Συλλογή της Νομολογίας

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ
MACIEJ SZPUNAR
της 2ας Μαρτίου 2017 [1]

Υπόθεση C-552/15

Ευρωπαϊκή Επιτροπή
κατά

Ιρλανδίας

«Παράβαση κράτους μέλους – Ελεύθερη παροχή υπηρεσιών – Μηχανοκίνητα οχήματα – Μίσθωση ή χρηματοδοτική μίσθωση μηχανοκίνητου οχήματος εκ μέρους κατοίκου κράτους μέλους από πάροχο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος μέλος – Τέλος ταξινομήσεως – Καταβολή ολόκληρου του ποσού του τέλους κατά τον χρόνο ταξινομήσεως – Αρχές που διέπουν την επιστροφή του τέλους – Αναλογικότητα»

Εισαγωγή

1. Τα τέλη ταξινομήσεως μηχανοκίνητων οχημάτων δεν έχουν εναρμονιστεί από το δίκαιο της Ένωσης. Επομένως, τα κράτη μέλη δύνανται, κατ' αρχήν, να ρυθμίζουν τον εν λόγω τρόπο φορολογήσεως στο πλαίσιο του εθνικού τους δικαίου. Η σχετική ρύθμιση, ωστόσο, δεν επιτρέπεται να προσκρούει στις γενικές αρχές του δικαίου της Ένωσης, και ιδίως στις ελευθερίες της εσωτερικής αγοράς. Η παρούσα υπόθεση αφορά την έκταση της διακριτικής ευχέρειας που έχουν τα κράτη μέλη στον τομέα αυτό.

2. Η Ιρλανδία, αφού κλήθηκε από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή να προσαρμόσει τις σχετικές με τα τέλη ταξινομήσεως κανονιστικές ρυθμίσεις της στις απαιτήσεις της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών στον τομέα της μισθώσεως και της χρηματοδοτικής μισθώσεως μηχανοκίνητων οχημάτων, τροποποίησε αναλόγως το εσωτερικό της δίκαιο. Η Επιτροπή έχει, ωστόσο, την άποψη ότι οι προσαρμογές της ιρλανδικής νομοθεσίας είναι ανεπαρκείς, όσον αφορά εισαγόμενα στην Ιρλανδία οχήματα από άλλα κράτη μέλη για χρονικά περιορισμένη χρήση, και ότι η νομοθεσία αυτή εξακολουθεί να αντίκειται στην ελεύθερη παροχή υπηρεσιών. Καθόσον όμως η Ιρλανδία έχει αντίθετη άποψη, το Δικαστήριο πρέπει να επιληφθεί της διαφοράς.

Το νομικό πλαίσιο κατά το ιρλανδικό δίκαιο

3. Το άρθρο 131, παράγραφος 4, του Finance Act 1992 (νόμος του 1992 περί δημοσίων οικονομικών) απαγορεύει τη χρήση στο ιρλανδικό έδαφος των μη ταξινομημένων στην Ιρλανδία μηχανοκίνητων οχημάτων, πλην ορισμένων εξαιρέσεων οι οποίες ρυθμίζονται με ειδικές διατάξεις [2]. Η ταξινόμηση πρέπει να συντελείται εντός μηνός από την ημερομηνία που το μηχανοκίνητο όχημα τίθεται σε κυκλοφορία στην Ιρλανδία.

1 Γλώσσα του πρωτοτύπου: η πολωνική

2 Οι εν λόγω εξαιρέσεις καταλαμβάνουν πρωτίστως οχήματα, τα οποία εισάγονται προσωρινά στην Ιρλανδία από πρόσωπα που δεν διαμένουν στην Ιρλανδία ή από πρόσωπα που ασκούν επαγγελματική δραστηριότητα σε άλλο κράτος μέλος.

4. Το άρθρο 132, παράγραφος 1, του νόμου αυτού, όπως ισχύει κατόπιν τροποποιήσεώς του με το άρθρο 83, παράγραφος 1, στοιχείο d, του Finance Act 2012 (νόμος του 2012 περί δημοσίων οικονομικών), επιβάλλει στα μηχανοκίνητα οχήματα ειδικό φόρο καταναλώσεως, ο οποίος χαρακτηρίζεται τέλος ταξινομήσεως. Η υποχρέωση καταβολής του εν λόγω τέλους γεννάται κατά τον χρόνο ταξινομήσεως του οχήματος. Το τέλος αντιστοιχεί σε ποσοστό της αγοραίας αξίας του οχήματος κατά τον χρόνο ταξινομήσεώς του, λαμβανομένου υπόψη του συντελεστή εκπομπών διοξειδίου του άνθρακα. Για οχήματα με τον μέγιστο συντελεστή εκπομπών, το τέλος μπορεί να ανέλθει έως το 36% της αγοραίας αξίας τους. Το όχημα υποβάλλεται, πριν από την ταξινόμησή του, σε έλεγχο σε κέντρο ελέγχου μηχανοκίνητων οχημάτων. Ο έλεγχος αυτός εξυπηρετεί, μεταξύ άλλων, τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του οχήματος.

5. Η υποχρέωση ταξινομήσεως και καταβολής του τέλους ταξινομήσεως καταλαμβάνει και μηχανοκίνητα οχήματα, τα οποία διατίθενται με απλή ή χρηματοδοτική μίσθωση βάσει συμβάσεως συναφθείσας μεταξύ προσώπων που διαμένουν στην Ιρλανδία και παρόχων από άλλα κράτη μέλη.

6. Στην περίπτωση εξαγωγής και αποταξινομήσεως μηχανοκίνητου οχήματος από την Ιρλανδία, το άρθρο 135D του νόμου του 1992 περί δημοσίων οικονομικών, το οποίο προστέθηκε με το άρθρο 83, παράγραφος 1, στοιχείο j, του νόμου του 2012 περί δημοσίων οικονομικών και τέθηκε σε ισχύ την 8η Απριλίου 2013, προβλέπει τη μερική επιστροφή του τέλους ταξινομήσεως. Το επιστρεφόμενο ποσό υπολογίζεται βάσει της αγοραίας αξίας του οχήματος κατά τον χρόνο εξαγωγής του. Για τον προσδιορισμό αυτής της αξίας απαιτείται νέος τεχνικός έλεγχος, ο οποίος διενεργείται το νωρίτερο έναν μήνα πριν από την ημερομηνία εξαγωγής. Από το ποσό επιστροφής παρακρατείται εφάπαξ τέλος διεκπεραιώσεως ύψους 500 ευρώ.

7. Από 1ης Ιανουαρίου 2016, στο ποσό επιστροφής προσυπολογίζονται τόκοι, το ύψος των οποίων προσδιορίζεται σύμφωνα με τον κανονισμό εφαρμογής του άρθρου 135D του νόμου του 1992 περί δημοσίων οικονομικών. Επίσης από 1ης Ιανουαρίου 2016, το παρακρατούμενο τέλος διεκπεραιώσεως μειώθηκε στα 100 ευρώ βάσει του άρθρου 49 του Finance Act 2015 (νόμος του 2015 περί δημοσίων οικονομικών).

Διαδικασία, αιτιάσεις και επιχειρήματα των διαδίκων

Η διαδικασία

8. Το 2003 και το 2006 η Επιτροπή ζήτησε από την Ιρλανδία να παράσχει διευκρινίσεις επί του ζητήματος εάν το ισχύον στην επικράτειά της τέλος ταξινομήσεως συνάδει με την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών, υπό το πρίσμα των αποφάσεων του Δικαστηρίου Cura Anlagen [3] και Επιτροπή κατά Δανίας [4]. Κατόπιν ενημερωτικής συναντήσεως και υποβολής νέου αιτήματος παροχής διευκρινίσεων το 2010, η Επιτροπή απέστειλε στην Ιρλανδία, στις 27 Ιανουαρίου 2011, έγγραφο οχλήσεως με το οποίο επισήμαινε ότι η Ιρλανδία, υποχρεώνοντας τους διαμένοντες στην Ιρλανδία να καταβάλλουν ολόκληρο το τέλος ταξινομήσεως των μηχανοκίνητων οχημάτων που εισήγαγαν στην ημεδαπή για ορισμένο χρονικό διάστημα, χωρίς να τους παρέχει τη δυνατότητα μειώσεως ή επιστροφής του τέλους αυτού, είχε παραβεί τις υποχρεώσεις που υπέχει από τα άρθρα 56 έως 62 ΣΛΕΕ. Η Επιτροπή, κρίνοντας ανεπαρκή την απάντηση της Ιρλανδίας, της απηύθυνε στις 28 Οκτωβρίου 2011 αιτιολογημένη γνώμη, με την οποία προέβαλε κατ' ουσίαν τις ίδιες αιτιάσεις.

9. Εξαιτίας των ενεργειών αυτών, η Ιρλανδία θέσπισε τη δυνατότητα επιστροφής μέρους του τέλους ταξινομήσεως σε περίπτωση εξαγωγής του οχήματος από την Ιρλανδία. Το σύστημα επιστροφής τέθηκε σε ισχύ στις 8 Απριλίου 2013.

3 Απόφαση της 21ης Μαρτίου 2002 (C-451/99, EU:C:2002:195).

4 Απόφαση της 15ης Σεπτεμβρίου 2005 (C-464/02, EU:C:2005:546).

10. Η Επιτροπή απέστειλε στην Ιρλανδία στις 10 Ιουλίου 2014 συμπληρωματικό έγγραφο οχλήσεως και, ακολούθως, στις 26 Φεβρουαρίου 2015 συμπληρωματική αιτιολογημένη γνώμη. Στα έγγραφα αυτά, η Επιτροπή επισήμαινε ότι το καθεστώς εισπράξεως τελών ταξινομήσεως που ίσχυε στην Ιρλανδία εξακολουθούσε, κατά την άποψή της, να μη συνάδει με την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών, διότι απαιτούσε την καταβολή ολόκληρου του τέλους από πρόσωπα που εισήγαγαν μηχανοκίνητα οχήματα στην Ιρλανδία για ορισμένο χρονικό διάστημα, παρέχοντάς τους μόνο τη δυνατότητα μεταγενέστερης επιστροφής μέρους των τελών αυτών. Η εν λόγω ρύθμιση δεν επιτρέπεται, κατά την άποψη της Επιτροπής, υπό το πρίσμα της διατάξεως του Δικαστηρίου VAV-Autovermietung[5]. Επιπλέον, η Επιτροπή διαπίστωνε ότι η ιρλανδική νομοθεσία δεν προέβλεπε την καταβολή τόκων επί του επιστρεφόμενου μέρους του τέλους ταξινομήσεως ενώ επιπλέον γινόταν παρακράτηση από το εν λόγω επιστρεφόμενο ποσό ενός υψηλού τέλους διεκπεραιώσεως. Η Επιτροπή ζήτησε από την Ιρλανδία να συμμορφωθεί με την ως άνω συμπληρωματική αιτιολογημένη γνώμη εντός προθεσμίας δύο μηνών από τη λήψη της.

11. Η Ιρλανδία απάντησε στην αιτιολογημένη γνώμη με έγγραφο της 27ης Απριλίου 2015. Με το έγγραφο αυτό υποστήριξε ότι το τότε ισχύον καθεστώς εισπράξεως τελών ταξινομήσεως ήταν, κατ' αρχήν, σύμφωνο με το δίκαιο της Ένωσης. Προσέθεσε, ωστόσο, ότι στη μερική επιστροφή του εν λόγω τέλους κατά την εξαγωγή μηχανοκίνητου οχήματος θα προσυπολογίζονταν τόκοι και ότι τα παρακρατούμενα τέλη διεκπεραιώσεως θα μειώνονταν στα 100 ευρώ.

12. Η Επιτροπή κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η Ιρλανδία δεν είχε συμμορφωθεί με την αιτιολογημένη γνώμη εντός της ταχθείσας προθεσμίας[6], και για τον λόγο αυτό άσκησε στις 26 Οκτωβρίου 2015 την επίμαχη στην προκείμενη υπόθεση προσφυγή. Στις 8 Ιανουαρίου 2016, η Ιρλανδία κατέθεσε υπόμνημα αντικρούσεως. Στις 18 Φεβρουαρίου 2016 και στις 31 Μαρτίου 2016, οι διάδικοι υπέβαλαν υπόμνημα απαντήσεως και υπόμνημα ανταπαντήσεως αντίστοιχα. Με έγγραφο της 14ης Απριλίου 2016, η Ιρλανδία ζήτησε να εκδικαστεί η υπόθεση από το τμήμα μείζονος συνθέσεως. Η επ' ακροατηρίου συζήτηση διεξήχθη στις 22 Νοεμβρίου 2016.

Οι αιτιάσεις και τα επιχειρήματα της Επιτροπής

13. Η Επιτροπή προσάπτει στην Ιρλανδία ότι παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 56 ΣΛΕΕ, απαιτώντας την καταβολή ολόκληρου του τέλους ταξινομήσεως από πρόσωπα διαμένοντα στην Ιρλανδία, τα οποία εισάγουν στο εν λόγω κράτος μέλος μηχανοκίνητα οχήματα μισθωμένα με απλή ή χρηματοδοτική μίσθωση σε άλλα κράτη μέλη, χωρίς να λαμβάνει υπόψη την προγραμματισμένη διάρκεια χρήσεως των οχημάτων αυτών στο ιρλανδικό έδαφος, όταν τα εν λόγω οχήματα δεν προορίζονται να χρησιμοποιηθούν ούτε χρησιμοποιούνται στην πράξη επί μονίμου βάσεως στη χώρα αυτή, και θέτοντας προϋποθέσεις για την επιστροφή του τέλους ταξινομήσεως οι οποίες βαίνουν πέραν του απολύτως αναγκαίου και αναλογικού μέτρου.

14. Κατά την Επιτροπή, το ισχύον στην Ιρλανδία καθεστώς εισπράξεως τελών ταξινομήσεως έχει ως αποτέλεσμα να καθίσταται εμφανώς λιγότερο συμφέρουσα η μίσθωση ή η χρηματοδοτική μίσθωση μηχανοκίνητου οχήματος σε άλλο κράτος μέλος, με σκοπό τη χρήση του για ορισμένο χρονικό διάστημα στην Ιρλανδία, σε σύγκριση με τη μίσθωση ή τη χρηματοδοτική μίσθωση οχήματος εντός της Ιρλανδίας. Ως εκ τούτου, οι ιρλανδικές κανονιστικές ρυθμίσεις περιορίζουν την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών στον τομέα της μισθώσεως ή της χρηματοδοτικής μισθώσεως μηχανοκίνητων οχημάτων, και συνεπώς παραβαίνουν το άρθρο 56 ΣΛΕΕ.

5 Διάταξη της 29ης Σεπτεμβρίου 2010 (C-91/10, μη δημοσιευθείσα, EU:C:2010:558).

6 Προς υπόμνηση: Οι διατάξεις περί επιστροφής του τέλους ταξινομήσεως πλέον τόκων και περί μειώσεως των τελών διεκπεραιώσεως τέθηκαν σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2016.

15. Όσον αφορά το ζήτημα της εισπράξεως ολόκληρου του τέλους ταξινομήσεως ανεξαρτήτως αν το μηχανοκίνητο όχημα έχει ταξινομηθεί στην Ιρλανδία για μόνιμη ή προσωρινή χρήση, η Επιτροπή υποστηρίζει ότι η εν λόγω κανονιστική ρύθμιση δεν επιτρέπεται υπό το πρίσμα της νομολογίας του Δικαστηρίου[7]. Μολονότι, κατά την άποψή της, το καθεστώς της μερικής επιστροφής του τέλους μπορεί να θεωρηθεί επαρκές στην περίπτωση εξαγωγής οχήματος του οποίου η διάρκεια χρήσεως στην Ιρλανδία δεν ήταν γνωστή κατά την εισαγωγή του, εντούτοις όταν η εισαγωγή πραγματοποιείται για προκαθορισμένο χρονικό διάστημα, και συγκεκριμένα βάσει συμβάσεως μισθώσεως ή χρηματοδοτικής μισθώσεως, η είσπραξη ολόκληρου του τέλους χωρίς να λαμβάνεται υπόψη το γεγονός αυτό αποτελεί δυσανάλογο μέτρο. Το καθεστώς αυτό προβλέπει σε περίπτωση εισαγωγής οχήματος για ορισμένο χρονικό διάστημα την ίδια φορολογική επιβάρυνση που ισχύει και για την επ' αόριστον εισαγωγή οχήματος.

16. Πέραν τούτου, τα πρόσωπα που προβαίνουν σε προσωρινή εισαγωγή μηχανοκίνητων οχημάτων στην Ιρλανδία δεν αποζημιώνονται διά της καταβολής τόκων για το χρονικό διάστημα κατά το οποίο δεν είχαν στη διάθεσή τους το αχρεωστήτως καταβληθέν τέλος ταξινομήσεως, καθόσον η ιρλανδική νομοθεσία δεν προβλέπει την έντοκη επιστροφή του ποσού αυτού. Επιπλέον, από το επιστρεφόμενο ποσό παρακρατούνται τέλη διεκπεραιώσεως ύψους 500 ευρώ, τα οποία είναι σημαντικά και δυσανάλογα υψηλά.

Τα επιχειρήματα της Ιρλανδίας

17. Η Ιρλανδία υποστηρίζει, πρώτον, ότι η Επιτροπή άλλαξε θέση κατά τη διάρκεια της διαδικασίας προ της ασκήσεως της προσφυγής. Ενώ αρχικώς δημιούργησε την εντύπωση ότι αποδέχεται το καθεστώς της μερικής επιστροφής του τέλους στην περίπτωση εξαγωγής και αποταξινομήσεως οχήματος από την Ιρλανδία, εν συνεχεία άλλαξε γνώμη και πλέον δεν αποδέχεται την είσπραξη ολόκληρου του τέλους ταξινομήσεως για μηχανοκίνητα οχήματα που εισάγονται για προκαθορισμένο χρονικό διάστημα. Η Επιτροπή επικαλείται συναφώς τη διάταξη του Δικαστηρίου VAV-Autovermietung, πλην όμως η Ιρλανδία επισημαίνει ότι η εν λόγω διάταξη είχε ήδη εκδοθεί πριν από την αποστολή εκ μέρους της Επιτροπής τον Ιανουάριο του 2011 του πρώτου εγγράφου οχλήσεως. Η εν λόγω αλλαγή θέσεως της Επιτροπής παραβιάζει, κατά την άποψη της Ιρλανδίας, την προβλεπόμενη στο άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ αρχή της καλόπιστης συνεργασίας καθώς και την αρχή της χρηστής διοικήσεως και προσβάλλει τα δικαιώματα άμυνας της Ιρλανδίας.

18. Η Ιρλανδία διατείνεται ακολούθως ότι η προσφυγή της Επιτροπής είναι πρόωρη, καθόσον κατά τον χρόνο ασκήσεώς της είχε περιέλθει σε γνώση της Επιτροπής ότι από 1ης Ιανουαρίου 2016 θα τίθεντο σε ισχύ τροποποιήσεις της νομοθεσίας, με τις οποίες θα επιτρεπόταν η καταβολή τόκων επί του επιστρεφόμενου τέλους και τα παρακρατούμενα τέλη διεκπεραιώσεως θα μειώνονταν στα 100 ευρώ. Η Ιρλανδία υποστηρίζει ότι οι εν λόγω τροποποιήσεις δεν μπορούσαν να θεσπιστούν νωρίτερα, καθόσον η φορολογική νομοθεσία τροποποιείται άπαξ ετησίως και πάντοτε την 1η Ιανουαρίου εκάστου έτους.

19. Τέλος, η Ιρλανδία προβάλλει ότι η θέση της Επιτροπής είναι ασαφής, διότι δεν προκύπτει αν περιλαμβάνει μία συνολική αιτίαση ή δύο ή τρεις χωριστές αιτιάσεις, ούτε αν οι επιμέρους ιρλανδικές κανονιστικές ρυθμίσεις που αμφισβητεί η Επιτροπή περιορίζουν από κοινού την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών ή αν κάθε μεμονωμένη ρύθμιση χωριστά συνιστά τέτοιου είδους περιορισμό.

7 Διάταξη της 29ης Σεπτεμβρίου 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, μη δημοσιευθείσα, EU:C:2010:558, διατακτικό).

20. Επί της ουσίας, η Ιρλανδία υποστηρίζει ότι οι τρέχουσες κανονιστικές ρυθμίσεις της για το τέλος ταξινομήσεως συμφωνούν πλήρως με το δίκαιο της Ένωσης. Ειδικότερα, το καθεστώς της εισπράξεως ολόκληρου του τέλους κατά τον χρόνο ταξινομήσεως του μηχανοκίνητου οχήματος και η ενδεχόμενη μερική επιστροφή του σε περίπτωση εξαγωγής και αποταξινομήσεως του εν λόγω οχήματος επιτρέπεται, κατά τη γνώμη της, υπό το πρίσμα της νομολογίας του Δικαστηρίου και δεν περιορίζει την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών στον τομέα της μισθώσεως και της χρηματοδοτικής μισθώσεως μηχανοκίνητων οχημάτων.

21. Η διάταξη VAV-Autovermietung εκδόθηκε, κατά την άποψη της Ιρλανδίας, για το ιδιαίτερο νομικό καθεστώς που ίσχυε στις Κάτω Χώρες, βάσει του οποίου το ύψος του τέλους εξαρτιόταν από τη διάρκεια χρήσεως του οχήματος στο συγκεκριμένο κράτος μέλος. Στο ιρλανδικό καθεστώς, απεναντίας, το ύψος του τέλους ταξινομήσεως υπολογίζεται βάσει της αξίας του οχήματος κατά τον χρόνο ταξινομήσεώς του και με τον ίδιο τρόπο υπολογίζεται και το επιστρεφόμενο ποσό κατά τον χρόνο εξαγωγής. Η δε αξία ενός οχήματος δεν εξαρτάται μόνον από την παλαιότητά του, αλλά και από άλλους παράγοντες όπως τα χιλιόμετρα που έχει διανύσει, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατό να προκαθοριστεί. Το ιρλανδικό καθεστώς επιτρέπει, επομένως, τον υπολογισμό του ύψους της φορολογήσεως βάσει της πραγματικής εντάσεως χρήσεως του οχήματος εντός της Ιρλανδίας, κάτι το οποίο δεν είναι εφικτό στην περίπτωση καθεστώτος στο οποίο το ύψος του τέλους εξαρτάται μόνον από τη διάρκεια χρήσεως του οχήματος στο έδαφος του συγκεκριμένου κράτους.

22. Η αναμόρφωση του καθεστώτος εισπράξεως των τελών ταξινομήσεως κατά τον τρόπο που προτείνει η Επιτροπή θα προξενούσε σημαντικές διοικητικές δυσχέρειες και θα καθιστούσε αναπόφευκτα αναγκαία την αλλαγή του τρόπου υπολογισμού του επιστρεφόμενου ποσού και, συνεπώς, κατ' ουσίαν, και της φορολογικής βάσεως. Τούτο, ωστόσο, θα συνιστούσε αδικαιολόγητη παρέμβαση στην ελευθερία των κρατών μελών να διαμορφώνουν το εθνικό καθεστώς φορολογήσεως των οχημάτων.

23. Επιπλέον, η διάρκεια χρήσεως ενός οχήματος στην Ιρλανδία δεν είναι ποτέ γνωστή εκ των προτέρων με βεβαιότητα, καθόσον υπάρχει πάντα η δυνατότητα λύσεως, παρατάσεως ή άλλου είδους τροποποιήσεως της συμβάσεως μισθώσεως έτσι ώστε το όχημα να μπορεί να παραμείνει σε κυκλοφορία στην Ιρλανδία και πέραν της περιόδου φορολογήσεώς του. Ενδεχόμενες συμπληρωματικές καταβολές φόρων θα ήταν εξίσου επαχθείς όπως και το ισχύον επί του παρόντος καθεστώς επιστροφής σε περίπτωση εξαγωγής του οχήματος.

24. Όσον αφορά τις αιτιάσεις περί μη καταβολής τόκων επί του ποσού του επιστρεφόμενου τέλους και περί παρακρατήσεως από το ποσό αυτό υπερβολικά υψηλών τελών διεκπεραιώσεως, η Ιρλανδία επισημαίνει ότι τα προβλήματα αυτά έχουν επιλυθεί με τις τροποποιήσεις του σχετικού νόμου που τέθηκαν σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2016.

Εκτίμηση

25. Η προσφυγή της Επιτροπής διαλαμβάνει κατ' ουσίαν τρία ζητήματα: την είσπραξη ολόκληρου του ποσού του τέλους ταξινομήσεως κατά την ταξινόμηση μηχανοκίνητων οχημάτων που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν στην Ιρλανδία για προκαθορισμένο χρονικό διάστημα, τη μη καταβολή τόκων κατά τη μερική επιστροφή του τέλους ταξινομήσεως σε περίπτωση εξαγωγής και αποταξινομήσεως του οχήματος, καθώς και την παρακράτηση στην εν λόγω περίπτωση τέλους διεκπεραιώσεως ύψους 500 ευρώ. Τα ζητήματα αυτά, εκ των οποίων το πρώτο είναι ασφαλώς το πλέον σοβαρό, πρέπει να εξεταστούν με τη σειρά. Εντούτοις πρέπει προηγουμένως να εξεταστούν οι επιφυλάξεις της Ιρλανδίας ως προς τη διαδικασία.

Οι αντιρρήσεις της Ιρλανδίας που αφορούν τη διαδικασία

26. Η Ιρλανδία προσάπτει στην Επιτροπή ότι άλλαξε θέση κατά τη διάρκεια της διαδικασίας, ότι οι αιτιάσεις της είναι ασαφείς και ότι προσέφυγε πρόωρα ενώπιον του Δικαστηρίου.

27. Θα ήθελα αρχικώς να σημειώσω, μολονότι η Ιρλανδία δεν προβάλλει ευθέως το απαράδεκτο της προσφυγής, ότι, κατά τη γνώμη μου, δεν μπορεί να προσαφθεί στην Επιτροπή καμία μομφή που να δικαιολογεί την εκτίμηση αυτή. Οι αιτιάσεις που περιλαμβάνονται στην προσφυγή αντιστοιχούν στις αιτιάσεις που προέβαλε η Επιτροπή με το συμπληρωματικό έγγραφο οχλήσεως τον Ιούλιο του 2014 και με τη συμπληρωματική αιτιολογημένη γνώμη της τον Φεβρουάριο του 2015. Επομένως, η Επιτροπή δεν διεύρυνε, ούτε άλλαξε, με την προσφυγή, τις αιτιάσεις που είχε προβάλει στο πλαίσιο της διαδικασίας προ της ασκήσεως της προσφυγής.

28. Το γεγονός ότι η Επιτροπή διατύπωσε τις εν λόγω αιτιάσεις τυπικώς στο πλαίσιο προγενέστερης διαδικασίας λόγω παραβάσεως, κατά την οποία προέβαλε αιτιάσεις γενικής φύσεως, ουδόλως μεταβάλλει την εκτίμηση αυτή. Η αρχική διαδικασία κινήθηκε ενόσω το ιρλανδικό καθεστώς των τελών ταξινομήσεως δεν προέβλεπε κανέναν απολύτως περιορισμό του ύψους του τέλους ταξινομήσεως των οχημάτων που χρησιμοποιούνταν προσωρινά εντός της Ιρλανδίας, είτε με τη μορφή επιστροφής είτε με οποιονδήποτε άλλον τρόπο. Ήταν, επομένως, λογικά αναμενόμενο ότι οι αιτιάσεις της Επιτροπής στο στάδιο αυτό θα αφορούσαν την εν γένει μη συμμόρφωση των ιρλανδικών κανονιστικών ρυθμίσεων με τις απαιτήσεις της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών βάσει της νομολογίας του Δικαστηρίου.

29. Η διαδικασία λόγω παραβάσεως, ωστόσο, δεν περατώνεται με τη λήψη από το κράτος μέλος οποιουδήποτε μέτρου συμμορφώσεως προς το δίκαιο της Ένωσης. Η Επιτροπή πρέπει, επίσης, να πειστεί ότι τα συγκεκριμένα μέτρα εναρμονίζουν πραγματικά και αποτελεσματικά τις εθνικές διατάξεις με το δίκαιο της Ένωσης. Εάν τα ληφθέντα από το κράτος μέλος μέτρα δεν εξασφαλίζουν, κατά την άποψη της Επιτροπής, την πλήρη συμμόρφωση με το δίκαιο της Ένωσης, η Επιτροπή δικαιούται να διατυπώσει πιο συγκεκριμένες αιτιάσεις για ζητήματα που δεν έχουν ακόμη επιλυθεί. Είναι συναφώς, κατά τη γνώμη μου, άνευ σημασίας αν, κατά τον χρόνο της πρώτης οχλήσεως, είχε ήδη εκδοθεί συγκεκριμένη απόφαση του Δικαστηρίου, και εν προκειμένω η διάταξη VAV-Autovermietung. Η νομολογία του Δικαστηρίου είναι εξίσου καλά γνωστή τόσο στην Επιτροπή όσο και στα κράτη μέλη, τα οποία υποχρεούνται να συμμορφώνονται με αυτή, ανεξαρτήτως σχετικής οχλήσεώς τους εκ μέρους της Επιτροπής. Η νομολογία του Δικαστηρίου αποτελεί, άλλωστε, μόνον ερμηνεία του δικαίου της Ένωσης, εν προκειμένω των διατάξεων της ΣΛΕΕ, και ως εκ τούτου η Επιτροπή δεν υπέχει γενικώς καμία υποχρέωση να παραθέτει συγκεκριμένες αποφάσεις προς τις οποίες πρέπει να συμμορφώνονται τα κράτη μέλη. Αρκεί η Επιτροπή να παραθέτει τον σχετικό κανόνα δικαίου της Ένωσης και το κράτος μέλος, εάν αποδέχεται τις αιτιάσεις της Επιτροπής, οφείλει να προσαρμόσει τη νομοθεσία του στον εν λόγω κανόνα, λαμβάνοντας υπόψη το σύνολο της νομολογίας του Δικαστηρίου που θα μπορούσε να εφαρμοστεί στη δεδομένη περίπτωση.

30. Εκτιμώ συνεπώς ότι, εν προκειμένω, η προ της ασκήσεως της προσφυγής διαδικασία έχει διεξαχθεί κανονικά και ότι η προσφυγή δεν πάσχει από πλημμέλειες που να την καθιστούν απαράδεκτη. Για τους ίδιους λόγους δεν θεωρώ ότι η Επιτροπή έχει παραβεί την υποχρέωση καλόπιστης συνεργασίας, ούτε θεωρώ ότι έχει παραβιάσει την αρχή της χρηστής διοικήσεως ή ότι έχει προσβάλει τα δικαιώματα άμυνας της Ιρλανδίας.

31. Όσον αφορά την αιτίαση περί ασάφειας της θέσεως της Επιτροπής στο πλαίσιο της προσφυγής, αρκεί να σημειωθεί ότι από την προσφυγή προκύπτει σαφώς ότι η κύρια αιτίαση αφορά την απαίτηση προκαταβολής ολόκληρου του τέλους ταξινομήσεως, ενώ η μη καταβολή τόκων και το παρακρατούμενο υψηλό τέλος διεκπεραιώσεως, σε περίπτωση επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος μέρους του τέλους ταξινομήσεως, αποτελούν, κατά την άποψη της Επιτροπής, περιστάσεις που εντείνουν τις αρνητικές συνέπειες της ως άνω απαιτήσεως για την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών στον τομέα της μισθώσεως και της χρηματοδοτικής μισθώσεως οχημάτων. Φρονώ ωστόσο,

για τους λόγους που θα εκθέσω κατωτέρω, ότι, ακόμη κι αν γινόταν δεκτό ότι το καθεστώς επιστροφής του τέλους συνάδει κατ' αρχήν με την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών, οι άλλες δύο κανονιστικές ρυθμίσεις θα μπορούσαν, καθεμία χωριστά, να αντιβαίνουν στις υποχρεώσεις που υπέχουν τα κράτη μέλη από την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών. Ως εκ τούτου επιβάλλεται να εξεταστούν χωριστά.

32. Τέλος, ως προς την αιτίαση περί πρόωρης ασκήσεως προσφυγής, επισημαίνεται κατ' αρχάς ότι η Επιτροπή νομιμοποιείται τυπικώς να ασκήσει προσφυγή μόλις παρέλθει άπρακτη η προθεσμία που έταξε με την αιτιολογημένη γνώμη. Η ύπαρξη παραβάσεως κράτους μέλους πρέπει να εκτιμάται σε συνάρτηση με την κατάσταση που υφίσταται κατά τη λήξη της εν λόγω προθεσμίας [8]. Ειδάλλως, τα κράτη μέλη θα μπορούσαν να αναβάλλουν επ' αόριστον την άσκηση προσφυγής γνωστοποιώντας διαρκώς νέες προθεσμίες συμμορφώσεώς τους με την αιτιολογημένη γνώμη.

33. Όσον αφορά την παρούσα υπόθεση, αξίζει να σημειωθεί περαιτέρω ότι, ήδη πολύ πριν από την άσκηση της υπό κρίση προσφυγής, η Ιρλανδία γνώριζε την υποχρέωση έντοκης επιστροφής των αχρεωστήτως καταβληθέντων τελών και την απαγόρευση ρυθμίσεως της εν λόγω επιστροφής κατά τρόπο αντίθετο προς την αρχή της αποτελεσματικότητας. Ως εκ τούτου, τίποτε δεν εμπόδιζε την Ιρλανδία, η οποία αναγνώρισε εν τέλει το βάσιμο των διαλαμβανόμενων αιτιάσεων, να θεσπίσει τις σχετικές κανονιστικές ρυθμίσεις μαζί με το καθεστώς μερικής επιστροφής του τέλους ταξινομήσεως που τέθηκε σε ισχύ το 2013.

34. Αξίζει, επίσης, να επισημανθεί ότι κύριος σκοπός της διαδικασίας λόγω παραβάσεως είναι η συμμόρφωση του κράτους μέλους με το δίκαιο της Ένωσης και όχι η επιβολή κυρώσεων εις βάρος του. Ωστόσο, κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, οι εισπραχθέντες κατά παράβαση του δικαίου της Ένωσης φόροι πρέπει να επιστρέφονται εντόκως [9]. Βάση της εν λόγω αξιώσεως επιστροφής μπορεί να αποτελέσει απόφαση του Δικαστηρίου, διαπιστωτική της παραβάσεως αυτής. Ως εκ τούτου, το δημόσιο συμφέρον ασκήσεως προσφυγής εκ μέρους της Επιτροπής με σκοπό την έκδοση αποφάσεως του Δικαστηρίου συντρέχει ακόμη κι αν η παράβαση κράτους μέλους εκλείψει πριν από την έκδοση της αποφάσεως αυτής [10].

35. Για τους λόγους αυτούς θεωρώ ότι πρέπει να κριθούν αβάσιμα τα επιχειρήματα και οι αιτιάσεις της Ιρλανδίας περί μη καλόπιστης ή μη νομότυπης συμπεριφοράς της Επιτροπής.

Αιτίαση που αφορά την είσπραξη ολόκληρου του ποσού του τέλους ταξινομήσεως

36. Πρέπει να υπομνησθεί ότι η Επιτροπή προσάπτει στην Ιρλανδία ότι περιορίζει την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών στον τομέα της μισθώσεως και της χρηματοδοτικής μισθώσεως μηχανοκίνητων οχημάτων, διά της εισπράξεως κατά την ταξινόμησή τους, η οποία είναι υποχρεωτική για οχήματα που χρησιμοποιούνται στην Ιρλανδία για διάστημα μεγαλύτερο του ενός μηνός, ολόκληρου του τέλους ταξινομήσεως (με δυνατότητα μεταγενέστερης μερικής επιστροφής του), ακόμη κι αν η χρήση του οχήματος στην Ιρλανδία έχει προγραμματιστεί για προκαθορισμένο χρονικό διάστημα. Μια τέτοια κανονιστική ρύθμιση, η οποία δεν εισάγει την προσήκουσα διάκριση μεταξύ εισαγωγής οχημάτων για περιορισμένο χρονικό διάστημα και εισαγωγής τους για μόνιμη χρήση, καθιστά λιγότερο ελκυστική τη λήψη υπηρεσιών από παρόχους άλλων κρατών μελών στον τομέα της μισθώσεως ή της χρηματοδοτικής μισθώσεως οχημάτων σε σύγκριση με τη λήψη υπηρεσιών από παρόχους εγκατεστημένους στην ημεδαπή. Η ρύθμιση αυτή συνδέεται με σημαντικές επιβαρύνσεις οικονομικής φύσεως, δηλαδή την ανάγκη προκαταβολής ολόκληρου του ποσού του τέλους

8 Βλ., ιδίως, αποφάσεις της 6ης Οκτωβρίου 2009, Επιτροπή κατά Ισπανίας (C-562/07, EU:C:2009:614, σκέψεις 23 και 24), και της 5ης Φεβρουαρίου 2015, Επιτροπή κατά Βελγίου (C-317/14, EU:C:2015:63, σκέψη 34).

9 Απόφαση της 30ής Ιουνίου 2016, Câmpean (C-200/14, EU:C:2016:494, σκέψη 37).

10 Βλ. ομοίως, όσον αφορά την ευθύνη για παραβάσεις του δικαίου της Ένωσης, αποφάσεις της 7ης Φεβρουαρίου 1973, Επιτροπή κατά Ιταλίας (39/72, EU:C:1973:13, σκέψη 11), και της 19ης Μαρτίου 1991, Επιτροπή κατά Βελγίου (C-249/88, EU:C:1991:121, σκέψη 41).

ταξινομήσεως, παρότι το πραγματικά οφειλόμενο ποσό μπορεί να είναι στην πραγματικότητα πολύ μικρότερο, αλλά και διοικητικής φύσεως, καθόσον το όχημα πρέπει να υποβληθεί σε τεχνικό έλεγχο πριν από την εξαγωγή του, ώστε να μπορεί να προσδιοριστεί η αγοραία αξία του από την οποία προκύπτει το επιστρεφόμενο ποσό του τέλους ταξινομήσεως.

37. Το δίκαιο της Ένωσης δεν έχει εναρμονίσει φόρους, όπως το ιρλανδικό τέλος ταξινομήσεως, με αποτέλεσμα τα κράτη μέλη να μπορούν να ασκούν ελεύθερα τις φορολογικές αρμοδιότητές τους, υπό την προϋπόθεση σεβασμού του δικαίου της Ένωσης[11]. Υπό το πρίσμα του δικαίου της Ένωσης, η σκοπούμενη ή πραγματική και επί μονίμου βάσεως χρήση μηχανοκίνητου οχήματος σε ορισμένο κράτος μέλος πρέπει να αντιμετωπίζεται διαφορετικά σε σχέση με την περίπτωση στην οποία δεν συντρέχει η συνθήκη αυτή και το όχημα χρησιμοποιείται μόνο προσωρινά στο εν λόγω κράτος μέλος. Στην πρώτη περίπτωση, το κράτος μέλος μπορεί κατ' αρχήν να φορολογεί τη χρήση οχημάτων, για παράδειγμα, με την επιβολή τέλους ταξινομήσεως. Στη δεύτερη περίπτωση, όμως, η φορολόγηση της χρήσεως οχημάτων χρήζει ιδιαίτερης δικαιολογήσεως ως πράξη ενδεχόμενου περιορισμού των θεμελιωδών ελευθεριών της εσωτερικής αγοράς. Στο πλαίσιο αυτό, η εν λόγω φορολόγηση πρέπει να είναι ανάλογη προς τον επιδιωκόμενο σκοπό[12].

38. Το Δικαστήριο έχει αποφανθεί επανειλημμένως, για φόρους όπως το ιρλανδικό τέλος ταξινομήσεως, ότι ο σκοπός τους μπορεί να επιτευχθεί, στην περίπτωση μηχανοκίνητων οχημάτων που μισθώνονται με απλή ή χρηματοδοτική μίσθωση σε άλλα κράτη μέλη από το κράτος φορολογήσεως, όταν το ύψος τους εξαρτάται από τη διάρκεια χρήσεως των οχημάτων στο κράτος φορολογήσεως[13]. Η είσπραξη ολόκληρου του τέλους, όπως και στην περίπτωση οχημάτων που χρησιμοποιούνται επί μονίμου βάσεως στο κράτος μέλος φορολογήσεως, αποτελεί συνεπώς δυσανάλογο προς τον επιδιωκόμενο σκοπό μέτρο και παραβιάζει την προβλεπόμενη πλέον στο άρθρο 56 ΣΛΕΕ αρχή της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών[14].

39. Το Δικαστήριο έχει, επίσης, αποφανθεί ότι, σε περιπτώσεις κατά τις οποίες έχει συναφθεί σύμβαση μισθώσεως ή χρηματοδοτικής μισθώσεως μηχανοκίνητου οχήματος ορισμένου χρόνου, η δυνατότητα μόνο μερικής επιστροφής του τέλους ταξινομήσεως μετά την εξαγωγή του οχήματος από το κράτος μέλος δεν αρκεί για τη διασφάλιση της συμμορφώσεως με την αρχή της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών, όταν από τη θέση του οχήματος σε κυκλοφορία στο συγκεκριμένο κράτος μέλος γεννάται υποχρέωση καταβολής τέλους, του οποίου το ύψος δεν εξαρτάται από την προγραμματισμένη διάρκεια χρήσεως του οχήματος στο εν λόγω κράτος[15].

40. Τη νομολογία αυτή επικαλείται η Επιτροπή στην υπό κρίση υπόθεση για να αποδείξει ότι η ιρλανδική νομοθεσία, όπως και η ολλανδική νομοθεσία στην υπόθεση VAV-Autovermietung, παραβιάζει την αρχή της αναλογικότητας, καθόσον επιβάλλει την καταβολή ολόκληρου του τέλους ταξινομήσεως ακόμη και όταν είναι προκαθορισμένη η διάρκεια χρήσεως του μηχανοκίνητου οχήματος στο ιρλανδικό έδαφος.

41. Η διάταξη VAV-Autovermietung αντανακλά, στο πλαίσιο συγκεκριμένης καταστάσεως, τις ανωτέρω αρχές. Στην κύρια δίκη της υποθέσεως εκείνης, ο υποκείμενος στον φόρο έπρεπε, βάσει δίμηνης χρηματοδοτικής μισθώσεως, να καταβάλει φόρους των οποίων το ύψος ανερχόταν στο ήμισυ σχεδόν της τιμής καταλόγου του μηχανοκίνητου οχήματος[16]. Λαμβάνοντας υπόψη τα εν λόγω

11 Απόφαση της 26ης Απριλίου 2012, van Putten (C-578/10 έως C-580/10, EU:C:2012:246, σκέψη 37 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

12 Βλ., συναφώς, απόφαση της 26ης Απριλίου 2012, van Putten (C-578/10 έως C-580/10, EU:C:2012:246, σκέψεις 46, 47 και 53 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

13 Απόφαση της 21ης Μαρτίου 2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195, σκέψη 69), διατάξεις της 27ης Ιουνίου 2006, van de Coevering (C-242/05, EU:C:2006:430, σκέψη 30), της 22ας Μαΐου 2008, Ilhan (C-42/08, μη δημοσιευθείσα, EU:C:2008:305, σκέψη 22), και της 29ης Σεπτεμβρίου 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, μη δημοσιευθείσα, EU:C:2010:558, σκέψη 26).

14 Βλ., ιδίως, απόφαση της 21ης Μαρτίου 2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195, τελευταία περίπτωση του διατακτικού), και διάταξη της 29ης Σεπτεμβρίου 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, μη δημοσιευθείσα, EU:C:2010:558, σκέψη 21).

15 Διάταξη της 29ης Σεπτεμβρίου 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, μη δημοσιευθείσα, EU:C:2010:558, σκέψεις 26 έως 28 και διατακτικό).

16 Διάταξη της 29ης Σεπτεμβρίου 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, μη δημοσιευθείσα, EU:C:2010:558, σκέψεις 5, 8 και 12).

πραγματικά περιστατικά, το Δικαστήριο έκρινε ότι οι ισχύουσες στις Κάτω Χώρες αρχές για την είσπραξη του φόρου επί μηχανοκίνητων οχημάτων έβαιναν πέραν του αναγκαίου μέτρου. Δεν θεωρώ, εντούτοις, ότι οι διαπιστώσεις του Δικαστηρίου στην υπόθεση VAV-Autovermietung δεν μπορούν να τύχουν γενικότερης εφαρμογής.

42. Πέραν του γεγονότος ότι βάσει των ιρλανδικών κανονιστικών ρυθμίσεων μπορούν να προκύψουν παρόμοιες καταστάσεις[17], αυτή καθαυτή η είσπραξη του φόρου σε διασυνοριακές περιπτώσεις, όταν το ύψος του είναι εξαρχής γνωστό ότι υπερβαίνει, πιθανώς κατά πολύ, το οφειλόμενο ποσό, αποτρέπει ασφαλώς τους μεν ενδιαφερόμενους από τη λήψη διασυνοριακών υπηρεσιών, τους δε παρόχους από την παροχή αυτών. Επιπροσθέτως πρέπει να σημειωθεί, όπως επισημαίνει και η Επιτροπή στα υπομνήματά της, ότι η συγκεκριμένη ρύθμιση εξισώνει τη φορολόγηση της μισθώσεως και της χρηματοδοτικής μισθώσεως οχημάτων με τη φορολόγηση της κτήσεως κυριότητας επ' αυτών. Κατ' αυτόν τον τρόπο καθίσταται λιγότερο ελκυστική η λήψη υπηρεσιών μισθώσεως και χρηματοδοτικής μισθώσεως, συμπεριλαμβανομένων των διασυνοριακών υπηρεσιών. Τέλος, η ρύθμιση αυτή έχει, επίσης, ως αποτέλεσμα τη δέσμευση σημαντικών κεφαλαίων, δηλαδή μια πρόσθετη δυσχέρεια, ιδίως για τους υποκείμενους στον φόρο που ασκούν οικονομική δραστηριότητα, οι οποίοι υφίστανται ζημία λόγω των κεφαλαίων που δεν μπορούν να επενδυθούν στη συγκεκριμένη δραστηριότητα.

43. Δεν χωρεί συνεπώς, κατά την άποψή μου, καμία αμφιβολία ότι, όχι μόνον η μη επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού του τέλους ταξινομήσεως, αλλά και η υποχρέωση καταβολής ολόκληρου του τέλους αυτού, όταν ένα όχημα δεν προορίζεται να χρησιμοποιηθεί ούτε χρησιμοποιείται στην πραγματικότητα επί μονίμου βάσεως στο κράτος φορολογήσεως, αποτελούν περιορισμό της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών στον τομέα της μισθώσεως και της χρηματοδοτικής μισθώσεως οχημάτων, ο οποίος απαγορεύεται κατ' αρχήν από το άρθρο 56 ΣΛΕΕ. Ο εν λόγω περιορισμός θα μπορούσε να δικαιολογηθεί μόνον από επιτακτικούς λόγους δημοσίου συμφέροντος, υπό την προϋπόθεση ότι συνιστά μέτρο ανάλογο προς τον επιδιωκόμενο σκοπό.

44. Στην απάντησή της επί της αιτιάσεως της Επιτροπής που στηρίζεται στη διάταξη VAV-Autovermietung, η Ιρλανδία προβάλλει δύο επιχειρήματα. Πρώτον, υποστηρίζει ότι η επίμαχη ολλανδική νομοθεσία προέβλεπε τη μερική επιστροφή του φόρου ατόκως. Δεύτερον, η επίμαχη νομοθεσία φορολογούσε τα χρησιμοποιούμενα για περιορισμένο χρονικό διάστημα μηχανοκίνητα οχήματα βάσει της διάρκειας χρήσεως τους, ενώ το ιρλανδικό τέλος υπολογίζεται βάσει της αξίας του οχήματος και των χιλιομέτρων που έχει διανύσει, ώστε να απηχεί την πραγματική ένταση χρήσεως του οχήματος στην Ιρλανδία.

45. Όσον αφορά το ζήτημα των τόκων, πρέπει αρχικώς να σημειωθεί ότι και η ιρλανδική νομοθεσία δεν προέβλεπε καταβολή τόκων κατά τον κρίσιμο για τη διαπίστωση της παραβάσεως που προσάπτεται στην Ιρλανδία χρόνο, ήτοι κατά την εκπνοή της ταχθείσας με την αιτιολογημένη γνώμη προθεσμίας. Δεύτερον, και πολύ σημαντικότερο, από τη διάταξη VAV-Autovermietung ουδόλως προκύπτει ότι το Δικαστήριο έκρινε τις ολλανδικές ρυθμίσεις αντίθετες προς την αρχή της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών λόγω της μη καταβολής τόκων. Το βασικό πρόβλημα στην εν λόγω υπόθεση δεν ήταν οι τόκοι, αλλά η αναγκαιότητα καταβολής τέλους, του οποίου το ύψος προσδιοριζόταν χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η προγραμματισμένη διάρκεια χρήσεως του οχήματος στις Κάτω Χώρες. Το ζήτημα των τόκων δεν διαφοροποιεί, συνεπώς, την υπόθεση VAV-Autovermietung από την υπό κρίση υπόθεση σε τέτοιο βαθμό ώστε τα συμπεράσματα που αντλούνται από την πρώτη υπόθεση να μη μπορούν να εφαρμοστούν στη δεύτερη. Πρέπει, ακολούθως, να εξεταστεί, το δεύτερο επιχείρημα που προέβαλε η Ιρλανδία.

17 Η ταξινόμηση του οχήματος και η συνακόλουθη καταβολή του τέλους ταξινομήσεως είναι απαραίτητες, όταν το όχημα χρησιμοποιείται για διάστημα μεγαλύτερο του ενός μηνός, και ο μέγιστος συντελεστής του εν λόγω τέλους μπορεί να ανέλθει στο 36 % της αγοραίας αξίας του οχήματος (βλ. σημεία 3 και 4 των προτάσεών μου).

46. Η Ιρλανδία υποστηρίζει ότι η προηγούμενη νομολογία του Δικαστηρίου αφορά είτε καθεστώτα στα οποία δεν ήταν σε καμία περίπτωση δυνατή η επιστροφή φόρου είτε, στην υπόθεση VAV-Autovermietung, ένα καθεστώς στο οποίο το ύψος του ποσού της επιστροφής υπολογιζόταν βάσει της διάρκειας χρήσεως του μηχανοκίνητου οχήματος στις Κάτω Χώρες. Ωστόσο, κατά το ιρλανδικό καθεστώς, το ύψος του ποσού επιστροφής υπολογίζεται βάσει της τρέχουσας αγοραίας αξίας του οχήματος κατά τον χρόνο εξαγωγής του, η οποία εξαρτάται, μεταξύ άλλων, από τα χιλιόμετρα που έχει διανύσει με αποτέλεσμα, κατόπιν συγκρίσεως της αξίας αυτής με την αξία του οχήματος κατά την ταξινόμηση, το τέλος που εισπράττεται να είναι ανάλογο προς την πραγματική ένταση χρήσεως του οχήματος στην Ιρλανδία. Επειδή όμως η αγοραία αξία του οχήματος κατά τον χρόνο εξαγωγής του δεν είναι γνωστή, καθόσον δεν εξαρτάται μόνον από την παλαιότητα του οχήματος αλλά και από τα χιλιόμετρα που έχει διανύσει, ο σκοπός που επιδιώκει το ιρλανδικό καθεστώς, ήτοι η φορολόγηση της πραγματικής εντάσεως χρήσεως του οχήματος, δεν μπορεί να επιτευχθεί με τέλος, το οποίο υπολογίζεται μόνο βάσει της προγραμματισμένης διάρκειας χρήσεως εντός της Ιρλανδίας.

47. Έχω, ωστόσο, την εντύπωση ότι το επιχείρημα αυτό ερείδεται σε παρανόηση, η οποία οφείλεται στην απουσία διακρίσεως μεταξύ των σκοπών του τέλους και του τρόπου εισπράξεώς του.

48. Απαντώντας σε ερώτημα που έθεσε το Δικαστήριο, ο εκπρόσωπος της Ιρλανδικής Κυβερνήσεως επισήμανε, κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, ότι το τέλος ταξινομήσεως καλύπτει τις δημόσιες δαπάνες από τη χρήση μηχανοκίνητων οχημάτων, και ειδικότερα τις περιβαλλοντικές και κοινωνικές δαπάνες καθώς και τις δαπάνες για τη συντήρηση του οδικού δικτύου, το σύστημα ελέγχου οδικής κυκλοφορίας και τη χορήγηση αδειών κυκλοφορίας. Προσέθεσε δε ότι το εν λόγω τέλος είναι σχεδιασμένο κατά τρόπο ώστε να είναι υψηλότερο για τους χρήστες ακριβών οχημάτων, παρέχοντας έτσι κίνητρο για την απόκτηση οχημάτων τα οποία είναι λιγότερο επιβλαβή για το περιβάλλον.

49. Παρόμοιοι σκοποί επιδιώκονται, κατά κανόνα, με τη φορολόγηση μηχανοκίνητων οχημάτων σε όλα τα κράτη μέλη[18]. Οι σκοποί αυτοί αποτελούν αναμφίβολα επιτακτικούς λόγους δημοσίου συμφέροντος, οι οποίοι δικαιολογούν αυτή τη φορολόγηση. Ωστόσο, κατά την προμνησθείσα νομολογία πρέπει, επίσης, να εξεταστεί αν οι εν λόγω σκοποί μπορούν να επιτευχθούν με την επιβολή ενός τέλους, για το ύψος του οποίου λαμβάνεται υπόψη, κατά τον χρόνο καταβολής του, η προγραμματισμένη διάρκεια χρήσεως του οχήματος εντός της Ιρλανδίας.

50. Για φόρους, όπως το ιρλανδικό τέλος ταξινομήσεως, οι οποίοι καταβάλλονται εφάπαξ, ο σκοπός της αντισταθμίσεως των δημοσίων δαπανών από τη χρήση μηχανοκίνητων οχημάτων μπορεί να επιτυγχάνεται μόνο συνολικά, όταν, δηλαδή, το σύνολο των εισπραχθέντων τελών επί όλων των ταξινομημένων στην ημεδαπή οχημάτων προορίζεται για την κάλυψη του συνόλου των δαπανών που ανακύπτουν από τη χρήση τους. Σε αντίθεση, για παράδειγμα, προς τους φόρους που περιλαμβάνονται στην τιμή των καυσίμων, το εφάπαξ εισπραττόμενο τέλος ταξινομήσεως δεν λαμβάνει υπόψη τα χιλιόμετρα που έχει διανύσει το όχημα ούτε, γενικότερα, την ένταση χρήσεώς του μετά την ταξινόμηση και την καταβολή του τέλους. Το τέλος που επιβάλλεται σε όχημα το οποίο χρησιμοποιείται εντατικότερα συμβάλλει, επομένως, πολύ λιγότερο στην αντιστάθμιση των δαπανών που έχουν πραγματικά ανακύψει από τη χρήση του σε σύγκριση με το τέλος που επιβάλλεται σε περιστασιακά χρησιμοποιούμενο όχημα. Η ταχύτερη απομείωση της αξίας ενός οχήματος λόγω εντατικότερης χρήσεώς του δεν αντισταθμίζει τη διαφορά αυτή, διότι η εν λόγω απομείωση δεν εξαρτάται μόνον από τα χιλιόμετρα που έχει διανύσει το όχημα, αλλά και από την παλαιότητά του και διάφορους άλλους παράγοντες.

18 Βλ., για παράδειγμα, απόφαση της 21ης Μαρτίου 2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195, σκέψη 66), σχετικά με τους σκοπούς των αυστριακών κανονιστικών ρυθμίσεων.

51. Παρόμοια συλλογιστική μπορεί να τύχει εφαρμογής και στην περίπτωση μηχανοκίνητων οχημάτων που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν για ορισμένο χρονικό διάστημα στην ημεδαπή. Όπως στην περίπτωση οχήματος που πρόκειται να χρησιμοποιηθεί επί μονίμου βάσεως στο συγκεκριμένο κράτος το τέλος καλύπτει ενδεχομένως ολόκληρη τη «διάρκεια ζωής» του οχήματος (εκτός αν αυτό εξαχθεί από τη χώρα), έτσι και το τέλος που επιβάλλεται σε οχήματα τα οποία ταξινομούνται για ορισμένο χρονικό διάστημα πρέπει να καλύπτει μόνον τη διάρκεια χρήσεώς τους εντός του κράτους μέλους ταξινομήσεως. Το τέλος αυτό προστίθεται στους πόρους που προορίζονται συνολικά για την κάλυψη των δαπανών από τη χρήση όλων των ταξινομημένων στη χώρα οχημάτων. Δεν πρέπει, συνεπώς, να αντανακλά επακριβώς την ένταση χρήσεως του συγκεκριμένου οχήματος, όπως και το τέλος ταξινομήσεως οχήματος που χρησιμοποιείται επί μονίμου βάσεως δεν αντανακλά την ένταση της μεταγενέστερης χρήσεώς του. Τούτο δεν παρακωλύει την επίτευξη των σκοπών που επιδιώκει η φορολόγηση, διότι οι σκοποί αυτοί εκ της φύσεώς τους δεν επιτυγχάνονται για κάθε επιμέρους όχημα μεμονωμένα αλλά συνολικώς.

52. Εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι οι σκοποί του ιρλανδικού τέλους ταξινομήσεως μπορούν να επιτευχθούν με την επιβολή τέλους υπολογιζόμενου βάσει της προγραμματισμένης διάρκειας χρήσεως του μηχανοκίνητου οχήματος στην Ιρλανδία. Όταν το εν λόγω χρονικό διάστημα είναι εκ των προτέρων γνωστό, η είσπραξη τέλους ισόποσου με το τέλος ταξινομήσεως για μόνιμη χρήση οχήματος αποτελεί, λαμβανομένου υπόψη του ανωτέρω σκοπού, δυσανάλογο περιορισμό της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών στον τομέα της μισθώσεως και της χρηματοδοτικής μισθώσεως οχημάτων, όπως και στην υπόθεση VAV-Autovermietung.

53. Τούτο, επίσης, δεν αποκλείει την επιβολή αναλογικά υψηλότερου τέλους στους χρήστες ακριβότερων μηχανοκίνητων οχημάτων ή την παροχή κινήτρου για τη χρήση οχημάτων με χαμηλότερα επίπεδα εκπομπών. Η αγοραία αξία του οχήματος και τα επίπεδα εκπομπών εξακολουθούν, δηλαδή, να αποτελούν τη βάση υπολογισμού του φόρου, αλλά λαμβάνεται επιπροσθέτως υπόψη και η προγραμματισμένη διάρκεια χρήσεώς του στην Ιρλανδία.

54. Στο πλαίσιο αυτό δεν θεωρώ ότι η συγκεκριμένη λύση περιορίζει την ελευθερία των κρατών μελών να φορολογούν τη χρήση μηχανοκίνητων οχημάτων, σε βαθμό μεγαλύτερο από εκείνον που απαιτεί η υποχρέωση σεβασμού του δικαίου της Ένωσης, εν προκειμένω της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών.

55. Η λύση αυτή δεν εμποδίζει την ελευθερία των κρατών μελών να καθορίζουν τους σκοπούς του φόρου και τα βασικά χαρακτηριστικά του, όπως το ύψος ή τη βάση υπολογισμού του. Απεναντίας, η υποχρέωση φορολογήσεως των οχημάτων που προορίζονται για προσωρινή μόνο χρήση σε ορισμένο κράτος μέλος αναλογικά προς τον χρόνο χρήσεώς τους απορρέει από τις απαιτήσεις των ελευθεριών της εσωτερικής αγοράς, όπως αυτές ερμηνεύονται βάσει της προμνησθείσας νομολογίας. Ως εκ τούτου, τα κράτη μέλη δεν επιτρέπεται να ρυθμίζουν τη μέθοδο καθορισμού της αναλογικής φορολογήσεως κατά τρόπο που να εκμηδενίζει ουσιαστικά τα οφέλη από τη μερική μόνο καταβολή του τέλους βάσει της διάρκειας χρήσεως του οχήματος, απαιτώντας, για παράδειγμα, την καταβολή ποσού κατά πολύ υψηλότερου, συχνά δε και πολλαπλάσιου, του πραγματικά οφειλόμενου[19], ακόμη κι αν η διαφορά επιστρέφεται μεταγενέστερα και μάλιστα εντόκως.

56. Δεν με πείθει, επίσης, το επιχείρημα της Ιρλανδίας ότι η είσπραξη τέλους ταξινομήσεως, του οποίου το ύψος θα ήταν ανάλογο προς την προγραμματισμένη διάρκεια χρήσεως του οχήματος στην Ιρλανδία, δεν θα εκπλήρωνε τον σκοπό του, καθόσον η διάρκεια χρήσεως θα μπορούσε να αλλάξει, όπως, για παράδειγμα, να παραταθεί με τροποποίηση της σχετικής συμβάσεως μισθώσεως ή χρηματοδοτικής μισθώσεως. Δεδομένου ότι η υποχρέωση καταβολής του τέλους ταξινομήσεως συνδέεται με την υποχρέωση ταξινομήσεως του οχήματος, η ταξινόμηση του προοριζόμενου για προσωρινή χρήση οχήματος μπορεί επίσης να έχει περιορισμένη χρονικά διάρκεια, δηλαδή τη

19 Η Επιτροπή παραθέτει στα υπομνήματά της ενδεικτικούς υπολογισμούς. Ακόμη κι αν οι υπολογισμοί αυτοί είναι, όπως ισχυρίζεται η Ιρλανδία στην ανταπάντησή της, υπερβολικοί, και η ίδια καταλήγει στο συμπέρασμα ότι το αρχικώς εισπραχθέν τέλος ταξινομήσεως είναι δυόμιση φορές υψηλότερο από το πραγματικά οφειλόμενο.

διάρκεια της προγραμματισμένης χρήσεως του οχήματος στην ημεδαπή. Κατ' αυτόν τον τρόπο, σε περίπτωση παρατάσεως της μισθώσεως, ο χρήστης θα πρέπει να προβαίνει σε νέα ταξινόμηση και συνακόλουθη καταβολή νέου τέλους. Αντιθέτως, σε περίπτωση συντμήσεως της διάρκειας χρήσεως, θα είναι προς το συμφέρον του χρήστη να ζητά την επιστροφή του επιπλέον καταβληθέντος τέλους. Έχω, επομένως, την εντύπωση ότι τα ανωτέρω δεν συνιστούν ανυπέρβλητες δυσχέρειες.

57. Ενδέχεται, βεβαίως, να υπάρξουν περιπτώσεις στις οποίες, είτε λόγω της μακράς διάρκειας της προγραμματισμένης χρήσεως του οχήματος, είτε λόγω του περιεχομένου της συμβάσεως που διέπει τη χρήση του, η χρήση του οχήματος για τυπικώς προκαθορισμένο διάστημα να ομοιάζει με μόνιμη χρήση ώστε να δικαιολογείται η είσπραξη ολόκληρου του τέλους. Ωστόσο, στις επίμαχες εν προκειμένω διατάξεις του ιρλανδικού δικαίου δεν γίνεται τέτοιου είδους διάκριση, βάσει της διάρκειας ή του περιεχομένου της συμβάσεως που διέπει τη χρήση του οχήματος στην Ιρλανδία. Ούτε το θέμα αυτό αποτέλεσε αντικείμενο συζητήσεως μεταξύ των μερών, καθόσον η Ιρλανδία υπερασπίστηκε συνολικά τις κανονιστικές ρυθμίσεις της στο πλαίσιο της διαδικασίας. Ως εκ τούτου, δεν θεωρώ επίσης ότι το Δικαστήριο θα μπορούσε να προβεί σε μια τέτοια εκτίμηση με την απόφαση που θα εκδώσει στο πλαίσιο της υπό κρίση υποθέσεως.

58. Κατόπιν των προεκτεθέντων, εκτιμώ ότι η Ιρλανδία παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 56 ΣΛΕΕ, εισπράττοντας ολόκληρο το τέλος ταξινομήσεως από πρόσωπα διαμένοντα στην Ιρλανδία, τα οποία εισάγουν στο εν λόγω κράτος μέλος μηχανοκίνητα οχήματα μισθωμένα με απλή ή χρηματοδοτική μίσθωση σε άλλα κράτη μέλη, χωρίς να λαμβάνει υπόψη την προγραμματισμένη διάρκεια χρήσεως των οχημάτων αυτών στο ιρλανδικό έδαφος, όταν τα εν λόγω οχήματα δεν προορίζονται να χρησιμοποιηθούν ούτε χρησιμοποιούνται στην πράξη επί μονίμου βάσεως στη χώρα αυτή.

Αιτιάσεις που αφορούν τη μη καταβολή τόκων και το παρακρατούμενο ποσό

59. Η Ιρλανδία, όπως προανέφερα, συμμορφώθηκε με την αιτιολογημένη γνώμη της Επιτροπής στο μέτρο που αφορούσε τη μη καταβολή τόκων και το υπερβολικά υψηλό παρακρατούμενο ποσό για τέλη διεκπεραιώσεως κατά την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος μέρους του τέλους ταξινομήσεως, πλην όμως μόλις από την 1η Ιανουαρίου 2016, δηλαδή μετά την εκπνοή της ταχθείσας με την αιτιολογημένη γνώμη προθεσμίας, και μάλιστα μετά την άσκηση της υπό κρίση προσφυγής. Δεδομένου, όμως, ότι κρίσιμη για τη διαπίστωση της παραβάσεως του κράτους μέλους είναι η ημερομηνία παρελεύσεως της ταχθείσας με την αιτιολογημένη γνώμη προθεσμίας, επιβάλλεται η εξέταση των αιτιάσεων που αφορούν αυτά τα δύο ζητήματα.

60. Οι εν λόγω αιτιάσεις είναι, κατά την άποψή μου, ανεξάρτητες από την έκβαση της προηγούμενης αιτιάσεως που αφορά την είσπραξη ολόκληρου του τέλους ταξινομήσεως για οχήματα τα οποία εισάγονται προσωρινά στην Ιρλανδία.

61. Ανεξαρτήτως, δηλαδή, αν το Δικαστήριο κρίνει ότι προσκρούει στο δίκαιο της Ένωσης η υποχρέωση καταβολής ολόκληρου του τέλους ταξινομήσεως για μηχανοκίνητα οχήματα που εισάγονται μόνο προσωρινά στην Ιρλανδία ή αν διαπιστώσει ότι το καθεστώς επιστροφής μέρους του τέλους αυτού επαρκεί βάσει του δικαίου αυτού, το εισπραττόμενο τέλος θα αντίκειται στο δίκαιο της Ένωσης, στο μέτρο που υπερβαίνει το οφειλόμενο ποσό βάσει του χρόνου πραγματικής χρήσεως του οχήματος στην Ιρλανδία. Αυτό προκύπτει ευθέως από την προμνησθείσα νομολογία του Δικαστηρίου [20].

20 Βλ., ιδίως, απόφαση της 21ης Μαρτίου 2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195, σκέψη 69), και διάταξη της 29ης Σεπτεμβρίου 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, μη δημοσιευθείσα, EU:C:2010:558, σκέψη 26).

62. Κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, τα κράτη μέλη υποχρεούνται να επιστρέφουν εντόκως φόρους που εισπράττουν κατά παράβαση του δικαίου της Ένωσης. Η υποχρέωση αυτή αποτελεί συνέπεια και συμπλήρωμα των δικαιωμάτων που επιφυλάσσει στο άτομο το εν λόγω δικαίωμα [21]. Η μη καταβολή τόκων επί του ποσού του φόρου που έχει εισπραχθεί κατά παράβαση της αρχής της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών συνιστά, επομένως, παράβαση εκ μέρους του κράτους μέλους των υποχρεώσεών του που απορρέουν από την ελευθερία αυτή.

63. Ασφαλώς, εάν το Δικαστήριο κρίνει βάσιμη την αιτίαση της Επιτροπής σχετικά με την υποχρέωση καταβολής ολόκληρου του τέλους ταξινομήσεως σε προσωρινώς ταξινομούμενα οχήματα, τότε δεν θα είναι πλέον ουδόλως δυνατή η εφαρμογή του καθεστώτος επιστροφής στην περίπτωση οχημάτων που ταξινομούνται για προκαθορισμένο χρονικό διάστημα και, ως εκ τούτου, θα εκλείψει και το σχετικό με τους τόκους πρόβλημα. Πάντως, ακόμη και σ' αυτήν την περίπτωση, η απόφαση του Δικαστηρίου επί του ζητήματος αυτού θα έχει σημασία για τη δυνατότητα εγέρσεως αξιώσεων από πρόσωπα που υπέστησαν ζημία από τη μη καταβολή τόκων.

64. Η Επιτροπή προσάπτει, επίσης, στην Ιρλανδία ότι παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών, παρακρατώντας τέλη διεκπεραιώσεως ύψους 500 ευρώ από το αχρεωστήτως καταβληθέν μέρος του τέλους ταξινομήσεως που πρέπει να επιστραφεί. Κατά την Επιτροπή, αυτό το παρακρατούμενο ποσό είναι υπέρμετρο και αδικαιολόγητο και ενδέχεται, σε ορισμένες περιπτώσεις, να αναλώνει σημαντικό μέρος του επιστρεφόμενου ποσού και να αποτρέπει επιπλέον τη λήψη, εκ μέρους προσώπων που διαμένουν στην Ιρλανδία, υπηρεσιών μισθώσεως ή χρηματοδοτικής μισθώσεως παρεχομένων από πρόσωπα εγκατεστημένα σε άλλα κράτη μέλη. Η Ιρλανδία, από την άλλη πλευρά, υποστηρίζει ότι τα κεφάλαια που προκύπτουν από την εν λόγω παρακράτηση εξυπηρετούν τη χρηματοδότηση του καθεστώτος επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων τελών ταξινομήσεως.

65. Επί του ζητήματος αυτού συμφωνώ με τα επιχειρήματα της Επιτροπής. Η υποχρέωση επιστροφής των φόρων που εισπράχθηκαν κατά παράβαση του δικαίου της Ένωσης καταλαμβάνει κατ' αρχήν το συνολικό ποσό του μη οφειλόμενου φόρου (πλέον τόκων), η δε διαδικασία επιστροφής τους υπόκειται, μεταξύ άλλων, στην αρχή της αποτελεσματικότητας, βάσει της οποίας η επιστροφή του φόρου δεν επιτρέπεται να καθίσταται εξαιρετικώς δυσχερής ή πρακτικώς αδύνατη [22]. Τα κράτη μέλη δεν μπορούν, συνεπώς, να μειώνουν αυθαίρετα το πραγματικό ποσό επιστροφής προβαίνοντας, για παράδειγμα, σε παρακράτηση, με οποιοδήποτε πρόσχημα, σημαντικού ποσού, διότι τούτο καθιστά πρακτικώς αδύνατη την επιστροφή στον υποκείμενο στον φόρο, σημαντικού μέρους του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου.

66. Η συναφής επιχειρηματολογία της Ιρλανδίας δεν είναι, κατά τη γνώμη μου, πειστική. Η υποχρέωση των κρατών μελών να επιστρέφουν τους φόρους που έχουν εισπράξει κατά παράβαση του δικαίου της Ένωσης απορρέει από το δίκαιο αυτό. Τα κράτη μέλη δεν μπορούν να εξαρτούν την εκπλήρωση της υποχρεώσεως αυτής από την εκ μέρους των δικαιούχων επιστροφής χρηματοδότηση των δαπανών που βαρύνουν τα κράτη μέλη για την εκπλήρωση της υποχρεώσεως αυτής. Τούτο ισχύει κατά μείζονα λόγο όταν το κράτος μέλος οργανώνει το καθεστώς εισπράξεως του φόρου κατά τρόπο που να καθιστά σε ορισμένες περιπτώσεις αναπόφευκτη την επιστροφή μέρους του φόρου αυτού. Όλες οι δαπάνες για την οργάνωση και λειτουργία του εν λόγω διοικητικού συστήματος πρέπει να χρηματοδοτούνται με νομίμως εισπραχθέντες φόρους, και όχι με παρακρατήσεις από ποσά που οφείλονται στους δικαιούχους επιστροφής φόρου.

21 Απόφαση της 30ής Ιουνίου 2016, Câmpean (C-200/14, EU:C:2016:494, σκέψη 37).

22 Απόφαση της 30ής Ιουνίου 2016, Câmpean (C-200/14, EU:C:2016:494, σκέψη 39).

67. Τα κράτη μέλη μπορούν να εισπράττουν τέλη για πράξεις διεκπεραιώσεως που συναρτώνται με την εκπλήρωση των υποχρεώσεών τους από το δίκαιο της Ένωσης, όμως τα τέλη αυτά δεν μπορούν να υπερβαίνουν τις πραγματικές δαπάνες για την εκτέλεση της εκάστοτε πράξεως έναντι του συγκεκριμένου προσώπου, ούτε να χρησιμοποιούνται προς κάλυψη των δαπανών για την οργάνωση του διοικητικού συστήματος συνολικά. Επίσης, σε καμία περίπτωση δεν επιτρέπονται τέλη τέτοιου ύψους που να περιορίζουν σημαντικά τα οφέλη, τα οποία αντλούν οι ιδιώτες από τα δικαιώματά τους βάσει του δικαίου της Ένωσης.

68. Κατόπιν των ανωτέρω, φρονώ ότι η Ιρλανδία, τόσο διά της αρνήσεώς της να καταβάλλει τόκους επί των επιστρεφόμενων τελών ταξινομήσεως όσο και διά της παρακρατήσεως στην εν λόγω περίπτωση τέλους διεκπεραιώσεως ύψους 500 ευρώ, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 56 ΣΛΕΕ.

Συμπέρασμα

69. Κατόπιν του συνόλου των προεκτεθέντων, προτείνω στο Δικαστήριο να κρίνει βάσιμη την υπό κρίση προσφυγή της Επιτροπής και να δεχθεί τα αιτήματά της. Η Ιρλανδία πρέπει να καταδικαστεί στα δικαστικά έξοδα δυνάμει του άρθρου 138, παράγραφος 1, του Κανονισμού Διαδικασίας του Δικαστηρίου.