ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ JEAN MISCHO της 9ης Φεβρουαρίου 1988 *

Κύριε πρόεδρε,
Κύριοι δικαστές,

1. Ο Ledoux, εφεσίβλητος της κύριας δίκης, κατηγορήθηκε ότι εισήγαγε με απάτη στο Βέλγιο, χώρα της κατοικίας του, αυτοκίνητο όχημα εγγεγραμμένο στη Γαλλία και το οποίο ανήκει στη γαλλική εταιρία που είναι εργοδότης του, διότι χρησιμοποίησε το αυτοκίνητο στις 22 Φεβρουαρίου 1983 εκτός της διαδρομής προς την εργασία του, επομένως για ιδιωτικούς σκοπούς. Από το φάκελο προκύπτει ότι το εν λόγω όχημα είχε τεθεί στη διάθεση του κατηγορουμένου στο πλαίσιο της σύμβασης εργασίας του και είχε επιτραπεί σ' αυτόν να το χρησιμοποιεί τόσο για την εργασία του όσο και κατά τον ελεύθερο χρόνο του.

2. Φαίνεται ότι κατά το χρόνο των περιστατικών υπήρχε στο Βέλγιο πρακτική, επιβεβαιωθείσα από τότε με εγκύκλιο της Βελγικής Διοικήσεως Τελωνείων και Εμμέσων Φόρων της 1ης Μαΐου 1984, η οποία επέτρεπε στο μεθοριακό εργαζόμενο που έχει την κανονική του κατοικία στο Βέλγιο να χρησιμοποιεί το όχημα το οποίο είχε τεθεί στη διάθεσή του από τον εργοδότη του — εγκατεστημένο σε άλλο κράτος μέλος — στο βελγικό τμήμα της διαδρομής μεταξύ του τόπου εργασίας του στην αλλοδαπή και της κατοικίας του. Πάντως, η πρακτική αυτή δεν κάλυπτε την παρεπόμενη χρησιμοποίηση του οχήματος αυτού για ιδιωτικούς σκοπούς.

3. Το ερώτημα που υπέβαλε στο Δικαστήριο το Cour d'appel της Λιέγης, το οποίο έχει επιληφθεί της διαφοράς στην κύρια δίκη αφού το Tribunal correctionnel (Πλημμελειοδικείο) του Neufchâteau είχε απαλλάξει τον Ledoux, συνίσταται ουσιαστικά στο αν η κοινοτική κανονιστική ρύθμιση, ιδίως η σχετική με τον ΦΠΑ, επιτρέπει σε κράτος μέλος να απαιτεί την πληρωμή του ΦΠΑ που οφείλεται κατά την εισαγωγή, στην περίπτωση κατά την οποία μόνιμος κάτοικος, στο πλαίσιο της εκτέλεσης της σύμβασης εργασίας του και κατά τον ελεύθερο χρόνο του, χρησιμοποιεί όχημα το οποίο ο εργοδότης του, εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος όπου ο ΦΠΑ έχει πληρωθεί, έθεσε στη διάθεση του εργαζομένου, νοουμένου ότι το όχημα παραμένει στην κυριότητα του εν λόγω εργοδότη και η εισαγωγή στη χώρα κατοικίας του χρήστη είναι μόνο προσωρινή.

4. Η κοινοτική κανονιστική ρύθμιση, ειδικότερα η ισχύουσα κατά το χρόνο των περιστατικών, ήταν η έκτη οδηγία (77/388) του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49).

5. Από τότε εκδόθηκε η οδηγία 83/182 του Συμβουλίου, της 28ης Μαρτίου 1983, για τις φορολογικές ατέλειες που εφαρμόζονται στο εσωτερικό της Κοινότητας στις προσωρινές εισαγωγές ορισμένων μεταφορικών μέσων (ΕΕ L 105, σ. 59), η οποία όρισε προθεσμία εφαρμογής την 1η Ιανουαρίου 1984. Προφανώς, δεν μπορώ να αναφερθώ στο κείμενο αυτό παρά μόνον παρεμπιπτόντως και να το χρησιμοποιήσω ως στοιχείο στο πλαίσιο της συλλογιστικής που πρέπει να γίνει βάσει του ισχύοντος δικαίου κατά το χρόνο των περιστατικών. Η οδηγία 83/182 δεν προβλέπει εξάλλου φορολογική ατέλεια για τις προσωρινές εισαγωγές όπως αυτή για την οποία γίνεται λόγος εν προκειμένω. Πάντως, στις 4 Φεβρουαρίου 1987 η Επιτροπή υπέβαλε στο

* Μετάφραση από τα γαλλικά.

Συμβούλιο πρόταση για την τροποποίηση της οδηγίας 83/182 παρεμβάλλοντας σ' αυτή σχετική διάταξη (ΕΕ C 40 της 18.2.1987, σ. 7).

6. Όσον αφορά την έκτη οδηγία, το άρθρο 2 ορίζει ότι

« στο φόρο προστιθεμένης αξίας υπόκεινται:

1) ...·

2) οι εισαγωγές αγαθών. »

7. Με το άρθρο 10, παράγραφος 3, διασαφηνίζεται ότι στην περίπτωση εισαγωγής « η γενεσιουργός αιτία επέρχεται και ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά το χρόνο εισόδου του αγαθού στο εσωτερικό της χώρας ... » (πρώτο εδάφιο), εκτός αν τίθεται υπό καθεστώς προσωρινής εισαγωγής (τέταρτο εδάφιο).

8. Επομένως, αντίθετα από ό,τι συμβαίνει για την « παράδοση του αγαθού » στο εσωτερικό της χώρας, που απαιτεί τη « μεταβίβαση της εξουσίας να διαθέτει κανείς ενσώματο αγαθό ως κύριος » (άρθρο 5, παράγραφος 1), είναι καταρχήν το απλό γεγονός της εισαγωγής, δηλαδή η είσοδος του αγαθού στο εσωτερικό της χώρας, που καθιστά τον ΦΠΑ απαιτητό. Δεν γίνεται καμιά διάκριση σύμφωνα με την ιδιότητα του εισαγωγέα, κυρίου ή χρήστη του εισαγόμενου αγαθού. Κατά το άρθρο 21, παράγραφος 2, ο υποκείμενος στο φόρο κατά την εισαγωγή είναι « το ή τα πρόσωπα τα οποία ορίζονται ή αναγνωρίζονται από το κράτος μέλος εισαγωγής ».

9. Εντούτοις, το κριτήριο του απλού πραγματικού γεγονότος της εισαγωγής θεωρήθηκε προφανώς παρά πολύ αυστηρό από τους ίδιους τους εκδότες της έκτης οδηγίας καθόσον, με το άρθρο 14, καθιέρωσαν απαλλαγές από τον ΦΠΑ κατά την εισαγωγή. Το άρθρο αυτό ορίζει, ειδικότερα στο άρθρο 1, ότι,

« με την επιφύλαξη άλλων κοινοτικών διατάξεων, τα κράτη μέλη απαλλάσσουν, υπό τις προϋποθέσεις που ορίζουν ώστε να εξασφαλίζεται η ορθή και απλή εφαρμογή των προβλεπομένων κατωτέρω απαλλαγών και να αποτρέπεται κάθε ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή ή κατάχρηση:

...

γ) τις εισαγωγές αγαθών, τα οποία εδηλώθησαν ότι τίθενται υπό τελωνειακό καθεστώς προσωρινής εισαγωγής και απολαύουν, ως εκ τούτου, απαλλαγής εκ των δασμών ή θα ετύγχαναν παρομοίας απαλλαγής, εάν εισήγοντο από τρίτη χώρα·

... ».

10. Με την παράγραφο 2 προστίθεται ότι, εν αναμονή θεσπίσεως κοινοτικών φορολογικών κανόνων με τους οποίους θα προσδιορίζεται το πεδίο εφαρμογής των απαλλαγών αυτών, καθώς και οι πρακτικές λεπτομέρειες της εφαρμογής τους,

« τα κράτη μέλη δύνανται:

— να διατηρούν τις εν ισχύι εθνικές τους διατάξεις στο πλαίσιο των ανωτέρω διατάξεων,

— να τις προσαρμόζουν, προς το σκοπό μειώσεως των στρεβλώσεων του ανταγωνισμού και, ειδικότερα, των προκαλουμένων από τη μη φορολόγηση ή τη διπλή φορολόγηση εξ απόψεως του φόρου προστιθεμένης αξίας στο εσωτερικό της Κοινότητας,

— να χρησιμοποιούν τις διοικητικές διαδικασίες, τις οποίες κρίνουν ως πλέον κατάλληλες για να επιτευχθεί η απαλλαγή. »

11. Το Δικαστήριο ερμήνευσε τις διατάξεις αυτές σε τρεις περιπτώσεις, δηλαδή με τις αποφάσεις Carciati [1], Abbink [2] και Profant [3].

12. Η υπόθεση Carciati αφορούσε κατάσταση πολύ διαφορετική από εκείνη του Ledoux καθόσον το όχημα δεν επανεξαγόταν κάθε μέρα προς το κράτος μέλος στο οποίο βρισκόταν η επιχείρηση η οποία ήταν ο κύριος του οχήματος, αλλά φαίνεται ότι είχε χρησιμοποιηθεί κατά συνεχή σχεδόν τρόπο στη χώρα κατοικίας του χρήστη.

13. Στην υπόθεση Abbink η μετάβαση μετ' επιστροφής δεν ήταν καθημερινή. Επιπλέον, στις δύο αυτές υποθέσεις το Δικαστήριο εξέτασε το πρόβλημα αποκλειστικώς υπό το φως των αρχών της Συνθήκης ως προς την ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων, όπως εξάλλου επέβαλλε η διατύπωση των υποβληθέντων προδικαστικών ερωτημάτων.

14. Με την απόφαση Profant, την πλέον πρόσφατη στον τομέα αυτόν, το Δικαστήριο έθεσε το πρόβλημα των απαλλαγών σε ευρύτερο πλαίσιο.

15. Αφού διαπίστωσε ότι, κατά το άρθρο 14, η διατήρηση των εν λόγω εθνικών διατάξεων πρέπει να γίνεται « στο πλαίσιο » των απαλλαγών που προβλέπουν οι κοινοτικοί κανόνες και πρέπει να προσαρμόζονται ώστε να μειώνονται οι περιπτώσεις διπλής φορολογίας από απόψεως ΦΠΑ στο εσωτερικό της Κοινότητας, το Δικαστήριο πρόσθεσε ότι οι απαιτήσεις αυτές εντάσσονται, επίσης, στα πλαίσια ενός από τους σκοπούς της εναρμονίσεως σε θέματα ΦΠΑ, ο οποίος, όπως αναφέρεται σε μία από τις αιτιολογικές σκέψεις της έκτης οδηγίας, συνίσταται στη συνέχιση της πραγματικής ελευθέρωσης της κυκλοφορίας των προσώπων και των αγαθών, καθώς και στην αλληλοδιείσδυση των οικονομιών.

16. Το Δικαστήριο συνήγαγε από αυτό ότι από τις σκέψεις αυτές καθίστατο σαφές ότι « ο χειρισμός των απαλλαγών που προβλέπει το άρθρο 14 της έκτης οδηγίας δεν υπάγεται στην απόλυτη διάκριση των αρχών των κρατών μελών, δεδομένου ότι οι αρχές αυτές οφείλουν να τηρούν τους θεμελιώδεις σκοπούς στους οποίους αποβλέπει η προσπάθεια εναρμονίσεως στα θέματα του ΦΠΑ, όπως, ιδίως, η προώθηση της ελεύθερης κυκλοφορίας των προσώπων και των εμπορευμάτων και η πρόληψη των περιπτώσεων διπλής επιβολής φόρου. Από τα πιο πάνω συνάγεται ότι οι φορολογικές αρχές των κρατών μελών, όταν εφαρμόζουν την εθνική τους νομοθεσία περί απαλλαγών από τον ΦΠΑ στα αυτοκίνητα οχήματα που χρησιμοποιούνται από φοιτητές οι οποίοι προέρχονται από άλλα κράτη μέλη, υποχρεούνται να εφαρμόζουν την έννοια της προσωρινής εισαγωγής κατά τρόπο ώστε να μη θίγεται, με τη διπλή επιβολή φόρου στα εν λόγω οχήματα, η ελευθερία των υπηκόων των κρατών μελών να φοιτούν στο κράτος μέλος της επιλογής τους » (σκέψεις 24 μέχρι 26). Το Δικαστήριο συνήγαγε ότι σε μια τέτοια περίπτωση οι κανόνες του κοινοτικού δικαίου εμποδίζουν την είσπραξη του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή.

1 — Απόφαση της 9ης Οκτωβρίου 1980 στην υπόθεση 823/79, Carciati, Rec. 1980, σ. 2773.

2 — Απόφαση της 11ης Δεκεμβρίου 1984 στην υπόθεση 134/83, Abbink, Συλλογή 1984, σ. 4097.

3 — Απόφαση της 3ης Οκτωβρίου 1985 στην υπόθεση 249/84, Ministère public κατά Profant, Συλλογή 1985, σ. 3237.

17. Θεωρώ ότι η λογική δομή της απόφασης Profant μπορεί να μεταφερθεί στο ζήτημα που μας απασχολεί εν προκειμένω. Είναι ασφαλώς αληθές ότι ο Profant δεν είχε την κύρια κατοικία του στη χώρα εισαγωγής, αντίθετα από ό,τι συμβαίνει στην περίπτωση του Ledoux. Είναι επίσης αληθές ότι το Δικαστήριο πρόσθεσε ρητά ότι η λύση θα πρέπει να είναι διαφορετική αν το πρόσωπο για το οποίο γίνεται λόγος, το οποίο εν τω μεταξύ είχε συνάψει γάμο, « εγκαθίστατο στο κράτος μέλος υποδοχής κατά τρόπο ο οποίος να υποδηλώνει την πρόθεση να μην επιστρέψει στο κράτος μέλος καταγωγής » (σκέψη 27). Σε μια τέτοια περίπτωση, η εισαγωγή δεν θα είχε πλέον προσωρινό χαρακτήρα, αλλά θα καθίστατο οριστική.

18. Πάντως, μπορεί να θεωρηθεί ότι στην προκειμένη περίπτωση, το γεγονός ότι η εισαγωγή γίνεται στη χώρα κατοικίας του Ledoux δεν της αφαιρεί τον προσωρινό της χαρακτήρα, δεδομένου ότι το όχημα εξακολουθεί να ανήκει στον εργοδότη εγκατεστημένο στη γειτονική χώρα, επανεξάγεται κανονικά στο έδαφος της τελευταίας αυτής χώρας και θεωρείται ότι θα επιστρέψει εκεί οριστικά το αργότερο μόλις λήξει η σύμβαση εργασίας του Ledoux.

19. Επειδή η εισαγωγή του αγαθού, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εισαγωγέα, αποτελεί τη γενεσιουργό αιτία που καθιστά τον ΦΠΑ απαιτητό, ο προσωρινός και μόνον χαρακτήρας της εισαγωγής θα έπρεπε, καταρχήν, να αρκεί για να δικαιολογείται η απαλλαγή.

20. Στην προοπτική πραγματοποιήσεως μιας « αγοράς με υγιείς όρους ανταγωνισμού και χαρακτηριστικά γνωρίσματα ανάλογα με εκείνα μιας πραγματικής εσωτερικής αγοράς » (τέταρτη αιτιολογική σκέψη της έκτης οδηγίας) η διπλή επιβολή φόρου είναι πράγματι σαφώς αδιανόητη σε παρόμοιες καταστάσεις. Όμως, η διπλή επιβολή φόρου εξακολουθεί να υπάρχει, καταρχήν, ακόμη και στις περιπτώσεις, όπως η προκειμένη, όπου, στην πράξη, σύμφωνα με τις αποφάσεις Schul I [4] και II [5], δεν μπορεί να επιβληθεί ΦΠΑ στη χώρα εισαγωγής λόγω του ότι ο ισχύων συντελεστής του ΦΠΑ είναι χαμηλότερος από το συντελεστή που ισχύει στη χώρα εξαγωγής.

21. Αντίθετα, δεν θα υπήρχε διπλή επιβολή φόρου και η απαλλαγή στη χώρα προσωρινής εισαγωγής δεν θα ήταν δικαιολογημένη αν ο ΦΠΑ δεν είχε καταβληθεί στη χώρα εξαγωγής ή αν ο φόρος είχε επιστραφεί.

22. Επομένως, ορθώς η προαναφερθείσα οδηγία 83/182 [τελευταία αιτιολογική σκέψη και άρθρο 4, παράγραφος 1, στοιχείο γ)], καθώς και η οδηγία 85/362 σχετικά με τα προσωρινώς εισαγόμενα αγαθά εκτός των μεταφορικών μέσων [δεκάτη εβδόμη οδηγία του Συμβουλίου της 16ης Ιουλίου 1985, ΕΕ L 192, σ. 20, άρθρο 10, στοιχείο γ)] εξαρτούν την απαλλαγή από τη ρητή προϋπόθεση ότι τα αγαθά αυτά έχουν υποβληθεί σε ΦΠΑ στο κράτος μέλος εξαγωγής και ότι δεν έτυχαν, λόγω της εξαγωγής, οποιασδήποτε απαλλαγής από τον ΦΠΑ.

23. Εξάλλου, πρέπει να αποδειχθεί ότι το όχημα τέθηκε πραγματικά στη διάθεση του εργαζομένου από τον εργοδότη του, δηλαδή δεν υπάρχει περίπτωση απάτης όπως συμβαίνει στην εικονική εγγραφή του οχήματος στη γειτονική χώρα ενώ αυτό ανήκει στην πραγματικότητα στο χρήστη. Όμως, η απόδειξη ότι το όχημα ανήκει στον εργοδότη μπορεί να γίνει μέσω αρκετά απλών διοικητικών τεχνικών.

4 — Απόφαση της 5ης Μαΐου 1982 στην υπόθεση 15/81, Schul κατά Inspecteur des droits d'importation et des accises, Συλλογή 1982, σ. 1409.

5 — Απόφαση της 21ης Μαΐου 1985 στην υπόθεση 47/84, Secrétaire d'État aux Finances κατά Schul, Συλλογή 1985, σ. 1491.

24. Επιπλέον, είναι νομίζω αποκαλυπτική η διαπίστωση ότι, για τα προσωρινώς εισαγόμενα αγαθά εκτός των μεταφορικών μέσων, το άρθρο 10, στοιχείο δ), της προαναφερόμενης οδηγίας 85/362 του Συμβουλίου απαιτεί όπως τα εν λόγω αγαθά «*ανήκουν* σε πρόσωπο εγκατεστημένο εκτός του εδάφους του κράτους μέλους εισαγωγής».

25. Επιβάλλεται επίσης η διαπίστωση ότι με την οδηγία 83/182 δεν ρυθμίζεται το σύνολο των δυνατών περιπτώσεων προσωρινής εισαγωγής των αυτοκινήτων οχημάτων και δεν συνιστά ασφαλώς την οριστική εξέλιξη σ' αυτόν τον τομέα. Ως απόδειξη αναφέρω το άρθρο 9, παράγραφος 1, το οποίο παρέχει στα κράτη μέλη τη δυνατότητα να διατηρούν ή/και να προβλέπουν ευνοϊκότερες διατάξεις από τις προβλεπόμενες ρητά με την οδηγία, καθώς και την πρόταση της Επιτροπής προς συμπλήρωση της εν λόγω οδηγίας, στην οποία έχω ήδη αναφερθεί στην αρχή.

26. Επομένως, σε παρόμοιες καταστάσεις, δεν υπάρχει επιτακτικός λόγος, *σχετικός με τις απαιτήσεις του κοινού συστήματος του ΦΠΑ*, που να εξαρτά τη χορήγηση των απαλλαγών κατά την προσωρινή εισαγωγή των αυτοκινήτων οχημάτων από την προϋπόθεση ότι ο *χρήστης* έχει τη συνήθη κατοικία του σε κράτος μέλος διαφορετικό από εκείνο της εισαγωγής.

27. Δεύτερον, πρέπει να υπομνησθεί ότι τα κράτη μέλη οφείλουν να χειρίζονται τις απαλλαγές που προβλέπονται στο άρθρο 14 της έκτης οδηγίας «υπό την επιφύλαξη των άλλων κοινοτικών διατάξεων» και να τηρούν το θεμελιώδη σκοπό που συνίσταται στην προώθηση της *ελεύθερης κυκλοφορίας των προσώπων*.

28. Υπενθυμίζω ότι η τρίτη και τέταρτη αιτιολογικές σκέψεις του κανονισμού 1612/68 του Συμβουλίου, της 15ης Οκτωβρίου 1968, περί της ελεύθερης κυκλοφορίας των εργαζομένων στο εσωτερικό της Κοινότητας (ΕΕ ειδ. έκδ. 05/001, σ. 33) ορίζουν ρητά ότι

«η ελεύθερη κυκλοφορία συνιστά για τους εργαζομένους και τις οικογένειές τους θεμελιώδες δικαίωμα ... (το οποίο) πρέπει να αναγνωρίζεται αδιακρίτως στους «μονίμους», εποχιακούς, *μεθοριακούς* εργαζομένους ή σ' εκείνους που ασκούν τη δραστηριότητά τους επ' ευκαιρία παροχής υπηρεσιών.»

Με την πέμπτη αιτιολογική σκέψη προστίθεται ότι

«το δικαίωμα της ελεύθερης κυκλοφορίας απαιτεί, για να μπορεί να ασκείται υπό αντικειμενικές συνθήκες ελευθερίας και αξιοπρέπειας, να εξασφαλιστεί πραγματικά και νομικά η ισότητα μεταχειρίσεως ως προς την άσκηση μισθωτής δραστηριότητας ..., και επίσης *να καταργηθούν τα εμπόδια στην κινητικότητα των εργαζομένων* ...».

29. Εξάλλου, δυνάμει του άρθρου 5 της Συνθήκης, όλα τα κράτη μέλη υπέχουν τη γενική υποχρέωση να λαμβάνουν όλα τα αναγκαία μέτρα που να διασφαλίζουν την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που απορρέουν από τη Συνθήκη ή προκύπτουν από τις πράξεις των κοινοτικών οργάνων, να διευκολύνουν την Κοινότητα στην εκτέλεση της αποστολής της και να απέχουν από κάθε μέτρο που μπορεί να θέσει σε κίνδυνο την πραγματοποίηση των σκοπών της Συνθήκης.

30. Ένα κράτος μέλος παραβαίνει τη γενική αυτή υποχρέωση συνεργασίας αν, με τη θέσπιση εθνικού μέτρου, συμβάλλει στη διατήρηση ή στην παρεμβολή εμποδίου στην ελεύθερη κυκλοφορία των εργαζομένων οι οποίοι, μολονότι κατοικούν στο έδαφός του, ασκούν τις δραστηριότητές τους σε άλλο κράτος μέλος.

31. Αυτό όμως πράττει το κράτος μέλος το οποίο, μέσω της διπλής επιβολής του ΦΠΑ, υποχρεώνει στην πράξη το συνοριακό εργαζόμενο να παραιτηθεί από ορισμένα ευεργετήματα που του παρέχει ο εργοδότης του, για το λόγο και μόνον ότι ο εργαζόμενος αυτός έχει την κατοικία του στο έδαφος του κράτους αυτού. Ο εν λόγω εργαζόμενος βρίσκεται έτσι σε μειονεκτική μοίρα ως προς τις συνθήκες εργασίας σε σχέση με τους συναδέλφους του οι οποίοι κατοικούν στη χώρα του εργοδότη τους και απολαύουν της ίδιας παροχής σε είδος. Το κίνητρο που θα μπορούσε να έχει γι' αυτόν η άσκηση δραστηριότητας σε διαφορετικό κράτος μέλος από εκείνο της κατοικίας του μειώνεται έτσι, πράγμα που επηρεάζει ευθέως την άσκηση του δικαιώματός του ελεύθερης κυκλοφορίας στο εσωτερικό της Κοινότητας.

32. Η ίδια συλλογιστική ισχύει όταν ο εργοδότης επιτρέπει τη χρησιμοποίηση οχήματος και για ιδιωτικούς σκοπούς. Πράγματι, μπορεί να θεωρηθεί ότι το στοιχείο αυτό περιλαμβάνεται στις αποδοχές υπό ευρεία έννοια που παρέχονται στον εργαζόμενο. Εξάλλου, δεν μπορεί να αποκλειστεί ότι η εν λόγω παροχή σε είδος συμψηφίζεται, σε ορισμένες περιπτώσεις, από το μικρότερο μισθό από εκείνον που καταβάλλεται στους εργαζομένους οι οποίοι δεν απολαύουν της εν λόγω παροχής.

33. Ορθώς η Επιτροπή τόνισε στη σελίδα 10 των γραπτών παρατηρήσεών της ότι « μέρος των αποδοχών του εργαζομένου, κατοίκου άλλου κράτους μέλους, θα εκμηδενίζεται λόγω της νομοθεσίας της χώρας κατοικίας, ενώ, έναντι της χώρας της απασχόλησης υπάρχει πλήρης ισότητα αποδοχών μεταξύ μονίμων και μη μονίμων κατοίκων, όπως επιβάλλει το άρθρο 48 της Συνθήκης και διασαφηνίζει το άρθρο 7 του κανονισμού 1612/68 περί της ελεύθερης κυκλοφορίας των εργαζομένων στο εσωτερικό της Κοινότητας ».

34. Είναι ενδιαφέρον να σημειωθεί, στην αλληλουχία αυτή, ότι όλοι εκείνοι οι οποίοι, βάσει του άρθρου 4 της οδηγίας 83/182, απολαύουν φορολογικής απαλλαγής για την επαγγελματική χρήση του οχήματος του οποίου είναι ιδιοκτήτες, δεν χάνουν την απαλλαγή αυτή αν, στο τέλος της εργάσιμης ημέρας, χρησιμοποιούν ιδιωτικώς το όχημα αυτό (για να μεταβούν στο εστιατόριο ή στην παραλία π. χ.). Θεωρώ επομένως ότι δεν υπάρχει σοβαρός λόγος να μην παρέχεται σε εργαζόμενο ο οποίος ευρίσκεται στην κατάσταση του Ledoux το δικαίωμα να χρησιμοποιεί, για ιδιωτικούς επίσης σκοπούς, το όχημα που θέτει στη διάθεσή του ο εργοδότης του στο πλαίσιο της σύμβασης εργασίας.

35. Όπως έχω ήδη αναφέρει, οι βελγικές αρχές είχαν συνειδητοποιήσει πλήρως το πρόβλημα της χρησιμοποιήσεως από μεθοριακό εργαζόμενο οχήματος το οποίο ο εργοδότης είχε θέσει στη διάθεση του εργαζομένου προκειμένου αυτός να διανύει τη διαδρομή από την κατοικία του στον τόπο εργασίας, καθόσον είχαν ανεχθεί, κατόπιν δε επέτρεψαν επίσημα, τη χρησιμοποίηση αυτή δοκιμαστικά από 1ης Μαΐου 1984. Εξάλλου, η εγκύκλιος της Βελγικής Διοικήσεως Τελωνείων της 1ης Μαΐου 1984 έχει το πλεονέκτημα ότι καλύπτει επίσης την περίπτωση κατά την οποία πολλοί εργαζόμενοι μεταφέρονται στη χώρα της κατοικίας τους με κοινό μεταφορικό μέσο το οποίο διανυκτερεύει στην εν λόγω χώρα.

36. Για τους προεκτεθέντες λόγους έχω πάντως τη γνώμη ότι το καθεστώς αυτό έπρεπε να είχε εισαχθεί οριστικά και όχι μόνο δοκιμαστικά (με τη δυνατότητα τερματισμού του χωρίς προειδοποίηση — βλέπε σ. 7 της εγκυκλίου της 1ης Μαΐου 1984) και χωρίς η διοίκηση να μπορεί να αποσύρει το ευεργέτημα των απαλλαγών αυτών όταν το όχημα χρησιμοποιείται παρεμπιπτόντως για ιδιωτικούς σκοπούς.

37. Για όλους αυτούς τους λόγους, προτείνω, στο προδικαστικό ερώτημα που υπέβαλε το Cour d'appel της Λιέγης, να δοθεί η ακόλουθη απάντηση:

« Οι κανόνες του κοινοτικού δικαίου, ειδικότερα οι κανόνες περί ΦΠΑ, εμποδίζουν την είσπραξη, από κράτος μέλος, του ΦΠΑ κατά την προσωρινή εισαγωγή αυτοκινήτου οχήματος το οποίο ανήκει σε εργοδότη εγκατεστημένο σε άλλο κράτος μέλος, όπου ο ΦΠΑ έχει καταβληθεί, όταν το όχημα αυτό χρησιμοποιείται από υπάλληλο, που κατοικεί στο πρώτο κράτος μέλος, στο πλαίσιο της εκτελέσεως της συμβάσεως εργασίας, καθώς και κατά τον ελεύθερο χρόνο του. »