ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ MARCO DARMON της 21ης Μαρτίου 1990 *

Κύριε πρόεδρε,
Κύριοι δικαστές,

1. Με προσφυγή που άσκησε στις 26 Μαΐου 1988 βάσει του άρθρου 169 της Συνθήκης ΕΟΚ, η Επιτροπή ζήτησε από το Δικαστήριο να αναγνωρίσει ότι η Ιρλανδία, περιορίζοντας την απαλλαγή από τον φόρο κύκλου εργασιών και των ειδικών φόρων καταναλώσεως που εισπράττονται κατά την εισαγωγή εμπορευμάτων, στο πλαίσιο της διεθνούς κυκλοφορίας των ταξιδιωτών, σε ποσό χαμηλότερο απ' αυτό που ορίζεται στα άρθρα 1, 2 και 4 της οδηγίας 69/169/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 28ης Μαΐου 1969 [1], παρέβη τις υποχρεώσεις της.

2. Η αιτία της διαφοράς μεταξύ της Επιτροπής και της Ιρλανδίας είναι η συνεχής αύξηση του αριθμού των ταξιδιών σύντομης διαρκείας που πραγματοποιούν στη Βόρεια Ιρλανδία πρόσωπα προερχόμενα από την Ιρλανδία, με σκοπό να αγοράσουν εμπορεύματα επιβαρυνόμενα με τους εσωτερικούς φόρους του Ηνωμένου Βασιλείου, που κατά κανόνα είναι χαμηλότεροι απ' ό,τι στην Ιρλανδία, και να τα φέρουν στην Ιρλανδία, απαλλαγμένα από τους εσωτερικούς ιρλανδικούς φόρους, ως εμπορεύματα τα οποία περιέχονται στις « προσωπικές αποσκευές των ταξιδιωτών » κατά την έννοια της προαναφερθείσας οδηγίας.

3. Πρέπει να γίνει σύντομη υπενθύμιση του εν λόγω κοινοτικού συστήματος απαλλαγών. Κατά το άρθρο 1 της οδηγίας, στο πλαίσιο της κυκλοφορίας των ταξιδιωτών *μεταξύ των τρίτων χωρών και της Κοινότητας*, απαλλάσσονται των φόρων κύκλου εργασιών και των ειδικών φόρων καταναλώσεως που εισπράττονται κατά την εισαγωγή τα εμπορεύματα τα οποία περιέχονται στις προσωπικές αποσκευές των ταξιδιωτών, αν πρόκειται για εισαγωγές μη εμπορικού χαρακτήρα και αν η συνολική αξία των εμπορευμάτων αυτών δεν υπερβαίνει τα 45 ECU [2] κατ' άτομο, τα δε κράτη μέλη έχουν την ευχέρεια, για τους ταξιδιώτες ηλικίας μικρότερης των 15 ετών, να μειώσουν την απαλλαγή αυτή μέχρι τα 23 ECU [3]. Εξάλλου, όσον αφορά την *κυκλοφορία ταξιδιωτών μεταξύ των κρατών μελών*, το άρθρο 2 της οδηγίας προβλέπει ότι απαλλάσσονται του φόρου κύκλου εργασιών και των ειδικών φόρων καταναλώσεως τα εμπορεύματα που περιέχονται στις προσωπικές αποσκευές των ταξιδιωτών, εφόσον έχουν αποκτηθεί με τήρηση των γενικών όρων φορολογίας της εσωτερικής αγοράς ενός από τα κράτη μέλη και εφόσον πρόκειται για εισαγωγές μη εμπορικού χαρακτήρα και η συνολική αξία των εμπορευμάτων αυτών δεν υπερβαίνει, κατ' άτομο, ποσό που ανερχόταν, κατά την κρίσιμη περίοδο, σε 350 ECU [4]· τα κράτη μέλη έχουν

* Γλώσσα του πρωτοτύπου: η γαλλική.

1 — Περί εναρμονίσεως των νομοθετικών, κανονιστικών και διοικητικών διατάξεων των σχετικών με τις απαλλαγές από τους φόρους κύκλου εργασιών και τους ειδικούς φόρους καταναλώσεως που εισπράττονται κατά την εισαγωγή, στο πλαίσιο της διεθνούς κυκλοφορίας των ταξιδιωτών (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 17).

2 — Κατά το άρθρο 1 της οδηγίας 81/933/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Νοεμβρίου 1981, περί τροποποιήσεως των οδηγιών 69/169/ΕΟΚ και 78/1035/ΕΟΚ σχετικά με τις φορολογικές απαλλαγές που εφαρμόζονται στη διεθνή κυκλοφορία ταξιδιωτών και κατά την εισαγωγή εμπορευμάτων που αποτελούν αντικείμενο δεμάτων μη εμπορικού χαρακτήρος προελεύσεως τρίτων χωρών (ΕΕ L 338 της 25.11.1981, σ. 24).

3 — Κατά την προαναφερθείσα διάταξη.

4 — Κατά το άρθρο 1 της οδηγίας 85/348/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 8ης Ιουλίου 1985, που τροποποιεί την οδηγία 69/169/ΕΟΚ περί εναρμονίσεως των νομοθετικών, κανονιστικών και διοικητικών διατάξεων των σχετικών με τις απαλλαγές από τους φόρους κύκλου εργασιών και ειδικούς φόρους καταναλώσεως που εισπράττονται κατά την εισαγωγή, στο πλαίσιο της διεθνούς κυκλοφορίας των ταξιδιωτών (ΕΕ L 183 της 16.7.1985, σ. 24). Αργότερα το ποσό καθορίστηκε σε 390 ECU με το άρθρο 1 της οδηγίας 88/664/ΕΟΚ, της 21ης Δεκεμβρίου 1988, για ένατη τροποποίηση της οδηγίας 69/169/ΕΟΚ περί εναρμονίσεως των νομοθετικών, κανονιστικών και διοικητικών διατάξεων των σχετικών με τις απαλλαγές από τους φόρους κύκλου εργασιών και τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης που εισπράττονται κατά την εισαγωγή, στο πλαίσιο της διεθνούς κυκλοφορίας των ταξιδιωτών (ΕΕ L 382 της 31.12.1988, σ. 41).

την ευχέρεια, προκειμένου για ταξιδιώτες ηλικίας μικρότερης των 15 ετών, να μειώσουν την απαλλαγή αυτή στα 90 ECU[5]. Τέλος το άρθρο 4 προβλέπει, τόσο για τους ταξιώτες που υπάγονται στο άρθρο 1 όσο και για αυτούς που υπάγονται στο άρθρο 2, ότι τα κράτη μέλη εφαρμόζουν ποσοτικά όρια σε ορισμένα προϊόντα όπως ο καπνός, τα οινοπνευματώδη ποτά, τα αρώματα, ο καφές, το τσάι, και ότι οι ταξιδιώτες δεν απολαύουν καμιάς απαλλαγής για τα εν λόγω εμπορεύματα εάν δεν έχουν συμπληρώσει το 15ο ή, κατά περίπτωση, το 17ο έτος της ηλικίας τους.

4. Προς το παρόν θα περιοριστώ σ' αυτό το γενικό πλαίσιο του συστήματος των απαλλαγών, όπως ορίζεται με τα άρθρα 1, 2 και 4 της οδηγίας, ενώ αργότερα θα εξετάσω πιο συγκεκριμένες πλευρές του συστήματος αυτού. Η Επιτροπή κατηγορεί την Ιρλανδία ότι εξέδωσε και έθεσε σε εφαρμογή, από 1ης Απριλίου 1987, μία απόφαση που αφορά ρητά τις προαναφερθείσες διατάξεις της οδηγίας 69/169. Ειδικότερα, το άρθρο 4 της αποφάσεως αυτής προβλέπει ότι για τη χορήγηση των απαλλαγών που αναφέρονται στα άρθρα 1, 2 και 4 της οδηγίας ως *ταξιδιώτης* νοείται το πρόσωπο που για τις 48 ώρες που προηγούνται αμέσως της αφίξεώς του στο έδαφος της Ιρλανδίας βρισκόταν εκτός του εδάφους αυτού και μπορεί να το αποδείξει στον αρμόδιο υπάλληλο. Με άλλα λόγια, για να διακρίνει μεταξύ αυτών που αποκαλεί « αυθεντικούς ταξιδιώτες » και των « φορολογικών ταξιδιωτών », η Ιρλανδία θεωρεί ότι μόνο τα πρόσωπα που ταξίδεψαν εκτός του εδάφους της για 48 τουλάχιστον ώρες μπορούν να απολαύουν των απαλλαγών που προβλέπει η οδηγία.

5. Η επιχειρηματολογία στην οποία η Επιτροπή στηρίζει την παρούσα προσφυγή λόγω παραβάσεως συνοψίζεται στην άποψη ότι η Ιρλανδία, υπό το πρόσχημα διασαφηνίσεως της οδηγίας, συμπλήρωσε στην πραγματικότητα τις διατάξεις της οδηγίας και εξάρτησε τη χορήγηση των προβλεπομένων απαλλαγών από πρόσθετες προϋποθέσεις. Δεν πρόκειται επομένως για διασαφήνιση της οδηγίας αυτής, σύμφωνα με το πνεύμα της, αλλά για εσωτερικά μέτρα που δεν συμβιβάζονται με την οδηγία και αποσκοπούν στη ματαίωση της εφαρμογής της. Την άποψη αυτή συμμερίζεται το Ηνωμένο Βασίλειο, που παρενέβη υπέρ της προσφεύγουσας.

6. Από την πλευρά της η Ιρλανδία αναπτύσσει ορισμένες παρατηρήσεις, υπό το πρίσμα των οποίων θεωρεί ότι η άποψη της Επιτροπής στερείται ερείσματος. Υπογραμμίζει ότι η συμπεριφορά της υπαγορεύθηκε κατά κάποιον τρόπο από τις συνθήκες, δηλαδή από την υπερβολική έκταση που έχει λάβει η κυκλοφορία των ταξιδιωτών που μεταβαίνουν από την Ιρλανδία στη Βόρεια Ιρλανδία, για να πραγματοποιήσουν εκεί, χάρη στις απαλλαγές, φορολογικά συμφέρουσες αγορές. Αναφέρθηκαν ορισμένες χαρακτηριστικές λεπτομέρειες, η αλήθεια των οποίων δεν διαψεύστηκε. Η Ιρλανδία ανέφερε για παράδειγμα ότι μέσα σε μία ημέρα τον Δεκέμβριο του 1986 περισσότερα από 18 500 πρόσωπα διέβησαν από συγκεκριμένο συνοριακό φυλάκιο, αφού είχαν αφιερώσει μία ημέρα σε αγορές στη Βόρεια Ιρλανδία, και ότι πριν από τα Χριστούγεννα του 1986 είχαν σχηματιστεί στα σύνορα ουρές μήκους 12 χμ. από αυτοκίνητα προερχόμενα από μεγάλο εμπορικό κέντρο της Βορείου Ιρλανδίας, μεταξύ των οποίων και πολλά οχήματα των δημοσίων συγκοινωνιών. Οι υπηρεσίες των τελωνείων μέτρησαν 220 λεωφορεία μέσα σε μία μόνον ημέρα. Η ιρλανδική κυβέρνηση εκτιμά ότι το 1986 οι κάτοικοι της Ιρλανδίας πραγματοποίησαν 3,6 εκατομμύρια ταξίδια με σκοπό την πραγματοποίηση φορολογικώς συμφερουσών αγορών (ο αριθμός αυτός ισοδυναμεί με το σύνολο του πληθυσμού της Ιρλανδίας) και ότι οι εισαγωγές που πραγματοποιήθησαν εντός των αποσκευών των ταξιδιωτών αυτών υπερβαίνουν τα 300 εκατ. ιρλανδικές λίρες (IRL), ποσό που αντιπροσωπεύει το 1,9 % του ακαθαρίστου εθνικού προϊόντος, το 12,9 % των εισαγωγών καταναλωτικών

5 — Ποσό που ανήλθε σε 100 ECU, βάσει του άρθρου 1 της προαναφερθείσας οδηγίας 88/664/ΕΟΚ.

αγαθών ετοίμων προς χρήση, το 91,2 % του ελλείμματος στις τρέχουσες συναλλαγές του ισοζυγίου διεθνών πληρωμών. Για το ίδιο έτος 1986 η Ιρλανδία θεωρεί ότι η απώλεια εσόδων που υπέστη το ιρλανδικό Δημόσιο Ταμείο λόγω των αγορών αυτών ανήλθε σε 40 εκατ. IRL, δηλαδή ποσό ίσο με το 0,6 % του συνόλου των δημοσίων εσόδων, με το 1,4 % των εμμέσων φόρων και το 2,9 % του τρέχοντος ελλείματος του προϋπολογισμού.

7. Κατά την άποψη του κράτους κατά του οποίου στρέφεται η προσφυγή, η κατάσταση αυτή αποδεικνύει την ύπαρξη *καταχρήσεως* των δικαιωμάτων που απορρέουν από την οδηγία 69/169, με την έννοια ότι δεν θα ήταν σύμφωνο προς τις διατάξεις και το πνεύμα του νομοθετήματος αυτού να χορηγούνται οι απαλλαγές που προβλέπει στα πρόσωπα που ταξιδεύουν από την Ιρλανδία στη Βόρεια Ιρλανδία με μόνο σκοπό να προβούν σε αγορές. Έτσι, για να σταματήσει οριστικά η καταχρηστική χρησιμοποίηση των δυνατοτήτων που προσφέρει η οδηγία, κατέστη αναγκαίος ο καθορισμός του κριτηρίου διακρίσεως μεταξύ των « αυθεντικών » ταξιδιωτών και των « φορολογικών » ταξιδιωτών, κατά το οποίο ένα πρόσωπο το οποίο, κατά την επιστροφή του στην Ιρλανδία, έχει απουσιάσει από τη χώρα του για λιγότερο από 48 ώρες δεν αποτελεί αυθεντικό ταξιδιώτη για τον οποίο ισχύουν οι απαλλαγές. Για να προσδιορίσει την έννοια της καταχρήσεως υπό το πρίσμα της οδηγίας 69/169, η Ιρλανδία αναφέρεται ιδίως στις αποφάσεις του Δικαστηρίου επί των υποθέσεων που αφορούν τις « κρουαζιέρες βουτύρου ». Προσθέτει ότι εν προκειμένω οι καταχρήσεις είναι ακόμη πιο σοβαρές λόγω του ότι το Ηνωμένο Βασίλειο δεν συμμετέχει στο ευρωπαϊκό νομισματικό σύστημα και ότι « παρουσιάζεται ένα μοναδικό ουσιαστικά φαινόμενο στις Κοινότητες, ένα νόμισμα πλήρως ενσωματωμένο στο ευρωπαϊκό νομισματικό σύστημα και πολύ σταθερό να έρχεται σε επαφή με κυμαινόμενο νόμισμα, στα χερσαία σύνορα της Ιρλανδίας με το Ηνωμένο Βασίλειο »[6]· η αστάθεια δε της ισοτιμίας μεταξύ της IRL προς την UKL είχε πολλές φορές την τάση να καθιστά ελκυστικότερα « τα φορολογικά » ταξίδια προς τη Βόρεια Ιρλανδία.

8. Η Ιρλανδία υπογράμμισε επίσης ότι η διάκριση μεταξύ αυθεντικών και φορολογικών ταξιδιωτών δικαιολογείται αν ληφθεί υπόψη ότι η οδηγία για τις απαλλαγές πρέπει να θεωρηθεί ότι θεσπίζει ορισμένες *εξαιρέσεις* από τον *κανόνα* ότι, ελλείψει εναρμονίσεως των φόρων κύκλου εργασιών και των ειδικών φόρων καταναλώσεως, τα εισαγόμενα προϊόντα επιβαρύνονται μ' αυτούς τους φόρους, ενώ η χορήγηση απαλλαγών στα πρόσωπα που πραγματοποιούν καθαρώς φορολογικά ταξίδια θα ισοδυναμούσε με *ευρεία* ερμηνεία της οδηγίας και θα καθιστούσε κανόνα την εξαίρεση, πράγμα που θα ήταν ανεπίτρεπτο.

9. Τέλος, το καθού η προσφυγή κράτος παρατηρεί ότι η πρωτοβουλία του πρέπει να εκτιμηθεί υπό το πρίσμα της αδράνειας της Επιτροπής έναντι των καταχρήσεων των απαλλαγών. Η Επιτροπή παρέλειψε ιδίως να δώσει συνέχεια στη δήλωση που καταχωρίστηκε στα πρακτικά της συνεδριάσεως του Συμβουλίου της 8ης Ιουλίου 1985 και σύμφωνα με την οποία η Επιτροπή καλείτο να « εξετάσει τη δυνατότητα και τη σκοπιμότητα της διακρίσεως μεταξύ των " αυθεντικών " ταξιδιών και των ταξιδιών που πραγματοποιούνται για καθαρά φορολογικούς λόγους και ... να συντάξει έκθεση, πριν το τέλος του 1987, συνοδευόμενη ενδεχομένως από πρόταση, αν το πρόβλημα εξακολουθεί κατά την ημερομηνία αυτή να υφίσταται »[7].

10. Δεν αμφισβητείται βέβαια ότι η Ιρλανδία βρέθηκε σε ιδιαίτερη, και μάλιστα δύσκολη θέση, λόγω των δυνατοτήτων που προσφέρει η οδηγία, λαμβανομένης υπόψη της υπάρξεως χερσαίων συνόρων με το Ηνωμένο Βασίλειο. Τα οικονομικά μειονεκτήματα που προέκυψαν είναι αναμφισβήτητα. Εντούτοις, ακόμη και αν οι συντάκτες της Συνθήκης ΕΟΚ είχαν προφανώς φανταστεί ότι η πρόοδος προς την

6 — *Υπόμνημα αντικρούσεως της Ιρλανδίας*, γαλλική μετάφραση, σ. 16.

7 — Κείμενο της δηλώσεως, αναφερόμενο *στο υπόμνημα αντικρούσεως της Ιρλανδίας*, γαλλική μετάφραση, σ. 18.

« εσωτερική αγορά » θα παρουσίαζε λιγότερο παράλογη εικόνα απ' ό,τι οι ουρές αυτοκινήτων μήκους 12 χμ., μεταξύ των οποίων πολλά λεωφορεία με ταξιδιώτες που προέρχονται από ένα κράτος μέλος και επιθυμούν να καταλάβουν εξ εφόδου τα πολυκαταστήματα του γειτονικού κράτους μέλους, νομίζω ότι τα μέτρα που έλαβε η Ιρλανδία παραβιάζουν το κοινοτικό δίκαιο. Συμμερίζομαι ως προς αυτό την εκτίμηση της Επιτροπής και του Ηνωμένου Βασιλείου. Η άποψη αυτή στηρίζεται σε ορισμένες παρατηρήσεις που θα πρέπει τώρα να αναπτύξω.

11. Καταρχάς θεωρώ ότι η ιρλανδική απόφαση αποκλίνει από το ίδιο το γράμμα της οδηγίας.

12. Σύμφωνα με τις αιτιολογικές σκέψεις του νομοθετήματος αυτού, μολονότι « είναι αναγκαίο, μέχρι της σε μεγάλο βαθμό εναρμονίσεως των εμμέσων φόρων, να διατηρηθούν οι φορολογίες κατά την εισαγωγή και η μη φορολογία ή επιστροφή των φόρων κατά την εξαγωγή » [8] για τις συναλλαγές μεταξύ των κρατών μελών, είναι επίσης « επιθυμητό, και πριν ακόμη από την εναρμόνιση αυτή, να συνειδητοποιήσει περισσότερο ο πληθυσμός των κρατών μελών την πραγματικότητα της κοινής αγοράς και για τον σκοπό αυτό πρέπει να ληφθούν μέτρα ώστε να καταστεί περισσότερο ελεύθερο το σύστημα των φορολογιών των εισαγωγών κατά την κυκλοφορία των ταξιδιωτών μεταξύ των κρατών μελών » [9], διότι αυτές οι φορολογικές απαλλαγές αποτελούν « ένα ακόμη βήμα προς την κατεύθυνση του αμοιβαίου ανοίγματος των αγορών των κρατών μελών και της δημιουργίας συνθηκών αναλόγων με αυτές μιας εσωτερικής αγοράς » [10]. Οι απαλλαγές αυτές « πρέπει να περιοριστούν στις μη εμπορικού χαρακτήρος εισαγωγές εμπορευμάτων οι οποίες πραγματοποιούνται από τους ταξιδιώτες », και τα εμπορεύματα αυτά δεν είναι δυνατό, κατά γενικό κανόνα, « να αποκτηθούν στη χώρα προελεύσεως (χώρα εξόδου) παρά με την επιβάρυνση εκ φόρων [παρά μόνο κατόπιν της καταβολής του φόρου], κατά τρόπο ώστε η εντός των προβλεπομένων ορίων παραίτηση του κράτους εισαγωγής από της εισπράξεως του φόρου κύκλου εργασιών και άλλων ειδικών φόρων καταναλώσεως κατά την εισαγωγή αποτρέπει τη διπλή φορολογία χωρίς να καταλήγει σε έλλειψη φορολογίας » [11].

13. Αυτές οι κατευθυντήριες γραμμές βρίσκουν έκφραση στις διατάξεις της οδηγίας που αφορούν το ίδιο το σύστημα των απαλλαγών. Ανέφερα ήδη το περιεχόμενο των άρθρων 1, 2 και 4. Για τις σχετικές απαλλαγές προβλέπονται η μέγιστη αξία των εισαγομένων εμπορευμάτων, εκφραζόμενη σε ECU, οι ειδικές αξίες που ισχύουν για τους ταξιδιώτες που δεν έχουν συμπληρώσει το 15ο έτος και, για συγκεκριμένα προϊόντα, οι μέγιστες ποσότητες, τις οποίες μπορούν εξάλλου να μεταφέρουν μόνο, για ορισμένα από τα προϊόντα αυτά, οι ταξιδιώτες που έχουν συμπληρώσει τουλάχιστον το 15ο ή το 17ο έτος, ανάλογα με την περίπτωση. Τα εν λόγω άρθρα δεν προβλέπουν καμία προϋπόθεση σχετικά με την ελάχιστη διάρκεια του ταξιδιού. Προβλέπουν, το επαναλαμβάνω, όρια όσον αφορά τη χρηματική αξία ή την ποσότητα.

14. Εξάλλου, από άλλες διατάξεις της οδηγίας μπορεί να προκύπτουν κάποια όρια για την εφαρμογή των απαλλαγών που προβλέπονται στα άρθρα 1, 2 και 4. Έτσι το άρθρο 5 [12] ορίζει ότι τα κράτη μέλη έχουν την ευχέρεια να μειώνουν την αξία ή/και τις ποσότητες των ατελώς εισαγομένων εμπορευμάτων, όταν αυτά εισάγονται από άλλο κράτος μέλος ή από τρίτο κράτος από πρόσωπα διαμένοντα σε παραμεθόριο ζώνη, από τους εργαζόμενους των παρα-

8 — Πρώτη αιτιολογική σκέψη.

9 — Δεύτερη αιτιολογική σκέψη.

10 — Τρίτη αιτιολογική σκέψη.

11 — Τέταρτη αιτιολογική σκέψη.

12 — Όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 72/230/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 12ης Ιουνίου 1972, περί εναρμονίσεως των νομοθετικών, κανονιστικών και διοικητικών διατάξεων των σχετικών με το σύστημα των φόρων κύκλου εργασιών και των ειδικών φόρων καταναλώσεως των εφαρμοζομένων στη διεθνή κυκλοφορία ταξιδιωτών (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 30).

μεθορίων περιοχών ή από το προσωπικό συγκοινωνιακών μέσων χρησιμοποιουμένων στη διεθνή κυκλοφορία. Το άρθρο αυτό επιτρέπει ανάλογες μειώσεις σε περίπτωση εισαγωγής από το προσωπικό των ενόπλων δυνάμεων ενός κράτους μέλους. Εντούτοις οι μειώσεις αυτές δεν εφαρμόζονται όταν τα ενδιαφερόμενα πρόσωπα αποδεικνύουν ότι μεταβαίνουν εκτός της παραμεθορίου ζώνης του γειτονικού κράτους μέλους ή της γειτονικής τρίτης χώρας. Επομένως, καμία από τις μειώσεις των απαλλαγών που προβλέπει το άρθρο 5 της οδηγίας δεν αναφέρεται στον σκοπό ή τη διάρκεια του ταξιδιού. Οι μειώσεις αυτές εξαρτώνται μόνον από τον τόπο διαμονής ή από τον τόπο ή από τη φύση της ασκουμένης επαγγελματικής δραστηριότητας.

15. Επιπλέον, όσον αφορά συγκεκριμένα τις μειώσεις που εφαρμόζονται ειδικά στην Ιρλανδία, θα ήθελα να παρατηρήσω ότι αυτό το κράτος μέλος μπορεί, κατά παρέκκλιση από το άρθρο 2 της οδηγίας, να εξαιρεί από τη φορολογική απαλλαγή τα εμπορεύματα των οποίων η κατά μονάδα αξία είναι μεγαλύτερη από 77 ECU [13]. Η ευχέρεια αυτή που διαθέτει η Ιρλανδία ουδόλως αναφέρεται στο σκοπό ή στη διάρκεια του ταξιδιού.

16. Τέλος, πρέπει να παρατηρηθεί ότι η δυνατότητα μειώσεως των απαλλαγών λόγω της διαρκείας του ταξιδιού προβλέφθηκε *ρητά*, όσον αφορά τη Δανία, σε άρθρο οδηγίας που τροποποιεί την οδηγία 69/169 [14]. Πράγματι, κατά τη διάταξη αυτή, επετράπη στη Δανία να εφαρμόζει ποσοτικά όρια, όσον αφορά την ατελή εισαγωγή τσιγάρων, καπνού και ορισμένων οινοπνευματωδών ποτών, εφόσον τα προϊόντα αυτά εισάγονται από ταξιδιώτες που κατοικούν στη Δανία και επιστρέφουν σ' αυτή ύστερα από παραμονή σε άλλη χώρα:

— μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 1985, εφόσον η παραμονή διάρκεσε λιγότερο από 48 ώρες,

— από την 1η Ιανουαρίου 1986 μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 1989, εφόσον η παραμονή διάρκεσε λιγότερο από 24 ώρες.

Έτσι η ευχέρεια που διαθέτει η Δανία στηρίζεται σε *ρητή* διατάξη της οδηγίας.

17. Αυτή η ανάλυση του γράμματος της οδηγίας 69/169 οδηγεί επομένως στο συμπέρασμα ότι *καμία* από τις διατάξεις που εφαρμόζονται σε όλα τα κράτη μέλη, ή ειδικά στην Ιρλανδία, δεν αναφέρεται σε μειώσεις των απαλλαγών εξαρτώμενες από τον σκοπό ή την ελάχιστη διάρκεια του ταξιδιού και ότι η δυνατότητα μειώσεων του είδους αυτού αποτελεί αντικείμενο *ρητών* διατάξεων υπέρ της Δανίας. Είναι επομένως προφανές ότι στο στάδιο αυτό η Ιρλανδία δεν μπορεί να συνδέσει τα μέτρα που έλαβε για να « διασαφηνίσει », κατά την άποψή της, την οδηγία 69/169, με καμία ρητή διάταξη της οδηγίας αυτής ούτε με τους σκοπούς που αναφέρονται στις αιτιολογικές της σκέψεις.

18. Από την εξέταση δε όχι μόνο του γράμματος της οδηγίας αλλά και της ερμηνείας που έχει δώσει η νομολογία στην οδηγία αυτή δεν ενισχύονται τα επιχειρήματα της Ιρλανδίας. Αντίθετα, όπως εξάλλου παρατήρησαν η Επιτροπή και το Ηνωμένο Βασίλειο, φαίνεται ότι οι αποφάσεις σχετικά με τις « κρουαζιέρες βουτύρου », που επικαλέστηκε το καθού κράτος για να στηρίξει την άποψή του, αποδυναμώνουν μάλλον την άποψη αυτή.

13 — Κατ' εφαρμογήν του άρθρου 1 της προαναφερθείσας οδηγίας 85/348/ΕΟΚ.

14 — Οδηγία 84/231/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 30ής Απριλίου 1984, για την τροποποίηση των οδηγιών 69/169/ΕΟΚ και 83/2/ΕΟΚ που αφορούν την εναρμόνιση των νομοθετικών, κανονιστικών και διοικητικών διατάξεων των σχετικών με τις απαλλαγές από τους φόρους κύκλου εργασιών και τους ειδικούς φόρους καταναλώσεως που εισπράττονται κατά την εισαγωγή στο πλαίσιο της διεθνούς κυκλοφορίας των ταξιδιωτών (ΕΕ L 117 της 3.5.1984, σ. 42).

19. Όσον αφορά, καταρχάς, τη γενική ισχύ της οδηγίας, σχετικά με τις αρμοδιότητες που παρέχονται στα κράτη μέλη για την εφαρμογή άλλων απαλλαγών, εκτός από αυτές που προβλέπει η οδηγία, η νομολογία του Δικαστηρίου έχει λάβει σαφέστατα θέση. Έτσι στην απόφαση της 7ης Ιουλίου 1981, Rewe I [15], το Δικαστήριο αποφάνθηκε ότι τόσο από τις αιτιολογικές σκέψεις της οδηγίας 69/169 και των οδηγιών που τη συμπλήρωσαν, όσο και από τις διατάξεις τους προκύπτει ότι

« το Συμβούλιο είχε την πρόθεση να θεσπίσει προοδευτικά ένα πλήρες σύστημα απαλλαγών από τους φόρους κύκλου εργασιών και τους ειδικούς φόρους καταναλώσεως για τα εμπορεύματα που περιέχονται στις προσωπικές αποσκευές των ταξιδιωτών και κατά συνέπεια στα κράτη μέλη δεν απομένει, στον τομέα αυτό, παρά μόνο η περιορισμένη αρμοδιότης, που τους αναγνωρίζεται από τις οδηγίες, να χορηγούν απαλλαγές διάφορες από τις αναφερόμενες στις οδηγίες » [16].

Επαναλαμβάνοντας την ανάλυση αυτή στην απόφαση της 14ης Φεβρουαρίου 1984, Rewe II [17], το Δικαστήριο προσέθεσε ότι προκύπτει ότι

« η σχετική κοινοτική ρύθμιση είναι εξαντλητική και ότι τα κράτη μέλη διατηρούν μόνο την περιορισμένη αρμοδιότητα που τους αναγνωρίζεται από τις ίδιες τις διατάξεις των εν λόγω οδηγιών » [18].

Δεν είναι δυνατόν να μην συσχετίσει κανείς αυτές τις διατυπώσεις της νομολογίας με την παρατήρηση ότι οι διατάξεις της οδηγίας 69/169 δεν παρέχουν ρητά καμία αρμοδιότητα στα κράτη μέλη γενικά ούτε στην Ιρλανδία ειδικότερα για τη χορήγηση απαλλαγών βάσει κριτηρίων διαφορετικών από αυτά που ορίζει η οδηγία, και συγκεκριμένα βάσει κριτηρίων που αφορούν τη διάρκεια του ταξιδιού. Φαίνεται επομένως ότι αποκλείεται εκ των προτέρων για την Ιρλανδία η δυνατότητα, ενόψει των διατυπώσεων αυτών, να στηριχθεί, για την εφαρμογή των απαλλαγών, σε τέτοιου είδους κριτήρια.

20. Όσον αφορά, στη συνέχεια, τα διδάγματα που πρέπει να αντληθούν από τις λύσεις που έδωσε το Δικαστήριο σχετικά με την ερμηνεία της οδηγίας 69/169 σε πιο συγκεκριμένα σημεία, επικρατεί, νομίζω, σαφήνεια. Στην προαναφερθείσα απόφαση Rewe II το Δικαστήριο διασαφήνισε την έννοια της οδηγίας αναφέροντας ότι τόσο από τους στόχους της όσο και από τις ίδιες τις διατάξεις του άρθρου 2, παράγραφος 1, προκύπτει ότι

« οι διευκολύνσεις που η εν λόγω οδηγία προβλέπει όσον αφορά τις φορολογικές απαλλαγές που ισχύουν για τα εμπορεύματα, τα οποία περιέχονται στις προσωπικές αποσκευές των ταξιδιωτών στα πλαίσια της ενδοκοινοτικής κυκλοφορίας, προορίζονται για τους ταξιδιώτες " που προέρχονται από κράτη μέλη της Κοινότητας ", δηλαδή για τους ταξιδιώτες που περνούν από ένα κράτος μέλος σε άλλο αφού είχαν τη δυνατότητα να προβούν πράγματι σε αγορές στο κράτος μέλος αναχωρήσεως » [19].

Το Δικαστήριο προσθέτει ότι, κατά συνέπεια,

« δεν μπορεί να θεωρηθεί ως ταξιδιώτης, κατά την έννοια των εν λόγω διατάξεων, εκείνος που κατά τη διάρκεια θαλάσσιας εκδρομής από λιμένα κράτους μέλους δεν αποβιβάζεται σε άλλο κράτος μέλος ή αποβιβάζεται μόνο κατά τρόπο συμβολικό, χωρίς να παραμένει εκεί επί τόσο χρόνο ώστε να έχει πράγματι τη δυνατότητα να προβεί σε αγορές » [20].

15 — 158/80, Συλλογή 1981, σ. 1805.
16 — Σκέψη 36.
17 — 278/82, Συλλογή 1984, σ. 721.
18 — Σκέψη 31.
19 — Σκέψη 45.
20 — Σκέψη 46.

Υπό τις συνθήκες αυτές το Δικαστήριο έκρινε ότι

« αν συνεπώς, όπως γενικά συμβαίνει, η ενδοκοινοτική κυκλοφορία ταξιδιωτών με συνδυασμό πλοίου και λεωφορείου είναι οργανωμένη κατά τέτοιο τρόπο ώστε οι ταξιδιώτες να μπορούν πράγματι να προβούν σε αγορές στο κράτος μέλος όπου αποβιβάζονται πριν επιστρέψουν διά ξηράς, μπορεί να θεωρηθεί ότι πρόκειται για πραγματικούς ταξιδιώτες κατά την έννοια της οδηγίας 69/169, όπως τροποποιήθηκε » [21].

21. Πρέπει εδώ να υπογραμμιστεί ότι η διατύπωση της αποφάσεως του Δικαστηρίου αναφέρεται στην έννοια των « πραγματικών ταξιδιωτών κατά την έννοια της οδηγίας 69/169 ». Η διάκριση όμως στην οποία προβαίνει η Ιρλανδία με την επίδικη εθνική απόφαση δεν συμβιβάζεται νομίζω με την έννοια που έδωσε το Δικαστήριο στην έκφραση « πραγματικός ταξιδιώτης ». Πράγματι το Δικαστήριο ανέφερε σαφώς, στην υπόθεση Rewe II, ότι το χαρακτηριστικό του πραγματικού ταξιδιώτη για τον οποίο ισχύουν οι απαλλαγές που προβλέπει η οδηγία συνίσταται στο γεγονός ότι το πρόσωπο αυτό περνά από το ένα κράτος μέλος στο άλλο « αφού είχε τη δυνατότητα να προβεί πράγματι σε αγορές στο κράτος μέλος αναχωρήσεως ». Επομένως, φαίνεται ότι δεν είναι σύμφωνο με τη νομολογία του Δικαστηρίου να θεωρηθεί, σύμφωνα με την άποψη της Ιρλανδίας, ότι τα πρόσωπα που επιστρέφουν στην Ιρλανδία αφού προέβησαν *πράγματι* σε αγορές σε άλλο κράτος μέλος και που πληρούν, εξάλλου, όλες τις προϋποθέσεις που θέτει ρητά η οδηγία δεν είναι πραγματικοί ταξιδιώτες κατά την έννοια της οδηγίας, επειδή το ταξίδι τους δεν είχε ορισμένη τουλάχιστον διάρκεια. Είναι αλήθεια ότι κάθε ταξιδιώτης δεν είναι πραγματικός ταξιδιώτης κατά την έννοια της οδηγίας και ότι τα ταξίδια σαν αυτά που αναφέρονται στην απόφαση Rewe II, στα οποία ο σταθμός στο κράτος μέλος στο οποίο πραγματοποιείται το ταξίδι είναι καθαρά συμβολικός, ήταν καταχρηστικά. Αυτή όμως η διαπίστωση δεν επέτρεπε στην Ιρλανδία να κατατάξει στην κατηγορία των « κατά κατάχρηση » ταξιδιωτών, παρά την προαναφερθείσα διατύπωση της αποφάσεως του Δικαστηρίου, τα πρόσωπα τα οποία χωρίς αμφιβολία διέμειναν σε άλλο κράτος μέλος και πραγματοποίησαν εκεί αγορές. Το νομολογιακό προηγούμενο που διαπιστώνει κατάχρηση χαρακτηριζόμενη ρητά από την *έλλειψη* δυνατότητας αγορών σε ένα κράτος μέλος δεν μπορεί βέβαια να χρησιμεύσει ως έρεισμα διακρίσεως που χαρακτηρίζει ως κατάχρηση ένα ταξίδι *που επιτρέπει* την πραγματοποίηση τέτοιων αγορών.

22. Θα ήθελα επιπλέον να παρατηρήσω ότι η απόφαση του Δικαστηρίου Rewe II δεν αναφέρθηκε με κανέναν τρόπο, κατά τον ορισμό του πραγματικού ταξιδιώτη, στο σκοπό του πραγματοποιηθέντος ταξιδιού. Περιορίστηκε σε ένα αντικειμενικό κριτήριο και δέχθηκε ρητά ότι ο ταξιδιώτης ήταν « πραγματικός », εφόσον είχε την ουσιαστική δυνατότητα να πραγματοποιήσει αγορές σε άλλο κράτος μέλος, ενώ τα ερωτήματα που είχαν υποβληθεί στο Δικαστήριο αφορούσαν ταξίδια με κύριο, αν όχι αποκλειστικό, σκοπό τη δυνατότητα πραγματοποιήσεως συμφερουσών αγορών. Επομένως η πρόθεση της Ιρλανδίας να θεωρήσει καταχρηστικά τα ταξίδια που έχουν κύριο ή αποκλειστικό σκοπό τη δυνατότητα πραγματοποιήσεως συμφερουσών αγορών σε άλλο κράτος μέλος και να χρησιμοποιήσει ως κριτήριο της διακρίσεως τη διάρκεια τους δεν βρίσκει έρεισμα στην απόφαση Rewe II του Δικαστηρίου. Αντίθετα, η απόφαση αυτή απέκλεισε τη διάκριση αυτή δεχόμενη ένα *αντικειμενικό* κριτήριο.

23. Εξάλλου η απόφαση του Δικαστηρίου της 21ης Μαρτίου 1985, Paul κατά Hauptzollamt Emmerich [22], εκφράζει την αυστηρή ερμηνεία που δίνει το Δικαστήριο στις διατάξεις της οδηγίας που παρέχουν ρητά στα κράτη μέλη την ευχέρεια να μειώσουν τις απαλλαγές. Πράγματι, όσον αφορά τη δυνατότητα που αναγνωρίζεται στα κράτη μέλη να μειώσουν τις απαλλαγές κοινού δικαίου για τα εμπορεύματα που εισάγονται και εξάγονται μεταξύ παραμεθορίων περιοχών, το Δικαστήριο ανέ-

21 — Σκέψη 47.

22 — 54/84, Συλλογή 1985, σ. 915.

φερε ότι η δυνατότητα αυτή πρέπει να νοείται στενά « λαμβανομένων υπόψη των γενικών στόχων » της οδηγίας 69/169, όπως τροποποιήθηκε. Έτσι το Δικαστήριο έκρινε ότι ο καλύτερος ορισμός της έννοιας της « παραμεθορίου περιοχής » που προβλέπεται στο άρθρο 5, παράγραφος 5, του νομοθετήματος αυτού είναι μία ζώνη ακτίνας 15 χμ., με κέντρο τον τελωνειακό σταθμό διευλεύσεως, επισημαίνοντας ότι

« η μέριμνα για την προστασία του τοπικού εμπορίου κατά ενδεχόμενων καταχρήσεων εκ μέρους των κατοίκων παραμεθόριων περιοχών δικαιολογεί τον περιορισμό των ατελειών μόνο για τις αγορές που διευκολύνονται από την ιδιαίτερη θέση της κατοικίας τους »,

πράγμα που συνεπάγεται ότι

« υπόκεινται στους περιορισμούς των ατελειών μόνο οι αγορές που πραγματοποιούν οι κάτοικοι των παραμεθόριων περιοχών σε τόπο που γειτνιάζει άμεσα με την κατοικία τους. »

Αντίθετα, το Δικαστήριο επεσήμανε ότι αυτή η σκέψη δεν μπορεί

« να δικαιολογήσει τον περιορισμό των ατελειών για τις αγορές που πραγματοποιούνται σε τόπο απομακρυσμένο από την κατοικία του κατοίκου παραμεθόριας περιοχής, ακόμη και αν αυτός ο τόπος βρίσκεται στα σύνορα »,

υπογραμμίζοντας ότι αυτές οι αγορές

« μπορούν να συγκριθούν με αυτές που πραγματοποιούνται χωρίς περιορισμό της ατέλειας από τα άτομα που κατοικούν εκτός παραμεθόριας περιοχής » [23].

23 — Σκέψη 19.

24. Υπό το πρίσμα της αποφάσεως αυτής πρέπει να παρατηρηθεί ότι η — *στενή* — ερμηνεία στην οποία προβαίνει το Δικαστήριο σχετικά με την περίπτωση ρητώς προβλεπομένης μειώσεως ουδόλως στηρίζεται σε υποκειμενικό κριτήριο εξαρτώμενο από τον *σκοπό* του πραγματοποιούμενου σε άλλο κράτος μέλος ταξιδιού και ότι κατά συνέπεια πρέπει να εφαρμόζονται οι ατέλειες στις αγορές που πραγματοποιούνται σε τόπο απομακρυσμένο από την κατοικία του κατοίκου παραμεθόριας περιοχής, χωρίς να γίνεται καμία διάκριση αναλόγως του αν η μετάβαση σε κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος της κατοικίας έχει κύριο ή αποκλειστικό σκοπό την πραγματοποίηση αγορών.

25. Τέλος, η αναφορά της Ιρλανδίας στην απόφαση του Δικαστηρίου της 11ης Νοεμβρίου 1986, Irish Grain Board [24], στην οποία το Δικαστήριο αποφάνθηκε, σε μια υπόθεση που αφορούσε νομισματικά εξισωτικά ποσά (ΝΕΠ), ότι

« το κράτος μέλος εξαγωγής, το οποίο είναι επιφορτισμένο με την καταβολή των ΝΕΠ που χορηγούνται από το κράτος μέλος εισαγωγής, έχει την εξουσία να αρνηθεί την καταβολή, όταν το σχετικό προϊόν δεν τέθηκε στην κατανάλωση εντός του κράτους μέλους εισαγωγής λόγω απάτης που διέπραξαν οι αγοραστές του εν λόγω προϊόντος, έστω και αν τηρήθηκαν οι τελωνειακές διατυπώσεις » [25],

δεν ενισχύει, νομίζω, την άποψή της. Πράγματι, δεν νομίζω ότι είναι δυνατή η σύγκριση μεταξύ των συνεπειών που πρέπει να συναχθούν, αφενός, από το γεγονός ότι μη πραγματοποίηση της εισαγωγής έχει στο σύστημα των ΝΕΠ προφανώς τον χαρακτήρα απάτης, δεδομένου ότι οι εξαγωγές και οι εισαγωγές αποτελούν προδήλως αναπόσπαστο τμήμα του συστήματος αυτού, και, αφετέρου, από το γεγονός ότι πραγματοποιούνται ταξίδια από ένα κράτος μέλος σε άλλο, με κύριο και απο-

24 — 254/85, Συλλογή 1986, σ. 3309.

25 — Σκέψη 13.

κλειστικό σκοπό την πραγματοποίηση συμφερουσών αγορών, λαμβανομένων υπόψη των απαλλαγών, ενώ καμία από τις διατάξεις για την οργάνωση του συστήματος των απαλλαγών αυτών δεν αναφέρει διάκριση στηριζόμενη στο σκοπό του ταξιδιού.

26. Με τις προαναφερθείσες αποφάσεις Rewe II και Irish Grain Board διαπιστώθηκαν ορισμένες καταχρήσεις και απάτες, η δε διαπίστωση αυτή προέκυπτε σαφώς από την υπαγωγή των πραγματικών περιστατικών στο ίδιο το γράμμα του πραγματικού των εφαρμοζομένων νομοθετημάτων. Στην πρώτη περίπτωση, ένα ταξίδι κατά τη διάρκεια του οποίου δεν υπήρχε ουσιαστικά δυνατότητα πραγματοποιήσεως αγορών σε άλλο κράτος μέλος δεν μπορούσε να επιτρέψει την εφαρμογή των απαλλαγών που εφαρμόζονται ρητά στους « ταξιδιώτες που προέρχονται από τα κράτη μέλη της Κοινότητας » [26]. Στην δεύτερη περίπτωση η έλλειψη εισαγωγής αποτελούσε άρνηση του ίδιου του συστήματος των ΝΕΠ. Ο παραλληλισμός αυτών των νομολογιακών προηγουμένων με την κατάσταση επί της οποίας καλείται σήμερα το Δικαστήριο να αποφανθεί καθιστά, νομίζω, πρόδηλη την έλλειψη κοινών σημείων. Το επαναλαμβάνω, το ότι τα ταξίδια σε ένα κράτος μέλος για την πραγματοποίηση αγορών έχουν καταχρηστικό χαρακτήρα από την άποψη του συστήματος απαλλαγών δεν προκύπτει ούτε σαφώς ούτε — έστω — σιωπηρώς από τις διατάξεις της οδηγίας, όπως τις ερμήνευσε η νομολογία του Δικαστηρίου.

27. Έτσι, όσον αφορά τη νομική ανάλυση, νομίζω ότι η διάκριση στην οποία προβαίνει η Ιρλανδία με την επίδικη απόφαση, μεταξύ αυθεντικών ταξιδιωτών και φορολογικών ταξιδιωτών, ανάλογα με τη διάρκεια του ταξιδιού, δεν στηρίζεται στις διατάξεις της οδηγίας ούτε στην ερμηνεία που τους έχει δώσει το Δικαστήριο. Το εν λόγω μέτρο δεν φαίνεται επομένως να έχει το χαρακτήρα της εξειδικεύσεως ή διευκρινίσεως της οδηγίας που του αποδίδει η Ιρλανδία. Πρόκειται για διάκριση ξένη προς την οδηγία, αντίθετη τόσο προς το γράμμα όσο και προς το πνεύμα της οδηγίας, εφόσον ορισμένες αγορές που έχουν πραγματοποιηθεί σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που ρητά θέτει η οδηγία αποκλείονται του ευεργετήματος των απαλλαγών λόγω της επίμαχης ιρλανδικής αποφάσεως.

28. Οι ιδιαίτερες όμως περιστάσεις που επικαλείται το καθού η προσφυγή κράτος δεν μπορούν να παράσχουν στην πρωτοβουλία που έλαβε το νόμιμο έρεισμα που της έλειπε εξαρχής. Πράγματι, η μη συμμετοχή του Ηνωμένου Βασιλείου στο ευρωπαϊκό νομισματικό σύστημα και οι συνέπειές της επί των διακυμάνσεων των τιμών συναλλάγματος ή η μαζικότητα των μετακινήσεων των ταξιδιωτών προς τη Βόρεια Ιρλανδία για φορολογικά συμφέρουσες αγορές δεν δίνουν στην Ιρλανδία την εξουσία να τροποποιήσει μονομερώς το σύστημα των απαλλαγών που προβλέπει η οδηγία κατά τρόπο ώστε ορισμένα πρόσωπα που πληρούν τις προϋποθέσεις που προβλέπει το σύστημα αυτό να μην μπορούν να επωφεληθούν των απαλλαγών. Δεν χρειάζεται, νομίζω, να επιμείνω περισσότερο στο ότι ένα κράτος μέλος δεν έχει την εξουσία να τροποποιήσει με δική του μόνο πρωτοβουλία το κοινοτικό δίκαιο εμποδίζοντας μερικώς την εφαρμογή του. Ορισμένες διατάξεις της Συνθήκης ΕΟΚ προβλέπουν τη δυνατότητα λήψεως μέτρων διασφαλίσεως, τα οποία εξάλλου υπόκεινται σε συγκεκριμένες διαδικασίες. Εκτός από τις περιπτώσεις αυτές, οι οικονομικές και νομισματικές συνθήκες, όπως αυτές που προαναφέρθηκαν, δεν μπορούν βέβαια να παράσχουν στα κράτη μέλη το δικαίωμα να εξαιρεθούν της εφαρμογής μιας διατάξεως του κοινοτικού δικαίου.

29. Δεν έχει εξάλλου καμία, νομίζω, σημασία στην παρούσα υπόθεση το γεγονός ότι η Επιτροπή δεν συνέταξε την έκθεση που της ζητήθηκε σύμφωνα με την προαναφερθείσα δήλωση του Συμβουλίου. Πράγματι, όποιος και αν είναι ο βαθμός δεσμευτικότητας μιας τέτοιας αιτήσεως για την Επιτροπή, αρκεί να

26 — Άρθρο 2, παράγραφος 1, της οδηγίας 69/169, όπως τροποποιήθηκε.

επισημανθεί ότι η Ιρλανδία εξέδωσε την απόφαση στις 31 Μαρτίου 1987 και την έθεσε σε ισχύ την 1η Απριλίου 1987, ενώ στην Επιτροπή είχε ταχθεί προθεσμία που έληγε στις 31 Δεκεμβρίου 1987. Επομένως, η Ιρλανδία δεν μπορεί, για να δικαιολογήσει το μέτρο της, να επικαλεστεί τη στάση της Επιτροπής, την οποία προδίκασε σε μεγάλο βαθμό.

30. Πρέπει εντούτοις να γίνει μια παρατήρηση. Όλοι αναγνωρίζουν ότι η Ιρλανδία αντιμετώπισε σοβαρά προβλήματα όσον αφορά το σύστημα των απαλλαγών. Η ίδια η Επιτροπή ανέφερε στην επ' ακροατηρίου συζήτηση ότι θα μπορούσε ενδεχομένως να τροποποιηθεί η οδηγία και να θεσπιστεί προσωρινά ένα σύστημα παρεκκλίσεως υπέρ της Ιρλανδίας, όμοιο με αυτό που, όπως αναφέρθηκε προηγουμένως, προβλέπεται για τη Δανία. Αναγνώρισε έτσι ότι πριν ακόμη επιτευχθεί η εναρμόνιση των φόρων και ειδικών φόρων καταναλώσεως στην Κοινότητα — πράγμα που αποτελεί κύριο στόχο για τη δημιουργία της « εσωτερικής αγοράς » — μπορούν να ληφθούν μέτρα για την αντιμετώπιση ορισμένων καταστάσεων. Είναι κρίμα που παρ' όλη την καλή θέληση και των δύο πλευρών δεν υπήρξε συμφωνία. Μήπως η άρνηση της Επιτροπής να εξετάσει το ζήτημα ενδεχομένων τροποποιήσεων του συστήματος των απαλλαγών σύμφωνα με τη μέθοδο που προτείνει η δήλωση του Συμβουλίου εμπόδισε την εξεύρεση άλλων λύσεων που θα επέτρεπαν να αποφευχθεί η παρούσα διαφορά; Η διαφορά αυτή όμως υφίσταται και πρέπει να της δοθεί η νομική λύση που της αρμόζει, για την οποία δεν υπάρχουν, νομίζω, αμφιβολίες.

31. Ας επισημανθεί, τέλος, ότι η διάκριση που καθιερώνει η επίδικη ιρλανδική απόφαση εφαρμόζεται στις απαλλαγές που προβλέπονται στα άρθρα 1, 2 και 4 της οδηγίας και ότι κατά συνέπεια αφορά και τους ταξιδιώτες στο πλαίσιο της κυκλοφορίας μεταξύ των τρίτων χωρών και της Κοινότητας, στους οποίους εφαρμόζονται οι μειωμένες απαλλαγές του άρθρου 1. Υφίσταται επομένως και ως προς αυτό παράβαση.

32. Κατά συνέπεια προτείνω στο Δικαστήριο:

— να αναγνωρίσει ότι η Ιρλανδία, μειώνοντας τις απαλλαγές από τους φόρους κύκλου εργασιών και τους ειδικούς φόρους καταναλώσεως κατά την εισαγωγή εμπορευμάτων στο πλαίσιο της διεθνούς κυκλοφορίας ταξιδιωτών σε σχέση με τα ποσά που καθορίζονται στα άρθρα 1, 2 και 4 της οδηγίας 69/169 του Συμβουλίου, της 28ης Μαΐου 1969, όπως έχει τροποποιηθεί, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από τη Συνθήκη·

— να καταδικάσει την Ιρλανδία στα δικαστικά έξοδα.