ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πέμπτο τμήμα)

της 10ης Ιουνίου 1999 *

Στην υπόθεση C-346/97,

που έχει ως αντικείμενο αίτηση του länsrätten i Dalarnas län (Σουηδία) προς το Δικαστήριο, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΚ (νυν άρθρου 234 ΕΚ), με την οποία ζητείται, στο πλαίσιο της διαφοράς που εκκρεμεί ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου μεταξύ

Braathens Sverige AB, πρώην Transwede Airways AB,

και

Riksskatteverket,

η έκδοση προδικαστικής αποφάσεως ως προς την ερμηνεία του άρθρου 8, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/81/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 19ης Οκτωβρίου 1992, για την εναρμόνιση των διαρθρώσεων των ειδικών φόρων καταναλώσεως που επιβάλλονται στα πετρελαιοειδή (ΕΕ L 316, σ. 12),

* Γλώσσα διαδικασίας: η σουηδική.

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πέμπτο τμήμα),

συγκείμενο από τους P. Jann, πρόεδρο του πρώτου τμήματος, προεδρεύοντα του πέμπτου τμήματος, J. C. Moitinho de Almeida (εισηγητή), C. Gulmann, D. A. O. Edward και M. Wathelet, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: N. Fennelly

γραμματέας: L. Hewlett, υπάλληλος διοικήσεως,

λαμβάνοντας υπόψη τις γραπτές παρατηρήσεις που κατέθεσαν:

— η Transwede Airways AB, εκπροσωπούμενη από τον Pether Römbo, δικηγόρο Göteborg,

— η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τους Enrico Traversa και Knut Simonsson, μέλη της Νομικής Υπηρεσίας,

έχοντας υπόψη την έκθεση ακροατηρίου,

αφού άκουσε τις προφορικές παρατηρήσεις της Braathens Sverige AB, εκπροσωπουμένης από τον Pether Römbo, τον Henrik Norinder, δικηγόρο Lund, και τον Peter Thungren, δικηγόρο Göteborg, του Riksskatteverket, εκπροσωπουμένου από τη Maj-Britt Remstam, Processansvarig, και της Επιτροπής, εκπροσωπουμένης από τον Knut Simonsson, κατά τη συνεδρίαση της 17ης Σεπτεμβρίου 1998,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 12ης Νοεμβρίου 1998,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Με διάταξη της 3ης Σεπτεμβρίου 1997, η οποία περιήλθε στη Γραμματεία του Δικαστηρίου στις 6 Οκτωβρίου 1997, το länsrätten i Dalarnas län υπέβαλε, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΚ (νυν άρθρου 234 ΕΚ), τρία προδικαστικά ερωτήματα ως προς την ερμηνεία του άρθρου 8, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/81/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 19ης Οκτωβρίου 1992, για την εναρμόνιση των διαρθρώσεων των ειδικών φόρων καταναλώσεως που επιβάλλονται στα πετρελαιοειδή (ΕΕ L 316, σ. 12).

2 Τα ερωτήματα αυτά ανέκυψαν στο πλαίσιο διαφοράς μεταξύ της Braathens Sverige AB (πρώην Transwede Airways AB, στο εξής: Braathens) και της σουηδικής εφορίας με αντικείμενο την καταβολή, για περιόδους μεταξύ Ιανουαρίου 1995 και Ιουνίου 1996, ενός εθνικού φόρου για την προστασία του περιβάλλοντος ο οποίος πλήττει την εσωτερική αεροπλοΐα με κερδοσκοπικό χαρακτήρα.

Η κοινοτική ρύθμιση

3 Κατά το άρθρο 1 της οδηγίας 92/12/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 25ης Φεβρουαρίου 1992, σχετικά με το γενικό καθεστώς, την κατοχή, την κυκλοφορία και τους ελέγχους των προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους καταναλώσεως (ΕΕ L 76, σ. 1):

«1. Η παρούσα οδηγία καθορίζει το καθεστώς των προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης και άλλους έμμεσους φόρους που επιβάλλονται άμεσα ή έμμεσα στην κατανάλωση προϊόντων, εκτός του ΦΠΑ και των φόρων που επιβάλλονται από την Ευρωπαϊκή Κοινότητα.

2. Οι ειδικές διατάξεις που αφορούν τους συντελεστές και τις διαρθρώσεις των φόρων των προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης περιλαμβάνονται στις ειδικές οδηγίες.»

4 Κατά το άρθρο 3, παράγραφοι 1 και 2, της ίδιας οδηγίας:

«1. Η παρούσα οδηγία εφαρμόζεται, σε κοινοτικό επίπεδο, στα ακόλουθα προϊόντα όπως ορίζονται στις σχετικές οδηγίες:

— τα ορυκτέλαια,

— το οινόπνευμα και τα αλκοολούχα ποτά,

— τα βιομηχανοποιημένα καπνά.

2. Τα προϊόντα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 μπορούν να υπόκεινται σε άλλους έμμεσους φόρους που εξυπηρετούν ειδικούς σκοπούς, υπό τον όρο ότι αυτές οι φορολογικές επιβαρύνσεις τηρούν τους κανόνες φορολόγησης που ισχύουν για τις ανάγκες των ειδικών φόρων κατανάλωσης και του ΦΠΑ, για τον καθορισμό της φορολογικής βάσης, τον υπολογισμό, το απαιτητό και τον έλεγχο του φόρου.»

5 Κατά το άρθρο 1, παράγραφοι 1 και 2, της οδηγίας 92/81, τα κράτη μέλη επιβάλλουν στα πετρελαιοειδή εναρμονισμένο ειδικό φόρο καταναλώσεως σύμφωνα με την οδηγία αυτή και καθορίζουν τους συντελεστές του φόρου αυτού σύμφωνα με την οδηγία 92/82/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 19ης Οκτωβρίου 1992, για την προσέγγιση των συντελεστών των ειδικών φόρων καταναλώσεως στα πετρελαιοειδή (ΕΕ L 316, σ. 19).

6 Όσον αφορά τα πετρελαιοειδή εκτός από εκείνα για τα οποία η οδηγία 92/82 καθορίζει συγκεκριμένο επίπεδο φόρου, το άρθρο 2, παράγραφος 2, της οδηγίας 92/81 ορίζει ότι «υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης εάν προορίζονται να χρησιμοποιηθούν, προσφέρονται προς πώληση ή χρησιμοποιούνται ως καύσιμα θέρμανσης ή ως καύσιμα κινητήρων. Ο συντελεστής του επιβλητέου φόρου καθορίζεται, ανάλογα με τη χρήση, με βάση τον συντελεστή για το ισοδύναμο καύσιμο θέρμανσης ή καύσιμο κινητήρων.»

7 Το άρθρο 8, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/81 ορίζει:

«1. Εκτός από τις γενικές διατάξεις της οδηγίας 92/12/ΕΟΚ σχετικά με τις απαλλασσόμενες χρήσεις των προϊόντων που υπόκεινται στον ειδικό φόρο κατανάλωσης και με την επιφύλαξη τυχόν άλλων κοινοτικών διατάξεων, τα κράτη μέλη απαλλάσσουν τα κατωτέρω προϊόντα από τον εναρμονισμένο ειδικό φόρο κατανάλωσης, υπό τους όρους τους οποίους αυτά καθορίζουν, προκειμένου να εξασφαλίσουν την ορθή και καθαρή εφαρμογή των απαλλαγών αυτών και να προλάβουν τη φοροδιαφυγή, τη φοροαποφυγή ή τις καταχρήσεις:

(...)

β) τα πετρελαιοειδή τα οποία παραδίδονται με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους ως καυσίμων για τις αεροπορικές μεταφορές, εκτός από τις ιδιωτικές πτήσεις αναψυχής.

Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας η έκφραση "ιδιωτικές πτήσεις αναψυχής" σημαίνει τη χρησιμοποίηση αεροσκάφους από τον ιδιοκτήτη του ή από το φυσικό ή νομικό πρόσωπο το οποίο χρησιμοποιεί βάσει μισθώσεως ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο, για μη εμπορικούς σκοπούς, και ειδικότερα όταν δεν πρόκειται για τη μεταφορά επιβατών ή εμπορευμάτων ή για την παροχή υπηρεσιών επ' ανταλλάγματι ή για τις ανάγκες των δημόσιων αρχών.

Τα κράτη μέλη μπορούν να περιορίζουν το πεδίο εφαρμογής αυτής της απαλλαγής στην παράδοση ειδικού καυσίμου αεριωθουμένων (κωδικός ΣΟ 2710 00 51)·

(...).»

Η εθνική ρύθμιση

8 Από τη διάταξη περί παραπομπής προκύπτει ότι μέχρι την 1η Ιανουαρίου 1997 ο lag (1988:1567) om miljöskatt på inrikes flygtrafik (νόμος περί επιβαρύνσεων των εσωτερικών αεροπορικών μεταφορών με φόρο προστασίας του περιβάλλοντος, στο εξής: νόμος του 1988) επέβαλλε την καταβολή στο Δημόσιο, στο πλαίσιο των εσωτερικών αεροπορικών μεταφορών με κερδοσκοπικό χαρακτήρα, ενός φόρου για την προστασία του περιβάλλοντος, ο οποίος υπολογιζόταν αναλόγως της καταναλώσεως καυσίμων και των εκπομπών υδρογονανθράκων και μονοξειδίου του αζώτου.

9 Το 1995 και 1996 ο πιο πάνω φόρος υπολογίστηκε, βάσει του άρθρου 6, παράγραφος 1, του νόμου του 1988, όπως ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της κύριας δίκης, με τη βοήθεια στοιχείων που παρασχέθηκαν από το Luftfartsverk (εθνική υπηρεσία πολιτικής αεροπορίας) όσον αφορά την κατανάλωση καυσίμων και την εκπομπή υδρογονανθράκων και μονοξειδίου του αζώτου που πραγματοποιούνται ανά τύπο αεροσκάφους κατά τη διάρκεια ενός μέσου αεροπορικού δρομολογίου. Σύμφωνα με το άρθρο 6, παράγραφος 2, του νόμου του 1988, εισπράττονταν φόρος 1 σουηδικής κορώνας (SKR) ανά χιλιόγραμμο καταναλωθέντος καυσίμου και 12 SKR ανά χιλιόγραμμο εκπεμφθέντων υδρογονανθράκων και μονοξειδίου του αζώτου. Σε περίπτωση μη υπάρξεως αξιόπιστων στοιχείων σχετικά

με τις εκπομπές υδρογονανθράκων και μονοξειδίου του αζώτου υπό την έννοια του άρθρου 6, παράγραφος 1, του νόμου του 1988, ο φόρος υπολογιζόταν σύμφωνα με μέθοδο που στηριζόταν στο μέγιστο επιτρεπόμενο βάρος απογειώσεως του αεροσκάφους.

10 Ο νόμος του 1988 καταργήθηκε από τον lag (1996:1407) την 1η Ιανουαρίου 1997. Έκτοτε η βενζίνη αεροσκαφών και η κηροζίνη απαλλάσσονται από τους φόρους ενεργείας και διοξειδίου του άνθρακα, σύμφωνα με τον lag (1994:1776) om skatt på energi (νόμο περί των φόρων ενεργείας).

Η διαφορά της κύριας δίκης

11 Το Skattemyndigheten i Kopparbergs län (το οποίο την 1η Ιανουαρίου 1997 μετονομάστηκε σε Skattemyndigheten i Dalarnas län, στο εξής: φορολογικές αρχές), με διάφορες πράξεις καταλογισμού φόρου, ζήτησε από την Braathens την καταβολή του φόρου που προβλεπόταν στο άρθρο 6 του νόμου του 1988, όπως είχε τροποποιηθεί, για περιόδους μεταξύ Ιανουαρίου 1995 και Ιουνίου 1996. Κατόπιν διοικητικής ενστάσεως της Braathens κατά των εν λόγω καταλογιστικών πράξεων, οι πράξεις αυτές επιβεβαιώθηκαν με απόφαση των φορολογικών αρχών της 15ης Αυγούστου 1996. Κατόπιν αυτού, η Braathens άσκησε προσφυγή ενώπιον του länsrätten i Dalarnas län.

12 Με απόφαση του αιτούντος δικαστηρίου για ορισμένες περιόδους και απόφαση των φορολογικών αρχών για άλλες περιόδους, η Braathens πέτυχε να ανασταλεί η καταβολή του φόρου, με το αιτιολογικό ότι η έκβαση της κύριας δίκης είναι αβέβαιη. Με απόφαση της 12ης Ιουνίου 1997, το Riksskatteverket (κεντρικές φορολογικές αρχές) υποκατέστησε το Skattemyndigheten i Dalarnas län στην κύρια δίκη.

Τα προδικαστικά ερωτήματα

13 Ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, οι διάδικοι της κύριας δίκης προέβαλαν διιστάμενες απόψεις ως προς τα ζητήματα αν ο επίμαχος φόρος εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας 92/81, αν η οδηγία αυτή έχει άμεσο αποτέλεσμα και αν είναι δυνατό να χωριστεί ο πιο πάνω φόρος σε ένα μέρος σύμφωνο και σε ένα άλλο μέρος μη σύμφωνο με το κοινοτικό δίκαιο. Το αιτούν δικαστήριο, εκτιμώντας ότι χωρεί αμφιβολία ως προς την απάντηση που πρέπει να δοθεί στα ζητήματα αυτά, αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Αντίκεινται οι περιγραφείσες στην παρούσα υπόθεση καταλογιστικές πράξεις, οι οποίες εκδόθηκαν βάσει του lag (1988:1567) om miljöskatt på inrikes flygtrafik, στην οδηγία 92/81/ΕΟΚ του Συμβουλίου (οδηγία περί πετρελαιοειδών), της οποίας το άρθρο 8, παράγραφος 1, στοιχείο β', ορίζει ότι τα κράτη μέλη απαλλάσσουν από τον εναρμονισμένο ειδικό φόρο καταναλώσεως τα πετρελαιοειδή τα οποία παραδίδονται με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους ως καυσίμων για τις αεροπορικές μεταφορές, εκτός από τις ιδιωτικές πτήσεις αναψυχής;

2) Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα, μπορεί να θεωρηθεί ότι το άρθρο 8, παράγραφος 1, στοιχείο β', της οδηγίας περί πετρελαιοειδών έχει άμεσο αποτέλεσμα, οπότε ιδιώτες μπορούν να επικαλεστούν ενώπιον εθνικών δικαστηρίων τη διάταξη αυτή κατά δημοσίας αρχής;

3) Αν η οδηγία περί πετρελαιοειδών έχει εφαρμογή στην παρούσα περίπτωση, μπορούν οι επίμαχες καταλογιστικές πράξεις να χωριστούν σε ένα σύμφωνο και σε ένα μη σύμφωνο με το κοινοτικό δίκαιο μέρος λόγω του ότι ο σουηδικός περιβαλλοντικός φόρος υπολογίζεται αφενός αναλόγως της καταναλώσεως καυσίμων και αφετέρου αναλόγως των εκπομπών υδρογονανθράκων και μονοξειδίου του αζώτου;»

Επί του πρώτου και του τρίτου προδικαστικού ερωτήματος

14 Πρέπει να υπομνηστεί εκ προοιμίου ότι, κατά πάγια νομολογία, δεν είναι έργο του Δικαστηρίου, στο πλαίσιο του άρθρου 177 της Συνθήκης, να αποφανθεί επί του συμβιβαστού εθνικών διατάξεων με το κοινοτικό δίκαιο. Ωστόσο, το Δικαστήριο είναι αρμόδιο να παράσχει στο εθνικό δικαστήριο όλα τα απτόμενα του κοινοτικού δικαίου ερμηνευτικά στοιχεία που μπορούν να του δώσουν τη δυνατότητα να αξιολογήσει το συμβιβαστό αυτό προκειμένου να εκδώσει απόφαση στην υπόθεση που εκκρεμεί ενώπιόν του (βλ., ιδίως, την απόφαση της 15ης Ιουλίου 1964, 6/64, Costa, Συλλογή τόμος 1954-1964, σ. 1191, και συγκεκριμένα σ. 1197).

15 Υπό τις συνθήκες αυτές, το πρώτο και το τρίτο ερώτημα πρέπει να νοηθούν υπό την έννοια ότι το εθνικό δικαστήριο ερωτά στην ουσία αν το άρθρο 8, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/81 απαγορεύει την είσπραξη φόρου, όπως αυτός που πλήττει τις σουηδικές εσωτερικές αεροπορικές μεταφορές με κερδοσκοπικό χαρακτήρα, ο οποίος υπολογίζεται αναλόγως στοιχείων σχετικών με την κατανάλωση καυσίμων και τις εκπομπές υδρογονανθράκων και μονοξειδίου του αζώτου σε ένα μέσο αεροπορικό δρομολόγιο του χρησιμοποιηθέντος τύπου αεροσκάφους.

16 Το Riksskatteverket υποστηρίζει ότι το επίμαχο στην κύρια δίκη φορολογικό βάρος αποτελεί στην πραγματικότητα φόρο για την προστασία του περιβάλλοντος ο οποίος, αντίθετα με ό,τι ισχυρίζονται η Braathens και η Επιτροπή, δεν πλήττει ευθέως την κατανάλωση καυσίμων, αλλά τις εκπομπές που αντιστοιχούν στη ρύπανση η οποία οφείλεται στις εθνικές αεροπορικές μεταφορές με κερδοσκοπικό χαρακτήρα και προκαλείται από διοξείδιο του άνθρακα και υδρογονάνθρακες, οπότε οι οδηγίες 92/12 και 92/81 δεν ασκούν επιρροή.

17 Το Riksskatteverket σημειώνει συναφώς ότι από τις νομοπαρασκευαστικές εργασίες σχετικά με τον νόμο του 1988 προκύπτει ότι σκοπός του νομοθέτη ήταν να περιορίσει τη ρύπανση που προκαλείται από τις αεροπορικές μεταφορές, να αντισταθμίσει το μακροοικονομικό κόστος των αεροπορικών μεταφορών που μπορεί να αποδοθεί στην εκπομπή αερίων διαφυγής από τα αεροσκάφη και να δώσει κίνητρα για την ανάπτυξη περισσότερο οικολογικών κινητήρων για αεροσκάφη.

18 Όσον αφορά τον προσδιορισμό της ρυπάνσεως αυτής, το Riksskatteverket ισχυρίζεται ότι η πιο ικανοποιητική μέθοδος είναι εκείνη που συνίσταται στον υπολογισμό της ποσότητας των ρυπογόνων ουσιών που απορρίπτονται από το αεροσκάφος, πράγμα που μπορεί να γίνει με βάση είτε τον αριθμό των λίτρων του καταναλωθέντος καυσίμου είτε το μέγεθος της προκληθείσας ρυπάνσεως.

19 Το Riksskatteverket διατείνεται ότι η κατανάλωση καυσίμων δεν λαμβάνεται υπόψη κατά τον υπολογισμό της ρυπάνσεως που οφείλεται στις εκπομπές υδρογονανθράκων και μονοξειδίου του αζώτου, η οποία ρύπανση αποτελεί μέρος της βάσεως επιβολής του επίμαχου στην κύρια δίκη φόρου. Ο υπολογισμός γίνεται αναλόγως πληροφοριακών στοιχείων που παρέχονται από την υπηρεσία πολιτικής αεροπορίας και αφορούν τις εν λόγω εκπομπές ανά τύπο αεροσκάφους σε ένα μέσο δρομολόγιο, πράγμα που καθιστά δυνατό να συναχθεί η μέση ρύπανση.

20 Όσον αφορά το μέρος του επίμαχου φόρου το οποίο αφορά τις εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα, το οποίο είναι προϊόν της καύσεως των καυσίμων που περιέχονται στη δεξαμενή του αεροσκάφους, η ακριβέστερη μέθοδος υπολογισμού που έχει γίνει δεκτή είναι εκείνη που λαμβάνει ως βάση πληροφοριακά στοιχεία σχετικά με τα καταναλωθέντα καύσιμα. Στην πραγματικότητα, πρόκειται για κατ' αποκοπήν υπολογισμό της μέσης ποσότητας που καταναλίσκεται από αεροσκάφος σε συγκεκριμένο τμήμα της πτήσεως, οπότε ο φόρος αυτός εισπράττεται επί τη ευκαιρία κάθε πτήσεως και όχι επί της ποσότητας κηροζίνης που έχει όντως καεί, πράγμα που αποδεικνύει ότι δεν πρόκειται για φορολογικό βάρος επί της καταναλώσεως καυσίμων.

21 Το Riksskatteverket καταλήγει ότι, εφόσον ο επίμαχος στην κύρια δίκη φόρος δεν αποτελεί φορολογικό βάρος επί των χρησιμοποιουμένων καυσίμων αλλά οικολογικό φόρο που πλήττει τις ρυπογόνους εκπομπές που οφείλονται στις εσωτερικές αεροπορικές μεταφορές με κερδοσκοπικό χαρακτήρα, οι οδηγίες 92/12 και 92/81 δεν έχουν εφαρμογή. Επικουρικώς, το Riksskatteverket ισχυρίζεται ότι, ούτως ή άλλως, το μέρος του εν λόγω φόρου το οποίο στηρίζεται στις εκπομπές υδρογονανθράκων και μονοξειδίου του αζώτου είναι σύμφωνο με το κοινοτικό δίκαιο, καθόσον ουδεμία άμεση σχέση υφίσταται μεταξύ της καταναλώσεως καυσίμων και των εκπομπών αυτών.

22 Πρέπει να τονιστεί ότι ο αμφισβητούμενος στην κύρια δίκη φόρος υπολογίζεται με βάση στοιχεία που παρέχονται από την εθνική υπηρεσία πολιτικής αεροπορίας όσον αφορά την κατανάλωση καυσίμων και τις εκπομπές υδρογονανθράκων και μονοξειδίου του αζώτου από τον σχετικό τύπο αεροσκάφους σε ένα μέσο αεροπορικό δρομολόγιο.

23 Κατά το άρθρο της 1, παράγραφος 1, η οδηγία 92/12 αφορά τα προϊόντα που υπόκεινται σε ειδικό φόρο καταναλώσεως και άλλους έμμεσους φόρους οι οποίοι πλήττουν, έστω και έμμεσα, την κατανάλωση των προϊόντων αυτών. Εξάλλου, όπως ορθώς τόνισαν η Braathens και η Επιτροπή, υφίσταται άμεση και αδιάρρηκτη σχέση μεταξύ της καταναλώσεως καυσίμων και των ρυπογόνων ουσιών που αφορά ο νόμος του 1988 και εκπέμπονται κατά την κατανάλωση αυτή, οπότε πρέπει να θεωρηθεί, για την εφαρμογή των οδηγιών 92/12 και 92/81, ότι ο επίμαχος φόρος, όσον αφορά τόσο το μέρος που υπολογίζεται βάσει των εκπομπών υδρογονανθράκων και μονοξειδίου του αζώτου όσο και το μέρος που καθορίζεται αναλόγως της καταναλώσεως καυσίμων και σχετίζεται με τις εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα, πλήττει την κατανάλωση αυτών τούτων των καυσίμων.

24 Εν προκειμένω, από το άρθρο 8, παράγραφος 1, στοιχείο β', της οδηγίας 92/81 προκύπτει ότι φόρος όπως ο επίμαχος στην κύρια δίκη είναι ασυμβίβαστος με το σύστημα του εναρμονισμένου ειδικού φόρου καταναλώσεως το οποίο θέτουν σε εφαρμογή οι προαναφερθείσες οδηγίες. Συγκεκριμένα, το να επιτραπεί στα κράτη μέλη να πλήξουν με άλλον έμμεσο φόρο τα προϊόντα που, όπως εν προκειμένω, πρέπει να απαλλαγούν από τον εναρμονισμένο ειδικό φόρο καταναλώσεως σύμφωνα με το άρθρο 8, παράγραφος 1, στοιχείο β', της οδηγίας 92/81 θα στερούσε τη διάταξη αυτή κάθε πρακτικού αποτελέσματος.

25 Συνεπώς, κράτος μέλος που έχει επιβάλει τέτοιο φορολογικό βάρος δεν μπορεί να επικαλεστεί την ευχέρεια, που προβλέπεται στο άρθρο 3, παράγραφος 2, της οδηγίας 92/12, να διατηρήσει ή να επιβάλει, όσον αφορά τα προϊόντα που υπόκεινται στον εναρμονισμένο ειδικό φόρο καταναλώσεως, εθνικούς φόρους που εξυπηρετούν ειδικούς σκοπούς.

26 Υπό τις συνθήκες αυτές, στο πρώτο και στο τρίτο ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 8, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/81 απαγορεύει την είσπραξη φόρου όπως ο επίμαχος στην κύρια δίκη, ο οποίος πλήττει τις εσωτερικές

αεροπορικές μεταφορές με κερδοσκοπικό χαρακτήρα και υπολογίζεται αναλόγως στοιχείων σχετικών με την κατανάλωση καυσίμων και τις εκπομπές υδρογονανθράκων και μονοξειδίου του αζώτου σε ένα μέσο αεροπορικό δρομολόγιο του χρησιμοποιηθέντος τύπου αεροσκάφους.

Επί του δευτέρου προδικαστικού ερωτήματος

27 Κατά το Riksskatteverket, η οδηγία 92/81 δεν έχει άμεσο αποτέλεσμα. Συγκεκριμένα η οδηγία αυτή, αφενός, έχει σκοπό να εναρμονίσει τις νομοθεσίες των κρατών μελών και επομένως δεν δημιουργεί δικαιώματα υπέρ ιδιωτών και, αφετέρου, στερείται ακριβείας και σαφηνείας, η δε εφαρμογή της καθιστά αναγκαία τη θέσπιση συμπληρωματικών διαδικαστικών κανόνων.

28 Η επιχειρηματολογία αυτή δεν μπορεί να γίνει δεκτή.

29 Από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι, σε όλες τις περιπτώσεις όπου το περιεχόμενο διατάξεων οδηγίας δείχνει ότι οι διατάξεις αυτές δεν περιέχουν αιρέσεις και είναι αρκούντως ακριβείς, οι εν λόγω διατάξεις μπορούν να τύχουν επικλήσεως, ελλείψει εμπροθέσμως θεσπισθέντων μέτρων μεταφοράς, κατά οποιασδήποτε εθνικής διατάξεως που δεν είναι σύμφωνη με την οδηγία, ή ακόμη κατά το μέτρο που οι πιο πάνω διατάξεις της οδηγίας μπορούν να προσδιορίσουν δικαιώματα που οι ιδιώτες είναι σε θέση να επικαλεστούν έναντι του κράτους [βλ., όσον αφορά το άρθρο 13 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 προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49), την απόφαση της 19ης Ιανουαρίου 1982, 8/81, Becker, Συλλογή 1982, σ. 53, σκέψη 25].

30 Ναι μεν η οδηγία 92/81 παρέχει στα κράτη μέλη κατά το μάλλον ή ήττον ευρεία διακριτική ευχέρεια για την εφαρμογή ορισμένων από τις διατάξεις της, πλην όμως δεν μπορεί να μην αναγνωριστεί στους ιδιώτες το δικαίωμα να επικαλούνται εκείνες τις διατάξεις οι οποίες, λαμβανομένου υπόψη του αντικειμένου κάθε μιας από αυτές,

μπορούν να αποχωριστούν από το σύνολο και να εφαρμοστούν ως έχουν (βλ., τηρουμένων των αναλογιών, την προαναφερθείσα απόφαση Becker, σκέψη 29).

31 Αυτό συμβαίνει εν προκειμένω. Συγκεκριμένα, το άρθρο 8, παράγραφος 1, στοιχείο β', της οδηγίας 92/81 επιβάλλει στα κράτη μέλη, αφενός, τη σαφώς και επακριβώς διατυπωμένη υποχρέωση να μην υποβάλλουν στον εναρμονισμένο ειδικό φόρο καταναλώσεως τα καύσιμα που χρησιμοποιούνται για τις αεροπορικές μεταφορές εκτός από τις ιδιωτικές πτήσεις αναψυχής. Αφετέρου, η διακριτική ευχέρεια που παρέχει στα κράτη μέλη το εισαγωγικό κείμενο του εν λόγω άρθρου 8, παράγραφος 1, κατά το οποίο οι απαλλαγές από τον φόρο χορηγούνται από τα κράτη μέλη «υπό τους όρους τους οποίους αυτά καθορίζουν, προκειμένου να εξασφαλίσουν την ορθή και καθαρή εφαρμογή των απαλλαγών αυτών και να προλάβουν τη φοροδιαφυγή, τη φοροαποφυγή ή τις καταχρήσεις», δεν μπορεί να θέσει υπό αμφισβήτηση το ότι η προβλεπόμενη από τη διάταξη αυτή υποχρέωση απαλλαγής από τον φόρο δεν περιέχει αιρέσεις (βλ., τηρουμένων των αναλογιών, την προαναφερθείσα απόφαση Becker, σκέψεις 32 έως 35).

32 Υπό τις συνθήκες αυτές, η υποχρέωση απαλλαγής από τον εναρμονισμένο ειδικό φόρο καταναλώσεως των καυσίμων που χρησιμοποιούνται για τις αεροπορικές μεταφορές εκτός από τις ιδιωτικές πτήσεις αναψυχής είναι αρκούντως σαφής, ακριβής και απαλλαγμένη αιρέσεων, οπότε μπορεί να παράσχει στους ιδιώτες το δικαίωμα να την επικαλεστούν ενώπιον εθνικών δικαστηρίων προκειμένου να αντιταχθούν σε εθνική ρύθμιση ασυμβίβαστη με αυτήν.

33 Κατά συνέπεια, στο δεύτερο ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι η προβλεπόμενη στο άρθρο 8, παράγραφος 1, στοιχείο β', της οδηγίας 92/81 υποχρέωση απαλλαγής από τον εναρμονισμένο ειδικό φόρο καταναλώσεως των πετρελαιοειδών που παραδίδονται με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους ως καυσίμων για τις αεροπορικές μεταφορές εκτός από τις ιδιωτικές πτήσεις αναψυχής μπορεί να τύχει επικλήσεως από ιδιώτες ενώπιον εθνικών δικαστηρίων προκειμένου αυτοί να αντιταχθούν σε εθνική ρύθμιση ασυμβίβαστη με την υποχρέωση αυτή.

Επί των δικαστικών εξόδων

34 Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκε η Επιτροπή, η οποία υπέβαλε παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, δεν αποδίδονται. Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων.

Για τους λόγους αυτούς,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πέμπτο τμήμα),

κρίνοντας επί των ερωτημάτων που του υπέβαλε με διάταξη της 3ης Σεπτεμβρίου 1997 το länsrätten i Dalarnas län, αποφαίνεται:

1) **Το άρθρο 8, παράγραφος 1, της οδηγίας 92/81/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 19ης Οκτωβρίου 1992, για την εναρμόνιση των διαρθρώσεων των ειδικών φόρων καταναλώσεως που επιβάλλονται στα πετρελαιοειδή, απαγορεύει την είσπραξη φόρου όπως ο επίμαχος στην κύρια δίκη, ο οποίος πλήττει τις εσωτερικές αεροπορικές μεταφορές με κερδοσκοπικό χαρακτήρα και υπολογίζεται αναλόγως στοιχείων σχετικών με την κατανάλωση καυσίμων και τις εκπομπές υδρογονανθράκων και μονοξειδίου του αζώτου σε ένα μέσο αεροπορικό δρομολόγιο του χρησιμοποιηθέντος τύπου αεροσκάφους.**

2) **Η προβλεπόμενη στο άρθρο 8, παράγραφος 1, στοιχείο β', της οδηγίας 92/81 υποχρέωση απαλλαγής από τον εναρμονισμένο ειδικό φόρο καταναλώσεως**

των πετρελαιοειδών που παραδίδονται με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους ως καυσίμων για τις αεροπορικές μεταφορές εκτός από τις ιδιωτικές πτήσεις αναψυχής μπορεί να τύχει επικλήσεως από ιδιώτες ενώπιον εθνικών δικαστηρίων προκειμένου αυτοί να αντιταχθούν σε εθνική ρύθμιση ασυμβίβαστη με την υποχρέωση αυτή.

Jann Moitinho de Almeida Gulmann

Edward Wathelet

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Λουξεμβούργο στις 10 Ιουνίου 1999.

Ο Γραμματέας

R. Grass

Ο Πρόεδρος του πέμπτου τμήματος

J.-P. Puissochet