ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ
κ. ΓΕΩΡΓΙΟΥ ΚΟΣΜΑ
της 4ης Φεβρουαρίου 1999 *

Περιεχόμενα

I — Εισαγωγή ..... I - 2239

II — Το νομικό πλαίσιο ..... I - 2240

A — Το κοινοτικό νομικό πλαίσιο ..... I - 2240

B — Το εθνικό νομικό πλαίσιο ..... I - 2241

III — Τα πραγματικά περιστατικά ..... I - 2242

IV — Το προδικαστικό ερώτημα ..... I - 2242

V — Η απάντηση στο προδικαστικό ερώτημα ..... I - 2243

A — Επί του παραδεκτού του προδικαστικού ερωτήματος ..... I - 2243

B — Επί της ουσίας του προδικαστικού ερωτήματος ..... I - 2244

α) Επί του νομικού χαρακτηρισμού του φόρου υπό το πρίσμα των άρθρων 9, 12 και 95 της Συνθήκης ..... I - 2244

β) Επί της συμφωνίας του φόρου προς τα άρθρα 9, 12 και 95 της Συνθήκης ..... I - 2254

VI — Πρόταση ..... I - 2265

I — Εισαγωγή

1. Με την παρούσα αίτηση για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως, που ασκήθηκε σύμφωνα με το άρθρο 177 της Συνθήκης, το tribunal administratif de Dijon (Γαλλία) υπέβαλε στο Δικαστήριο προδικαστικό ερώτημα σχετικά με την ερμηνεία των άρθρων 9, 12 και 95 της Συνθήκης. Συγκεκριμένα, το Δικαστήριο καλείται να κρίνει αν μία φορολογική επιβάρυνση, όπως αυτή που επιβάλλεται, δυνάμει του άρθρου 302 bis X του γαλλικού Γενικού Κώδικα Φορολογίας, στις παραδόσεις εντός της Γαλλίας πομπώνδεκτών, γνωστών ως C. B., συνιστά, κατά παράβαση των άρθρων 9 και 12 της Συνθήκης, φορολογική επιβάρυνση ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος ή πρόκειται για εσωτερικό φόρο σύμφωνο προς το άρθρο 95 της ενλόγω Συνθήκης.

* Γλώσσα του πρωτοτύπου: η ελληνική.

II — Το νομικό πλαίσιο

Α — *Το κοινοτικό νομικό πλαίσιο*

2. Το άρθρο 9 της Συνθήκης ορίζει ότι:

«1. Η Κοινότητα βασίζεται επί τελωνειακής ενώσεως που εκτείνεται στο σύνολο των εμπορευματικών συναλλαγών και περιλαμβάνει την απαγόρευση των εισαγωγικών και εξαγωγικών δασμών και όλων των φορολογικών επιβαρύνσεων ισοδυνάμου αποτελέσματος μεταξύ των κρατών μελών, καθώς και την υιοθέτηση κοινού δασμολογίου στις σχέσεις τους με τις τρίτες χώρες.

2. Οι διατάξεις του κεφαλαίου 1, τμήμα 1, και του κεφαλαίου 2 του παρόντος τίτλου εφαρμόζονται στα προϊόντα καταγωγής κρατών μελών, καθώς και στα προϊόντα προελεύσεως τρίτων χωρών που ευρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία εντός των κρατών μελών.»

3. Επίσης, το άρθρο 12 της Συνθήκης ορίζει ότι:

«Τα κράτη μέλη δεν επιβάλλουν μεταξύ τους νέους εισαγωγικούς και εξαγωγικούς δασμούς ή φορολογικές επιβαρύνσεις ισοδυνάμου αποτελέσματος ούτε προβαίνουν σε αύξηση εκείνων που εφαρμόζουν στις μεταξύ τους εμπορικές σχέσεις.»

4. Εξάλλου, σύμφωνα με το άρθρο 95 της Συνθήκης:

«Κανένα κράτος μέλος δεν επιβάλλει άμεσα ή έμμεσα στα προϊόντα άλλων κρατών μελών εσωτερικούς φόρους οποιασδήποτε φύσεως, ανωτέρους από εκείνους που επιβαρύνουν άμεσα ή έμμεσα τα ομοειδή εθνικά προϊόντα.

Κανένα κράτος μέλος δεν επιβάλλει στα προϊόντα των άλλων κρατών μελών εσωτερικούς φόρους, η φύση των οποίων οδηγεί έμμεσα στην προστασία άλλων προϊόντων.

Τα κράτη μέλη καταργούν ή τροποποιούν το αργότερο στην αρχή του δευτέρου σταδίου, τις υφιστάμενες κατά την έναρξη της ισχύος της παρούσας Συνθήκης διατάξεις που είναι αντίθετες προς τους ανωτέρω κανόνες.»

5. Επιπλέον, κατά το άρθρο 113, παράγραφος 1, της Συνθήκης, η κοινή εμπορική πολιτική διαμορφώνεται βάσει ενιαίων αρχών, ιδίως όσον αφορά τις μεταβολές δασμολογικών συντελεστών, τη σύναψη των δασμολογικών και εμπορικών συμφωνιών, την ενοποίηση των μέτρων ελευθερώσεως, την πολιτική εξαγωγών και τα μέτρα εμπορικής άμυνας, συμπεριλαμβανομένων όσων λαμβάνονται σε περιπτώσεις ντάμπινγκ και επιδοτήσεων.

6. Τέλος, σύμφωνα με το άρθρο 30 της Συνθήκης:

«Οι ποσοτικοί περιορισμοί επί των εισαγωγών, καθώς και όλα τα μέτρα ισοδυνάμου αποτελέσματος, απαγορεύονται μεταξύ των κρατών μελών, με την επιφύλαξη των ακολούθων διατάξεων.»

B — *Το εθνικό νομικό πλαίσιο*

7. Το άρθρο 302 bis X του γαλλικού Γενικού Κώδικα Φορολογίας, που κωδικοποίησε τις διατάξεις του άρθρου 83 του νόμου αρ. 92-1476 της 31ης Δεκεμβρίου 1992, ο οποίος τέθηκε σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 1993 [1], όριζε [2] ότι:

«I. Οι παραδόσεις εντός της Γαλλίας πομπών-δεκτών λειτουργούντων στις ζώνες ραδιοσυχνότητας πολιτών, συσκευών που είναι γνωστές ως C. B., υπόκεινται σε καταβολή φορολογικής επιβαρύνσεως 250 (FF).

Δεν υπόκεινται στην επιβάρυνση αυτή οι συσκευές C. B. που διαθέτουν κατ' ανώτατο όριο 40 διαύλους, λειτουργούν αποκλειστικώς κατά γωνιακή διαμόρφωση με ισχύ στην κορύφωση της διαμορφώσεως 4 κατ' ανώτατο όριο watts.

1 — Με την υπουργική οδηγία περί εφαρμογής του ανωτέρω νόμου της 3ης Φεβρουαρίου 1993 ορίσθηκαν μεταβατικές διατάξεις για τις συμβατικές σχέσεις που εκκρεμούσαν την 1η Ιανουαρίου 1993. Σύμφωνα με την οδηγία αυτή δεν έπρεπε να καταλογισθεί η φορολογική επιβάρυνση σε παραδόσεις συσκευών C. B. που θα γίνονταν πριν την 31η Μαρτίου 1993 βάσει συναλλαγών για τις οποίες συμφωνήθηκε εγγράφως η τιμή πριν από την 7η Ιανουαρίου 1993.

2 — Όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου και από τις παρατηρήσεις που κατατέθηκαν στο Δικαστήριο, το καθεστώς φορολογικής επιβαρύνσεως επί συσκευών πομπών-δεκτών γνωστών ως C. B., εξελίχθηκε ως ακολούθως:
Αρχικά και μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 1991, το καθεστώς αυτό ρυθμιζόταν από το άρθρο 45, παράγραφος II, εδάφιο 6, του δημοσιονομικού νόμου αρ. 86-1317 της 30ής Δεκεμβρίου 1986. Η χρήση τωνσυσκευών C. B. προϋπέθετε την έκδοση πενταετούς άδειας από τα εμπορικά πρακτορεία της France Télécom ή τα ταχυδρομεία. Για την έκδοση αυτής της άδειας καταβαλλόταν κατ' αποκοπήν φορολογική επιβάρυνση 190 FF, που οι χρήστες την εξοφλούσαν μέσω αγοράς χαρτοσήμου. Η είσπραξη του φόρου αυτού γινόταν αρχικά από τους λογιστικούς υπευθύνους των ταχυδρομείων και τηλεπικοινωνιών και μετέπειτα από τους λογιστικούς υπευθύνους του Υπουργείου Οικονομικών για λογαριασμό του γενικού προϋπολογισμού του Κράτους.
Στη συνέχεια, το καθεστώς αυτό τροποποιήθηκε από το άρθρο 40 του διορθωτικού δημοσιονομικού νόμου για το 1991 (αρ. 91-1323 της 30ής Δεκεμβρίου 1991). Με βάση την τροποποίηση αυτή το άρθρο 45, παράγραφος III του προμνησθέντος νόμου αρ. 86-1317 όριζε πλέον ότι η πρώτη κτήση συσκευών C. B. υπόκειται σε φορολογική επιβάρυνση 250 FF. Δεν υπόκεινται, όμως, στην επιβάρυνση αυτή οι συσκευές C. B. που διαθέτουν κατ' ανώτατο όριο 40 διαύλους και λειτουργούν αποκλειστικώς κατά γωνιακή διαμόρφωση με ισχύ στην κορύφωση της διαμορφώσεως 4 κατ' ανώτατο όριο watts.
Με την ανωτέρω τροποποίηση, η φορολογική επιβάρυνση αυξήθηκε, επιβαλλόταν πάντοτε στους χρήστες, αλλά δε χρειαζόταν πλέον να ανανεώνεται κάθε 5 έτη. Τούτο οφείλεται, όπως αναφέρουν στις γραπτές παρατηρήσεις τους η Γαλλική Κυβέρνηση και η Επιτροπή, και δεν αμφισβητήθηκε, στην κατάργηση της προηγούμενης άδειας για τη χρήση συσκευών C. B., κατάργηση που ακολούθησε τις υποδείξεις της ευρωπαϊκής διάσκεψης ταχυδρομείων και τηλεπικοινωνιών σχετικά με την ελεύθερη κυκλοφορία των συσκευών που είναι σύμφωνες με τις προδιαγραφές του ευρωπαϊκού κανόνα ETS 300/135.
Το ανωτέρω καθεστώς τροποποιήθηκε από το προμνησθέν άρθρο 83, παράγραφοι I και IV, του νόμου αρ. 92-1476 της 31ης Δεκεμβρίου 1992, ο οποίος κωδικοποιήθηκε από το άρθρο 302 bis X του Γενικού Κώδικα Φορολογίας. Με την τροποποίηση αυτή, η πρώτη παράδοση, και όχι η πρώτη κτήση, των συσκευών C. B. αποτελεί το γενεσιουργό λόγο της φορολογικής επιβαρύνσεως, η οποία επιβάλλεται πλέον, όχι στους χρήστες, αλλά στους κατασκευαστές, στους εισαγωγείς ή στα πρόσωπα που προβαίνουν σε ενδοκοινοτικές αγορές. Βασικός στόχος της τροποποιήσεως αυτής, η οποία δε μετέβαλε το ύψος του φόρου, ήταν, εξάλλου, να απλοποιήσει τον τρόπο καταβολής του φόρου εξομοιώνοντας το σύστημά του με το σύστημα του φόρου προστιθεμένης αξίας.
Τέλος, το ανωτέρω καθεστώς τροποποιήθηκε από το άρθρο 27, παράγραφοι I και II, του νόμου αρ. 93-1353 της 30ής Δεκεμβρίου 1993. Η τροποποίηση αυτή αφορούσε δύο σημεία: αφενός, το ύψος της επιβαρύνσεως ορίστηκε στο 30 % της τιμής πωλήσεως αφαιρουμένου του φόρου προστιθεμένης αξίας των συσκευών C. B., ύψος που δεν μπορεί να είναι κατώτερο των 150 FF ούτε να υπερβαίνει τα 350 FF ανά συσκευή· αφετέρου, η επιβάρυνση κατέστη απαιτητή τον μήνα που ακολουθεί την παράδοση των συσκευών C. B. Μετά από την τροποποίηση αυτή το άρθρο 302 bis X του Γενικού Κώδικα Φορολογίας απέκτησε την ακόλουθη διατύπωση:
«I — Οι παραδόσεις εντός της Γαλλίας πομπών-δεκτών λειτουργούντων στις ζώνες ραδιοσυχνότητας πολιτών, συσκευών που είναι γνωστές ως C. B., υπόκεινται στην καταβολή φορολογικής επιβαρύνσεως.
Δεν υπόκεινται στην επιβάρυνση αυτή οι συσκευές C. B. που διαθέτουν κατ' ανώτατο όριο 40 διαύλους, λειτουργούν αποκλειστικώς κατά γωνιακή διαμόρφωση με ισχύ στην κορύφωση της διαμορφώσεως 4 κατ' ανώτατο όριο watts.
II — Η επιβάρυνση πρέπει καταβάλλεται από τους κατασκευάζοντες, εισάγοντες ή τα πρόσωπα που προβαίνουν σε ενδοκοινοτικές αγορές κατά την έννοια της τρίτης περιπτώσεως της παραγράφου I του άρθρου 256 bis λόγω των μνημονευομένων στην παράγραφο I πράξεων που πραγματοποιούν.
Ο συντελεστής της επιβαρύνσεως ορίζεται στο 30 % της τιμής πωλήσεως αφαιρουμένου του φόρου προστιθεμένης αξίας των συσκευών C. B., ενώ το ύψος της επιβάρυνσης αυτής δεν μπορεί να είναι κατώτερο των 150 FF ούτε να υπερβαίνει τα 350 FF ανά συσκευή.
Η επιβάρυνση καθίσταται απαιτητή τον μήνα που ακολουθεί την παράδοση των συσκευών C. B.
III — Η επιβάρυνση διαπιστώνεται, εισπράττεται και ελέγχεται σύμφωνα με τις ίδιες διαδικασίες και υπό τις ίδιες κυρώσεις, εγγυήσεις και προνόμια με το φόρο προστιθεμένης αξίας. Οι διοικητικές ενστάσεις προβάλλονται, εξετάζονται και κρίνονται σύμφωνα με τους κανόνες που εφαρμόζονται και στο φόρο αυτό».

II. Η επιβάρυνση πρέπει καταβάλλεται από τους κατασκευάζοντες, εισάγοντες ή τα πρόσωπα που προβαίνουν σε ενδοκοινοτικές αγορές κατά την έννοια της τρίτης περιπτώσεως του σημείου I του άρθρου 256 bis λόγω των μνημονευομένων στο σημείο I πράξεων που πραγματοποιούν.

III. Η επιβάρυνση διαπιστώνεται, εισπράττεται και ελέγχεται σύμφωνα με τις ίδιες διαδικασίες και υπό τις ίδιες κυρώσεις, εγγυήσεις και προνόμια με το φόρο προστιθεμένης αξίας. Οι διοικητικές ενστάσεις προβάλλονται, εξετάζονται και κρίνονται σύμφωνα με τους κανόνες που εφαρμόζονται και στο φόρο αυτό».

III — Τα πραγματικά περιστατικά

8. Η εταιρία SA CRT France International (στο εξής: CRT) εισάγει και πωλεί στη Γαλλία ηλεκτρονικά εξαρτήματα και εξοπλισμούς, μεταξύ των οποίων συσκευές C. B.

9. Μετά από τη διενέργεια λογιστικού ελέγχου επί της εταιρίας CRT η αρμόδια φορολογική υπηρεσία της κοινοποίησε στις 25 Οκτωβρίου 1993 διορθωτικές πράξεις που είχαν, μεταξύ άλλων, σχέση με τη φορολογική επιβάρυνση επί των παραδόσεων C. B., όπως όριζε το προμνησθέν άρθρο 302 bis X του Γενικού Κώδικα Φορολογίας. Μετά από την απόρριψη των αμφισβητήσεων της εταιρίας CRT και μετά από άκαρπες προσπάθειες συμβιβασμού, στις 18 Οκτωβρίου 1996 η αρμόδια φορολογική αρχή απαίτησε από την ενλόγω εταιρία την είσπραξη 25 127 160 FF.

10. Στις 18 Αυγούστου 1997 η εταιρία CRT, αμφισβητώντας τις ανωτέρω διορθωτικές πράξεις, άσκησε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου προσφυγή κατά της πράξεως με την οποία απαιτήθηκε η είσπραξη του ανωτέρου ποσού. Με την προσφυγή της αυτή προέβαλε μεταξύ άλλων ότι η ανωτέρω φορολογική επιβάρυνση επί των συσκευών C. B. δεν είναι σύμφωνη με το κοινοτικό δίκαιο, καθόσον συνιστά φορολογική επιβάρυνση ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος η οποία αντιτίθεται στο άρθρο 12 της Συνθήκης της Ρώμης. Η αρμόδια φορολογική υπηρεσία υποστήριξε, αντίθετα, ότι πρόκειται για εσωτερικό φόρο κατά την έννοια του άρθρου 95 της εν λόγω Συνθήκης.

IV — Το προδικαστικό ερώτημα

11. Με απόφαση της 24ης Μαρτίου 1998, το tribunal administratif de Dijon, εκτιμώντας ότι η ερμηνεία του ανωτέρω ζητήματος αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για την επίλυση της διαφοράς της κύριας δίκης, ανέστειλε την ενώπιόν του διαδικασία και υπέβαλε στο Δικαστήριο το ακόλουθο ερώτημα:

«αντίκειται προς τις διατάξεις των άρθρων 9, 12 και 95 της Συνθήκης της 25ης Μαρτίου 1957 περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας το να φορολογούν οι εθνικές αρχές τους κατασκευάζοντες, εισάγοντες και πωλούντες εντός της Γαλλίας πομπούς-δέκτες λειτουργούντες στις ζώνες ραδιοσυχνότητας πολιτών με επιβάρυνση το καθεστώς της οποίας προσδιορίζεται από το άρθρο 302 bis X του Γενικού Κώδικα Φορολογίας;»

V — Η απάντηση στο προδικαστικό ερώτημα

A — *Επί του παραδεκτού του προδικαστικού ερωτήματος*

12. Με το προδικαστικό ερώτημα που υπέβαλε, το αιτούν δικαστήριο ζητεί ουσιαστικά από το Δικαστήριο να ερμηνεύσει τη Συνθήκη και συγκεκριμένα να το διαφωτίσει επί του νομικού χαρακτηρισμού από την πλευρά των άρθρων 9, 12 και 95 της Συνθήκης και, ενδεχομένως, επί της συμφωνίας προς τα άρθρα αυτά της φορολογικής επιβαρύνσεως που προβλέπει το προμνησθέν άρθρο 302 bis X του Γενικού Κώδικα Φορολογίας [3].

Θα εξετάσω την ουσία του προδικαστικού αυτού ερωτήματος (Β), αφού πρώτα προβώ σε ορισμένες προκαταρκτικές παρατηρήσεις σχετικά με το παραδεκτό της υποβολής του (Α).

13. Αν και ούτε η Γαλλική Κυβέρνηση, ούτε η Επιτροπή, ούτε η εταιρία CRT θέτουν ζήτημα σχετικά με το παραδεκτό του τεθέντος προδικαστικού ερωτήματος, εντούτοις, θα μπορούσε κανείς να ισχυρισθεί, εκ πρώτης όψεως, ότι το αιτούν δικαστήριο δεν ικανοποιεί την πάγια απαίτηση της νομολογίας του Δικαστηρίου, κατά την οποία η ανάγκη επιτεύξεως μιας ερμηνείας του κοινοτικού δικαίου η οποία να είναι χρήσιμη απαιτεί, ανάλογα βέβαια και με τα χαρακτηριστικά κάθε συγκεκριμένης υποθέσεως και το περιεχόμενο των υποβληθέντων ερωτημάτων, να προσδιορίζει ο εθνικός δικαστής το πραγματικό και κανονιστικό πλαίσιο εντός του οποίου εντάσσονται τα ερωτήματα που υποβάλλει, ή, τουλάχιστον, να εξηγεί τα λογικώς προαπαιτούμενα επί των οποίων ερείδονται τα ερωτήματα αυτά [4].

Πράγματι, στην προκειμένη περίπτωση το tribunal administratif de Dijon δεν ανέπτυξε διεξοδικώς το νομικό και το πραγματικό πλαίσιο εντός του οποίου εντάσσεται το ερώτημα που θέτει. Ειδικότερα, στη διάταξη παραπομπής δεν αναλύονται τα στοιχεία και η εξέλιξη του καθεστώτος της επίμαχης φορολογικής επιβαρύνσεως, ούτε γίνεται προσπάθεια να διερευνηθεί η συμφωνία ή η αντίθεση της επιβαρύνσεως αυτής προς το κοινοτικό δίκαιο. Εξάλλου, το αιτούν δικαστήριο δε διευκρινίζει ούτε την προέλευση των συσκευών C. B., ούτε αν υπάρχει εγχώρια παραγωγή τέτοιων συσκευών, στοιχεία τα οποία, όπως θα καταδειχθεί κατωτέρω, είναι

3 — Ενόψει της διατυπώσεως του προδικαστικού ερωτήματος, θα ήθελα στο σημείο αυτό να υπενθυμίσω ότι το Δικαστήριο, στο πλαίσιο του άρθρου 177 της Συνθήκης, δεν αποφαίνεται ως προς την ερμηνεία ή την ισχύ εθνικών διατάξεων, ούτε ως προς το κατά πόσον συμβιβάζονται οι διατάξεις αυτές με τις διατάξεις του κοινοτικού δικαίου, αλλά παρέχει στο αιτούν δικαστήριο όλα τα αναγκαία στοιχεία ερμηνείας που θα επιτρέψουν στο δικαστήριο αυτό να κρίνει το ίδιο αν κάποια διάταξη του εσωτερικού δικαίου συμβιβάζεται ή όχι με τους κοινοτικούς κανόνες. Το Δικαστήριο, προκειμένου να τονίσει ότι προβαίνει σε ερμηνεία του κοινοτικού και όχι του εθνικού δικαίου, συχνά μάλιστα αναδιατυπώνει το προδικαστικό ερώτημα προς την κατεύθυνση αυτή. Αυτή η αναδιατύπωση προκύπτει από τη χρήση εκφράσεων όπως: «το υποβληθέν ερώτημα έχει, επομένως, την έννοια ότι ερωτά (...)» ή «Συνεπώς, πρέπει να θεωρηθεί ότι, με το προδικαστικό ερώτημα, το εθνικό δικαστήριο ερωτά κατ' ουσία αν (...)». Βλ., ενδεικτικά, τις αποφάσεις της 22ας Οκτωβρίου 1974, υπόθεση 27/74, Demag (Συλλογή τόμος 1974, σ. 437 συνοπτική μετάφραση στα ελληνικά), της 6ης Μαΐου 1980, υπόθεση 152/79, Kevin Lee (Συλλογή τόμος 1980/II, σ. 113, σκέψη 11), της 29ης Οκτωβρίου 1980, υπόθεση 22/80, Boussac κατά Gerstenmeier (Συλλογή τόμος 1980/III, σ. 375, σκέψη 5), της 7ης Μαρτίου 1990, υπόθεση C-69/88, Krantz (Συλλογή 1990, σ. I-583, σκέψη 7) και της 28ης Ιανουαρίου 1992, υπόθεση C-204/90, Bachmann (Συλλογή 1992, σ. I-249, σκέψη 6).
Με βάση τα ανωτέρω, πρέπει να θεωρηθεί, επομένως, ότι, με το προδικαστικό ερώτημα που υπέβαλε, το tribunal administratif de Dijon ερωτά κατ' ουσίαν αν τα άρθρα 9, 12 και 95 της Συνθήκης έχουν την έννοια ότι αντιτίθενται σε εθνική διάταξη όπως αυτή της Γαλλικής Δημοκρατίας που επιβάλλει φορολογική επιβάρυνση στους κατασκευάζοντες, εισάγοντες και πωλούντες εντός του ενλόγω κράτους μέλους πομπούς-δέκτες λειτουργούντες στις ζώνες ραδιοσυχνότητας πολιτών, επιβάρυνση το καθεστώς της οποίας προσδιορίζεται από το άρθρο 302 bis X του Γενικού Κώδικα Φορολογίας.

4 — Βλ., ενδεικτικά, τις αποφάσεις της 16ης Ιουλίου 1992, υπόθεση C-83/91, Meilicke (Συλλογή 1992, σ. I-4871, σκέψη 26) και της 26ης Ιανουαρίου 1993, υποθέσεις C-320/90 έως C-322/90, Telemarsicabruzzo κ.λπ. (Συλλογή 1993, σ. I-393, σκέψεις 6 και 7), καθώς επίσης και τις διατάξεις της 19ης Μαρτίου 1993, υπόθεση C-157/92, Banchero (Συλλογή 1993, σ. I-1085, σκέψη 4) και της 26ης Απριλίου 1993, υπόθεση C-386/92, Monin Automobiles (Συλλογή 1993, σ. I-2049, σκέψη 6).

κρίσιμα για την απάντηση του προδικαστικού ερωτήματος.

Β — *Επί της ουσίας του προδικαστικού ερωτήματος*

14. Παρά τα ανωτέρω, πρέπει να επισημανθεί ότι το Δικαστήριο, λαμβάνοντας υπόψη τα στοιχεία του φακέλου της κύριας δίκης και τα στοιχεία που προκύπτουν από τις έγγραφες παρατηρήσεις που υποβλήθηκαν ενώπιόν του, διεθέτει πλέον επαρκή πληροφοριακά στοιχεία που του επιτρέπουν να ερμηνεύσει τις διατάξεις του κοινοτικού δικαίου οι οποίες σχετίζονται με την υπόθεση που αποτελεί το αντικείμενο της κύριας δίκης.

Εξάλλου, όπως γίνεται δεκτό από τη νομολογία του Δικαστηρίου, εφόσον το τελευταίο δεν καλείται να αποφανθεί επί υποθετικού προβλήματος, είναι αρκετό ο διαβιβασθείς από το εθνικό δικαστήριο φάκελος και οι κατατεθείσες από τους διαδίκους στη κύρια δίκη γραπτές παρατηρήσεις να έχουν παράσχει στο Δικαστήριο τα αναγκαία στοιχεία τα οποία θα του επιτρέψουν να ερμηνεύσει τους κανόνες του κοινοτικού δικαίου ενόψει της καταστάσεως που αποτελεί το αντικείμενο της διαφοράς, και τούτο έστω και αν ο εθνικός δικαστής δεν έχει περιγράψει την πραγματική και νομική κατάσταση κατά τρόπο εξαντλητικό [5].

15. Με βάση τις ανωτέρω διευκρινίσεις φρονώ ότι οι ελλείψεις της διατάξεως παραπομπής δεν καθιστούν το υποβληθέν προδικαστικό ερώτημα απαράδεκτο.

α) Επί του νομικού χαρακτηρισμού του φόρου υπό το πρίσμα των άρθρων 9, 12 και 95 της Συνθήκης

16. Σκοπός των άρθρων 9, 12 και 95 της Συνθήκης είναι η αποφυγή διακρίσεων μεταξύ των εισαγομένων και των εγχωρίων προϊόντων των κρατών μελών προκειμένου να διευκολυνθεί η ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων και η εγκαθίδρυση ενιαίας αγοράς. Τα άρθρα 9 και 12 επιβάλλουν απαγόρευση των δασμών και των επιβαρύνσεων ισοδυνάμου προς δασμούς αποτελέσματος. Επειδή, όμως, μια τέτοια απαγόρευση θα ήταν ατελέσφορη αν μπορούσε να καταστρατηγηθεί με την επιβολή βαρύτερων εσωτερικών φόρων επί των εισαγομένων αγαθών, συμπληρώνεται με το άρθρο 95, το οποίο απαγορεύει την εσωτερική νομοθεσία η οποία εισάγει δυσμενείς διακρίσεις ή έχει προστατευτικό χαρακτήρα.

17. Ενόψει της ταυτότητας του σκοπού και του συμπληρωματικού χαρακτήρα των ανωτέρω διατάξεων, η διάκριση μεταξύ των φόρων ισοδυνάμου προς δασμούς αποτελέσματος, που υπάγονται στα άρθρα 9 και 12, και των εσωτερικών φόρων, που υπάγονται στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 95, είναι ιδιαίτερα λεπτή.

Όσο λεπτή, όμως, και αν είναι αυτή η διάκριση, κατά πάγια νομολογία του Δικαστη-

5 — Βλ., μεταξύ άλλων, τις αποφάσεις της 3ης Μαρτίου 1994, υπόθεση C-316/93, Vaneetveld (Συλλογή 1994, σ. I-763, σκέψη 14) και της 5ης Οκτωβρίου 1995, υπόθεση C-125/94, Aprile (Συλλογή 1995, σ. I-2919, σκέψεις 18 έως 21).

ρίου [6], οι διατάξεις περί επιβαρύνσεων ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος και οι διατάξεις περί ενεχόντων δυσμενή διάκριση εσωτερικών φόρων δεν μπορούν να εφαρμόζονται σωρευτικά, οπότε ο ίδιος φόρος δεν μπορεί, στο σύστημα της Συνθήκης, να ανήκει ταυτοχρόνως και στις δύο αυτές κατηγορίες.

18. Αναζητώντας τα κριτήρια της αναγκαίας, σύμφωνα με τα ανωτέρω, διακρίσεως μεταξύ φόρου ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος και εσωτερικού φόρου υπό την έννοια του άρθρου 95, το Δικαστήριο, κατά πάγια νομολογία, δέχεται τα κατωτέρω:

α) Μια οικονομική επιβάρυνση, όσο μικρή και αν είναι, μονομερώς επιβαλλόμενη, ανεξαρτήτως της ονομασίας της και της τεχνικής της επιβολής της, η οποία πλήσσει τα εμπορεύματα λόγω του ότι αυτά διέρχονται τα σύνορα, όταν δεν αποτελεί δασμό κατά κυριολεξία, συνιστά φορολογική επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος υπό την έννοια των άρθρων 9, 12, 13 και 16 της Συνθήκης, έστω και αν δεν εισπράττεται υπέρ του κράτους, δεν εισάγει δυσμενείς διακρίσεις, δεν επάγεται προστατευτικά αποτελέσματα, και έστω και αν το επιβαρυνόμενο προϊόν δεν ανταγωνίζεται την εγχώρια παραγωγή [7].

β) Το ουσιώδες χαρακτηριστικό μιας επιβαρύνσεως ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος, που τη διακρίνει από έναν εσωτερικό φόρο, βασίζεται επομένως στο γεγονός ότι η πρώτη πλήσσει αποκλειστικά το εισαγόμενο προϊόν υπό την ιδιότητά του αυτή, ενώ ο δεύτερος πλήσσει εισαγόμενα και εθνικά προϊόντα ταυτοχρόνως [8].

γ) Η φορολογική επιβάρυνση δεν αποτελεί επιβάρυνση ισοδυνάμου προς δασμούς αποτελέσματος, αν εντάσσεται σε γενικό σύστημα εσωτερικής φορολογίας που πλήσσει συστηματικώς κατηγορίες προϊόντων σύμφωνα με αντικειμενικά κριτήρια, τα οποία εφαρμόζονται ανεξαρτήτως καταγωγής των προϊόντων, οπότε εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 95 της Συνθήκης [9].

6 — Βλ., ενδεικτικά, τις αποφάσεις της 16ης Ιουνίου 1966, υπόθεση 57/65, Lütticke (Συλλογή τόμος 1965-1968, σ. 293, ιδίως σ. 299), της 10ης Οκτωβρίου 1978, υπόθεση 148/77, Hansen (Συλλογή τόμος 1978, σ. 563, συνοπτική μετάφραση στα ελληνικά, σκέψη 22), της 17ης Ιουλίου 1997, υπόθεση C-90/94, Haahr Petroleum (Συλλογή 1997, σ. I-4085, σκέψη 19), της 17ης Σεπτεμβρίου 1997, C-347/95, Ucal (Συλλογή 1997, σ. I-4911, σκέψη 19), της 17ης Σεπτεμβρίου 1997, C-28/96, Fricarnes (Συλλογή 1997, σ. I-4939, σκέψη 19) και της 2ας Απριλίου 1998, υπόθεση C-213/96, Outokumpu (Συλλογή 1998, σ. I-1777, σκέψη 19).

7 — Βλ., μεταξύ άλλων, τις αποφάσεις της 1ης Ιουλίου 1969, υπόθεση 24/68, Επιτροπή κατά Ιταλίας (Συλλογή τόμος 1969-1971, σ. 55, συνοπτική μετάφραση στα ελληνικά, σκέψη 9) και υποθέσεις 2/69 και 3/69, Diamantarbeiders (Συλλογή τόμος 1969-1971, σ. 59, σκέψη 18), την απόφαση της 19ης Ιουνίου 1973, υπόθεση 77/72, Capolongo (Συλλογή τόμος 1972-1973, σ. 567, σκέψη 12), την απόφαση της 9ης Νοεμβρίου 1983, υπόθεση 158/82, Επιτροπή κατά Δανίας (Συλλογή 1983, σ. 3573, σκέψη 18) και τις προμνησθείσες αποφάσεις Ucal (σκέψη 18), Fricarnes (σκέψη 20), Haahr Petroleum (σκέψη 20) και Outokumpu (σκέψη 20). Για την εξέλιξη του ανωτέρω ορισμού βλ. χαρακτηριστικά τις αναλύσεις του Γενικού Εισαγγελέα κ. Jacobs, στην προμνησθείσα υπόθεση Haahr Petroleum, σημεία 41 και 42.

8 — Βλ., για παράδειγμα, τις αποφάσεις της 22ας Μαρτίου 1977, υπόθεση 78/76, Steinike και Weinlig (Συλλογή τόμος 1977, σ. 171, σκέψη 28), της 28ης Ιανουαρίου 1981, υπόθεση 32/80, Kortmann (Συλλογή 1981, σ. 251, σκέψη 18), της 3ης Φεβρουαρίου 1981, υπόθεση 90/79, Επιτροπή κατά Γαλλίας (Συλλογή 1981, σ. 283, σκέψη 13), και της 7ης Μαΐου 1987, υπόθεση 193/85, Co-Frutta (Συλλογή 1987, σ. 2085, σκέψη 9).

9 — Βλ., μεταξύ άλλων, την προμνησθείσα στην υποσημείωση 7 απόφαση Capolongo (σκέψη 12), την προμνησθείσα στην υποσημείωση 7 απόφαση Επιτροπή κατά Δανίας (υπόθεση 158/82, σκέψη 19), τις αποφάσεις της 9ης Ιανουαρίου 1992, υποθέσεις C-228 έως C-234/90, C-339/90 και C-353/90, Simba κ.λπ. (Συλλογή 1992, σ. I-3713, σκέψη 7), της 2ας Αυγούστου 1993, υπόθεση C-266/91, Celbi (Συλλογή 1993, σ. I-4337, σκέψη 11), της 13ης Ιουλίου 1994, υπόθεση C-130/92, Oto (Συλλογή 1994, σ. I-3281, σκέψη 11), της 9ης Μαρτίου 1995, υπόθεση C-345/93, Nunes Tadeu (Συλλογή 1995, σ. I-479, σκέψεις 6 και 7), τις προμνησθείσες στην υποσημείωση 6 αποφάσεις Ucla (σκέψη 19), Fricarnes (σκέψη 21), Haahr Petrolcum (σκέψη 20) και Outokumpu (σκέψη 20) και την απόφαση της 17ης Ιουνίου 1998, υπόθεση C-68/96, Grundig Haliana (Συλλογή 1998, σ. I-3775, σκέψη10).

Συναφώς, πρέπει να επισημανθεί ότι το ανωτέρω κριτήριο της εντάξεως ή μη της επιβαρύνσεως σε γενικό σύστημα εσωτερικής φορολογίας ισχύει ακόμη και στην περίπτωση που δεν υφίσταται εγχώρια παραγωγή του φορολογούμενου προϊόντος και που ο φόρος στην πράξη φαίνεται να επιβαρύνει εκ πρώτης όψεως μόνο τα εισαγόμενα προϊόντα. Όπως τονίζεται χαρακτηριστικά στην απόφαση Επιτροπή κατά Γαλλίας, «το Δικαστήριο αναγνώρισε (...) ότι μια επιβάρυνση, η οποία πλήττει ένα προϊόν που εισάγεται από ένα άλλο κράτος μέλος, ενώ δεν υπάρχει ίδιο ή παρεμφερές εθνικό προϊόν, δε συνιστά επιβάρυνση ισοδύναμου αποτελέσματος, αλλά εσωτερικό φόρο κατά την έννοια του άρθρου 95 της Συνθήκης, αν ανάγεται σ' ένα γενικό σύστημα εσωτερικών εισφορών, στο οποίο εμπίπτουν συστηματικά κατηγορίες προϊόντων σύμφωνα με αντικειμενικά κριτήρια, που εφαρμόζονται ανεξαρτήτως καταγωγής των προϊόντων» [10].

δ) Τέλος, έχει γίνει δεκτό ότι για το νομικό χαρακτηρισμό ενός φόρου, που επιβαρύνει, βάσει ενιαίων κριτηρίων, τα εγχώρια και τα εισαγόμενα προϊόντα, ενδέχεται να είναι αναγκαίο να ληφθεί υπόψη ο προορισμός του προϊόντος του φόρου. Έτσι, όταν το προϊόν ενός τέτοιου φόρου προορίζεται για τη χρηματοδότηση δραστηριοτήτων που αποβαίνουν ειδικά προς όφελος των εγχωρίων φορολογουμένων προϊόντων, δεν αποκλείεται ο φόρος αυτός, καίτοι επιβάλλεται βάσει ενιαίων κριτηρίων, να συνιστά φορολόγηση ενέχουσα δυσμενή διάκριση, στο μέτρο που το επιβαλλόμενο στα εγχώρια προϊόντα φορολογικό βάρος εξουδετερώνεται από οφέλη των οποίων εξυπηρετεί τη χρηματοδότηση, ενώ ο φόρος που βαρύνει τα εισαγόμενα προϊόντα αποτελεί καθαρό βάρος. Συναφώς, όπως προκύπτει από πάγια νομολογία, εάν τα οφέλη που απορρέουν από τη χρησιμοποίηση του προϊόντος εισπράξεως φόρου, εμπίπτοντος σε γενικό σύστημα εσωτερικών φόρων και επιβαλλομένου συστηματικώς επί εγχωρίων και εισαγομένων προϊόντων, αντισταθμίζουν εξ ολοκλήρου την επιβάρυνση την οποία υφίσταται το εγχώριο προϊόν κατά τη διάθεσή του στο εμπόριο, ο φόρος αυτός συνιστά επιβάρυνση ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος αντίθετη προς τα άρθρα 9 και 12 της Συνθήκης. Αντιθέτως, αν τα οφέλη, τα οποία

10 — Βλ. προμνησθείσα στην υποσημείωση 8 απόφαση Επιτροπή κατά Γαλλίας, υπόθεση 90/79 (σκέψη 14). Βλ. επίσης την προμνησθείσα στην υποσημείωση 8 απόφαση Steinike (σκέψη 30), την προμνησθείσα στην υποσημείωση 8 απόφαση Co-Frutta (σκέψεις 10 και 11) και την απόφαση της 16ης Ιουλίου 1992, υπόθεση C-343/90, Lourenço Dias (Συλλογή 1992, σ. I-4673, σκέψη 53).

Αξίζει να τονισθεί ότι στην απόφαση της 11ης Δεκεμβρίου 1990, υπόθεση C-47/88, Επιτροπή κατά Δανίας (Συλλογή 1990, σ. I-4509), το Δικαστήριο, αφού τόνισε ότι «όπως προκύπτει από πάγια νομολογία του Δικαστηρίου (...) το άρθρο 95, στο σύνολό του, αποσκοπεί στη διασφάλιση της ελεύθερης κυκλοφορίας των εμπορευμάτων μεταξύ των κρατών μελών, υπό κανονικές συνθήκες ανταγωνισμού, με την κατάργηση κάθε μορφής προστατευτισμού (...)» και ότι «σκοπός της διατάξεως αυτής είναι να διασφαλίσει (...) την απόλυτη ουδετερότητα των εσωτερικών φόρων έναντι του ανταγωνισμού μεταξύ εγχωρίων και εισαγομένων προϊόντων» (σκέψη 9), έκρινε ότι «δεν μπορεί να γίνει επίκληση του άρθρου 95 κατά των εσωτερικών φόρων που επιβαρύνουν εισαγόμενα προϊόντα, όταν δεν υπάρχει ομοειδής ή ανταγωνιστική εγχώρια παραγωγή».

Η ανωτέρω απόφαση δεν έχει την έννοια ότι η έλλειψη ομοειδούς ή ανταγωνιστικής εγχώριας παραγωγής του φορολογούμενου προϊόντος — η οποία αποκλείει, όπως είναι φυσικό, την αντίθεση του ανωτέρου φόρου με το άρθρο 95 κατά το μέτρο που η αντίθεση αυτή προϋποθέτει σύγκριση μεταξύ εισαγομένων και εγχωρίων προϊόντων — αναιρεί και τη δυνατότητα χαρακτηρισμού ενός φόρου ως εσωτερικού υπό την έννοια του άρθρου 95 της Συνθήκης. Εξάλλου, στη συγκεκριμένη υπόθεση, που αφορούσε τέλος ταξινομήσεως που επέβαλλε η Δανία στα αυτοκίνητα, δεν υπήρχε αμφισβήτηση σχετικά με το χαρακτήρα του τέλους αυτού ως εσωτερικού φόρου κατά την έννοια του άρθρου 95 (βλ. την προμνησθείσα ανωτέρω απόφαση Επιτροπή κατά Δανίας, υπόθεση C-47/88, σκέψη 6). Όπως άλλωστε έχει δεχθεί το Δικαστήριο, οι διατάξεις του άρθρου 95 της Συνθήκης «δεν απαγορεύουν στα κράτη μέλη να επιβάλλουν στα εισαγόμενα από άλλα κράτη μέλη προϊόντα εσωτερικούς φόρους, όταν δεν υπάρχουν ομοειδή εγχώρια προϊόντα ή άλλα εγχώρια προϊόντα δεκτικά προστασίας» [βλ. απόφαση της 4ης Απριλίου 1968, υπόθεση 31/67, Stier (Συλλογή τόμος 1965-1968, σ. 751). Βλ. επίσης την απόφαση της 4ης Απριλίου 1968, υπόθεση 27/67, Fink-Frucht (Συλλογή τόμος 1965-1968, συνοπτική μετάφραση στα ελληνικά, σημείο 1 του διατακτικού), και την προμνησθείσα στην υποσημείωση 8 απόφαση Επιτροπή κατά Γαλλίας (σκέψη 15). Αξίζει να σημειωθεί ότι η τελευταία αυτή απόφαση, επισημαίνοντας ότι η έλλειψη εγχώριας παραγωγής δεν οδηγεί υποχρεωτικά στο συμπέρασμα ότι υφίσταται επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος, ιδίως όταν η επιβάρυνση εντάσσεται σ' ένα γενικό σύστημα εσωτερικών εισφορών, κατ' ουσία αρνήθηκε το γεγονός ότι υφίσταται γενική αρχή υπάρξεως φόρου ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος σε περίπτωση ανυπαρξίας εγχώριας παραγωγής]. Τέλος, όπως θα αναφέρω και στη συνέχεια, η υπαγωγή στο άρθρο 95 της Συνθήκης προϋποθέτει την ένταξη του φόρου σε γενικό σύστημα εσωτερικών φόρων, πράγμα που δεν απαιτεί αναγκαστικά την ύπαρξη εγχωρίων προϊόντων ιδίων ή παρεμφερών προς τα επιβαρυνόμενα εισαγόμενα προϊόντα.

απορρέουν από τη χρησιμοποίηση του προϊόντος εισπράξεώς του υπέρ της φορολογούμενης εγχωρίας παραγωγής, εν μέρει μόνον αντισταθμίζουν την επιβάρυνση που υφίσταται αυτή η παραγωγή, ένας τέτοιος φόρος συνιστά παράβαση της κατά το άρθρο 95 της Συνθήκης απαγόρευσης των διακρίσεων [11].

19. Στην υπόθεση της κύριας δίκης δεν αμφισβητείται ότι δεν υπάρχει γαλλική παραγωγή συσκευών C. B.

20. Επίσης, όπως αναφέρει στις γραπτές παρατηρήσεις της η Γαλλική Κυβέρνηση και δεν αμφισβητήθηκε, το προϊόν της επίμαχης φορολογικής επιβαρύνσεως δε χρηματοδοτεί δραστηριότητες που αποβαίνουν σε όφελος των εγχώριων προϊόντων, έτσι ώστε να αντισταθμίζεται εξ ολοκλήρου η επιβάρυνση την οποία υφίστανται τα προϊόντα αυτά. Αφενός, το προϊόν του συγκεκριμένου φόρου συμβάλλει στον προϋπολογισμό του κράτους και στη χρηματοδότηση γενικά των κρατικών δαπανών σε όλους τους τομείς. Αφετέρου, η ανυπαρξία εγχώριας παραγωγής συσκευών C. B. αποκλείει την εφαρμογή της προμνησθείσας νομολογίας σχετικά με την αρχή της αντισταθμίσεως [12] δεδομένου ότι το Δικαστήριο έχει δεχθεί ότι για να εφαρμοσθεί η αρχή της αντισταθμίσεως προϋποτίθεται ότι το επιβαρυνόμενο προϊόν και το ευνοούμενο εγχώριο προϊόν είναι ένα και το αυτό [13].

21. Επομένως, το ζήτημα αν, ελλείψει εγχωρίων προϊόντων, αν μια φορολογική επιβάρυνση, όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη, πλήσσει αποκλειστικά τα εισαγόμενα προϊόντα ή εντάσσεται σε γενικό σύστημα εσωτερικής φορολογίας [14] αποτελεί το κομβικό σημείο της προβληματικής του νομικού χαρακτηρισμού της επίμαχης επιβαρύνσεως ενόψει των άρθρων 9, 12 και 95 της Συνθήκης. Αυτό αντικατοπτρίζεται άλλωστε στα ισχυρά επιχειρήματα που προέβαλαν επ' αυτού και στα οποία επικέντρωσαν ουσιαστικά τις παρατηρήσεις τους τόσο η Γαλλική Κυβέρνηση και η Επιτροπή, όσο και η εταιρία CRT.

22. Σε ό,τι αφορά στην επίλυση του ανωτέρω ζητήματος πρέπει, καταρχάς, να επισημανθούν τα επί μέρους κριτήρια της εντάξεως ενός φόρου σε γενικό σύστημα εσωτερικής φορολογίας. Από τη μελέτη της νομολογίας προκύπτει ότι το Δικαστήριο, προκειμένου να κριθεί αν υφίσταται περίπτωση τέτοιας εντάξεως, εκτιμά [15] ότι πρέπει να ληφθούν υπόψη τα ακόλουθα κριτήρια:

α) αν ο φόρος εντάσσεται σε μια ομάδα φόρων που διέπονται από κοινούς δημοσιονομικούς κανόνες [16].

11 — Βλ., ενδεικτικά, τις προμνησθείσες στην υποσημείωση 6 αποφάσεις Ucal (σκέψεις 21 και 22) και Fricarnes (σκέψεις 23 και 24) και τις εκεί μνημονευθείσες αποφάσεις.

12 — Βλ., ανωτέρω, σημείο 18, υπό δ), των προτάσεών μου.

13 — Βλ., ενδεικτικά, τις προμνησθείσες στην υποσημείωση 6 αποφάσεις Ucal (σημείο 24) και Fricarnes (σημείο 26). Όπως ανέφερε μάλιστα ο Γενικός Εισαγγελέας κ. Tesauro στις προτάσεις του στην υπόθεση Ucal, «πράγματι, για να μπορεί να ελεγχθεί αν υπήρξε ή όχι αντιστάθμιση του επιβληθέντος φορολογικού βάρους, είναι προφανώς αναγκαίο το προϊόν του τέλους να αποβαίνει, εν μέρει τουλάχιστον, προς όφελος του επιβαρυνθέντος εγχωρίου προϊόντος και όχι αποκλειστικώς προς όφελος διαφορετικών προϊόντων» (σημείο 11).

14 — Βλ., ανωτέρω, σημείο 18, υπό β) και γ), των προτάσεων μου.

15 — Βλ., ενδεικτικά, προμνησθείσα στην υποσημείωση 8 απόφαση Co-Frutta (σκέψεις 12 και 13), προμνησθείσα στην υποσημείωση 9 απόφαση Simba κ.λπ. (σκέψη 8) και προμνησθείσα στην υποσημείωση 9 απόφαση Oto (σκέψεις 11 και 12).

16 — Σχετικά με την ένταξη σ' ένα δημοσιονομικό μηχανισμό, βλ. και την προμνησθείσα στην υποσημείωση 8 απόφαση Επιτροπή κατά Γαλλίας, υπόθεση 90/79 (σκέψη 16).

β) αν αυτοί οι φόροι επιβαρύνουν κατηγορίες προϊόντων με βάση ένα αντικειμενικό κριτήριο, αν δηλαδή ένα προϊόν ανήκει σε ορισμένη κατηγορία εμπορευμάτων [17].

γ) αν το ανωτέρω αντικειμενικό κριτήριο είναι ανεξάρτητο της προελεύσεως του σχετικού προϊόντος, με την έννοια ότι το γεγονός ότι τα επιβαρυνόμενα αγαθά είναι εγχώριας ή αλλοδαπής παραγωγής δεν έχει επίδραση ούτε στο συντελεστή ούτε στη φορολογική βάση ούτε στη μέθοδο εισπράξεως του φόρου [18]. Συναφώς, το Δικαστήριο έκρινε ότι, για να εντάσσεται στο πλαίσιο γενικού συστήματος εσωτερικών φόρων, η επιβάρυνση στην οποία υπόκεινται τα εισαγόμενα προϊόντα πρέπει να βαρύνει ένα εγχώριο προϊόν και ένα εισαγόμενο προϊόν με τον ίδιο φόρο στο ίδιο στάδιο της εμπορίας, η δε γενεσιουργός αιτία του φόρου πρέπει επίσης να είναι η ίδια και για τις δύο κατηγορίες προϊόντων [19].

ε) αν ο προορισμός του προϊόντος των φόρων αυτών δεν είναι συγκεκριμένος, συνιστά δημοσιονομικό έσοδο όμοιο με άλλα και συμβάλλει, όπως και τα άλλα, στη χρηματοδότηση γενικά των κρατικών δαπανών σε όλους τους τομείς.

17 — Βλ. σχετικά και την προμνησθείσα στην υποσημείωση 10 απόφαση Lourenço Dias (σκέψεις 53 και 54).

18 — Βλ. σχετικά και την προμνησθείσα στην υποσημείωση 8 απόφαση Kortmann (σκέψη 17). Βλ. επίσης την προμνησθείσα στην υποσημείωση 6 απόφαση Outokumpu, στην οποία επισημάνθηκε ότι «τόσο το εισαγόμενο όσο και το εγχωρίως παραγόμενο ηλεκτρικό ρεύμα υπάγονται στο ίδιο φορολογικό σύστημα και ότι ο φόρος εισπράττεται από την ίδια δημόσια αρχή ανεξάρτητα από την προέλευση του ηλεκτρικού ρεύματος, καθώς και σύμφωνα με διαδικασίες διεπόμενες από τη γενική νομοθεσία περί φορολογίας προϊόντων» (σκέψη 22).

19 — Βλ. μεταξύ άλλων, την απόφαση της 31ης Μαΐου 1979, υπόθεση 132/78, Denkavit Loire (Συλλογή τόμος 1979/1, σ. 985, συνοπτική μετάφραση στα ελληνικά, σκέψη 8). Βλ. επίσης, την προμνησθείσα στην υποσημείωση 6 απόφαση Outokumpu (σκέψη 24).

23. Στο σημείο αυτό πρέπει να τονιστεί ότι τα ανωτέρω κριτήρια εξετάζονται πάντοτε υπό το πρίσμα της διερευνήσεως της υπάρξεως ενός *συστήματος* εσωτερικών φόρων. Αυτή η έννοια του *συστήματος*, ο ρόλος της οποίας τονίστηκε από τον Γενικό Εισαγγελέα κ. Mancini στις προτάσεις του στην υπόθεση Επιτροπή κατά Δανίας [20], αποτελεί τον ερμηνευτικό ορίζοντα των ανωτέρω κριτηρίων.

24. Έτσι, το Δικαστήριο έκανε δεκτό ότι μπορεί να γίνει λόγος για «γενικό σύστημα» όταν η εσωτερική επιβάρυνση επιβάλλεται σε «ολόκληρες κατηγορίες εγχωρίων ή ξένων προϊόντων» [21]. Συναφώς, έγινε δεκτό ότι ένας πολύ περιορισμένος αριθμός προϊόντων δεν ανταποκρίνεται στην έννοια των «ολόκληρων κατηγοριών προϊόντων», έννοια που σημαίνει μεγάλο πλήθος προϊόντων που να καθορίζονται με γενικά και αντικειμενικά κριτήρια [22].

25. Επίσης, η εν προκειμένω αντίληψη σχετικά με την ύπαρξη ενός συστήματος εξηγεί το γεγονός ότι το Δικαστήριο στην απόφαση Επιτροπή κατά Γαλλίας έκανε δεκτό ότι υπάρχει τέτοιο σύστημα ακόμη και αν δεν πρόκειται για φόρους που επιβαρύνουν παρόμοια προϊόντα, αλλά μια σειρά τελείως διαφορετικών συσκευών, οι οποίες μάλιστα εμπίπτουν σε διαφορετικές τελωνειακές διατάξεις [23]. Η θέση αυτή της νομολογίας, στην

20 — Βλ. προτάσεις του Γενικού Εισαγγελέα κ. Mancini στην προμνησθείσα στην υποσημείωση 7 υπόθεση Επιτροπή κατά Δανίας (σημεία 3 και 4).

21 — Βλ. προμνησθείσα στην υποσημείωση 8 απόφαση Steinike (σκέψη 30).

22 — Βλ. προμνησθείσα στην υποσημείωση 7 απόφαση Επιτροπή κατά Δανίας, που αφορούσε για τέλος που καταβαλλόταν στη Δανία για τη διεξαγωγή υγειονομικού ελέγχου κατά την εισαγωγή αραχίδων και προϊόντων αραχίδων (σκέψη 24).

23 — Βλ. την προμνησθείσα στην υποσημείωση 8 απόφαση Επιτροπή κατά Γαλλίας, η οποία αφορούσε γαλλικό φόρο που επιβαλλόταν στις συσκευές ανατυπώσεως (σκέψη 17).

οποία φαίνεται να μεταβάλλεται προηγούμενη διατύπωση της νομολογίας του Δικαστηρίου σύμφωνα με την οποία οι «ολόκληρες κατηγορίες προϊόντων» πρέπει να περιέχουν προϊόντα «που βρίσκονται σε παρόμοια κατάσταση» [24], συμφωνεί περισσότερο, αφενός, με τη θέση ότι η υπαγωγή στο άρθρο 95 της Συνθήκης δεν προϋποθέτει αναγκαστικά την ύπαρξη ίδιων ή παρεμφερών εγχωρίων προϊόντων [25], και, αφετέρου, με την έννοια του συστήματος εσωτερικών φόρων, η οποία φαίνεται να προϋποθέτει όχι τόσο την ύπαρξη παρεμφερών φορολογουμένων προϊόντων όσο την ύπαρξη ενός συνόλου φόρων που επιτελούν από κοινού μία ή περισσότερες λειτουργίες. Συναφώς, δεν στερείται σημασίας το γεγονός ότι στην ανωτέρω υπόθεση Επιτροπή κατά Γαλλίας, μολονότι η επίδικη εισφορά έπλησσε μια σειρά συσκευών πολύ διαφορετικής φύσεως, οι οποίες είχαν όμως κοινό στοιχείο ότι προορίζονταν, παράλληλα προς άλλες ειδικές χρήσεις, να χρησιμοποιηθούν προς ανατύπωση [26], το Δικαστήριο, προκειμένου να κρίνει αν η επίδικη εισφορά εντάσσεται σε γενικό σύστημα εσωτερικών φόρων, έδωσε ιδιαίτερη σημασία στο *ιστορικό της θεσπίσεώς* της και στο *σκοπό* της, και επεσήμανε ότι η εισφορά αυτή εντάσσεται σ' ένα δημοσιονομικό μηχανισμό, «ο οποίος απορρέει από το ρήγμα που επήλθε στα νομικά συστήματα προστασίας των δικαιωμάτων των συγγραφέων και εκδοτών βιβλίων από τον πολλαπλασιασμό της χρησιμοποιήσεως της ανατυπώσεως και ο οποίος αποβλέπει, έστω και εμμέσως, στην επιβολή μιας επιβαρύνσεως στους χρησιμοποιούντες τις μεθόδους αυτές, αντισταθμίζοντας την επιβάρυνση στην οποία έπρεπε να υπόκεινται» [27].

24 — Βλ. προμνησθείσα στην υποσημείωση 8 απόφαση Steinike (σκέψη 30).

25 — Βλ. ανωτέρω, υποσημείωση 10 των προτάσεών μου.

26 — Βλ., ανάλογα, την προμνησθείσα στην υποσημείωση 6 απόφαση Outokumpu, όπου το Δικαστήριο έκρινε ότι ο επίμαχος στην ενλόγω υπόθεση φόρος αποτελούσε «τμήμα ενός γενικού συστήματος εσωτερικών φόρων που πλήττουν όχι μόνο το ηλεκτρικό ρεύμα αυτό καθαυτό, αλλά και πολλές άλλες πηγές πρωτογενούς ενέργειας, όπως τους γαιάνθρακες, τη χρησιμοποιούμενη ως καύσιμο τύρφη, το φυσικό αέριο και το ταλλέλαιο» (σκέψη 21).

27 — Βλ. προμνησθείσα στην υποσημείωση 8 απόφαση Επιτροπή κατά Γαλλίας (σκέψη 16).

26. Με βάση τα ανωτέρω δεδομένα της νομολογίας του Δικαστηρίου θα προσπαθήσω να αναλύσω τα επιχειρήματα, αφενός, της Γαλλικής Κυβερνήσεως και της Επιτροπής, και, αφετέρου, της εταιρίας CRT.

27. Η Γαλλική Κυβέρνηση, με τις θέσεις της οποίας συμφωνεί κατ' ουσίαν και η Επιτροπή [28], αναφέρεται στα κριτήρια της αποφάσεως Co-frutta [29] και προσπαθεί να αιτιολογήσει το χαρακτήρα της επίδικης φορολογικής επιβαρύσεως ως εσωτερικού φόρου κατά την έννοια του άρθρου 95 της Συνθήκης. Κατά την άποψή της, η επίμαχη επιβάρυνση δεν αφορά ειδικά τις εισαγόμενες συσκευές C. B., αλλά εντάσσεται σ' ένα γενικό σύστημα εσωτερικής φορολογίας. Αυτό συνάγεται, όπως αναφέρει η Γαλλική Κυβέρνηση, από το γεγονός ότι:

— Πρώτον, η επίμαχη επιβάρυνση εντάσσεται σε ένα φορολογικό μηχανισμό που στοχεύει στην κάλυψη από το Κράτος των αναγκαίων εξόδων συντηρήσεως του ραδιοηλεκτρικού φάσματος ερτζιανών κυμάτων στο οποίο λειτουργούν διάφορες συσκευές, μεταξύ των οποίων και οι συσκευές C. B.·

28 — Η Επιτροπή επισημαίνει επίσης ότι για την επίμαχη φορολογική επιβάρυνση είχαν κατατεθεί καταγγελίες το 1993 και 1994, οι οποίες τέθηκαν όμως στο αρχείο. Η Επιτροπή αναφέρει γενικά, χωρίς εμπεριστατωμένη ανάλυση, ότι, όσον αφορά αυτές τις καταγγελίες, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η επίμαχη επιβάρυνση αποτελεί εσωτερικό φόρο κατά την έννοια του άρθρου 95 της Συνθήκης. Επίσης, αναφέρει ότι συμμετέχει σε ομάδα εργασίας που συστήθηκε για να μελετήσει τα βάρη που τα κράτη μέλη επιβάλλουν σχετικά με τη ρύθμιση των συχνοτήτων των δικτύων τηλεπικοινωνίας.

29 — Προμνησθείσα στην υποσημείωση 8.

— Δεύτερον, η επίμαχη φορολογική διάταξη εντάσσεται σε ένα πλέγμα παρεμφερών φόρων που επιβαρύνουν μια κατηγορία προϊόντων όμοιας ή παρεμφερούς φύσεως. Συναφώς, η Γαλλική Κυβέρνηση, παραπέμποντας κατά τρόπο γενικό σε αντίστοιχες εθνικές ρυθμίσεις, αναφέρει ότι οι εγκαταστάσεις ραδιοτηλεφώνων και τηλεπικοινωνίας, όπως τα δίκτυα GSM, ή τα ιδιωτικά δίκτυα των ταξί ή των νοσοκομειακών αυτοκινήτων, λειτουργούν κατόπιν αδείας και υπόκεινται σε εισφορές διαθέσεως και διαχειρίσεως για να καλυφθούν τα βάρη που άπτονται της χρήσεως του ερτζιανού δικτύου. Επίσης, αναφέρει ότι οι συντονισμένοι σε ραδιοηλεκτρικές συχνότητες καταβάλλουν μια ετήσια εισφορά για τη διάθεση και τη διαχείριση των συχνοτήτων. Η Γαλλική Κυβέρνηση ισχυρίζεται, λοιπόν, ότι η επίμαχη φορολογική επιβάρυνση εντάσσεται σε αυτό το πλέγμα εισφορών, ανεξάρτητα από το γεγονός ότι για λόγους απλοποιήσεως του συστήματος, σύμφωνα και προς τις υποδείξεις της ευρωπαϊκής διασκέψεως ταχυδρομείων και τηλεπικοινωνιών, από την 1η Ιανουαρίου 1992 καταργήθηκε η προηγούμενη άδεια χρήσεως των συσκευών C. B., ενώ από την 1η Ιανουαρίου 1993 η επιβάρυνση μεταφέρθηκε από τους χρήστες στους κατασκευαστές, στους εισαγωγείς και στα πρόσωπα που προβαίνουν σε ενδοκοινοτικές αγορές των συσκευών αυτών·

— Τρίτον, η είσπραξη του φόρου γίνεται με βάση αντικειμενικά κριτήρια, ανεξάρτητα από την προέλευση του προϊόντος. Συγκεκριμένα, η φορολογογική επιβάρυνση επιβάλλεται σε όλες τις συσκευές που είναι σύμφωνες με τους γαλλικούς κανόνες, ενώ ούτε ο συντελεστής, ούτε η φορολογική βάση, ούτε η μέθοδος εισπράξεως της επιβαρύνσεως αυτής εξαρτώνται από τα χαρακτηριστικά (ακόμη και αν είναι μικτές συσκευές «ράδιο και C. B.»), την τιμή ή την προέλευση του προϊόντος·

— Τέταρτον, δεν υπάρχει ειδικός προορισμός της φορολογικής επιβαρύνσεως, το προϊόν της οποίας αποτελεί δημοσιονομικό έσοδο, όμοιο με τα άλλα και συμβάλλει στη χρηματοδότηση γενικά των κρατικών δαπανών σε όλους τους τομείς.

28. Από τα ανωτέρω σημεία, δεν αμφισβητούνται κατ' ουσίαν παρά το πρώτο και το δεύτερο. Ετσι, η εταιρία CRT προβάλλει τον ισχυρισμό ότι η επίμαχη φορολογική επιβάρυνση δεν απαντά στα ίδια κριτήρια και δε διέπεται από τους ίδιους κανόνες με τις εισφορές στις οποίες υπόκεινται οι χρήστες των ραδιοηλεκτρικών δικτύων. Συγκεκριμένα, η εταιρία CRT αναφέρει ότι οι συσκευές C. B. είναι οι μόνες συσκευές τηλεπικοινωνίας που φορολογούνται ειδικά. Η εισαγωγή, η πώληση ή κατασκευή των κινητών τηλεφώνων, των ραδιοτηλεφώνων που χρησιμοποιούνται στο πλαίσιο ιδιωτικών δικτύων εταιριών ταξί ή νοσοκομειακών αυτοκινήτων, των ασύρματων τηλεφώνων, ή ακόμη και των walkies-talkies, δεν υπόκεινται σε κανέναν ειδικό φόρο. Μόνο οι δραστηριοποιούμενοι στα δίκτυα τηλεπικοινωνίας καταβάλλουν ειδικές εισφορές. Συγκεκριμένα, η εταιρία CRT, η οποία όσον αφορά το ύψος των εισφορών παραπέμπει γενικά σε εθνικές διατάξεις, αναφέρει ότι πρόκειται είτε για εισφορές συστάσεως φακέλου που απαιτούνται απ' όσους ζητούν ή κατέχουν εξουσιοδοτήσεις

σχετικές με τα δίκτυα και τις υπηρεσίες τηλεπικοινωνίας, είτε για μία ετήσια εισφορά, ανάλογη του εύρους της παραχωρούμενης συχνότητας, που καταβάλλουν οι δραστηριοποιούμενοι στα ραδιοηλεκτρικά δίκτυα για τη διάθεση και διαχείριση των συχνοτήτων που τους παραχωρούνται. Αντίθετα, όπως αναφέρει η εταιρία CRT, η χρήση των συσκευών walkies-talkies, των κινητών τηλεφώνων και, φυσικά, των συχνοτήτων τους δεν υπόκειται σε καμία επιβάρυνση, καθώς οι χρήστες τους δεν καταλαμβάνουν κάποια συγκεκριμένη συχνότητα, αλλά όπως ακριβώς οι χρήστες των συσκευών C. B. και άλλων ιατρικών, βιομηχανικών και επιστημονικών εφαρμογών που λειτουργούν στις ίδιες συχνότητες, ασκούν το γενικό δικαίωμα χρήσεως των δημοσίων πραγμάτων που ανήκουν σε όλους. Επομένως, καταλήγει η εταιρία CRT, η επιβάρυνση των συσκευών C. B. δε συνάπτεται προς καμία άλλη. Εξάλλου, δε συνδέεται τελικά με τη χρήση του ερτζιανού δικτύου διότι, πρώτον, δεν επιβαρύνει τον χρήστη αλλά τον εισαγωγέα, δεύτερον, εφόσον αναφέρεται στον αριθμό των συσκευών και δεν υπολογίζεται βάσει του εύρους των παραχωρημένων συχνοτήτων, δεν επιβάλλεται σύμφωνα με τα ίδια κριτήρια που εφαρμόζονται στη φορολόγηση της χρήσεως των άλλων συσκευών, και, τρίτον, οι συσκευές C. B. που δεν προορίζονται για χρήση εντός της Γαλλίας, αλλά παραδίδονται εντός αυτής, δεν απαλλάσσονται από το φόρο.

29. Πράγματι, το κρίσιμο ζήτημα, σχετικά με την ένταξη ή μη της επίμαχης επιβαρύνσεως σε ένα γενικό σύστημα εσωτερικών φόρων, φαίνεται να είναι αν η μέθοδος της φορολογικής επιβαρύνσεως των συσκευών C. B. σε σχέση με τις άλλες συσκευές που λειτουργούν στα ραδιοηλεκτρικά δίκτυα τηλεπικοινωνίας έχει σαν αποτέλεσμα η επιβάρυνση αυτή να εκφεύγει πλέον του γενικού συστήματος εσωτερικών εισφορών για τη χρήση του ραδιοηλεκτρικού φάσματος συχνοτήτων [30].

30. Όπως αναφέρει και η Επιτροπή, η Γαλλία, όπως και κάθε κράτος μέλος, μπορεί να επιβάλλει στους χρήστες των ραδιοηλεκτρικών δικτύων τηλεπικοινωνίας μία εισφορά που να στοχεύει στην αντιμετώπιση των βαρών που συνδέονται με τη διοίκηση αυτού του δικτύου. Αντίθετα απ' ό,τι φαίνεται να ισχυρίζεται η εταιρία CRT, αυτό το δικαίωμα θα μπορούσε να υφίσταται, κατά τη γνώμη μου, ακόμη και σε περίπτωση που η χρήση του δικτύου δεν υπόκειται σε προηγούμενη άδεια και τούτο διότι η εισφορά δικαιολογείται από την ανάγκη γενικά της συντηρήσεως και της αντιμετωπίσεως των ενδεχόμενων διαταραχών του δικτύου, ανάγκη που υπάρχει ακόμη και όταν ο χρήστης ασκεί το δικαίωμα της ελεύθερης χρήσεως των δημοσίων πραγμάτων. Επομένως, με βάση το *ιστορικό της θεσπίσεως* και το *σκοπό* της επίμαχης φορολογικής επιβαρύνσεως [31], η τελευταία φαίνεται να εντάσσεται σε ένα γενικό *σύστημα* εσωτερικών εισφορών για τη χρήση των δικτύων τηλεπικοινωνίας η εφαρμογή του οποίου εξαρτάται — γεγονός που δεν αμφισβητείται — από αντικειμενικά,

30 — Είναι προφανές, πράγμα που δε θίγουν και, επομένως, δε φαίνεται να αμφισβητούν και οι διάδικοι στην κύρια δίκη, ότι η ένταξη της επίμαχης εισφοράς σε γενικό σύστημα εσωτερικών φόρων πρέπει να κριθεί στο επίπεδο της συγκρίσεως της επιβαρύνσεως των συσκευών C. B. με την επιβάρυνση των άλλων συσκευών, στο μέτρο που από μόνες τους οι συσκευές C. B. δεν μπορούν να αποτελέσουν «ολόκληρη κατηγορία προϊόντων» όπως απαιτεί η νομολογία (βλ. ανωτέρω, σημείο 24 των προτάσεών μου).

31 — Βλ. το κριτήριο που αναφέρεται στην προμνησθείσα στην υποσημείωση 8 απόφαση Επιτροπή κατά Γαλλίας, υπόθεση 90/79.

δηλαδή ανεξάρτητα από την προέλευση των συσκευών, κριτήρια.

31. Εντούτοις, αν εξετάσουμε τη μέθοδο επιβολής του φόρου στις συσκευές C. B. θα διαπιστώσουμε ότι η μέθοδος αυτή όχι μόνο διαφοροποιείται πλέον από τη μέθοδο επιβολής εισφοράς για τη χρήση των άλλων συσκευών — κατά το μέτρο που, όπως, ανέφερε η εταιρία CRT και δεν αμφισβητήθηκε στην περίπτωση των συσκευών C. B. φορολογείται η παράδοση των συσκευών, ενώ στην περίπτωση των άλλων συσκευών φορολογούνται οι χρήστες τους — αλλά και ότι η διαφοροποίησή της αυτή δύσκολα δικαιολογείται, αφενός, ενόψει του σκοπού της και, αφετέρου, ενόψει της ιδιαιτερότητας του τρόπου χρήσεως των συσκευών C. B. Πράγματι, το επιχείρημα της Γαλλικής Κυβερνήσεως ότι η κατάργηση της προηγούμενης άδειας χρήσεως των συσκευών C. B. δικαιολογεί τη μεταβολή της γενεσιουργού αιτίας του φόρου και την επιβάρυνση των κατασκευαστών ή εισαγωγέων των συσκευών αντί των χρηστών τους, δε φαίνεται να είναι πειστικό [32]. Πρώτον, η ανωτέρω μεταβολή της μεθόδου και της γενεσιουργού αιτίας του φόρου δε φαίνεται να είναι αναγκαία. Για παράδειγμα, εφόσον οι χρήστες των συσκευών C. B. δεν αιτούνται πλέον την παραχώρηση άδειας χρήσεως, προκειμένου να εξασφαλισθεί η καταβολή του φόρου θα μπορούσε αυτή η καταβολή να συνδυασθεί όχι με την παράδοση της συσκευής, αλλά με μία δήλωση χρήσεώς της, δήλωση που θα γινόταν απλά για φορολογικούς σκοπούς. Δεύτερον, η ανωτέρω μεταβολή της μεθόδου του φόρου δεν φαίνεται να είναι κατάλληλη για την επιτέλεση του σκοπού του. Συγκεκριμένα, πολύ δύσκολα μπορεί να γίνει αποδεκτό για λόγους απλουστεύσεως της διαδικασίας και πιθανής εξομοιώσεώς της προς τη διαδικασία καταβολής του φόρου προστιθεμένης αξίας, ότι πρέπει πλέον να φορολογείται η εμπορική διακίνηση των συσκευών και όχι η χρήση τους. Το ίδιο δύσκολο είναι, εξάλλου, να γίνουν δεκτά τα επιχειρήματα που προέβαλε κατά την επ'ακροατηρίου διαδικασία η Γαλλική Κυβέρνηση προκειμένου να αιτιολογήσει τη μεταβολή της μεθόδου του φόρου επί των συσκευών C. B.· πρώτον, ότι η μεταβολή αυτή ερείδετο στην παιδαγωγική ιδέα τα πρόσωπα που θα πωλούσαν τις συσκευές, επισημαίνοντας το νέο φόρο, να λένε στους πελάτες τους ότι δεν χρησιμοποιεί κανείς τις συσκευές χωρίς κόστος και ότι η χρήση τους έχει βλαπτικές συνέπειες για το σύνολο των χρηστών του φάσματος, και, δεύτερον, ότι στην πράξη, μέσω της αυξήσεως της τιμής πωλήσεως των ενλόγω συσκευών, ο φόρος επιρρίπτεται στον τελικό αγοραστή-χρήστη τους. Αφενός, όπως παρατήρησε και η εταιρία CRT, από εμπορικής απόψεως είναι εντελώς διαφορετικό να αγοράζει ο πελάτης μία συσκευή και στη συνέχεια να καταβάλλει το φόρο για τη χρήση της, από το να την αγοράζει απευθείας σε επαυξημένη κατά το ύψος του φόρου τιμή. Αφετέρου, στην προκειμένη περίπτωση δεν αμφισβητήθηκε ότι ο φόρος καταβάλλεται ακόμη και στην περίπτωση που η συσκευή παραδοθεί στη Γαλλία σε χονδρέμπορο, επανεξαχθεί από αυτόν και, επομένως, ο τελικός αγοραστής κάνει χρήση της συσκευής εκτός Γαλλίας. Σε μιά τέτοια περίπτωση, όμως, παύει να υφίσταται η αιτιώδης συνάφεια μεταξύ φορολογικής επιβαρύνσεως και χρήσεως της συσκευής στη Γαλλία, οπότε ανατρέπεται και ο ισχυρισμός της Γαλλικής Κυβερνήσεως περί μετακυλίσεως του φόρου στον τελικό χρήστη της συσκευής.

32. Με βάση τα ανωτέρω φρονώ ότι η διάσταση μεταξύ σκοπού και μεθόδου μιας φορολογικής επιβαρύνσεως, όπως η διάσταση που χαρακτηρίζει την επίμαχη επιβάρυνση, έχει ως αποτέλεσμα η επιβάρυνση αυτή να παύσει να εντάσσεται στο γενικό σύστημα εσωτερικών εισφορών. Αυτό οδηγεί άραγε στο νομικό χαρακτηρισμό της ενλόγω επιβαρύνσεως ως φόρου ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος;

32 — Σχετικά με το βάρος αποδείξεως της εντάξεως ή μη ενός φόρου σε ένα γενικό σύστημα εσωτερικών φόρων, όπως εξάλλου και με το βάρος της μη αντιλέσεως ενός φόρου προς τη Συνθήκη, πρβλ. σχετικά, κατωτέρω, σημείο 47 των προτάσεών μου.

33. Πρέπει, καταρχάς, να υπενθυμίσω ότι μια διάσταση μεταξύ σκοπού και μεθόδου του φόρου, όπως η διάσταση που υφίσταται εν προκειμένω, δεν μπορεί να δικαιολογήσει την ύπαρξη φόρου ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος παρά μόνο στο βαθμό που οδηγεί στη διαμόρφωση ενός φόρου, ο οποίος εκφεύγοντας του συστήματος εσωτερικών εισφορών, επιβαρύνει τελικά αποκλειστικά τα εισαγόμενα προϊόντα παρεμποδίζοντας με τον τρόπο αυτό — και ανεξάρτητα από την εισαγωγή δυσμενών διακρίσεων ή την άσκηση προστατευτικής πολιτικής υπέρ των εγχωρίων προϊόντων που απαγορεύονται από τις ειδικές διατάξεις του άρθρου 95 της Συνθήκης — την ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων και την εγκαθίδρυση ενιαίας αγοράς [33].

Πράγματι, όπως παρατηρεί η εταιρία CRT, από τη στιγμή που η επίμαχη φορολογική επιβάρυνση αφορά αποκλειστικά την παράδοση των συσκευών C. B. και όχι αναγκαστικά τη χρήση τους, μπορεί να επηρεάσει την ελεύθερη ενδοκοινοτική διακίνηση του συγκεκριμένου προϊόντος. Συγκεκριμένα, δεν αμφισβητείται ότι ο επίμαχος φόρος επιβαρύνει ακόμη και τις συσκευές C. B. που εισάγονται και παραδίδονται στη Γαλλία με απώτερο σκοπό όχι τη χρήση τους στη χώρα αυτή, από αυτόν που τις παρέλαβε από τον εξαγωγέα, αλλά, για παράδειγμα, την επανεξαγωγή τους.

Επιπλέον, ελλείψει εγχώριας παραγωγής, το προϊόν της ενλόγω επιβαρύνσεως φαίνεται, όπως παρατηρεί και η Επιτροπή, ότι εισπράττεται με αφορμή αποκλειστικά την εισαγωγή συσκευών C. B.

33 — Βλ. ανωτέρω, σημείο 14 των προτάσεών μου.

34. Στη συνέχεια πρέπει να αναφερθεί ότι, κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου, μια επιβάρυνση δε συνιστά φόρο ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος αν συνιστά αμοιβή υπηρεσίας που παρέχεται πραγματικά στον εισαγωγέα και το ποσό της αμοιβής είναι ανάλογο προς την υπηρεσία αυτή [34]. Όπως αναφέρει στις γραπτές παρατηρήσεις της η εταιρία CRT και δεν αμφισβητήθηκε, η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης φορολογική επιβάρυνση δε χρηματοδοτεί καμία υπηρεσία παρεχόμενη στους εισαγωγείς συσκευών C. B. Εξάλλου, όπως ορθώς παρατηρεί η εταιρία CRT, η δυνατότητα χρήσεως του φάσματος των συχνοτήτων των ερτζιανών κυμάτων δεν αποτελεί υπηρεσία υπό την έννοια της προμνησθείσης νομολογίας του Δικαστηρίου και, σε κάθε περίπτωση, δεν είναι οι εισαγωγείς που προβαίνουν στην ενλόγω χρήση.

35. Τέλος, το Δικαστήριο έχει ακόμη δεχθεί ότι μια επιβάρυνση δε συνιστά φόρο ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος αν επιβάλλεται λόγω ελέγχων που πραγματοποιούνται προς εκπλήρωση υποχρεώσεων επιβαλλομένων από την κοινοτική κανονιστική ρύθμιση [35]. Από τα στοιχεία, όμως, του φακέλου της υποθέσεως και ιδίως από τις γραπτές παρατηρήσεις της Γαλλικής Κυβερνήσεως προκύπτει προφανώς ότι η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης φορολογική επιβάρυνση αποτελεί τροποποίηση υφισταμένης επιβαρύνσεως που είχε ως στόχο την κάλυψη των βαρών συντηρήσεως των δικτύων τηλεπικοινωνίας, δεν επιβάλλεται, λοιπόν, λόγω ελέγχων που πραγματοποιούνται προς εκπλήρωση υποχρεώσεων επιβαλλομένων από την κοινοτική κανονιστική ρύθμιση και, επομένως, δεν εμπίπτει στην ανωτέρω νομολογία.

34 — Βλ., μεταξύ άλλων, την προμνησθείσα στην υποσημείωση 7 απόφαση της 9ης Νοεμβρίου 1983, υπόθεση 158/82, Επιτροπή κατά Δανίας, σκέψη 19.

35 — Βλ., μεταξύ άλλων απόφαση της 7ης Ιουλίου 1994, υπόθεση C-130/93, Lamaire (Συλλογή 1994, σ. I-3215, σκέψη 14).

36. Επομένως, αν και δε γίνεται δεκτή η ύπαρξη γενικής αρχής σύμφωνα με την οποία η έλλειψη εγχώριας παραγωγής των επιβαρυνομένων προϊόντων οδηγεί στο συμπέρασμα ότι η επιβάρυνση αποτελεί φόρο ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος [36], μια τέτοια έλλειψη, σε συνδυασμό με το γεγονός ότι η επιβάρυνση, πρώτον, δεν εντάσσεται στο πλαίσιο γενικού συστήματος εσωτερικών φόρων, δεύτερον, δε συνιστά αμοιβή υπηρεσίας που παρέχεται στον εισαγωγέα, ούτε επιβάλλεται λόγω ελέγχων που πραγματοποιούνται προς εκπλήρωση κοινοτικών υποχρεώσεων και, τρίτον, μπορεί να περιορίσει την ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων στο εσωτερικό της Κοινότητας, συνηγορεί στην υιοθέτηση της απόψεως ότι η ενλόγω επιβάρυνση, όσο μικρή ή μεγάλη και αν είναι και όποια και αν είναι η ονομασία της και ο τρόπος επιβολής της, συνιστά φορολογική επιβάρυνση ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος.

37. Με βάση τα ανωτέρω φρονώ ότι μία φορολογική επιβάρυνση, όπως αυτή στην υπόθεση της κύριας δίκης, πρέπει να χαρακτηρισθεί ως φόρος ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος κατά την έννοια των άρθρων 9 και 12 της Συνθήκης.

β) Επί της συμφωνίας του φόρου προς τα άρθρα 9, 12 και 95 της Συνθήκης

38. Αν γίνει δεκτό ότι μία φορολογική επιβάρυνση, όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη, αποτελεί φόρο ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος υπό την έννοια των άρθρων 9 και 12 της Συνθήκης, πρέπει να εξετασθεί στη συνέχεια αν ένας τέτοιος φόρος είναι ή όχι αντίθετος προς τα άρθρα αυτά.

39. Συναφώς, πρέπει να επισημανθεί ότι, κατά τη νομολογία, η απαγόρευση των επιβαρύνσεων ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος περιλαμβάνει κάθε τέτοια επιβάρυνση [37].

Επίσης, πρέπει να υπενθυμίσω ότι η απαγόρευση των φόρων ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος, που προβλέπεται από τα άρθρα 9 και 12 της Συνθήκης, είναι ανεξάρτητη από την ύπαρξη δυσμενών διακρίσεων, προστατευτικών αποτελεσμάτων και ενίσχυσης της ανταγωνιστικής θέσης της εγχώριας παραγωγής έναντι των προϊόντων αλλοδαπής προελεύσεως [38]. Επομένως, η απαγόρευση αυτή δεν εξαρτάται από την ύπαρξη εγχώριας παραγωγής.

Εξάλλου, πρέπει να τονισθεί ότι η ανωτέρω απαγόρευση ισχύει τόσο για τα προϊόντα που προέρχονται από τα άλλα κράτη μέλη ή από τρίτα κράτη αλλά βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία εντός των κρατών μελών, όπως αναφέρεται ρητά στο άρθρο 9, παράγραφος 2, της Συνθήκης, όσο καταρχήν και για τα

36 — Βλ. ανωτέρω, υποσημείωση 10 των προτάσεών μου.

37 — Δεδομένου ότι οι περιπτώσεις, που αναφέρονται ανωτέρω στα σημεία 34 και 35 των προτάσεών μου, δε συνιστούν κατά τη νομολογία εξαιρέσεις της απαγορεύσεως των φόρων ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος, αλλά περιπτώσεις ανυπαρξίας τέτοιων φόρων, η απαγόρευση των άρθρων 9 και 12 της Συνθήκης θα μπορούσε, λοιπόν, να χαρακτηρισθεί, καταρχήν, ως απόλυτη απαγόρευση των φόρων ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος.

38 — Βλ. ανωτέρω, σημείο 18 των προτάσεών μου.

προϊόντα που προέρχονται απευθείας από τρίτες χώρες.

Συγκεκριμένα το Δικαστήριο, λαμβάνοντας υπόψη, αφενός, το άρθρο 9, παράγραφος 1, της Συνθήκης, που αναφέρεται σε τελωνειακή ένωση η οποία εκτείνεται στο σύνολο του εμπορίου και στην υιοθέτηση Κοινού Δασμολογίου το οποίο «αποβλέπει στην επίτευξη εξισώσεως ως προς τους δασμούς που επιβάλλονται στα σύνορα της Κοινότητας επί προϊόντων που εισάγονται από τρίτες χώρες, και τούτο προκειμένου να αποφευχθεί οποιαδήποτε στρέβλωση όσον αφορά την ελεύθερη εσωτερική κυκλοφορία ή τις συνθήκες ανταγωνισμού», και, αφετέρου, το άρθρο 113, παράγραφος 1, της ίδιας Συνθήκης, που επιβάλλει κοινή εμπορική πολιτική, έκρινε ότι «ο καθορισμός των ομοιομόρφων αρχών επί των οποίων στηρίζεται η κοινή εμπορική πολιτική (άρθρο 113, παράγραφος 1, της Συνθήκης) περιλαμβάνει, όπως και το ίδιο το Κοινό Δασμολόγιο, την κατάργηση των εθνικών, φορολογικών και εμπορικών ανισοτήτων που πλήττουν το εμπόριο με τις τρίτες χώρες» και ότι, «κατά συνέπεια (...) τα κράτη μέλη δεν μπορούν, από την 1η Ιουλίου 1968, να επιβάλλουν μονομερώς νέες επιβαρύνσεις επί των απευθείας εισαγωγών προελεύσεως τρίτων χωρών ή να υψώνουν το επίπεδο των υφισταμένων κατά την ημερομηνία αυτή επιβαρύνσεων» [39].

Παράλληλα, το Δικαστήριο έκρινε ότι η ανωτέρω απαγόρευση που αφορά το εμπόριο με τις τρίτες χώρες δεν είναι απόλυτη και οι κοινοτικές αρχές μπορούν να προβλέπουν συχρόνως εξαιρέσεις και παρεκλίσεις, υπό την προϋπόθεση ότι οι κατ' αυτόν τον τρόπο επιβαλλόμενες οικονομικές επιβαρύνσεις είναι αποκλειστικώς «επιβαρύνσεις έχουσες αυτές καθαυτές, ομοιόμορφη επίπτωση, εντός όλων των κρατών μελών, επί του εμπορίου (...) με τρίτες χώρες» [40].

Τέλος, το Δικαστήριο έχει κάνει δεκτό ότι σε «περίπτωση που η απαγόρευση επιβαρύνσεων ισοδυνάμου αποτελέσματος προβλέπεται από διμερείς ή πολυμερείς συμφωνίες που έχουν συναφθεί από την Κοινότητα με μία ή περισσότερες τρίτες χώρες με σκοπό την εξάλειψη των εμποδίων στο εμπόριο (...) το πεδίο εφαρμογής της απαγορεύσεως αυτής είναι το ίδιο με αυτό που της αναγνωρίζεται στο πλαίσιο του ενδοκοινοτικού εμπορίου» [41].

Από τη ανωτέρω νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει λοιπόν ότι, υπό την επιφύλαξη τυχόν όρων συμβάσεων ή μονομερών ειδικών κοινοτικών ρυθμίσεων, σχετικών με ορισμένους τύπους προϊόντων ή ορισμένες τρίτες χώρες, ρυθμίσεις οι οποίες πρέπει να έχουν ως σκοπό την ομοιομορφία της κοινής εμπορικής πολιτικής, η απαγόρευση των επιβαρύνσεων ισοδυνάμου προς δασμούς αποτελέσματος ισχύει και όσον αφορά το εμπόριο απευθείας με τρίτες χώρες.

40. Όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υποθέσεως, οι συσκευές C. B., των οποίων γίνεται εμπορία στη Γαλλία, δεν κατασκευάζονται στη Γαλλία [42], αλλά είτε

39 — Βλ., μεταξύ άλλων, την απόφαση της 7ης Νοεμβρίου 1996, υπόθεση C-126/94, Cadi Surgelés κ.λπ. (Συλλογή 1996, σ. I-5647, σκέψεις 13 έως 19).

40 — Βλ. απόφαση της 28ης Ιουνίου 1978, υπόθεση 70/77, Simmenthal (Συλλογή τόμος 1978, σ. 455, σκέψεις 26 και 27).

41 — Βλ. προμνησθείσα στην υποσημείωση 5 απόφαση Aprile (σκέψη 42).

42 — Βλ. και ανωτέρω, σημείο 19 των προτάσεών μου.

εισάγονται απευθείας από την Άπω Ανατολή όπου κατασκευάζονται, είτε, όπως αναφέρει η εταιρία CRT και δεν αμφισβητείται ουσιαστικά [43], αποτελούν αντικείμενο ενδοκοινοτικών αγορών. Από τα στοιχεία αυτά δεν προκύπτει όμως σαφώς ούτε αν υπάρχει κοινοτική παραγωγή τέτοιων συσκευών [44], ούτε σε ποιες περιπτώσεις οι συσκευές C. B. γίνονται αντικείμενο ενδοκοινοτικών αγορών, ούτε, τέλος, αν οι ενλόγω συσκευές, στις περιπτώσεις που γίνονται αντικείμενο ενδοκοινοτικών αγορών, καλύπτουν τις προϋποθέσεις του άρθρου 10 της Συνθήκης ώστε να χαρακτηρισθούν ως προϊόντα που βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία εντός των κρατών μελών, όπως υποστηρίζει η εταιρία CRT. Στον εθνικό δικαστή ανήκει, κατά συνέπεια, να διαλευκάνει τα πραγματικά περιστατικά που σχετίζονται με τα ανωτέρω ζητήματα και να αποφανθεί, αφού ενδεχομένως κρίνει σκόπιμο να θέσει πρώτα νέο προδικαστικό ερώτημα προς το Δικαστήριο, σχετικά με το χαρακτηρισμό ορισμένων συσκευών C. B. ως προϊόντων που βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία εντός των κρατών μελών.

Ο ανωτέρω όμως χαρακτηρισμός δεν επηρεάζει την αντίθεση της επίμαχης επιβαρύνσεως στη Συνθήκη, αν, εφόσον θεωρηθούν οι ενλόγω συσκευές ως εισαγόμενες απευθείας από τρίτες χώρες, δεν υφίστανται συμβατικές ή μονομερείς ειδικές κοινοτικές ρυθμίσεις σχετικές με το εμπόριο συσκευών C. B. ή το εμπόριο με τις τρίτες χώρες από τις οποίες εισάγονται, ρυθμίσεις οι οποίες πρέπει να έχουν ως σκοπό την ομοιομορφία της κοινής εμπορικής πολιτικής και βάσει αυτού του σκοπού, να επιτρέπουν την επιβολή φόρων ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος σε αυτές τις συσκευές.

Όσον αφορά στην υπό κρίση περίπτωση δεν υφίστανται, εξ όσων μπορώ να γνωρίζω, ειδικές κοινοτικές διατάξεις, συμβατικές ή μονομερείς, οι οποίες, χάριν της ομοιομορφίας της κοινής εμπορικής πολιτικής, θα επέτρεπαν στη Γαλλική Κυβέρνηση να λάβει ή να διατηρήσει επιβαρύνσεις ισοδυνάμου προς δασμούς αποτελέσματος επί εισαγωγών συσκευών C. B. προερχόμενων γενικά από τρίτες χώρες. Εξάλλου, ούτε η Γαλλική Κυβέρνηση ούτε η Επιτροπή μνημόνευσαν με τις παρατηρήσεις τους τέτοιου είδους διατάξεις.

Επιπλέον, μολονότι δεν αμφισβητείται ότι το μεγαλύτερο μέρος των συσκευών C. B. εισάγεται στη Γαλλία από την Άπω Ανατολή και μολονότι η εταιρία CRT αναφέρει ότι η Μαλαισία και η Ταϋλάνδη είναι ιδίως οι χώρες προελεύσεως των συσκευών, δεν προκύπτουν από το φάκελο ακριβή στοιχεία για όλες τις χώρες από τις οποίες γίνεται αυτή η εισαγωγή. Στον εθνικό δικαστή ανήκει, επομένως, να διερευνίσει ποια είναι η ακριβής προέλευση των εισαγομένων συσκευών C. B., ώστε να διερευνηθεί αν υφίστανται σχετικές ειδικές κοινοτικές ρυθμίσεις για κάθε μία από τις χώρες προελεύσεως των συσκευών.

43 — Στις γραπτές της παρατηρήσεις η Γαλλική Κυβέρνηση δέχτηκε ότι το μεγαλύτερο μέρος των συσκευών εισάγονται στη Γαλλία από την Άπω Ανατολή, χωρίς όμως να αποκλείει και την ύπαρξη ενδοκοινοτικών αγορών συσκευών που προέρχονται από άλλα κράτη μέλη (βλ. γραπτές παρατηρήσεις Γαλλικής Κυβερνήσεως, σημεία 16 και 17).

44 — Πάντως, μολονότι δεν προκύπτει με σαφήνεια από τα στοιχεία του φακέλου η ανυπαρξία κοινοτικής παραγωγής των συσκευών C. B., πρέπει να σημειωθεί ότι, αν διαπιστωνόταν κοινοτική προέλευση εισαγομένων στη Γαλλία συσκευών C. B., δεν θα υπήρχε αμφιβολία σχετικά με την εφαρμογή των απαγορεύσεων των άρθρων 9 και 12 της Συνθήκης.

41. Η εταιρία CRT επισημαίνει, επίσης, στις γραπτές παρατηρήσεις που κατέθεσε στο Δικαστήριο ότι η επιβολή της επίμαχης επιβαρύνσεως είχε σοβαρές συνέπειες στην αγορά των C. B. στη Γαλλία και σημαντικές επιπτώσεις στο διακοινοτικό εμπόριο. Αναφέρει μάλιστα στατιστικά στοιχεία σχετικά με την πτώση του κύκλου εργασιών των εισαγωγέων των συσκευών, σχετικά με τη μείωση των πωλήσεων των συσκευών C. B. στη Γαλλία, καθώς και σχετικά με την πτώση του κύκλου εργασιών των Ιταλών παραγωγών κεραιών και παρελκομένων των συσκευών C. B. Επίσης, επισημαίνει ότι, όπως όλοι οι φόροι που έχουν αποτρεπτικό ύψος, η επίμαχη επιβάρυνση προκάλεσε στρέβλωση του ανταγωνισμού και παρεκτροπή του εμπορίου στο εσωτερικό της Κοινότητας. Συγκεκριμένα, αναφέρει ότι, δεδομένου ότι ένας Γάλλος χρήστης συσκευής C. B. που του γίνεται παράδοση της συσκευής στην αλλοδαπή δεν οφείλει την επίμαχη επιβάρυνση, ένας ορισμένος αριθμός βελγικών και λουξεμβουργιανών εταιριών προτείνουν από το 1993 στους Γάλλους χρήστες εγκεκριμένες από τη Διοίκηση Ταχυδρομείων και Τηλεπικοινωνιών και αφορολόγητες συσκευές C. B., ενώ οι γαλλικές επιχειρήσεις είναι εντελώς απροστάτευτες απέναντι σ' αυτόν τον ανταγωνισμό.

Σχετικά με τις ανωτέρω επισημάνσεις, πρέπει να υπομνησθεί πως, ανεξάρτητα από το γεγονός ότι ανήκει στον εθνικό δικαστή, ο οποίος γνωρίζει καλλίτερα τα δεδομένα της γαλλικής αγοράς και το νομικό καθεστώς των εγκεκριμένων συσκευών C. B., να ελέγξει την ορθότητά τους, η οιονεί απόλυτη απαγόρευση των φόρων ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος με βάση τα άρθρα 9, 12 και 113, παράγραφος 1, της Συνθήκης, είναι ανεξάρτητη από το ύψος του εκάστοτε φόρου ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος [45].

45 — Βλ. ανωτέρω, σημείο 18 των προτάσεών μου.

Παράλληλα, ενώ η ενλόγω απαγόρευση δικαιολογείται από την ανάγκη προστασίας της ελεύθερης κυκλοφορίας των εμπορευμάτων στο εσωτερικό της Κοινότητας [46] και ιδίως, όσον αφορά την επιβολή φόρων ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος στο εμπόριο με τρίτες χώρες, από την ανάγκη επιβολής ομοιόμορφης εμπορικής πολιτικής και αποφυγής οποιασδήποτε στρέβλωσης της ελεύθερης ενδοκοινοτικής κυκλοφορίας ή των συνθηκών ανταγωνισμού [47], δεν προκύπτει από τη νομολογία ότι για την εφαρμογή της είναι απαραίτητο να αποδειχθεί η ύπαρξη ενός συγκεκριμένης έντασης περιορισμού της ελεύθερης κυκλοφορίας ή μιας συγκεκριμένου βαθμού στρεβλώσεως των συνθηκών ανταγωνισμού. Τούτο συνάδει άλλωστε με τον οιονεί απόλυτο χαρακτήρα της ενλόγω απαγορεύσεως, η οποία είναι μία απαγόρευση αρχής που δεν εξαρτάται από το βαθμό της σοβαρότητας των δυσμενών συνεπειών του φόρου για το κοινοτικό εμπόριο ή την κοινή εμπορική πολιτική.

42. Με βάση τα ανωτέρω φρονώ ότι τα άρθρα 9, 12 και 113, παράγραφος 1 [48], της Συνθήκης έχουν την έννοια ότι αντιτίθενται σε μία φορολογική επιβάρυνση ισοδυνάμου προς εισαγωγικό δασμό αποτελέσματος, όπως είναι η επίμαχη στην κύρια δίκη εθνική διάταξη, με την επιφύλαξη της υπάρξεως συμβατικών ή μονομερών ειδικών κοινοτικών διατάξεων, οι οποίες έχουν ως σκοπό την ομοιομορφία της κοινής εμπορικής πολιτικής και, βάσει αυτού

46 — Βλ. ανωτέρω, σημείο 16 των προτάσεών μου.

47 — Βλ. ανωτέρω, σημείο 39 των προτάσεών μου.

48 — Σχετικά με τη δυνατότητα του Δικαστηρίου να ερμηνεύει κοινοτικές διατάξεις που δεν αναφέρονται στη διάταξη περί παραπομπής του αιτούντος δικαστηρίου, βλ., κατωτέρω, υποσημείωση 74 των προτάσεών μου.

του σκοπού, επιτρέπουν την επιβολή τέτοιων φόρων ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος στο πλαίσιο του απευθείας εμπορίου του κράτους μέλους με τις τρίτες χώρες από τις οποίες ενδεχομένως εισάγονται τα επιβαρυνόμενα προϊόντα.

43. Αν, παρόλα αυτά, το Δικαστήριο κρίνει ότι η ενλόγω φορολογική επιβάρυνση δε συνιστά φόρο ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος, αλλά εσωτερικό φόρο κατά την έννοια του άρθρου 95 της Συνθήκης, κρίνω σκόπιμο για λόγους πληρότητας να προβώ στις κατωτέρω επισημάνσεις σχετικά με τη συμφωνία ή μη ενός τέτοιου φόρου προς το ενλόγω άρθρο της Συνθήκης.

44. Πρώτον, κατά πάγια νομολογία, γίνεται δεκτό ότι το άρθρο 95 της Συνθήκης σκοπεί στην εξασφάλιση της ελεύθερης κυκλοφορίας των εμπορευμάτων μεταξύ των κρατών μελών υπό κανονικές συνθήκες ανταγωνισμού, εξαλείφοντας κάθε είδους προστατευτισμό τον οποίο μπορεί να συνεπάγεται η επιβολή εσωτερικών φόρων που εισάγουν διακρίσεις σε βάρος των προϊόντων άλλων κρατών μελών [49]. Επομένως, ένα σύστημα φορολογίας δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι συμβιβάζεται με το άρθρο 95 της Συνθήκης παρά μόνον αν είναι διαρρυθμισμένο κατά τρόπο που να αποκλείει σε κάθε περίπτωση τη μεγαλύτερη επιβάρυνση των εισαγομένων προϊόντων σε σχέση με τα εγχώρια [50].

Προκειμένου μάλιστα να κριθεί αν ένα φορολογικό σύστημα συνεπάγεται ή όχι δυσμενείς διακρίσεις, πρέπει να λαμβάνονται υπόψη όχι μόνον οι φορολογικοί συντελεστές, αλλά και η βάση επιβολής και οι λεπτομέρειες εισπράξεως των διαφόρων φόρων [51]. Πράγματι, το αποφασιστικό κριτήριο για τη σύγκριση στο πλαίσιο της εφαρμογής του άρθρου 95 είναι η πραγματική επίπτωση κάθε φόρου επί της εγχώριας παραγωγής, αφενός, και επί των εισαγομένων προϊόντων, αφετέρου. Ακόμη και αν ο φορολογικός συντελεστής είναι ο ίδιος, η επίπτωση αυτού του φόρου μπορεί να ποικίλλει ανάλογα με τη φορολογική βάση και με τις λεπτομέρειες εισπράξεως που εφαρμόζονται στην εγχώρια παραγωγή και στα εισαγόμενα προϊόντα [52].

Επίσης, κατά πάγια νομολογία [53], το κοινοτικό δίκαιο, στο παρόν στάδιο εξελίξεώς του, δεν περιορίζει την ελευθερία των κρατών μελών να θεσπίζουν σύστημα διαφοροποιημένης φορολογίας για ορισμένα προϊόντα, έστω και ομοειδή κατά την έννοια του άρθρου 95, πρώτο εδάφιο, της Συνθήκης, βάσει αντικειμενικών κριτηρίων όπως είναι η φύση των χρησιμοποιουμένων πρώτων υλών ή οι εφαρμοζόμενες μέθοδοι παραγωγής. Τέτοιου είδους διαφοροποιήσεις συμβιβάζονται ωστόσο με το κοινοτικό δίκαιο αν επιδιώκουν στόχους οικονομικής πολιτικής που και αυτοί συμβιβάζονται με τις απαιτήσεις της Συνθήκης και του παραγώγου δικαίου και αν ο τρόπος εφαρμογής τους είναι τέτοιος ώστε να αποφεύγεται κάθε μορφή διακρίσεως,

49 — Βλ., ενδεικτικά, προμνησθείσα στην υποσημείωση 9 απόφαση Grundig (σκέψη 11).

50 — Βλ., μεταξύ άλλων, την απόφαση της 26ης Ιουνίου 1991, υπόθεση C-152/89, Επιτροπή κατά Λουξεμβούργο (Συλλογή 1991, σ. I-3141, σκέψη 21) και την προμνησθείσα στην υποσημείωση 9 απόφαση Grundig (σκέψη 12).

51 — Βλ. απόφαση της 27ης Φεβρουαρίου 1980, 55/79, Επιτροπή κατά Ιρλανδίας, (Συλλογή τόμος 1980/I, σ. 249, σκέψη 8).

52 — Βλ. προμνησθείσα στην υποσημείωση 9 απόφαση Grundig (σκέψη 13).

53 — Βλ., μεταξύ άλλων, την απόφαση της 7ης Απριλίου 1987, 196/85, Επιτροπή κατά Γαλλίας (Συλλογή 1987, σ. 1597, σκέψη 6) και τις προμνησθείσες στην υποσημείωση 6 αποφάσεις Haahr Petroleum (σκέψη 29) και Outokumpu (σκέψη 30).

άμεσης ή έμμεσης, έναντι των εισαγωγών από άλλα κράτη μέλη ή προστασίας της ανταγωνιστικής εγχώριας παραγωγής.

Επιπλέον, το Δικαστήριο έχει ήδη αποφανθεί ότι δεν είναι δυνατόν να θεωρηθεί ότι συμβιβάζεται με την απαγόρευση δυσμενών διακρίσεων του άρθρου 95 της Συνθήκης κριτήριο που συνεπάγεται αυξημένη επιβάρυνση η οποία, εξ ορισμού, δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να εφαρμόζεται επί ομοειδών εθνικών προϊόντων. Παρόμοιο σύστημα έχει ως συνέπεια τον εκ των προτέρων αποκλεισμό των εθνικών προϊόντων από το σύστημα βαρύτερης φορολογίας [54]. Ομοίως, το Δικαστήριο έχει ήδη αποφανθεί ότι μια διαφοροποιημένη φορολογία δεν συμβιβάζεται με το κοινοτικό δίκαιο αν τα προϊόντα που φορολογούνται βαρύτερα είναι, ως εκ της φύσεώς τους, εισαγόμενα προϊόντα [55].

Τέλος, το Δικαστήριο έχει δεχθεί ότι ένας εσωτερικός φόρος παραβιάζει το άρθρο 95 της Συνθήκης πλήσσοντας εμμέσως τα προϊόντα που προέρχονται από τα λοιπά κράτη μέλη βαρύτερα από τα εγχώρια προϊόντα, όταν ο φόρος αυτός χρησιμεύει για τη χρηματοδότηση των ενισχύσεων των οποίων απολαύουν μόνο τα εγχώρια προϊόντα [56]. Εν προκειμένω, όμως, κάτι τέτοιο δεν μπορεί να συντρέχει διότι, όπως παρατηρεί η Γαλλική Κυβέρνηση και δεν αμφισβητήθηκε, το προϊόν της επίμαχης φορολογικής επιβαρύνσεως προορίζεται στο σύνολό του για το γενικό προϋπολογισμό του Κράτους.

45. Δεύτερον, κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, αντίθετα από την περίπτωση των απαγορεύσεων των άρθρων 9 και 12 της Συνθήκης, «το άρθρο 95 της Συνθήκης εφαρμόζεται μόνο στα προϊόντα που εισάγονται από άλλα κράτη μέλη και ενδεχομένως, στα προϊόντα καταγωγής τρίτων χωρών που βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία στα κράτη μέλη. Επομένως, η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται στα προϊόντα που εισάγονται απευθείας από τρίτες χώρες» [57]. Εξάλλου, έχει επίσης γίνει δεκτό ότι «ως προς τη δυνατότητα εφαρμογής του άρθρου 113 της Συνθήκης, παρατηρείται, αφενός, ότι η Συνθήκη δεν περιλαμβάνει, για τις συναλλαγές με τρίτες χώρες, κανόνα ανάλογο του άρθρου 95 όσον αφορά την επιβολή εσωτερικών φόρων, υπό την επιφύλαξη, ωστόσο συμβατικών διατάξεων που ενδεχομένως ισχύουν μεταξύ της Κοινότητας και της χώρας καταγωγής ενός συγκεκριμένου εμπορεύματος (...), και, αφετέρου, ότι, καίτοι το άρθρο 113 παρέχει στην Κοινότητα αρμοδιότητες που της επιτρέπουν να λαμβάνει όλα τα πρόσφορα μέτρα στον τομέα της κοινής εμπορικής πολιτικής, η εν λόγω διάταξη, αυτή καθαυτή, δεν παρέχει κανένα αρκετά σαφές νομικό κριτήριο που να επιτρέπει την εκτίμηση των αμφισβητουμένων εθνικών νομοθεσιών» [58].

54 — Βλ. απόφαση της 15ης Μαρτίου 1983, 319/81, Επιτροπή κατά Ιταλίας, (Συλλογή 1983, σ. 601, σκέψη 17).

55 — Βλ. απόφαση της 4ης Μαρτίου 1986, 106/84, Επιτροπή κατά Δανίας (Συλλογή 1986, σ. 833, σκέψη 21) και προμνησθείσα στην υποσημείωση 6 απόφαση Haahr Petroleum (σκέψη 30).

56 — Βλ. απόφαση της 21ης Μαΐου 1980, υπόθεση 73/79, Επιτροπή κατά Ιατλίας (Συλλογή τόμος 1980/II, σ. 137, σκέψεις 15 και 16).

57 — Βλ. την απόφαση της 18ης Δεκεμβρίου 1997, υπόθεση C-284/96, Tabouillot (Συλλογή 1997, σ. I-7471, σκέψη 23), την απόφαση της 17ης Ιουλίου 1997, υποθέσεις C-114/95 και C-115/95, Texaco (Συλλογή 1997, σ. I-4263, σκέψη 35) και τις προμνησθείσες στην υποσημείωση 9 αποφάσεις Oto (σκέψη 18), και στην υποσημείωση 6 Haahr Petroleum (σκέψη 26).

58 — Βλ. προμνησθείσα στην υποσημείωση 9 απόφαση Oto (σκέψη 20).

Απο τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι απαγορεύσεις του άρθρου 95 της Συνθήκης έχουν εν προκειμένω εφαρμογή στις συσκευές C. B. που εισάγονται στη Γαλλία από άλλα κράτη μέλη και στις συσκευές καταγωγής τρίτων χωρών που βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία στα κράτη μέλη. Πρέπει όμως να υπομνησθεί ότι στον εθνικό δικαστή ανήκει να προσδιορίσει επακριβώς αν υπάρχουν συσκευές σε ελεύθερη κυκλοφορία στην Κοινότητα και από ποιες τρίτες χώρες εισάγονται απευθείας στη Γαλλία συσκευές C. B., ώστε να διαπιστωθεί αν υπάρχουν συμβάσεις της Κοινότητας με αυτές τις χώρες που ενδεχομένως αποκλείουν την εφαρμογή της αρχής σύμφωνα με την οποία οι απαγορεύσεις του άρθρου 95 της Συνθήκης δεν έχουν εφαρμογή στα προϊόντα που εισάγονται απευθείας από τρίτες χώρες [59]. Αξίζει να επισημανθεί μάλιστα ότι στον εθνικό δικαστή εναπόκειται, κατόπιν ενδεχόμενης επιβολής προδικαστικών ερωτημάτων στο Δικαστήριο ως προς την ερμηνεία τους, να κρίνει αν τυχόν διατάξεις τέτοιων διεθνών συμφωνιών είναι ικανές να απαγορεύσουν αποτελέσματα εσωτερικών φόρων που επιβάλλονται σε προϊόντα που εισάγονται απευθείας από τρίτες χώρες [60].

46. Τρίτον, όπως έχει ήδη αναφερθεί, το Δικαστήριο έχει κάνει δεκτό ότι «δεν μπορεί να γίνει επίκληση του άρθρου 95 κατά των εσωτερικών φόρων που επιβαρύνουν εισαγόμενα προϊόντα, όταν δεν υπάρχει ομοειδής ή ανταγωνιστική εγχώρια παραγωγή» [61].

Σχετικά με την ερμηνεία που αρμόζει στον όρο της ομοιότητας των προϊόντων στην οποία στηρίζεται η απαγόρευση του άρθρου 95, πρώτο εδάφιο, κατά πάγια νομολογία το Δικαστήριο δέχεται ότι η ερμηνεία αυτή δεν προσδιορίζεται βάσει του κριτηρίου της αυστηρής ταυτότητας αλλά της όμοιας ή παρεμφερούς χρήσεως του προϊόντος. Συγκεκριμένα έχει γίνει δεκτό ότι, ακόμη και αν δεν υπάρχουν εγχώρια φορολογούμενα προϊόντα εντελώς όμοια με τα εισαγόμενα φορολογούμενα προϊόντα, θα πρέπει πάντοτε να εξετάζεται αν υφίστανται άλλα εγχώρια προϊόντα, που έχουν παρεμφερείς ιδιότητες και ικανοποιούν τις ίδιες ανάγκες των καταναλωτών [62].

Σχετικά δε με την έννοια των ανταγωνιστικών προϊόντων κατά το δεύτερο εδάφιο του άρθρου 95, έχει γίνει δεκτό ότι τα προϊόντα αυτά, χωρίς να είναι ομοειδή κατά την έννοια του πρώτου εδαφίου, βρίσκονται ωστόσο προς ορισμένα απο αυτά σε σχέση ανταγωνισμού, έστω και μερική, έμμεση ή ενδεχόμενη [63]. Εξάλλου, κατά πάγια νομολογία, η εκτίμηση του κατά πόσον ορισμένη φορολογική επιβάρυνση είναι σύμφωνη προς το δεύτερο εδάφιο του άρθρου 95 πρέπει να γίνεται με βάση τις επιπτώσεις αυτής της επιβαρύνσεως επί των σχέσεων ανταγωνισμού μεταξύ των εξεταζομένων προϊόντων. Συνεπώς, το ουσιώδες ερώτημα είναι αν η επιβάρυνση αυτή είναι ικανή να επηρεάσει τη σχετική αγορά, προκαλώντας μείωση της δυνητικής καταναλώσεως των εισαγομένων προϊόντων προς όφελος των ανταγωνιστικών τους εγχωρίων προϊόντων. Συναφώς, το εθνικό δικαστήριο οφείλει να λάβει υπόψη του τη διαφορά που υφίσταται μεταξύ των τιμών πωλήσεως των εξεταζομένων

59 — Βλ., ανωτέρω, σημείο 40 των προτάσεών μου.

60 — Βλ. προμνησθείσα στην υποσημείωση 9 απόφαση Simba (σκέψη 22).

61 — Βλ. προμνησθείσα στην υποσημείωση 10 απόφαση Επιτροπή κατά Δανίας, υπόθεση C-47/88 (σκέψη 10).

62 — Βλ. ενδεικτικά την απόφαση της 4ης Μαρτίου 1986, υπόθεση 243/84, John Walker (Συλλογή 1986, σ. 875, σκέψη 11) και της 11ης Αυγούστου 1995, υποθέσεις C-367/93 και C-377/93, Roders κ.λπ. (Συλλογή 1995, σ. I-2229, σκέψη 27).

63 — Βλ. ενδεικτικά την απόφαση της 18ης Απριλίου 1991, υπόθεση C-230/89, Επιτροπή κατά Ελλάδος (Συλλογή 1991, σ. I-1909, σκέψη 8 και τις εκεί μνημονευθείσες αποφάσεις) και την προμνησθείσα στην υποσημείωση 62 απόφαση Roders κ.λπ. (σκέψη 38).

προϊόντων και την επίπτωση αυτής της διαφοράς στην επιλογή του καταναλωτή, καθώς και την εξέλιξη της καταναλώσεως του ενλόγω προϊόντος [64].

Εξάλλου, το Δικαστήριο έχει κάνει δεκτό ότι, ενώ το κριτήριο που αναφέρεται στο πρώτο εδάφιο του άρθρου 95 συνίσταται στη σύγκριση των φορολογικών βαρών, είτε πρόκειται για το συντελεστή είτε για τους όρους της φορολογικής βάσεως είτε για λεπτομέρειες εφαρμογής, το δεύτερο εδάφιο, λαμβανομένης υπόψη της δυσκολίας καθορισμού αρκετά ακριβών συγκρίσεων μεταξύ των ενλόγω προϊόντων, στηρίζεται σ' ένα ευρύτερο κριτήριο, δηλαδή στον προστατευτικό χαρακτήρα του συστήματος εσωτερικών φόρων [65].

Κατά τη γνώμη μου, εφόσον η προσφυγή στα δεδομένα του γενικού συστήματος εσωτερικών φόρων αποτελεί, όπως εν προκειμένω, απαραίτητη προϋπόθεση για την υπαγωγή του φόρου στο άρθρο 95, η προσφυγή αυτή πρέπει επίσης να γίνει προκειμένου να κριθεί ακόμη και η ύπαρξη ομοίων εγχώριων προϊόντων και, ενδεχομένως, η ύπαρξη ή όχι δυσμενούς διακρίσεως υπό την έννοια του πρώτου εδαφίου του άρθρου 95. Με άλλα λόγια, όχι μόνο τα ανταγωνιστικά προϊόντα των εισαγομένων συσκευών C. B. υπό την έννοια του δεύτερου εδαφίου του άρθρου 95, αλλά και τα όμοια προς αυτά εγχώρια προϊόντα πρέπει να αναζητηθούν στο πλαίσιο των προϊόντων που υπάγονται στο γενικό σύστημα εσωτερικών φόρων που αφορούν τη χρήση των δικτύων τηλεπικοινωνίας [66]. Συναφώς, αντίθετα με ό,τι υποστηρίζει η Γαλλική Κυβέρνηση [67], δεν είναι ορθό να θεωρηθεί ότι μόνο στο πλαίσιο της επίμαχης φορολογικής επιβαρύνσεως πρέπει να κριθεί η ύπαρξη δυσμενούς διακρίσεως μεταξύ εισαγομένων και ομοειδών προϊόντων ή ο προστατευτικός χαρακτήρας της επιβαρύνσεως αυτής. Εν προκειμένω, φρονώ ότι η κρίση αυτή πρέπει να γίνει στο πλαίσιο της συγκρίσεως της επίμαχης επιβαρύνσεως των C. B. με τις φορολογικές επιβαρύνσεις των άλλων συσκευών που χρησιμοποιούν τα δίκτυα, εφόσον αυτές εμπίπτουν στην έννοια των «ομοειδών ή ανταγωνιστικών» προς τις συσκευές C. B. «εγχωρίων προϊόντων».

Συγκεκριμένα, όπως δεν αμφισβητείται εν προκειμένω ότι δεν υπάρχει γαλλική παραγωγή συσκευών C. B., έτσι δεν αμφισβητείται επίσης ότι υφίστανται άλλα προϊόντα, λιγότερο ή περισσότερο συναφή προς τις συσκευές C. B., που λειτουργούν εξίσου στο πλαίσιο των δικτύων επικοινωνίας και ότι η μέθοδος φορολογήσεως αυτών των προϊόντων είναι διαφορετική από αυτή των συσκευών C. B. Βέβαια, στις γραπτές της

64 — Βλ. προμνησθείσα στην υποσημείωση 62 απόφαση Rodcrs (σκέψη 39).

65 — Βλ. απόφαση της 27ης Φεβρουαρίου 1980, υπόθεση 169/78, Επιτροπή κατά Γαλλίας (Συλλογή τόμος 1980/Ι, σ. 181, σκέψη 7).

66 — Στο σημείο αυτό πρέπει να τονίσω ότι η θέση μου αυτή δεν αντιβαίνει στην προμνησθείσα διαπίστωση ότι η ένταξη ενός φόρου σε γενικό σύστημα εσωτερικών φόρων, που οδηγεί στη εφαρμογή του άρθρου 95 της Συνθήκης, δεν προϋποθέτει αναγκαστικά την ύπαρξη ιδίων ή παρεμφερών εγχωρίων προϊόντων (βλ., ανωτέρω, υποσημείωση 10 και σημείο 25 των προτάσεών μου). Απλά σημαίνει ότι, από τη στιγμή που διαπιστώνεται η ένταξη στο γενικό σύστημα και ο φόρος υπάγεται στο άρθρο 95 της Συνθήκης, ο εθνικός δικαστής πρέπει να αναζητήσει στο πλαίσιο του συστήματος αυτού αν υπάρχουν ομοειδή ή ανταγωνιστικά προϊόντα κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 95.

67 — Κατά τη Γαλλική Κυβέρνηση αρκεί να διαπιστωθεί ότι, όσον αφορά την επιβάρυνση των συσκευών C. B., στην περίπτωση που ορισμένες από αυτές προέρχονταν από άλλα κράτη μέλη, καμία διάκριση δεν υφίσταται. Και πραγματικά, όπως αναφέρει η Γαλλική Κυβέρνηση και δεν αμφισβητήθηκε, καμία τέτοια διάκριση δεν υφίσταται. Στο πλαίσιο της επιβαρύνσεως των συσκευών C. B. η μόνη διάκριση είναι αυτή που αφορά την απαλλαγή από το φόρο των συσκευών που είναι σύμφωνες με τον ευρωπαϊκό κανόνα ETS 300/135. Όμως, όπως ορθά παρατηρεί στο σημείο αυτό η Γαλλική Κυβέρνηση και δεν αμφισβητήθηκε, η διάκριση αυτή βασίζεται σε ένα αντικειμενικό κριτήριο (συσκευές χαμηλής ισχύος που σύμφωνα και με τον ευρωπαϊκό κανόνα δεν προκαλούν σοβαρές διαταραχές στο σύνολο) που δε συνδέεται με την προέλευση των ενλόγω συσκευών.

παρατηρήσεις η Γαλλική Κυβέρνηση αναφέρει γενικά ότι δεν υπάρχουν ανταγωνιστικά προϊόντα των εισαγομένων συσκευών C. B. λόγω των ιδιαίτερων χαρακτηριστικών των τελευταίων. Όμως, λόγω της γενικότητάς του, αυτός ο ισχυρισμός, ακόμη και αν δεν αμφισβητείται ρητώς, δεν επαρκεί για να αποκλείσει τη δυνατότητα υπάρξεως ανταγωνιστικών προϊόντων μεταξύ των συναφών με τα C. B. συσκευών. Συγκεκριμένα, από τα στοιχεία του φακέλου δεν προκύπτει επακριβώς ούτε ποιες είναι αυτές οι ενδεχομένως ανταγωνιστικές συσκευές [68], ούτε ποια χαρακτηριστικά έχουν συγκριτικά με τα λεγόμενα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά των συσκευών C. B. [69], ούτε ποιας προελεύσεως είναι, ούτε ποιες επακριβώς ανάγκες των καταναλωτών εξυπηρετούν, ούτε αν τελικά βρίσκονται σε μερική, έμμεση ή δυνητική ανταγωνιστική σχέση με τις συσκευές C. B. Στον εθνικό δικαστή ανήκει λοιπόν να προσδιορίσει αυτά τα στοιχεία και να κρίνει με βάση τα ανωτέρω πορίσματα της νομολογίας του Δικαστηρίου, αφενός, αν οι — και ποιες από τις — ενλόγω συσκευές εμπίπτουν στην έννοια της «ομοειδούς ή ανταγωνιστικής εγχώριας παραγωγής» του άρθρου 95 της Συνθήκης και, αφετέρου, αν η φορολογική επιβάρυνση των εισαγομένων συσκευών C. B. συγκρινόμενη με τις επιβαρύνσεις των ανωτέρω συσκευών εμπίπτουν στις αντίστοιχες απαγορεύσεις του ίδιου άρθρου. Κατόπιν τούτου, στον ίδιο τον εθνικό δικαστή ανήκει να κρίνει αν, με βάση τις ανωτέρω προκριματικές διαπιστώσεις, η προβαλλόμενη από τη Γαλλική Κυβέρνηση αιτιολογία της διαφορετικής μεθόδου φορολογήσεως των C. B. λόγω της ιδιαιτερότητας των τελευταίων θα μπορούσε να χαρακτηρισθεί επαρκής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 95 της Συνθήκης και την προμνησθείσα σχετική νομολογία του Δικαστηρίου [70].

47. Τέταρτον, πρέπει να επισημανθεί ότι, αν τελικά πρόκειται για σύστημα εσωτερικών φόρων που χαρακτηρίζεται από έλλειψη διαφάνειας — χαρακτηρισμός που εν προκειμένω θα μπορούσε να προκύψει μόνο μετά από τη διερεύνηση των ανωτέρω στοιχείων από τον εθνικό δικαστή —, το Δικαστήριο έχει δεχθεί ότι η κυβέρνηση του κράτους μέλους φέρει το βάρος αποδείξεως ότι το σύστημα αυτό δεν έχει ως αποτέλεσμα την εισαγωγή διακρίσεων και, επομένως, δεν αντίκειται στο άρθρο 95 της Συνθήκης [71].

48. Πέμπτον, στην περίπτωση όμως που δε διαπιστωθεί ότι υπάρχει ομοειδής ή ανταγωνιστική εγχώρια παραγωγή, έχει γίνει δεκτό από το Δικαστήριο ότι, ακόμη και αν δεν μπορούν να εφαρμοσθούν οι ρητές απαγορεύσεις του άρθρου 95, οι φόροι που χαρακτηρίζονται ως εσωτερικοί και εκφεύγουν των διατάξεων των άρθρων 9 έως 13 της Συνθήκης ελλείψει εγχώριας παραγωγής, δεν μπορεί να έχουν τέτοιο ύψος ώστε να διακυβεύεται, όσον αφορά τα εισαγόμενα προϊόντα, η ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων

68 — Από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι από τους διαδίκους στην κύρια δίκη γίνεται λόγος για εγκαταστάσεις ραδιοτηλεφώνων και τηλεπικοινωνίας, όπως τα δίκτυα GSM, ή τα ιδιωτικά δίκτυα των ταξί ή των νοσοκομειακών αυτοκινήτων, κινητών τηλεφώνων, τα ασύρματα τηλέφωνα και τα walkies-talkies, αλλά και για συσκευές επιστημονικών, βιομηχανικών και ιατρικών συσκευών, χωρίς πάλι να προκύπτει με σαφήνεια ότι πρόκειται αποκλειστικά και μόνο για αυτές τις συσκευές (βλ., ανωτέρω, σημεία 27 και 28 των προτάσεών μου).

69 — Κατά την επ' ακροατηρίου διαδικασία η εταιρία CRT ανέφερε συνοπτικά, και δεν αμφισβητήθηκε, ότι οι συσκευές C. B. (Citizen Band) είναι συσκευές πομπών-δεκτών χαμηλής ισχύος που λειτουργούν σε 40 διαύλους που καθορίζονται από τον εφαρμοστέο κανόνα και επιτρέπουν κυρίως την επικοινωνία μεταξύ ανταποκριτών που βρίσκονται σε μικρή απόσταση. Αυτές οι συσκευές, ανέφερε η εταιρία CRT, χρησιμοποιούνται κυρίως από τους οδηγούς μεταφορών που επιθυμούν να επικοινωνούν μεταξύ τους κατά τρόπο τυχαίο, όχι δηλαδή επιδιώκοντας να συνδεθούν με κάποιο συγκεκριμένο ανταποκριτή όπως συμβαίνει με τη χρήση του τηλεφώνου, αλλά ψάχνοντας κάποιο τυχαίο ανταποκριτή που βρίσκεται πλησίον. Κατά την άποψη δε της εταιρίας CRT, αυτές οι συσκευές δεν έχουν καλή φήμη στις γαλλικές διοικητικές αρχές, διότι θεωρείται ότι χρησιμοποιούνται είτε από τους ανωτέρω οδηγούς για να αποφεύγουν τους ελέγχους ή τα radars των αρχών, είτε από διαδηλωτές.

70 — Βλ. ανωτέρω, σημείο 44 των προτάσεών μου.

71 — Βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 12ης Μαΐου 1992, υπόθεση C-327/90, Επιτροπή κατά Ελλάδος (Συλλογή 1992, σ. I-3033, σκέψη 20).

στο εσωτερικό της κοινής αγοράς [72]. Συγκεκριμένα, το Δικαστήριο, προσδιορίζοντας ως προς το σημείο αυτό τη νομολογία του σχετικά με τη σχέση μεταξύ των άρθρων 95 και 30 επ. της Συνθήκης, έκρινε ότι, από τη στιγμή που δε συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των απαγορεύσεων του άρθρου 95 και οι ενλόγω εσωτερικοί φόροι, λόγω του μεγάλου ύψους τους, ενδέχεται να προσβάλλουν την ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων, «μια τέτοια ενδεχόμενη προσβολή (...) μπορεί (...) να εκτιμηθεί μόνο υπό το πρίσμα των γενικών κανόνων που περιέχονται στα άρθρα 30 επ. της Συνθήκης» [73]. Με βάση το ενδεχόμενο της εφαρμογής του από τον εθνικό δικαστή, προβάλλει αναγκαίο, λοιπόν, να γίνουν ορισμένες διευκρινίσεις σχετικά με το άρθρο 30 της Συνθήκης, μολονότι το αιτούν δικαστήριο δεν έχει ζητήσει την ερμηνεία του [74].

49. Καταρχήν, πρέπει να επισημανθεί ότι το άρθρο 30 της Συνθήκης, απαγορεύοντας όλα τα μέτρα ισοδυνάμου αποτελέσματος προς ποσοτικούς περιορισμούς επί των εισαγωγών, εφαρμόζεται, αφενός, στα προϊόντα που εισάγονται από άλλα κράτη μέλη της Κοινότητας και, αφετέρου, σε όσα προέρχονται από τρίτες χώρες και βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία στο εσωτερικό της Κοινότητας, εκτός αν το κράτος μέλος έχει την εξουσιοδότηση της Επιτροπής, δυνάμει του άρθρου 115 της Συνθήκης, να αποκλείσει τα προϊόντα αυτά από την κοινοτική μεταχείριση [75]. Αντίθετα, τα μέτρα ισοδυνάμου αποτελέσματος προς ποσοτικούς περιορισμούς επί των εισαγωγών προϊόντων που προέρχονται απευθείας από τρίτες χώρες δεν υπάγονται στο άρθρο 30, αλλά στην κοινή εμπορική πολιτική, δηλαδή στα άρθρα 113 και 115 της Συνθήκης, και στις ειδικές μονομερείς ή συμβατικές ρυθμίσεις της Κοινότητας που λαμβάνονται επί τη βάσει αυτών των άρθρων [76]. Στον εθνικό δικαστή ανήκει, όμως, όπως προανέφερα [77], να επιλύσει τα πραγματικά ζητήματα σχετικά με τον επακριβή προσδιορισμό της προελεύσεως των εισαγομένων συσκευών C. B., προκειμένου να αποφανθεί και ως προς την έκταση της ενδεχόμενης εφαρμογής του άρθρου 30 της Συνθήκης βάσει των ανωτέρω επισημάνσεων.

50. Στη συνέχεια, πρέπει επίσης να υπενθυμίσω ότι κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου που ανάγεται στην απόφαση της 11ης Ιουλίου 1974, Dassonville [78], κάθε μέτρο ικανό να εμποδίσει αμέσως ή εμμέσως, πραγματικά ή δυνητικά, το ενδοκοινοτικό εμπόριο συνιστά μέτρο ισοδυνάμου αποτελέσματος κατά την έννοια του άρθρου 30 της Συνθήκης.

72 — Βλ. προμνησθείσες στην υποσημείωση 10 αποφάσεις Stier, ιδίως σ. 755 έως 756, και Επιτροπή κατά Δανίας, υπόθεση C-47/88, σκέψεις 12 και 13.

73 — Βλ. προμνησθείσα στην υποσημείωση 10 απόφαση Επιτροπή κατά Δανίας, υπόθεση C-47/88 (σκέψη 13).

74 — Το Δικαστήριο έχει δεχθεί ότι στο πλαίσιο της αποστολής του, η οποία συνίσταται στο να συμβάλλει στην απονομή της δικαιοσύνης στα κράτη μέλη, και προκειμένου να παράσχει στο αιτούν εθνικό δικαστήριο λυσιτελή απάντηση, ερμηνεύει όλες τις διατάξεις του κοινοτικού δικαίου που έχει ανάγκη το δικαστήριο αυτό προκειμένου να αποφανθεί επί της διαφοράς της οποίας έχει επιληφθεί. Για το σκοπό αυτό, μπορεί, μάλιστα, να χρειασθεί να λάβει υπόψη κανόνες κοινοτικού δικαίου, τους οποίους ο εθνικός δικαστής δεν αναφέρει στο κείμενο του ερωτήματός του. Βλ. ενδεικτικά, τις αποφάσεις της 18ης Μαρτίου 1993, υπόθεση C-280/91, Viessmann (Συλλογή 1993, σ. I-971, σκέψη 17), της 16ης Δεκεμβρίου 1992, υπόθεση C-114/91, Claeys (Συλλογή 1992, σ. I-6559, σκέψεις 10 και 11) και της 20ής Μαρτίου 1986, υπόθεση 35/85, Tissier (Συλλογή 1986, σ. 1207, σκέψη 9).
Αξίζει, εξάλλου, να σημειωθεί ότι από τη δικογραφία δεν προκύπτουν στοιχεία από τα οποία να μπορεί να συναχθεί το συμπέρασμα ότι το εθνικό δικαστήριο είχε την πρόθεση να υποβάλει ερώτημα μόνο ως προς την ερμηνεία των άρθρων 9, 12 και 95 της Συνθήκης. Βλ., αντίθετα, την απόφαση της 5ης Οκτωβρίου 1988, υπόθεση 247/86, Alsatel (Συλλογή 1988, σ. 5987), στην οποία έγινε δεκτό ότι το εθνικό δικαστήριο είχε αρνηθεί σιωπηρά να ερωτήσει το Δικαστήριο ως προς την ερμηνεία μιας διατάξεως που δε μνημονευόταν στη διάταξη περί παραπομπής (σκέψη 8).

75 — Βλ. απόφαση της 26ης Οκτωβρίου 1989, υπόθεση 212/88, Ποινική διαδικασία κατά F. Lévy (Συλλογή 1989, σ. 3511, σκέψη 17) και απόφαση της 13ης Ιουλίου 1994, υπόθεση C-131/93, Επιτροπή κατά Γερμανίας (Συλλογή 1994, σ. I-3303, σκέψη 10).

76 — Βλ. απόφαση της 15ης Δεκεμβρίου 1971, υποθέσεις 51/71 και 54/71, International Fruit Company κ.λπ. (Συλλογή τόμος 1969-1971, σ. 1091, σκέψη 10).

77 — Βλ. ανωτέρω, σημείο 40 των προτάσεών μου.

78 — Υπόθεση 8/74 (Συλλογή τόμος 1974, σ. 411, συνοπτική μετάφραση στα ελληνικά).

Στο πλαίσιο αυτής της νομολογίας λοιπόν θα πρέπει να κριθεί αν η επίμαχη φορολογική επιβάρυνση των εισαγομένων συσκευών C. B. έχει τόσο μεγάλο ύψος ώστε να περιορίζεται η δυνατότητα εισαγωγής των προϊόντων αυτών και εν γένει η ελεύθερη κυκλοφορία τους στο πλαίσιο του διακοινοτικού εμπορίου [79].

Σύμφωνα με τις παρατηρήσεις της εταιρίας CRT [80], το ύψος της επιβαρύνσεως αυτής ήταν τόσο μεγάλο ώστε διπλασιάσθηκε η τιμή των συσκευών C. B., μειώθηκαν σημαντικά οι πωλήσεις και υπήρξαν σοβαρές επιπτώσεις τόσο στο εγχώριο — γαλλικό — εμπόριο όσο και στο διακοινοτικό εμπόριο· οπότε, θα μπορούσε να συμπεράνει κανείς ότι η ενλόγω επιβάρυνση δύναται να περιορίσει τις εισαγωγές.

Η ορθότητα των στοιχείων που επικαλείται η εταιρία CRT και η θεμελίωση βάσει αυτών της δυνατότητας επηρεασμού του ενδοκοινοτικού εμπορίου πρέπει κατά τη γνώμη μου να κριθούν, αφού προηγουμένως εντοπισθεί το κριτήριο προσδιορισμού αυτού του *τόσο μεγάλου ύψους* της επιβαρύνσεως. Φρονώ δε ότι την απάντηση στο ζήτημα αυτό τη δίνει η απόφαση Stier, σύμφωνα με την οποία «η ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων δεν θα πρέπει να θεωρηθεί ότι θίγεται όταν ο φορολογικός συντελεστής βρίσκεται μέσα στο γενικό πλαίσιο του εθνικού φορολογικού συστήματος του οποίου η επίδικη εισφορά αποτελεί αναπόσπαστο μέρος» [81].

Έτσι, στην προκειμένη περίπτωση, το ποσό της επιβαρύνσεως επί των συσκευών C. B. θα πρέπει να θεωρηθεί ότι είναι τόσο μεγάλου ύψους ώστε να προκαλεί τις ανωτέρω δυσμενείς για το ενδοκοινοτικό εμπόριο συνέπειες, εφόσον κριθεί ότι ο φορολογικός συντελεστής της δε βρίσκεται μέσα στο γενικό πλαίσιο του συστήματος εσωτερικών εισφορών στο οποίο προϋποτίθεται ότι εντάσσεται προκειμένου να της δοθεί ο χαρακτήρας του εσωτερικού φόρου [82].

Συναφώς, εφόσον εκτός ορισμένων γενικών αναφορών στα σχετικά εθνικά νομοθετήματα η δικογραφία της υποθέσεως δεν περιέχει επακριβώς όλα τα απαραίτητα στοιχεία, στον εθνικό δικαστή, ο οποίος γνωρίζει καλλίτερα και αναλυτικότερα τις εθνικές διατάξεις σχετικά με τις διάφορες εισφορές που επιβάλλονται επί της χρήσεως ή επί των ιδίων των συσκευών που λειτουργούν στα δίκτυα τηλεπικοινωνιών, ανήκει, κατά συνέπεια, να διερευνήσει ποιο είναι το γενικό πλαίσιο συντελεστών του συστήματος εσωτερικών φόρων στο οποίο εντάσσεται η επίμαχη επιβάρυνση και αν ο συντελεστής της υπερβαίνει το πλαίσιο αυτό.

79 — Φρονώ ότι με βάση τη νομολογία της αποφάσεως Επιτροπή κατά Δανίας, υπόθεση C-47/88 (βλ. ανωτέρω, σημείο 48 των προτάσεών μου), μόνο το ζήτημα του περιορισμού της ελεύθερης κυκλοφορίας λόγω του ύψους της επιβαρύνσεως μπορεί να τεθεί εδώ και όχι άλλα ζητήματα, όπως η δυσμενής διάκριση μεταξύ εγχωρίων και κοινοτικών προϊόντων, ζητήματα που προϋποθέτουν ύπαρξη εγχώριας παραγωγής και θα εκρίνοντο, σε περίπτωση τέτοιας υπάρξεως, από τις διατάξεις του άρθρου 95 της Συνθήκης.

80 — Βλ., ανωτέρω, σημείο 41 των προτάσεών μου.

81 — Προμνησθείσα στην υποσημείωση 10 απόφαση Stier, ιδίως σ. 756.

82 — Βλ. ανωτέρω, σημεία 21 επ. των προτάσεών μου.
Αξίζει πάντως να επισημανθεί στο σημείο αυτό πόσο δύσκολο θα είναι εν προκειμένω να συγκριθεί ο συντελεστής της επίμαχης επιβαρύνσεως με τους συντελεστές των επιβαρύνσεως επί της χρήσεως των υπολοίπων συσκευών που λειτουργούν στο πλαίσιο των δικτύων τηλεπικοινωνίας στο μέτρο που η επίμαχη επιβάρυνση αναφέρεται στην αξία της συσκευής ενώ οι άλλες επιβαρύνσεις φαίνεται να συνδέονται με το εύρος των παραχωρουμένων συχνοτήτων. Αυτή η δυσκολία δεν είναι χωρίς σημασία σχετικά με το προκριματικό ερώτημα αν τελικά η επίμαχη επιβάρυνση εντάσσεται στο πλαίσιο γενικού συστήματος εσωτερικών φόρων. Αντίθετα, κάνει ουσιαστικά εμφανή τη δυσκολία αποδοχής μιας τέτοιας θέσης (βλ. ανωτέρω, σημεία 29 και 32 των προτάσεών μου).

VI — Πρόταση

51. Βάσει των ανωτέρω προτείνω στο Δικαστήριο να απαντήσει στο προδικαστικό ερώτημα του tribunal administratif de Dijon ως εξής:

«— Τα άρθρα 9, 12 και 95 της Συνθήκης έχουν την έννοια ότι μία εθνική διάταξη, όπως αυτή της Γαλλικής Δημοκρατίας που επιβάλλει φορολογική επιβάρυνση στους κατασκευάζοντες, εισάγοντες και πωλούντες εντός του ενλόγω κράτους μέλους πομπούς-δέκτες λειτουργούντες στις ζώνες ραδιοσυχνότητας πολιτών, επιβάρυνση το καθεστώς της οποίας προσδιορίζεται από το άρθρο 302 bis X του Γενικού Κώδικα Φορολογίας, αποτελεί φόρο ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος κατά την έννοια των άρθρων 9 και 12 της Συνθήκης.

— Τα άρθρα 9, 12 και 113, παράγραφος 1, της Συνθήκης έχουν την έννοια ότι αντιτίθενται σε εθνική διάταξη που επιβάλλει μία φορολογική επιβάρυνση ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος, όπως είναι η μνημονευθείσα ανωτέρω, με την επιφύλαξη της υπάρξεως συμβατικών ή μονομερών ειδικών κοινοτικών διατάξεων, οι οποίες έχουν ως σκοπό την ομοιομορφία της κοινής εμπορικής πολιτικής και, βάσει αυτού του σκοπού, επιτρέπουν την επιβολή τέτοιων φόρων ισοδυνάμου προς δασμό αποτελέσματος στο πλαίσιο του απευθείας εμπορίου του κράτους μέλους με τις τρίτες χώρες από τις οποίες εισάγονται τα επιβαρυνόμενα προϊόντα.»