ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ

F. G. JACOBS

της 26ης Μαΐου 2005[1] [1]

1. Στο πλαίσιο των υποθέσεων των κύριων δικών, το Tribunal de police de Neufchâteau (Βέλγιο) ζήτησε από το Δικαστήριο να αποφανθεί επί του ζητήματος αν το κοινοτικό δίκαιο απαγορεύει εθνική κανονιστική ρύθμιση επιβάλλουσα σε κάτοικο του κράτους μέλους την υποχρέωση να ταξινομήσει στο κράτος αυτό όχημα το οποίο έθεσε στη διάθεσή του η εδρεύουσα σε άλλο κράτος μέλος εταιρία που τον απασχολεί, οσάκις ο εργαζόμενος είναι παράλληλα μέτοχος, administrateur [διοικητικό στέλεχος] ή gérant [διαχειριστής] της εταιρίας αυτής και χρησιμοποιεί το όχημα κατά την άσκηση της επαγγελματικής τους δραστηριότητας.

Η εθνική κανονιστική ρύθμιση

2. Το άρθρο 3, παράγραφος 2, σημείο 2, του βελγικού βασιλικού διατάγματος της 20ής Ιουλίου 2001, περί της ταξινομήσεως των οχημάτων [2], ορίζει ότι, κατά παρέκκλιση από τον γενικό κανόνα κατά τον οποίο οι κάτοικοι Βελγίου οφείλουν να ταξινομούν τα οχήματα που πρόκειται να θέσουν σε κυκλοφορία στο Βέλγιο, δεν είναι υποχρεωτική η ταξινόμηση οχήματος το οποίο χρησιμοποιείται από εργαζόμενο για την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας και έχει ταξινομηθεί στο εξωτερικό επ' ονόματι αλλοδαπού κυρίου με τον οποίο ο εργαζόμενος αυτός συνδέεται με σύμβαση εργασίας· στην περίπτωση αυτή, το όχημα πρέπει να φέρει βεβαίωση χορηγούμενη από αρμόδια για τον ΦΠΑ βελγική υπηρεσία.

3. Το άρθρο 14 της εγκυκλίου 1/2000 [3], της 3ης Μαΐου 2000, το οποίο αποτελεί ένδειξη της διοικητικής πρακτικής, ορίζει τις προϋποθέσεις για την εφαρμογή αυτής της παρεκκλίσεως. Κατά το 14, στοιχείο f, η εν λόγω βεβαίωση δεν χορηγείται όταν ο εργοδότης είναι εταιρία και ο εργαζόμενος είναι παράλληλα dirigeant [διευθυντικό στέ-

1 — Γλώσσα του πρωτοτύπου: η αγγλική.

2 — *Moniteur Belge*, της 8ης Αυγούστου 2001, σ. 27022.

3 — www.fisconet.fgov.be.

λεχος] (gérant ή administrateur) της εταιρίας, εκτός αν ο εργαζόμενος αποδεικνύει ότι υφίσταται πραγματική εξάρτησή του από την εταιρία. Προκειμένου να θωρηθεί ότι υφίσταται εξάρτηση πρέπει ο εργαζόμενος να είναι σε θέση να αποδείξει ότι υπάγεται στην εξουσία άλλου εκπροσωπούντος την εταιρία προσώπου ή οργάνου της εταιρίας (διοικητικό συμβούλιο, διοικούσα επιτροπή, συμβούλιο διαχειρίσεως, κ.λπ.), το οποίο κατέχει θέση εξουσίας επί της οποίας ο ίδιος δεν δύναται να ασκεί καμία καθοριστική επιρροή. Η βεβαίωση αυτή δεν χορηγείται επ' ουδενί στους εκμεταλλευόμενους μονοπρόσωπη εταιρία, στα ιδρυτικά μέλη και στους κύριους μετόχους εταιρίας.

Τα πραγματικά περιστατικά

4. Η υπόθεση C-151/04 αφορά τον C. Nadin, ο οποίος ζει στο Βέλγιο και εργάζεται ως administrateur στην εδρεύουσα στο Λουξεμβούργο εταιρία Nadin-Lux SA. Η υπόθεση C-152/04 αφορά τον J.-P. Durré, ο οποίος ζει επίσης στο Βέλγιο και εργάζεται ως administrateur στην εταιρία Delisalade LUX SA, η οποία εδρεύει επίσης στο Λουξεμβούργο. Στο εξής ο C. Nadin ο J.-P. Durré θα αποκαλούνται ομού «κατηγορούμενοι».

5. Τον Μάρτιο του 2002, έκαστος των κατηγορουμένων υποβλήθηκε σε αστυνομικό έλεγχο στο Βέλγιο. Κατά τον έλεγχο, ο C. Nadin οδηγούσε αυτοκίνητο ταξινομημένο στο Μεγάλο Δουκάτο του Λουξεμβούργου, το οποίο ανήκε στην εδρεύουσα στο Λουξεμβούργο εταιρία Crédit Lease SA που το είχε παραχωρήσει στη Nadin-Lux SA βάσει συμβάσεως χρηματοδοτικής μισθώσεως. Ο J.-P. Durré οδηγούσε αυτοκίνητο που είχε ταξινομηθεί επ' ονόματι της Delisalade Lux SA. Ουδείς εκ των κατηγορουμένων έφερε επί του οχήματος την απαιτούμενη βεβαίωση ΦΠΑ· αμφότεροι δήλωσαν ότι η αρμόδια για τον ΦΠΑ βελγική υπηρεσία είχε αρνηθεί να τους χορηγήσει τέτοια βεβαίωση. Κατά των C. Nadin και J.-P. Durré ασκήθηκε ποινική δίωξη για παράβαση του άρθρου 3, παράγραφος 2, σημείο 2, του βελγικού βασιλικού διατάγματος της 20ής Ιουλίου 2001. Ενώπιον του Tribunal de police οι κατηγορούμενοι υποστήριξαν ότι έπρεπε να θεωρηθούν κοινοτικοί εργαζόμενοι κατά την έννοια του κοινοτικού δικαίου και ότι το βασιλικό διάταγμα ήταν ασυμβίβαστο με την αρχή της ελεύθερης κυκλοφορίας των εργαζομένων. Το Tribunal de police de Neufchâteau υπέβαλε στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Προσκρούει στα άρθρα 10, 39, 43, και 49 της Συνθήκης ΕΟΚ η εκ μέρους κράτους μέλους λήψη μέτρου με το οποίο επιβάλλεται σε εργαζόμενο που κατοικεί στο έδαφός του η υποχρέωση να ταξινομήσει ένα όχημα στο κράτος αυτό, μολονότι το όχημα αυτό ανήκει στον εργοδότη του, εταιρία εδρεύουσα σε άλλο κράτος μέλος με την οποία ο εργαζόμενος αυτός συνδέεται με σύμβαση εργασίας, έχοντας, ωστόσο, παράλληλα την ιδιότητα του μετόχου, του administrateur, του εντεταλμένου με την καθημερινή διαχείριση συμβούλου ή ανάλογη ιδιότητα;».

6. Το υποβληθέν στο πλαίσιο των δύο υποθέσεων ερώτημα είναι ίδιο, παρά τη διαφορά που υφίσταται ως προς το ιδιοκτησιακό καθεστώς των δύο οχημάτων. Συντάσσομαι, επομένως, με τη Βελγική Κυβέρνηση η οποία προτείνει ελαφρώς διαφοροποιημένη αναδιατύπωση του ερωτήματος, ώστε να ερωτάται αν το κοινοτικό δίκαιο απαγορεύει εθνική κανονιστική ρύθμιση επιβάλλουσα σε κάτοικο του κράτους μέλους την υποχρέωση να ταξινομήσει στο κράτος αυτό όχημα το οποίο έθεσε στη διάθεσή του η εδρεύουσα σε άλλο κράτος μέλος εταιρία που τον απασχολεί, οσάκις ο εργαζόμενος είναι παράλληλα μέτοχος, administrateur ή gérant της εταιρίας αυτής.

7. Επιπροσθέτως, η εθνική νομοθεσία εφαρμόζεται μόνον επί οχημάτων που το άτομο χρησιμοποιεί «για την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας». Ούτε το αιτούν δικαστήριο ούτε οι κατηγορούμενοι ούτε η Βελγική Κυβέρνηση θέτουν το ζήτημα της χρήσεως οχήματος για την κάλυψη προσωπικών αναγκών Επομένως, πρέπει να γίνει δεκτό ότι το ερώτημα του αιτούντος δικαστηρίου λαμβάνει ως δεδομένο ότι οι εργαζόμενοι/administrateurs χρησιμοποιούν τα οχήματα για την άσκηση της επαγγελματικής τους δραστηριότητας.

8. Έκαστος των κατηγορούμενων, όπως και Βελγική Κυβέρνηση, η Φινλανδική Κυβέρνηση, η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου καθώς και η Επιτροπή υπέβαλαν γραπτές παρατηρήσεις, ενώ όλοι, πλην του C. Nadin, παρέστησαν κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση.

Εκτίμηση

9. Οι κατηγορούμενοι και η Επιτροπή υποστηρίζουν ότι στο υποβληθέν ερώτημα πρέπει να δοθεί καταφατική απάντηση, ενώ οι Κυβερνήσεις των τριών κρατών μελών που υπέβαλαν παρατηρήσεις υποστηρίζουν την αντίθετη άποψη.

10. Οι κατηγορούμενοι υποστηρίζουν ότι θα έπρεπε να θεωρηθούν «εργαζόμενοι» υπό την έννοια του άρθρου 39 ΕΚ σύμφωνα με την απόφαση Lawrie-Blum [4]. Δεδομένου τούτου, από τις αποφάσεις Ledoux [5] και Van Lent [6] προκύπτει ότι η εθνική νομοθεσία είναι αντίθετη προς το κοινοτικό δίκαιο. Ακόμη και αν οι κατηγορούμενοι δεν θεωρούνταν εργαζόμενοι, η εθνική νομοθεσία θα εξακολουθούσε να αντιβαίνει στο άρθρο 43 ΕΚ. Εξάλλου το βελγικό Conseil d' État έχει κρίνει ότι η νομοθεσία είναι αντίθετη προς τα άρθρα 39 και 43 ΕΚ [7].

11. Η Βελγική Κυβέρνηση υποστηρίζει, καταρχάς, ότι τα επίμαχα εθνικά μέτρα

4 — C-66/85, Συλλογή 1986, σ. 2121.

5 — C-127/86, Συλλογή 1988, σ. 3741.

6 — C-232/01, Συλλογή 2003, σ. I-11525.

7 — Γνωμοδότηση 31.530/4 της νομοθετικής επιτροπής, *Moniteur belge* της 8ης Αυγούστου 2001.

πρέπει να εξετασθούν σε συνδυασμό με τα άρθρα 12a και 25c του βελγικού κώδικα περί ΦΠΑ, με τα οποία μεταφέρθηκε στην εθνική έννομη τάξη το άρθρο 28α, παράγραφοι 5 έως 7, της έκτης οδηγίας ΦΠΑ [8]. Οι διατάξεις αυτές εξομοιώνουν με παράδοση εξ επαχθούς αιτία τη «μεταφορά από έναν υποκείμενο στον φόρο ενός αγαθού της επιχείρησής του προς ένα άλλο κράτος μέλος», αλλά αποκλείουν από την κατηγορία των εξομοιούμενων με παράδοση πράξεων τις μεταφορές προς άλλα κράτη μέλη οι οποίες πραγματοποιούνται για τις ανάγκες «προσωρινή[ς] χρησιμοποι[ήσεως] του αγαθού, για περίοδο που δεν μπορεί να υπερβεί τους 24 μήνες, στο έδαφος άλλου κράτους μέλους εντός του οποίου η εισαγωγή του ίδιου αυτού αγαθού από τρίτη χώρα με σκοπό την προσωρινή χρησιμοποίησή του θα υπαγόταν στο καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς». Εξάλλου, από το άρθρο 561, παράγραφος 2, του κανονισμού 2454/93, περί θεσπίσεως του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα [9], προκύπτει με σαφήνεια ότι προκειμένου να μπορεί ένα όχημα να υπαχθεί στο ευνοϊκό καθεστώς της προσωρινής εισαγωγής πρέπει να χρησιμοποιείται από άτομο απασχολούμενο από τον κύριο του οχήματος. Στη βελγική νομοθεσία, η προϋπόθεση αυτή περιελήφθη στο άρθρο 14, στοιχείο f, της εγκυκλίου 1/2000.

12. Το Βασίλειο του Βελγίου υποστηρίζει, εν συνεχεία, ότι, εφόσον η εθνική νομοθεσία δεν επιβάλλει στα άτομα επί των οποίων εφαρμόζεται την υποχρέωση να ταξινομήσουν το όχημα όταν υφίσταται σχέση εργασίας κατά την έννοια της νομολογίας του Δικαστηρίου [10] και εφόσον, στις λοιπές περιπτώσεις, η εταιρία που παρέχει το όχημα μπορεί να το ταξινομήσει στο Βέλγιο, δεν υφίσταται περιορισμός στην ελεύθερη κυκλοφορία των εργαζομένων ή στην ελεύθερη εγκατάσταση ή στην ελεύθερη παροχή υπηρεσιών κατά την έννοια των άρθρων 39, 43 και 49 ΕΚ. Επικουρικώς, στην περίπτωση κατά την οποία το Δικαστήριο δεχθεί την αντίθετη άποψη, τη Βασίλειο του Βελγίου υποστηρίζει ότι, εν πάση περιπτώσει, οι περιορισμοί δικαιολογούνται πλήρως, καθώς τα κράτη μέλη είναι αρμόδια να νομοθετούν στον τομέα της ταξινομήσεως οχημάτων [11], τα επίμαχα μέτρα σκοπούν στην καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και ο χαρακτήρας τους ανάλογος προς τον σκοπό αυτόν.

13. Η Φινλανδική Κυβέρνηση και η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου υποστηρίζουν ότι το κράτος της κατοικίας του ατόμου που χρησιμοποιεί το όχημα έχει δικαίωμα να απαιτήσει την ταξινόμηση του οχήματος. Η αρχή αυτή προλαμβάνει τη φοροδιαφυγή, διευκολύνει τον οδικό έλεγχο, ενισχύει την οδική ασφάλεια και μπορεί να ενταχθεί στο πλαίσιο μιας περιβαλλοντικής πολιτικής [12]. το Ηνωμένο Βασίλειο προσθέτει ότι πρόκειται για ένα μέσο αυξήσεως των φορολογικών εσόδων.

8 — Έκτη οδηγία 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 προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49), όπως τροποποιήθηκε ιδίως από την οδηγία 91/680/ΕΟΚ του Συμβουλίου (ΕΕ 1991, L 376, σ. 1).

9 — Κανονισμός (ΕΟΚ) 2454/93 της Επιτροπής, της 2ας Ιουλίου 1993, για τον καθορισμό ορισμένων διατάξεων εφαρμογής του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, για τη θέσπιση του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ 1993, L 253, σ. 1), όπως έχει τροποποιηθεί ιδίως με τον κανονισμό (ΕΚ) 993/2001 της Επιτροπής, της 4ης Μαΐου 2001 (ΕΕ 2001, L 141, σ. 1).

10 — Απόφαση C-85/96, Martinez Sala, Συλλογή 1998, σ. I-2691, και προμνημονευθείσα στην υποσημείωση 4 απόφαση Lawrie-Blum.

11 — Απόφαση C-451/99, Cura Anlagen (Συλλογή 2002, σ. I-3193).

12 — Απόφαση Cura Anlagen, σκέψη 59.

14. Η Επιτροπή υποστηρίζει ότι απόκειται στο αιτούν δικαστήριο να κρίνει αν οι κατηγορούμενοι εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 39 ΕΚ ή του άρθρου 43 ΕΚ. Το ουσιώδες χαρακτηριστικό μιας σχέσεως εργασίας είναι το γεγονός ότι ένα άτομο παρέχει υπηρεσίες υπό τις οδηγίες άλλου ατόμου [13] ή εξαρτάται από αυτό [14], όποτε εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 39 ΕΚ. Εν πάση περιπτώσει, τα άρθρα 39 ΕΚ και 43 ΕΚ παρέχουν την ίδια έννομη προστασία στα άτομα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής τους [15]. Εν προκειμένω, η ύπαρξη περιορισμού προκύπτει με σαφήνεια από την απόφαση Van Lent [16]· ο περιορισμός αυτός δεν μπορεί να δικαιολογηθεί με επίκληση λόγων αναγόμενων στην οδική ασφάλεια και στην ανάγκη αυξήσεως των φορολογικών εσόδων. Επιπλέον, από τη «rapport au Roi» [έκθεση προς τον βασιλέα] που παρατίθεται σε παράρτημα του σχεδίου του βασιλικού διατάγματος προκύπτει με σαφήνεια ότι σκοπός του διατάγματος αυτού δεν είναι η ενίσχυση της οδικής ασφάλειας, αλλά ο αποκλεισμός της δυνατότητας των ατόμων που κατοικούν στο Βέλγιο να διαφεύγουν τον βελγικό φόρο επί οχημάτων.

15. Πρέπει, εκ προοιμίου, να επισημανθεί ότι οι Κυβερνήσεις των τριών κρατών μελών που υπέβαλαν παρατηρήσεις επισήμαναν ότι η Επιτροπή έχει αναγνωρίσει [17] ότι δεν θα μπορούσε να γίνει δεκτή πλήρης ελευθερία επιλογής ως προς το κράτος μέλος ταξινομήσεως ενός οχήματος, καθόσον η άσκηση αυτής της ελευθερίας θα είχε ως αποτέλεσμα την ταξινόμηση όλων των οχημάτων στο κράτος μέλος με την ευνοϊκότερη φορολόγηση, κατάσταση την οποία η Βελγική Κυβέρνηση χαρακτήρισε, κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, ως «φορολογικό forum-shopping». Εκτιμώ, ωστόσο, ότι ο προβληματισμός αυτός δεν σχετίζεται με το ζήτημα που ανέκυψε στο πλαίσιο των υποθέσεων των κυρίων δικών. Ουδείς υποστήριξε ότι θα έπρεπε να παρέχεται η ελευθερία ταξινομήσεως οχημάτων όπως αυτών των υποθέσεων των κυρίων δικών σε οποιοδήποτε κράτος μέλος· το ζήτημα που τίθεται είναι απλώς αν εταιρία που έχει στην κυριότητά της ή μισθώνει όχημα, το οποίο θέτει στη διάθεση εργαζομένου/administrateur, προκειμένου αυτός να το χρησιμοποιεί κατά την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας, πρέπει να διατηρεί την ευχέρεια να ταξινομήσει το όχημα αυτό στο κράτος μέλος στο οποίο πράγματι εδρεύει.

16. Η επίμαχη εθνική κανονιστική ρύθμιση επιβάλλει καταρχήν στους Βέλγους υπηκόους που εργάζονται σε εδρεύουσα σε άλλο κράτος μέλος εταιρία, κατέχοντας παράλληλα υπεύθυνη θέση, την υποχρέωση να ταξινομούν στο Βέλγιο τα οχήματα που η εταιρία θέτει στη διάθεσή τους και τα οποία χρησιμοποιούν κατά την άσκηση της επαγγελματικής τους δραστηριότητας. Συμμερίζομαι την άποψη της Επιτροπής, κατά την

13 — Προμνημονευθείσα στην υποσημείωση 4 απόφαση Lawrie-Blum, σκέψη 17, και απόφαση C-107/94, Asscher κατά Staatssecretaris van Financiën (Συλλογή 1996, σ. I-3089, σκέψη 25).

14 — Απόφαση C-268/99, Jany κ.λπ. (Συλλογή 2001, σ. I-8615, σκέψη 34).

15 — Απόφαση C-363/89, Roux κατά Βελγικού Δημοσίου (Συλλογή 1991, σ. I-273, σκέψη 23).

16 — Προμνημονευθείσα στην υποσημείωση 6.

17 — Ερμηνευτική ανακοίνωση της Επιτροπής σχετικά με τις διαδικασίες έγκρισης και εγγραφής οχημάτων που έχουν εγγραφεί προηγουμένως σε άλλο κράτος μέλος (ΕΕ 1996, C 143, σ. 4). Συναφής αναφορά γίνεται και στο σημείο 45 των προτάσεων που ανέπτυξα στο πλαίσιο της προμνημονευθείσας στην υποσημείωση 11 υποθέσεως Cura Anlagen.

οποία, προκειμένου να διαπιστωθεί αν το καθεστώς αυτό είναι σύμφωνο με τη Συνθήκη, δεν είναι αναγκαίο να καθοριστεί αν, στις υποθέσεις των κυρίων δικών, οι κατηγορούμενοι είναι μισθωτοί ή μη εργαζόμενοι κατά την έννοια του κοινοτικού δικαίου, εφόσον, κατά πάγια νομολογία, τα άρθρα 39 ΕΚ και 43 ΕΚ παρέχουν την ίδια έννομη προστασία και, συνεπώς, ο χαρακτηρισμός της οικονομικής δραστηριότητας στερείται σημασίας [18]. Αν ένας τέτοιος χαρακτηρισμός ήταν αναγκαίος, θα απέκειτο, εν πάση περιπτώσει, στο αιτούν δικαστήριο.

17. Επιπλέον, κατά πάγια νομολογία, διατάξεις οι οποίες εμποδίζουν ή αποθαρρύνουν υπήκοο κράτους μέλους να εγκαταλείψει τη χώρα καταγωγής του προκειμένου να ασκήσει το δικαίωμά του ελεύθερης κυκλοφορίας συνιστούν προσκόμματα στην άσκηση αυτής της ελευθερίας [19]. Στο πλαίσιο υποθέσεως που αφορούσε (απορρέοντες από την εφαρμογή εθνικής κανονιστικής ρυθμίσεως περί ΦΠΑ) περιορισμούς ως προς την καλύπτουσα προσωπικές ανάγκες χρήση αυτοκινήτου που τίθεται στη διάθεση εργαζομένου υπό περιστάσεις παρόμοιες με αυτές των υποθέσεων των κυρίων δικών, το Δικαστήριο έκρινε ότι οι περιορισμοί αυτοί είχαν ως συνέπεια «να εμποδίζ[ουν] στην πράξη μεθοριακό εργαζόμενο να απολαύει ορισμένων πλεονεκτημάτων που του παρέχει ο εργοδότης του, λόγω του ότι ο εργαζόμενος αυτός έχει την κατοικία του στο έδαφος του κράτους μέλους της προσωρινής εισαγωγής, [και ότι] ο εργαζόμενος αυτός θα βρισκόταν σε μειονεκτική θέση, ως προς τις συνθήκες εργασίας, σε σχέση με τους συναδέλφους του οι οποίοι κατοικούν στη χώρα του εργοδότη τους, πράγμα που θα επηρέαζε άμεσα την άσκηση του δικαιώματος της ελεύθερης κυκλοφορίας στο εσωτερικό της Κοινότητας» [20].

18. Εκτιμώ ότι η διαπίστωση αυτή ισχύει κατά μείζονα λόγο στην υπό κρίση υπόθεση, στην οποία η υποχρέωση ταξινομήσεως στο Βέλγιο οχήματος που ο εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος εργοδότης παρέχει στον εργαζόμενο/administrateur, ο οποίος το χρησιμοποιεί κατά την άσκηση της επαγγελματικής του δραστηριότητας μπορεί να αποθαρρύνει τους κατοίκους του Βελγίου να ασκήσουν το δικαίωμά τους ελεύθερης κυκλοφορίας, ανεξαρτήτως αν το δικαίωμα αυτό πηγάζει από το άρθρο 39 ΕΚ ή από το άρθρο 43 ΕΚ. Η σημασία της αρχής αυτής επιτείνεται στην περίπτωση κράτους μέλους όπως το Βασίλειο του Βελγίου το οποίο συνορεύει με άλλα τέσσερα κράτη μέλη και έχει, συνεπώς, ένα σημαντικό αριθμό μεθοριακών εργαζομένων.

19. Αδυνατώ να αντιληφθώ με ποιον τρόπο το συμπέρασμα αυτό μπορεί να αναιρεθεί από το επιχείρημα της Βελγικής Κυβερνήσεως που στηρίζεται στις διατάξεις περί προσωρινής εισαγωγής οι οποίες περιλαμβάνονται στην κοινοτική και εθνική νομοθε-

18 — Προμνημονευθείσα στην υποσημείωση 15, απόφαση Roux κατά Βελγικού Δημοσίου, σκέψη 23.

19 — Απόφαση Van Lent, σκέψη 16.

20 — Προμνημονευθείσα στην υποσημείωση 5 απόφαση Ledoux, σκέψη 18.

σία περί ΦΠΑ και τελωνειακών δασμών. Τα συστήματα αυτά διακρίνονται από τα εθνικά συστήματα ταξινομήσεως οχημάτων. Η εφαρμογή τους εξαρτάται από πολλούς παράγοντες όπως το περιεχόμενο των εννοιών του υποκειμένου στον φόρο και της προσωρινής εισαγωγής [21]. Φρονώ, επομένως, ότι δεν ασκούν καμία επιρροή στην απάντηση στο υποβληθέν ερώτημα. Πρέπει, εξάλλου, να επισημανθεί ότι ουδείς από τους λοιπούς διαδίκους που υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο έλαβε θέση επί των επιχειρημάτων αυτών.

20. Όσον αφορά τη δικαιολόγηση του επίμαχου εθνικού μέτρου, εκτιμώ ότι κανένας από τους λόγους που επικαλούνται οι Κυβερνήσεις που υπέβαλαν παρατηρήσεις δεν είναι βάσιμος.

21. Το Βασίλειο του Βελγίου επικαλείται καταρχάς την αρμοδιότητα των κρατών μελών στον τομέα της φορολογήσεως και της ταξινομήσεως των οχημάτων, παραπέμποντας στην απόφαση *Cura Anlagen* [22] με την οποία το Δικαστήριο αναγνώρισε την αρχή αυτή.

22. Στην υπόθεση εκείνη, το Δικαστήριο έκρινε ότι, εφόσον οι νομοθεσίες περί φορολογήσεως των αυτοκινήτων οχημάτων δεν έχουν εναρμονιστεί, τα κράτη μέλη είναι ελεύθερα να ασκούν τη φορολογική τους αρμοδιότητα στον τομέα αυτό. Το Δικαστήριο πρόσθεσε, ωστόσο, τον όρο ότι η άσκηση της αρμοδιότητας αυτής πρέπει να γίνεται «σύμφωνα με το κοινοτικό δίκαιο». Εάν τα εθνικά μέτρα που διέπουν την ταξινόμηση οχημάτων είναι αντίθετα προς τα άρθρα 39 και 43 ΕΚ, αντιβαίνουν προδήλως στο κοινοτικό δίκαιο και, συνεπώς, τα κράτη μέλη δεν είναι ελεύθερα να τα εφαρμόζουν κατ' αυτόν τον τρόπο.

23. Εκάστη των τριών κυβερνήσεων επικαλείται ως δικαιολογητικό λόγο την ανάγκη καταπολεμήσεως της φοροδιαφυγής.

24. Τα κράτη μέλη μπορούν ασφαλώς να αρνηθούν την άσκηση των δικαιωμάτων που πηγάζουν από τις διατάξεις περί ελεύθερης κυκλοφορίας σε άτομα που έχουν προβεί σε κατάχρηση ή απάτη. Αυτό μπορεί, ωστόσο, να συμβεί μόνο κατά περίπτωση, εφόσον αποδεικνύεται μια τέτοια συμπεριφορά. Ο απλός κίνδυνος καταχρήσεως ή απάτης δεν μπορεί να δικαιολογήσει γενικό περιορισμό ο οποίος θα εμπόδιζε την καλόπιστη άσκηση δικαιωμάτων του κοινοτικού δικαίου [23]. Τέτοιοι περιορισμοί είναι κατ' ανάγκη δυσα-

21 — Το άρθρο 561, παράγραφος 2, του κανονισμού 2454/93, το οποίο επικαλείται η Βελγική Κυβέρνηση, εφαρμόζεται στην περίπτωση κατά την οποία ο εργοδότης του ατόμου που χρησιμοποιεί το όχημα είναι εγκατεστημένος εκτός του τελωνειακού εδάφους της Κοινότητας.

22 — Προμνημονευθείσα στην υποσημείωση 11.

23 — Βλ., επί παραδείγματι, αποφάσεις C-28/95, Leur-Bloem (Συλλογή 1997, σ. I-4161, σκέψεις 39 έως 44), απόφαση C-478/98, Επιτροπή κατά Βελγίου (Συλλογή 2000, σ. I-7587, σκέψη 45) και απόφαση C-436/00, X και Y (Συλλογή 2002, σ. 10829, σκέψη 62).

νάλογοι καθώς καθιστούν αδύνατη τη νόμιμη άσκηση δικαιωμάτων του κοινοτικού δικαίου.

25. Ειδικότερα, κατά πάγια νομολογία, μολονότι ο σκοπός προλήψεως της φοροδιαφυγής μπορεί να δικαιολογήσει περιοριστικά μέτρα που σκοπούν ειδικώς να αποκλείσουν την εφαρμογή ευνοϊκών φορολογικών ρυθμίσεων σε αμιγώς τεχνητές καταστάσεις που αποσκοπούν στην καταστρατήγηση της εθνικής φορολογικής νομοθεσίας, δεν μπορεί να δικαιολογήσει κανονιστική ρύθμιση η οποία αφορά, γενικώς, τις πράξεις που μπορεί να διενεργήσει κάθε φορολογούμενος για οποιοδήποτε λόγο [24]. Συναφώς, πρέπει να επισημανθεί ότι, κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, ο εκπρόσωπος της Βελγικής Κυβερνήσεως δήλωσε ότι υπάρχουν πιθανώς περιπτώσεις στις οποίες η ταξινόμηση στο Μεγάλο Δουκάτο του Λουξεμβούργου οχήματος παρεχόμενου υπό παρεμφερείς με αυτές της υπό κρίση υποθέσεως περιστάσεις είναι καθ' όλα σύννομη.

26. Όσον αφορά το επιχείρημα ότι το εν λόγω μέτρο δικαιολογείται για λόγους οδικής ασφάλειας, δεν συμμερίζομαι την άποψη των κυβερνήσεων που υπέβαλαν παρατηρήσεις, κατά την οποία μόνον η ταξινόμηση σε εθνικό επίπεδο και, συνεπώς, η διενέργεια τεχνικών ελέγχων από τις εθνικές αρχές, συνιστά πρόσφορο για την επίτευξη του εν λόγω σκοπού μέτρο. Όπως επισημαίνει η Επιτροπή, το άρθρο 3, παράγραφος 2, της οδηγίας 96/96 του Συμβουλίου [25] προβλέπει αμοιβαία αναγνώριση των αποδεικτικών τεχνικού ελέγχου.

27. Εν πάση περιπτώσει, όσον αφορά το επίμαχο εθνικό μέτρο, από τη «rapport au Roi», η οποία παρατίθεται σε παράρτημα του σχεδίου του βασιλικού διατάγματος, προκύπτει με σαφήνεια ότι σκοπός του διατάγματος αυτού δεν ήταν η ενίσχυση της οδικής ασφάλειας, αλλά ο αποκλεισμός της δυνατότητας των ατόμων που κατοικούν στο Βέλγιο να διαφεύγουν τον βελγικό φόρο επί οχημάτων.

28. Επιπλέον, δυσχερώς μπορεί συμβιβαστεί το επιχείρημα ότι το εν λόγω μέτρο είναι αναγκαίο στο πλαίσιο του γενικού συμφέροντος για την οδική ασφάλεια με το γεγονός ότι η επίμαχη κανονιστική ρύθμιση δεν επιβάλλει υποχρέωση ταξινομήσεως προκειμένου για οχήματα που εταιρία εδρεύουσα σε άλλο κράτος μέλος θέτει στη διάθεση εργαζομένων οι οποίοι δεν είναι ούτε gérants ούτε πλειοψηφούντες μέτοχοι.

29. Ομοίως, δεν μπορεί να γίνει δεκτό το επιχείρημα που προβάλλουν η Φινλανδική Κυβέρνηση και η Κυβέρνηση του Ηνωμένου

24 — Βλ., ως πιο πρόσφατο παράδειγμα, απόφαση της 11ης Μαρτίου 2004, C-9/02, de Lasteyrie du Saillant, Συλλογή 2004, σ. I-2409, σκέψη 50.

25 — Οδηγία 96/96/ΕΚ του Συμβουλίου, της 20ής Δεκεμβρίου 1996, για την προσέγγιση των νομοθεσιών των κρατών μελών σχετικά με τον τεχνικό έλεγχο των μηχανοκίνητων οχημάτων και των ρυμουλκουμένων τους (ΕΕ 1997, L 46, σ. 1).

Βασιλείου, κατά το οποίο μόνον η ταξινόμηση σε εθνικό επίπεδο καθιστά δυνατή την αξιόπιστη εντόπιση των κυρίων των οχημάτων. Πράγματι, δεδομένου ότι όλα τα κράτη μέλη διαθέτουν σύστημα ταξινομήσεως των οχημάτων, είναι εφικτή η εντόπιση του κυρίου ενός οχήματος, ανεξαρτήτως του κράτους μέλους στο οποίο έχει ταξινομηθεί το όχημα αυτό. Τέτοια είναι προφανώς η περίπτωση κατά την οποία όχημα που οδηγεί τουρίστας ή επισκέπτης κράτους μέλους εμπλέκεται σε οδικό ατύχημα.

30. Το επιχείρημα ότι το εν λόγω εθνικό μέτρο μπορεί να δικαιολογηθεί για λόγους αυξήσεως των φορολογικών εσόδων μπορεί να εξετασθεί εν συντομία. Συγκεκριμένα, κατά πάγια νομολογία, η απώλεια φορολογικών εσόδων ουδέποτε δύναται να δικαιολογήσει περιορισμό στην άσκηση θεμελιώδους ελευθερίας [26].

31. Τέλος, θα πρέπει να εξετασθεί το επιχείρημα που προέβαλαν η Φινλανδική Κυβέρνηση και η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου, κατά το οποίο η ταξινόμηση μπορεί να ενταχθεί στο πλαίσιο μιας περιβαλλοντικής πολιτικής, μέσω της εφαρμογής, επί παραδείγματι, ενός συστήματος επιβολής διαφορετικών φορολογικών συντελεστών αναλόγως του βαθμού κατά τον οποίο το όχημα επιβαρύνει το περιβάλλον. Τούτο μπορεί πράγματι να ισχύει και είναι αληθές ότι ο σκοπός προστασίας του περιβάλλοντος μπορεί, καταρχήν, να δικαιολογήσει εθνικά μέτρα τα οποία, υπό διαφορετικές συνθήκες, θα ήταν αντίθετα προς κατοχυρωμένη από τη Συνθήκη θεμελιώδη ελευθερία [27]. Εντούτοις, η υπό κρίση υπόθεση αφορά τη νομιμότητα υποχρεώσεως ταξινομήσεως οχήματος σε συγκεκριμένο κράτος μέλος. Δεν υφίσταται διαφωνία ως προς τον φορολογικό συντελεστή που εφαρμόζεται επί του οχήματος, ούτε έχει προβληθεί ισχυρισμός περί σταδιακής επιβολής του φόρου αυτού προκειμένου να προωθηθεί η χρήση φιλικών προς το περιβάλλον οχημάτων. Για τον λόγο αυτό εκτιμώ ότι, στο πλαίσιο της υπό κρίση υποθέσεως, δεν χωρεί επίκληση λόγων αναγόμενων στην προστασία του περιβάλλοντος για τη δικαιολόγηση των απορρεόντων από την επίμαχη υποχρέωση περιορισμών στις ελευθερίες που καθιερώνει η Συνθήκη.

32. Κατόπιν των ανωτέρω, εκτιμώ ότι παρέλκει η εξέταση των άρθρων 10 ή 49 ΕΚ, τα οποία μνημονεύονται στο υποβληθέν ερώτημα, καθώς η ερμηνεία των άρθρων 39 και 43 ΕΚ αρκεί για την παροχή λυσιτελούς απαντήσεως στο αιτούν δικαστήριο [28]. Πρέπει, εξάλλου, να επισημανθεί ότι ουδείς εκ των υποβαλόντων παρατηρήσεις στο Δικαστήριο αναφέρθηκε στα άρθρα 10 και 49 ΕΚ.

26 — Βλ. απόφαση C-385/00, De Groot (Συλλογή 2002, σ. I-11819, σκέψη 103) και την εκεί παρατιθέμενη νομολογία, και προμνημονευθείσα στην υποσημείωση 23 απόφαση X και Y, σκέψη 50.

27 — Αποφάσεις C-302/86, Επιτροπή κατά Δανίας (Συλλογή 1988, σ. 4607), C-2/90, Επιτροπή κατά Βελγίου (Συλλογή 1992, σ. I-4431) και C-379/98, PreussenElektra (Συλλογή 2001, σ. I-2099).

28 — Απόφαση C-31/00, Dreessen (Συλλογή 2002, σ. I-663, σκέψη 30).

Πρόταση

33. Επομένως, στο υποβληθέν από το Tribunal de police de Neufchâteau ερώτημα προτείνω να δοθεί η ακόλουθη απάντηση:

Τα άρθρα 39 και 43 ΕΚ απαγορεύουν εθνική κανονιστική ρύθμιση επιβάλλουσα σε κάτοικο του κράτους μέλους την υποχρέωση ταξινομήσεως οχήματος που τίθεται στη διάθεσή του από την εταιρία η οποία τον απασχολεί και η οποία εδρεύει πράγματι σε άλλο κράτος μέλος, όταν ο συγκεκριμένος εργαζόμενος είναι παράλληλα μέτοχος, administrateur [διοικητικό στέλεχος] ή gérant [διαχειριστής] της εν λόγω εταιρίας.