Συλλογή της Νομολογίας

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ
GERARD HOGAN
της 14ης Ιανουαρίου 2020[1]

Υπόθεση C-19/19

État belge
κατά
Pantochim SA, υπό εκκαθάριση

[αίτηση του Cour de cassation
(Ανωτάτου Ακυρωτικού Δικαστηρίου, Βέλγιο)
για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως]

«Προδικαστική παραπομπή – Οδηγία 76/308/ΕΟΚ – Αμοιβαία συνδρομή για την είσπραξη απαιτήσεων – Οδηγία 2008/55/ΕΚ – Άρθρα 6 και 10 – Οδηγία 2010/24/ΕΕ – Άρθρο 13, παράγραφος 1 – Συμψηφισμός φορολογικής απαίτησης, που εισπράττεται εκ μέρους αιτούντος κράτους μέλους, με φορολογική οφειλή του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης – Χαρακτήρας της εισπραττόμενης απαίτησης – Ερμηνεία του όρου "προνόμιο"»

I. Εισαγωγή

1. Η υπό εξέταση αίτηση προδικαστικής αποφάσεως έχει ως αντικείμενο την ερμηνεία του άρθρου 6, παράγραφος 2, και του άρθρου 10 της οδηγίας 76/308/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 15ης Μαρτίου 1976, περί της αμοιβαίας συνδρομής για την είσπραξη απαιτήσεων που προκύπτουν από ενέργειες οι οποίες αποτελούν μέρος του συστήματος χρηματοδοτήσεως του Ευρωπαϊκού Γεωργικού Ταμείου Προσανατολισμού και Εγγυήσεων (ΕΓΤΠΕ) καθώς και από γεωργικές εισφορές και δασμούς[2], σε συνδυασμό με το άρθρο 6, δεύτερο εδάφιο, και το άρθρο 10 της οδηγίας 2008/55/ΕΚ του Συμβουλίου, της 26ης Μαΐου 2008, για την αμοιβαία συνδρομή για την είσπραξη απαιτήσεων σχετικών με ορισμένες εισφορές, δασμούς, φόρους και άλλα μέτρα[3].

2. Η αίτηση αυτή έχει υποβληθεί στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ του État belge (Βελγικού Δημοσίου) και της Pantochim SA, υπό εκκαθάριση. Τα υποβληθέντα προδικαστικά ερωτήματα αφορούν κατ' ουσίαν το ζήτημα αν μια φορολογική απαίτηση της Pantochim κατά του Βελγικού Δημοσίου μπορεί να συμψηφισθεί με απαίτηση σχετική με φόρο προστιθεμένης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ), την οποία προβάλλει το Γερμανικό Δημόσιο κατά της ίδιας εταιρίας. Για την είσπραξη της επίμαχης απαίτησης, το Γερμανικό Δημόσιο έχει ζητήσει τη συνδρομή του Βελγικού Δημοσίου, δυνάμει της οδηγίας 76/308, όπως έχει μεταφερθεί στη βελγική έννομη τάξη.

3. Προτού προχωρήσω στην εξέταση των πραγματικών περιστατικών της υπό κρίση υπόθεσης, θεωρώ αναγκαίο να παρατεθούν τα κρίσιμα νομικά στοιχεία.

1 Γλώσσα του πρωτοτύπου: η αγγλική.

2 ΕΕ ειδ. έκδ. 02/002, σ. 126.

3 ΕΕ 2008, L 150, σ. 28.

II. Το νομικό πλαίσιο

Α. Το δίκαιο της Ένωσης

1. Η οδηγία 76/308

4. Το άρθρο 6 της οδηγίας 76/308, υπό την αρχική μορφή του, προβλέπει τα εξής:

«1. Κατόπιν αιτήσεως της αιτούσης αρχής, η αρμόδια αρχή εισπράττει, κατά τις νομοθετικές, κανονιστικές ή διοικητικές διατάξεις που εφαρμόζονται για την είσπραξη παρόμοιων απαιτήσεων που γεννήθηκαν στο Κράτος μέλος όπου έχει την έδρα της, τις απαιτήσεις που αποτελούν το αντικείμενο τίτλου ο οποίος επιτρέπει την εκτέλεση.

2. Για το σκοπό αυτό, κάθε απαίτηση που αποτελεί αντικείμενο αιτήσεως εισπράξεως εξετάζεται ως απαίτηση του Κράτους μέλους όπου η αρμόδια αρχή έχει την έδρα της, […]».

5. Το άρθρο 10 της οδηγίας 76/308, υπό την αρχική μορφή του, ορίζει τα εξής:

«Οι απαιτήσεις προς είσπραξη δεν έχουν κανένα προνόμιο στο Κράτος μέλος όπου η αρμόδια αρχή έχει την έδρα της.»

2. Η οδηγία 2008/55

6. Η αιτιολογική σκέψη 1 της οδηγίας 2008/55 έχει ως εξής:

«Η οδηγία 76/308/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 15ης Μαρτίου 1976, για την αμοιβαία συνδρομή για την είσπραξη απαιτήσεων σχετικών με ορισμένες εισφορές, δασμούς, φόρους και άλλα μέτρα, έχει επανειλημμένα τροποποιηθεί κατά τρόπο ουσιαστικό. Είναι, ως εκ τούτου, σκόπιμη, για λόγους σαφήνειας και ορθολογισμού, η κωδικοποίηση της εν λόγω οδηγίας.»

7. Το άρθρο 6 της οδηγίας 2008/55 προβλέπει τα εξής:

«Κατόπιν αιτήσεως της αιτούσης αρχής, η αρμόδια αρχή εισπράττει, κατά τις νομοθετικές, κανονιστικές ή διοικητικές διατάξεις που εφαρμόζονται για την είσπραξη παρόμοιων απαιτήσεων που γεννήθηκαν στο κράτος μέλος όπου έχει την έδρα της, τις απαιτήσεις που αποτελούν το αντικείμενο τίτλου ο οποίος επιτρέπει την εκτέλεση.

Για το σκοπό αυτό, κάθε απαίτηση που αποτελεί αντικείμενο αιτήσεως εισπράξεως εξετάζεται ως απαίτηση του κράτους μέλους όπου η αρμόδια αρχή έχει την έδρα της, […]».

8. Το άρθρο 10 της οδηγίας 2008/55 ορίζει τα εξής:

«Κατά παρέκκλιση του άρθρου 6 δεύτερο εδάφιο, οι προς είσπραξη απαιτήσεις δεν απολαύουν απαραίτητα των προνομίων, των οποίων τυγχάνουν ανάλογες απαιτήσεις οι οποίες γεννώνται στο κράτος μέλος όπου έχει την έδρα της η αρμόδια αρχή.»

3. Η οδηγία 2010/24/ΕΕ

9. Η οδηγία 2008/55 καταργήθηκε, από την 1η Ιανουαρίου 2012, με το άρθρο 29 της οδηγίας 2010/24/ΕΕ του Συμβουλίου, της 16ης Μαρτίου 2010, περί αμοιβαίας συνδρομής για την είσπραξη απαιτήσεων σχετικών με φόρους, δασμούς και άλλα μέτρα[4].

10. Το άρθρο 10, παράγραφος 1, της οδηγίας 2010/24 ορίζει τα εξής:

«Κατόπιν αιτήσεως της αιτούσας αρχής, η προς ην η αίτηση αρχή υποχρεούται να εισπράττει απαιτήσεις, οι οποίες αποτελούν το αντικείμενο τίτλου που επιτρέπει την εκτέλεση της είσπραξης στο αιτούν κράτος μέλος.»

11. Το άρθρο 13, παράγραφος 1, της οδηγίας 2010/24 προβλέπει τα εξής:

«Για τον σκοπό της είσπραξης στο προς ό η αίτηση κράτος μέλος, κάθε απαίτηση που αποτελεί αντικείμενο αίτησης είσπραξης εξετάζεται ως απαίτηση του προς ό η αίτηση κράτους μέλους, εκτός εάν η παρούσα οδηγία ορίζει άλλως. Η προς ην η αίτηση αρχή ασκεί τις προβλεπόμενες από τις νομοθετικές, κανονιστικές ή διοικητικές διατάξεις εξουσίες και διαδικασίες που ισχύουν στο κράτος μέλος στο οποίο υπάγεται για απαιτήσεις σχετικά με τον ίδιο ή, απουσία ιδίου, παρόμοιο φόρο ή δασμό, πλην των περιπτώσεων για τις οποίες προβλέπεται άλλως στην παρούσα οδηγία.

[…]

Το προς ό η αίτηση κράτος μέλος δεν υποχρεούται να χορηγεί σε απαιτήσεις άλλων κρατών μελών τις προτιμήσεις που χορηγεί σε παρόμοιες απαιτήσεις στο έδαφός του, εκτός εάν έχει συμφωνηθεί διαφορετική ρύθμιση μεταξύ των οικείων κρατών μελών ή προβλέπεται στο δίκαιο του προς ό η αίτηση κράτους μέλους. Εάν ένα κράτος μέλος χορηγήσει προτιμήσεις σε απαιτήσεις άλλου κράτους μέλους δεν μπορεί να αρνηθεί τη χορήγηση των ίδιων προτιμήσεων στις αυτές ή σε παρόμοιες απαιτήσεις άλλων κρατών μελών υπό τις αυτές προϋποθέσεις.

[…]»

12. Το άρθρο 13, παράγραφος 5, της οδηγίας 2010/24 προβλέπει τα εξής:

«Με την επιφύλαξη του άρθρου 20 παράγραφος 1, η προς ην η αίτηση αρχή διαβιβάζει στην αιτούσα αρχή τα ποσά που εισέπραξε σε σχέση με την απαίτηση και τους τόκους που αναφέρονται στις παραγράφους 3 και 4 του παρόντος άρθρου.»

Β. Το βελγικό δίκαιο

13. Το άρθρο 12 του loi du 20 juillet 1979 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives à certaines cotisations, droits, taxes et autres mesures (νόμου της 20ής Ιουλίου 1979 περί της αμοιβαίας συνδρομής για την είσπραξη απαιτήσεων σχετικών με ορισμένες εισφορές, δασμούς, φόρους και άλλα μέτρα) (*Moniteur belge* της 30ής Αυγούστου 1979, σ. 9457, στο εξής: νόμος της 20ής Ιουλίου 1979) προβλέπει τα εξής:

«Η βελγική αρχή που είναι αποδέκτρια της αιτήσεως προβαίνει στην είσπραξη των απαιτήσεων που ζητήθηκαν από την αλλοδαπή αιτούσα αρχή, ως εάν επρόκειτο για απαιτήσεις που γεννήθηκαν εντός του Βασιλείου [του Βελγίου].»

4 ΕΕ 2010, L 84, σ. 1.

14. Το άρθρο 15 του εν λόγω νόμου ορίζει τα εξής:

«Οι απαιτήσεις προς είσπραξη δεν απολαύουν κανενός προνομίου.»

15. Το άρθρο 334 του loi-programme du 27 décembre 2004 (*Moniteur belge* της 31ης Δεκεμβρίου 2004, σ. 87006, στο εξής: προγραμματικός νόμος της 27ης Δεκεμβρίου 2004), όπως ίσχυε μέχρι τις 7 Ιανουαρίου 2009, προβλέπει τα εξής:

«Κάθε ποσό που πρέπει να επιστραφεί ή να καταβληθεί σε υπόχρεο φόρου, δυνάμει νομοθετικών διατάξεων περί των φόρων εισοδήματος, των φόρων που εξομοιώνονται με αυτούς, του φόρου προστιθέμενης αξίας, […] μπορεί να διατεθεί από τον αρμόδιο υπάλληλο, χωρίς διατυπώσεις, για την πληρωμή […] φόρων εισοδήματος, φόρων που εξομοιώνονται με αυτούς, φόρου προστιθέμενης αξίας, […] εφόσον οι φόροι αυτοί δεν αμφισβητούνται ή δεν αμφισβητούνται πλέον.

Το προηγούμενο εδάφιο έχει εφαρμογή και σε περίπτωση κατάσχεσης, εκχώρησης, μεταβίβασης ή σε περίπτωση συρροής απαιτήσεων ή διαδικασίας αφερεγγυότητας.»

16. Το άρθρο 334, πρώτο εδάφιο, του προγραμματικού νόμου της 27ης Δεκεμβρίου 2004, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 194 του loi-programme du 22 décembre 2008 (*Moniteur belge* της 29ης Δεκεμβρίου 2008, σ. 68649, στο εξής: προγραμματικός νόμος της 22ας Δεκεμβρίου 2008) και προτού τροποποιηθεί με τον loi du 25 novembre 2016 (στο εξής: νόμος της 25ης Δεκεμβρίου 2016), όπως έχει εφαρμογή επί των πραγματικών περιστατικών της 8ης Ιανουαρίου 2009, προβλέπει τα εξής:

«Κάθε ποσό που πρέπει να επιστραφεί ή να καταβληθεί σε πρόσωπο, […] είτε στο πλαίσιο της εφαρμογής φορολογικών νόμων που υπάγονται στην αρμοδιότητα της Service public fédéral Finances [(ομοσπονδιακής δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας)] είτε στην περίπτωση που για την είσπραξή του είναι αρμόδια η εν λόγω ομοσπονδιακή δημόσια υπηρεσία […], μπορεί να διατεθεί, χωρίς διατυπώσεις και με απόφαση του αρμόδιου υπαλλήλου, για την πληρωμή ποσών που οφείλει το πρόσωπο αυτό κατ' εφαρμογήν των σχετικών φορολογικών νόμων ή για την ικανοποίηση φορολογικών και μη φορολογικών απαιτήσεων για την είσπραξη των οποίων είναι αρμόδια η [ομοσπονδιακή δημόσια οικονομική υπηρεσία] […]. Η παρούσα διάταξη έχει εφαρμογή μόνον όσον αφορά το μη αμφισβητούμενο ποσό της οφειλής του εν λόγω προσώπου.

Η προηγούμενη περίπτωση εξακολουθεί να έχει εφαρμογή σε περίπτωση κατάσχεσης, εκχώρησης, μεταβίβασης ή σε περίπτωση συρροής απαιτήσεων ή διαδικασίας αφερεγγυότητας.»

III. Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

17. Η Pantochim είναι ανώνυμη εταιρία η οποία τέθηκε υπό εκκαθάριση στις 26 Ιουνίου 2001 με δικαστική απόφαση του tribunal de commerce de Charleroi (δικαστηρίου εμπορικών διαφορών του Charleroi, Βέλγιο). Κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης αυτής, η Pantochim εξόφλησε ολοσχερώς την προνομιούχα απαίτηση του Βελγικού Δημοσίου από ΦΠΑ.

18. Κατά τη διάρκεια της εκκαθάρισης, το Βελγικό Δημόσιο ανήγγειλε επίσης απαίτηση του Γερμανικού Δημοσίου από ΦΠΑ ύψους 634 275,50 ευρώ πλέον τόκων. Η συγκεκριμένη αυτή απαίτηση από ΦΠΑ (στο εξής: γερμανική απαίτηση από ΦΠΑ) έγινε δεκτή ως ανέγγυα απαίτηση. Από την αίτηση προδικαστικής αποφάσεως προκύπτει ότι, για την είσπραξη της επίμαχης απαίτησης από ΦΠΑ, το Γερμανικό Δημόσιο ζήτησε συνδρομή, δυνάμει της οδηγίας 76/308, όπως αυτή έχει μεταφερθεί στη βελγική έννομη τάξη.

19. Το εξεταζόμενο εν προκειμένω ζήτημα ανέκυψε επειδή η Pantochim έχει σημαντικού ύψους φορολογική απαίτηση κατά του Βελγικού Δημοσίου. Όταν το Βελγικό Δημόσιο επισήμανε ότι προτίθεται να συμψηφίσει, δυνάμει του άρθρου 334 του προγραμματικού νόμου της 27ης Δεκεμβρίου 2004, τη φορολογική οφειλή του προς την Pantochim με τη γερμανική απαίτηση από ΦΠΑ, οι εκκαθαριστές της Pantochim απάντησαν με αγωγή κατά του Βελγικού Δημοσίου. Το tribunal de première instance du Hainaut, division Mons (πρωτοβάθμιο δικαστήριο της Hainaut, τμήμα της Mons, Βέλγιο) έκρινε ότι το Βελγικό Δημόσιο δεν έχει δικαίωμα να συμψηφίσει τις επίμαχες οφειλές. Κατόπιν άσκησης έφεσης, το Cour d'appel de Mons (εφετείο της Mons, Βέλγιο), με απόφαση της 27ης Ιουνίου 2016, επικύρωσε την απόφαση αυτή και υποχρέωσε το Βελγικό Δημόσιο να καταβάλει στην Pantochim το ποσό των 502 991,47 ευρώ πλέον τόκων.

20. Εν συνεχεία, το Βελγικό Δημόσιο άσκησε αίτηση αναιρέσεως ενώπιον του Cour de cassation (Ανωτάτου Ακυρωτικού Δικαστηρίου, Βέλγιο). Το Βελγικό Δημόσιο θεωρεί ότι το Cour d'appel de Mons (εφετείο της Mons), μη επιτρέποντάς του να εισπράξει την απαίτηση του Γερμανικού Δημοσίου ως να επρόκειτο για δική του απαίτηση, παρέβη, μεταξύ άλλων, το άρθρο 6, παράγραφος 2, της οδηγίας 76/308. Επιπλέον, το Βελγικό Δημόσιο θεωρεί ότι ο συμψηφισμός απαιτήσεων σύμφωνα με το άρθρο 334 του προγραμματικού νόμου της 27ης Δεκεμβρίου 2004 δεν αποτελεί «προνόμιο» κατά την έννοια του άρθρου 10 της οδηγίας 76/308.

21. Το εν λόγω δικαστήριο επισήμανε ορισμένα συμπεράσματα του Cour d'appel de Mons (εφετείου της Mons), τα οποία αμφισβητούνται από το Βελγικό Δημόσιο.

22. Πρώτον, το Cour d'appel de Mons (εφετείο της Mons) έκρινε ότι «το άρθρο 334 του [προγραμματικού νόμου] δεν αποκλείει ρητά τις σχετικές με τον συμψηφισμό διατάξεις του Αστικού Κώδικα», οι οποίες απαιτούν «την ύπαρξη δύο αμοιβαίων οφειλών [...] που πρέπει να υφίστανται μεταξύ των ίδιων προσώπων, τα οποία δρουν με την ίδια ιδιότητα». Το Cour d'appel de Mons (εφετείο της Mons) επισήμανε ότι, «ακόμη και αν η απαίτηση του Γερμανικού Δημοσίου δύναται να εισπραχθεί ως απαίτηση του ίδιου του Βελγικού Δημοσίου, παραμένει απαίτηση του Γερμανικού Δημοσίου», με αποτέλεσμα «να μην είναι δυνατός ο νόμιμος συμψηφισμός, καθότι δεν υφίστανται αμοιβαίες οφειλές μεταξύ των ίδιων προσώπων, το δε Βελγικό Δημόσιο επιθυμεί να συμψηφίσει την οφειλή του προς [την εταιρία Pantochim] με την οφειλή [της εταιρίας Pantochim] προς το Γερμανικό Δημόσιο». Περαιτέρω, το εν λόγω δικαστήριο επισήμανε ότι, «ακόμη και αν ο φορολογικός συμψηφισμός θεωρηθεί ιδιαίτερη μορφή συμψηφισμού», το άρθρο 334 του προγραμματικού νόμου, εντούτοις, «δεν επεκτείνει το ωφέλημα του συμψηφισμού σε απαιτήσεις άλλες από εκείνες του Βελγικού Δημοσίου».

23. Δεύτερον, το Cour d'appel de Mons (εφετείο της Mons) έκρινε ότι οι διατάξεις των οδηγιών δεν ασκούν επιρροή επί των προεκτεθέντων, επειδή, αν και «προβλέπουν πράγματι ότι οι απαιτήσεις για τις οποίες ζητείται συνδρομή εισπράττονται ως να ήταν απαιτήσεις του κράτους αποδέκτη της αίτησης και με τον ίδιο τρόπο», ωστόσο «οι απαιτήσεις προς είσπραξη δεν απολαύουν των προνομίων των ανάλογων απαιτήσεων που γεννώνται στο κράτος μέλος όπου εδρεύει η αρχή που είναι αποδέκτρια της αίτησης, παρά μόνον αν τούτο προβλέπεται από τη νομοθεσία του κράτους αυτού ή από συμφωνία συναφθείσα μεταξύ του αιτούντος κράτους και του κράτους αποδέκτη της αίτησης». Το Cour d'appel de Mons (εφετείο της Mons) συμπλήρωσε ότι, «ελλείψει σχετικού ορισμού στην οδηγία, ο όρος "προνόμιο" πρέπει να έχει τη συνήθη του έννοια του πλεονεκτήματος ή του αποκλειστικού δικαιώματος».

24. Υπό τις συνθήκες αυτές, το Cour de cassation (Ανώτατο Ακυρωτικό Δικαστήριο) αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Έχει η διάταξη κατά την οποία η απαίτηση που αποτελεί αντικείμενο αιτήσεως εισπράξεως "εξετάζεται ως απαίτηση του κράτους μέλους όπου η αρμόδια αρχή έχει την έδρα της", όπως τούτο προβλέπεται από το άρθρο 6[, δεύτερο εδάφιο,] της [οδηγίας 2008/55], το οποίο αντικαθιστά το άρθρο 6, παράγραφος 2, της [οδηγίας 76/308], την έννοια ότι η απαίτηση του

αιτούντος κράτους εξομοιώνεται με απαίτηση του κράτους αποδέκτη της αιτήσεως, με αποτέλεσμα η απαίτηση του αιτούντος κράτους να προσλαμβάνει χαρακτήρα απαιτήσεως του κράτους αποδέκτη της αιτήσεως;

2) Πρέπει ο όρος "προνόμιο", ο οποίος απαντά στο άρθρο 10 της οδηγίας [2008/55], και, πριν από την κωδικοποίηση, στο άρθρο 10 της οδηγίας [76/308], να νοηθεί υπό την έννοια ότι αναφέρεται σε δικαίωμα προνομιακής ικανοποιήσεως της απαιτήσεως, η οποία ως εκ τούτου ικανοποιείται κατά προτεραιότητα έναντι των άλλων απαιτήσεων, σε περίπτωση συρροής απαιτήσεων, ή υπό την έννοια ότι αναφέρεται σε κάθε μηχανισμό ο οποίος σε περίπτωση συρροής απαιτήσεων καταλήγει σε προνομιακή ικανοποίηση της απαιτήσεως;

3) Δύναται να θεωρηθεί προνόμιο, υπό την έννοια του άρθρου 10 των προαναφερθεισών οδηγιών, η δυνατότητα της φορολογικής διοικήσεως να προβαίνει, υπό τους όρους που προβλέπει το άρθρο 334 του προγραμματικού νόμου της 27ης Δεκεμβρίου 2004, σε συμψηφισμό σε περίπτωση συρροής απαιτήσεων;»

IV. Η διαδικασία ενώπιον του Δικαστηρίου

25. Γραπτές παρατηρήσεις κατέθεσαν η Pantochim, η Βελγική και η Ισπανική Κυβέρνηση και η Ευρωπαϊκή Επιτροπή. Το Δικαστήριο αποφάσισε να εκδώσει απόφαση χωρίς να διεξαχθεί επ' ακροατηρίου συζήτηση.

V. Ανάλυση

A. Προκαταρκτικές παρατηρήσεις

26. Στα προδικαστικά ερωτήματα που υπέβαλε στο Δικαστήριο, το Cour de cassation (Ανώτατο Ακυρωτικό Δικαστήριο) μνημονεύει ορισμένες διατάξεις της οδηγίας 76/308 και της οδηγίας 2008/55. Δεν γίνεται μνεία στην οδηγία 2010/24. Πριν εξετάσω τα προδικαστικά ερωτήματα, φρονώ ότι πρέπει, κατ' αρχάς, να καθορισθεί ποια οδηγία έχει εφαρμογή ratione temporis. Τούτο είναι σημαντικό επειδή υπάρχουν ορισμένες διαφορές στη γραμματική διατύπωση του άρθρου 6, παράγραφος 2, της οδηγίας 76/308, του άρθρου 6, παράγραφος 2, της οδηγίας 2008/55 και του άρθρου 10, παράγραφος 1, της οδηγίας 2010/24 και του άρθρου 13, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24, μολονότι βεβαίως έχουν παρόμοιο πεδίο εφαρμογής. Ωστόσο, δεν μπορεί να υποστηριχθεί το ίδιο για το άρθρο 10 της οδηγίας 76/308[5], το άρθρο 10 της οδηγίας 2008/55 και το άρθρο 13, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24[6].

5 Στην αρχική του διατύπωση.

6 Το Δικαστήριο έχει επισημάνει, στη σκέψη 72 της απόφασης της 29ης Απριλίου 2004, Επιτροπή κατά Συμβουλίου (C-338/01, EU:C:2004:253), ότι, «[ό]σο για το άρθρο 10 της οδηγίας 76/308, το οποίο προέβλεπε ότι οι απαιτήσεις προς είσπραξη δεν έχουν κανένα προνόμιο στο κράτος μέλος όπου η αρμόδια αρχή έχει την έδρα της, μετά την τροποποίησή του με την [οδηγία 2001/44/ΕΚ του Συμβουλίου, της 15ης Ιουνίου 2001, που τροποποιεί την οδηγία 76/308 (ΕΕ 2001, L 175, σ. 17)], ορίζει ότι οι εν λόγω απαιτήσεις δεν έχουν κατ' ανάγκη τα προνόμια των αναλόγων απαιτήσεων που έχουν γεννηθεί στο κράτος μέλος όπου η αρμόδια αρχή έχει την έδρα της. Μια τέτοια *τροποποίηση αποτελεί ουσιώδη αλλαγή όσον αφορά την αντιμετώπιση των μνημονευομένων στην οδηγία 76/308 απαιτήσεων*, εφόσον η τροποποίηση αυτή ισοδυναμεί με αναστροφή της μέχρι τότε ισχύουσας αρχής, συγκεκριμένα ότι οι εν λόγω απαιτήσεις δεν είχαν κανένα προνόμιο στο κράτος της αρμόδιας αρχής». Η υπογράμμιση δική μου.

27. Στη σκέψη 20 της απόφασης της 1ης Ιουλίου 2004, Τσάπαλος και Διαμαντάκης (C-361/02 και C-362/02, EU:C:2004:401), το Δικαστήριο επισήμανε ότι, εφόσον η οδηγία 76/308 διέπει αποκλειστικώς την αναγνώριση και την εκτέλεση ορισμένων κατηγοριών απαιτήσεων οι οποίες γεννήθηκαν σε άλλο κράτος μέλος, χωρίς να περιλαμβάνει κανόνες σχετικούς με τη γέννηση και την έκταση των απαιτήσεων αυτών, οι διατάξεις της εν λόγω οδηγίας πρέπει να θεωρηθούν ότι αποτελούν απλώς διαδικαστικούς κανόνες. Κατά την άποψή μου, η ανωτέρω κρίση του Δικαστηρίου ισχύει και για τις οδηγίες 2008/55 και 2010/24.

28. Κατά πάγια νομολογία, ενώ οι διαδικαστικοί κανόνες εφαρμόζονται γενικώς επί όλων των διαφορών που εκκρεμούν κατά το χρονικό σημείο της έναρξης της ισχύος τους, δεν συμβαίνει το ίδιο με τους κανόνες ουσιαστικού δικαίου, οι οποίοι, αντιθέτως, κατά συνήθη ερμηνεία, δεν διέπουν τις διαμορφωθείσες προ της έναρξης της ισχύος τους καταστάσεις[7].

29. Το άρθρο 29 της οδηγίας 2010/24 ορίζει ότι η οδηγία 2008/55 καταργείται από την 1η Ιανουαρίου 2012 και ότι οι παραπομπές στην καταργούμενη οδηγία 2008/55 θεωρούνται ότι γίνονται στην οδηγία 2010/24[8]. Η οδηγία 2010/24 δεν περιλαμβάνει μεταβατικές διατάξεις.

30. Κατά συνέπεια, φρονώ ότι στη νυν εκκρεμή ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου υπόθεση έχει εφαρμογή η οδηγία 2010/24 και όχι η οδηγία 76/308 ή η οδηγία 2008/55.

Β. Επί του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος

31. Με το πρώτο προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινισθεί αν το άρθρο 13, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24 –το οποίο προβλέπει ότι «κάθε απαίτηση που αποτελεί αντικείμενο αίτησης είσπραξης εξετάζεται ως απαίτηση του προς ό η αίτηση κράτους μέλους»– έχει την έννοια ότι η απαίτηση του αιτούντος κράτους μέλους (στην παρούσα διαδικασία, της Γερμανίας) προσλαμβάνει χαρακτήρα απαίτησης του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης (στην παρούσα διαδικασία, του Βελγίου).

32. Κατά πάγια νομολογία, η οδηγία 76/308 έθεσε κοινούς κανόνες όσον αφορά την αμοιβαία συνδρομή, με σκοπό τη διασφάλιση της είσπραξης απαιτήσεων σχετικά με ορισμένες εισφορές, δασμούς και φόρους[9]. Η επισήμανση αυτή ισχύει και για την οδηγία 2010/24[10]. Συγκεκριμένα, η οδηγία 2010/24 αποσκοπεί στη διεύρυνση του πεδίου εφαρμογής της οδηγίας 76/308, όπως αυτή κωδικοποιήθηκε με την οδηγία 2008/55, για να καλύψει την είσπραξη απαιτήσεων οι οποίες προηγουμένως δεν καλυπτόταν από τις εν λόγω οδηγίες, προκειμένου να διασφαλισθούν καλύτερα τα

7 Απόφαση της 1ης Ιουλίου 2004, Τσάπαλος και Διαμαντάκης (C-361/02 και C-362/02, EU:C:2004:401, σκέψη 19). Στο σημείο 42 των παρατηρήσεών της, η Επιτροπή εκθέτει ότι, καθότι η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δεν μνημονεύει την ημερομηνία υποβολής από το Γερμανικό Δημόσιο της αίτησης είσπραξης, δεν είναι δυνατόν να εξακριβωθεί ποια από τις τρεις οδηγίες έχει εφαρμογή στην υπόθεση της κύριας δίκης. Η Pantochim και η Βελγική και η Ισπανική Κυβέρνηση μνημονεύουν τόσο την οδηγία 76/308 όσο και την οδηγία 2008/55.

8 Η οδηγία 76/308 καταργήθηκε με το άρθρο 25 της οδηγίας 2008/55 από τις 30 Ιουνίου 2008. Βλ. άρθρο 26 της οδηγίας 2008/55.

9 Απόφαση της 18ης Οκτωβρίου 2012, X (C-498/10, EU:C:2012:635, σκέψη 44 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

10 Κατά την αιτιολογική σκέψη 1 της οδηγίας 2010/24, «[η] αμοιβαία συνδρομή μεταξύ των κρατών μελών για την είσπραξη των αμοιβαίων απαιτήσεών τους και των απαιτήσεων της Ένωσης όσον αφορά ορισμένους φόρους και άλλα μέτρα συμβάλλει στην ορθή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς. Εξασφαλίζει τη φορολογική ουδετερότητα και επέτρεψε στα κράτη μέλη να άρουν προστατευτικά μέτρα στις διασυνοριακές συναλλαγές που δημιουργούσαν διακρίσεις και είχαν σκοπό την πρόληψη απάτης και δημοσιονομικών απωλειών». Βλ., επίσης, απόφαση της 26ης Απριλίου 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, σκέψη 42).

οικονομικά συμφέροντα των κρατών μελών και η ουδετερότητα της εσωτερικής αγοράς, καθώς και να καταστεί η αμοιβαία συνδρομή αποδοτικότερη και ουσιαστικότερη. Επομένως, εν ολίγοις, δεδομένης της αύξησης των αιτήσεων αμοιβαίας συνδρομής, η οδηγία 2010/24 επιδιώκει γενικά να διευκολύνει και να προαγάγει τη συνδρομή αυτή [11].

33. Το άρθρο 1 της οδηγίας 2010/24 ορίζει ότι η εν λόγω οδηγία καθορίζει τους κανόνες βάσει των οποίων τα κράτη μέλη πρέπει *να παρέχουν συνδρομή* για την είσπραξη σε κάθε κράτος μέλος των απαριθμούμενων στο άρθρο 2 απαιτήσεων οι οποίες γεννώνται σε άλλο κράτος μέλος. Το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο α΄, της οδηγίας 2010/24 προβλέπει ότι αίτηση συνδρομής μπορεί να υποβληθεί, μεταξύ άλλων, για την είσπραξη *όλων των φόρων και των δασμών*, οι οποίοι επιβάλλονται από τα κράτη μέλη ή για λογαριασμό τους, ή για λογαριασμό της Ένωσης [12]. Κατά το άρθρο 10, παράγραφος 1, της οδηγίας 2010/24, η αρχή κράτους μέλους που λαμβάνει αίτηση οφείλει, κατόπιν αίτησης της αιτούσας αρχής άλλου κράτους μέλους, να εισπράττει απαιτήσεις οι οποίες αποτελούν το αντικείμενο τίτλου που επιτρέπει την εκτέλεση της είσπραξης στο αιτούν κράτος μέλος.

34. Στη σκέψη 48 της απόφασης της 26ης Απριλίου 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282), το Δικαστήριο επισήμανε ότι, βάσει του άρθρου 13, παράγραφος 1, της οδηγίας 2010/24, κάθε απαίτηση που αποτελεί αντικείμενο αίτησης είσπραξης εξετάζεται ως απαίτηση του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης, «το οποίο καλείται να ασκήσει τις προβλεπόμενες από τις νομοθετικές, κανονιστικές ή διοικητικές διατάξεις εξουσίες και διαδικασίες που ισχύουν για απαιτήσεις σχετικές με ίδιο ή παρόμοιο φόρο ή δασμό εντός της έννομης τάξης του» [13].

35. Πάντως, είναι σημαντικό να τονισθούν τα όρια των εν λόγω επισημάνσεων, οι οποίες περιλαμβάνονται στην απόφαση της 26ης Απριλίου 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282). Από τη συγκεκριμένη διατύπωση της απόφασης αυτής προκύπτει σαφώς ότι το Δικαστήριο αναφερόταν, εν προκειμένω, στις *διαδικαστικές υποχρεώσεις* του κράτους αποδέκτη της αίτησης. Κατά συνέπεια, φρονώ ότι, μολονότι, βάσει του άρθρου 13, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24, οι απαιτήσεις του αιτούντος κράτους μέλους πρέπει να θεωρούνται, από *διαδικαστικής απόψεως*, ισότιμες [14] με τις απαιτήσεις του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης, εντούτοις το περιεχόμενο του συγκεκριμένου αυτού πλάσματος δικαίου υπόκειται σε όρια. Ειδικότερα, η απαίτηση αυτή δεν προσλαμβάνει, από *ουσιαστικής απόψεως*, χαρακτήρα απαίτησης η οποία μπορεί να προβληθεί από το κράτος μέλος αποδέκτη της αίτησης.

36. Τούτο προκύπτει σαφώς από τη γραμματική διατύπωση και από το πλαίσιο στο οποίο εντάσσεται το ίδιο το άρθρο 13, παράγραφος 1. Συγκεκριμένα, επί παραδείγματι, το άρθρο 13, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24 ορίζει ότι «[τ]ο προς ο η αίτηση κράτος μέλος *δεν υποχρεούται* να χορηγεί σε απαιτήσεις άλλων κρατών μελών τις προτιμήσεις που χορηγεί σε παρόμοιες απαιτήσεις στο έδαφός του, *εκτός* εάν έχει συμφωνηθεί διαφορετική ρύθμιση μεταξύ των οικείων κρατών μελών ή προβλέπεται στο δίκαιο του προς ό η αίτηση κράτους μέλους» [15]. Τούτο αποτελεί, αφεαυτού, επαρκή απόδειξη ότι οι απαιτήσεις του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης διαχωρίζονται και διαφοροποιούνται σε σημαντικό βαθμό από τις απαιτήσεις του αιτούντος κράτους μέλους. Εξ αυτού

11 Πρβλ. απόφαση της 14ης Μαρτίου 2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209, σκέψη 29). Βλ., επίσης, αιτιολογική σκέψη 4 της οδηγίας 2010/24, η οποία προβλέπει ότι, «[γ]ια την καλύτερη διασφάλιση των οικονομικών συμφερόντων των κρατών μελών και της ουδετερότητας της εσωτερικής αγοράς, είναι ανάγκη να διευρυνθεί το πεδίο εφαρμογής της αμοιβαίας συνδρομής για την είσπραξη απαιτήσεων σχετικών με φόρους και δασμούς, οι οποίες δεν καλύπτονται ακόμη από αμοιβαία συνδρομή για την είσπραξη, ενώ, προκειμένου να αντιμετωπισθεί η αύξηση των αιτήσεων συνδρομής και να εξασφαλισθούν καλύτερα αποτελέσματα, η συνδρομή αυτή θα πρέπει να καταστεί αποδοτικότερη και ουσιαστικότερη και να διευκολυνθεί στην πράξη. Για την εκπλήρωση των στόχων αυτών, απαιτούνται σημαντικές προσαρμογές και δεν επαρκεί απλώς η τροποποίηση της ισχύουσας οδηγίας 2008/55/ΕΚ. Η οδηγία αυτή θα πρέπει, επομένως, να καταργηθεί και να αντικατασταθεί από νέα νομική πράξη, η οποία θα αξιοποιεί τα επιτεύγματα της οδηγίας 2008/55/ΕΚ και θα προβλέπει σαφέστερους και ακριβέστερους κανόνες, όπου απαιτείται».

12 Πρέπει να επισημανθεί ότι η οδηγία 79/1071/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 6ης Δεκεμβρίου 1979, περί τροποποιήσεως της οδηγίας 76/308 (ΕΕ ειδ. έκδ. 02/008, σ. 35), διεύρυνε το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας 76/308, επεκτείνοντάς το στις απαιτήσεις από ΦΠΑ.

13 Βλ. επίσης, κατ' αναλογία, όσον αφορά την οδηγία 76/308, απόφαση της 14ης Ιανουαρίου 2010, Kyrian (C-233/08, EU:C:2010:11, σκέψη 43).

14 Το περιθώριο που διαθέτει το κράτος μέλος αποδέκτης της αίτησης να αρνηθεί να παράσχει συνδρομή στο αιτούν κράτος μέλος είναι πολύ περιορισμένο. Βλ. απόφαση της 26ης Απριλίου 2018, Donnellan (C-34/17, EU:C:2018:282, σκέψεις 49 έως 51).

15 Η υπογράμμιση δική μου.

προκύπτουν, επίσης, τρόπον τινά, τα όρια του πλάσματος δικαίου που καθιερώνεται με το άρθρο 13, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24, καθότι, αν η απαίτηση του αιτούντος κράτους έπρεπε πράγματι να αντιμετωπίζεται, για τον σκοπό αυτόν, ως επί της ουσίας πανομοιότυπη με απαίτηση του κράτους αποδέκτη της αίτησης, το τρίτο εδάφιο της εν λόγω οδηγίας θα ήταν μάλλον περιττό και ανώφελο.

37. Επομένως, κατά τη γνώμη μου, η οδηγία 2010/24 έχει ως αποτέλεσμα ότι το κράτος μέλος αποδέκτης της αίτησης ενεργεί υπό τη μορφή αντιπροσώπου του αιτούντος κράτους μέλους, με σκοπό την ικανοποίηση της απαίτησης του τελευταίου[16]. Ωστόσο, ελλείψει ρητής εκχώρησης της απαίτησης προς το κράτος μέλος αποδέκτη της αίτησης –και δεν προκύπτει ότι τούτο έχει συμβεί εν προκειμένω– δικαιούχος της απαίτησης εξακολουθεί να είναι το αιτούν κράτος μέλος[17].

38. Ειδικότερα, πρέπει να υπομνησθεί ότι, κατά το άρθρο 1 της οδηγίας 2010/24, ο ρόλος του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης είναι *να παράσχει συνδρομή* στο αιτούν κράτος μέλος για την είσπραξη της απαίτησης του *τελευταίου*. Κατά συνέπεια, συντάσσομαι με την άποψη της Ισπανικής Κυβέρνησης[18] ότι η απαίτηση του αιτούντος κράτους μέλους δεν μπορεί να εξομοιωθεί με απαίτηση του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης και ότι η απαίτηση του αιτούντος κράτους μέλους δεν προσλαμβάνει χαρακτήρα απαίτησης του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης[19].

39. Συναφώς, το Δικαστήριο επισήμανε προσφάτως, στη σκέψη 40 της απόφασης της 14ης Μαρτίου 2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209), ότι, «ελλείψει καθορισμού, στην οδηγία 2010/24, του τρόπου με τον οποίο το κράτος μέλος που λαμβάνει την αίτηση διατηρεί τα ποσά που εισέπραξε πριν από τη μεταφορά τους στο αιτούν κράτος μέλος, το ζήτημα αυτό εμπίπτει στην αρμοδιότητα των κρατών μελών, *αρκεί να τηρείται η υποχρέωση μεταφοράς των εισπραχθέντων ποσών και των επιβαλλόμενων επί αυτών τόκων*»[20].

40. Υπό το πρίσμα των ανωτέρω, φρονώ ότι το άρθρο 13, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24, το οποίο προβλέπει ότι «κάθε απαίτηση που αποτελεί αντικείμενο αίτησης είσπραξης εξετάζεται ως απαίτηση του προς ο η αίτηση κράτους μέλους», έχει απλώς την έννοια ότι το τελευταίο αυτό κράτος μέλος οφείλει να κάνει χρήση των προβλεπόμενων από τις νομοθετικές, κανονιστικές ή διοικητικές διατάξεις εξουσιών και διαδικασιών που ισχύουν στην έννομη τάξη του για

16 Κατά κανόνα, το κράτος μέλος που έλαβε την αίτηση πρέπει να απαιτήσει την καταβολή των εξόδων του, σε συνάρτηση με την αίτηση είσπραξης, από τον οικείο οφειλέτη και όχι από το αιτούν κράτος μέλος. Κατά το άρθρο 20, παράγραφος 1, της οδηγίας 2010/24, «[…], η προς ην η αίτηση αρχή επιδιώκει να εισπράξει από τον οφειλέτη και να παρακρατήσει τα συνδεόμενα με την είσπραξη έξοδα με τα οποία επιβαρύνθηκε, σύμφωνα με τις νομοθετικές και κανονιστικές διατάξεις του κράτους μέλους προς ο η αίτηση».

17 Στην απόφαση της 14ης Μαρτίου 2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209, σκέψεις 33 και 34), το Δικαστήριο επισήμανε ότι το άρθρο 14 της οδηγίας 2010/24 προβλέπει κατανομή αρμοδιοτήτων μεταξύ των δικαστηρίων του αιτούντος κράτους μέλους και των δικαστηρίων του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης. Συγκεκριμένα, οι διαφορές που αφορούν την απαίτηση πρέπει να εκδικάζονται από τα δικαστήρια του αιτούντος κράτους μέλους, ενώ τα μέτρα εκτέλεσης τα οποία ελήφθησαν στο κράτος μέλος που έλαβε την αίτηση πρέπει να εκδικάζονται από τα δικαστήρια του τελευταίου αυτού κράτους μέλους. Κατά το Δικαστήριο, η κατανομή αρμοδιοτήτων αυτή είναι η φυσική συνέπεια του γεγονότος ότι η απαίτηση και οι εκτελεστοί τίτλοι για την είσπραξή της θεμελιώνονται στους κανόνες δικαίου που ισχύουν στο αιτούν κράτος μέλος, ενώ τα μέτρα εκτέλεσης λαμβάνονται στο κράτος μέλος που έλαβε την αίτηση, σύμφωνα με τις εφαρμοστέες στο κράτος αυτό διατάξεις. Η εν λόγω κατανομή αρμοδιοτήτων είναι, κατά την άποψή μου, ενδεικτική του γεγονότος ότι η οδηγία 2010/24 περιέχει διαδικαστικούς κανόνες και όχι κανόνες ουσιαστικού δικαίου που διέπουν, μεταξύ άλλων, τον χαρακτήρα ή τη θεμελίωση των απαιτήσεων.

18 Βλ. σημείο 27 των παρατηρήσεών της.

19 Η Pantochim θεωρεί ότι το κράτος μέλος που έλαβε την αίτηση ενεργεί εκ μέρους του αιτούντος κράτους μέλους. Βλ. σ. 8 των παρατηρήσεών της. Η Βελγική Κυβέρνηση εκθέτει, στα σημεία 18 και 21 των παρατηρήσεών της, ότι η απαίτηση του αιτούντος κράτους μέλους προσλαμβάνει χαρακτήρα απαίτησης του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης και ότι η απαίτηση του αιτούντος κράτους μέλους εξομοιώνεται πλήρως με απαίτηση του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης.

20 Η υπογράμμιση δική μου. Βλ. άρθρο 13, παράγραφος 5, της οδηγίας 2010/24. Επισημαίνω ότι, ενώ το Δικαστήριο, στην απόφαση της 14ης Μαρτίου 2019, Metirato (C-695/17, EU:C:2019:209), εν πολλοίς συντάχθηκε με τις προτάσεις του γενικού εισαγγελέα M. Bobek στην υπόθεση Metirato (C-695/17, EU:C:2018:944), δεν χρησιμοποίησε τον όρο «πλήρης εξομοίωση των απαιτήσεων», τον οποίο χρησιμοποίησε ο γενικός εισαγγελέας αναφερόμενος στην αρχή που καθιερώνεται με το άρθρο 13, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24, κατά το οποίο οι απαιτήσεις για την είσπραξη των οποίων έχει υποβληθεί αίτηση πρέπει να αντιμετωπίζονται ως απαιτήσεις του αιτούντος κράτους μέλους.

απαιτήσεις σχετικές με τον ίδιο ή παρόμοιο φόρο ή δασμό. Ωστόσο, από τον συνδυασμό του πρώτου και του τρίτου εδαφίου του άρθρου 13, παράγραφος 1, της οδηγίας 2010/24 προκύπτει σαφώς ότι η απαίτηση του αιτούντος κράτους μέλους δεν προσλαμβάνει, για τον σκοπό αυτόν, χαρακτήρα απαίτησης ουσιαστικού δικαίου του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης.

Γ. Επί του δεύτερου προδικαστικού ερωτήματος

41. Με το δεύτερο προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί κατ' ουσίαν να διευκρινισθεί κατά πόσον ο προβλεπόμενος στο άρθρο 10 της οδηγίας 76/308 και στο άρθρο 10 της οδηγίας 2008/55 όρος «προνόμιο» έχει την έννοια ότι αναφέρεται σε δικαίωμα προνομιακής ικανοποίησης απαίτησης, η οποία ως εκ τούτου ικανοποιείται κατά προτεραιότητα σε περίπτωση συρροής απαιτήσεων, ή αναφέρεται σε μηχανισμό ο οποίος συνεπάγεται, σε περίπτωση συρροής απαιτήσεων, την προνομιακή ικανοποίηση της απαίτησης.

42. Όπως επισήμανα στο σημείο 30 των παρουσών προτάσεων, φρονώ ότι εφαρμογή στη εκκρεμή ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου υπόθεση έχει η οδηγία 2010/24 και όχι η οδηγία 76/308 ή η οδηγία 2008/55. Ως εκ τούτου, το αιτούν δικαστήριο ζητεί να γίνει ερμηνεία του άρθρου 13, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24. Συναφώς, το αιτούν δικαστήριο διερωτάται αν ο όρος «προνόμιο» έχει την έννοια δικαιώματος προνομιακής ικανοποίησης απαίτησης, η οποία ως εκ τούτου ικανοποιείται κατά προτεραιότητα έναντι άλλων απαιτήσεων, σε περίπτωση συρροής απαιτήσεων, ή αναφέρεται σε μηχανισμό ο οποίος συνεπάγεται, σε περίπτωση συρροής απαιτήσεων, την προνομιακή ικανοποίηση της απαίτησης. Παρά τη διατύπωση του ερωτήματος αυτού, το αιτούν δικαστήριο, κατά την άποψή μου, δεν έχει διευκρινίσει ποια μπορεί να είναι, στην έννομη τάξη του, η πρακτική διαφορά μεταξύ των δύο αυτών εναλλακτικών δυνατοτήτων.

43. Κατά συνέπεια, θα εξετάσω το εν λόγω προδικαστικό ερώτημα κατά τρόπο αφηρημένο, επικεντρώνοντας στη γραμματική διατύπωση που χρησιμοποιείται στην ίδια την οδηγία.

44. Πρέπει να επισημανθεί ότι στην αγγλική γλωσσική απόδοση του άρθρου 13, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24 δεν περιλαμβάνεται ο όρος «privilege» [21]. Αντιθέτως, η διάταξη ορίζει ότι το κράτος μέλος αποδέκτης της αίτησης δεν υποχρεούται να χορηγεί σε απαιτήσεις άλλων κρατών μελών τις *προτιμήσεις* [22] που χορηγεί σε παρόμοιες απαιτήσεις στο έδαφός του, εκτός εάν έχει συμφωνηθεί διαφορετική ρύθμιση μεταξύ των οικείων κρατών μελών ή προβλέπεται στο δίκαιο του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης [23].

21 Η γαλλική γλωσσική απόδοση του άρθρου 13, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24 περιλαμβάνει τόσο τον όρο «préférences» όσο και τον όρο «privileges». Στην ισπανική, την τσεχική, τη δανική, τη γερμανική, την εσθονική, την ιταλική, τη λεττονική, τη λιθουανική, την ουγγρική, τη μαλτέζικη, την ολλανδική, την πολωνική, την πορτογαλική, τη ρουμανική, τη σλοβακική, τη σλοβενική και τη σουηδική γλωσσική απόδοση του άρθρου 13, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, χρησιμοποιείται παντού ο ίδιος ή σχεδόν ισοδύναμος όρος. Ο όρος αυτός αντιστοιχεί στους όρους «preferences», «privileges», «priority (right)» ή «prerogatives».

22 Φρονώ ότι ο όρος «προτιμήσεις» του άρθρου 13, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24 είναι, στην πραγματικότητα, συνώνυμος του όρου «προνόμιο» του άρθρου 10 της οδηγίας 76/308 και του άρθρου 10 της οδηγίας 2008/55. Ωστόσο, πρέπει να τονισθεί ότι, τα ίδια τα άρθρα διαφέρουν αρκετά ως προς το πεδίο εφαρμογής τους και ότι το περιεχόμενό τους έχει εξελιχθεί συν τω χρόνω. Βλ. άρθρο 1, σημείο 9, της πρότασης οδηγίας του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου για την τροποποίηση της οδηγίας 76/308/ΕΟΚ περί της αμοιβαίας συνδρομής για την είσπραξη απαιτήσεων που προκύπτουν από ενέργειες οι οποίες αποτελούν μέρος του συστήματος χρηματοδότησης του Ευρωπαϊκού Γεωργικού Ταμείου Προσανατολισμού και Εγγυήσεων (ΕΓΤΠΕ), καθώς και από γεωργικές εισφορές και δασμούς, από τον φόρο προστιθέμενης αξίας και ορισμένους φόρους κατανάλωσης (98/C 269/06), COM(1998) 364 τελικό, το οποίο περιέχει τον όρο «προτιμήσεις» και όχι «προνόμια». Το τελικώς εκδοθέν κείμενο, ήτοι η οδηγία 2001/44, περιέχει τον όρο «προνόμια».

23 Η Pantochim (σ. 10 των παρατηρήσεών της), η Ισπανική Κυβέρνηση (σημείο 31 των παρατηρήσεών της) και το Cour d'appel de Mons (εφετείο της Mons) εκτιμούν ότι ο όρος «προνόμιο» αναφέρεται σε πλεονέκτημα ή αποκλειστικό δικαίωμα. Η Βελγική Κυβέρνηση ισχυρίζεται ότι ο όρος «προνόμιο» έχει την έννοια δικαιώματος προνομιακής ικανοποίησης απαίτησης, η οποία ικανοποιείται κατά προτεραιότητα έναντι άλλων απαιτήσεων, σε περίπτωση συρροής απαιτήσεων (σημείο 40 των παρατηρήσεών της). Η Επιτροπή εκτιμά ότι ο εν λόγω όρος έχει την έννοια δικαιώματος κατά προτεραιότητα ικανοποίησης απαίτησης (σημείο 32 των παρατηρήσεών της).

45. Κατά πάγια νομολογία, από την ανάγκη ομοιόμορφης εφαρμογής του δικαίου της Ένωσης και από την αρχή της ισότητας συνάγεται ότι οι διατάξεις του δικαίου της Ένωσης που δεν περιέχουν ρητή παραπομπή στο δίκαιο των κρατών μελών, για τον καθορισμό της σημασίας και του πεδίου εφαρμογής τους, πρέπει, κατά κανόνα, να ερμηνεύονται αυτοτελώς και ομοιόμορφα, με βάση το γενικό πλαίσιο στο οποίο εντάσσονται και τον σκοπό της οικείας ρύθμισης[24]. Επιπλέον, ελλείψει οποιουδήποτε ορισμού του όρου «προτιμήσεις» (και/ή «privilèges» στη γαλλική έκδοση[25]) στην οδηγία 2010/24, ο καθορισμός της σημασίας και του πεδίου εφαρμογής του όρου αυτού πρέπει να γίνεται με βάση το γενικό πλαίσιο[26] εντός του οποίου αυτός χρησιμοποιείται και σύμφωνα με το συνηθισμένο του νόημα στην καθημερινή γλώσσα[27].

46. Ο όρος «προτιμήσεις», ο οποίος απαντά μόνο στην αιτιολογική σκέψη 14 και στο άρθρο 13, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24, δεν ορίζεται στην εν λόγω οδηγία ούτε γίνεται παραπομπή στο δίκαιο των κρατών μελών για τον ορισμό του. Η αιτιολογική σκέψη 14 της οδηγίας 2010/24 διαλαμβάνει, κατ' ουσίαν, ότι η άσκηση από το κράτος μέλος αποδέκτη της αίτησης των εξουσιών που προβλέπονται στο εθνικό του δίκαιο όσον αφορά τους αυτούς ή ανάλογους φόρους ή δασμούς «δεν θα πρέπει, κατά κανόνα, να ισχύει όσον αφορά τις προτιμήσεις που συνοδεύουν τις απαιτήσεις οι οποίες γεννώνται στο προς ό η αίτηση κράτος μέλος. Θα πρέπει, ωστόσο, να είναι δυνατή η επέκταση των προτιμήσεων στις απαιτήσεις άλλων κρατών μελών βάσει συμφωνίας μεταξύ των ενδιαφερόμενων κρατών μελών»[28].

47. Το άρθρο 13 της οδηγίας 2010/24 επιγράφεται «Εκτέλεση της αίτησης είσπραξης». Το άρθρο 13, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24 προβλέπει, κατ' ουσίαν, ότι η αρχή που έλαβε την αίτηση πρέπει να κάνει χρήση των προβλεπόμενων από τις νομοθετικές, κανονιστικές ή διοικητικές διατάξεις *εξουσιών και διαδικασιών* που ισχύουν στο κράτος μέλος για την είσπραξη απαιτήσεων που αποτελούν αντικείμενο αίτησης είσπραξης. Κάθε τέτοια απαίτηση πρέπει να αντιμετωπίζεται ως απαίτηση του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης, εκτός αν η εν λόγω οδηγία ορίζει άλλως.

48. Κατά την άποψή μου, το άρθρο 13, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24 δεν έχει διατυπωθεί με τη μορφή εξαίρεσης ή παρέκκλισης από το πρώτο εδάφιο της ίδιας παραγράφου: αντιθέτως, αναφέρεται σε κάτι διακριτό από τις εξουσίες και τις διαδικασίες που έχουν εφαρμογή στην εκτέλεση μιας αίτησης είσπραξης. Υπό το πρίσμα του γενικού πλαισίου στο οποίο εντάσσεται η εν λόγω διάταξη και της διατύπωσής της, φρονώ ότι η διάταξη αυτή επεκτείνει, σε ορισμένες περιπτώσεις, τα *πρόσθετα* δικαιώματα ή πλεονεκτήματα που παρέχονται για την εκτέλεση των απαιτήσεων του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης επί των απαιτήσεων του αιτούντος κράτους μέλους, πέραν και επιπλέον των εξουσιών και των διαδικασιών που μνημονεύονται στο άρθρο 13, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24. Όπως επισήμανα ήδη, όλα τα ανωτέρω επιρρωννύουν το συμπέρασμα όσον αφορά το πρώτο προδικαστικό ερώτημα, ότι η απαίτηση του αιτούντος κράτους δεν πρέπει να αντιμετωπίζεται, από *ουσιαστικής απόψεως*, ως να επρόκειτο για απαίτηση προβαλλόμενη από το κράτος αποδέκτη της αίτησης, επειδή, για να το επαναλάβω, τούτο θα ήταν στο σύνολό του περιττό, αν η απαίτηση είχε τέτοιο ουσιαστικό χαρακτήρα.

24 Απόφαση της 16ης Νοεμβρίου 2017, Kozuba Premium Selection (C-308/16, EU:C:2017:869, σκέψη 38 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

25 Επισημαίνω και πάλι ότι οι όροι αυτοί είναι συνώνυμοι.

26 Η πρόταση της Επιτροπής που προηγήθηκε της έκδοσης της οδηγίας 2010/24 δεν περιείχε τον όρο «προτιμήσεις», αλλά τον όρο «προνόμια». Βλ. αιτιολογική σκέψη 13 και άρθρο 22, παράγραφος 2, της πρότασης οδηγίας του Συμβουλίου για την αμοιβαία συνδρομή για την είσπραξη απαιτήσεων σχετικών με φόρους, δασμούς και άλλα μέτρα (COM/2009/0028 τελικό) (στο εξής: πρόταση για την οδηγία 2010/24). Η ανωτέρω διάταξη της πρότασης οδηγίας προβλέπει, κατ' ουσίαν, ότι, κατά την εκτέλεση αίτησης συνδρομής που αφορά απαίτηση η οποία εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας, η αρχή που έλαβε την αίτηση δεν κάνει χρήση μόνο των εξουσιών, αλλά και των προνομίων που συνοδεύουν τις απαιτήσεις οι οποίες γεννώνται στο κράτος μέλος που έλαβε την αίτηση. Από το ιστορικό θέσπισης της οδηγίας 2010/24 δεν προκύπτουν ο λόγος για τον οποίο ο όρος «προνόμιο» μεταβλήθηκε σε «προτίμηση» στις διάφορες γλωσσικές αποδόσεις και ο τυχόν σκοπός της μεταβολής αυτής.

27 Απόφαση της 4ης Μαΐου 2006, Massachusetts Institute of Technology (C-431/04, EU:C:2006:291, σκέψη 17 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

28 Βλ., σε αντιδιαστολή, άρθρο 22, παράγραφος 2, της πρότασης για την οδηγία 2010/24.

49. Δεδομένου ότι ο όρος «προτιμήσεις» χρησιμοποιείται στο άρθρο 13, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24 υπό ευρεία και απροσδιόριστη έννοια, φρονώ ότι ο όρος αυτός αναφέρεται σε κάθε μηχανισμό ο οποίος, σε περίπτωση συρροής απαιτήσεων, συνεπάγεται την προνομιακή ικανοποίηση της απαίτησης του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης. Τούτο περιλαμβάνει –μεταξύ άλλων– τα δικαιώματα προνομιακής ή κατά προτεραιότητα ικανοποίησης των απαιτήσεων του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης, όσον αφορά τη σειρά ικανοποίησης ή την κατάταξη των απαιτήσεων αυτών στο πλαίσιο του συστήματος αφερεγγυότητας που ισχύει στο εν λόγω κράτος μέλος[29]. Ως εκ τούτου, το κράτος μέλος αποδέκτης της αίτησης *δύναται* –αλλά δεν *οφείλει*– να χορηγεί τέτοια δικαιώματα προνομιακής ή κατά προτεραιότητα ικανοποίησης των απαιτήσεων των αιτούντων κρατών μελών κατά τον τρόπο που προβλέπεται στο άρθρο 13, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24[30].

Δ. Επί του τρίτου προδικαστικού ερωτήματος

50. Με το εν λόγω προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί να διευκρινισθεί αν η δυνατότητα συμψηφισμού απαιτήσεων, σε περίπτωση συρροής απαιτήσεων, υπό τους όρους που προβλέπονται σε διάταξη του εθνικού δικαίου, όπως το άρθρο 334 του προγραμματικού νόμου της 27ης Δεκεμβρίου 2004 ή το άρθρο 194 του προγραμματικού νόμου της 22ας Δεκεμβρίου 2008, πρέπει να θεωρηθεί προτίμηση κατά την έννοια του άρθρου 13, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24.

51. Όπως επισήμανε η Επιτροπή, στις γραπτές παρατηρήσεις της, η γενική εξουσία συμψηφισμού εκατέρωθεν ή αμοιβαίων απαιτήσεων περιλαμβάνεται στις εξουσίες και τις διαδικασίες που προβλέπονται στο εθνικό δίκαιο για την είσπραξη απαιτήσεων. Επομένως, η εν λόγω εξουσία συμψηφισμού δεν ισχύει μόνο για τις απαιτήσεις του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης (εν προκειμένω του Βελγικού Δημοσίου), αλλά και για τις απαιτήσεις άλλων δανειστών, όταν υφίστανται εκατέρωθεν ή αμοιβαίες απαιτήσεις[31]. Κατά συνέπεια, φρονώ ότι η εξουσία συμψηφισμού εκατέρωθεν ή αμοιβαίων απαιτήσεων εμπίπτει, κατ' αρχήν, στο άρθρο 13, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24[32]. Συγκεκριμένα, επί παραδείγματι, αν η Pantochim και το Γερμανικό Δημόσιο έχουν εκατέρωθεν ή αμοιβαίες απαιτήσεις, αυτές θα μπορούν κατ' αρχήν –εφόσον πληρούνται αυτή και όλες οι υπόλοιπες προϋποθέσεις που θέτει το βελγικό δίκαιο– να συμψηφισθούν μεταξύ τους.

29 Συναφώς, επισημαίνω ότι η εφαρμογή της οδηγίας 2010/24 δεν περιορίζεται στις περιπτώσεις που ο οφειλέτης του αιτούντος κράτους μέλους έχει περιέλθει σε κατάσταση αφερεγγυότητας. Το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας 2010/24 εκτείνεται σε όλες τις απαιτήσεις που προβλέπονται στο άρθρο της 2, υπό την επιφύλαξη, μεταξύ άλλων, διαφόρων ορίων των υποχρεώσεων της αρχής που έλαβε την αίτηση, τα οποία προβλέπονται στο άρθρο 18 της οδηγίας αυτής.

30 Το άρθρο 13, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24 προβλέπει επίσης ότι, αν ένα κράτος μέλος χορηγήσει προτιμήσεις σε απαιτήσεις άλλου κράτους μέλους, δεν μπορεί να αρνηθεί τη χορήγηση των ίδιων προτιμήσεων στις αυτές ή σε παρόμοιες απαιτήσεις άλλων κρατών μελών υπό τις αυτές προϋποθέσεις. Επομένως, όταν χορηγούνται προτιμήσεις σε απαιτήσεις άλλου κράτους μέλους από το κράτος μέλος που έλαβε την αίτηση, οι προτιμήσεις αυτές πρέπει να χορηγούνται, επί ίσοις όροις, στις απαιτήσεις όλων των άλλων κρατών μελών. Δεδομένου ότι οι εν λόγω προτιμήσεις είναι δυνατόν να αποβαίνουν σε βάρος των λοιπών δανειστών, φρονώ ότι θα πρέπει να χορηγούνται διά νόμου, με διαφάνεια, ώστε να λαμβάνουν γνώση αυτών οι λοιποί δανειστές.

31 Η εξακρίβωση των κανόνων που διέπουν τον συμψηφισμό στο βελγικό δίκαιο εναπόκειται βεβαίως στο αιτούν δικαστήριο.

32 Πρβλ. τον ισχυρισμό της Επιτροπής, στο σημείο 50 των παρατηρήσεών της. Πρβλ. επίσης, μολονότι δεν έχει εφαρμογή ratione temporis στην εκκαθάριση της Pantochim, άρθρο 6, παράγραφος 1, του κανονισμού (ΕΚ) 1346/2000 του Συμβουλίου, της 29ης Μαΐου 2000, περί των διαδικασιών αφερεγγυότητας (ΕΕ 2000, L 160, σ. 1), το οποίο επιγράφεται «Συμψηφισμός» και προβλέπει ότι «[η] έναρξη της διαδικασίας αφερεγγυότητας δεν θίγει το δικαίωμα του πιστωτή να προτείνει συμψηφισμό απαιτήσεώς του προς την αντίστοιχη απαίτηση του οφειλέτη, εφόσον ο εν λόγω συμψηφισμός επιτρέπεται από το δίκαιο που διέπει την απαίτηση του αφερέγγυου οφειλέτη». Το άρθρο 43 του εν λόγω κανονισμού, που επιγράφεται «Χρονική ισχύς», προβλέπει ότι «[ο] παρών κανονισμός εφαρμόζεται μόνο στις διαδικασίες αφερεγγυότητας που άρχισαν μετά την έναρξη ισχύος του. Οι πράξεις που διενεργήθηκαν από τον οφειλέτη πριν από την έναρξη ισχύος του παρόντος κανονισμού, εξακολουθούν να διέπονται από το εφαρμοστέο τη στιγμή που διενεργήθηκαν δίκαιο». Ο κανονισμός 1346/2000 τέθηκε σε ισχύ στις 31 Μαΐου 2002. Βλ. άρθρο του 47. Ο κανονισμός 1346/2000 καταργήθηκε με τον κανονισμό (ΕΕ) 2015/848 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 20ής Μαΐου 2015, περί των διαδικασιών αφερεγγυότητας (ΕΕ 2015, *L 141, σ. 19). Βλ., επίσης, άρθρο 9, παράγραφος 1, του κανονισμού* 2015/848, όσον αφορά τον συμψηφισμό, το οποίο είναι πολύ παρεμφερές προς το άρθρο 6, παράγραφος 1, του κανονισμού 1346/2000. Κατά το άρθρο 84, παράγραφος 1, του κανονισμού 2015/848, οι διατάξεις του εν λόγω κανονισμού εφαρμόζονται «μόνο στις διαδικασίες αφερεγγυότητας που άρχισαν μετά τις 26 Ιουνίου 2017. Οι πράξεις που διενεργήθηκαν από τον οφειλέτη πριν από την ημερομηνία αυτή, εξακολουθούν να διέπονται από το εφαρμοστέο τη στιγμή που διενεργήθηκαν δίκαιο».

52. Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως ίσως δεν καθιστά αρκούντως σαφές το αν το άρθρο 334 του προγραμματικού νόμου της 27ης Δεκεμβρίου 2004 ή το άρθρο 194 του προγραμματικού νόμου της 22ας Δεκεμβρίου 2008 παρεκκλίνει από τους γενικούς κανόνες για τον συμψηφισμό που προβλέπονται στον βελγικό Αστικό Κώδικα. Υπό την επιφύλαξη της επαλήθευσης από το εθνικό δικαστήριο, οι γενικοί αυτοί κανόνες φαίνεται να απαιτούν την ύπαρξη εκατέρωθεν ή αμοιβαίων απαιτήσεων μεταξύ των ίδιων προσώπων, τα οποία δρουν υπό την ίδια ιδιότητα. Επομένως, δεν είναι σαφές αν οι απαιτήσεις του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης (εν προκειμένω του Βελγικού Δημοσίου), οι οποίες εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 2 της οδηγίας 2010/24, αντιμετωπίζονται διαφορετικά σε σχέση με τις απαιτήσεις των λοιπών δανειστών, όσον αφορά την εφαρμογή των κανόνων για τον συμψηφισμό.

53. Συγκεκριμένα, στην αίτηση προδικαστικής αποφάσεως, το αιτούν δικαστήριο παρέθεσε αποσπάσματα της απόφασης του Cour d'appel de Mons (εφετείου της Mons) της 27ης Ιουνίου 2016, με την οποία κρίθηκε ότι ούτε ο προγραμματικός νόμος της 27ης Δεκεμβρίου 2004 ούτε ο προγραμματικός νόμος της 22ας Δεκεμβρίου 2008 παρεκκλίνει από τους γενικούς κανόνες για τον συμψηφισμό που περιλαμβάνονται στον βελγικό Αστικό Κώδικα και οι οποίοι, όπως επισήμανα ήδη, απαιτούν την ύπαρξη αμοιβαίων απαιτήσεων μεταξύ των ίδιων προσώπων. Επιπλέον, κατά το Cour d'appel de Mons (εφετείο της Mons), η απαίτηση του Γερμανικού Δημοσίου, μολονότι μπορεί να εισπραχθεί ως απαίτηση του Βελγικού Δημοσίου, εξακολουθεί εντούτοις να αποτελεί απαίτηση του Γερμανικού Δημοσίου, ελλείψει δε αμοιβαίων απαιτήσεων, δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί συμψηφισμός.

54. Στην αίτησή του για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως, το αιτούν δικαστήριο παρέθεσε επίσης ορισμένα επιχειρήματα που προέβαλε το Βελγικό Δημόσιο κατά την ενώπιόν του αναιρετική διαδικασία. Συναφώς, το αιτούν δικαστήριο επισήμανε ότι το Βελγικό Δημόσιο υποστήριξε ότι ο προγραμματικός νόμος της 27ης Δεκεμβρίου 2004 και ο προγραμματικός νόμος της 22ας Δεκεμβρίου 2008 προβλέπουν ένα ιδιάζον σύστημα συμψηφισμού, το οποίο δεν απαιτεί αμοιβαιότητα των απαιτήσεων στις δημοσιονομικές υποθέσεις. Το Βελγικό Δημόσιο υποστήριξε ότι, κατά συνέπεια, επιτρέπεται ο συμψηφισμός των απαιτήσεων αυτών υπό την προϋπόθεση της υποβολής αίτησης είσπραξης δυνάμει της οδηγίας 2010/24.

55. Στις γραπτές παρατηρήσεις που κατέθεσε στο Δικαστήριο, η Βελγική Κυβέρνηση διατείνεται ότι το τρίτο προδικαστικό ερώτημα είναι απαράδεκτο, καθότι το αιτούν δικαστήριο δεν έχει επεξηγήσει τους κανόνες για τον συμψηφισμό που προβλέπονται στον βελγικό Αστικό Κώδικα και δεν έχει επεξηγήσει τον προβλεπόμενο στον προγραμματικό νόμο της 27ης Δεκεμβρίου 2004 και στον προγραμματικό νόμο της 22ας Δεκεμβρίου 2008 μηχανισμό συμψηφισμού.

56. Αν και όχι χωρίς δισταγμό, φρονώ ότι θα πρέπει να συμφωνήσω με τον ισχυρισμό αυτό. Ελλείψει οποιασδήποτε πραγματικής επεξήγησης που να περιλαμβάνεται στην αίτηση προδικαστικής αποφάσεως ή έστω στη δικογραφία που έχει τεθεί υπόψη του Δικαστηρίου, όσον αφορά τον τρόπο λειτουργίας του εν λόγω φερόμενου ως ιδιόμορφου μηχανισμού και όσον αφορά το αν και, σε περίπτωση καταφατικής απάντησης, σε ποιον βαθμό ο μηχανισμός αυτός διαφέρει από τους γενικούς κανόνες για τον συμψηφισμό που προβλέπονται στον βελγικό Αστικό Κώδικα, αδυνατώ να εκτιμήσω προσηκόντως κατά πόσον ο μηχανισμός αυτός εμπίπτει στην έννοια «εξουσίες και διαδικασίες» του πρώτου εδαφίου του άρθρου 13, παράγραφος 1, της οδηγίας 2010/24 ή αν, αντιθέτως, αποτελεί προτίμηση κατά την έννοια του τρίτου εδαφίου του άρθρου αυτού.

57. Η Βελγική Κυβέρνηση ισχυρίζεται, επικουρικώς σε σχέση με την ένστασή της περί απαραδέκτου, ότι ο ιδιόμορφος μηχανισμός απλώς και μόνον απλοποιεί τη διαδικασία είσπραξης και, ως εκ τούτου, δεν πρέπει να θεωρηθεί προνόμιο (προτίμηση).

58. Σε περίπτωση που το Δικαστήριο κρίνει ότι το τρίτο προδικαστικό ερώτημα είναι παραδεκτό και εφόσον, όπως ισχυρίζεται η Βελγική Κυβέρνηση, ο επίμαχος μηχανισμός απλώς και μόνον απλοποιεί τη διαδικασία είσπραξης και δεν παρέχει δικαιώματα προνομιακής ή κατά προτεραιότητα ικανοποίησης, όσον αφορά τη σειρά ικανοποίησης ή την κατάταξη των απαιτήσεών της ή παρέχει οποιοδήποτε προνόμιο στο Βελγικό Δημόσιο ως πιστωτή, τότε [33], κατά την άποψή μου, ο μηχανισμός αυτός εμπίπτει στις εξουσίες και διαδικασίες που μνημονεύονται στο άρθρο 13, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24.

59. Από το σύνολο των προεκτεθέντων προκύπτει ότι κάθε κράτος μέλος έχει την ευχέρεια να προβλέπει, στους εθνικούς κανόνες του για την είσπραξη απαιτήσεων, γενική εξουσία συμψηφισμού όλων των απαιτήσεων και να μη να θέτει απαίτηση αμοιβαιότητας, ανεξαρτήτως της ταυτότητας του δανειστή. *Αν* αυτό είναι πράγματι το αποτέλεσμα που έχουν ο προγραμματικός νόμος της 27ης Δεκεμβρίου 2004 και ο προγραμματικός νόμος της 22ας Δεκεμβρίου 2008 –πράγμα που εναπόκειται εξ ολοκλήρου στα εθνικά δικαστήρια να εκτιμήσουν και να κρίνουν–, τότε η διευρυμένη αυτή εξουσία συμψηφισμού θα πρέπει να θεωρηθεί ότι εντάσσεται στις κοινές «εξουσίες και διαδικασίες» που προβλέπονται στο εθνικό δίκαιο όσον αφορά την αφερεγγυότητα, κατά την έννοια του άρθρου 13, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24.

60. Αφετέρου, επισημαίνεται ότι, κατά την Επιτροπή, ο επίμαχος μηχανισμός φαίνεται να παρέχει δικαίωμα προνομιακής εξόφλησης του Βελγικού Δημοσίου, κατά παρέκκλιση από τους κοινούς κανόνες για τον συμψηφισμό, και, για τον λόγο αυτόν, πρέπει να θεωρηθεί ότι αποτελεί προνόμιο (προτίμηση) κατά την έννοια του άρθρου 13, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24 [34]. Αν και είναι πράγματι λυπηρό ότι το ζήτημα πρέπει να εξετασθεί σε αμιγώς υποθετική βάση, εν πάση περιπτώσει, αν ο προγραμματικός νόμος της 27ης Δεκεμβρίου 2004 και ο προγραμματικός νόμος της 22ας Δεκεμβρίου 2008, αίροντας την απαίτηση περί αμοιβαιότητας των απαιτήσεων, έχουν ως αποτέλεσμα να παρέχουν στο Βελγικό Δημόσιο προτίμηση ή διευρυμένο δικαίωμα συμψηφισμού το οποίο δεν απολαύουν οι λοιποί δανειστές, τούτο θα συνιστά, κατά την άποψή μου, «προτίμηση» κατά την έννοια του άρθρου 13, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24.

61. Βεβαίως, ακόμη και στην περίπτωση αυτή, τούτο δεν θα ασκεί, *αφ' εαυτού*, καμία επιρροή, καθώς πρέπει να υπομνησθεί ότι το άρθρο 13, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24 προβλέπει *επίσης* ότι τα κράτη μέλη αποδέκτες της αίτησης δεν υποχρεούνται να χορηγούν τις προτιμήσεις αυτές σε παρόμοιες απαιτήσεις του αιτούντος κράτους μέλους, εκτός εάν έχει συμφωνηθεί διαφορετική ρύθμιση μεταξύ των οικείων κρατών μελών ή αν προβλέπονται τέτοιες προτιμήσεις, όσον αφορά τις απαιτήσεις του αιτούντος κράτους μέλους, στο δίκαιο του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης.

62. Υπό την επιφύλαξη της επαλήθευσης από το αιτούν δικαστήριο, από τη δικογραφία που έχει τεθεί υπόψη του Δικαστηρίου και, ιδίως, από το άρθρο 15 του νόμου της 20ής Ιουλίου 1979 [35] προκύπτει ότι, στη βελγική έννομη τάξη, οι απαιτήσεις αιτούντος κράτους μέλους, στην πραγματικότητα, *δεν* απολαύουν τέτοιας προτίμησης ή προνομίου [36].

33 Πράγμα που εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να επαληθεύσει.

34 Η Επιτροπή θεωρεί ότι εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να εκτιμήσει κατά πόσον ο επίμαχος μηχανισμός συμψηφισμού συνιστά προτίμηση. Βλ. σημείο 47 των παρατηρήσεων της Επιτροπής.

35 Βλ., επίσης, άρθρο 20, παράγραφος 1, του Loi transposant la Directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures du 9 janvier 2012 (νόμου της 9ης Ιανουαρίου 2012 για τη μεταφορά στην εθνική έννομη τάξη της οδηγίας 2010/24/ΕΕ του Συμβουλίου, της 16ης Μαρτίου 2010, περί αμοιβαίας συνδρομής για την είσπραξη απαιτήσεων σχετικών με φόρους, δασμούς και άλλα μέτρα), το οποίο επίσης προβλέπει, υπό την επιφύλαξη της επαλήθευσης από το αιτούν δικαστήριο, ότι οι απαιτήσεις από την αλλοδαπή, για τις οποίες ζητείται συνδρομή, *δεν* απολαύουν προνομίων.

36 Η Βελγική Κυβέρνηση εξέθεσε επίσης, στο σημείο 51 των παρατηρήσεων που κατέθεσε στο Δικαστήριο, ότι οι απαιτήσεις των αιτούντων κρατών μελών *δεν* απολαύουν «προνομίων».

63. Επιπλέον, ελλείψει σχετικής διατύπωσης, το τρίτο εδάφιο, όπως και το πρώτο εδάφιο του άρθρου 13, παράγραφος 1, της οδηγίας 2010/24 δεν μεταβάλλει τον χαρακτήρα της απαίτησης του αιτούντος κράτους μέλους ούτε συνεπάγεται τη μεταβίβασή της στο κράτος μέλος αποδέκτη της αίτησης. Έπεται, ως εκ τούτου, ότι οι προτιμήσεις αυτές δεν μπορούν να έχουν ως αποτέλεσμα το να προσλαμβάνει η απαίτηση του αιτούντος κράτους μέλους χαρακτήρα απαίτησης του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης. Επίσης, χάριν σαφήνειας, φρονώ ότι, υπό το πρίσμα του επιδιωκόμενου από την οδηγία 2010/24 σκοπού της διασφάλισης, μεταξύ άλλων, ότι το κράτος μέλος αποδέκτης της αίτησης θα συνδράμει το αιτούν κράτος μέλος για την είσπραξη των απαιτήσεων του τελευταίου, η χορήγηση προτιμήσεων δυνάμει του άρθρου 13, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24 πρέπει να πραγματοποιείται προς όφελος και όχι σε βάρος του αιτούντος κράτους μέλους.

VI. Πρόταση

64. Κατά συνέπεια, κατόπιν των προεκτεθέντων, προτείνω στο Δικαστήριο να απαντήσει στα προδικαστικά ερωτήματα του Cour de cassation (Ανωτάτου Ακυρωτικού Δικαστηρίου, Βέλγιο) ως εξής:

Το άρθρο 13, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24/ΕΕ του Συμβουλίου, της 16ης Μαρτίου 2010, περί αμοιβαίας συνδρομής για την είσπραξη απαιτήσεων σχετικών με φόρους, δασμούς και άλλα μέτρα, το οποίο προβλέπει ότι «κάθε απαίτηση που αποτελεί αντικείμενο αίτησης είσπραξης εξετάζεται ως απαίτηση του προς ο η αίτηση κράτους μέλους», έχει την έννοια ότι το τελευταίο αυτό κράτος μέλος οφείλει να κάνει χρήση των προβλεπόμενων από τις νομοθετικές, κανονιστικές ή διοικητικές διατάξεις εξουσιών και διαδικασιών που ισχύουν για απαιτήσεις σχετικές με τον ίδιο ή παρόμοιο φόρο ή δασμό εντός της έννομης τάξης του. Το άρθρο 13, παράγραφος 1, πρώτο και τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24 έχει την έννοια ότι η απαίτηση του αιτούντος κράτους μέλους δεν προσλαμβάνει, ωστόσο, χαρακτήρα απαίτησης ουσιαστικού δικαίου του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης.

Ο περιλαμβανόμενος στο άρθρο 13, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24 όρος «προτιμήσεις» αναφέρεται σε κάθε μηχανισμό ο οποίος, σε περίπτωση συρροής απαιτήσεων, συνεπάγεται την προνομιακή ικανοποίηση της απαίτησης του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης. Τούτο περιλαμβάνει, μεταξύ άλλων, τα δικαιώματα προνομιακής ή κατά προτεραιότητα ικανοποίησης των απαιτήσεων του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης, όσον αφορά τη σειρά ικανοποίησης ή την κατάταξη των απαιτήσεων αυτών στο πλαίσιο του συστήματος αφερεγγυότητας που ισχύει στο εν λόγω κράτος μέλος. Το κράτος μέλος αποδέκτης της αίτησης δύναται –αλλά δεν οφείλει– να χορηγεί τέτοια δικαιώματα προνομιακής ή κατά προτεραιότητα ικανοποίησης των απαιτήσεων των αιτούντων κρατών μελών.

Η προβλεπόμενη στο εθνικό δίκαιο γενική εξουσία συμψηφισμού εκατέρωθεν ή αμοιβαίων απαιτήσεων περιλαμβάνεται στις εξουσίες και τις διαδικασίες που προβλέπονται στο εθνικό δίκαιο για την είσπραξη όχι μόνο των απαιτήσεων του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης, αλλά και των απαιτήσεων άλλων δανειστών, όταν υφίστανται εκατέρωθεν ή αμοιβαίες απαιτήσεις, και εμπίπτει, κατ' αρχήν, στο άρθρο 13, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24.

Μηχανισμός που απλώς και μόνον απλοποιεί τη διαδικασία είσπραξης και δεν παρέχει δικαιώματα προνομιακής ή κατά προτεραιότητα ικανοποίησης, όσον αφορά τη σειρά ικανοποίησης ή την κατάταξη των απαιτήσεων του κράτους μέλους αποδέκτη της αίτησης, εμπίπτει στις εξουσίες και διαδικασίες που μνημονεύονται στο άρθρο 13, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24.

Το άρθρο 13, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24 δεν μεταβάλλει τον χαρακτήρα της απαίτησης του αιτούντος κράτους μέλους ούτε συνεπάγεται τη μεταβίβαση της απαίτησης αυτής στο κράτος μέλος αποδέκτη της αίτησης. Υπό το πρίσμα του επιδιωκόμενου από την οδηγία 2010/24 σκοπού της διασφάλισης, μεταξύ άλλων, ότι το κράτος μέλος αποδέκτης της αίτησης θα συνδράμει το

αιτούν κράτος μέλος για την είσπραξη των απαιτήσεων του τελευταίου, η χορήγηση προτιμήσεων δυνάμει του άρθρου 13, παράγραφος 1, τρίτο εδάφιο, της οδηγίας 2010/24 πρέπει να πραγματοποιείται προς όφελος και όχι σε βάρος του αιτούντος κράτους μέλους.