ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ
της 28ης Ιουνίου 1988 *

Στην υπόθεση 3/86,

Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τους Johannes Føns Buhl, νομικό της σύμβουλο, και Guido Berardis, μέλος της νομικής της υπηρεσίας, με αντίκλητο στο Λουξεμβούργο τον Γεώργιο Κρεμλή, μέλος της νομικής της υπηρεσίας, κτίριο Jean Monnet, Kirchberg,

προσφεύγουσα,

κατά

Ιταλικής Δημοκρατίας, εκπροσωπούμενης από τον Ivo M. Braguglia, avvocato dello Stato, με τόπο επιδόσεων στο Λουξεμβούργο την εδώ πρεσβεία της Ιταλίας,

καθής,

που έχει ως αντικείμενο να αναγνωριστεί ότι η Ιταλική Δημοκρατία παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από τις κοινοτικές διατάξεις, και ιδίως το άρθρο 25, παράγραφοι 3 και 5, της έκτης οδηγίας 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),

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ

συγκείμενο από τους Mackenzie Stuart, πρόεδρο, G. Bosco, J. C. Moitinho de Almeida και G. C. Rodríguez Iglesias, προέδρους τμήματος, T. Koopmans, U. Everling, Y. Galmot, K. Κακούρη και F. Schockweiler, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: C. O. Lenz
γραμματέας: B. Pastor, υπάλληλος διοικήσεως

έχοντας υπόψη την έκθεση για την επ' ακροατηρίου συζήτηση και κατόπιν της προφορικής διαδικασίας της 13ης Ιανουαρίου 1988,

* Γλώσσα διαδικασίας: η ιταλική.

αφού άκουσε το γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 24ης Φεβρουαρίου 1988,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Με δικόγραφο που κατέθεσε στη γραμματεία του Δικαστηρίου στις 9 Ιανουαρίου 1986, η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων άσκησε, δυνάμει του άρθρου 169 της Συνθήκης ΕΟΚ, προσφυγή με την οποία ζητεί να αναγνωριστεί ότι η Ιταλική Δημοκρατία, θεσπίζοντας και διατηρώντας σε ισχύ ένα κατ' αποκοπή σύστημα που δεν συμβιβάζεται με το άρθρο 25, παράγραφοι 3 και 5, της έκτης οδηγίας 77/388 του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977 (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49) και λόγω του ότι δεν προβλέπει περιορισμό και λόγω των ποσοστών επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας (εφεξής: ΦΠΑ) η οποία χορηγείται στους παραγωγούς βοείου κρέατος, χοιρείου κρέατος και νωπού, μη συμπυκνωμένου και μη σακχαρούχου, γάλακτος, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από τη Συνθήκη ΕΟΚ και την προαναφερθείσα οδηγία.

2 Η Ιταλική Δημοκρατία έχει εισαγάγει, με το άρθρο 34 του προεδρικού διατάγματος 633 της 26ης Οκτωβρίου 1972 περί θεσπίσεως του φόρου προστιθεμένης αξίας (GURI αριθ. 292 της 11.11.1972), κατ' αποκοπή σύστημα για τους παραγωγούς του τομέα της γεωργίας. Στο πλαίσιο του συστήματος αυτού, ο νομοθέτης, επωφελούμενος της ευχέρειας που παρέχει το άρθρο 25, παράγραφος 3, της έκτης οδηγίας 77/388 (εφεξής: οδηγία), καθόρισε μια σειρά διαφοροποιημένων κατ' αποκοπή ποσοστών συμψηφισμού για τους διάφορους κλάδους της γεωργίας και ανά κατηγορίες προϊόντων. Με την υπουργική απόφαση της 25ης Φεβρουαρίου 1983 (GURI αριθ. 58 της 1.3.1983), το κατ' αποκοπή ποσοστό καθορίστηκε, από 1ης Μαρτίου 1983, σε 14 %, για το βόειο κρέας, για το χοίρειο κρέας και για το νωπό, μη συμπυκνωμένο και μη σακχαρούχο, γάλα. Το ποσοστό αυτό αποτελεί μείωση σε σχέση με το συντελεστή του 15 % που ίσχυε προηγουμένως για αυτές τις τρεις κατηγορίες προϊόντων δυνάμει του νόμου 889 της 22ας Δεκεμβρίου 1980 (υπουργική απόφαση της 5ης Ιανουαρίου 1981).

3 Η Επιτροπή προσάπτει στην Ιταλική Δημοκρατία τρεις παραβάσεις: ότι έλαβε υπόψη, για τον καθορισμό των κατ' αποκοπή ποσοστών συμψηφισμού, στοιχεία αφορώντα τη

γεωργία στο σύνολό της, ενώ στο άρθρο 25, παράγραφος 3, της προαναφερθείσας οδηγίας προβλέπεται ότι τα ποσοστά αυτά καθορίζονται βάσει μακροοικονομικών δεδομένων αναφερομένων μόνο στους κατ' αποκοπή γεωργούς· ότι υπήγαγε, στο εν λόγω κατ' αποκοπή σύστημα, τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών στους κατ' αποκοπή γεωργούς, ενώ κατά το άρθρο 25, παράγραφος 5, της οδηγίας τα κατ' αποκοπή ποσοστά συμψηφισμού εφαρμόζονται μόνο επί των προϊόντων που παρεδόθησαν από τους κατ' αποκοπή γεωργούς και επί των γεωργικών υπηρεσιών που παρεσχέθησαν σε άλλους υποκείμενους στο φόρο πλην των κατ' αποκοπή γεωργών· ότι καθόρισε όσον αφορά το βόειο κρέας, το χοίρειο κρέας και το γάλα εξαιρετικά υψηλά ποσοστά συμψηφισμού τα οποία είχαν ως αποτέλεσμα τη χορήγηση στους κατ' αποκοπή γεωργούς επιστροφών υψηλότερων του προηγουμένως καταβληθέντος ΦΠΑ.

4 Στην έκθεση για την επ' ακροατηρίου συζήτηση αναπτύσσονται διεξοδικώς τα πραγματικά περιστατικά της υποθέσεως, η εξέλιξη της διαδικασίας καθώς και οι ισχυρισμοί και τα επιχειρήματα των διαδίκων. Τα στοιχεία αυτά της δικογραφίας δεν επαναλαμβάνονται πιο κάτω παρά μόνο καθόσον απαιτείται για να σχηματίσει κρίση το Δικαστήριο.

5 Επιβάλλεται καταρχάς η παρατήρηση ότι η αιτίαση για το ότι ελήφθησαν υπόψη μακροοικονομικά δεδομένα αφορώντα το σύνολο της γεωργίας για τον καθορισμό των κατ' αποκοπή ποσοστών συμψηφισμού των οποίων δικαιούνται οι παραγωγοί βοείου κρέατος, χοιρείου κρέατος και νωπού γάλακτος είναι παρόμοια προς αυτή που αφορά την υπερεκτίμηση των εν λόγω ποσοστών. Πράγματι, η Επιτροπή προσάπτει στην καθής ότι καθόρισε τα εν λόγω ποσοστά καταρχάς σε 15 % και κατόπιν σε 14 %, ενώ, βάσει των μνημονευόμενων στο άρθρο 25, παράγραφος 3, της οδηγίας, δεδομένων, τα ποσοστά αυτά έπρεπε να έχουν καθοριστεί σε 7 %.

Επί της αιτιάσεως σχετικά με την υπερεκτίμηση των κατ' αποκοπή ποσοστών συμψηφισμού που έχουν καθοριστεί για το βόειο κρέας, το χοίρειο κρέας και το νωπό γάλα

6 Για τον υπολογισμό του κατ' αποκοπή ποσοστού συμψηφισμού του 14 %, η καθής δήλωσε ότι στηρίχθηκε μεν επί μακροοικονομικών δεδομένων αφορώντων το σύνολο της γεωργίας, πλην όμως χρειάστηκε να τα διορθώσει προκειμένου να ληφθεί υπόψη η ιδιαίτερη δομή του τομέα της κτηνοτροφίας στην Ιταλία. Ισχυρίστηκε σχετικώς ότι σημαντικός αριθμός μικρών εκμεταλλεύσεων που ασχολούνται, ταυτόχρονα, και με την κτηνοτροφία και την καλλιέργεια χρησιμοποιούν παραγωγικά μέσα το υψηλό κόστος των οποίων δεν καθίσταται πάντοτε δυνατό να περιλαμβάνεται στους σχετικούς στατιστικούς υπολογισμούς, καίτοι αντιπροσωπεύει σημαντικές επιβαρύνσεις ως προηγουμένως καταβληθείς ΦΠΑ. Εξάλλου, η καθής επισήμανε ότι αν τα προαναφερ-

θέντα ποσοστά αντιπροσώπευαν για τους κατ' αποκοπή γεωργούς επιστροφή υψηλότερη των επιβαρύνσεων με τον προηγουμένως καταβληθέντα ΦΠΑ, θα είχαν κατ' ανάγκη ως συνέπεια την αύξηση των αντίστοιχων παραγωγών, ενώ συνέβη το αντίθετο, όπως αποδεικνύεται τόσο από τη σταθερή και προοδευτική μείωση του συντελεστή αυτοεφοδιασμού που έχει σημειωθεί στην Ιταλία για τα οικεία προϊόντα όσο και από την αύξηση των εισαγωγών.

7 Το άρθρο 25, παράγραφος 3, πρώτο εδάφιο, ορίζει ότι « τα κράτη μέλη καθορίζουν, εφόσον παρίσταται ανάγκη, κατ' αποκοπή ποσοστά συμψηφισμού, τα οποία κοινοποιούν στην Επιτροπή πριν αυτά τεθούν σε εφαρμογή. Τα ποσοστά αυτά καθορίζονται βάσει μακροοικονομικών δεδομένων των τριών τελευταίων ετών, αναφερομένων μόνο στους κατ' αποκοπή γεωργούς. Δεν επιτρέπεται τα ποσοστά αυτά να έχουν ως αποτέλεσμα να επιστρέφονται στο σύνολο των κατ' αποκοπή γεωργών ποσά που υπερβαίνουν τις επιβαρύνσεις του προηγουμένως καταβληθέντος φόρου προστιθεμένης αξίας. Τα κράτη μέλη δύνανται να μειώνουν τα ποσοστά αυτά μέχρι μηδενισμού τους. Τα ποσοστά δύνανται να στρογγυλοποιούνται στο προς τα κάτω ή προς τα άνω ήμισυ μονάδος ». Στο δεύτερο εδάφιο της ίδιας παραγράφου διευκρινίζεται ότι « τα κράτη μέλη έχουν την ευχέρεια να καθορίζουν κατ' αποκοπή ποσοστά συμψηφισμού διαφορετικά για τη δασοκομία, τους διάφορους κλάδους της γεωργίας και την αλιεία. »

8 Τα μακροοικονομικά δεδομένα που αφορούν μόνο τους κατ' αποκοπή γεωργούς, και στα οποία αναφέρεται η προαναφερθείσα διάταξη, περιλαμβάνουν τόσο τις εισροές (ενδιάμεση κατανάλωση και ακαθάριστες επενδύσεις παγίου κεφαλαίου) και τις εκροές (τελική παραγωγή συμπεριλαμβανομένης της αυτοκαταναλώσεως), όσο και το συνολικό ποσό των φορολογικών επιβαρύνσεων που αφορούν τις εισροές. Τα κατ' αποκοπή ποσοστά συμψηφισμού υπολογίζονται με διαίρεση του ποσού αυτού διά των εκροών.

9 Πρέπει να σημειωθεί ότι, κληθείσα από το Δικαστήριο, η καθής κατέθεσε τα μακροοικονομικά δεδομένα που αφορούσαν αποκλειστικά τους κατ' αποκοπή γεωργούς των εν λόγω τομέων για τα έτη 1978, 1979 και 1980, βάσει των οποίων και σύμφωνα με το άρθρο 25, παράγραφος 3, της οδηγίας, πρέπει να καθορίζονται τα κατ' αποκοπή ποσοστά συμψηφισμού.

10 Πρέπει επομένως να εξεταστεί αν τα κατ' αποκοπή ποσοστά συμψηφισμού που καθόρισε η Ιταλική Δημοκρατία μετά το 1981 για τους τομείς του βοείου κρέατος, του χοιρείου κρέατος και του νωπού γάλακτος είναι, ή όχι, υψηλότερα αυτών που έπρεπε να έχουν καθοριστεί βάσει των ανωτέρω δεδομένων.

11 Βάσει των αφορώντων μόνο τους κατ' αποκοπή γεωργούς μακροοικονομικών δεδομένων που παρέσχε η ιταλική κυβέρνηση και κατ' εφαρμογή της προαναφερθείσας μεθόδου υπολογισμού του κατ' αποκοπή συμψηφισμού η οποία είναι επίσης αυτή που προβλέπεται για τον υπολογισμό των ιδίων πόρων (άρθρο 25, παράγραφος 12, της οδηγίας), η Επιτροπή υπελόγισε για τα έτη 1978, 1979 και 1980, ποσοστά συμψηφισμού, ο μέσος όρος των οποίων είναι σαφώς κατώτερος αυτών που η ιταλική κυβέρνηση καθόρισε μετά το 1981 για τους εν λόγω τομείς.

12 Είναι αληθές ότι, σύμφωνα με το άρθρο 25, παράγραφος 3, της οδηγίας, τα προαναφερθέντα μακροοικονομικά δεδομένα δεν μπορούσαν να χρησιμεύσουν ως βάση παρά μόνο για τον υπολογισμό των κατ' αποκοπή ποσοστών συμψηφισμού για το έτος 1981. Εντούτοις, τίποτα δεν επιτρέπει να θεωρηθεί, πράγμα που δεν προβλήθηκε, άλλωστε, από την ιταλική κυβέρνηση, ότι η κατάσταση στην Ιταλία των γεωργών που υπάγονται στο κατ' αποκοπή σύστημα στους εν λόγω τομείς μεταβλήθηκε κατά τα επόμενα έτη, ώστε να δικαιολογούνται κατ' αποκοπή ποσοστά συμψηφισμού όπως τα επίδικα.

13 Το προβληθέν από την καθής επιχείρημα ότι ήταν ανάγκη να γίνουν ορισμένες διορθώσεις των στατιστικών στοιχείων, εφόσον απ' αυτά δεν προέκυπτε το πραγματικό κόστος παραγωγής των κατ' αποκοπή γεωργών, δεν μπορεί να γίνει δεκτό. Πράγματι, δεν υποβλήθηκε στο Δικαστήριο κανένα έγγραφο το οποίο να δικαιολογεί, βάσει συγκεκριμένων στοιχείων, τέτοιες διορθώσεις.

14 Καίτοι είναι αληθές ότι η ιταλική παραγωγή των εν λόγω τομέων δεν αυξήθηκε, η διαπίστωση αυτή δεν αρκεί για να αποδειχθεί ότι η καθής καθόρισε ορθά κατ' αποκοπή ποσοστά συμψηφισμού. Δεν μπορεί να αποκλειστεί ότι τα υπερβολικά ποσοστά συμψηφισμού, εφόσον αποτελούν, στην πραγματικότητα, ενίσχυση προς τους εν λόγω τομείς, έχουν ως αποτέλεσμα την αποφυγή της μείωσης της παραγωγής.

15 Τέλος, καίτοι, όπως υποστηρίζει η καθής, το ποσοστό αυτοεφοδιασμού δεν αυξήθηκε, το γεγονός αυτό δεν συνδέεται κατ' ανάγκη με την ουδετερότητα του συμψηφισμού, αλλά μπορεί να οφείλεται σε άλλους παράγοντες όπως η αύξηση της κατανάλωσης.

16 Από τις προηγούμενες σκέψεις έπεται ότι η Ιταλική Δημοκρατία, καθορίζοντας σε 15 % και, στη συνέχεια, σε 14 %, τα κατ' αποκοπή ποσοστά συμψηφισμού για τους τομείς του βοείου κρέατος, του χοιρείου κρέατος και του νωπού, μη συμπυκνωμένου και μη σακχαρούχου, γάλακτος, από τα έτη 1981 και 1983 αντιστοίχως, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 25, παράγραφος 3, της οδηγίας 77/388.

Επί της αιτιάσεως όσον αφορά την εφαρμογή των κατ' αποκοπή ποσοστών συμψηφισμού στις παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών προς τους κατ' αποκοπή γεωργούς

17 Η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι το άρθρο 34 του προεδρικού διατάγματος 633, καθόσον προβλέπει ότι τα κατ' αποκοπή ποσοστά συμψηφισμού έχουν επίσης εφαρμογή στις παραδόσεις αγαθών και στις παροχές υπηρεσιών που προορίζονται για τους κατ' αποκοπή γεωργούς, δεν είναι σύμφωνο προς το άρθρο 25, παράγραφος 5, της οδηγίας.

18 Κατά την καθής, οι παράγραφοι 5 και 8 του άρθρου 25 δεν αποκλείουν το να εφαρμόζονται τα κατ' αποκοπή ποσοστά συμψηφισμού στις παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών προς κατ' αποκοπή γεωργούς, πλην όμως, στην περίπτωση αυτή, η καταβολή γίνεται από τις δημόσιες αρχές σύμφωνα με την παράγραφο 6 του ίδιου άρθρου.

19 Πρέπει να γίνει δεκτό ότι η ερμηνεία αυτή του άρθρου 25, παράγραφοι 5 και 8, της οδηγίας είναι ασυμβίβαστη τόσο με το γράμμα όσο και το πνεύμα των εν λόγω διατάξεων.

20 Πράγματι, στην προαναφερθείσα παράγραφο 5 ορίζεται σαφώς ότι « τα προβλεπόμενα ανωτέρω από την παράγραφο 3 κατ' αποκοπή ποσοστά εφαρμόζονται στην τιμή άνευ

φόρου των γεωργικών προϊόντων που παρεδόθησαν από τους κατ' αποκοπή γεωργούς σε άλλους υποκειμένους στο φόρο, πλην των κατ' αποκοπή γεωργών, και των γεωργικών υπηρεσιών που παρασχέθησαν από τους κατ' αποκοπή γεωργούς σε άλλους υποκειμένους στο φόρο, πλην των κατ' αποκοπή γεωργών. Με το συμψηφισμό αυτό αποκλείεται κάθε άλλη μορφή εκπτώσεως. » Η παράγραφος 8 του ίδιου άρθρου προσθέτει ότι « για τις παραδόσεις γεωργικών προϊόντων και παροχές γεωργικών υπηρεσιών, πλην των αναφερομένων ανωτέρω στην παράγραφο 5, η καταβολή των κατ' αποκοπή συμψηφισμών θεωρείται ότι γίνεται από τον αγοραστή ή το λήπτη. »

21 Από το σύνολο των πιο πάνω διατάξεων προκύπτει ότι, όταν η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών προορίζεται για κατ' αποκοπή γεωργούς ή για μη υποκειμένους στο φόρο, δεν συντρέχει λόγος εφαρμογής των κατ' αποκοπή ποσοστών συμψηφισμού. Στην περίπτωση αυτή, ο συμψηφισμός του ποσού του προηγουμένως καταβληθέντος ΦΠΑ επιτυγχάνεται χάρη στην καταβολή, για αυτά τα αγαθά ή τις υπηρεσίες, μιας συνολικής τιμής στην οποία θεωρείται ότι περιλαμβάνεται η εν λόγω επιβάρυνση. Υπό τις περιστάσεις αυτές, η χρέωση του κατ' αποκοπή ποσοστού θα στερούνταν πρακτικής αποτελεσματικότητας δεδομένου ότι ο αγοραστής ή ο αποδέκτης της υπηρεσίας δεν θα μπορούσαν να προβούν σε έκπτωση του προηγουμένως καταβληθέντος φόρου.

22 Εξ αυτού έπεται ότι η Ιταλική Δημοκρατία, προβλέποντας την εφαρμογή κατ' αποκοπή ποσοστών συμψηφισμού για τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών που προορίζονται για τους κατ' αποκοπή γεωργούς, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από τη Συνθήκη και το άρθρο 25, παράγραφοι 5 και 8, της οδηγίας.

Επί των δικαστικών εξόδων

23 Κατά το άρθρο 69, παράγραφος 2, του κανονισμού διαδικασίας, ο ηττηθείς διάδικος καταδικάζεται στα δικαστικά έξοδα. Επειδή η Ιταλική Δημοκρατία ηττήθηκε, πρέπει να καταδικαστεί στα δικαστικά έξοδα.

Για τους λόγους αυτούς

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ

αποφασίζει:

1) Η Ιταλική Δημοκρατία, καθορίζοντας, σχετικά με τον φόρο επί της προστιθεμένης αξίας και στο πλαίσιο του καθεστώτος των κατ' αποκοπή γεωργών, σε 15 % και, στη συνέχεια, σε 14 % τα κατ' αποκοπή ποσοστά συμψηφισμού για τους τομείς του βοείου κρέατος, του χοιρείου κρέατος και του νωπού, μη συμπυκνωμένου και μη σακχαρούχου, γάλακτος, από τα έτη 1981 και 1983 αντιστοίχως, και προβλέποντας την εφαρμογή κατ' αποκοπή ποσοστών συμψηφισμού για τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών που προορίζονται για τους κατ' αποκοπή γεωργούς, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από τη Συνθήκη και το άρθρο 25, παράγραφοι 3, 5 και 8, της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977.

2) Καταδικάζει την Ιταλική Δημοκρατία στα δικαστικά έξοδα.

Mackenzie Stuart Bosco Moitinho de Almeida

Rodríguez Iglesias Koopmans Everling

Galmot Κακούρης Schockweiler

Δημοσιεύτηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Λουξεμβούργο στις 28 Ιουνίου 1988.

Ο γραμματέας

J.-G. Giraud

Ο πρόεδρος

A. J. Mackenzie Stuart