ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ F. G. JACOBS της 28ης Ιανουαρίου 1999 *

1. Στην παρούσα υπόθεση ζητείται για μία ακόμη φορά από το Δικαστήριο να αποφανθεί επί της συμφωνίας προς το κοινοτικό δίκαιο ορισμένων πτυχών του γαλλικού συστήματος φορολογίας αυτοκινήτων.

2. Η παρούσα υπόθεση αφορά τόσο τη σχέση μεταξύ των συντελεστών των φορολογικών κατηγοριών όσο και τη μέθοδο βάσει της οποίας προσδιορίζεται η φορολογήσιμη ιπποδύναμη. Ο Yves Tarantik, προσφεύγων της κύριας δίκης, διατείνεται ότι ο προοδευτικός συντελεστής μεταξύ, αφενός, των τριών ανώτερων φορολογικών κατηγοριών, που περιλαμβάνουν οχήματα άνω των 18 φορολογήσιμων ίππων, το σύνολο των οποίων είναι εισαγόμενα, και, αφετέρου, της κατηγορίας που περιλαμβάνει οχήματα 15-16 ίππων, τα περισσότερα από τα οποία είναι εγχώριας κατασκευής, εισάγει διακρίσεις αντίθετες προς το άρθρο 95 της Συνθήκης ΕΚ. Ο προοδευτικός συντελεστής είναι ο δείκτης προόδου με βάση τον οποίο αυξάνει ο φόρος σε μια φορολογική κατηγορία έναντι μιας άλλης. Ισούται με τη σχέση του συντελεστή μιας φορολογικής κατηγορίας έναντι του συντελεστή της αμέσως χαμηλότερης. Επιπλέον, ο Y. Tarantik διατείνεται ότι η μέθοδος που ακολουθήθηκε για τον προσδιορισμό της φορολογήσιμης ιπποδύναμης του αυτοκινήτου του μάρκας Jaguar αντιβαίνει προς το άρθρο 95 της Συνθήκης. Η μέθοδος αυτή προβλέπεται σε διοικητική εγκύκλιο του 1956, η οποία έχει εφαρμογή σε λίγες συγκεκριμένες περιπτώσεις, διαφέρει δε από τη συνήθη μέθοδο που προκύπτει από εγκύκλιο εκδοθείσα το 1977.

3. Πριν ασχοληθώ με τα πραγματικά περιστατικά της υποθέσεως θα συνοψίσω την εφαρμοστέα γαλλική νομοθεσία. Υπογραμμίζω — και θα επανέλθω επί του σημείου αυτού — ότι, εφόσον η αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως δεν περιλαμβάνει σχεδόν κανένα πληροφοριακό στοιχείο σχετικά με το περιεχόμενο ή την εφαρμογή των εθνικών κανόνων περί φορολογίας αυτοκινήτων, η ανάλυση που ακολουθεί στηρίζεται σχεδόν αποκλειστικά στην παλαιότερη νομολογία του Δικαστηρίου [1] και στις γραπτές παρατηρήσεις που κατατέθηκαν στο Δικαστήριο.

Η εθνική νομοθεσία

4. Τα άρθρα 1599 C έως 1599 J του code général des impôts (γενικού φορολογικού κώδικα) ορίζουν τις βασικές διατάξεις σχετικά με τα κλιμακούμενα τέλη κυκλοφορίας των αυτοκινήτων. Η δομή των τελών προσδιορίζεται σε εθνικό επίπεδο, τα τέλη όμως εισπράττονται από τα επί μέρους διοικητικά διαμερίσματα (départements). Σε κάθε τύπο οχήματος που λαμβάνει έγκριση κυκλοφορίας στη Γαλλία αντιστοιχεί μια «φορολογήσιμη ισχύς», ή φορολογήσιμη ιπποδύναμη, όσον αφορά την επιβολή των σχετικών τελών, η οποία υπολογίζεται με βάση έναν

* Γλώσσα του πρωτοτύπου: η αγγλική.

1 — Ιδίως στις αποφάσεις της 30ής Νοεμβρίου 1995, C-113/94, Casarin, σύζυγος Jacquier (Συλλογή 1995, σ. I-4203), και της 18ης Δεκεμβρίου 1997, C-284/96, Tabouillot (Συλλογή 1997, σ. I-7471), στις οποίες περιλαμβάνονται περαιτέρω λεπτομέρειες σχετικά με την εθνική νομοθεσία.

περίπλοκο τύπο, στον οποίο θα επανέλθω. Οι φορολογήσιμες ιπποδυνάμεις υποδιαιρούνται σε κατηγορίες, κάθε μία από τις οποίες περιλαμβάνει δύο ή τρεις φορολογήσιμες ισχείς. Σε εθνικό επίπεδο προσδιορίζεται ένας συντελεστής για κάθε φορολογική κατηγορία. Οι αρχές κάθε διοικητικού διαμερίσματος καθορίζουν κατ' έτος μια βασική τιμή. Έτσι, η καθοριζόμενη με τον τρόπο αυτό βασική τιμή πολλαπλασιάζεται με τον κάθε συντελεστή προς προσδιορισμό του ποσού του καταβλητέου διαφοροποιημένου τέλους που οφείλεται όσον αφορά την αντίστοιχη κατηγορία. Συνεπώς, το ποσό των καταβλητέων τελών για κάθε δεδομένο όχημα μπορεί να διαφέρει ανάλογα με το κάθε διοικητικό διαμέρισμα, η δομή όμως του σχετικού τέλους προβλέπεται σε εθνικό επίπεδο και είναι η ίδια σε όλες τις περιοχές της χώρας.

5. Δύο διαδοχικές εγκύκλιοι διέπουν τη μέθοδο υπολογισμού της φορολογήσιμης ιπποδύναμης των αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσεως: η εγκύκλιος της 28ης Δεκεμβρίου 1956 και η εγκύκλιος 77-191 της 23ης Δεκεμβρίου 1977. Οι εγκύκλιοι αυτές έλαβαν αναδρομικώς ισχύ νόμου με το άρθρο 35 του νόμου περί αναμορφώσεως του προϋπολογισμού του 1993 [2].

6. Ο τύπος υπολογισμού της φορολογήσιμης ιπποδύναμης τον οποίο προβλέπει η εγκύκλιος του 1956 είναι ο ακόλουθος: $P = K \cdot n \cdot D^2 \cdot L \cdot \omega$, όπου P είναι η φορολογήσιμη ιπποδύναμη, n ο αριθμός των κυλίνδρων, D η διάμετρος κάθε κυλίνδρου σε εκατοστά του μέτρου, L η διαδρομή των εμβόλων σε εκατοστά του μέτρου, × η ταχύτητα περιστροφής σε στροφές ανά δευτερόλεπτο και K ένας αριθμητικός συντελεστής [3]. Ο Y. Tarantik, η Γαλλική Κυβέρνηση και η Επιτροπή δέχονται ότι το αποτέλεσμα της εφαρμογής του εν λόγω τύπου στα οχήματα εξαρτάται αποκλειστικά από τον κυλινδρισμό του κινητήρα.

7. Την 1η Ιανουαρίου 1978 άρχισε να εφαρμόζεται ένας νέος τύπος, τον οποίο περιέχει η εγκύκλιος του 1977. Κατ' αυτόν, $P = m \cdot (0{,}0458 \cdot C/K)^{1{,}48}$, όπου P είναι η φορολογήσιμη ιπποδύναμη, το m είναι ίσο με 1 για τη βενζίνη και με 0,7 για το πετρέλαιο diesel, C είναι ο κυλινδρισμός του κινητήρα σε κυβικά εκατοστά και K είναι μια παράμετρος που εκφράζει τη μετάδοση της κινήσεως και λαμβάνεται με υπολογισμό «του μέσου όρου των ταχυτήτων σε χιλιόμετρα ανά ώρα που επιτυγχάνει θεωρητικώς το όχημα όταν ο κινητήρας αναπτύσσει χίλιες στροφές το λεπτό στις διάφορες θέσεις εμπροσθίας κινήσεως του κιβωτίου ταχυτήτων». Σκοπός του νέου τύπου ήταν να αρθούν ορισμένες στρεβλώσεις απορρέουσες από τον τύπο που προέβλεπε η οδηγία του 1956, ο οποίος εξηρτάτο ευθέως από τον κυλινδρισμό, ώστε να επιτευχθεί προώθηση αυτοκινήτων με λιγότερο θορυβώδεις κινητήρες και βελτιωμένα χαρακτηριστικά ως προς την κατανάλωση. Επομένως, ο τύπος προβλέφθηκε έτσι ώστε η προκύπτουσα φορολογήσιμη ισχύς να αντικατοπτρίζει καλύτερα τα χαρακτηριστικά της καταναλώσεως καυσίμου του κάθε αυτοκινήτου για μια δεδομένη απόσταση και να ενθαρρύνει τις προσπάθειες που έτειναν προς τη μείωση της καταναλώσεως αυτής [4].

8. Αρχικά η εγκύκλιος του 1977 εφαρμοζόταν στα περισσότερα αυτοκίνητα ιδιωτικής

2 — Νόμος 93-859 της 22ας Ιουνίου 1993, *Journal officiel de la République française* της 23ης Ιουνίου 1993, σ. 8815. Το κείμενο όλων των ανωτέρω εγκυκλίων προσαρτάται στον νόμο.

3 — Ο τύπος αυτός, που προβλέπει η αρχική εγκύκλιος του 1956, εφαρμόζεται για οχήματα με έμβολα παλινδρομικής κινήσεως. Κατόπιν τροποποιήσεως της εγκυκλίου του 1956 με την εγκύκλιο 73-168, της 19ης Σεπτεμβρίου 1973, προβλέφθηκε διαφορετικός τύπος για τα οχήματα με έμβολα περιστροφικής κινήσεως.

4 — Βλ. τη δεύτερη και την τρίτη παράγραφο της εγκυκλίου του 1977.

χρήσεως [5] των οποίων ο τύπος αυτοκινήτου ελάμβανε τη σχετική γενική έγκριση μετά την 1η Ιανουαρίου 1978. «Γενική έγκριση τύπου αυτοκινήτου» είναι η έγκριση που χορηγείται για συγκεκριμένο μοντέλο αιτήσει του κατασκευαστή. Αντιθέτως, τα μοντέλα που δεν διατίθενται στο εμπόριο στη Γαλλία πρέπει να λαμβάνουν έγκριση ατομικά. Το πεδίο εφαρμογής της εγκυκλίου του 1977 επεκτάθηκε με την εγκύκλιο 87-56, της 24ης Ιουνίου 1987, στα ιδιωτικά αυτοκίνητα που λαμβάνουν ατομική έγκριση τα οποία αντιστοιχούν ή θεωρούνται ως ισοδύναμα, όσον αφορά τον υπολογισμό της φορολογήσιμης ιπποδύναμης, προς μοντέλο στο οποίο έχει δοθεί γενική έγκριση, η φορολογήσιμη ιπποδύναμη του οποίου έχει υπολογιστεί βάσει της εγκυκλίου του 1977. Τα λοιπά οχήματα εξακολούθησαν να διέπονται από την εγκύκλιο του 1956.

9. Συνεπώς, είναι προφανές ότι από την 1η Ιανουαρίου 1978 υφίσταντο παράλληλα στη Γαλλία δύο διαφορετικές μέθοδοι υπολογισμού της φορολογήσιμης ιπποδύναμης. Προκύπτει ότι το μεγαλύτερο μέρος των ιδιωτικών οχημάτων που έχουν λάβει έγκριση στη Γαλλία καλύπτεται από τον τύπο υπολογισμού τον οποίο προβλέπει η εγκύκλιος του 1977. Εντούτοις, ο τύπος υπολογισμού τον οποίο προβλέπει η εγκύκλιος του 1956 εξακολουθεί να εφαρμόζεται:

— στα ιδιωτικά αυτοκίνητα που έχουν λάβει γενική ή ειδική έγκριση πριν από την 1η Ιανουαρίου 1978·

— στα ιδιωτικά αυτοκίνητα που έχουν λάβει ειδική έγκριση πριν από τις 24 Ιουνίου 1987·

— στα ιδιωτικά αυτοκίνητα που παρουσιάστηκαν για ειδική έγκριση από τις 24 Ιουνίου 1987 και μετά και τα οποία ούτε αντιστοιχούν ούτε θεωρούνται ισοδύναμα, όσον αφορά τον υπολογισμό της φορολογήσιμης ιπποδύναμης, προς μοντέλο στο οποίο έχει δοθεί έγκριση βάσει της εγκυκλίου του 1977·

— στα ιδιωτικά αυτοκίνητα που εισήχθησαν με τη διαδικασία τύπου από την 1η Ιανουαρίου 1978 και μετά εφόσον παρόμοιο μοντέλο εγκρίθηκε πριν από την 1η Ιανουαρίου 1978·

— στα ιδιωτικά αυτοκίνητα των οποίων τα χαρακτηριστικά (αριθμός θέσεων, είδος κινητήρα και τρόπος μεταδόσεως της κινήσεως) δεν καλύπτονται από την οδηγία του 1977 [6]· η κατηγορία αυτή περιλαμβάνει αυτοκίνητα με χειροκίνητο κιβώτιο ταχυτήτων με περισσότερες από πέντε ταχύτητες και αυτοκίνητα με αυτόματο κιβώτιο ταχυτήτων με περισσότερες από τέσσερις σχετικές διαβαθμίσεις· έτσι, για παράδειγμα, τα προσφάτως κατασκευασθέντα οχήματα με έξι ταχύτητες διέπονται από την εγκύκλιο του 1956· η Επιτροπή ανέφερε κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση ότι τα περισσότερα από αυτά τα αυτοκίνητα εισάγονται και ότι σχεδιάζεται η κίνηση διαδικασιών κατά το άρθρο 169 της

5 — «(...) ιδιωτικής χρήσεως αυτοκίνητα με λιγότερο από εννέα θέσεις, με κινητήρα εσωτερικής καύσεως που λειτουργεί με κύκλο τεσσάρων χρόνων, στα οποία η μετάδοση της κινήσεως υπάγεται σε μία από τις κατηγορίες που περιγράφονται στο παράρτημα».

6 — Βλ. την υποσημείωση 5.

Συνθήκης κατά της Γαλλίας όσον αφορά την πτυχή αυτή των τελών κυκλοφορίας αυτοκινήτων.

10. Τα κριτήρια βάσει των οποίων οι διοικητικές αρχές καθορίζουν αν αυτοκίνητα που τυγχάνουν ειδικής εγκρίσεως αντιστοιχούν ή είναι ισοδύναμα προς μοντέλο που έχει λάβει γενική έγκριση δεν προσδιορίζονται.

11. Κατά την Επιτροπή, η εφαρμογή της εγκυκλίου του 1977 καταλήγει σε καθορισμό φορολογήσιμης ισχύος μικρότερης κατά 2 ίππους έναντι της προκύπτουσας από την εφαρμογή της εγκυκλίου του 1956. Τα αποτελέσματα της διαφοράς αυτής καθίστανται ιδιαιτέρως αισθητά όσον αφορά τα οχήματα των οποίων η φορολογήσιμη ισχύς θα καθοριζόταν σε 21 και 22 ίππους βάσει της εγκυκλίου του 1977 και σε άνω των 23 ίππων βάσει της εγκυκλίου του 1956. Το αυτοκίνητο Jaguar του Y. Tarantik είναι 24 φορολογήσιμων ίππων βάσει της εγκυκλίου του 1956 και η ισχύς του θα προσδιοριζόταν σε 22 ίππους βάσει της εγκυκλίου του 1977. Το ποσό των τελών κυκλοφορίας που οφείλει ο Y. Tarantik είναι κατά 50 % μεγαλύτερο του ποσού που θα όφειλε αν το αυτοκίνητό του είχε φορολογήσιμη ισχύ 22 ίππων. Επιπλέον, κατά την Επιτροπή — που δεν αντικρούστηκε επί του σημείου αυτού — τα ασφάλιστρα αυτοκινήτων υπολογίζονται βάσει της φορολογήσιμης ιπποδύναμης του κάθε αυτοκινήτου.

12. Σημειώνεται ότι η εγκύκλιος 98-58, της 3ης Ιουλίου 1998, διέπει τον καθορισμό της φορολογήσιμης ιπποδύναμης των καινουργών οχημάτων τα οποία πωλούνται από 1ης Ιουλίου 1998. Ο νέος υπολογισμός στηρίζεται σε δύο παραμέτρους: την ισχύ του κινητήρα, που εκφράζεται σε κιλοβάτ (kW), και στην εκπομπή διοξειδίου του άνθρακα, που εκφράζεται σε γραμμάρια ανά χιλιόμετρο. Στο σχετικό τύπο δεν λαμβάνεται πλέον υπόψη ο κυλινδρισμός, η μετάδοση κινήσεως ή το καύσιμο.

Τα πραγματικά περιστατικά και η κύρια δίκη

13. Ο Y. Tarantik είναι κύριος αυτοκινήτου μάρκας Jaguar, φορολογήσιμης ισχύος 24 ίππων, που τέθηκε σε κυκλοφορία για πρώτη φορά στις 11 Απριλίου 1979. Τον Φεβρουάριο του 1996 έλαβε κλήση από την αστυνομία λόγω μη τοποθετήσεως του σήματος τελών κυκλοφορίας αυτοκινήτων οχημάτων για την περίοδο 1995-96. Τον Μάιο του 1996 το οικείο δημόσιο ταμείο του Bussy Saint-Georges απηύθυνε στον Y. Tarantik ειδοποίηση προς καταβολή ποσού 19 325 γαλλικών φράγκων (FF), ήτοι 6 569 FF για οφειλόμενα τέλη και 12 756 FF ως πρόστιμο. Αφού ζήτησε χωρίς επιτυχία την απαλλαγή του από την υποχρέωση καταβολής των ως άνω τελών με την αιτιολογία ότι η επιβολή τους αντιβαίνει προς το άρθρο 95 της Συνθήκης, ο Y. Tarantik προσέφυγε ενώπιον του tribunal de grande instance de Meaux (πρωτοδικείου του Meaux) κατά του Directeur des services fiscaux de Seine-et-Marne (διευθυντή της ΔΟΥ διοικητικού διαμερίσματος Seine-et-Marne) ζητώντας την ακύρωση της ως άνω πράξεως και την καταβολή τόκων υπερημερίας και ποσού 7 000 FF βάσει του άρ-

θρου 700 του γαλλικού κώδικα πολιτικής δικονομίας [7].

14. Ενώπιον του tribunal de grande instance de Meaux, ο Y. Tarantik αμφισβήτησε το σύννομο της επιβολής των διαφοροποιημένων τελών, διατεινόμενος ότι το Δικαστήριο τα έχει επανειλημμένα κρίνει ως παράνομα. Υποστήριξε ότι, παρά τις τροποποιήσεις που επήλθαν έκτοτε, η νομοθεσία περί τελών κυκλοφορίας εξακολουθεί να εισάγει διακρίσεις.

15. Για τον λόγο αυτό το tribunal de grande instance de Meaux υπέβαλε στο Δικαστήριο τα ακόλουθα ερώτήματα:

«Στηρίζεται το ισχύον σύστημα επιβολής τελών σε αντικειμενικά κριτήρια αποκλείοντα οποιαδήποτε δυσμενή διάκριση, απαγορευόμενη από το άρθρο 95 της Συνθήκης ΕΟΚ, ενόψει της ημερομηνίας ταξινομήσεως του οχήματος Jaguar του προσφεύγοντος, ισχύος 24 φορολογήσιμων ίππων, με αριθμό κυκλοφορίας 197 AT 77, που τέθηκε σε κυκλοφορία στις 11 Απριλίου 1979, των σχετικών γραφημάτων και του τρόπου επιβολής των οικείων τελών, όπως εξέθεσε ο προσφεύγων, αφενός, και ενόψει των παρατηρήσεων των γαλλικών φορολογικών αρχών, αφετέρου, ιδίως δε:

— εισάγει ή όχι δυσμενείς διακρίσεις ο συντελεστής προοδευτικότητας που υφίσταται μεταξύ της κατηγορίας στην οποία υπάγεται εισαγόμενο όχημα άνω των 18 ίππων και της κατηγορίας στην οποία ανήκει παρόμοιο όχημα 15-16 ίππων;

— έχουν ως αποτέλεσμα την εισαγωγή δυσμενών διακρίσεων όσον αφορά τα τέλη αυτά οι εγκύκλιοι της 28ης Δεκεμβρίου 1956, της 23ης Δεκεμβρίου 1977, της 24ης Ιουνίου 1987, της 12ης Ιανουαρίου 1988 και της 20ής Σεπτεμβρίου 1991, όπως επικυρώθηκαν αναδρομικά με το άρθρο 35 του νόμου περί αναμορφώσεως του προϋπολογισμού της 22ας Ιουνίου 1993, έναντι των ιδιοκτητών οχημάτων τα οποία δεν έχουν εγκριθεί στη Γαλλία με τον συνήθη γενικό τρόπο εγκρίσεως ανά κατηγορίες αλλά έχουν λάβει ειδική έγκριση;

— σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως, μπορεί να επικαλεστεί το γεγονός αυτό ο κύριος οχήματος με ισχύ υπερβαίνουσα τα 100 kW για να υποστηρίξει, κατ' εφαρμογήν των γενικών αρχών του κοινοτικού δικαίου, όπως είναι η αρχή της ισότητας των δημοσίων βαρών και των διατάξεων της Ευρωπαϊκής Συμβάσεως περί προασπίσεως των δικαιωμάτων του ανθρώπου και των πρωτοκόλλων της, ότι απαλλάσσεται από την υποχρέωση καταβολής των τελών διότι αντιβαίνουν προς την αρχή της ισότητας και διότι με αυτά εισάγονται δυσμενείς διακρίσεις;»

16. Τα πραγματικά περιστατικά που εκτίθενται στην αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως είναι ιδιαιτέρως συνοπτικά.

7 — Βάσει του οποίου τα δικαστήρια μπορούν να διατάσσουν την καταβολή ορισμένου ποσού όταν προκύπτει ότι δεν είναι δίκαιο να φέρει ένας διάδικος έξοδα τα οποία δεν καλύπτονται από τη δικαστική διάταξη περί δικαστικών εξόδων.

Επιπλέον, περιλαμβάνουν ανακολουθίες και προφανή σφάλματα, που διορθώθηκαν ή εξηγήθηκαν σε ορισμένο βαθμό με τις γραπτές παρατηρήσεις και τις απαντήσεις στις υποβληθείσες στον Y. Tarantik γραπτές ερωτήσεις. Οι ακόλουθες παράγραφοι, οι οποίες στηρίζονται στις εν λόγω πηγές πληροφοριών, συμπληρώνουν την εικόνα που προκύπτει από την αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως.

17. Από την απάντηση σε γραπτή ερώτηση του Δικαστηρίου προς τον Y. Tarantik προκύπτει ότι η φορολογήσιμη ιπποδύναμη του οχήματός του υπολογίστηκε βάσει της εγκυκλίου του 1956 και όχι, όπως δύο φορές αναφέρει η αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως, βάσει της εγκυκλίου του 1977. Η Γαλλική Κυβέρνηση συμφωνεί επ' αυτού.

18. Κατά τη Γαλλική Κυβέρνηση, το αυτοκίνητο Jaguar του Y. Tarantik είναι μοντέλο XJ6, τύπου 4L2, η παραγωγή του οποίου άρχισε το 1968, η δε σχετική γενική έγκριση τύπου χορηγήθηκε τον Ιανουάριο του 1969. Κατόπιν μεταγενέστερων τροποποιήσεων του μοντέλου, συμπληρωματικές εγκρίσεις τύπου χορηγήθηκαν τον Απρίλιο του 1974, τον Ιούνιο του 1975, τον Νοέμβριο του 1976 και, κατά τον Y. Tarantik, τον Οκτώβριο του 1978. Το αυτοκίνητο του Y. Tarantik ήταν της σειράς 2, η παραγωγή της οποίας άρχισε το 1973, σχετικά με την οποία χορηγήθηκε συμπληρωματική έγκριση τον Νοέμβριο του 1976. Την περίοδο εκείνη η φορολογήσιμη ιπποδύναμη όλων των οχημάτων υπολογιζόταν βάσει της εγκυκλίου του 1956.

19. Προκύπτει, συνεπώς, ότι στο όχημα του Y. Tarantik είχε χορηγηθεί γενική έγκριση και όχι ειδική, όπως αφήνει να εννοηθεί το δεύτερο επί μέρους ερώτημα του εθνικού δικαστηρίου, πράγμα το οποίο επιβεβαίωσε ο Y. Tarantik απαντώντας σε γραπτή ερώτηση του Δικαστηρίου.

Επί του παραδεκτού

20. Με τις γραπτές παρατηρήσεις της η Γαλλική Κυβέρνηση αμφισβητεί το παραδεκτό της αιτήσεως προς έκδοση προδικαστικής αποφάσεως. Διατείνεται στην ουσία ότι η αίτηση αυτή δεν παρέχει επαρκείς πληροφορίες. Η διάταξη του αιτούντος δικαστηρίου δεν αναφέρει ούτε το επίμαχο μοντέλο του αυτοκινήτου Jaguar ούτε την ημερομηνία ή τη μέθοδο της σχετικής εγκρίσεως. Δεν παραθέτει την περίπλοκη μέθοδο για τον προσδιορισμό της φορολογήσιμης ισχύος που προβλέπει η εγκύκλιος του 1956 ή εκείνη του 1977, αλλ' ούτε και αναφέρει σε ποιες περιπτώσεις εφαρμόζεται η κάθε μέθοδος. Το πολύ, παραθέτει, ανακριβώς, ότι η εγκύκλιος του 1977 εφαρμόστηκε στην περίπτωση του Y. Tarantik. Κατά συνέπεια, η Γαλλική Κυβέρνηση υποστηρίζει ότι το δεύτερο επί μέρους ερώτημα του εθνικού δικαστηρίου είναι πολύ γενικό και αλυσιτελές για την ενώπιόν του διαφορά, καθώς και ότι η αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως δεν παρέχει τη δυνατότητα στα κράτη μέλη ή στα ενδιαφερόμενα μέρη να υποβάλουν τις παρατηρήσεις τους σύμφωνα με το άρθρο 20 του Οργανισμού του Δικαστηρίου.

21. Συμφωνώ με την άποψη της Γαλλικής Κυβερνήσεως ότι η αίτηση εκδόσεως προδι-

καστικής αποφάσεως δεν παρέχει επαρκείς πληροφορίες ώστε να μπορέσει το Δικαστήριο να δώσει απάντηση στα υποβληθέντα ερωτήματα με βάση μόνον την αίτηση αυτή.

22. Κατά πάγια νομολογία, για να δοθεί μια ερμηνεία του κοινοτικού δικαίου που να είναι χρήσιμη στο εθνικό δικαστήριο, επιβάλλεται το δικαστήριο αυτό να προσδιορίζει το πραγματικό και κανονιστικό πλαίσιο στο οποίο εντάσσονται τα ερωτήματα που υποβάλλει ή, τουλάχιστον, να εξηγεί τις πραγματικές περιστάσεις επί των οποίων στηρίζονται τα ερωτήματα αυτά [8]. Το Δικαστήριο έχει επισημάνει ότι η ανάγκη υπάρξεως πρόσφορων πληροφοριών είναι όλως ιδιαιτέρως έντονη στον τομέα του ανταγωνισμού, που χαρακτηρίζεται από περίπλοκες πραγματικές και νομικές καταστάσεις [9]. Κατά την άποψή μου, η ως άνω ανάγκη υφίσταται ομοίως στις περιπτώσεις που αφορούν φορολογικά ζητήματα, όπου η εθνική νομοθεσία μπορεί να είναι λίαν περίπλοκη και όπου μπορεί να είναι πολύ πιθανό να αδυνατεί κανείς να έχει αντίληψη του συνόλου των συνεπειών μιας πτυχής του οικείου συστήματος χωρίς πλήρη πληροφόρηση σχετικά με τη λειτουργία του συστήματος αυτού στο σύνολό του.

23. Η ανάγκη αυτή δεν ικανοποιείται στην υπό κρίση υπόθεση, καθόσον, όπως αναφέρθηκε ανωτέρω, στη διάταξη του αιτούντος δικαστηρίου ελλείπουν ορισμένα βασικά πληροφοριακά στοιχεία. Η διάταξη δεν αναφέρει το μοντέλο του οχήματος του Y. Tarantik, τη διαδικασία εγκρίσεώς του στη Γαλλία ή τον τρόπο υπολογισμού της φορολογήσιμης ισχύος του. Δεν παραθέτει τους σχετικούς εθνικούς κανόνες: δεν περιγράφει τους δύο υφιστάμενους τύπους υπολογισμού της φορολογήσιμης ισχύος ούτε εξηγεί με ακρίβεια σε ποιες περιπτώσεις έχει εφαρμογή ο προβλεπόμενος από την εγκύκλιο του 1956 τύπος. Επιπλέον, όπως προαναφέρθηκε, η διάταξη του αιτούντος δικαστηρίου περιέχει ορισμένες ανακριβείς πραγματικής φύσεως πληροφορίες σχετικά με στοιχεία ουσιώδη για την κατανόηση της μεθόδου υπολογισμού της φορολογήσιμης ιπποδύναμης. Η διάταξη περί παραπομπής δεν εξηγεί το αποτέλεσμα που έχουν οι εθνικοί κανόνες επί των τελών των αυτοκινήτων οχημάτων που εισάγονται από άλλα κράτη μέλη. Επομένως, το αιτούν δικαστήριο δεν εξήγησε γιατί στην παρούσα υπόθεση ανακύπτει ζήτημα συμφωνίας των γαλλικών κανόνων προς το άρθρο 95 της Συνθήκης. Τέλος, η διάταξη δεν αναφέρει με ποιο τρόπο η απόφαση του Δικαστηρίου θα είναι λυσιτελής στο πλαίσιο της κύριας δίκης: αν η εφαρμογή της εγκυκλίου του 1956 είναι αντίθετη προς το κοινοτικό δίκαιο, σημαίνει αυτό ότι πρέπει να εφαρμοστεί η εγκύκλιος του 1977 και, αν ναι, θα οδηγούσε αυτό σε διαφορετική φορολόγηση; Κατά την άποψή μου, τα ανωτέρω στοιχεία μπορούν να αποτελούν λόγους για να θεωρηθεί απαράδεκτη εν προκειμένω η προδικαστική παραπομπή. Μπορεί να σημειωθεί ότι αυτή ήταν η θέση που έλαβε το Δικαστήριο στην υπόθεση Bresle [10] υπό παρόμοιες συνθήκες.

8 — Βλ., μεταξύ άλλων, την απόφαση της 26ης Ιανουαρίου 1993, C-320/90, C-321/90 και C-322/90, Telemarsicabruzzo κ.λπ. (Συλλογή 1993, σ. I-393, σκέψη 6)· της διατάξεως της 19ης Μαρτίου 1993, C-157/92, Banchero (Συλλογή 1993, σ. I-1085, σκέψη 4)· της 9ης Αυγούστου 1994, C-378/93, La Pyramide (Συλλογή 1995, σ. I-3999, σκέψη 14)· της 23ης Μαρτίου 1995, C-458/93, Saddik (Συλλογή 1995, σ. I-511, σκέψη 12)· και της 2ας Φεβρουαρίου 1996, C-257/95, Bresle (Συλλογή 1996, σ. I-233, σκέψη 16).

9 — Απόφαση Telemarsicabruzzo κ.λπ. (προαναφερθείσα στην υποσημείωση 8), σκέψη 7, και διάταξη Banchero (προαναφερθείσα στην υποσημείωση 8), σκέψη 5.

10 — Προαναφερθείσα στην υποσημείωση 8.

24. Εντούτοις, το Δικαστήριο έχει δεχθεί ότι η ανάγκη να προσδιορίσει το εθνικό δικαστήριο το πραγματικό και νομοθετικό πλαίσιο είναι λιγότερο επιτακτική όταν τα ερωτήματα αφορούν συγκεκριμένα τεχνικά σημεία και παρέχουν στο Δικαστήριο τη δυνατότητα να δώσει χρήσιμη απάντηση, έστω και αν το εθνικό δικαστήριο δεν προέβη σε εξαντλητική περιγραφή της πραγματικής και νομικής καταστάσεως [11]. Στην υπό κρίση υπόθεση, πολλά πληροφοριακά στοιχεία μπορούν να αντληθούν από τη νομολογία του Δικαστηρίου, από τις παρατηρήσεις του Y. Tarantik, της Γαλλικής Κυβερνήσεως και της Επιτροπής και από τις απαντήσεις του Y. Tarantik στις γραπτές ερωτήσεις του Δικαστηρίου. Εφόσον τα ερωτήματα του εθνικού δικαστηρίου μπορούν να αναδιατυπωθούν, έτσι ώστε να καταστεί δυνατό να δοθούν απαντήσεις που θα παράσχουν στο εθνικό δικαστήριο τη δυνατότητα επιλύσεως της ενώπιόν του διαφοράς, ενδεχομένως το Δικαστήριο πρέπει να απαντήσει στα ερωτήματα παρά το γεγονός ότι προφανώς η αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως δεν είναι κατάλληλη.

25. Ασφαλώς μια τέτοια θέση δεν επιλύει το πρόβλημα ότι τα άλλα κράτη μέλη ή τα ενδιαφερόμενα μέρη δεν μπόρεσαν να υποβάλουν παρατηρήσεις με βάση μια πλήρη και παρέχουσα όλα τα αναγκαία πληροφοριακά στοιχεία αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως. Ωστόσο, στην υπό κρίση υπόθεση αυτό πιθανότατα δεν θα έχει σοβαρές συνέπειες, καθόσον, όπως είδαμε, μπορεί κατά τη γνώμη μου να δοθεί απάντηση στα ερωτήματα του εθνικού δικαστηρίου βάσει της υφιστάμενης νομολογίας, καθόσον αυτά έχουν σημασία για την κύρια δίκη.

26. Σημειώνω ότι ένας λόγος για τον οποίο είναι ακατάλληλη η αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως, και τούτο μπορεί να λεχθεί για διάφορα παρόμοια προβλήματα που παρουσιάζουν ορισμένες αιτήσεις εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως οι οποίες έχουν υποβληθεί πρόσφατα στο Δικαστήριο σχετικά με τα γαλλικά τέλη κυκλοφορίας [12], μπορεί να είναι ότι είναι διατυπωμένη πολύ γενικά, ή τουλάχιστον ορισμένα μέρη της, χωρίς άμεση σχέση με τα πραγματικά περιστατικά και τα ζητήματα της συγκεκριμένης υποθέσεως. Μια τέτοια πρακτική είναι σαφώς μη ικανοποιητική, για τους λόγους που εξέθεσα προηγουμένως. Επιπλέον, κατά τη Γαλλική Κυβέρνηση, πολλές από τις εκκρεμείς ενώπιον γαλλικών δικαστηρίων προσφυγές, ορισμένες από τις οποίες οδήγησαν στην υποβολή προδικαστικού ερωτήματος στο Δικαστήριο, έχουν προέλθει από μια ένωση που αντιτίθεται στο γαλλικό σύστημα τελών κυκλοφορίας. Αν η απάντηση των εθνικών δικαστηρίων στις δραστηριότητες της ενώσεως αυτής οδηγεί σε αιτήσεις εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως και σε υποβολή παρατηρήσεων ενώπιον του Δικαστηρίου που δεν επεξηγούν την κάθε συγκεκριμένη υπόθεση, στο πλαίσιο της οποίας εκδίδεται η σχετική διάταξη παραπομπής, ανακύπτει το ζήτημα αν γίνεται ορθή χρήση του συστήματος υποβολής προδικαστικών ερωτημάτων βάσει του άρθρου 177 της Συνθήκης.

27. Οι γραπτές και οι προφορικές παρατηρήσεις του Y. Tarantik αφήνουν να εννοηθεί ότι ζητείται από το Δικαστήριο να αποφανθεί γενικά επί της συμφωνίας του γαλλικού συστήματος προς το κοινοτικό δίκαιο. Κατ' εμέ, τούτο θα έπρεπε να γίνει στο πλαίσιο της διαδικασίας διαπιστώσεως παραβάσεως δυνάμει του άρθρου 169 της Συνθήκης. (Κατά την Επιτροπή, έχει κινηθεί η βάσει του άρθρου 169 προδικασία όσον αφορά δύο

11 — Απόφαση της 3ης Μαρτίου 1994, C-316/93, Vaneerveld (Συλλογή 1994, σ. I-763, σκέψη 13), και προαναφερθείσα στην υποσημείωση 8 διάταξη Saddik, σκέψη 14.

12 — Υποθέσεις C-28/98, Cherreire, C-29/98, Hirtsmann, C-231/98, Lamboley, C-232/98, Bouctot, και C-325/98, Anssens.

ειδικές κατηγορίες αυτοκινήτων που υπάγονται ακόμη στην εγκύκλιο του 1956, η συντριπτική πλειοψηφία των οποίων είναι εισαγόμενα, ήτοι τα οχήματα τα οποία δεν καλύπτονται από την εγκύκλιο του 1977 λόγω της νέας τεχνολογίας — για παράδειγμα τα οχήματα με έξι ταχύτητες — και τα οχήματα με ισχύ άνω των 100 kW που λαμβάνουν ειδική έγκριση. Ο υπολογισμός της φορολογήσιμης ιπποδύναμης των εν λόγω οχημάτων εξακολουθεί να περιλαμβάνει την παράμετρο K, με ένα ανώτατο όριο, οπότε στο πλαίσιο αυτό δεν υπήρξε συμμόρφωση προς την προαναφερθείσα απόφαση Feldain [13] του Δικαστηρίου.) Συνεπώς, θα επικεντρώσω τις προτάσεις μου σ' αυτό που περιέγραψα ανωτέρω ως τα επί μέρους ερωτήματα του εθνικού δικαστηρίου, ήτοι τα συγκεκριμένα ερωτήματα που θέτει.

Η νομολογία του Δικαστηρίου

28. Το Δικαστήριο έχει ήδη εκδώσει αρκετές αποφάσεις σχετικά με το συμβατό του γαλλικού συστήματος τελών κυκλοφορίας των αυτοκινήτων προς το άρθρο 95 της Συνθήκης. Στην πρώτη υπόθεση, Humblot [14], το Δικαστήριο ρωτήθηκε αν συμβιβάζεται με το άρθρο 95 της Συνθήκης η επιβολή κλιμακούμενων τελών επί των αυτοκινήτων με φορολογήσιμη ιπποδύναμη ίση ή κατώτερη των 16 ίππων και ειδικών τελών, τα οποία ήσαν ενιαία και σαφώς υψηλότερα, επί των αυτοκινήτων με φορολογήσιμη ιπποδύναμη ανώτερη των 16 ίππων. Το Δικαστήριο προέβη πρωτ' απ' όλα στην ακόλουθη γενική παρατήρηση σχετικά με τα συστήματα προοδευτικών τελών κυκλοφορίας:

«(...) στο παρόν στάδιο εξελίξεως του κοινοτικού δικαίου, τα κράτη μέλη είναι ελεύθερα να υποβάλουν προϊόντα όπως τα αυτοκίνητα σε σύστημα τελών κυκλοφορίας, το ύψος των οποίων αυξάνει προοδευτικά βάσει αντικειμενικού κριτηρίου, όπως η φορολογική ιπποδύναμη, η οποία μπορεί να καθορίζεται κατά διαφορετικούς τρόπους» [15].

29. Όμως, το Δικαστήριο προσέθεσε ότι ένα τέτοιο σύστημα εσωτερικής φορολογίας συμβιβάζεται με το άρθρο 95 μόνον εφόσον δεν έχει αποτέλεσμα που εισάγει διακρίσεις ή δεν είναι προστατευτικό. Το Δικαστήριο έκρινε ότι η προϋπόθεση αυτή δεν πληρούται στην περίπτωση ενός συστήματος όπως το γαλλικό, όπου τα ειδικά τέλη αποτελούσαν πολλαπλάσιο του υψηλότερου ποσού των προοδευτικών τελών για τα αυτοκίνητα με φορολογήσιμη ιπποδύναμη ίση ή κατώτερη των 16 ίππων και όπου τα μοναδικά αυτοκίνητα που υπέκειντο στα ειδικά τέλη ήσαν εισαγόμενα, ιδίως δε προελεύσεως άλλων κρατών μελών.

30. Προκειμένου να συμμορφωθεί προς την απόφαση εκείνη, ο Γάλλος νομοθέτης κατάργησε τα ειδικά τέλη επί των αυτοκινήτων με φορολογήσιμη ιπποδύναμη ανώτερη των 16 ίππων και δημιούργησε τέσσερις νέες φορολογικές κατηγορίες, με αποτέλεσμα να υφίστανται συνολικά εννέα, ήτοι: μέχρι 4 ίππους, 5 έως 7 ίππων, 8 και 9 ίππων, 10 και 11

13 — Απόφαση της 17ης Σεπτεμβρίου 1987, 433/85 (Συλλογή 1987, σ. 3521).

14 — Απόφαση της 9ης Μαΐου 1985, 112/84 (Συλλογή 1985, σ. 1367).

15 — Σκέψη 12.

ίππων, 12 έως 16 ίππων, 17 και 18 ίππων, 19 και 20 ίππων, 21 και 22 ίππων, και άνω των 23 ίππων. Καθιερώθηκε επίσης ένας συντελεστής για κάθε κατηγορία (αντιστοίχως, 1· 1,9· 4,5· 5,3· 9,4· 14,1· 21,1· 31,7· 47,6).

31. Στη δεύτερη υπόθεση, Feldain [16], το Δικαστήριο ρωτήθηκε αν το σύστημα, όπως τροποποιήθηκε, συμβιβάζεται με το άρθρο 95 της Συνθήκης. Ένα από τα ζητήματα ήταν αν συμβιβάζεται με το άρθρο 95 της Συνθήκης η καθιέρωση ενός συστήματος όπου η πρόοδος των συντελεστών ανά κατηγορία ήταν αριθμητική μέχρι τους 16 ίππους, αλλά καθίστατο γεωμετρική («εκθετική») μετά την κατηγορία των 12 έως 16 ίππων, η οποία ήταν η τελευταία που περιελάμβανε αυτοκίνητα γαλλικής κατασκευής. Το Δικαστήριο έκρινε ότι από την πρόοδο των συντελεστών δεν προέκυπτε σημαντική διαφορά που να δικαιολογεί τη σκέψη ότι υφίσταται αποτέλεσμα που εισάγει διακρίσεις ή είναι προστατευτικό. Ωστόσο, το Δικαστήριο δέχθηκε ότι δύο πτυχές του συστήματος τελών κυκλοφορίας συνεπάγονταν τη δημιουργία διακρίσεων.

32. Πρώτον, η διαμόρφωση των φορολογικών κατηγοριών ήταν τέτοια ώστε τα πολυτελή αυτοκίνητα γαλλικής κατασκευής να εμπίπτουν στην κατηγορία των 12 έως 16 φορολογήσιμων ίππων και μόνον αυτοκίνητα από άλλα κράτη μέλη να εμπίπτουν στα κλιμάκια άνω των 16 φορολογήσιμων ίππων. Δεδομένου ότι η κατηγορία των 12 έως 16 φορολογήσιμων ίππων ήταν ευρεία (η μοναδική που περιελάμβανε πέντε ιπποδυνάμεις ενώ όλες οι άλλες περιελάμβαναν δύο ή τρεις), τα πολυτελή αυτοκίνητα γαλλικής κατασκευής προστατεύονταν έναντι της κανονικής προόδου των τελών.

33. Δεύτερον, αυτή η μέθοδος υπολογισμού της φορολογήσιμης ιπποδύναμης, όπως καθοριζόταν στην εγκύκλιο του 1977, δεν ήταν αντικειμενική και ευνοούσε τα αυτοκίνητα γαλλικής κατασκευής. Η μέθοδος αυτή συνίστατο στην εφαρμογή του ακόλουθου τύπου: $P = m\ (0{,}0458 \cdot C/K)^{1{,}48}$. Όπως εξηγήθηκε προηγουμένως, στον τύπο αυτόν, το P είναι η φορολογήσιμη ιπποδύναμη, το m είναι ίσο με 1 για τα βενζινοκίνητα αυτοκίνητα και με 0,7 για τα πετρελαιοκίνητα αυτοκίνητα, το C είναι ο κυλινδρισμός της μηχανής σε κυβικά εκατοστά. Ο κυλινδρισμός διαιρείτο με μια παράμετρο, που ήταν γνωστή ως παράμετρος K, η οποία ήταν ίση με τον μέσον όρο των ταχυτήτων σε χιλιόμετρα ανά ώρα που επιτυγχάνει θεωρητικώς το όχημα όταν ο κινητήρας αναπτύσσει χίλιες στροφές το λεπτό στις διάφορες θέσεις εμπροσθίας κινήσεως του κιβωτίου ταχυτήτων. Όμως το Δικαστήριο διαπίστωσε, εξετάζοντας την εγκύκλιο του 1977, ότι για τα αυτοκίνητα με πραγματική ιπποδύναμη ανώτερη των 100 kW η παράμετρος K είχε ως ανώτατο όριο το 21.

34. Το Δικαστήριο έκρινε ότι, με το να περιοριστεί κατά τον πιο πάνω τρόπο η παράμετρος K, οι επίμαχοι κανόνες είχαν ως αποτέλεσμα να έχουν φορολογήσιμη ιπποδύναμη μεγαλύτερη των 16 ίππων τα αυτοκίνητα με απλό κιβώτιο ταχυτήτων και κυβισμό ανώτερο των 3 109,7 cm^3, ανεξαρτήτως οποιουδήποτε άλλου χαρακτηριστικού σχετικά με την κατανάλωση καυσίμου. Επιπλέον, περιοριζομένης της παραμέτρου K, η φορολογήσιμη ιπποδύναμη εξαρτάτο μόνον από τον κυβισμό. Εφόσον ο κυβισμός υψωνόταν στη δύναμη 1,48, κάθε αύξησή του είχε ως αποτέλεσμα να εμπίπτουν τα αυτοκίνητα αυτά στις υψηλότερες κατηγορίες.

16 — Προαναφερθείσα στην υποσημείωση 13.

35. Το Δικαστήριο διαπίστωσε επίσης ότι κανένα αυτοκίνητο γαλλικής κατασκευής δεν είχε κυβισμό ανώτερο των 3 109,7 cm^3. Κατά συνέπεια, το αποτέλεσμα του περιορισμού της παραμέτρου K στην τιμή 21 ήταν να εμπίπτουν στις υψηλότερες κατηγορίες μόνον εισαγόμενα αυτοκίνητα, ενώ, χωρίς τον περιορισμό αυτόν, τα αυτοκίνητα αυτά θα είχαν μικρότερη φορολογήσιμη ιπποδύναμη. Ο περιορισμός αυτός δεν εδικαιολογείτο από σκέψεις σχετικά με την κατανάλωση καυσίμων. Στο σημείο αυτό, δεν υπήρχε σημαντική διαφορά μεταξύ των αυτοκινήτων για τα οποία ίσχυε ο περιορισμός της παραμέτρου K και των άλλων παρομοίων αυτοκινήτων για τα οποία δεν ίσχυε ο περιορισμός αυτός. Κατά συνέπεια, το Δικαστήριο έκρινε ότι η πιο πάνω μέθοδος υπολογισμού της φορολογήσιμης ιπποδυνάμεως δεν ήταν αντικειμενική και ευνοούσε τα αυτοκίνητα γαλλικής κατασκευής.

36. Στην τρίτη υπόθεση, Seguela [17], το Δικαστήριο κατέληξε στο ίδιο συμπέρασμα με αυτό της υποθέσεως Feldain.

37. Ο Γάλλος νομοθέτης θέσπισε νέα νομοθεσία προκειμένου να συμμορφωθεί με την απόφαση Feldain, διαιρώντας την παλαιά κατηγορία των 12 έως 16 φορολογήσιμων ίππων σε δύο, οπότε δημιουργήθηκαν συνολικά 10 κατηγορίες αντί 9. Κατά συνέπεια, τώρα υφίσταται μία κατηγορία για 12 έως 14 φορολογήσιμους ίππους και μία άλλη για 15 και 16 φορολογήσιμους ίππους. Επιπλέον, η εγκύκλιος 88-04, της 12ης Ιανουαρίου 1988, τροποποίησε τη μέθοδο υπολογισμού της φορολογήσιμης ιπποδύναμης που καθόριζε η εγκύκλιος του 1977 και κατάργησε το ανώτατο όριο της παραμέτρου K.

17 — Απόφαση της 28ης Απριλίου 1988, 76/87, 86/87, 87/87, 88/87, 89/87 και 149/87 (Συλλογή 1988, σ. 2397).

38. Με την απόφαση Deville [18] το Δικαστήριο αποφάνθηκε επί της συμφωνίας προς το κοινοτικό δίκαιο των εθνικών προθεσμιών που ίσχυαν για αγωγές περί επιστροφής του τμήματος αυτού των τελών κυκλοφορίας το οποίο κρίθηκε παράνομο από το Δικαστήριο με τις αποφάσεις Humblot και Feldain. Η εκδοθείσα στις 20 Σεπτεμβρίου 1991 εγκύκλιος 91-71 προέβλεπε έναν πίνακα των οχημάτων των οποίων οι ιδιοκτήτες μπορούσαν να ζητήσουν διόρθωση της φορολογήσιμης ιπποδύναμης σύμφωνα με τις ως άνω αποφάσεις. Η εγκύκλιος αυτή παρείχε τη δυνατότητα στους ιδιοκτήτες οχημάτων, η φορολογήσιμη ιπποδύναμη των οποίων υπολογίστηκε με βάση τα στοιχεία εκείνα της εγκυκλίου του 1977 τα οποία το Δικαστήριο έκρινε παράνομα, να ζητήσουν τη διόρθωση της ιπποδύναμης των οχημάτων τους. Η εφαρμογή της εγκυκλίου του 1991 περιορίζεται στα οχήματα που διέπονται από την εγκύκλιο του 1977 και έλαβαν γενική έγκριση από την 1η Ιανουαρίου 1978 και μετά [19]. Προβλέπει ρητά ότι δεν εφαρμόζεται σε οχήματα των οποίων η ιπποδύναμη υπολογίστηκε δυνάμει της εγκυκλίου του 1956 [20].

39. Στη συνέχεια, το Δικαστήριο εξέτασε πάλι το γαλλικό σύστημα κλιμακούμενων τελών κυκλοφορίας στην υπόθεση Casarin [21]. Ερωτήθηκε αν αντιβαίνει προς το άρθρο 95 της Συνθήκης το γεγονός ότι ο συντελεστής προοδευτικότητας [22] είναι μεγαλύτερος για τις τρεις ανώτερες φορολογικές κατηγορίες άνω των 18 φορολογήσιμων ίππων, όπου περιλαμβάνονται μόνον εισαγόμενα από άλλα κράτη μέλη οχήματα, σε σχέση με τις

18 — Απόφαση της 28ης Απριλίου 1988, 86/87 έως 179/87 (Συλλογή 1988, σ. 2397).

19 — Παράρτημα II της εγκυκλίου του 1991.

20 — Παράρτημα I της εγκυκλίου του 1991.

21 — Προαναφερθείσα στην υποσημείωση 1.

22 — Βλ. σημείο 2 ανωτέρω.

τρεις κατηγορίες που περιλαμβάνουν οχήματα 12-14 έως 17-18 ίππων, όπου περιλαμβάνονται οχήματα τόσο εισαγόμενα όσο και εγχώριας κατασκευής.

40. Το Δικαστήριο δέχθηκε ότι το αν η αύξηση του συντελεστή προοδευτικότητας πέραν του ορίου των 18 ίππων έχει ως αποτέλεσμα δυσμενή διάκριση ή προστατευτισμό εξαρτάται από το αν η αύξηση αυτή είναι ικανή να αποτρέψει τον καταναλωτή από την αγορά οχημάτων με φορολογήσιμη ιπποδύναμη άνω των 18 ίππων, τα οποία είναι όλα αλλοδαπής κατασκευής, επ' ωφελεία των οχημάτων εγχωρίας κατασκευής. Αν υποτεθεί ότι η αύξηση του συντελεστή που χρησιμοποιείται για τα οχήματα με φορολογήσιμη ιπποδύναμη άνω των 18 ίππων αποτρέπει πράγματι ορισμένους καταναλωτές από την αγορά τέτοιων οχημάτων, οι εν λόγω καταναλωτές θα επιλέξουν ένα μοντέλο που ανήκει στην αμέσως κατώτερη φορολογική κατηγορία, των 17-18 ίππων, ή, έστω, ένα μοντέλο υπαγόμενο στην κατηγορία των 15-16 ίππων. Ωστόσο, οι κατηγορίες των 15-16 ίππων και των 17-18 ίππων περιλαμβάνουν τόσο εισαγόμενα οχήματα όσο και οχήματα εγχώριας κατασκευής. Τα οχήματα της κατηγορίας των 17-18 ίππων είναι σχεδόν όλα αλλοδαπής κατασκευής, ενώ οι εγχώριοι κατασκευαστές κατέχουν μερίδιο της αγοράς ανερχόμενο μόλις σε 5 % περίπου του συνόλου των πωλουμένων στην κατηγορία αυτή οχημάτων. Όσον αφορά την κατηγορία των 15-16 ίππων, η πλειονότητα των πωλούμενων οχημάτων είναι εγχώριας κατασκευής. Όμως, οι καταναλωτές διαθέτουν, στο πλαίσιο της εν λόγω κατηγορίας, ευρεία δυνατότητα επιλογής εισαγομένων οχημάτων και οι συντελεστές προοδευτικότητας για την κατηγορία των 15-16 ίππων και για την κατηγορία των 17-18 ίππων είναι, στρογγυλοποιημένοι, οι ίδιοι, οπότε οι καταναλωτές που αναζητούν ένα όχημα της ακριβής κατηγορίας δεν παρακινούνται για τον λόγο αυτό να αγοράσουν όχημα της κατηγορίας των 15-16 ίππων. Έτσι, το Δικαστήριο δέχθηκε ότι ο συντελεστής προοδευτικότητας μεταξύ των κατηγοριών 12-14 και 15-16 (1,22) ήταν σχεδόν ο ίδιος με τον υφιστάμενο μεταξύ των κατηγοριών 15-16 και 17-18 (1,23).

41. Κατά συνέπεια, το Δικαστήριο κατέληξε ότι δεν αντίκειται στο άρθρο 95 της Συνθήκης η εφαρμογή ενός τέτοιου συστήματος, εφόσον η αύξηση του συντελεστή δεν έχει ως αποτέλεσμα να ευνοείται η πώληση οχημάτων εγχώριας κατασκευής σε σχέση με την πώληση οχημάτων εισαγομένων από άλλα κράτη μέλη.

42. Στην υπόθεση αυτή το Δικαστήριο δεν εξέτασε τη μέθοδο προσδιορισμού της φορολογήσιμης ισχύος των αυτοκινήτων.

Το πρώτο ερώτημα: οι συντελεστές προοδευτικότητας

43. Με το πρώτο ερώτημά του το εθνικό δικαστήριο ερωτά αν είναι σύμφωνος προς το άρθρο 95 της Συνθήκης ο συντελεστής

προοδευτικότητας μεταξύ της κατηγορίας στην οποία υπάγεται εισαγόμενο όχημα άνω των 18 ίππων και της κατηγορίας στην οποία ανήκει παρόμοιο όχημα 15-16 ίππων. Το ερώτημα, επομένως, αφορά τη σχέση μεταξύ των συντελεστών και τον τρόπο με τον οποίο συντελείται η πρόοδος από κάποιον συντελεστή στον επόμενο. Η σχέση αυτή εκφράζεται με ένα δείκτη ο οποίος, όταν πολλαπλασιάζεται επί τον συντελεστή για μία συγκεκριμένη φορολογική κατηγορία, δίδει τον συντελεστή για την επόμενη κατηγορία.

44. Οι συντελεστές για τις κατηγορίες από 12 ίππους και άνω είναι οι ακόλουθοι:

Κατηγορία	Συντελεστής
12-14 ίπποι	9,4
15-16 ίπποι	11,5
17-18 ίπποι	14,1
19-20 ίπποι	21,1
21-22 ίπποι	31,7
Από 23 ίππους και άνω	47,6

45. Οι δείκτες προόδου για τις κατηγορίες από 12 ίππους και άνω είναι οι ακόλουθοι:

Κατηγορία	Δείκτης προόδου
Από 12-14 ίππους έως 15-16 ίππους	1,22
Από 15-16 ίππους έως 17-18 ίππους	1,23
Από 17-18 ίππους έως 19-20 ίππους	1,50
Από 19-20 ίππους έως 21-22 ίππους	1,50
Από 21-22 ίππους έως 23 ίππους και άνω	1,50

46. Ο Y. Tarantik σημειώνει ότι, εφόσον το Δικαστήριο δέχθηκε με την απόφαση Casarin ότι η επιβάρυνση των οχημάτων με φορολογήσιμη ισχύ 23 ίππους ή περισσότερο μπορεί να οδηγήσει τους καταναλωτές στην αγορά οχημάτων εγχώριας κατασκευής των κατηγοριών 17-18 ή 15-16 ίππων, υπό την προϋπόθεση ότι ικανοποιούνται οι ελάχιστες απαιτήσεις τους όσον αφορά τις επιδόσεις, το μέγεθος και την άνεση[23], στην υπό κρίση υπόθεση ήταν αναγκαία η υποβολή στο Δικαστήριο προδικαστικού ερωτήματος σχετικά με το αν εισάγει διακρίσεις ο δείκτης προόδου που υφίσταται μεταξύ, αφενός, οχημάτων 19 ίππων και άνω (το σύνολο των οποίων είναι εισαγόμενα) και, αφετέρου, οχημάτων 15-16 ίππων (τα περισσότερα από τα οποία είναι εγχώριας κατασκευής). Ο Y. Tarantik διατείνεται ότι οχήματα άνω των 23 ίππων μπορούν στην πραγματικότητα να έχουν τα ίδια τεχνικά χαρακτηριστικά με οχήματα 15-16 ίππων, ιδίως εφόσον η ισχύς του κινητήρα, η τιμή και οι επιδόσεις είναι παρόμοιες. Ωστόσο, ο συντελεστής ενός εισαγόμενου οχήματος 23 ή 24 ίππων (όπως το δικό του) είναι 47,6, ενώ ο συντελεστής ενός παρόμοιου εγχώριας κατασκευής οχήματος 15-16 ίππων είναι 11,5. Τα οφειλόμενα τέλη για το πρώτο είναι 4,13 φορές υψηλότερα από τα αντίστοιχα τέλη για το τελευταίο.

47. Τόσο η Γαλλική Κυβέρνηση όσο και η Επιτροπή φρονούν ότι στο πρώτο ερώτημα

23 — Βλ. τη σκέψη 15.

πρέπει να δοθεί απάντηση υπό το φως της αποφάσεως Casarin [24], με την οποία το Δικαστήριο έκρινε τα ακόλουθα [25]:

«Ένα σύστημα φορολογήσεως δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι εισάγει δυσμενή διάκριση απλώς και μόνον επειδή στη βαρύτερα φορολογούμενη κατηγορία υπάγονται μόνον εισαγόμενα, ιδίως από άλλα κράτη μέλη, προϊόντα (αποφάσεις της 14ης Ιανουαρίου 1981, 140/79, Chemial Farmaceutici, Συλλογή 1981, σ. 1, σκέψη 18, και της 5ης Απριλίου 1990, C-132/88, Επιτροπή κατά Ελλάδος, Συλλογή 1990, σ. I-1567, σκέψη 18).

Προκειμένου να καθοριστεί αν η αύξηση του συντελεστή προοδευτικότητας του κλιμακούμενου τέλους πέραν του ορίου των 18 ίππων έχει ως αποτέλεσμα δυσμενή διάκριση ή προστατευτισμό, πρέπει να ερευνηθεί αν η αύξηση αυτή είναι ικανή να αποτρέψει τον καταναλωτή από την αγορά οχημάτων με φορολογήσιμη ιπποδύναμη άνω των 18 ίππων, τα οποία είναι όλα αλλοδαπής κατασκευής, επ' ωφελεία των οχημάτων εγχωρίας κατασκευής.

Αν υποτεθεί ότι η αύξηση του συντελεστή που χρησιμοποιείται για τα οχήματα με φορολογήσιμη ιπποδύναμη άνω των 18 ίππων αποτρέπει πράγματι ορισμένους καταναλωτές από την αγορά τέτοιων οχημάτων, οι εν λόγω καταναλωτές θα επιλέξουν ένα μοντέλο που ανήκει στην αμέσως κατώτερη φορολογική κατηγορία, των 17-18 ίππων, ή έστω, όπως επισήμανε ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 27 των προτάσεών του, ένα μοντέλο υπαγόμενο στην κατηγορία των 15-16 ίππων.

Πρέπει όμως να τονιστεί καταρχάς ότι οι φορολογικές κατηγορίες των 15-16 ίππων και των 17-18 ίππων περιλαμβάνουν τόσο εισαγόμενα οχήματα όσο και οχήματα εγχώριας κατασκευής. Όσον αφορά τα οχήματα που υπάγονται στην κατηγορία των 17-18 ίππων, από τη δικογραφία προκύπτει ότι είναι κατά μεγάλη πλειονότητα αλλοδαπής κατασκευής και ότι οι εγχώριοι κατασκευαστές κατέχουν ένα μερίδιο της αγοράς το οποίο δεν αποτελεί παρά το 5 % περίπου του συνόλου των πωλουμένων στην κατηγορία αυτή οχημάτων. Όσον αφορά την κατηγορία των 15-16 ίππων, πρέπει να τονιστεί ότι, μολονότι είναι αληθές ότι η πλειονότητα των πωλουμένων οχημάτων είναι εγχώριας κατασκευής, είναι εξίσου αληθές, αφενός, ότι οι καταναλωτές διαθέτουν, στο πλαίσιο της εν λόγω κατηγορίας, ευρεία δυνατότητα επιλογής εισαγομένων οχημάτων και, αφετέρου, ότι, όπως προκύπτει από τη σκέψη 6 της παρούσας αποφάσεως, ο συντελεστής προοδευτικότητας που ισχύει για την κατηγορία των 15-16 ίππων είναι, στρογγυλοποιημένος, ίσος προς τον συντελεστή που ισχύει για την κατηγορία των 17-18 ίππων, οπότε οι καταναλωτές που αναζητούν ένα υψηλής ποιότητας όχημα δεν παρακινούνται από τον λόγο αυτό να αγοράσουν όχημα υπαγόμενο στην κατηγορία των 15-16 ίππων.

Υπό τις συνθήκες αυτές, δεν φαίνεται ότι, σε ένα σύστημα όπως αυτό για το οποίο πρόκειται στην παρούσα υπόθεση, η αύξηση του συντελεστή προόδου μπορεί να έχει ως απο-

24 — Προαναφερθείσα στην υποσημείωση 1.

25 — Σκέψεις 21 έως 25.

τέλεσμα το να ευνοείται η πώληση οχημάτων εγχώριας κατασκευής.»

48. Συμφωνώ με την άποψη της Γαλλικής Κυβερνήσεως και της Επιτροπής ότι στο πρώτο σκέλος του ερωτήματος του εθνικού δικαστηρίου μπορεί να δοθεί απάντηση με εφαρμογή των αρχών που έθεσε το Δικαστήριο με την απόφαση Casarin [26]. Το εθνικό δικαστήριο θα πρέπει να εξακριβώσει ποια οχήματα μπορούν να θεωρηθούν ότι ανταγωνίζονται οχήματα όπως το αυτοκίνητο Jaguar του Y. Tarantik και να εξετάσει τα μερίδια της αγοράς που κατέχουν τόσο τα εισαγόμενα όσο και τα εγχώριας κατασκευής οχήματα, καθώς και τις φορολογικές κατηγορίες στις οποίες υπάγονται τα οχήματα αυτά. Τα σχετικά συμπεράσματά του θα του παράσχουν τη δυνατότητα να κρίνει αν η αύξηση του συντελεστή προοδευτικότητας ευνοεί τις πωλήσεις αυτοκινήτων εγχώριας κατασκευής, οπότε πρέπει να καταλήξει ότι το στοιχείο αυτό των επίμαχων τελών είναι ασυμβίβαστο με το άρθρο 95.

Το δεύτερο ερώτημα: η μέθοδος προσδιορισμού της φορολογήσιμης ιπποδύναμης

49. Με το δεύτερο ερώτημά του το εθνικό δικαστήριο ερωτά αν αποτέλεσμα των εγκυκλίων του 1956, του 1977, του 1987, του 1988 και του 1991 είναι ότι το σύστημα επιβολής των τελών εισάγει δυσμενείς διακρίσεις έναντι των ιδιοκτητών οχημάτων τα οποία δεν έχουν λάβει γενική έγκριση στη Γαλλία. Όπως υπογραμμίστηκε ανωτέρω, το ερώτημα αυτό βασίζεται, καθώς φαίνεται, στην ανακριβή υπόθεση ότι δεν έχει χορηγηθεί για το όχημα Jaguar του Y. Tarantik γενική έγκριση στη Γαλλία. Επομένως, μια απάντηση στο εν λόγω ερώτημα, όπως αυτό τίθεται, δεν μπορεί να οδηγήσει στην επίλυση της ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου διαφοράς. Το ερώτημα, εντούτοις, είναι δυνατό να αναδιατυπωθεί ενόψει των στοιχείων που δόθηκαν με τις κατατεθείσες ενώπιον του Δικαστηρίου παρατηρήσεις και με τις απαντήσεις στις γραπτές ερωτήσεις τις οποίες έθεσε το Δικαστήριο στον Y. Tarantik. Βάσει των στοιχείων αυτών, υποθέτω ότι το εθνικό δικαστήριο είχε την πρόθεση να ρωτήσει αν αποτέλεσμα των εθνικών κανόνων περί προσδιορισμού της φορολογήσιμης ιπποδύναμης είναι ότι τα τέλη κυκλοφορίας εισάγουν δυσμενείς διακρίσεις έναντι είτε, 1) ειδικά, των ιδιοκτητών οχημάτων που έχουν λάβει γενική έγκριση στη Γαλλία πριν από την 1η Ιανουαρίου 1978, η φορολογήσιμη ισχύς των οποίων καθορίζεται βάσει της εγκυκλίου του 1956, είτε, 2) γενικότερα, έναντι των ιδιοκτητών οχημάτων των οποίων η ιπποδύναμη υπολογίζεται βάσει της εγκυκλίου του 1956. Η απάντηση σε κάποιο από τα δύο αυτά ερωτήματα μπορεί να παράσχει στο εθνικό δικαστήριο τη δυνατότητα να επιλύσει την ενώπιόν του διαφορά, ώστε να κρίνει αν η μέθοδος προσδιορισμού της φορολογήσιμης ιπποδύναμης του αυτοκινήτου του Y. Tarantik εισάγει δυσμενείς διακρίσεις.

50. Ο Y. Tarantik, αφού ανέλυσε με όλες τις λεπτομέρειες το σύστημα προσδιορισμού της

26 — Βλ. επίσης τα σημεία 23 έως 27 (ιδίως τα σημεία 26 και 27) των προτάσεών μου στην υπόθεση Casarin.

φορολογήσιμης ιπποδύναμης, εξέθεσε ορισμένες πτυχές του εν λόγω συστήματος οι οποίες, κατά την άποψή του, συνεπάγονται δυσμενείς διακρίσεις.

51. Πρώτον, εξέτασε τη διατήρηση του ανωτάτου ορίου της παραμέτρου Κ για ορισμένα αυτοκίνητα των οποίων η ιπποδύναμη υπολογίζεται βάσει της εγκυκλίου του 1977. Ωστόσο, η απάντηση στο ερώτημα αν εισάγει διακρίσεις η εγκύκλιος του 1977, όπως εφαρμόζεται για ορισμένα αυτοκίνητα για τα οποία δεν έχει καταργηθεί η παράμετρος Κ, δεν οδηγεί στην επίλυση της διαφοράς της κύριας δίκης που εκκρεμεί ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, που αφορά τον προσδιορισμό της φορολογήσιμης ιπποδύναμης της Jaguar του Y. Tarantik, η οποία ούτε καθορίστηκε ούτε προβλήθηκε ο ισχυρισμός ότι θα έπρεπε να καθορίζεται βάσει του περιλαμβάνοντος την παράμετρο Κ τύπου της εγκυκλίου του 1977. Επομένως, ο ισχυρισμός αυτός του Y. Tarantik δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι έχει σημασία για τη διαφορά. Όπως αναφέρθηκε ανωτέρω, η Επιτροπή προτίθεται να κινήσει διαδικασία του άρθρου 169 της Συνθήκης, σχετικά με τη διατήρηση του ορίου της παραμέτρου Κ σε ορισμένες περιπτώσεις.

52. Δεύτερον, ο Y. Tarantik ανέπτυξε τον ισχυρισμό ότι εισάγονται δυσμενείς διακρίσεις ως αποτέλεσμα της συνυπάρξεως διαφόρων μεθόδων υπολογισμού της φορολογήσιμης ιπποδύναμης, εκ των οποίων η λιγότερο ευνοϊκή εφαρμόζεται για τα εισαγόμενα αυτοκίνητα. Υποστήριξε ότι τα κριτήρια διακρίσεως μεταξύ των δύο κύριων μεθόδων δεν είναι αντικειμενικά και οδηγούν σε αύξηση μόνον των τελών που καταβάλλονται για εισαγόμενα οχήματα.

53. Ο Y. Tarantik εξέθεσε ότι η φορολογήσιμη ιπποδύναμη των αυτοκινήτων που κατασκευάζονται στη Γαλλία προς πώληση στην εσωτερική αγορά διεπόταν πάντοτε από την πλέον πρόσφατη εγκύκλιο σε σχέση με την ημερομηνία εγκρίσεως των οικείων μοντέλων, ενώ η ιπποδύναμη των εισαγομένων αυτοκινήτων καθοριζόταν βάσει διαφόρων εγκυκλίων που προέβλεπαν διαφορετικούς τύπους υπολογισμού. Το αποτέλεσμα είναι να διαφέρει η φορολογήσιμη ιπποδύναμη ορισμένων εισαγομένων αυτοκινήτων από εκείνη ομοειδών αυτοκινήτων εγχώριας κατασκευής, χωρίς να υφίσταται προς τούτο αντικειμενική δικαιολογία.

54. Επιπλέον, η φορολογήσιμη ιπποδύναμη αρκετών εισαγομένων αυτοκινήτων προσδιορίζεται με βάση τον λιγότερο ευνοϊκό τύπο της εγκυκλίου του 1956, χωρίς η διάκριση αυτή να στηρίζεται σε αντικειμενικά κριτήρια. Όταν ένα εισαγόμενο όχημα, ομοειδές προς άλλο εγχώριας κατασκευής όσον αφορά την πραγματική ισχύ του κινητήρα, την τιμή και τα ουσιώδη χαρακτηριστικά του επιβαρύνεται με υψηλότερα τέλη αποκλειστικά επειδή ο τύπος υπολογισμού τον οποίο επέλεξε το κράτος μέλος για όλα τα παρόμοια οχήματα είναι απρόσφορος και όταν ότι δεν επιτυγχάνεται ο επίσημος σκοπός που επιδιώκεται με τον τελευταίο αυτό τύπο, τα υπερβολικά τέλη με τα οποία επιβαρύνεται ιδιοκτήτης αυτοκινήτου άνω των 16 ίππων είναι

προδήλως καταχρηστικά και πρέπει να απαγορευθούν.

55. Τέλος, το κριτήριο καθορισμού του οφειλόμενου τέλους δεν είναι αντικειμενικό, καθόσον η εκ μέρους των αρχών επιλογή διαφορετικών τύπων υπολογισμού που εφαρμόζονται μόνο σε ορισμένα εισαγόμενα οχήματα μπορεί προφανώς να αποθαρρύνει τις εισαγωγές και δεν είναι απολύτως ουδέτερη. Το Δικαστήριο έχει δεχθεί ότι διαπράττεται παράβαση του άρθρου 95 της Συνθήκης όταν η φορολογική επιβάρυνση του εισαγομένου προϊόντος και εκείνη του ομοειδούς εγχωρίου υπολογίζονται με διαφορετικό τρόπο βάσει διαφορετικών κριτηρίων που οδηγούν, έστω και σε ορισμένες μόνο περιπτώσεις, σε υψηλότερη επιβάρυνση του εισαγομένου προϊόντος [27].

επειδή μόνον εισαγόμενα προϊόντα, που προέρχονται ιδίως από άλλα κράτη μέλη, εμπίπτουν στην κατηγορία που φορολογείται βαρύτερα [29] και ότι τα κράτη μέλη είναι ελεύθερα να υποβάλλουν προϊόντα όπως τα αυτοκίνητα σε σύστημα τελών κυκλοφορίας, το ύψος των οποίων αυξάνει προοδευτικά βάσει αντικειμενικού κριτηρίου, *όπως ο κυλινδρισμός*, εφόσον πάντως το εν λόγω σύστημα φορολογήσεως είναι απαλλαγμένο από κάθε αποτέλεσμα που εισάγει δυσμενείς διακρίσεις ή είναι προστατευτικό [30].

56. Η Γαλλική Κυβέρνηση διατείνεται ότι η μέθοδος προσδιορισμού της φορολογήσιμης ιπποδύναμης του οχήματος του προσφεύγοντος, σύμφωνα με την εγκύκλιο του 1956, είναι σύμφωνη με το άρθρο 95. Σημειώνει ότι το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι τα κράτη μέλη είναι ελεύθερα να εφαρμόζουν σύστημα φορολογήσεως προβλέπον προοδευτική αύξηση του φόρου βάσει αντικειμενικών κριτηρίων και ότι ένα τέτοιο σύστημα φορολογήσεως δεν μπορεί να θεωρείται ότι εισάγει δυσμενείς διακρίσεις απλώς και μόνον επειδή εφαρμόζεται μόνο για τα εισαγόμενα οχήματα ελλείψει εγχώριας παραγωγής [28] ή

57. Η Γαλλική Κυβέρνηση καταλήγει ότι, δυνάμει της εγκυκλίου του 1956, η μέθοδος προσδιορισμού της φορολογήσιμης ιπποδύναμης, η οποία βασίζεται στο αντικειμενικό κριτήριο του κυλινδρισμού και εφαρμόζεται για εγχώριας κατασκευής και εισαγόμενα αυτοκίνητα, είναι σύμφωνη προς το άρθρο 95, σημειώνοντας ότι ο προσφεύγων δεν απέδειξε ότι η εγκύκλιος του 1956 εισάγει δυσμενείς διακρίσεις έναντι των εισαγόμενων από το εξωτερικό οχημάτων ούτε ότι η εφαρμογή της εγκυκλίου του 1956 οδηγεί τους καταναλωτές στην αγορά γαλλικών αυτοκινήτων ισοδύναμου κυλινδρισμού.

27 — Απόφαση της 17ης Φεβρουαρίου 1976, 45/75, Rewe Zentrale (Συλλογή τόμος 1976, σ. 81, σκέψη 15).

28 — Απόφαση της 5ης Απριλίου 1990, C-132/88, Επιτροπή κατά Ελλάδος (Συλλογή 1990, σ. I-1567).

29 — Απόφαση Casarin (προαναφερθείσα στην υποσημείωση 1), σκέψη 21.

30 — Απόφαση Casarin (προαναφερθείσα στην υποσημείωση 1), σκέψη 17· η υπογράμμιση είναι της Γαλλικής Κυβερνήσεως.

58. Η Επιτροπή επικαλείται τις προτάσεις μου στην υπόθεση Tabouillot [31], όπου τόνισα την έλλειψη διαφάνειας όσον αφορά το σύστημα τελών κυκλοφορίας και υπογράμμισα ότι ένα σύστημα φορολογίας που χαρακτηρίζεται από τέτοια έλλειψη διαφάνειας, ώστε τα εθνικά δικαστήρια να μη μπορούν να κρίνουν αν αυτό εισάγει ή όχι διακρίσεις, θα καθιστούσε αδύνατη την εκ μέρους του φορολογουμένου επίκληση του άρθρου 95 της Συνθήκης και θα ήταν, και μόνο για τον λόγο αυτόν, αντίθετο προς το άρθρο 95 [32]. Η Επιτροπή θεωρεί ότι η απάντηση στο ερώτημα του εθνικού δικαστηρίου βρίσκεται στις προτάσεις αυτές, υπό την έννοια ότι η συμφωνία του γαλλικού συστήματος προς το άρθρο 95 δεν μπορεί να θεωρείται δεδομένη όταν υφίστανται συνεχείς και σοβαρές ελλείψεις σχετικά με τη διαφάνειά του.

59. Ειδικότερα, η Επιτροπή εκθέτει ότι δεν μπορεί να είναι βέβαιη ότι οι περιστάσεις υπό τις οποίες εφαρμόζεται ο κατά την εγκύκλιο του 1956 δυσμενής υπολογισμός για οχήματα που έλαβαν ειδική έγκριση μετά την 1η Ιανουαρίου 1978 είναι ουδέτερες και αντικειμενικές, όπως επιτάσσει το άρθρο 95. Τούτο εξαρτάται από το αν οι αρχές θεωρούν ότι το όχημα αντιστοιχεί ή είναι ισοδύναμο προς κάποιο εγκεκριμένο τύπο οχήματος. Η Γαλλική Κυβέρνηση δεν προσκόμισε λεπτομέρειες σχετικά με τα ακολουθούμενα κριτήρια.

60. Η Επιτροπή σημειώνει επίσης ότι οι γαλλικές αρχές έχουν καθώς φαίνεται πολλές απαιτήσεις όσον αφορά τα απαραίτητα για την εφαρμογή του τύπου της εγκυκλίου του 1977 στοιχεία σχετικά με τις τεχνικές λεπτομέρειες των οχημάτων για τα οποία ζητείται ειδική έγκριση. Η Επιτροπή θέτει το ερώτημα αν όλες αυτές οι απαιτήσεις είναι πράγματι αναγκαίες για την επίτευξη του επιδιωκόμενου σκοπού και, κυρίως, αν υφίσταται κάποια αναλογία μεταξύ τους και του σκοπού αυτού.

61. Η Επιτροπή υπέβαλε περαιτέρω ισχυρισμούς σχετικά με τη νομιμότητα της εγκυκλίου του 1977 και, ειδικότερα, σχετικά με τη διατήρηση της παραμέτρου Κ για ορισμένες κατηγορίες οχημάτων. Όπως φαίνεται, οι παρατηρήσεις αυτές στηρίζονται στη λόγω εσφαλμένης αντιλήψεως των πραγμάτων σκέψη — που είναι απόλυτα κατανοητή ενόψει της αιτήσεως προς έκδοση προδικαστικής αποφάσεως — ότι η φορολογήσιμη ιπποδύναμη της Jaguar του Y. Tarantik υπολογίστηκε βάσει του τύπου της εγκυκλίου του 1977, που προβλέπει ένα ανώτατο όριο της παραμέτρου Κ. Συνεπώς, οι σχετικοί ισχυρισμοί δεν έχουν σημασία για την παρούσα υπόθεση. Όπως ανέφερα προηγουμένως, η Επιτροπή αναφέρεται στο ενδεχόμενο προσφυγής λόγω παραβάσεως σχετικά με αυτή την ειδικότερη πτυχή της παρούσας εφαρμογής της εγκυκλίου του 1977, που είναι σαφώς η μέθοδος η οποία θα οδηγήσει σε κατά προσφορότερο τρόπο εκτίμηση της νομιμότητας της επίμαχης ρυθμίσεως σε σχέση με την υποβολή αιτήσεως προς έκδοση προδικαστικής αποφά-

31 — Προαναφερθείσα στην υποσημείωση 1.

32 — Σημεία 34 και 35.

σεως από δικαστήριο, όταν δεν τίθεται τέτοιο ζήτημα στην ενώπιόν του διαδικασία.

62. Το γεγονός ότι ορισμένοι από τους ισχυρισμούς της Επιτροπής στηρίζονται σε εσφαλμένη αντίληψη των πραγματικών περιστατικών της κύριας δίκης δείχνει με σαφήνεια τις δυσχέρειες που ανακύπτουν από την αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως στην υπό κρίση υπόθεση. Ειδικότερα, δύο θεμελιώδη ζητήματα εξακολουθούσαν να μην είχαν αποσαφηνιστεί μέχρι το τέλος της έγγραφης διαδικασίας, ήτοι το αν η φορολογήσιμη ιπποδύναμη του αυτοκινήτου του Y. Tarantik προσδιορίστηκε σύμφωνα με την εγκύκλιο του 1956 ή εκείνη του 1977 και το αν το αυτοκίνητο αυτό έλαβε ειδική έγκριση. Σχετικά και με τα δύο αυτά ζητήματα, από την αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως προκύπτει ότι το εθνικό δικαστήριο υπέβαλε τα προδικαστικά ερωτήματα επί εσφαλμένης βάσεως. Επομένως, δεν υπήρξε κατάλληλη ανταλλαγή επιχειρημάτων. Υπό τις περιστάσεις αυτές, δεν θεωρώ πρόσφορο να ασχοληθώ λεπτομερώς με την αλληλεπίδραση των δύο συστημάτων. Αντ' αυτού, θα περιοριστώ στις ακόλουθες παρατηρήσεις σχετικά με την έλλειψη διαφάνειας της εθνικής νομοθεσίας, οι οποίες αντιστοιχούν, σε μεγάλο βαθμό, στις προτάσεις μου στην υπόθεση Tabouillot.

63. Από τη νομολογία του Δικαστηρίου είναι σαφές ότι η προοδευτική φορολογία είναι επιτρεπτή, αρκεί να είναι ουδέτερη όσον αφορά τα αποτελέσματά της επί των εγχωρίων προϊόντων και επί των εισαγωγών. Η εν λόγω προϋπόθεση ουδετερότητας ισχύει, στην περίπτωση των αυτοκινήτων οχημάτων, και για τη μέθοδο υπολογισμού της φορολογήσιμης ιπποδύναμης. Όταν χρησιμοποιούνται δύο διαφορετικές μέθοδοι που καταλήγουν σε διαφορετικά επίπεδα φορολογίας, το σύστημα πρέπει πάλι να είναι ουδέτερο: οι κανόνες που διέπουν την επιλογή της μεθόδου πρέπει να στηρίζονται σε αντικειμενικά κριτήρια μη δημιουργούντα διακρίσεις σε βάρος παρομοίων εισαγομένων προϊόντων και μη έχοντα ως αποτέλεσμα την προστασία της εγχώριας παραγωγής.

64. Δεν είναι καθόλου σαφές αν το γαλλικό σύστημα πληροί τις προϋποθέσεις αυτές. Επιπλέον, φαίνεται ότι υφίσταται αδιαφάνεια σε σημαντικό βαθμό ως προς τον τρόπο εφαρμογής του. Το πεδίο εφαρμογής των δύο εγκυκλίων είναι κάθε άλλο παρά ευνόητο, η σχέση μεταξύ των δύο συστημάτων είναι περίπλοκη και ασαφής, φαίνεται δε ότι δεν υφίστανται αντικειμενικά κριτήρια για την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας που προφανώς υπάρχει όσον αφορά τον καθορισμό του αν σε ορισμένες περιπτώσεις κάποιο αυτοκίνητο διέπεται από την μία ή την άλλη εγκύκλιο. Το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι, όταν δεν υφίσταται διαφάνεια, το οικείο κράτος μέλος φέρει το βάρος αποδείξεως ότι το επίμαχο σύστημα δεν συνεπάγεται σε καμία περίπτωση τη δημιουργία διακρίσεων [33]. Παρ' όλον ότι η κρίση αυτή διατυπώθηκε στο πλαίσιο δίκης αφορώσας προσφυγή που ασκήθηκε βάσει του άρθρου 169 της Συνθήκης, είναι σαφές ότι έχει

33 — Αποφάσεις της 26ης Ιουνίου 1991, C-152/89, Επιτροπή κατά Λουξεμβούργου (Συλλογή 1991, σ. I-3141, σκέψη 25), και C-153/89, Επιτροπή κατά Βελγίου (Συλλογή 1991, σ. I-3171, σκέψη 16).

γενική εφαρμογή. Το άρθρο 95 της Συνθήκης έχει άμεσο αποτέλεσμα και μπορεί να γίνεται επίκλησή του ενώπιον των εθνικών δικαστηρίων. Ένα σύστημα φορολογίας που χαρακτηρίζεται από τέτοια έλλειψη διαφάνειας, ώστε τα εθνικά δικαστήρια να μη μπορούν να κρίνουν αν αυτό εισάγει διακρίσεις, θα στερούσε τον φορολογούμενο από τη δυνατότητα να επικαλεστεί το άρθρο 95. Η αποτελεσματικότητα της απαγορεύσεως των φορολογικών διακρίσεων θα μπορούσε να περιοριστεί εξαιρετικά αν επιτρεπόταν σε κράτος μέλος να εισαγάγει ή να διατηρήσει ένα αδιαφανές φορολογικό σύστημα, ιδίως όταν ο φόρος είναι κλιμακούμενος και επιβάλλεται σε προϊόν που είναι άκρως ευαίσθητο στη φορολογία και αποτελεί, σε μεγάλες ποσότητες, αντικείμενο του διεθνούς εμπορίου, όπως συμβαίνει με τα αυτοκίνητα.

Το τρίτο ερώτημα: είναι απαιτητός ο φόρος;

65. Με το τρίτο ερώτημά του το εθνικό δικαστήριο ερωτά στην πράξη αν ο ιδιοκτήτης οχήματος με ισχύ άνω των 100 kW απαλλάσσεται από την υποχρέωση να καταβάλει τα σχετικά τέλη σε περίπτωση που αυτά αντιβαίνουν προς το άρθρο 95 της Συνθήκης.

66. Η αναφορά σε οχήματα με ισχύ άνω των 100 kW φαίνεται, και πάλι, ότι δεν έχει σημασία για την εκκρεμή ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου υπόθεση: το όριο των 100 kW αποκτά σημασία μόνο για ορισμένα οχήματα με ισχύ υπερβαίνουσα το όριο αυτό, η φορολογήσιμη ιπποδύναμη των οποίων υπολογίζεται σύμφωνα με την εγκύκλιο του 1977 και τα οποία δεν καλύπτονται από την εγκύκλιο του 1991. Εφόσον η φορολογήσιμη ιπποδύναμη του οχήματος του Y. Tarantik δεν υπολογίστηκε βάσει της εγκυκλίου του 1977, η απάντηση στο ερώτημα, όπως αυτό τέθηκε, δεν θα βοηθήσει το εθνικό δικαστήριο να επιλύσει την ενώπιόν του διαφορά.

67. Σημειώνω παρ' όλ' αυτά συνοπτικώς ότι από τη νομολογία του Δικαστηρίου καθίσταται σαφές ότι οι αρχές δεν μπορούν να ζητούν την πληρωμή φορολογικών επιβαρύνσεων που κρίνονται αντίθετες προς το άρθρο 95 και, εφόσον τα σχετικά ποσά καταβληθούν, μπορούν να αναζητηθούν. Οι αιτήσεις επιστροφής των ποσών αυτών διέπονται από τους εφαρμοστέους εθνικούς κανόνες, εξυπακουομένου ότι αυτοί δεν μπορούν να είναι ούτε λιγότερο ευνοϊκοί έναντι των προϋποθέσεων που ισχύουν για παρόμοιες εσωτερικής φύσεως απαιτήσεις ούτε να καθιστούν πρακτικώς αδύνατη ή εξαιρετικά δυσχερή την άσκηση των δικαιωμάτων, τον σεβασμό των οποίων έχουν την υποχρέωση να διασφαλίζουν τα εθνικά δικαστήρια [34].

34 — Βλ. για παράδειγμα την απόφαση Deville (προαναφερθείσα στην υποσημείωση 18), σκέψη 12.

Πρόταση

68. Για τους λόγους που εξέθεσα ανωτέρω, είναι αμφίβολο αν ανακύπτουν όλα τα ζητήματα στα οποία αναφέρονται τα ερωτήματα του tribunal de grande instance de Meaux. Ωστόσο, στα υποβληθέντα ερωτήματα, επαναδιατυπωνόμενα εφόσον απαιτείται, είναι δυνατό να δοθούν οι ακόλουθες απαντήσεις:

1) Εναπόκειται στο εθνικό δικαστήριο να καθορίσει, ενόψει της αποφάσεως του Δικαστηρίου στην υπόθεση C-113/94, Casarin, σύζυγος Jaquier (Συλλογή 1995, σ. I-4203), αν ο δείκτης προόδου μεταξύ της φορολογικής κατηγορίας που καλύπτει εισαγόμενο όχημα άνω των 18 ίππων και της κατηγορίας που καλύπτει ομοειδές όχημα 15-16 ίππων εισάγει δυσμενείς διακρίσεις και, επομένως, αν αντιβαίνει προς το άρθρο 95 της Συνθήκης ΕΚ.

2) Το άρθρο 95 της Συνθήκης δεν αποκλείει την εκ μέρους κράτους μέλους εφαρμογή δύο διαφορετικών κανόνων προσδιορισμού της φορολογήσιμης ιπποδύναμης οχημάτων, εφόσον η επιλογή μεταξύ των δύο κανόνων στηρίζεται σε αντικειμενικά κριτήρια και δεν εισάγει διακρίσεις σε βάρος ομοειδών εισαγομένων προϊόντων και δεν μπορεί να έχει ως αποτέλεσμα την προστασία της εγχώριας παραγωγής. Όταν όμως υφίσταται αδιαφάνεια όσον αφορά το σύστημα που χρησιμοποιεί κάποιο κράτος μέλος για τον προσδιορισμό της φορολογήσιμης ιπποδύναμης οχημάτων, το οικείο κράτος μέλος φέρει το βάρος αποδείξεως ότι το σύστημα δεν συνεπάγεται σε καμία περίπτωση τη δημιουργία διακρίσεων.

3) Οι αρχές δεν μπορούν να ζητούν την πληρωμή φορολογικών επιβαρύνσεων που κρίνονται αντίθετες προς το άρθρο 95 και, εφόσον τα σχετικά ποσά καταβληθούν, μπορούν να αναζητηθούν. Οι αιτήσεις επιστροφής των ποσών αυτών διέπονται από τους εφαρμοστέους εθνικούς κανόνες, εξυπακουομένου ότι αυτοί δεν μπορούν να είναι ούτε λιγότερο ευνοϊκοί έναντι των προϋποθέσεων που ισχύουν για παρόμοιες εσωτερικής φύσεως απαιτήσεις ούτε να καθιστούν πρακτικώς αδύνατη ή εξαιρετικά δυσχερή την άσκηση των δικαιωμάτων, τον σεβασμό των οποίων έχουν την υποχρέωση να διασφαλίζουν τα εθνικά δικαστήρια.