# ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ
# JEAN MISCHO
## της 11ης Ιουνίου 1991 *

*Κύριε Πρόεδρε,*
*Κύριοι δικαστές,*

1. Η εταιρία SARL Aliments Morvan (στο εξής: Morvan), προσφεύγουσα της κύριας δίκης, χρησιμοποιεί σιτηρά για την παρασκευή ζωοτροφών. Για τις ποσότητες σιτηρών που χρησιμοποίησε, υποχρεώθηκε να καταβάλει, ως χρήστης σιτηρών, φόρο αποθεματοποιήσεως υπέρ τρίτων, εισπραττόμενο υπέρ του Office national interprofessionnel des céréales (εθνική υπηρεσία σιτηρών, στο εξής: ONIC). Η εταιρία ζητεί την επιστροφή του φόρου, όσον αφορά την περίοδο από 1ης Ιουλίου 1986 μέχρι 31ης Μαΐου 1988, με την αιτιολογία ότι ο φόρος είναι αντίθετος προς το κοινοτικό δίκαιο. Μετά την απόρριψη του αιτήματός της από την οικονομική εφορία, προσέφυγε ενώπιον του tribunal de grande instance de Morlaix, το οποίο ζήτησε από το Δικαστήριο να του παράσχει, με προδικαστική απόφαση,

«τα απαραίτητα ερμηνευτικά στοιχεία του κοινοτικού δικαίου τα οποία θα του δώσουν τη δυνατότητα να κρίνει αν συμβιβάζεται προς το κοινοτικό δίκαιο, όπως αυτό ερμηνεύεται από το Δικαστήριο, ο φόρος αποθεματοποιήσεως ο οποίος θεσπίστηκε με το διάταγμα 53-975 της 30ής Σεπτεμβρίου 1953 και παρατάθηκε με τα διατάγματα 82-732 και 82-733 της 23ης Αυγούστου 1982 και της 17ης Αυγούστου 1987, καθώς και η απόφαση της 14ης Μαρτίου 1988 που ελήφθη για την εφαρμογή του διατάγματος 87-676».

2. Κατά τη διάρκεια της υπό κρίση περιόδου τα κύρια στοιχεία του εν λόγω φόρου καθορίζονταν με τα διατάγματα 82-732 της 23ης Αυγούστου 1982 και 87-676 της 17ης Αυγούστου 1987, περί φόρου υπέρ τρίτων επιβαρύνοντος την αποθήκευση των σιτηρών[1], τα άρθρα 1 έως 4 του οποίου ορίζουν τα εξής:

«*Άρθρο 1*

Κατά τη διάρκεια της περιόδου εμπορίας 1987/1988 και κατά τη διάρκεια των τεσσάρων επομένων περιόδων επιτρέπεται η επιβολή φόρου υπέρ τρίτων, από το προϊόν του οποίου πρόκειται να καλυφθούν τα έξοδα, σε εθνικό επίπεδο, αποθεματοποιήσεως και παρεμβάσεως στην αγορά των σιτηρών.

Ο φόρος αυτός καταβάλλεται από τους παραγωγούς και τους επιφορτισμένους με τη συλλογή των σιτηρών, όσον αφορά όλες τις ποσότητες μαλακού σίτου, σκληρού σίτου, κριθής και αραβοσίτου οι οποίες πωλούνται ή χρησιμοποιούνται.

Ο εν λόγω φόρος βαρύνει στο σύνολό του τους τελικούς χρήστες, το δε προϊόν του αποδίδεται στο Office national interprofessionnel des céréales.

* Γλώσσα του πρωτοτύπου: η γαλλική.

1 — Journal officiel de la République française της 25.8.1982, σ. 2644, και της 19.8.1987, σ. 9520.

*Άρθρο 2*

Απαλλάσσονται από τον προβλεπόμενο από το παρόν διάταγμα φόρο:

— τα εξαγόμενα σιτηρά·

— οι σπόροι σιτηρών προς σπορά που συνοδεύονται από σχετικά πιστοποιητικά περί ανταλλαγής τους με σιτηρά συνήθους ποιότητας, μέχρις ενός ορίου που καθορίζεται με διάταγμα.

Ο φόρος επιστρέφεται προκειμένου περί των σιτηρών που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή προϊόντων στα οποία χορηγείται η επιστροφή λόγω παραγωγής που προβλέπεται στο άρθρο 11 του κανονισμού 2727/75 του Συμβουλίου της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, όπως τροποποιήθηκε.

Όσον αφορά τα παράγωγα προϊόντα σιτηρών, που εισάγονται ή εξάγονται, ο φόρος εισπράττεται ή επιστρέφεται, ανάλογα με τις αντίστοιχες ποσότητες σιτηρών, όπως προβλέπεται από τους κανονισμούς της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας.

*Άρθρο 3*

Γενεσιουργός αιτία του φόρου είναι η πώληση ή η χρησιμοποίηση των σιτηρών από τους επιφορτισμένους με τη συλλογή τους ή από τους παραγωγούς σιτηρών, ή η εισαγωγή τους.

*Άρθρο 4*

Τα ελάχιστα ποσοστά φόρου είναι:

— 0,30 % της τιμής παρεμβάσεως του μαλακού σίτου, της κριθής και του αραβοσίτου·

— 0,20 % της τιμής παρεμβάσεως του σκληρού σίτου. »

3. Η προσφεύγουσα της κύριας δίκης υποστηρίζει ότι ο φόρος αυτός αποτελεί είτε επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος προς δασμό, η οποία απαγορεύεται από τα άρθρα 9 επ. της Συνθήκης, είτε εσωτερικό φόρο που εισάγει δυσμενείς διακρίσεις υπό την έννοια του άρθρου 95, ότι είναι ασυμβίβαστος προς τους μηχανισμούς της κοινής γεωργικής πολιτικής και ότι συνιστά ενίσχυση απαγορευόμενη από το άρθρο 92 της Συνθήκης. Θα εξετάσω διαδοχικά αυτές τις διαφορετικές πλευρές του προβλήματος.

**Επί του αν συμβιβάζεται ο φόρος προς τα άρθρα 9 και 95 της Συνθήκης**

4. Από το άρθρο 9 της Συνθήκης περί ιδρύσεως της ΕΟΚ προκύπτει ότι η Κοινότητα στηρίζεται σε μία τελωνειακή ένωση που εκτείνεται στο σύνολο των εμπορευματικών συναλλαγών και περιλαμβάνει την απαγόρευση των εισαγωγικών και εξαγωγικών δασμών καθώς και όλων των επιβαρύνσεων ισοδυνάμου αποτελέσματος μεταξύ των κρατών μελών.

5. Η απαγόρευση αυτή ισχύει επίσης για τα προϊόντα για τα οποία υπάρχουν κοινές οργανώσεις αγοράς, γι' αυτό δε δεν αναφέρεται παρόμοια απαγόρευση στους κανονισμούς περί συστάσεως κοινών οργανώσεων αγοράς που θεσπίστηκαν μετά τη λήξη της μεταβατικής περιόδου (οι λεγόμενοι « οριστικοί » κανονισμοί). Πράγματι, το άρθρο 18, παράγραφος 2, του κανονισμού (ΕΟΚ) 2727/75 του Συμβουλίου, της 29ης Οκτωβρίου 1975, περί κοινής οργανώσεως αγορών στον τομέα των σιτηρών (ΕΕ ειδ. έκδ. 03/013, σ. 158), στο οποίο αναφέρεται η Morvan, που απαγορεύει την είσπραξη κάθε δασμού ή επιβαρύνσεως ισοδυνάμου αποτελέσματος, πλην αντιθέτων διατάξεων του ίδιου κανονισμού ή εξαιρέσεως αποφασιζομένης από το Συμβούλιο, περιέχεται στον τίτλο ΙΙ του εν λόγω κανονισμού, υπό την επικεφαλίδα « Καθεστώς συναλλαγών με τρίτες χώρες ».

6. Η Morvan υποστηρίζει ότι ο επίδικος φόρος παράγει περιοριστικά αποτελέσματα τόσο ως προς τις εισαγωγές όσο και ως προς τις εξαγωγές. Χάριν σαφηνείας των προτάσεών μου θα κάνω διάκριση μεταξύ των δύο αυτών πλευρών του ζητήματος.

A — *Αποτελέσματα του φόρου επί της εισαγωγής των εμπορευμάτων*

7. Κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, από το γεγονός ότι ένας φόρος, όπως ο επίμαχος, επιβάλλεται αδιακρίτως στα εγχώρια προϊόντα και σ' εκείνα που προέρχονται από άλλα κράτη μέλη ανακύπτει το ζήτημα αν ο φόρος αυτός εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της απαγορεύσεως του άρθρου 9 ή του κανόνα της απαγορεύσεως των διακρίσεων όσον αφορά τους εσωτερικούς φόρους, που τίθεται με το άρθρο 95. Στο σύστημα της Συνθήκης, ο ίδιος φόρος δεν μπορεί να ανήκει συγχρόνως και στις δύο κατηγορίες, καταρχήν δε δεν μπορούν να θεωρούνται ως επιβαρύνσεις ισοδυνάμου αποτελέσματος χρηματικές επιβαρύνσεις που υπάγονται σε ένα γενικό σύστημα εσωτερικών τελών που πλήττουν συστηματικά τα εγχώρια και τα εισαγόμενα προϊόντα βάσει των ίδιων κριτηρίων (βλ. ιδίως την απόφαση της 22ας Μαΐου 1977, 77/76, Cucchi, Rec. 1977, σ. 987, σκέψεις 12 επ.).

8. Όμως, κατά τη Morvan, τούτο δεν συμβαίνει εν προκειμένω, διότι ο γενεσιουργός λόγος του φόρου και, κατά συνέπεια, ο μηχανισμός φορολογήσεως, δεν είναι ο ίδιος. Για τα εγχώρια προϊόντα γενεσιουργός λόγος είναι η μεταπώληση ή η χρησιμοποίηση των σιτηρών από τους επιφορτισμένους με τη συλλογή τους ή από τους παραγωγούς σιτηρών, ενώ για τα εισαγόμενα είναι απλώς και μόνο η διέλευση των συνόρων. Η φορολόγηση των εισαγομένων, επομένως, προηγείται χρονικά εκείνης των εγχωρίων προϊόντων.

9. Δεν μπορώ εντούτοις να δεχθώ αυτή την άποψη. Κατά τη γνώμη μου, η κατάσταση είναι σαφώς διαφορετική από εκείνη της υποθέσεως που αφορούσε το σύστημα φορολογήσεως των οινοπνευματωδών ποτών στην Ιρλανδία (απόφαση της 27ης Φεβρουαρίου 1980, 55/79, Επιτροπή κατά Ιρλανδίας, Rec. 1980, σ. 481), στην οποία αναφέρεται η Morvan. Οι Ιρλανδοί παραγωγοί οινοπνευματωδών είχαν τη δυνατότητα να καταβάλλουν τους σχετικούς ειδικούς φόρους καταναλώσεως εντός τεσσάρων έως έξι εβδομάδων μετά τη διάθεση των προϊόντων τους, ενώ οι εισαγωγείς υποχρεούνταν να καταβάλλουν τον φόρο κατά τον χρόνο διαθέσεως στην κατανάλωση των εν λόγω προϊόντων.

10. Στην περίπτωση που μας απασχολεί όμως δεν είναι δυνατό να λεχθεί ότι παρέχεται στους εγχώριους παραγωγούς ένα τέτοιο παρόμοιο πλεονέκτημα, δεδομένου ότι ο φόρος

οφείλεται είτε όταν το προϊόν μεταπωλείται από τους επιφορτισμένους τη συλλογή του, είτε όταν χρησιμοποιείται από τους παραγωγούς σιτηρών. Επομένως, το προϊόν φορολογείται κατά τη στιγμή της διαθέσεώς του στην κατανάλωση όσον αφορά τόσο την εγχώρια παραγωγή όσο και τις εισαγωγές.

11. Πρόκειται επίσης και για μια περίπτωση διαφορετική από εκείνη η οποία αποτέλεσε το αντικείμενο της αποφάσεως Denkavit Loire [2], όπου ο επιβαλλόμενος φόρος υπολογιζόταν για το εγχώριο προϊόν με βάση το βάρος της πρώτης ύλης, ενώ το εισαγόμενο προϊόν εφορολογείτο βάσει του βάρους του τελικού προϊόντος.

12. Επιπλέον, πρέπει να απορριφθεί το επιχείρημα της Morvan ότι η είσπραξη του φόρου στα σύνορα συνεπάγεται τη διενέργεια ελέγχων, το κόστος των οποίων βαρύνει αναγκαστικά τον εισαγωγέα, διότι, αφενός μεν, από κανένα στοιχείο δεν αποδεικνύεται ότι υπήρξε περίπτωση να υποχρεωθεί ο εισαγωγέας να καταβάλει τέτοια έξοδα, αφετέρου δε, ούτε αποδείχθηκε ότι η επιβολή του εν λόγω φόρου επί των εγχώριων σιτηρών δεν απαιτεί και αυτή τη διενέργεια τέτοιων ελέγχων.

13. Μπορώ επομένως να καταλήξω στο συμπέρασμα ότι ο φόρος επιβάλλεται βάσει των ίδιων κριτηρίων και ως προς την εγχώρια παραγωγή και ως προς τα εισαγόμενα προϊόντα.

14. Περαιτέρω, από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι φόρος ο οποίος επιβάλλεται μόνο σε συγκεκριμένα προϊόντα μπορεί να αποτελεί επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος αν προορίζεται *αποκλειστικά* για τη χρηματοδότηση δραστηριοτήτων από τις οποίες ωφελούνται ειδικά τα πληττόμενα εγχώρια προϊόντα, έτσι ώστε να *εξουδετερώνεται* η επιβάρυνση αυτών των προϊόντων. Πράγματι ένα τέτοιο σύστημα φορολογήσεως αποτελεί μόνο φαινομενικά σύστημα εσωτερικών φόρων και θα μπορούσε έτσι, λόγω της προστατευτικής του λειτουργίας, να θεωρηθεί ως επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος προς δασμό, οπότε έχουν εφαρμογή οι απαγορεύσεις των άρθρων 9 και 18 του κανονισμού περί κοινής οργανώσεως αγορών στον τομέα των σιτηρών. Κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου, « ένας τέτοιος χαρακτηρισμός, εντούτοις, προϋποθέτει την ύπαρξη πλήρως αποδεικνυόμενης αντιστοιχίας μεταξύ, αφενός μεν, της επιβολής φόρου πλήττοντος αδιακρίτως τα εγχώρια και τα εισαγόμενα προϊόντα, αφετέρου δε, του πλεονεκτήματος που παρέχεται μόνο για τα εγχώρια προϊόντα με τη χρησιμοποίηση πόρων οι οποίοι προέρχονται από τον ίδιο φόρο ». Πρέπει « ο πλήττων το εγχώριο προϊόν φόρος να αντισταθμίζεται πλήρως » ( απόφαση Cucchi, σκέψεις 18 και 19 ).

15. Όμως, από τα διατάγματα που διέπουν τον εν λόγω φόρο υπέρ τρίτων προκύπτει ότι « από το προϊόν ( του φόρου αυτού ) πρόκειται να καλυφθούν τα έξοδα, σε εθνικό επίπεδο, αποθεματοποιήσεως και παρεμβάσεως στην αγορά των σιτηρών », τα οποία βαρύνουν το Office national interprofessionnel des céréales. Δεδομένου ότι η εν λόγω υπηρεσία αποτελεί οργανισμό παρεμβάσεως κατά την έννοια του κανονισμού περί κοινής οργανώσεως αγοράς στον τομέα των σιτηρών και δεδομένου ότι προκύπτει από το άρθρο 7 του κανονισμού αυτού, που ορίζει ότι « οι οργανισμοί παρεμβάσεως που έχουν ορισθεί από τα κράτη μέλη υποχρεούνται να αγοράζουν τα ( ... ) συγκομιζόμενα *εντός της Κοινότητος* σιτηρά που τους προσφέρονται », δεν μπορεί να γίνει δεκτό ότι τα έσοδα από τον φόρο χρησιμεύουν για την παροχή πλεονεκτημάτων *μόνο* ως προς τα εγχώρια προϊόντα. Εξάλλου, το γεγονός ότι τα προϊόντα μπορούν να παραδοθούν στην παρέμβαση δεν αποτελεί « πλεονέκτημα » κατά την έννοια της ανωτέρω νομολογίας. Το σχετικό δικαίωμα απορρέει από την κοινοτική νομοθεσία.

2 — Βλ. την απόφαση της 31ης Μαΐου 1979, 132/78, SARL Denkavit Loire ( Rec. 1979, σ. 1923 ).

16. Το ζήτημα αν η ολική ή μερική χρηματοδότηση από τους παραγωγούς και τους εισαγωγείς σιτηρών των δραστηριοτήτων του ONIC, οι οποίες αφορούν την παρέμβαση και την αποθεματοποίηση σιτηρών, συμβιβάζεται προς την κοινοτική κανονιστική ρύθμιση στον γεωργικό τομέα αποτελεί χωριστό πρόβλημα που θα εξεταστεί κατωτέρω.

17. Στο πλαίσιο της αιτήσεως προς έκδοση προδικαστικής αποφάσεως το Δικαστήριο δεν μπορεί να εξετάσει τον ισολογισμό του ONIC και άλλα πραγματικά στοιχεία για να διαπιστώσει αν ο φόρος χρησιμεύει πράγματι για τον σκοπό που αναφέρθηκε ή αν αποδίδεται, αντίθετα, στους ημεδαπούς παραγωγούς με ορισμένη μορφή (π.χ. ενισχύσεις για την αύξηση της παραγωγικότητας της εγχώριας παραγωγής, έρευνες για τη βελτίωση της ποιότητας, διαφήμιση υπέρ μόνο των Γάλλων παραγωγών). Εναπόκειται στο εθνικό δικαστήριο που έχει επιληφθεί της διαφοράς της κύριας δίκης να κρίνει αν είναι πειστικά τα αποδεικτικά στοιχεία που ενδεχομένως προσκομίστηκαν ενώπιόν του προς στήριξη της τελευταίας αυτής απόψεως. Σε καταφατική περίπτωση, θα πρέπει να δεχτεί ότι πρόκειται για επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος προς δασμό, απαγορευόμενη από τη Συνθήκη.

18. Εν προκειμένω τίθεται ένα ιδιαίτερο πρόβλημα όσον αφορά τα αμυλώδη προϊόντα που αναφέρονται στο άρθρο 11 του προαναφερθέντος κανονισμού 2727/75 (άμυλο, γλυκόζη). Στο άρθρο 2, δεύτερο εδάφιο, των σχετικών γαλλικών διαταγμάτων ορίζεται ότι ο φόρος υπέρ τρίτων επιστρέφεται για τα σιτηρά που χρησιμοποιούνται για την παρασκευή των εν λόγω προιόντων. Στο τρίτο εδάφιο της ίδιας διατάξεως ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι « όσον αφορά τα παράγωγα προϊόντα σιτηρών που εισάγονται (...) ο φόρος εισπράττεται (...) ανάλογα με τις αντίστοιχες ποσότητες σιτηρών, όπως προβλέπεται από τους κανονισμούς της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας ».

19. Αν αποδειχθεί ότι, κατά τη διάρκεια της υπό κρίση περιόδου, επιβλήθηκε φόρος αποθεματοποιήσεως στα παράγωγα προϊόντα σιτηρών τα οποία αναφέρονται στο άρθρο 11 του κανονισμού 2727/75 κατ' αναλογία προς την ποσότητα αραβοσίτου, μαλακού σίτου ή πληγουριών και σιμιγδαλιών αραβοσίτου που χρησιμοποιήθηκαν για την παρασκευή τους, καθώς και ότι ο φόρος επεστράφη στους Γάλλους παραγωγούς των ίδιων προϊόντων, θα πρόκειται για επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος που πλήττει κατά τρόπο παράνομο την εισαγωγή των εν λόγω προϊόντων.

20. Με την επιφύλαξη αυτού του ιδιαίτερου προβλήματος, καταλήγω έτσι στο συμπέρασμα ότι ο εν λόγω φόρος δεν μπορεί να αποτελεί επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος παρά μόνο στην, καθαρά υποθετική, περίπτωση κατά την οποία τα έσοδα από τον φόρο αυτό δίδονται καθ' ολοκληρία στους Γάλλους παραγωγούς υπό τη μορφή πλεονεκτημάτων από τα οποία ωφελούνται μόνο αυτοί.

21. Αν ο εν λόγω φόρος υπέρ τρίτων δεν συνιστά επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος προς δασμό, τότε αποτελεί εσωτερικό φόρο, ο οποίος υπάγεται στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 95 της Συνθήκης. Επομένως, για να είναι σύμφωνος προς τη Συνθήκη, δεν πρέπει η εφαρμογή του να συνεπάγεται δυσμενείς διακρίσεις σε βάρος των εισαγομένων προϊόντων. Δεν υποστηρίχθηκε ότι ο φόρος που επιβαρύνει τα εισαγόμενα προϊόντα είναι μεγαλύτερος από εκείνον που επιβάλλεται επί της εγχώριας παραγωγής. Πρέπει ασφαλώς να ληφθούν υπόψη για την εφαρμογή του κανόνα της απαγορεύσεως των διακρίσεων του άρθρου 95, πέραν του ύψους των φόρων, και οι διατάξεις σχετικά με τη βάση και τον τρόπο επιβολής των διαφόρων φόρων (βλ. ιδίως την προαναφερθείσα απόφαση της 27ης Φεβρουαρίου 1980, Επιτροπή κατά Ιρλανδίας, σκέψη 8). Εν προκειμένω, όμως, το μόνο επιχείρημα που προβλήθηκε προς στήριξη του ισχυρισμού ότι ο φορος συνεπάγεται δυσμενείς διακρίσεις είναι το ότι η φορολόγηση των εισαγομένων προϊόντων κατά την εισαγωγή προηγείται χρονικά εκείνης των εγχωρίων, επιχείρημα το οποίο απορρίψαμε ήδη προηγουμένως.

22. Επομένως, ενδεχόμενη δυσμενής διάκριση δεν θα μπορούσε να υφίσταται παρά μόνον αν ο φόρος επιστρεφόταν *μερικώς* στους ημεδαπούς παραγωγούς ή αν χορηγούνταν ορισμένα πλεονεκτήματα μόνο στους ημεδαπούς παραγωγούς κατ' αντιστοιχία *προς ένα μέρος* του προϊόντος του φόρου. Εναπόκειται στο εθνικό δικαστήριο να εξετάσει αν συμβαίνει κάτι τέτοιο.

Β — *Τα αποτελέσματα του φόρου επί των εξαγωγών*

23. Κατά τη Morvan, ο φόρος αποθεματοποιήσεως συνιστά επίσης φορολογική επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος προς εξαγωγικό δασμό. Η προσφεύγουσα της κύριας δίκης αναφέρεται επ' αυτού στην απόφαση του Δικαστηρίου της 10ης Μαρτίου 1981, 36/80 και 71/80, Irish Creamery Milk Suppliers Association, (Συλλογή 1981, σ. 735, σκέψη 23), στην οποία αναφέρονται τα εξής:

« Πρέπει να υπομνησθεί ότι, κατά το μέτρο που διαπιστώνεται ότι η εφαρμογή μιας εσωτερικής επιβαρύνσεως πλήττει τις μεταπωλήσεις για εξαγωγή βαρύτερα από τις πωλήσεις στο εσωτερικό της χώρας, η επιβάρυνση αυτή έχει αποτέλεσμα ισοδύναμο προς εξαγωγικό δασμό. »

24. Η Morvan παραδέχεται ότι τα σιτηρά που εξάγονται χωρίς να έχουν προηγουμένως μεταποιηθεί απαλλάσσονται από τον φόρο αποθεματοποιήσεως, διατείνεται όμως ότι, στην πραγματικότητα, ο φόρος έχει αποτέλεσμα ισοδύναμο προς εξαγωγικό δασμό όσον αφορά όχι την εξαγωγή των σιτηρών, αλλά τις εξαγωγές των προϊόντων των υποκειμένων στον φόρο, δηλαδή των ημεδαπών χρηστών σιτηρών. Αυτό ακριβώς συμβαίνει στην περίπτωση των παραγωγών ζωοτροφών.

25. Εν προκειμένω, πρέπει να σημειωθεί καταρχάς ότι από το τελευταίο εδάφιο του άρθρου 2 των εν λόγω διαταγμάτων προκύπτει ότι:

« Όσον αφορά τα *παράγωγα προϊόντα* σιτηρών, που εισάγονται ή εξάγονται, ο φόρος εισπράττεται ή *επιστρέφεται*, ανάλογα με τις αντίστοιχες ποσότητες σιτηρών, όπως προβλέπεται από τους κανονισμούς της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας. »

26. Στην επ' ακροατηρίου συζήτηση η Morvan προσκόμισε την απόφαση του Γάλλου Υπουργού Γεωργίας της 14ης Μαρτίου 1988 (JORF της 10ης Απριλίου 1988, σ. 4750), η οποία επιβεβαιώνει την άποψη ότι, κατά την εξαγωγή των μεταποιημένων προϊόντων, μάλιστα δε ακόμα και για τα εμπορεύματα που δεν περιλαμβάνονται στο παράρτημα ΙΙ της Συνθήκης της Ρώμης, τα οποία είναι παράγωγα του μαλακού σίτου, του σκληρού σίτου, της κριθής και του αραβοσίτου, ο φορος επιστρέφεται. Είναι όμως απίθανο να επιστρέφεται ο φόρος για τα σιτηρά που αποτελούν συστατικά των μπισκότων ή των ζυμαρικών και όχι για εκείνα που εμπεριέχονται στις ζωοτροφές.

27. Πάντως, δεδομένου ότι δεν εθίγη από τους διαδίκους το ζήτημα σχετικά με την ή τις δασμολογικές κλάσεις στις οποίες υπάγονται οι ζωοτροφές, δεν είμαι σε θέση να σχηματίσω οριστική άποψη επ' αυτού με βάση τα παρατήματα της ανωτέρω υπουργικής αποφάσεως.

28. Εν πάση περιπτώσει, το ζήτημα αυτό δεν έχει καμία σημασία για τη λύση της διαφοράς της κύριας δίκης, διότι, έστω και αν ο φόρος δεν επιστρεφόταν κατά την εξαγωγή των ζωο-

τροφών, πάντως η σχετική επιβάρυνση των προϊόντων αυτών θα ήταν ακριβώς η ίδια με την ισχύουσα για τα πωλούμενα στο εσωτερικό της γαλλικής αγοράς προϊόντα. Με άλλα λόγια, ο φόρος θα έπληττε « τα προϊόντα που προορίζονται για εξαγωγή όπως ακριβώς και τα προϊόντα που πωλούνται στην εγχώρια αγορά »[3], οπότε δεν θα επρόκειτο για επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος προς εξαγωγικό δασμό.

**Επί του ζητήματος αν συμβιβάζεται ο φόρος προς την κοινή οργάνωση αγορών**

29. Η Morvan ισχυρίζεται ότι ο φόρος αντιβαίνει προς την αρχή της χρηματοδοτήσεως των εξόδων παρεμβάσεως καθ' ολοκληρία από κοινοτικούς πόρους. Επικαλείται το άρθρο 2 του κανονισμού (ΕΟΚ) 1883/78 του Συμβουλίου, της 2ας Αυγούστου 1978, περί των γενικών κανόνων χρηματοδοτήσεως των παρεμβάσεων του ΕΓΤΠΕ, Τμήμα Εγγυήσεων[4], που ορίζει ότι,

« όταν στα πλαίσια κοινής οργανώσεως αγοράς καθορίζεται ένα ποσό ανά μονάδα για ένα μέτρο παρεμβάσεως, οι δαπάνες που προκύπτουν χρηματοδοτούνται εξ ολοκλήρου από την Κοινότητα ».

30. Η διάταξη αυτή πρέπει να λαμβάνεται υπόψη σε συνδυασμό με το άρθρο 6 του ίδιου κανονισμού, κατά το οποίο:

« οι υλικές ενέργειες που προκύπτουν από την αποθεματοποίηση και, ενδεχομένως, από τη μεταποίηση των προϊόντων παρεμβάσεως χρηματοδοτούνται από το ΕΓΤΠΕ, Τμήμα Εγγυήσεων, με κατ' αποκοπή ποσά ενιαία για την Κοινότητα, που θα καθορίζονται κατά τη διαδικασία η οποία προβλέπεται στο άρθρο 13 του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 720/70 και, εφ' όσον παρίσταται ανάγκη, κατόπιν εξετάσεως από την οικεία επιτροπή διαχειρίσεως ».

31. Ωστόσο, η Morvan δεν αμφισβητεί ότι, την περίοδο για την οποία ζητεί την επιστροφή του φόρου, ίσχυε ο κανονισμός (ΕΟΚ) 1334/86 του Συμβουλίου, της 6ης Μαΐου 1986[5], ο οποίος περιορίζει, στο πλαίσιο δημοσιονομικής πειθαρχίας, σε 75 % την κάλυψη των σχετικών εξόδων από το ΕΓΤΠΕ.

32. Είναι επομένως σαφές ότι απομένει ένα υπόλοιπο που πρέπει να καταβάλλεται από τα κράτη μέλη. Υπό τις συνθήκες αυτές, δεν είναι απαραίτητο να λάβω θέση επί των ισχυρισμών της Γαλλικής Κυβερνήσεως, η οποία διατείνεται ότι ο φόρος χρησιμεύει για την κάλυψη της διαφοράς μεταξύ των πραγματικών δαπανών που βαρύνουν τον εθνικό οργανισμό και το κατ' αποκοπή ποσό που καταβάλλεται από το ΕΓΤΠΕ, διαφορά η οποία οφείλεται στο γεγονός ότι το εν λόγω Ταμείο εφαρμόζει ένα μέσο επιτόκιο, που είναι κατώτερο από το πράγματι εφαρμοζόμενο στη Γαλλία, ενώ η Morvan αμφισβητεί έντονα τον ισχυρισμό αυτό. Αρκεί η διαπίστωση ότι υπάρχουν δαπάνες αποθεματοποιήσεως που βαρύνουν, κατά το κοινοτικό δίκαιο, τα κράτη μέλη, καθώς και ότι από το διάταγμα του 1987 περί του εν λόγω φόρου προκύπτει ότι ο φόρος αυτός προορίζεται για την κάλυψή τους.

3 — Βλ. την απόφαση της 13ης Δεκεμβρίου 1983, 222/82, Apple and Pear Development Council (Συλλογή 1983, σ. 4122, σκέψη 30).

4 — ΕΕ ειδ. έκδ. 03/022, σ. 91.

5 — ΕΕ L 119, σ. 18.

33. Πάντως, κατά τη Morvan, δεν επιτρέπεται στις εθνικές αρχές να μετακυλίουν τη σχετική επιβάρυνση στους επιχειρηματίες, διότι αυτό δημιουργεί στρέβλωση του ανταγωνισμού και εκτροπή του εμπορίου, καταστάσεις ασυμβίβαστες προς τους κανόνες της κοινής οργανώσεως αγοράς. Κατ' αυτήν, ο επίμαχος φόρος έχει ακριβώς αυτά τα αποτελέσματα. Τι πρέπει να σκεφθούμε εν προκειμένω;

34. Με βάση ειδικότερα τις παρατηρήσεις της Γαλλικής Κυβερνήσεως και τις αποφάσεις στις οποίες αναφέρεται η κυβέρνηση αυτή, μπορεί να λεχθεί ότι από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι το γεγονός ότι συμβιβάζεται προς κοινή οργάνωση αγοράς εισφορά βαρύνουσα τους παραγωγούς γεωργικών προϊόντων (συνήθως βάσει της καλλιεργούμενης από τους εν λόγω παραγωγούς επιφάνειας για ορισμένα προϊόντα) ή έμμεσος φόρος που υπολογίζεται με βάση ορισμένη ποσοστιαία αναλογία επί της αξίας του προϊόντος εξαρτάται από τις ακόλουθες προϋποθέσεις.

35. Καταρχάς, το σχετικό φορολογικό μέτρο δεν πρέπει να χρησιμεύει για τη χρηματοδότηση δραστηριοτήτων που θεωρούνται ότι είναι οι ίδιες αντίθετες προς το κοινοτικό δίκαιο (βλ. ιδίως την προαναφερθείσα απόφαση της 13ης Δεκεμβρίου 1983, Apple and Pear Development Council). Όπως ήδη προανέφερα, εναπόκειται στο εθνικό δικαστήριο να κρίνει αν τα έσοδα που προέρχονται από τον φόρο αποθεματοποιήσεως χρηματοδοτούν, εν μέρει, τέτοιες δραστηριότητες.

36. Περαιτέρω, οι εισφορές ή φόροι δεν πρέπει να έχουν ως αποτέλεσμα την παρεμπόδιση της λειτουργίας των μηχανισμών που προβλέπονται, στο πλαίσιο των κοινών οργανώσεων αγοράς, για τον σχηματισμό *κοινών* τιμών και για τη ρύθμιση του εφοδιασμού της αγοράς (βλ. την προαναφερθείσα απόφαση της 10ης Μαρτίου 1981, Irish Creamery Milk Suppliers Association).

37. Ένας φόρος, όμως, όπως ο επίμαχος στη διαφορά της κύριας δίκης, δεν μπορεί ασφαλώς να ασκεί επίδραση επί του *σχηματισμού* των *κοινών* τιμών (ενδεικτική τιμή, τιμή κατωφλίου, τιμή παρεμβάσεως) που καθορίζονται από το Συμβούλιο. Ακόμη δεν εμποδίζει τον παραγωγό που παραδίδει σιτηρά στον ONIC να εισπράττει την τιμή παρεμβάσεως. Στην περίπτωση αυτή, πράγματι, ο φόρος αποθηκεύσεως δεν επιστρέφεται και επομένως επιβαρύνει τον παραγωγό. Εντούτοις, με τις αποφάσεις της 10ης Μαρτίου 1981, Irish Creamery Milk Suppliers Association, προαναφερθείσα, και της 26ης Οκτωβρίου 1983, Samvirkende Danske Landboforenigen, 267/82, Συλλογή 1983, σ. 3299), το Δικαστήριο έκρινε ότι:

« ο καθορισμός των κοινών τιμών στο πλαίσιο των κοινών οργανώσεων αγοράς δεν αποβλέπει στην εξασφάλιση για τους γεωργούς μιας καθαρής τιμής ανεξάρτητα από κάθε φορολογική επιβάρυνση που επιβάλλεται από τις εθνικές αρχές ».

Επομένως ο ισχυρισμός αυτός δεν μπορεί να γίνει δεκτός.

38. Όμως, στην ίδια απόφαση Irish Creamery, το Δικαστήριο αναφέρθηκε, στο σκεπτικό όχι όμως και στο διατακτικό, στην επιρροή που μπορεί να ασκεί ένας φόρος στις τιμές της *αγοράς,* οι οποίες εξαρτώνται από την προσφορά και τη ζήτηση και μπορούν να διαφέρουν ανάλογα με τις περιοχές της Κοινότητας.

39. Πράγματι, στη σκέψη 20 της εν λόγω αποφάσεως εκτίθενται τα εξής:

« Οι μηχανισμοί των κοινών οργανώσεων αγορών όπως της αφορώσας τα σιτηρά έχουν

ως σκοπό την επίτευξη ενός επιπέδου τιμών στα στάδια της παραγωγής και του χονδρικού εμπορίου, για το σχηματισμό του οποίου λαμβάνονται ταυτόχρονα υπόψη τα συμφέροντα του συνόλου της κοινοτικής παραγωγής στον οικείο τομέα και τα συμφέροντα των καταναλωτών, που εξασφαλίζει τον εφοδιασμό της αγοράς, χωρίς να προκαλείται υπερπαραγωγή. Οι σκοποί αυτοί μπορούν να θιγούν από εθνικά μέτρα που λαμβάνονται μονομερώς και ασκούν *αισθητή επίδραση*, έστω και χωρίς πρόθεση, στο επίπεδο των τιμών της εθνικής αγοράς στα ίδια στάδια ή στον εφοδιασμό της αγοράς αυτής. Στην περίπτωση μιας επιβαρύνσεως όπως η επίδικη, ο κίνδυνος μιας τέτοιας επιδράσεως *εξαρτάται* όχι μόνον από το *συντελεστή* και τη διάρκειά της, αλλά και από την κατάσταση της οικείας αγοράς και, ως προς τον εφοδιασμό, κυρίως από το βαθμό γενικότητας του χαρακτήρα της, δηλαδή από τον αριθμό γεωργικών προϊόντων που πλήττει. Μια επιβάρυνση μικρής διάρκειας, που πλήττει μεγάλο αριθμό προϊόντων, μπορεί να είναι ουδέτερη υπό την έννοια ότι δεν επιφέρει μεταβολή της δομής της γεωργικής παραγωγής. Αντίθετα, αν η επιβάρυνση ωθεί τους παραγωγούς να αντικαταστήσουν εν μέρει την παραγωγή των προϊόντων, στα οποία επιβάλλεται, με την παραγωγή άλλων προϊόντων, στα οποία δεν επιβάλλεται, τότε η επιβάρυνση κινδυνεύει να προκαλέσει νόθευση σε πολλές αγορές. »

40. Αντίστοιχη αναφορά περιλαμβάνεται επίσης στην προαναφερθείσα απόφαση της 26ης Οκτωβρίου 1983, 297/82.

41. Στην προκειμένη υπόθεση τίθεται το ερώτημα αν η αύξηση της τιμής των σιτηρών εξαιτίας του φόρου μπορεί να παρακινήσει τους παραγωγούς ζωοτροφών να στραφούν σε υποκατάστατα προϊόντα και, επομένως, να στερήσει τους παραγωγούς σιτηρών από δυνατότητες διαθέσεως της παραγωγής τους. Αυτό θα μπορούσε ιδίως να παρακινήσει τους παραγωγούς ζωοτροφών να χρησιμοποιούν τέτοια υποκατάστατα προϊόντα για το μέρος εκείνο της παραγωγής τους το οποίο προορίζεται προς εξαγωγή σε περίπτωση μη επιστροφής του φόρου που είχε επιβληθεί στα μεταποιημένα σιτηρά. Εξάλλου, αυτό θα μπορούσε να παρακινήσει τους Γάλλους κτηνοτρόφους, ειδικότερα δε τους ορνιθοτρόφους, να προτιμούν ζωοτροφές που δεν περιέχουν σιτηρά.

42. Ασφαλώς το Δικαστήριο δεν μπορεί σε καμία περίπτωση να προβεί, στο πλαίσιο αιτήσεως για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως, σε εκτίμηση των επιπτώσεων που μπορεί να έχει ο φόρος στην παραγωγή και το εμπόριο σιτηρών. Η εκτίμηση αυτή μπορεί να γίνει μόνο από το εθνικό δικαστήριο.

43. Πρέπει συναφώς να υπογραμμιστεί ότι, αντίθετα από ό,τι ισχύει στον τομέα των φορολογικών επιβαρύνσεων ισοδυνάμου αποτελέσματος προς δασμό, σχετικά με τις οποίες το Δικαστήριο δέχεται ότι είναι αθέμιτη « κάθε οικονομική επιβάρυνση, έστω και μηδαμινή » [6], που επιβάλλεται όταν το προϊόν διέρχεται τα σύνορα, το Δικαστήριο έχει κρίνει αντίθετους προς τους σκοπούς των κοινών οργανώσεων αγοράς μόνο τους εσωτερικούς φόρους που ασκούν *σημαντική επίδραση* στο επίπεδο των τιμών της αγοράς, καθορίζοντας παράλληλα μια σειρά παραμέτρων οι οποίες πρέπει να λαμβάνονται υπόψη.

44. Όμως, απλώς και μόνο το γεγονός ότι μειώθηκε σε ένα κράτος μέλος η χρησιμοποίηση σιτηρών για την παραγωγή σύνθετων ζωοτροφών δεν οφείλεται κατ' ανάγκη σε φόρο ο οποίος, κατά τη διάρκεια της συγκεκριμένης περιόδου, δεν υπερέβη το 0,30 % της τιμής παρεμβάσεως του μαλακού σίτου, της κριθής και του αραβοσίτου και το 0,20 % της τιμής παρεμβάσεως του σκληρού σίτου.

6 — Βλ. ιδίως την απόφαση της 1ης Ιουλίου 1969, 2/69 και 3/69, Sociaal Fonds Diamantarbeiders (Rec. 1969, σ. 211).

45. Καθόσον εισήχθησαν υποκατάστατα προϊόντα από τρίτες χώρες, η εξέλιξη των τιμών των εν λόγω προϊόντων στην παγκόσμια αγορά και εκείνη των συναλλαγματικών ισοτιμιών των νομισμάτων με τα οποία πληρώθηκαν αυτά τα προϊόντα μπορούν να έχουν ασκήσει την ίδια ή μεγαλύτερη επίδραση σε σχέση με εκείνη του φόρου αποθεματοποιήσεως.

46. Πρέπει ακόμη να εξεταστεί αν επιβάλλεται στα υποκατάστατα προϊόντα άλλος φόρος σαφώς ανάλογου ύψους. Επομένως η εκτίμηση των επιπτώσεων του φόρου αποθεματοποιήσεως δεν θα είναι εύκολη.

**Επί του ζητήματος αν συνάδει ο φόρος προς το άρθρο 92 της Συνθήκης**

47. Κατά την προσφεύγουσα της κύριας δίκης, ο φόρος αποθεματοποιήσεως αποτελεί απαγορευόμενη από το άρθρο 95 της Συνθήκης ενίσχυση για δύο λόγους.

48. Η Morvan διατείνεται, καταρχάς, ότι η επιστροφή του φόρου για τα σιτηρά που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή αμυλωδών προϊόντων για τα οποία χορηγούνται επιστροφές λόγω παραγωγής, που προβλέπεται στο άρθρο 11 του κανονισμού 2727/75, συνιστά μια τέτοια παράνομη ενίσχυση.

49. Όμως, έχω ήδη αναφέρει ότι αν τα αμυλώδη προϊόντα που εισάγονται στη Γαλλία επιβαρύνονται με τον φόρο, τότε, λόγω της επιστροφής που χορηγείται για την εγχώρια παραγωγή αμυλωδών προϊόντων, ο εισπραττόμενος κατά την εισαγωγή φόρος μετατρέπεται σε επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος προς δασμό.

50. Αν, αντίθετα, τα εισαγόμενα αμυλώδη προϊόντα δεν φορολογούνται, τότε δεν καταλαβαίνω γιατί η επιστροφή του φόρου στους Γάλλους παραγωγούς αμυλωδών προϊόντων είναι μεμπτή, ελάχιστα δε ενδιαφέρει αν τα εν λόγω προϊόντα καταναλώνονται στη χώρα αυτή ή εξάγονται. Πράγματι, αφού καθ' υπόθεση δεν υφίσταται κανείς ανάλογος φόρος στα άλλα κράτη μέλη, η απαλλαγή από τον φόρο αυτό των σιτηρών που μεταποιούνται στη Γαλλία σε αμυλώδη προϊόντα δεν δημιουργεί καμία στρέβλωση του ανταγωνισμού στο ενδοκοινοτικό εμπόριο· τα γαλλικά προϊόντα περιέρχονται λόγω της σχετικής απαλλαγής στην ίδια κατάσταση με τα ανταγωνιστικά προϊόντα των άλλων κρατών μελών.

51. Σημειώνω επίσης ότι, όταν εξάγονται τα γαλλικά αμυλώδη προϊόντα, η επιστροφή του φόρου επιτρέπεται, αρκεί να μην υπερβαίνει το ποσό που είχε εισπραχθεί προηγουμένως. Πράγματι, το άρθρο 96 της Συνθήκης ορίζει απλώς ότι «για τα προϊόντα που εξάγονται προς την επικράτεια ενός των κρατών μελών η επιστροφή εσωτερικών φόρων δεν δύναται να είναι ανώτερη των εσωτερικών φόρων που τους έχουν επιβληθεί άμεσα ή έμμεσα». Επομένως, καταλήγω στο συμπέρασμα ότι η επιστροφή του εν λόγω φόρου δεν αποτελεί ενίσχυση ασυμβίβαστη προς την Κοινή Αγορά.

52. Προσθέτω ακόμη ότι, έστω και αν η επιστροφή του φόρου συνιστά αθέμιτη ενίσχυση, αυτό θα έπρεπε να υφίστατο ήδη την περίοδο κατά την οποία η κοινοτική ρύθμιση προέβλεπε τη χορήγηση επιστροφών λόγω παραγωγής για τα αμυλώδη προϊόντα, καθόσον η επιστροφή του εν λόγω φόρου προσετίθετο στην επιστροφή λόγω παραγωγής. Ακόμη, και κυρίως, πρέπει να ληφθεί υπόψη ότι αυτό δεν θα σήμαινε ότι ο μηχανισμός του φόρου αποθηκεύσεως είναι στο σύνολό του αντίθετος προς το κοινοτικό δίκαιο, όπως δια-

τείνεται η Morvan. Για να διευθετηθεί η κατάσταση θα αρκούσε η κατάργηση της επιστροφής του φόρου για τα αμυλώδη προϊόντα.

53. Περαιτέρω η Morvan ισχυρίζεται ότι ο φόρος αποτελεί « ενίσχυση για τη λειτουργία του ONIC, παράτυπη διότι δεν κοινοποιήθηκε στην Επιτροπή και αδικαιολόγητη κατ' ουσίαν » ( σ. 48 των παρατηρήσεων ).

54. Εν προκειμένω, πρέπει να υπογραμμισθεί ότι μέχρις αποδείξεως του εναντίου ο φόρος αποθεματοποιήσεως χρησιμεύει για τη χρηματοδότηση του μέρους των δραστηριοτήτων του ONIC οι οποίες συνίστανται στην αγορά, σε καθοριζόμενες από το Συμβούλιο τιμές παρεμβάσεως, και στην αποθεματοποίηση των σιτηρών που του προσφέρονται, όποια κι' αν είναι η προέλευσή τους. Αν το μέρος των διοικητικών εξόδων που συνεπάγονται αυτές οι δραστηριότητες και που δεν χρηματοδοτείται από το ΕΓΤΠΕ δεν καλυπτόταν από τον φόρο αποθεματοποιήσεως, θα έπρεπε να καλυφθεί από τον προϋπολογισμό του γαλλικού κράτους. Επομένως, η σχετική χρηματοδότηση πρέπει εν πάση περιπτώσει να γίνει και δεν μπορεί να αποτελεί ενίσχυση απαγορευόμενη από το άρθρο 92.

55. Η απόφαση 90/189/ΕΟΚ της Επιτροπής, της 11ης Οκτωβρίου 1989, σχετικά με τις ενισχύσεις που χορηγούνται στις Κάτω Χώρες και χρηματοδοτούνται από τις εισφορές που εισπράττονται από τη Landbouwzaaizaden ( ΕΕ 1990, L 101, σ. 38 ), την οποία επικαλείται η Morvan προς στήριξη της απόψεώς της, δεν έχει σημασία για την παρούσα υπόθεση. Πράγματι, υπάρχει ουσιαστική διαφορά μεταξύ των δύο περιπτώσεων: ο εισπραττόμενος στις Κάτω Χώρες φόρος επρόκειτο να χρησιμεύσει για τη χρηματοδότηση της έρευνας σε εθνικό επίπεδο για τη δημιουργία νέων προϊόντων, πράγμα το οποίο αποτελεί εκ των πραγμάτων δαπάνη από την οποία οι εισαγωγές δεν μπορούν να ωφεληθούν κατά τον ίδιο τρόπο όπως η εγχώρια παραγωγή.

56. Επομένως, το άρθρο 92 της Συνθήκης πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι δεν εμποδίζει ούτε την είσπραξη ούτε την επιστροφή φόρου με τα χαρακτηριστικά του επίδικου στη διαφορά της κύριας δίκης.

**Συμπέρασμα**

57. Βάσει όλων των ανωτέρω σκέψεων προτείνω στο Δικαστήριο να απαντήσει ως εξής στο υποβληθέν ερώτημα:

«Το κοινοτικό δίκαιο πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι αντιτίθεται στην επιβολή φόρου όπως ο επίδικος στη διαφορά της κύριας δίκης στις περιπτώσεις κατά τις οποίες:

— τα προκύπτοντα από τον φόρο αυτό έσοδα χρησιμοποιούνται πλήρως ή εν μέρει για την κάλυψη δαπανών από τις οποίες ωφελούνται αποκλειστικά οι ημεδαποί παραγωγοί·

— ο φόρος επιβάλλεται μεν κατά την εισαγωγή των παράγωγων προϊόντων σιτηρών, επιστρέφεται όμως όταν τα ίδια παράγωγα προϊόντα παράγονται στο εθνικό έδαφος·

— ο φόρος έχει ως αποτέλεσμα την παρεμπόδιση της λειτουργίας των μηχανισμών που προβλέπονται στο πλαίσιο της οικείας κοινής οργανώσεως αγοράς.»