εφαρμόζεται το άρθρο 95. Για τον καθορισμό των πεδίων εφαρμογής των άρθρων 12 και 95, έχει σημασία να σημειωθεί πρώτα απ' όλα ότι, ύστερα από τις αποφάσεις του Δικαστηρίου στις υποθέσεις 24/68 (Επιτροπή κατά Ιταλίας, Jurispr. 1969, σ. 193) και 29/72 (Marimex, Jurispr. 1972, σ. 1309), θεωρούνται ως επιβαρύνσεις ισοδύναμου αποτελέσματος προς εισαγωγικούς δασμούς μόνο οι χρηματικές επιβαρύνσεις οι οποίες πλήττουν τα αγαθά που κυκλοφορούν εντός της Κοινότητας *λόγω της διελεύσεώς τους από τα σύνορα.* Το Δικαστήριο επανέλαβε, με κάπως διαφορετική διατύπωση, αυτό το κριτήριο οριοθέτησης στη δωδέκατη σκέψη της πιο πρόσφατης απόφασής του της 3ης Φεβρουαρίου 1981 στην υπόθεση 90/79 (Επιτροπή κατά Γαλλίας, Συλλογή 1981, σ. 283). Προφανώς η υπό κρίση περίπτωση δεν αφορά μια τέτοια επιβάρυνση που επιβάλλεται *λόγω της εισαγωγής.* Περαιτέρω, είναι σημαντικές οι αποφάσεις στις υποθέσεις Fink-Frucht (υπόθεση 27/67, Jurispr. 1968, σ. 315, και Stier (υπόθεση 31/67, Jurispr. 1968, σ. 333). Σύμφωνα με τις πιο πάνω αποφάσεις, το άρθρο 95 δεν απαγορεύει στα κράτη μέλη να επιβαρύνουν τα προϊόντα που εισάγονται από άλλα κράτη μέλη με εσωτερικούς φόρους (ακόμα και κατά το χρονικό σημείο της εισαγωγής), εφόσον δεν υφίστανται ούτε ομοειδή εγχώρια προϊόντα ούτε άλλες εθνικές παραγωγές που είναι δυνατό να προστατευτούν. Ο συντελεστής όμως των πιο πάνω φόρων δεν μπορεί να είναι τόσο υψηλός, ώστε να είναι δυνατό να τίθεται σε κίνδυνο η ελεύθερη κυκλοφορία αυτών των προϊόντων εντός της Κοινότητας. Επομένως, κατά την έννοια των πιο πάνω αποφάσεων, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι αυτές οι επιβαρύνσεις θέτουν σε κίνδυνο την ελεύθερη κυκλοφορία εφόσον ο συντελεστής τους δεν υπερβαίνει τα όρια του γενικού πλαισίου του εθνικού συστήματος φορολογίας, του οποίου αναπόσπαστο τμήμα αποτελεί ο επίδικος φόρος.

Υπό το φως των πιο πάνω αποφάσεων, συντάσσομαι με την ομόφωνη γνώμη της Επιτροπής και της γαλλικής κυβερνήσεως στην παρούσα διαδικασία, δηλαδή ότι ο επίδικος φόρος πράγματι πρέπει να εκτιμηθεί όχι ενόψει του άρθρου 12 της Συνθήκης ΕΟΚ, αλλά ενόψει του άρθρου 95 της ίδιας Συνθήκης.

3.2. *Ο καθορισμός των ορίων μεταξύ της πρώτης και δεύτερης παραγράφου του άρθρου 95*

Περαιτέρω, όσον αφορά τον καθορισμό των ορίων μεταξύ της πρώτης και της δεύτερης παραγράφου του άρθρου 95, το ζήτημα αν η εγχώρια παραγωγή αναφοράς είναι ή όχι ομοειδής είναι καθοριστικό, όπως συνάγεται

και από το κείμενο του προαναφερθέντος άρθρου. Όπως προκύπτει από την πέμπτη σκέψη της απόφασης του Δικαστηρίου της 27ης Φεβρουαρίου 1980 στην υπόθεση 169/78 (Επιτροπή κατά Ιταλίας, Jurispr. 1980, σ. 385) ως ομοειδή θεωρούνται « τα προϊόντα που παρουσιάζουν, κατά τη γνώμη του καταναλωτή, ανάλογες ιδιότητες ή ικανοποιούν τις ίδιες ανάγκες ». Οι διάδικοι διαφωνούν ως προς το αν συμβαίνει κάτι τέτοιο στην προκείμενη περίπτωση. Ο ενάγων, όμως, στην κύρια δίκη και η Επιτροπή, φρονούν, ορθώς κατά τη γνώμη μου, ότι πράγματι συμβαίνει κάτι τέτοιο. Από τα στοιχεία που προσκομίστηκαν κατά τη δημόσια συνεδρίαση και προέρχονται από πολλά ειδικά περιοδικά προκύπτει, πρώτα απ' όλα, ότι τα άνω των 16 ίππων οχήματα αρκετές φορές δεν είναι ακριβότερα από τα οχήματα που δεν υπερβαίνουν τους 16 ίππους. Αντιθέτως, μεταξύ των λιγότερο και περισσότερο ακριβών αυτοκινήτων, υφίσταται μια καμπύλη τιμής που αυξάνει προοδευτικά, όπως είναι, επίσης, δυνατό να συναχθεί εύκολα από τους πίνακες που περιέχονται στα ειδικά περιοδικά. Δεν παρουσιάζεται, ιδίως, καμιά απότομη έλλειψη συνέχειας αυτής της καμπύλης, η οποία να οφείλεται στο γεγονός ότι η φορολογική ιπποδύναμη υπερβαίνει ή όχι τους 16 ίππους. Περαιτέρω, από τα στοιχεία που προσκομίστηκαν στη δίκη καθώς και τα στοιχεία που είναι, γενικώς, διαθέσιμα, συνάγεται ότι, όσον αφορά το βάρος, την κατανάλωση βενζίνας, τη μέγιστη δυνατή ταχύτητα, την άνεση ή άλλα ενδεχομένως σημαντικά για τους καταναλωτές στοιχεία, δεν υφίσταται επίσης ουσιώδης διαφορά μεταξύ των τύπων των γαλλικών αυτοκινήτων με το μεγαλύτερο γόητρο και των εισαγόμενων αυτοκινήτων, επί των οποίων εφαρμόζεται το ειδικό τέλος, και για τα οποία υφίσταται απότομη έλλειψη συνέχειας όσον αφορά τα προαναφερθέντα ποιοτικά στοιχεία, και η οποία συνδέεται με το όριο των 16 ίππων. Συνεπώς, στην προκείμενη περίπτωση, ούτε από τις γνωστές συγκεκριμένες τιμές ούτε από την ποιότητα δεν μπορεί να δικαιολογηθεί δυνατότητα βαρύτερης φορολογήσεως των προϊόντων πολυτελείας, την οποία η νομολογία του Δικαστηρίου (υπόθεση 319/81, Επιτροπή κατά Ιταλίας, Συλλογή 1983, σ. 601) δέχεται, καταρχήν και κατά την οποία το όριο των 16 ίππων χρησιμεύει ως κριτήριο για την απότομη αύξηση των εφαρμοζόμενων συντελεστών, η οποία, ενίοτε, υπερβαίνει το 400 %. Όπως προκύπτει από την απόφαση που αναφέρθηκε τελευταία, η διαπίστωση αυτή είναι σημαντική, διότι, μεταξύ άλλων, σε περίπτωση μιας απότομης, όντως σημαντικής, και αρκετά αισθητής στην αγορά διαφοράς μεταξύ των προϊόντων πολυτελείας και των συνήθων προϊόντων, η απότομη αύξηση του φορολογικού συντελεστή μεταξύ των δύο κατηγοριών οχημάτων δεν είναι δυνατό να εκτιμηθεί παρά μόνο ενόψει του άρθρου 95, δεύτερη παράγραφος. Όταν, όπως συμβαίνει στην προκείμενη περίπτωση, η διαφοροποίηση μεταξύ των λιγότερο και περισσότερο πολυτελών αυτοκινήτων αυξάνει κατά συνεχή και, επομένως, προοδευτικό τρόπο, το ειδικό τέλος που επιβαρύνει τα άνω των 16 ίππων αυτοκίνητα είναι δυνατό να εκτιμηθεί ενόψει του άρθρου 95, πρώτη παράγραφος, όπως ζήτησε το παραπέμπον δικαστήριο. Εξάλλου, στο εθνικό δικαστήριο εναπόκειται, καταρχήν, να καθορίσει αν υφίσταται ομοιότητα, μολονότι, σε μια περίπτωση όπως η προκείμενη, τίποτε δεν εμποδίζει το Δικαστήριο να ορίσει in abstracto την έννοια της ομοιότητας. Προφανώς, έχει μεγάλη σημασία σε μια διαδικασία εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως να καθοριστεί αν εφαρμόζεται το άρθρο 95, πρώτη παράγραφος, διότι μπορεί να τεθεί το ερώτημα σε ποιο μέτρο είναι δυνατό σε περίπτωση που έχει εφαρμογή το άρθρο 95, δεύτερη παράγραφος, να καθοριστεί το ύψος του τέλους που επιβλήθηκε αδικαιολόγητα με τόση ακρίβεια ώστε αυτός ο καθορισμός να μπορεί να χρησιμοποιηθεί από το εθνικό δικαστήριο, στο πλαίσιο μιας δίκης με την οποία ζητείται η επιστροφή του τέλους όπως αυτή περί της οποίας πρόκειται στην προκείμενη περίπτωση. Η απόφαση του Δικαστηρίου της 12ης Ιουλίου 1983 στην υπόθεση 170/78 (Επιτροπή κατά Ηνωμένου Βασιλείου, Συλλογή 1983, σ. 2265), απεικονίζει με σαφήνεια τα προβλήματα που δημιουργεί εν προκειμένω αυτός ο καθορισμός.

4. Απαντήσεις στα ερωτήματα που υποβλήθηκαν

4.1. Προκειμένου να δοθεί απάντηση στα ερωτήματα που υποβλήθηκαν, είναι δυνατό, όπως έκανε και η Επιτροπή, να ληφθεί ως βάση ότι, σύμφωνα με την τέταρτη σκέψη της απόφασης του Δικαστηρίου στην υπόθεση 169/78, που έχω ήδη αναφέρει, το άρθρο 95,

πρώτη και δεύτερη παράγραφος, αποσκοπεί στην « εξασφάλιση της ελεύθερης κυκλοφορίας των εμπορευμάτων εντός των κρατών μελών υπό κανονικές συνθήκες ανταγωνισμού, διά της καταργήσεως κάθε είδους προστασίας που μπορεί να προκύψει από την επιβολή εσωτερικών φόρων που εισάγουν διακρίσεις εις βάρος προϊόντων που κατάγονται από άλλα κράτη μέλη. Όπως ορθώς εξέθεσε η Επιτροπή, το άρθρο 95 πρέπει να εξασφαλίζει την απόλυτη ουδετερότητα των εσωτερικών φόρων από την πλευρά του ανταγωνισμού μεταξύ εγχώριων και εισαγόμενων προϊόντων ».

Η έβδομη σκέψη της ίδιας απόφασης προσθέτει ότι « το κριτήριο εκτιμήσεως που αναφέρει η πρώτη παράγραφος » (του άρθρου 95) « συνίσταται στη σύγκριση των φορολογικών επιβαρύνσεων, σε συνάρτηση είτε με τον συντελεστή είτε με τον τρόπο καθορισμού της φορολογικής βάσης είτε με άλλους κανόνες εφαρμογής ».

4.2. Η γαλλική κυβέρνηση, επικαλούμενη για το σκοπό αυτό τη δέκατη τέταρτη σκέψη της προαναφερθείσας απόφασης της 3ης Φεβρουαρίου 1981 στην υπόθεση 90/79 (Επιτροπή κατά Γαλλίας, Συλλογή 1981, σ. 283), θεωρεί ότι το ειδικό τέλος περί του οποίου πρόκειται στην προκείμενη περίπτωση είναι εσωτερικός φόρος « ο οποίος πλήττει συστηματικά κατηγορίες προϊόντων σύμφωνα με αντικειμενικά κριτήρια, τα οποία εφαρμόζονται ανεξαρτήτως καταγωγής των προϊόντων ». Πράγματι, όπως ακριβώς το κριτήριο της διάρκειας ζωής που χρησιμοποιείται για τον ειδικό φόρο, το κριτήριο του φόρου που εφαρμόζεται επί των αυτοκινήτων φορολογικής ιπποδυνάμεως άνω των 16 ίππων είναι πράγματι αντικειμενικό και ισχύει ανεξαρτήτως της καταγωγής των προϊόντων. Εν προκειμένω, η γαλλική κυβέρνηση επικαλείται επιπλέον την 14η σκέψη της απόφασης του Δικαστηρίου της 15ης Μαρτίου 1983 στην υπόθεση 319/81 (Επιτροπή κατά Ιταλίας, Συλλογή 1983, σ. 601). Η σκέψη αυτή διατυπώνεται ως εξής: « εξάλλου, δεν είναι δυνατό να αμφισβητηθεί ότι, στο πλαίσιο των εναρμονισμένων συστημάτων ΦΠΑ, τα κράτη μέλη διαθέτουν την ευχέρεια να φορολογούν βαρύτερα ιδίως ορισμένα καταναλωτικά αγαθά που θεωρούνται ως προϊόντα πολυτελείας. Πάντως η ελευθερία επιβολής εσωτερικών φόρων που κατ' αυτό τον τρόπο αφίεται στα κράτη μέλη, δεν μπορεί να δικαιολογήσει παρεκκλίσεις από τη θεμελιώδη αρχή που διατυπώνεται στο άρθρο 95, αλλά αντιθέτως, πρέπει να εντάσσεται στο πλαίσιο της εν λόγω διατάξεως και να σέβεται τις απαγορεύσεις ». Η γαλλική κυβέρνηση θεωρεί ότι η ομοιότητα μεταξύ των άνω των 16 ίππων και κάτω των 16 ίππων αυτοκινήτων, δεν μπορεί να αποδειχτεί. Το όριο των 16 ίππων αντιστοιχεί στον πολυτελή χαρακτήρα των αυτοκινήτων που υπερβαίνουν αυτό το όριο και η τιμή των οποίων είναι κατά 60 % περίπου ανώτερη της τιμής των αυτοκινήτων που δεν υπερβαίνουν αυτό το όριο. Ενόψει του αντικειμενικού χαρακτήρα των χρησιμοποιούμενων κριτηρίων, το γεγονός και μόνο ότι το ειδικό τέλος πλήττει ιδίως τα εισαγόμενα αυτοκίνητα, δεν είναι αρκετό για να θεωρηθεί ότι το τέλος αυτό εισάγει διακρίσεις κατά την έννοια του άρθρου 95, πρώτη παράγραφος.

4.3. Η Επιτροπή φρονεί ότι η έννοια της « ομοιότητας » σύμφωνα με το νόημα του άρθρου 95, πρώτη παράγραφος, πρέπει να ερμηνευτεί κατά την έννοια της πέμπτης σκέψης της απόφασης του Δικαστηρίου στην υπόθεση 169/78, που έχω ήδη αναφέρει. Επομένως, πρόκειται να καθοριστεί αν « τα προϊόντα παρουσιάζουν κατά τη γνώμη των καταναλωτών ανάλογες ιδιότητες ή ικανοποιούν τις ίδιες ανάγκες ». Κατά την Επιτροπή, δεν είναι δυνατό να αμφισβητηθεί ότι, στην προκείμενη περίπτωση, τα προϊόντα είναι ομοειδή κατά την έννοια αυτού του κριτηρίου. Κατ' αυτήν, εμφανίζουν, κατά τη γνώμη των καταναλωτών, ανάλογες, αν όχι ταυτόσημες, ιδιότητες, ικανοποιούν τις ίδιες ανάγκες και χαρακτηρίζονται από το γεγονός ότι η χρησιμοποίησή τους είναι ως προς όλα τα σημεία παρόμοια. Η Επιτροπή, όπως κι ο ενάγων στην κύρια δίκη, αναφέρουν διάφορα συγκεκριμένα παραδείγματα αυτού του παρεμφερούς χαρακτήρα, τα οποία, επιπλέον, συμπλήρωσαν κατά τη δημόσια συνεδρίαση. Πρόκειται, μεταξύ άλλων, για τις τιμές οι οποίες δεν είναι πάντοτε καθόλου ανώτερες, και βέβαια όχι 60 % ανώτερες, για τα αυτοκίνητα που υπερβαίνουν το όριο των 16 ίππων, σε σχέση με αυτά που δεν ξεπερνούν αυτό το όριο. Εφόσον ένα

κράτος μέλος μπορεί να εφαρμόζει, βάσει της νομολογίας του Δικαστηρίου, ένα υψηλότερο φόρο λόγω του πολυτελούς χαρακτήρα ορισμένων προϊόντων, το κριτήριο διαφοροποιήσεως που χρησιμοποιείται γι' αυτό το σκοπό θα πρέπει, κατά την Επιτροπή, να συμβιβάζεται με τον προαναφερθέντα στόχο και να αποφεύγεται κάθε άμεση ή έμμεση διάκριση. Στην προκείμενη περίπτωση, δεν υφίσταται αυτό το συμβιβαστό μεταξύ του κριτηρίου φορολογήσεως και του πολυτελούς χαρακτήρα. Πολλά αυτοκίνητα φορολογικής ιπποδυνάμεως κάτω των 16 ίππων είναι εμφανώς προϊόντα πολυτελείας, χωρίς να έχει μεγάλη σημασία, εν προκειμένω, ιδίως η τιμή ή, επίσης, άλλα χαρακτηριστικά που πιστοποιούν τον πολυτελή τους χαρακτήρα [1]. Επίσης η Επιτροπή θεωρεί ότι από την άποψη της καταναλώσεως βενζίνας (εφόσον η οικονομία ενεργείας αποτελεί επίσης έναν από τους στόχους του ειδικού τέλους), η πρακτική αποδεικνύει ότι μεταξύ του χρησιμοποιηθέντος κριτηρίου διαφοροποιήσεως και του εν λόγω στόχου, δεν υφίσταται τέτοιος σύνδεσμος ώστε το εν λόγω κριτήριο να μπορεί να θεωρηθεί ότι συμβιβάζεται με αυτό το στόχο. Τέλος, η Επιτροπή φρονεί ότι το ειδικό τέλος, έστω και ως τέλος πολυτελείας, δεν πληροί καθόλου την προϋπόθεση που αναφέρει η νομολογία του Δικαστηρίου, δηλαδή το να μη δημιουργείται άμεση ή έμμεση διάκριση εις βάρος των εισαγωγών που προέρχονται από άλλα κράτη μέλη. Ο προοδευτικός συντελεστής φόρου δεν είναι δυνατό να συνεπάγεται βαρύτερη φορολόγηση των εισαγόμενων προϊόντων παρά μόνο εφόσον η προοδευτική αύξηση των συντελεστών είναι ανάλογη με τους επιδιωκόμενους από το τέλος στόχους. Κάθε έλλειψη συνέχειας στην αύξηση των συντελεστών, όπως εφαρμόζονται στην προκείμενη περίπτωση, δεν ανταποκρίνεται καθόλου στους σκοπούς του τέλους (φορολόγηση των προϊόντων πολυτελείας, οικονομία ενεργείας), που προβλήθηκαν ως επιχείρημα.

4.4. Συντάσσομαι με την πιο πάνω άποψη της Επιτροπής την οποία επίσης υποστηρίζει, ως προς τα ουσιώδη της σημεία, ο ενάγων στην κύρια δίκη. Εν προκειμένω, κατά τη συνεδρίαση, δεν προέκυψε καμιά ουσιωδώς νέα άποψη. Κατά συνέπεια, θα επιθυμούσα να διευκρινίσω, ιδίως ως προς δύο σημεία, την απάντηση που πρότεινε η Επιτροπή [2]. Πρώτον, θα ήθελα να διευκρινίσω τη δυνατότητα εφαρμογής του άρθρου 95, πρώτη παράγραφος, σε περιπτώσεις τέτοιες όπως η προκείμενη. Δεύτερον, θα επιθυμούσα να διευκρινίσω ότι το άρθρο 95, πρώτη παράγραφος, εμποδίζει μεν κάθε έλλειψη συνεχείας του σχετικού συντελεστή, αλλά όχι και την προοδευτική αύξηση του φορολογικού συντελεστή, υπό την προϋπόθεση ότι αυτή η προοδευτική αύξηση είναι ανάλογη με τους φορολογικής φύσεως στόχους που επιδιώκονται με αυτή την προοδευτική αύξηση. Τέλος, θα ήθελα να επισημάνω ότι από τη φύση του ειδικού τέλους συνάγεται ότι ο φορολογικός συντελεστής μπορεί να ορίζεται με μεγαλύτερη ακρίβεια σε συνάρτηση με τα σχετικά προϊόντα, πράγμα που δεν συμβαίνει με το γενικό φόρο επί του κύκλου εργασιών.

1 — Όσον αφορά αυτά τα λοιπά σημαντικά χαρακτηριστικά παραπέμπω στην παράγραφο 3 αυτών των προτάσεων.

2 — « 1) Το άρθρο 95 της Συνθήκης περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας έχει την έννοια ότι απαγορεύει σε ένα κράτος μέλος να πλήττει με ειδικό τέλος τα οχήματα που υπερβαίνουν ορισμένη φορολογική ιπποδύναμη και τα οποία παράγονται αποκλειστικά σε άλλα κράτη μέλη, ενώ επί των οχημάτων τα οποία δεν υπερβαίνουν την πιο πάνω φορολογική ιπποδύναμη και παράγονται στο εν λόγω κράτος επιβάλλεται αισθητά χαμηλότερο τέλος, εφόσον και τα μεν και τα δε πρέπει να θεωρούνται ως προϊόντα ομοειδή κατά την έννοια της πρώτης παραγράφου του ίδιου άρθρου.

2) Ένα σύστημα προοδευτικής φορολογίας ομοειδών προϊόντων σύμφωνα με αντικειμενικά κριτήρια, συμβιβάζεται με το κοινοτικό δίκαιο υπό την προϋπόθεση ότι επιδιώκει οικονομικούς στόχους οι οποίοι συμβιβάζονται επίσης με τις απαιτήσεις της Συνθήκης, και αυτή η προοδευτική φορολογία είναι συναφής με αυτούς τους στόχους και αυξάνεται ισόμετρα, ενώ αποφεύγεται κάθε είδους διάκριση, έμμεση ή άμεση, εις βάρος των εισαγωγών που προέρχονται από άλλα κράτη μέλη ή προστασία των εγχώριων ανταγωνιστικών παραγωγών.»

5. Συμπέρασμα

Τέλος, βάσει των προηγούμενων διαπιστώσεων, προτείνω στο Δικαστήριο να δώσει στα ερωτήματα που του υποβλήθηκαν την εξής απάντηση:

« 1) Το άρθρο 95, πρώτη παράγραφος της Συνθήκης ΕΟΚ έχει την έννοια ότι απαγορεύει σ' ένα κράτος μέλος να πλήττει με ειδικό τέλος τα οχήματα που υπερβαίνουν ορισμένη φορολογική ιπποδύναμη και παράγονται αποκλειστικά ή σχεδόν αποκλειστικά σε άλλα κράτη μέλη, ενώ ακόμα και στην περίπτωση του υψηλότερου προοδευτικού συντελεστή επιβάλλεται ένα αισθητά λιγότερο υψηλό τέλος, το οποίο, όμως, καθορίζεται κατά διαφορετικό τρόπο επί των οχημάτων που παράγονται σ' αυτό το κράτος μέλος και δεν υπερβαίνουν την εν λόγω φορολογική ιπποδύναμη. Αυτό ισχύει ιδίως αν, όσον αφορά την τιμή ή άλλα σημαντικά για τους καταναλωτές χαρακτηριστικά, οι δυό κατηγορίες οχημάτων δεν παρουσιάζουν διαφορές που εκφράζονται, κατά τρόπο κατάλληλο και αναλογικό, από το προαναφερθέν κριτήριο διαφοροποιήσεως και αν αυτά τα οχήματα ικανοποιούν τις ίδιες ανάγκες.

2) Ένα ειδικό τέλος, το οποίο πλήττει οχήματα όπως αυτά της προκείμενης περίπτωσης δεν συμβιβάζεται ιδίως με την απαγόρευση κάθε διακρίσεως που ορίζει το άρθρο 95, πρώτη παράγραφος, παρά μόνο εφόσον τόσο το κριτήριο διαφοροποιήσεως που έχει επιλεγεί για την εφαρμογή των διαφορετικών συντελεστών, όσο και ο τρόπος που έχει επιλεγεί για την ενδεχόμενη εφαρμογή ενός προοδευτικού συντελεστή είναι προσαρμοσμένα στους επιδιωκόμενους οικονομικούς στόχους, εφόσον οι στόχοι αυτοί συμβιβάζονται με τις απαιτήσεις της Συνθήκης και εφόσον ο τρόπος που έχει επιλεγεί για την προοδευτική αύξηση, όσον αφορά τα διάφορα ειδικά τέλη τα οποία πλήττουν τις κατηγορίες οχημάτων που ορίζει ο νόμος, προβλέπει, επιπλέον, ισόμετρη αύξηση των συντελεστών. Σχετικώς, είναι δυνατό να θεωρηθεί ότι συμβιβάζεται με την εν λόγω απαγόρευση των διακρίσεων η συνεχής άνοδος του προοδευτικού συντελεστή η οποία υπολογίζεται, και για τις δυο κατηγορίες, σύμφωνα με ένα και τον αυτό παράγοντα προοδευτικής αυξήσεως, και όχι ένα απότομο πέρασμα προς ένα αισθητά ανώτερο συντελεστή, πέραν ενός ορισμένου ορίου .»