ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (τμήμα μείζονος συνθέσεως)

της 15ης Νοεμβρίου 2011 *

Στην υπόθεση C-539/09,

με αντικείμενο προσφυγή λόγω παράβασης κράτους μέλους που ασκήθηκε βάσει του άρθρου 258 ΣΛΕΕ στις 21 Δεκεμβρίου 2009,

Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τον A. Caeiros και την B. Conte, με τόπο επιδόσεων στο Λουξεμβούργο,

προσφεύγουσα,

υποστηριζόμενη από

το **Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο**, εκπροσωπούμενο από τον R. Passos και την E. Waldherr,

* Γλώσσα διαδικασίας: η γερμανική.

το **Ελεγκτικό Συνέδριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης**, εκπροσωπούμενο αρχικά από τον R. Crowe και στη συνέχεια από τον T. Kennedy και την B. Schäfer,

παρεμβαίνοντα,

κατά

Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας, εκπροσωπούμενης από τους C. Blaschke και N. Graf Vitzthum, με τόπο επιδόσεων στο Λουξεμβούργο,

καθής,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (τμήμα μείζονος συνθέσεως),

συγκείμενο από τους B. Σκουρή, Πρόεδρο, A. Tizzano, J.N. Cunha Rodrigues, K. Lenaerts, J.-C. Bonichot, J. Malenovský και M. Safjan, προέδρους τμήματος, K. Schiemann (εισηγητή), Γ. Αρέστη, A. Borg Barthet, M. Ilešič,, C. Toader και J.-J. Kasel, δικαστές,

γενική εισαγγελέας: V. Trstenjak
γραμματέας: B. Fülöp, υπάλληλος διοικήσεως,

I - 11284

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 15ης Μαρτίου 2011,

αφού άκουσε τη γενική εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις της κατά τη συνεδρίαση της 25ης Μαΐου 2011,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή ζητεί με την προσφυγή της από το Δικαστήριο να αναγνωρίσει ότι η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας, αρνούμενη να επιτρέψει στο Ελεγκτικό Συνέδριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης να διενεργήσει στη Γερμανία ελέγχους σχετικά με τη διοικητική συνεργασία που προβλέπεται από τον κανονισμό (ΕΚ) 1798/2003 του Συμβουλίου, της 7ης Οκτωβρίου 2003, για τη διοικητική συνεργασία στον τομέα του φόρου προστιθεμένης αξίας (ΕΕ L 264, σ. 1), και από τους κανόνες εφαρμογής του, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 248, παράγραφοι 1 έως 3, ΕΚ, τα άρθρα 140, παράγραφος 2, και 142, παράγραφος 1, του κανονισμού (ΕΚ, Ευρατόμ) 1605/2002 του Συμβουλίου, της 25ης Ιουνίου 2002, για τη θέσπιση του δημοσιονομικού κανονισμού που εφαρμόζεται στον γενικό προϋπολογισμό των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (ΕΕ L 248, σ. 1), καθώς και από το άρθρο 10 ΕΚ.

Το νομικό πλαίσιο

2 Ο κανονισμός 1605/2002 εκδόθηκε με βάση τα άρθρα 279 ΕΚ και 183 ΕΑ. Το άρθρο 140, παράγραφοι 1 και 2, του κανονισμού αυτού ορίζει τα εξής:

«1. Η εξέταση της νομιμότητας και της κανονικότητας των εσόδων και των δαπανών από το Ελεγκτικό Συνέδριο πραγματοποιείται σε σχέση με τις διατάξεις των Συνθηκών, του προϋπολογισμού, του παρόντος κανονισμού, των κανόνων εφαρμογής του καθώς και κάθε πράξης που εκδίδεται κατ' εφαρμογή των Συνθηκών.

2. Κατά την εκπλήρωση της αποστολής του, το Ελεγκτικό Συνέδριο μπορεί να λαμβάνει γνώση, υπό τους όρους που καθορίζονται στο άρθρο 142, όλων των εγγράφων και πληροφοριών που αφορούν τη δημοσιονομική διαχείριση των υπηρεσιών ή οργανισμών ως προς τις πράξεις που χρηματοδοτούνται ή συγχρηματοδοτούνται από τις Κοινότητες. Το Ελεγκτικό Συνέδριο έχει την εξουσία να εξετάζει κάθε υπάλληλο ο οποίος υπέχει ευθύνη σε πράξη δαπανών ή εσόδων και να χρησιμοποιεί όλες τις δυνατότητες ελέγχου που αναγνωρίζονται στις εν λόγω υπηρεσίες ή οργανισμούς. Ο έλεγχος στα κράτη μέλη διενεργείται σε συνεργασία με τα εθνικά όργανα ελέγχου ή, εάν αυτά δεν διαθέτουν τις αναγκαίες αρμοδιότητες, με τις αρμόδιες εθνικές υπηρεσίες. Το Ελεγκτικό Συνέδριο και τα εθνικά (ελεγκτικά) όργανα των κρατών μελών συνεργάζονται με πνεύμα εμπιστοσύνης, διατηρώντας παράλληλα την ανεξαρτησία τους.

[...]»

3 Το άρθρο 142, παράγραφος 1, του κανονισμού 1605/2002 προβλέπει τα εξής:

«Η Επιτροπή, τα άλλα όργανα, οι οργανισμοί που διαχειρίζονται έσοδα ή δαπάνες εξ ονόματος των Κοινοτήτων καθώς και οι τελικοί δικαιούχοι πληρωμών εις βάρος του προϋπολογισμού παρέχουν στο Ελεγκτικό Συνέδριο κάθε διευκόλυνση και κάθε

πληροφορία την οποία αυτό θεωρεί αναγκαία για την εκτέλεση της αποστολής του. Θέτουν στη διάθεση του Ελεγκτικού Συνεδρίου όλα τα δικαιολογητικά που αφορούν τη σύναψη και την εκτέλεση συμβάσεων χρηματοδοτούμενων από τον κοινοτικό προϋπολογισμό και όλους τους λογαριασμούς μετρητών και υλικών, όλα τα λογιστικά ή δικαιολογητικά έγγραφα καθώς και τα συναφή διοικητικά έγγραφα, όλα τα έγγραφα σχετικά με τα έσοδα και τις δαπάνες των Κοινοτήτων, όλα τα βιβλία απογραφών, όλα τα οργανογράμματα των υπηρεσιών τα οποία το Ελεγκτικό Συνέδριο θεωρεί αναγκαία για την επαλήθευση της έκθεσης σχετικά με το αποτέλεσμα της δημοσιονομικής και χρηματοοικονομικής εκτέλεσης, βάσει εγγράφων ή επιτόπου, και, για τους ίδιους σκοπούς, όλα τα έγγραφα και δεδομένα τα οποία καταρτίζονται ή φυλάσσονται σε μαγνητικό μέσο.

Οι διάφορες υπηρεσίες και τα εσωτερικά σώματα ελέγχου των σχετικών εθνικών διοικήσεων παρέχουν στο Ελεγκτικό Συνέδριο όλες τις διευκολύνσεις τις οποίες αυτό θεωρεί αναγκαίες για την εκπλήρωση της αποστολής του.

Το πρώτο εδάφιο εφαρμόζεται επίσης στα φυσικά ή νομικά πρόσωπα που λαμβάνουν πληρωμές προερχόμενες από τον κοινοτικό προϋπολογισμό.»

4 Η απόφαση 2000/597/ΕΚ, Ευρατόμ του Συμβουλίου, της 29ης Σεπτεμβρίου 2000, για το σύστημα των ιδίων πόρων των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (ΕΕ L 253, σ. 42), η οποία εκδόθηκε με βάση τα άρθρα 269 ΕΚ και 173 ΕΑ, ορίζει στο άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχεία γ΄ και δ΄, τα εξής:

«Συνιστούν ιδίους πόρους εγγραφομένους στον προϋπολογισμό της Ευρωπαϊκής Ένωσης τα έσοδα από:

[...]

γ) την εφαρμογή ενιαίου συντελεστή για όλα τα κράτη μέλη όσον αφορά την εναρμονισμένη βάση του [φόρου προστιθέμενης αξίας, στο εξής: ΦΠΑ], η οποία καθορίζεται σύμφωνα με τους κοινοτικούς κανόνες. Η βάση υπολογισμού η οποία πρέπει να λαμβάνεται υπόψη προς τούτο δεν πρέπει να υπερβαίνει το 50 % του [ακαθάριστου εθνικού προϊόντος, στο εξής: ΑΕΠ] κάθε κράτους μέλους, όπως αυτό ορίζεται στην παράγραφο 7,

δ) την εφαρμογή συντελεστή –που θα καθοριστεί στο πλαίσιο της διαδικασίας του προϋπολογισμού βάσει όλων των άλλων εσόδων– στο άθροισμα των ΑΕΠ όλων των κρατών μελών.»

5 Το άρθρο 8, παράγραφος 2, της απόφασης 2000/597 προβλέπει τα εξής:

«Με την επιφύλαξη της επαλήθευσης των λογαριασμών και των ελέγχων νομιμότητας και κανονικότητας, που προβλέπονται από το άρθρο 248 της Συνθήκης ΕΚ και το άρθρο 160 Γ της Συνθήκης Ευρατόμ και αφορούν κυρίως την αξιοπιστία και την αποτελεσματικότητα των εθνικών συστημάτων και των διαδικασιών προσδιορισμού της βάσης των ιδίων πόρων από τον ΦΠΑ και το ΑΕΠ, και με την επιφύλαξη των ελέγχων δυνάμει του άρθρου 279, στοιχείο γ΄, της Συνθήκης ΕΚ και του άρθρου 183, στοιχείο γ΄, της Συνθήκης Ευρατόμ, το Συμβούλιο, αποφασίζοντας ομοφώνως, βάσει προτάσεως της Επιτροπής και κατόπιν διαβουλεύσεως με το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, θεσπίζει τις αναγκαίες διατάξεις εφαρμογής της παρούσας απόφασης, καθώς και τις διατάξεις για τον έλεγχο της είσπραξης, την απόδοση στην Επιτροπή και την καταβολή των εσόδων που αναφέρονται στα άρθρα 2 και 5.»

6 Η απόφαση 2000/597 αντικαταστάθηκε από την απόφαση 2007/436/ΕΚ, Ευρατόμ του Συμβουλίου, της 7ης Ιουνίου 2007, για το σύστημα των ιδίων πόρων των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (ΕΕ L 163, σ. 17), η οποία άρχισε να ισχύει την 1η Ιανουαρίου 2007. Κατά το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχεία β΄ και γ΄, της τελευταίας αυτής απόφασης, οι ίδιοι πόροι που εγγράφονται στον γενικό προϋπολογισμό της Ένωσης εξακολουθούν να περιλαμβάνουν, μεταξύ άλλων, τα έσοδα από την εφαρμογή ενιαίου συντελεστή για όλα τα κράτη μέλη στην εναρμονισμένη βάση ΦΠΑ, η οποία καθορίζεται σύμφωνα με τους κοινοτικούς κανόνες και τα έσοδα από την εφαρμογή

ενιαίου συντελεστή –που θα καθοριστεί στο πλαίσιο της διαδικασίας του προϋπολογισμού βάσει όλων των άλλων εσόδων– στο άθροισμα των ακαθάριστων εθνικών εισοδημάτων (στο εξής: ΑΕΕ) όλων των κρατών μελών.

7 Το άρθρο 2, παράγραφος 1, του κανονισμού (ΕΟΚ, Ευρατόμ) 1553/89 του Συμβουλίου, της 29ης Μαΐου 1989, για το ομοιόμορφο οριστικό καθεστώς είσπραξης των ιδίων πόρων που προέρχονται από τον φόρο προστιθέμενης αξίας (ΕΕ L 155, σ. 9), προβλέπει τα εξής:

«Η βάση των πόρων ΦΠΑ καθορίζεται από τις φορολογητέες πράξεις που αναφέρονται στο άρθρο 2 της [έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών – κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49, στο εξής: έκτη οδηγία ΦΠΑ)]. [...]»

8 Κατά το άρθρο 3 του κανονισμού 1553/89:

«Για ένα δεδομένο ημερολογιακό έτος και με την επιφύλαξη των άρθρων 5 και 6, η βάση των πόρων ΦΠΑ υπολογίζεται με τη διαίρεση του συνόλου των καθαρών εσόδων του ΦΠΑ που εισπράχθηκαν στο κράτος μέλος κατά τη διάρκεια του εν λόγω έτους διά του συντελεστή με τον οποίο εισπράττεται ο φόρος αυτός κατά το ίδιο αυτό έτος.

Αν σε ένα κράτος μέλος εφαρμόζονται περισσότεροι από ένας συντελεστές ΦΠΑ, η βάση των πόρων ΦΠΑ υπολογίζεται με τη διαίρεση του συνόλου των εισπραττομένων καθαρών εσόδων διά του σταθμισμένου μέσου συντελεστή ΦΠΑ. [...]»

9 Οι δύο πρώτες αιτιολογικές σκέψεις του κανονισμού 1798/2003 έχουν ως εξής:

«(1) Η πρακτική φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής πέραν των συνόρων των κρατών μελών οδηγεί σε απώλεια εσόδων για τον προϋπολογισμό και σε παραβιάσεις της αρχής της φορολογικής δικαιοσύνης και ενδέχεται να προκαλέσει στρεβλώσεις στην κίνηση των κεφαλαίων και στους όρους του ανταγωνισμού. Κατά συνέπεια, η πρακτική αυτή επηρεάζει τη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς.

(2) Η καταπολέμηση της φοροδιαφυγής στον τομέα του [ΦΠΑ] απαιτεί στενή συνεργασία μεταξύ των διοικητικών αρχών των επιφορτισμένων σε κάθε κράτος μέλος με την εφαρμογή των διατάξεων που έχουν θεσπισθεί στον συγκεκριμένο τομέα.»

10 Το άρθρο 1, παράγραφος 1, του κανονισμού 1798/2003 προβλέπει τα εξής:

«Ο παρών κανονισμός καθορίζει τους όρους σύμφωνα με τους οποίους οι διοικητικές αρχές των κρατών μελών οι οποίες είναι υπεύθυνες για την εφαρμογή της νομοθεσίας για τον ΦΠΑ στις παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και στις εισαγωγές αγαθών συνεργάζονται μεταξύ τους καθώς και με την Επιτροπή προκειμένου να εξασφαλίσουν την τήρηση της νομοθεσίας αυτής.

Για τον σκοπό αυτό, καθορίζει τους κανόνες και τις διαδικασίες που επιτρέπουν στις αρμόδιες αρχές των κρατών μελών να συνεργάζονται και να ανταλλάσσουν μεταξύ τους όλες τις πληροφορίες που τους επιτρέπουν την ορθή εφαρμογή του ΦΠΑ.

Ο παρών κανονισμός καθορίζει, εξάλλου, τους κανόνες και τις διαδικασίες για την ανταλλαγή ορισμένων πληροφοριών με ηλεκτρονικά μέσα, ιδίως όσον αφορά το ΦΠΑ για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

[...]»

11 Το άρθρο 3, παράγραφος 2, του κανονισμού 1798/2003 ορίζει τα εξής:

«Κάθε κράτος μέλος ορίζει μία μοναδική κεντρική υπηρεσία διασύνδεσης, την οποία εξουσιοδοτεί να αναλάβει την κύρια ευθύνη για τις επαφές με τα λοιπά κράτη μέλη στον τομέα της διοικητικής συνεργασίας. [...]»

12 Το άρθρο 5 του κανονισμού 1798/2003, το οποίο περιλαμβάνεται στο κεφάλαιο ΙΙ, που έχει τον τίτλο «Ανταλλαγή πληροφοριών κατόπιν αιτήσεως», προβλέπει τα εξής:

«1. Κατόπιν αιτήσεως της αιτούσας αρχής, η αρχή στην οποία υποβάλλεται η αίτηση ανακοινώνει τις πληροφορίες στις οποίες αναφέρεται το άρθρο 1, συμπεριλαμβανομένων όσων αφορούν μία ή περισσότερες συγκεκριμένες περιπτώσεις.

2. Χάριν της διαβίβασης των πληροφοριών που αναφέρει η παράγραφος 1, η αρχή στην οποία υποβάλλεται η αίτηση προβαίνει, εάν συντρέχει λόγος, στις αναγκαίες διοικητικές έρευνες για να αποκτήσει τις πληροφορίες αυτές.

3. Η αίτηση την οποία αναφέρει η παράγραφος 1 μπορεί να περιλαμβάνει αιτιολογημένο αίτημα διεξαγωγής συγκεκριμένης διοικητικής έρευνας. [...]

[...]»

13 Το κεφάλαιο IV του κανονισμού 1798/2003, που επιγράφεται «Ανταλλαγή πληροφοριών χωρίς προηγούμενη αίτηση», προβλέπει την αυτόματη ανταλλαγή ορισμένων πληροφοριών.

14 Οι διατάξεις του κεφαλαίου V του κανονισμού αυτού προβλέπουν τη δημιουργία από κάθε κράτος μέλος μιας ηλεκτρονικής βάσης δεδομένων, στην οποία πρέπει να αποθηκεύονται και να υφίστανται επεξεργασία διάφορες πληροφορίες σχετικές με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές, καθώς και ηλεκτρονικής βάσης δεδομένων στην οποία να περιέχεται μητρώο των προσώπων στα οποία έχει χορηγηθεί αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ στο συγκεκριμένο κράτος. Οι διατάξεις αυτές καθορίζουν επίσης τις προϋποθέσεις υπό τις οποίες η αρμόδια αρχή κάθε κράτους μέλους μπορεί να έχει πρόσβαση στις πληροφορίες αυτές.

15 Ο κανονισμός (ΕΚ) 1925/2004 της Επιτροπής, της 29ης Οκτωβρίου 2004, για τη θέσπιση λεπτομερών κανόνων εφαρμογής ορισμένων διατάξεων του κανονισμού 1798/2003 (ΕΕ L 331, σ. 13), αποσκοπεί στον καθορισμό των κατηγοριών των προς ανταλλαγή πληροφοριών χωρίς προηγούμενη αίτηση και της συχνότητας διενέργειας των ανταλλαγών αυτών και στη θέσπιση των λεπτομερών κανόνων για την ανταλλαγή των πληροφοριών που γνωστοποιούνται, σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) 1798/2003, με ηλεκτρονικά μέσα.

Το ιστορικό της διαφοράς και η διαδικασία πριν από την άσκηση της προσφυγής

16 Με έγγραφο της 26ης Ιουνίου 2006 το Ελεγκτικό Συνέδριο ανακοίνωσε στο Bundesrechnungshof (Ελεγκτικό Συνέδριο της Γερμανίας) ότι είχε την πρόθεση να διεξαγάγει από τις 10 μέχρι τις 13 Οκτωβρίου 2006, σύμφωνα με το άρθρο 248 ΕΚ, επιτόπιους ελέγχους στη Γερμανία σχετικά με τους ιδίους πόρους που προέρχονταν από τον ΦΠΑ (στο εξής: ίδιοι πόροι από ΦΠΑ), αντικείμενο των οποίων θα ήταν η συνεργασία των διοικητικών αρχών των κρατών μελών στον τομέα του ΦΠΑ κατά την έννοια του κανονισμού 1798/2003. Κατά το Ελεγκτικό Συνέδριο, ο σκοπός των ελέγχων θα ήταν αφενός να εξακριβωθεί αν η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας έχει δημιουργήσει τις διοικητικές και οργανωτικές δομές που είναι αναγκαίες

για τη διοικητική αυτή συνεργασία και αφετέρου να διερευνηθεί πώς λειτουργεί στην πράξη η συνεργασία αυτή στην περίπτωση αίτησης για παροχή πληροφοριών κατά το άρθρο 5 του κανονισμού αυτού.

17 Ο έλεγχος αυτός θα διενεργούνταν κυρίως στα γραφεία της κεντρικής υπηρεσίας διασύνδεσης και θα επεκτεινόταν, αν κρινόταν αναγκαίο, και σε άλλες εθνικές υπηρεσίες που εμπλέκονται στη διοικητική συνεργασία. Με το ίδιο έγγραφο, το Ελεγκτικό Συνέδριο ζήτησε από το Bundesrechnungshof να του γνωστοποιήσει αν σκόπευε να συμμετάσχει στον έλεγχο αυτό δυνάμει του άρθρου 248, παράγραφος 3, ΕΚ.

18 Το Ελεγκτικό Συνέδριο απέστειλε στις 7 Σεπτεμβρίου 2006 στο Bundesrechnungshof έγγραφο με περαιτέρω λεπτομέρειες σχετικά με το πρόγραμμα της αποστολής ελέγχου και ζήτησε να του διαβιβαστούν προηγουμένως ορισμένες πληροφορίες. Συγχρόνως διατύπωσε την παράκληση προς το Bundesrechnungshof να διαβιβάσει το εν λόγω πρόγραμμα και την αίτηση παροχής πληροφοριών στην κεντρική υπηρεσία διασύνδεσης.

19 Σύμφωνα με το εν λόγω πρόγραμμα, η αποστολή ελέγχου θα εξέταζε την οργάνωση, τον εξοπλισμό και τον τρόπο λειτουργίας της κεντρικής υπηρεσίας διασύνδεσης, την υποβολή και την παραλαβή αιτήσεων για παροχή πληροφοριών και την επεξεργασία των αιτήσεων αυτών, την ανταλλαγή πληροφοριών χωρίς προηγούμενη αίτηση, καθώς και την καταχώριση και ανταλλαγή πληροφοριών σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές χάρη στο σύστημα ανταλλαγής πληροφοριών σχετικά με τον ΦΠΑ (VIES) (VAT Information Exchange System, στο εξής: VIES), το οποίο προβλέπεται στο κεφάλαιο V του κανονισμού 1798/2003. Το πρόγραμμα αυτό πρόβλεπε επίσης την εξέταση των νομικών εμποδίων στη διοικητική συνεργασία και των νομικών μέτρων που είχαν ληφθεί για την υπερνίκηση των εμποδίων αυτών, καθώς και όλων των άλλων μέτρων που είχαν ληφθεί για τη βελτίωση της διοικητικής συνεργασίας και για την πρόληψη της φοροδιαφυγής, όπως είναι ο συντονισμός με τις αρχές καταπολέμησης της φοροδιαφυγής, οι διμερείς συμφωνίες ανταλλαγής πληροφοριών, η ακύρωση των αριθμών φορολογικού μητρώου ΦΠΑ, η παρουσία υπαλλήλων της αιτούσας αρχής κατά τη διενέργεια των ελέγχων από την αρχή στην οποία έχει υποβληθεί η αίτηση και οι ταυτόχρονοι έλεγχοι που διενεργούνται σε περισσότερα του ενός κράτη μέλη κατά τα προβλεπόμενα από τα άρθρα 11 και 12 του κανονισμού 1798/2003 ή η χρήση των δυνατοτήτων που παρέχει το πρόγραμμα Fiscalis

[βλ. απόφαση 2235/2002/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 3ης Δεκεμβρίου 2002, σχετικά με τη θέσπιση κοινοτικού προγράμματος για τη βελτίωση της λειτουργίας των φορολογικών συστημάτων στην εσωτερική αγορά (πρόγραμμα Fiscalis 2003-2007) (ΕΕ L 341, σ. 1)].

20 Με έγγραφο της 18ης Σεπτεμβρίου 2006 το Bundesrechnungshof δήλωσε ότι θα μετείχε στον έλεγχο αυτό.

21 Επειδή η κεντρική υπηρεσία διασύνδεσης ούτε είχε αποστείλει στο Bundesrechnungshof τα έγγραφα που της είχαν ζητηθεί ενόψει του ελέγχου ούτε είχε επιβεβαιώσει την ημερομηνία που προβλεπόταν για τον έλεγχο, το Ελεγκτικό Συνέδριο πληροφόρησε το Bundesrechnungshof, με έγγραφο της 5ης Οκτωβρίου 2006, ότι μετέθετε χρονικά την αποστολή ελέγχου για το διάστημα από 14 μέχρι 17 Νοεμβρίου 2006.

22 Δεδομένου ότι η κεντρική υπηρεσία διασύνδεσης δεν επιβεβαίωσε ούτε τις νέες αυτές ημερομηνίες, το Ελεγκτικό Συνέδριο πρότεινε, με έγγραφο της 9ης Νοεμβρίου 2006 προς τον Bundesminister der Finanzen (ομοσπονδιακό Υπουργό Οικονομικών της Γερμανίας), τη διενέργεια του σχεδιαζόμενου ελέγχου κατά το διάστημα από 4 μέχρι 7 Δεκεμβρίου 2006. Το Ελεγκτικό Συνέδριο ανέφερε στο έγγραφο αυτό ότι τέτοιοι έλεγχοι είχαν ήδη διεξαχθεί σε επτά άλλα κράτη μέλη και τόνιζε ότι σκοπός του ελέγχου δεν ήταν η εξακρίβωση του ορθού προσδιορισμού των φορολογητέων πράξεων και της ορθής επιβολής του ΦΠΑ, αλλά η εξακρίβωση της ορθής και αποτελεσματικής επεξεργασίας των αιτήσεων παροχής πληροφοριών που υποβάλλονται και/ή παραλαμβάνονται στο πλαίσιο του VIES.

23 Με έγγραφο της 4ης Δεκεμβρίου 2006, το Ομοσπονδιακό Υπουργείο Οικονομικών δήλωσε ότι αρνούνταν να επιτρέψει τη διενέργεια του εν λόγω ελέγχου στη Γερμανία, διότι δεν υπήρχε καμία νομική βάση για τον έλεγχο αυτό.

24 Στις 23 Σεπτεμβρίου 2008 η Επιτροπή, την οποία είχε ενημερώσει το Ελεγκτικό Συνέδριο για την άρνηση αυτή και η οποία έκρινε ότι το Ελεγκτικό Συνέδριο είχε την εξουσία να διενεργήσει τον εν λόγω έλεγχο και ότι η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας είχε παραβεί τις υποχρεώσεις της, αφού είχε αντιταχθεί στη διεξαγωγή του ελέγχου στη γερμανική επικράτεια, απέστειλε 23 Σεπτεμβρίου 2008 στο κράτος μέλος αυτό έγγραφο όχλησης, με το οποίο το κάλεσε, σύμφωνα με το άρθρο 226 ΕΚ, να διατυπώσει τις παρατηρήσεις του. Η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας διατύπωσε τις παρατηρήσεις της με έγγραφο της 23ης Δεκεμβρίου 2008.

25 Στις 23 Μαρτίου 2009 η Επιτροπή εξέδωσε αιτιολογημένη γνώμη, με την οποία κάλεσε την Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας να λάβει τα αναγκαία μέτρα για να συμμορφωθεί με τις υποχρεώσεις της εντός προθεσμίας δύο μηνών από την παραλαβή της γνώμης αυτής.

26 Η Επιτροπή, επειδή δεν ικανοποιήθηκε από την απάντηση που της απέστειλε το εν λόγω κράτος μέλος στις 22 Μαΐου 2009, αποφάσισε να ασκήσει την υπό κρίση προσφυγή.

Επί της προσφυγής

Επιχειρήματα των διαδίκων

Επιχειρήματα σχετικά με την αρμοδιότητα του Ελεγκτικού Συνεδρίου να ελέγχει τα έσοδα

27 Κατά την Επιτροπή, από το άρθρο 248 ΕΚ προκύπτει ότι το Ελεγκτικό Συνέδριο, ως ανεξάρτητος εξωτερικός ελεγκτής, έχει ως έργο να εξακριβώνει κατά πόσον οι χρηματοοικονομικές πράξεις που αφορούν την είσπραξη και τη χρησιμοποίηση των πόρων της Κοινότητας έχουν βεβαιωθεί και καταχωριστεί ορθά, κατά πόσον η εκτέλεση

και διαχείρισή τους είναι νόμιμη και νομότυπη και κατά πόσον η διαχείρισή τους ανταποκρίνεται στις αρχές της οικονομίας, της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας, καθώς και να διατυπώνει συστάσεις με σκοπό να συμβάλλει στη βελτίωση της διαχείρισης των δημόσιων οικονομικών της Κοινότητας.

28 Με δεδομένη την ουσιώδη φύση του έργου αυτού και προκειμένου επίσης να διασφαλίζεται η πρακτική αποτελεσματικότητα της εν λόγω διάταξης, οι ελεγκτικές αρμοδιότητες του Ελεγκτικού Συνεδρίου πρέπει να ερμηνεύονται ευρέως και να καλύπτουν όλους τους τομείς και όλα τα πρόσωπα που έχουν άμεση σχέση με τα έσοδα ή τις δαπάνες της Κοινότητας.

29 Κατά την Επιτροπή πάντα, η είσπραξη των εσόδων από ΦΠΑ έχουν όντως τέτοια σχέση με τους ιδίους πόρους από ΦΠΑ της Κοινότητας. Συγκεκριμένα, τα έσοδα από τον φόρο αυτό, εφόσον εισπράττονται σύμφωνα με τις διατάξεις της έκτης οδηγίας ΦΠΑ, συνιστούν το ποσό εκκίνησης για τον υπολογισμό του ύψους των εν λόγω πόρων.

30 Ο κανονισμός 1798/2003, μολονότι δεν ρυθμίζει άμεσα την είσπραξη των εσόδων της Κοινότητας, επηρεάζει τη νομιμότητα και την κανονικότητα των πόρων από ΦΠΑ, διότι σκοπός της συνεργασίας που προβλέπει ο κανονισμός αυτός είναι η ορθή βεβαίωση του ΦΠΑ, ώστε η Κοινότητα να έχει πράγματι στη διάθεσή της τους εν λόγω πόρους.

31 Εξάλλου, από το άρθρο 248, παράγραφος 3, πρώτο εδάφιο, ΕΚ και από τα άρθρα 140, παράγραφος 2, πρώτο εδάφιο, τρίτη και τέταρτη περίοδος, και 142, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, του κανονισμού 1605/2002 και, γενικότερα, από το καθήκον ειλικρινούς συνεργασίας το οποίο προβλέπει το άρθρο 10 ΕΚ προκύπτει ότι τα κράτη μέλη οφείλουν, σε περίπτωση διενέργειας ελέγχων στο έδαφός τους, να παρέχουν κάθε διευκόλυνση στο Ελεγκτικό Συνέδριο κατά την άσκηση της ελεγκτικής δραστηριότητάς του. Η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας, αρνούμενη να επιτρέψει στο Ελεγκτικό Συνέδριο να διενεργήσει τον επίμαχο έλεγχο στη Γερμανία, παρέβη τις σχετικές υποχρεώσεις της.

32 Το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο υποστηρίζει ότι η ανεξαρτησία του Ελεγκτικού Συνεδρίου, την οποία κατοχυρώνει το άρθρο 247, παράγραφοι 2 και 4, ΕΚ, και η εν γένει εξουσία την οποία απονέμει στο εν λόγω θεσμικό όργανο το άρθρο 248, παράγραφος 4, ΕΚ και βάσει της οποίας το όργανο αυτό μπορεί εξ ιδίας πρωτοβουλίας να υποβάλλει παρατηρήσεις και να καταρτίζει ειδικές εκθέσεις σημαίνουν ότι το Ελεγκτικό Συνέδριο είναι ελεύθερο να προσδιορίζει το αντικείμενο των οικονομικών ελέγχων που διεξάγει σε σχέση με τα δημόσια οικονομικά της Κοινότητας και ότι η ελευθερία του αυτή δεν μπορεί να περιορίζεται από διατάξεις της παράγωγης νομοθεσίας.

33 Η στενή ερμηνεία των εξουσιών του Ελεγκτικού Συνεδρίου είναι ακόμη πιο αδικαιολόγητη αν ληφθεί υπόψη η πολύτιμη βοήθεια που παρέχουν οι εργασίες του τόσο στην αρμόδια για τον προϋπολογισμό αρχή όσο και στον κοινοτικό νομοθέτη, πράγμα που καταδεικνύει, όσον αφορά τον επίδικο έλεγχο, το περιεχόμενο της ειδικής έκθεσης 8/2007 του Ελεγκτικού Συνεδρίου, η οποία καταρτίστηκε κατόπιν του ελέγχου αυτού (ΕΕ 2008, C 20, σ. 1, στο εξής: ειδική έκθεση 8/2007). Δεδομένου άλλωστε ότι το Ελεγκτικό Συνέδριο έχει μόνο ελεγκτικές εξουσίες και την εξουσία διατύπωσης γνώμης, το ζήτημα της νομικής βάσης των δραστηριοτήτων του δεν τίθεται κατά τον ίδιο τρόπο που τίθεται σε σχέση με τη νομοθετική δράση της Κοινότητας.

34 Η φοροδιαφυγή και η φοροαποφυγή στον τομέα του ΦΠΑ, καθώς και οι στρεβλώσεις που δημιουργούνται συνακόλουθα μεταξύ των κρατών μελών, έχουν, κατά το Κοινοβούλιο πάντα, αρνητικές επιπτώσεις στην εν γένει ισορροπία του συστήματος των ιδίων πόρων, καθόσον κάθε μείωση των πόρων από ΦΠΑ πρέπει να αντισταθμίζεται από την αύξηση των ιδίων πόρων που βασίζονται στο ΑΕΕ. Δεδομένου ότι σκοπός της ποιοτικής συνεργασίας που προβλέπει συναφώς ο κανονισμός 1798/2003 είναι ο εντοπισμός των περιπτώσεων φοροδιαφυγής και αφού η είσπραξη πρόσθετων εσόδων από ΦΠΑ οδηγεί συνεπώς σε αύξηση της βάσης επί της οποίας υπολογίζονται οι πόροι από ΦΠΑ, η τήρηση του κανονισμού αυτού έχει οπωσδήποτε σχέση με τη νομιμότητα και την κανονικότητα των εσόδων της Κοινότητας.

35 Το Ελεγκτικό Συνέδριο ισχυρίζεται ότι, αφού το έργο του και οι αρμοδιότητές του καθορίζονται από τα άρθρα 246 ΕΚ και 248 ΕΚ, είναι ελεύθερο, υπό την προϋπόθεση ότι τηρεί το πρωτογενές δίκαιο και με την επιφύλαξη της ερμηνείας που δίδει το Δικαστήριο, να χαράσσει την πολιτική που ακολουθεί ως προς τους ελέγχους, ενώ οι διατάξεις του παράγωγου δικαίου δεν μπορούν να θέτουν όρια στις αρμοδιότητές του αυτές ή να προβλέπουν παρεκκλίσεις.

36 Κατά το Ελεγκτικό Συνέδριο, οι ελεγκτικές εξουσίες του καλύπτουν την τήρηση κάθε διάταξης του κοινοτικού δικαίου που έχει επιπτώσεις στα έσοδα ή στις δαπάνες της Κοινότητας, προκειμένου το όργανο αυτό να έχει τη δυνατότητα να παρέχει, με τις ετήσιες και τις ειδικές εκθέσεις που υποβάλλει στο Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και στο Συμβούλιο, τη βάση για τις συζητήσεις στο πλαίσιο της διαδικασία χορήγησης απαλλαγής και για την αναζήτηση βελτιώσεων. Ειδικότερα, το Ελεγκτικό Συνέδριο έχει την εξουσία, όταν καταρτίζει μια ειδική έκθεση, να επιλέγει ορισμένο θέμα ή ορισμένο τομέα της αρμοδιότητάς του σε σχέση με το οποίο θεωρεί ότι μπορεί να διατυπώνει προτάσεις για βελτιώσεις της οικονομίας, της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας των σχετικών κοινοτικών μέτρων.

37 Η ερμηνεία που προτείνει η Γερμανική Κυβέρνηση περιορίζει την εξουσία του Ελεγκτικού Συνεδρίου στη διενέργεια οικονομικών ελέγχων περιορισμένης έκτασης και δεν του επιτρέπει να διενεργεί ελέγχους απόδοσης βάσει κριτηρίων που στηρίζονται στη ρύθμιση και στις αρχές που διέπουν τη χρηστή δημοσιονομική διαχείριση, με αποτέλεσμα να θίγει την πρακτική αποτελεσματικότητα του άρθρου 248, παράγραφος 2, ΕΚ, το οποίο κάνει λόγο για τη χρηστή διαχείριση των εσόδων και των δαπανών.

38 Από τα παραπάνω συνάγεται, κατά το Ελεγκτικό Συνέδριο πάντα, ότι το θεσμικό αυτό όργανο έχει ιδίως την εξουσία, προκειμένου αφενός να εξακριβώνει ότι έχουν εισπραχθεί πράγματι τα έσοδα από τον ΦΠΑ και ότι γίνεται χρηστή δημοσιονομική διαχείριση των πόρων από ΦΠΑ που προέρχονται από τα έσοδα αυτά και αφετέρου να διατυπώνει ενδεχομένως συστάσεις, να εξετάζει αν το σύστημα συνεργασίας που έχει προβλέψει ο κανονισμός 1798/2003 λειτουργεί ορθά και αποτελεσματικά.

39 Ο φόβος της Γερμανικής Κυβέρνησης ότι το εν λόγω θεσμικό όργανο θα μπορούσε να αξιώσει να ασκεί έλεγχο επί της οικονομικής πολιτικής των κρατών μελών, αφού η πολιτική αυτή συμβάλλει στη δημιουργία του ΑΕΕ, το οποίο αποτελεί τη βάση του υπολογισμού μιας από τις κατηγορίες ιδίων πόρων της Ένωσης, είναι αστήρικτος, διότι, αντίθετα από ό,τι συμβαίνει στον τομέα του ΦΠΑ, όπου οι υποχρεώσεις που υπέχουν τα κράτη μέλη ως προς την είσπραξη των εσόδων πηγάζουν από το κοινοτικό

δίκαιο, δεν υπάρχουν τέτοιες υποχρεώσεις ως προς τον τρόπο με τον οποίο τα κράτη μέλη πρέπει να καταρτίζουν και να εφαρμόζουν την οικονομική πολιτική τους.

40 Όσον αφορά το επιχείρημα της Γερμανικής Κυβέρνησης σχετικά με παραβίαση της αρχής της επικουρικότητας, η Επιτροπή, το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και το Ελεγκτικό Συνέδριο είναι της γνώμης ότι η αρχή αυτή εφαρμόζεται στην άσκηση νομοθετικών αρμοδιοτήτων και όχι ελεγκτικών αρμοδιοτήτων ή αρμοδιοτήτων διατύπωσης γνωμών, όπως είναι οι αρμοδιότητες του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Η Επιτροπή και το Ελεγκτικό Συνέδριο τονίζουν επίσης ότι οι εξουσίες του Ελεγκτικού Συνεδρίου, αφού καλύπτουν το σύνολο των εσόδων και δαπανών της Κοινότητας, απορρέουν από την αποκλειστική αρμοδιότητα που του έχει απονείμει η Συνθήκη με σκοπό ιδίως την παροχή σαφών στοιχείων στην αρμόδια για τον προϋπολογισμό της Κοινότητας αρχή στο πλαίσιο του ελέγχου της εκτέλεσης του προϋπολογισμού, οπότε οι εξουσίες αυτές δεν εμπίπτουν στην έννοια της συντρέχουσας αρμοδιότητας και δεν επηρεάζονται από το γεγονός ότι οι εθνικές αρχές έχουν επίσης την εξουσία να διενεργούν ορισμένους ελέγχους.

41 Κατά την Επιτροπή, ο διασυνοριακός χαρακτήρας της συνεργασίας που προβλέπεται στον κανονισμό 1798/2003 δικαιολογεί ούτως ή άλλως την παρέμβαση του Ελεγκτικού Συνεδρίου, η αρμοδιότητα του οποίου εκτείνεται σε όλα τα κράτη μέλη, πράγμα που δεν συμβαίνει με την αρμοδιότητα των εθνικών αρχών. Εξάλλου, λόγω του κοινού συστήματος ιδίων πόρων, απαιτείται η ύπαρξη κεντρικού ελέγχου για την εξακρίβωση ότι κάθε κράτος μέλος συμβάλλει προσηκόντως στη χρηματοδότηση του προϋπολογισμού της Κοινότητας.

42 Κατά τη Γερμανική Κυβέρνηση, η αρμοδιότητα του Ελεγκτικού Συνεδρίου, μολονότι συνίσταται σε αρμοδιότητα διενέργειας ελέγχων και όχι λήψης αποφάσεων, έχει οριοθετηθεί πλήρως από τη Συνθήκη, ακόμη και όταν πρόκειται για την κατάρτιση ειδικής έκθεσης. Το άρθρο 248, παράγραφοι 1 έως 3, ΕΚ αναφέρει όμως ότι η αρμοδιότητα αυτή αφορά μόνο τους λογαριασμούς και τη νομιμότητα και την κανονικότητα των εσόδων και των εξόδων της Κοινότητας.

43 Η συνεργασία που προβλέπει ο κανονισμός 1798/2003 ως προς την είσπραξη των εσόδων από ΦΠΑ δεν έχει, κατά τη Γερμανική Κυβέρνηση, άμεση ή επαρκή σχέση με τα έσοδα της Κοινότητας. Τα έσοδα από ΦΠΑ περιλαμβάνονται στον εθνικό προϋπολογισμό και διαφέρουν από τους πόρους από ΦΠΑ, οι οποίοι και μόνο είναι έσοδα της Κοινότητας.

44 Όπως προκύπτει από το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο γ΄, της απόφασης 2000/597 και τα άρθρα 2 επ. του κανονισμού 1553/89, το ύψος των εσόδων από ΦΠΑ που έχουν πράγματι εισπραχθεί αποτελεί απλώς μια μορφή σταθερής λογιστικής μονάδας, με βάση την οποία καθορίζεται το ύψος των πόρων από ΦΠΑ, κατόπιν αυτοτελούς υπολογισμού που περιλαμβάνει προβολές στοιχείων, διορθώσεις ή αντισταθμίσεις.

45 Ούτε το γεγονός ότι η μείωση των εσόδων από ΦΠΑ συνεπάγεται τη μεγαλύτερη χρησιμοποίηση ιδίων πόρων βασιζόμενων στο ΑΕΕ των κρατών μελών αρκεί, κατά τη Γερμανική Κυβέρνηση πάντα, για τη θεμελίωση της επέκτασης των ελεγκτικών εξουσιών του Ελεγκτικού Συνεδρίου, ώστε οι εξουσίες αυτές να καλύπτουν και τα έσοδα αυτά.

46 Όπως επιβεβαιώνεται από το άρθρο 8, παράγραφος 2, της απόφασης 2000/597, μόνο το ζήτημα αν είναι ορθός ο προσδιορισμός από τα κράτη μέλη των εσόδων από ΦΠΑ που έχουν πράγματι εισπραχθεί και αν είναι ακριβείς οι υπολογισμοί που έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα έσοδα αυτά ενόψει του προσδιορισμού του ύψους των πόρων από ΦΠΑ εμπίπτει στην αρμοδιότητα του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Η αρμοδιότητα αυτή δεν καλύπτει, αντίθετα, τις δομές των εθνικών φορολογικών αρχών και τις διαδικασίες που εφαρμόζουν οι αρχές αυτές για την είσπραξη του ΦΠΑ, που εμπίπτουν στην αρμοδιότητα μόνο των κρατών μελών. Επομένως, την αρμοδιότητα ελέγχου των δομών και διαδικασιών αυτών μπορούν να έχουν μόνο τα αρμόδια εθνικά όργανα.

47 Κατά τη Γερμανική Κυβέρνηση, οποιαδήποτε διαφορετική απόφαση θα ισοδυναμούσε άλλωστε με αποδοχή της αντίληψης ότι, όσον αφορά τους ιδίους πόρους που υπολογίζονται με βάση το ΑΕΠ, η ελεγκτική αρμοδιότητα του Ελεγκτικού Συνεδρίου καλύπτει και την οικονομική πολιτική των κρατών μελών.

48 Επικουρικά η Γερμανική Κυβέρνηση ισχυρίζεται επιπλέον ότι η αρχή της επικουρικότητας οδηγεί επίσης στο συμπέρασμα ότι η εξακρίβωση των πράξεων είσπραξης του ΦΠΑ και, συνεπώς, της διοικητικής συνεργασίας στον τομέα αυτό δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα του Ελεγκτικού Συνεδρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, αλλά των εθνικών Ελεγκτικών Συνεδρίων. Συγκεκριμένα, ο έλεγχος των διασυνοριακών καταστάσεων τις οποίες αφορά ο κανονισμός 1798/2003 μπορεί κάλλιστα να πραγματοποιείται κατόπιν ανάληψης κοινής δράσης των εθνικών αυτών οργάνων.

Επιχειρήματα σχετικά με την αρμοδιότητα του Ελεγκτικού Συνεδρίου να ελέγχει τις δαπάνες

49 Η Επιτροπή ισχυρίζεται με το υπόμνημα απάντησης ότι η εφαρμογή του κανονισμού 1798/2003 συνεπαγόταν έξοδα σε βάρος του προϋπολογισμού της Ένωσης, οπότε ο επίμαχος έλεγχος είναι επίσης δικαιολογημένος από την άποψη της αρμοδιότητας του Ελεγκτικού Συνεδρίου να ελέγχει τις δαπάνες. Την άποψη αυτή υποστηρίζει και το Ελεγκτικό Συνέδριο, το οποίο επισημαίνει ειδικότερα ότι από το περιγραφόμενο στη σκέψη 19 της παρούσας απόφασης πρόγραμμα της αποστολής, το οποίο απέστειλε στις γερμανικές αρχές, προκύπτει ότι ο έλεγχος αυτός αφορά τις καταχωρίσεις και τις ανταλλαγές πληροφοριών που πραγματοποιούνται είτε μέσω του δικτύου CCN/CSI είτε μέσω του δικτύου VIES, τα οποία χρηματοδοτούνται αμφότερα από κοινοτικούς πόρους δυνάμει του προγράμματος Fiscalis.

50 Η Γερμανική Κυβέρνηση ζητεί την απόρριψη της παραπάνω επιχειρηματολογίας ως απαράδεκτης, καθόσον η Επιτροπή δεν την πρόβαλε με το δικόγραφο της προσφυγής και επομένως δεν μπορεί πλέον να την προβάλει στο στάδιο της απάντησης. Αφού δηλαδή το καθού κράτος δεν είχε τη δυνατότητα να απαντήσει στην παραπάνω επιχειρηματολογία με το υπόμνημα αντίκρουσης, το άρθρο 42, παράγραφος 2, πρώτο εδάφιο, του Κανονισμού Διαδικασίας του Δικαστηρίου αποκλείει τη διεύρυνση αυτή του αντικειμένου της προσφυγής. Εξάλλου, από το άρθρο 93, παράγραφος 4, του εν λόγω κανονισμού συνάγεται ότι το Ελεγκτικό Συνέδριο δεν μπορεί,

ως παρεμβαίνον, να θεραπεύσει το εν μέρει απαράδεκτο της προσφυγής, το οποίο οφείλεται σε παράλειψη της προσφεύγουσας.

51 Επί της ουσίας η Γερμανική Κυβέρνηση υποστηρίζει ότι ο έλεγχος τον οποίο προανήγγειλε το Ελεγκτικό Συνέδριο και συνεπώς η άρνηση που του αντέταξε η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας δεν είχαν καμία σχέση με έλεγχο των δαπανών της Κοινότητας. Επιπλέον, η πρόθεση ελέγχου των δαπανών δεν αποτελεί δικαιολογητικό λόγο για τον επίμαχο έλεγχο στο σύνολό του, αφού ο εν λόγω έλεγχος αφορά επίσης διάφορα στοιχεία των οποίων η χρηματοδότηση βαρύνει τον προϋπολογισμό των κρατών μελών και μόνο.

52 Η Επιτροπή ζητεί την απόρριψη της ένστασης απαραδέκτου την οποία προτείνει η Γερμανική Κυβέρνηση. Κατά την Επιτροπή, πρώτον, η επίμαχη επιχειρηματολογία προβλήθηκε κατά τη διαδικασία πριν από την άσκηση της προσφυγής, πράγμα που σημαίνει ότι διασφαλίστηκαν τα δικαιώματα άμυνας της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας. Δεύτερον, η εν λόγω επιχειρηματολογία δεν οδηγεί σε διεύρυνση του αντικειμένου της προσφυγής. Τόσο η Επιτροπή όσο και το Ελεγκτικό Συνέδριο υποστηρίζουν επίσης ότι οι παρεμβαίνοντες είναι ελεύθεροι να προβάλλουν επιχειρήματα που δεν έχουν διατυπωθεί από τον διάδικο υπέρ του οποίου έχουν παρέμβει.

Εκτίμηση του Δικαστηρίου

53 Επισημαίνεται ευθύς εξαρχής ότι η άρνηση της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας να επιτρέψει την αποστολή ελέγχου την οποία είχε προγραμματίσει το Ελεγκτικό Συνέδριο χρονολογείται από τα τέλη του 2006. Εξάλλου, από πάγια νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι η ύπαρξη της παράβασης του κράτους μέλους πρέπει να εκτιμάται με γνώμονα την κατάσταση που επικρατούσε κατά τη λήξη της προθεσμίας που είχε ταχθεί με την αιτιολογημένη γνώμη της Επιτροπής. Η εν λόγω προθεσμία έληξε, στην υπό κρίση υπόθεση, τον Μάιο του 2009.

54 Από τα παραπάνω συνάγεται ότι οι διατάξεις των Συνθηκών βάσει των οποίων πρέπει να κριθεί η κατά τους ισχυρισμούς της Επιτροπής ύπαρξη παράβασης είναι οι διατάξεις που ίσχυαν πριν αρχίσει να ισχύει η Συνθήκη της Λισσαβώνας.

55 Κατόπιν της διευκρίνισης αυτής, πρέπει να εξεταστεί καταρχάς αν η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας παρέβη, όπως ισχυρίζεται η Επιτροπή, τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 248, παράγραφοι 1 έως 3, ΕΚ.

56 Υπενθυμίζεται στο σημείο αυτό ότι οι Συνθήκες έχουν δημιουργήσει ένα σύστημα κατανομής αρμοδιοτήτων μεταξύ των διαφόρων θεσμικών οργάνων της Κοινότητας, με το οποίο ανατίθεται σε κάθε όργανο η δική του αποστολή εντός του θεσμικού πλαισίου της Κοινότητας κατά την επιτέλεση του έργου που της έχει ανατεθεί (απόφαση της 22ας Μαΐου 1990, C-70/88, Κοινοβούλιο κατά Συμβουλίου, Συλλογή 1990, σ. I-2041, σκέψη 21).

57 Εξάλλου, όπως προκύπτει από το άρθρο 7, παράγραφος 1, ΕΚ, το Ελεγκτικό Συνέδριο, το οποίο απέκτησε την ιδιότητα θεσμικού οργάνου με τη Συνθήκη του Μάαστριχτ, ενεργεί, όπως ακριβώς και τα άλλα θεσμικά όργανα, εντός των ορίων των αρμοδιοτήτων που του έχουν απονεμηθεί με τη Συνθήκη ΕΚ.

58 Το έργο του Ελεγκτικού Συνεδρίου περιγράφεται καταρχάς με πολύ γενική διατύπωση στο άρθρο 246 ΕΚ, το οποίο προβλέπει ότι το εν λόγω όργανο εξασφαλίζει τον έλεγχο των λογαριασμών.

59 Το άρθρο 248 ΕΚ, το οποίο αναλύει το έργο αυτό και διευκρινίζει πώς πρέπει να το επιτελεί το Ελεγκτικό Συνέδριο, προβλέπει συγκεκριμένα στην παράγραφο 1 ότι το

Ελεγκτικό Συνέδριο ελέγχει τους λογαριασμούς του συνόλου των εσόδων και των εξόδων της Κοινότητας και ότι εγχειρίζει στο Κοινοβούλιο και στο Συμβούλιο δήλωση που βεβαιώνει την ακρίβεια των λογαριασμών και τη νομιμότητα και κανονικότητα των σχετικών πράξεων και που είναι δυνατόν να συμπληρώνεται από ειδικές εκτιμήσεις για κάθε σημαντικό τομέα της κοινοτικής δραστηριότητας.

60 Το άρθρο 248, παράγραφος 2, ΕΚ διευκρινίζει, μεταξύ άλλων, ότι το Ελεγκτικό Συνέδριο ελέγχει τη νομιμότητα και την κανονικότητα της πραγματοποίησης των εσόδων και εξόδων και εξακριβώνει τη χρηστή δημοσιονομική διαχείριση, επισημαίνοντας ειδικότερα οποιαδήποτε παρατυπία.

61 Το άρθρο 248, παράγραφος 3, ΕΚ παρέχει στο Ελεγκτικό Συνέδριο την εξουσία να πραγματοποιεί ελέγχους βάσει εγγράφων και, εν ανάγκη, επιτόπου, π.χ. στα κράτη μέλη, όπου ο έλεγχος πραγματοποιείται σε συνεργασία με τα εθνικά ελεγκτικά όργανα ή, εάν αυτά δεν έχουν τις αναγκαίες αρμοδιότητες, με τις αρμόδιες εθνικές υπηρεσίες.

62 Το άρθρο 248, παράγραφος 4, ΕΚ προβλέπει, μεταξύ άλλων, ότι το Ελεγκτικό Συνέδριο καταρτίζει ετήσια έκθεση, η οποία διαβιβάζεται στα άλλα θεσμικά όργανα και δημοσιεύεται στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης*, συνοδευόμενη από τις απαντήσεις των οργάνων αυτών στις παρατηρήσεις του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Το Ελεγκτικό Συνέδριο μπορεί ομοίως να υποβάλλει οποτεδήποτε παρατηρήσεις, ιδίως υπό μορφή ειδικών εκθέσεων επί ειδικών ζητημάτων, και να γνωμοδοτεί μετά από αίτηση ενός από τα άλλα θεσμικά όργανα της Κοινότητας. Όπως έχει διευκρινίσει το Δικαστήριο, σκοπός της εν λόγω διάταξης είναι η βελτίωση της δημοσιονομικής διαχείρισης της Κοινότητας, χάρη στη διαβίβαση των εκθέσεων στα θεσμικά όργανα και στην κατάρτιση απαντήσεων από τα όργανα αυτά (απόφαση της 10ης Ιουλίου 2001, C-315/99 P, Ismeri Europa κατά Ελεγκτικού Συνεδρίου, Συλλογή 2001, σ. I-5281, σκέψη 27). Ο σκοπός των εκθέσεων αυτών είναι η παροχή σαφών στοιχείων στην αρμόδια για τον προϋπολογισμό αρχή, η οποία καλείται να προβεί στην απαλλαγή των υπολόγων, καθώς και, γενικότερα, σε όλους τους δημόσιους φορείς που θα μπορούσαν να συμβάλουν στην κάλυψη των κενών και στη διόρθωση των δυσλειτουργιών που έχει εντοπίσει το Ελεγκτικό Συνέδριο στους σχετικούς τομείς.

63 Εν προκειμένω, ο σκοπός του ελέγχου τον οποίο είχε την πρόθεση να διενεργήσει το Ελεγκτικό Συνέδριο ήταν ουσιαστικά να διαπιστωθεί αν είχαν δημιουργηθεί και λειτουργούσαν ορθά οι δομές και οι μηχανισμοί διοικητικής συνεργασίας που είχαν προβλεφθεί με τον κανονισμό 1798/2003 στον τομέα του ΦΠΑ, οι δε διαπιστώσεις αυτές θα αποτελούσαν στη συνέχεια τη βάση για την κατάρτιση, εφόσον κρινόταν αναγκαίο, ειδικής έκθεσης με συστάσεις για τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των δομών και μηχανισμών αυτών.

64 Υπενθυμίζεται συναφώς ότι, όπως προκύπτει από το άρθρο 269 ΕΚ, ο προϋπολογισμός χρηματοδοτείται εξ ολοκλήρου, με την επιφύλαξη των άλλων εσόδων, από τους ιδίους πόρους.

65 Κατά τον χρόνο κατά τον οποίο οι γερμανικές αρχές αντιτάχθηκαν στη διενέργεια του επίμαχου ελέγχου, το σύστημα των ιδίων πόρων των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων είχε προβλεφθεί με την απόφαση 2000/597. Κατά το άρθρο 2, παράγραφος 1, της εν λόγω απόφασης, οι ίδιοι πόροι αυτοί περιλαμβάνουν, μεταξύ άλλων, τα έσοδα από την εφαρμογή ενιαίου συντελεστή στην εναρμονισμένη βάση του ΦΠΑ, η οποία καθορίζεται σύμφωνα με τους κοινοτικούς κανόνες. Το ίδιο προβλεπόταν και από το άρθρο 2 της απόφασης 2007/436, το οποίο ίσχυε όταν έληξε η προθεσμία που είχε ταχθεί με την αιτιολογημένη γνώμη της Επιτροπής.

66 Κατά το άρθρο 2, παράγραφος 1, του κανονισμού 1553/89, η βάση των πόρων από ΦΠΑ καθορίζεται από τις φορολογητέες πράξεις που αναφέρονται στο άρθρο 2 της έκτης οδηγίας ΦΠΑ. Η οδηγία αυτή έχει αντικατασταθεί από την 1η Ιανουαρίου 2007 από την οδηγία 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ L 347, σ. 1, στο εξής: οδηγία ΦΠΑ).

67 Το άρθρο 3 του κανονισμού αυτού προβλέπει, με την επιφύλαξη διαφόρων προσαρμογών που προβλέπουν οι άλλες διατάξεις του, ότι η βάση των πόρων από ΦΠΑ υπολογίζεται με τη διαίρεση του συνόλου των καθαρών εσόδων του ΦΠΑ που εισπράχθηκαν στο κράτος μέλος κατά τη διάρκεια του έτους διά του συντελεστή με

τον οποίο εισπράττεται ο φόρος αυτός κατά το ίδιο αυτό έτος και ότι, σε περίπτωση που σε ένα κράτος μέλος εφαρμόζονται περισσότεροι από ένας συντελεστές ΦΠΑ, ο διαιρέτης συνίσταται σε ένα σταθμισμένο μέσο συντελεστή ΦΠΑ.

68 Μεταξύ των εν λόγω προσαρμογών καταλέγεται η προκύπτουσα από τη διευκρίνιση που περιέχεται στο άρθρο 2, παράγραφος 2, τρίτη περίπτωση, του κανονισμού 1553/89, κατά την οποία πρέπει, για την εφαρμογή της παραγράφου 1 του ίδιου άρθρου, να λαμβάνονται υπόψη, για τον καθορισμό των πόρων από ΦΠΑ, οι πράξεις τις οποίες τα κράτη μέλη εξακολουθούν να απαλλάσσουν σύμφωνα με το άρθρο 28, παράγραφος 3, στοιχείο β΄, της έκτης οδηγίας ΦΠΑ. Συναφώς το άρθρο 6, παράγραφος 2, δεύτερη περίπτωση, του κανονισμού 1553/89 προβλέπει συγκεκριμένα ότι, για την εφαρμογή του άρθρου 2, παράγραφος 2, τρίτη περίπτωση, του ίδιου κανονισμού, τα κράτη μέλη υπολογίζουν τη βάση των πόρων από ΦΠΑ σαν να είχαν φορολογηθεί οι πράξεις αυτές, ώστε τα κράτη αυτά να τίθενται σε ίση μοίρα με τα άλλα κράτη μέλη, τα οποία δεν έχουν επιλέξει την απαλλαγή ορισμένου τομέα (βλ. απόφαση της 23ης Μαΐου 1990, C-251/88, Επιτροπή κατά Γερμανίας, Συλλογή 1990, σ. I-2107, σκέψη 14).

69 Με τα δεδομένα αυτά, τα έσοδα που προέρχονται από την καταβολή του ΦΠΑ παραμένουν, κατά το μεγαλύτερο μέρος τους, εθνικά φορολογικά έσοδα που εγγράφονται στον προϋπολογισμό των κρατών μελών, εκτός από ένα μικρό ποσοστό των εσόδων αυτών, το οποίο εισρέει στον κοινοτικό προϋπολογισμό ως ίδιοι πόροι (βλ συναφώς απόφαση της 16ης Σεπτεμβρίου 1999, C-414/97, Επιτροπή κατά Ισπανίας, Συλλογή 1999, σ. I-5585, σκέψη 23).

70 Ομοίως, είναι αναμφίβολο ότι, όπως τόνισε η Γερμανική Κυβέρνηση, ο υπολογισμός του ύψους των πόρων από ΦΠΑ δεν συνίσταται απλώς σε ένα ποσοστό των πραγματικών εσόδων από ΦΠΑ, αλλά υφίσταται διάφορες διορθώσεις, με τις οποίες επιδιώκεται η επίτευξη, μεταξύ άλλων, των σκοπών που υπενθυμίστηκαν παραπάνω στη σκέψη 68.

71 Οι διαπιστώσεις αυτές δεν αναιρούν πάντως το γεγονός ότι το σύστημα των ιδίων πόρων που έχει θεσπιστεί κατ' εκτέλεση της Συνθήκης αποσκοπεί, όσον αφορά τους πόρους από ΦΠΑ, να επιβάλει στα κράτη μέλη την υποχρέωση να αποδίδουν στην Κοινότητα, ως ιδίους πόρους, ένα μέρος των ποσών που εισπράττουν λόγω του ΦΠΑ (βλ. συναφώς απόφαση της 13ης Μαρτίου 1990, C-30/89, Επιτροπή κατά Γαλλίας, Συλλογή 190, σ. I-691, σκέψη 23). Οι διαπιστώσεις αυτές δεν αναιρούν ούτε το γεγονός ότι τα κράτη μέλη είναι υποχρεωμένα, προκειμένου να διασφαλίζουν στην πράξη την είσπραξη των εν λόγω εσόδων από τον ΦΠΑ και να μπορούν να αποδίδουν στον κοινοτικό προϋπολογισμό τους πόρους από ΦΠΑ που αναλογούν στα έσοδα αυτά σύμφωνα με τις αποφάσεις 2000/597 ή 2007/436 και τον κανονισμό 1553/89, να τηρούν τους διάφορους κανόνες του κοινοτικού δικαίου σχετικά με την είσπραξη αυτή, όπως είναι οι κανόνες της έκτης οδηγίας ΦΠΑ και της οδηγίας ΦΠΑ ή του κανονισμού 1798/2003. Από την άποψη αυτή υπάρχει σημαντική διαφορά σε σχέση με τα ισχύοντα για τους ιδίους πόρους που βασίζονται στο ΑΕΕ των κρατών μελών.

72 Επομένως, υπάρχει άμεση σχέση μεταξύ αφενός της είσπραξης των εσόδων από ΦΠΑ σύμφωνα με τους κανόνες του εφαρμοστέου κοινοτικού δικαίου και αφετέρου της απόδοσης των αναλογούντων πόρων από ΦΠΑ στον κοινοτικό προϋπολογισμό, αφού οποιοδήποτε κενό στην είσπραξη των εν λόγω εσόδων οδηγεί δυνητικά σε μείωση των αντίστοιχων πόρων.

73 Συναφώς το Δικαστήριο έχει αποφανθεί, συγκεκριμένα, ότι, όταν ένα κράτος μέλος έχει παραλείψει, παρά τις απαιτήσεις της έκτης οδηγίας ΦΠΑ, να επιβάλει ΦΠΑ σε μια κατηγορία πράξεων, η παράλειψη αυτή μπορεί επίσης να συνιστά παράβαση της υποχρέωσης του κράτους μέλους αυτού να αποδώσει στην Επιτροπή, ως πόρους από ΦΠΑ, τα ποσά που θα αναλογούσαν στον φόρο που έπρεπε να έχει εισπραχθεί για τις πράξεις αυτές (βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις της 12ης Σεπτεμβρίου 2000, C-276/97, Επιτροπή κατά Γαλλίας, Συλλογή 2000, σ. I-6251, σκέψεις 49, 56, 61 και 70, C-358/97, Επιτροπή κατά Ιρλανδίας, Συλλογή 2000, σ. I-6301, σκέψεις 58, 65, 69 και 78, και C-359/97, Επιτροπή κατά Ηνωμένου Βασιλείου, Συλλογή 2000, σ. I-6355, σκέψεις 70, 77 και 87).

74 Ομοίως, το Δικαστήριο, αφού υπενθύμισε ότι από τα άρθρα 2 και 22 της έκτης οδηγίας ΦΠΑ και από το άρθρο 10 ΕΚ συνάγεται ότι κάθε κράτος μέλος έχει την υποχρέωση να λαμβάνει όλα τα νομοθετικά και διοικητικά μέτρα που είναι κατάλληλα να εξασφαλίσουν την πλήρη είσπραξη του ΦΠΑ που οφείλεται εντός του εδάφους του και αφού διευκρίνισε ότι τα κράτη μέλη υποχρεούνται, στο πλαίσιο του κοινού συστήματος ΦΠΑ, να εξασφαλίζουν την τήρηση των υποχρεώσεων που επιβάλλονται στους υποκειμένους στον φόρο και ότι έχουν προς τούτο ορισμένα περιθώρια, όσον αφορά, μεταξύ άλλων, τον τρόπο χρήσης των μέσων που διαθέτουν, πρόσθεσε ότι τα περιθώρια αυτά όμως περιορίζονται κυρίως από την υποχρέωση διασφάλισης της αποτελεσματικής είσπραξης των ιδίων πόρων της Κοινότητας (απόφαση της 17ης Ιουλίου 2008, C-132/06, Επιτροπή κατά Ιταλίας, Συλλογή 2008, σ. I-5457, σκέψεις 37 έως 39).

75 Μεταξύ των σκοπών των οποίων την επίτευξη επιδίωκε το Συμβούλιο κατά τη θέσπιση της έκτης οδηγίας ΦΠΑ καταλεγόταν εξάλλου, όπως προκύπτει από την ενδέκατη αιτιολογική σκέψη της, της οποίας το περιεχόμενο περιλαμβάνεται πλέον στην τριακοστή πέμπτη αιτιολογική σκέψη της οδηγίας ΦΠΑ, ο σκοπός της ομοιόμορφης είσπραξης των ιδίων πόρων σε όλα τα κράτη μέλη (βλ. απόφαση της 4ης Οκτωβρίου 2001, C-326/99, «Goed Wonen», Συλλογή 2001, σ. I-6831, σκέψη 47 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

76 Εξάλλου, πρέπει να υπενθυμιστεί ότι οποιαδήποτε μείωση των πόρων από ΦΠΑ πρέπει να αντισταθμίζεται είτε από μείωση των δαπανών είτε από αύξηση των ιδίων πόρων που βασίζονται στο ΑΕΕ, πράγμα που μπορεί να διαταράσσει την εν γένει ισορροπία του συστήματος των ιδίων πόρων, το οποίο προορίζεται να καλύπτει τις δαπάνες της Κοινότητας.

77 Όσον αφορά ειδικότερα τον κανονισμό 1798/2003, επισημαίνεται ότι οι μηχανισμοί συνεργασίας, τους οποίους επιβάλλει ο κανονισμός αυτός στα κράτη μέλη και οι οποίοι αποσκοπούν στην πάταξη της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής στον τομέα του ΦΠΑ στο σύνολο των κρατών μελών, μπορούν και αυτοί να επηρεάζουν άμεσα και ουσιαστικά την είσπραξη των εσόδων από ΦΠΑ και, συνεπώς, την απόδοση των πόρων από ΦΠΑ στον κοινοτικό προϋπολογισμό.

78 Στο σημείο αυτό τονίζεται καταρχάς ότι ένα σημαντικό ποσοστό απατών που έχουν σχέση με τον ΦΠΑ διαπράττεται στο πλαίσιο ενδοκοινοτικών συναλλαγών που όντως πραγματοποιήθηκαν ή φέρεται ότι πραγματοποιήθηκαν και υπενθυμίζεται επίσης ότι το Δικαστήριο έχει αποφανθεί ότι η αμοιβαία αρωγή και η διοικητική συνεργασία μεταξύ των φορολογικών αρχών των οικείων κρατών μελών έχει ουσιώδη σημασία προς τον σκοπό ιδίως της αποφυγής του ενδεχομένου να μην καταβάλλεται ΦΠΑ στις περιπτώσεις ενδοκοινοτικής απόκτησης (βλ. συναφώς απόφαση της 7ης Δεκεμβρίου 2010, C-285/09, R., Συλλογή 2010, σ. I-12605, σκέψη 52).

79 Επιπλέον, πρέπει να τονιστεί ότι η αποτελεσματική εφαρμογή από ένα κράτος μέλος των κανόνων συνεργασίας που προβλέπει ο κανονισμός 1798/2003 μπορεί να έχει κρίσιμη σημασία όχι μόνο για την ικανότητα του εν λόγω κράτους μέλους να πατάξει αποτελεσματικά τη φοροδιαφυγή και τη φοροαποφυγή στο έδαφός του, αλλά και την ικανότητα των άλλων κρατών μελών να πατάξουν τη φοροδιαφυγή και τη φοροαποφυγή στο δικό τους έδαφος, ιδιαίτερα όταν η ορθή επιβολή του ΦΠΑ στα άλλα αυτά κράτη μέλη εξαρτάται από τις πληροφορίες που έχει το εν λόγω κράτος μέλος ή που μπορεί να συλλέξει ευχερέστερα το κράτος μέλος αυτό.

80 Από τα παραπάνω συνάγεται ότι η συνεργασία μεταξύ των εθνικών διοικητικών αρχών, την οποία έχει καθιερώσει ο κανονισμός 1798/2003, μπορεί να συμβάλει, εφόσον πραγματοποιείται αποτελεσματικά και σύμφωνα με τις διατάξεις του κανονισμού αυτού, στον περιορισμό των απατών και στην αποτελεσματική είσπραξη των εσόδων από ΦΠΑ, καθώς και, αντίστοιχα, στη διατήρηση των πόρων από ΦΠΑ στο απαιτούμενο κατά τις εφαρμοστέες κοινοτικές νομοθετικές πράξεις ύψος και, κατά συνέπεια, στη διατήρηση της εν γένει ισορροπίας των ιδίων πόρων.

81 Υπό τις συνθήκες αυτές, πρέπει να γίνει δεκτό ότι το Ελεγκτικό Συνέδριο είχε αρμοδιότητα για τη διενέργεια του επίμαχου ελέγχου που είχε προγραμματίσει, διότι ο έλεγχος αυτός, αφού επρόκειτο να έχει ως αντικείμενο τη διοικητική συνεργασία κατά την έννοια του κανονισμού 1798/2003, αφορούσε οπωσδήποτε τα έσοδα της Κοινότητας, από την άποψη της νομιμότητάς τους και της χρηστής δημοσιονομικής

διαχείρισης, και είχε άμεση σχέση με τις αρμοδιότητες που έχουν απονεμηθεί στο θεσμικό αυτό όργανο με το άρθρο 248 ΕΚ.

82 Η ορθότητα του συμπεράσματος αυτού, το οποίο συνάγεται αναγκαστικά από το εν λόγω άρθρο, δεν μπορεί, αντίθετα από ό,τι ισχυρίζεται η Γερμανική Κυβέρνηση, να αμφισβητηθεί με την επίκληση ιδίως της διευκρίνισης που περιέχεται στο άρθρο 8, παράγραφος 2, της απόφασης 2000/597, ότι δηλαδή η διάταξη αυτή δεν επηρεάζει την επαλήθευση των λογαριασμών και τους ελέγχους νομιμότητας και κανονικότητας που προβλέπονται από το άρθρο 248 ΕΚ και αφορούν κυρίως την αξιοπιστία και την αποτελεσματικότητα των εθνικών συστημάτων προσδιορισμού της βάσης των ιδίων πόρων από ΦΠΑ. Επιπλέον, επισημαίνεται ότι η εν λόγω διευκρίνιση δεν περιλαμβάνεται πλέον στο ισχύον άρθρο 8, παράγραφος 2, της απόφασης 2007/436.

83 Εξάλλου, αφού ο επίμαχος έλεγχος που είχε προγραμματίσει το Ελεγκτικό Συνέδριο εμπίπτει συνολικά, όπως προκύπτει από τη σκέψη 81 της παρούσας απόφασης, στην αρμοδιότητα που έχει το Ελεγκτικό Συνέδριο για τον έλεγχο των εσόδων, το Δικαστήριο δεν χρειάζεται να εξετάσει το ζήτημα αν και κατά πόσον ενδεχομένως ο έλεγχος αυτός θα μπορούσε επίσης να είναι δικαιολογημένος από την άποψη της αρμοδιότητας του Ελεγκτικού Συνεδρίου για τον έλεγχο των δαπανών ούτε επομένως να επιλύσει το ζήτημα του παραδεκτού της επιχειρηματολογίας που ανέπτυξαν επ' αυτού η Επιτροπή και το Ελεγκτικό Συνέδριο.

84 Επιπλέον, το Δικαστήριο δεν χρειάζεται να αποφανθεί, στο πλαίσιο της υπό κρίση υπόθεσης, ούτε επί του ζητήματος αν και κατά πόσον ενδεχομένως η αρχή της επικουρικότητας, την οποία επικαλέστηκε επικουρικά η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας με το υπόμνημα αντίκρουσης, θα μπορούσε να εφαρμοστεί προκειμένου να χαραχθούν τα όρια μεταξύ των ελέγχων αρμοδιότητας του Ελεγκτικού Συνεδρίου και των ελέγχων των εθνικών ελεγκτικών οργάνων. Στο σημείο αυτό αρκεί να τονιστεί ότι, ακόμη και αν γίνει δεκτό ότι η αρχή της επικουρικότητας πρέπει να εφαρμοστεί εν προκειμένω, η διασυνοριακή διάσταση της διοικητικής συνεργασίας στον τομέα του ΦΠΑ, την οποία έχει καθιερώσει ο κανονισμός 1798/2003, θα

οδηγούσε οπωσδήποτε στο συμπέρασμα ότι ο επίμαχος έλεγχος είναι σύμφωνος με την αρχή αυτή. Πράγματι, αφού ο έλεγχος αυτός προορίζεται να διασφαλίζει την εύρυθμη λειτουργία της συνεργασίας στην οποία μετέχουν διοικητικές αρχές όλων των κρατών μελών και με δεδομένο ότι από την εύρυθμη λειτουργία αυτή εξαρτάται εν μέρει η ικανότητα καθεμιάς από τις διοικητικές αυτές αρχές να καταπολεμούν αποτελεσματικά τη φοροδιαφυγή και τη φοροαποφυγή εντός της οικείας επικράτειας, η διενέργεια κεντρικού ελέγχου, στο επίπεδο της Κοινότητας, από το Ελεγκτικό Συνέδριο είναι οπωσδήποτε προτιμότερη, αφού μάλιστα το πεδίο αρμοδιότητας του θεσμικού αυτού οργάνου καλύπτει, αντίθετα από ό,τι συμβαίνει με τα αντίστοιχα εθνικά ελεγκτικά όργανα, το σύνολο των κρατών μελών.

85 Αφού από όλα τα παραπάνω συνάγεται ότι το Ελεγκτικό Συνέδριο είχε αρμοδιότητα, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 248 ΕΚ, για τη διενέργεια ελέγχων όπως ο επίμαχος εν προκειμένω, πρέπει να αναγνωριστεί ότι η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας, αρνούμενη να επιτρέψει τη διενέργεια του εν λόγω ελέγχου στην επικράτειά της, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο αυτό, και ειδικότερα από την παράγραφος 3 του άρθρου αυτού.

86 Κατά συνέπεια, η προσφυγή της Επιτροπής πρέπει να γίνει δεκτή ως προς το αίτημα αυτό.

87 Όσον αφορά, δεύτερον, την παράβαση του άρθρου 10 ΕΚ, την οποία επίσης προβάλλει η Επιτροπή, αρκεί η επισήμανση ότι παρέλκει η διαπίστωση παράβασης των γενικών υποχρεώσεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού, παράβασης που θα ήταν αυτοτελής έναντι της διαπιστωθείσας παράβασης των ειδικότερων υποχρεώσεων τις οποίες υπείχε η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας δυνάμει του άρθρου 248 ΕΚ (βλ. συναφώς απόφαση της 8ης Ιουλίου 2010, C-334/08, Επιτροπή κατά Ιταλίας, Συλλογή 2010, σ. I-6869, σκέψη 75 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία). Συγκεκριμένα, όπως υπενθυμίστηκε μόλις παραπάνω, το άρθρο 248, παράγραφος 3, ΕΚ προβλέπει ρητά ότι οι έλεγχοι που εμπίπτουν, κατά τις παραγράφους 1 και 2 του ίδιου αυτού άρθρου, στην αρμοδιότητα του Ελεγκτικού Συνεδρίου μπορούν

να διενεργούνται, εν ανάγκη, επιτόπου στα κράτη μέλη, σε συνεργασία με τα εθνικά ελεγκτικά όργανα ή τις αρμόδιες εθνικές υπηρεσίες, που καλούνται, στην περίπτωση αυτή, να συνεργάζονται με το Ελεγκτικό Συνέδριο με πνεύμα εμπιστοσύνης.

88 Η Επιτροπή ζητεί από το Δικαστήριο, τρίτον, να αναγνωρίσει ότι η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από τα άρθρα 140, παράγραφος 2, και 142, παράγραφος 1, του κανονισμού 1605/2002.

89 Συναφώς αρκεί να τονιστεί ότι η Επιτροπή, η οποία φέρει το βάρος της απόδειξης των παραβάσεων που ισχυρίζεται ότι έχει τελέσει η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας, ούτε εξέθεσε σε τι διαφέρει η παράβαση που καταλογίζει στο εν λόγω κράτος μέλος σε σχέση με τις δύο αυτές διατάξεις από την παράβαση του άρθρου 248, παράγραφοι 1 έως 3, ΕΚ, της οποίας ζητεί επίσης την αναγνώριση, ούτε εξήγησε εξάλλου κατά πόσον η στάση του κράτους μέλους αυτού θα μπορούσε, με δεδομένο το σαφές γράμμα των εν λόγω άρθρων 140, παράγραφος 2, και 142, παράγραφος 1, να συνιστά παράβαση των εν λόγω διατάξεων.

90 Κατά συνέπεια, η προσφυγή της Επιτροπής πρέπει να απορριφθεί ως προς το αίτημα αυτό.

91 Κατόπιν όλων των ανωτέρω, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας, αρνούμενη να επιτρέψει στο Ελεγκτικό Συνέδριο να διενεργήσει στη Γερμανία ελέγχους σχετικά με τη διοικητική συνεργασία που προβλέπεται από τον κανονισμό 1798/2003 και από τους κανόνες εφαρμογής του, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 248, παράγραφοι 1 έως 3, ΕΚ.

Επί των δικαστικών εξόδων

92 Κατά το άρθρο 69, παράγραφος 2, του Κανονισμού Διαδικασίας, ο ηττηθείς διάδικος καταδικάζεται στα δικαστικά έξοδα, εφόσον υπήρχε σχετικό αίτημα του νικήσαντος διαδίκου. Δεδομένου ότι η Επιτροπή ζήτησε την καταδίκη της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας και η τελευταία ηττήθηκε κατά το ουσιώδες μέρος των ισχυρισμών της, επιβάλλεται να καταδικαστεί το κράτος μέλος αυτό στα δικαστικά έξοδα. Σύμφωνα με το άρθρο 69, παράγραφος 4, πρώτο εδάφιο, του ίδιου κανονισμού, το Κοινοβούλιο και το Ελεγκτικό Συνέδριο, που παρενέβησαν στη δίκη, θα φέρουν τα δικαστικά τους έξοδα.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (τμήμα μείζονος συνθέσεως) αποφασίζει:

1) Η Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας, αρνούμενη να επιτρέψει στο Ελεγκτικό Συνέδριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης να διενεργήσει στη Γερμανία ελέγχους σχετικά με τη διοικητική συνεργασία που προβλέπεται από τον κανονισμό (ΕΚ) 1798/2003 του Συμβουλίου, της 7ης Οκτωβρίου 2003, για τη διοικητική συνεργασία στον τομέα του φόρου προστιθεμένης αξίας, και από τους κανόνες εφαρμογής του, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 248, παράγραφοι 1 έως 3, ΕΚ.

2) Απορρίπτει την προσφυγή κατά τα λοιπά.

3) Καταδικάζει την Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας στα δικαστικά έξοδα.

4) Το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και το Ελεγκτικό Συνέδριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης φέρουν τα δικαστικά τους έξοδα.

(υπογραφές)