

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πέμπτο τμήμα)
της 23ης Οκτωβρίου 1997 *

Στην υπόθεση C-375/95,

Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τον Δημήτριο Γκουλούση, νομικό σύμβουλο, με αντίκλητο στο Λουξεμβούργο τον Carlos Gómez de la Cruz, μέλος της Νομικής Υπηρεσίας, Centre Wagner, Kirchberg,

προσφεύγουσα,

κατά

Ελληνικής Δημοκρατίας, εκπροσωπούμενης από τον Παναγιώτη Μυλωνόπουλο, νομικό συνεργάτη Α' στην ειδική υπηρεσία Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων του Υπουργείου Εξωτερικών, και την Άννα Ροκοφύλλου, σύμβουλο του αναπληρωτή Υπουργού των Εξωτερικών, με τόπο επιδόσεων στο Λουξεμβούργο την Ελληνική Πρεσβεία, 117, Val Sainte-Croix,

καθής,

που έχει ως αντικείμενο να αναγνωρισθεί, κατ' εφαρμογή του άρθρου 169 της Συνθήκης ΕΚ, ότι η Ελληνική Δημοκρατία, θεσπίζοντας και διατηρώντας σε ισχύ, στον τομέα της φορολογίας των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, διατάξεις οι οποίες, πρώτον, για τους σκοπούς του υπολογισμού της βάσεως επιβολής του ειδικού φόρου καταναλώσεως, επιτρέπουν μόνο την έκπτωση από την τιμή πώλησεως των αντιστοιχών καινούργων αυτοκινήτων ποσοστού ύψους 5 % για κάθε χρόνο χρήσεως, μη δυναμένου να υπερβεί το 20 % της αξίας των αντιστοιχών καινούργων αυτοκινήτων, οι οποίες, δεύτερον, ρυθμί-

* Γλώσσα διαδικασίας: η ελληνική.

ζουν την είσπραξη του εφάπαξ προσθέτου ειδικού τέλους, χωρίς καμία έκπτωση για τα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα, και οι οποίες, τρίτον, προβλέπουν φορολογικά πλεονεκτήματα (μείωση του ειδικού φόρου καταναλώσεως) μόνο για τα καινούργια αντιρρυπαντικά αυτοκίνητα και όχι για τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα αντιρρυπαντικής τεχνολογίας, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 95 της Συνθήκης ΕΚ,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πέμπτο τμήμα),

συγκείμενο από τους C. Gulmann, πρόεδρο τμήματος, M. Wathelet, J. C. Moitinho de Almeida, D. A. O. Edward, J.-P. Puissochet (εισηγητή), δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: A. La Pergola

γραμματέας: L. Hewlett, υπάλληλος διοικήσεως,

έχοντας υπόψη την έκθεση ακροατηρίου,

αφού άκουσε τις αγορεύσεις των διαδίκων κατά τη συνεδρίαση της 29ης Μαΐου 1997,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 26ης Ιουνίου 1997,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

Με δικόγραφο που κατέθεσε στη Γραμματεία του Δικαστηρίου στις 30 Νοεμβρίου 1995, η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων άσκησε, κατ' εφαρμογή του άρθρου 169 της Συνθήκης ΕΚ, προσφυγή με την οποία ζητεί να αναγνωριστεί ότι η Ελληνική Δημοκρατία παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από τις διατάξεις του άρθρου 95 της Συνθήκης ΕΚ, θεσπίζοντας και διατηρώντας σε ισχύ, στον τομέα της φορολογίας των εισαγομένων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, τις διατάξεις

— του άρθρου 1 του νόμου 363/1976 (όπως τροποποιήθηκε με τον νόμο 1676/1986), το οποίο, προκειμένου να υπολογιστεί η βάση επιβολής του

ειδικού φόρου καταναλώσεως, επιτρέπει μόνο την έκπτωση από την τιμή πωλήσεως των αντιστοιχών καινουργών οχημάτων ποσοστού ύψους 5 % για κάθε έτος χρήσεως, μη δυναμένου να υπερβεί το 20 % της αξίας των αντιστοιχών καινουργών αυτοκινήτων,

— του άρθρου 3, παράγραφος 1, του νόμου 363/1976 (όπως αντικαταστάθηκε τελικώς με τη διάταξη του άρθρου 2, παράγραφος 7, του νόμου 2187/1994), το οποίο ρυθμίζει την εισπραξη του εφάπαξ προσθέτου ειδικού τέλους, χωρίς καμία έκπτωση για τα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα, και

— του άρθρου 1 του νόμου 1858/1989 [όπως τροποποιήθηκε μεταγενέστερα με τους νόμους 1882/1990 (άρθρα 37, παράγραφος 2, και 42, παράγραφος 1) και 2093/1992 (άρθρο 10) και όπως ισχύει ήδη βάσει του άρθρου 2, παράγραφος 1, του νόμου 2187/1994], με το οποίο παρέχονται φορολογικά πλεονεκτήματα (μείωση του ειδικού φόρου καταναλώσεως) μόνο στα καινούργια αντιρρυπαντικά αυτοκίνητα και όχι στα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα της ίδιας τεχνολογίας.

2 Ο ελληνικός νόμος 363/1976, όπως τροποποιήθηκε με τον νόμο 1676/1986, εισήγαγε, για τα εισαγόμενα ή συναρμολογούμενα στην Ελλάδα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσεως, ειδικό φόρο καταναλώσεως και εφάπαξ πρόσθετο ειδικό τέλος.

3 Ο ειδικός φόρος καταναλώσεως εισπράττεται επ' ευκαιρία της πρώτης αγοράς ή κατά την εισαγωγή του αυτοκινήτου. Ο φορολογικός συντελεστής

διαβαθμίζεται με βάση τον κυλινδρισμό του κινητήρα του αυτοκινήτου. Το ύψος του φόρου ισούται με ποσοστό επί της τιμής πώλησεως του αυτοκινήτου χωρίς τον φόρο. Όσον αφορά τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται μειώνοντας την τιμή των αντιστοίχων καινούργιων αυτοκινήτων κατά 5 % για κάθε έτος χρήσεως, με ανώτατη κατά κανόνα μείωση ύψους 20 % (25 % αν το αυτοκίνητο φέρει βλάβη ή παρουσιάζει φθορά μεγαλύτερη αυτής που οφείλεται στη συνήθη χρήση).

- 4 Το εφάπαξ πρόσθετο ειδικό τέλος εισπράττεται επ' ευκαιρία της αρχικής ταξινομήσεως ενός καινούργιου ή μεταχειρισμένου οχήματος στην Ελλάδα. Μέχρι το 1994, το ύψος του τέλους αυτού, εκφραζόμενο σε δραχμές, προσδιοριζόταν αναλόγως του κυβισμού του οχήματος και μόνο. Τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα φορολογούνταν όπως ακριβώς και τα καινούργια, χωρίς να τυγχάνουν οποιασδήποτε εκπτώσεως. Μετά την έκδοση του νόμου 2187/1994, το εφάπαξ πρόσθετο ειδικό τέλος ισοδυναμεί πλέον με ποσοστό επί της τιμής πώλησεως του αυτοκινήτου χωρίς τον φόρο, ενώ ο συντελεστής του είναι συνάρτηση του κυλινδρισμού του κινητήρα του. Η φορολογητέα αξία των εισαγομένων μεταχειρισμένων οχημάτων προσδιορίζεται όπως ακριβώς και ο ειδικός φόρος καταναλώσεως.
- 5 Ο νόμος 1858/1989 προέβλεψε μείωση των συντελεστών του ειδικού φόρου καταναλώσεως για τα αποκαλούμενα «νέας τεχνολογίας» ή «αντιρρυσπαντικής τεχνολογίας» αυτοκίνητα που ανταποκρίνονται σε ορισμένα, καθοριζόμενα με υπουργική απόφαση, κριτήρια. Οι συντελεστές αυτοί μειώθηκαν περαιτέρω με τους νόμους 1882/1990, 2093/1992 και 2187/1994. Για παράδειγμα, όσον αφορά τα αυτοκίνητα των 1000, 1600 και 2000 κυβικών εκατοστών, ανέρχονται σε 20 %, 25 % και 45 % αντίστοιχα, έναντι των συνήθων συντελεστών ύψους 80 %, 166 % και 304 %. Τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα που εμπίπτουν στην κατηγορία των αποκαλούμενων αυτοκινήτων «νέας τεχνολογίας» ή «αντιρρυσπαντικής τεχνολογίας» δεν τυγχάνουν μειωμένων συντελεστών.
- 6 Με έγγραφο οχλήσεως της 31ης Δεκεμβρίου 1991, η Επιτροπή γνωστοποίησε στην Ελληνική Δημοκρατία ότι, κατά την εκτίμησή της, το ελληνικό σύστημα

φορολογίας των αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσεως αντέκειται στο άρθρο 95 της Συνθήκης για τον λόγο ότι συνεπαγόταν δυσμενείς διακρίσεις έναντι των εισαγομένων από άλλα κράτη μέλη μεταχειρισμένων αυτοκινήτων σε σχέση με τα αγοραζόμενα στην Ελλάδα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα.

- 7 Πρώτον, η Επιτροπή αμφισβήτησε τον τρόπο υπολογισμού της βάσεως επιβολής του ειδικού φόρου καταναλώσεως για τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα. Υποστήριξε ότι, στα πλαίσια του συστήματος αυτού, η βάση επιβολής του φόρου για την ανωτέρω κατηγορία οχημάτων είναι πάντοτε υψηλότερη από την τρέχουσα καθαρή αξία του αντιστοίχου εγχωρίου οχήματος που φορολογήθηκε ως καινούργης. Επομένως, ο ειδικός φόρος καταναλώσεως που πλήττει τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα είναι προφανώς υψηλότερος από το υπολειπόμενο μέρος του φόρου που είναι ενσωματωμένο στην αξία των αγοραζομένων στην Ελλάδα μεταχειρισμένων αυτοκινήτων.
- 8 Δεύτερον, η Επιτροπή επισήμανε ότι για τα εισαγόμενα στην Ελλάδα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα καταβάλλεται ολόκληρο το εφάπαξ πρόσθετο ειδικό τέλος ως εάν επρόκειτο για καινούργη. Η υπερφορολόγηση αυτής της κατηγορίας αυτοκινήτων σε σύγκριση με τα ελληνικά μεταχειρισμένα αυτοκίνητα, που φορολογήθηκαν κατά τον χρόνο της αρχικής ταξινομήσεώς τους, εντείνεται στη συγκεκριμένη περίπτωση περαιτέρω από το γεγονός ότι για τον υπολογισμό του τέλους δεν λαμβάνεται υπόψη καμία απομείωση της αξίας των εισαγομένων αυτοκινήτων.
- 9 Τρίτον, η Επιτροπή ισχυρίστηκε ότι τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα αντιρρουπαντικής τεχνολογίας δεν τυγχάνουν των μειωμένων συντελεστών του ειδικού φόρου καταναλώσεως. Έτσι, τα αυτοκίνητα αυτά υφίστανται δυσμενή διάκριση σε σύγκριση με τα αντίστοιχα ελληνικά μεταχειρισμένα αυτοκίνητα, τα οποία έτυχαν των εν λόγω μειωμένων συντελεστών όταν αγοράστηκαν καινούργη και των οποίων η αξία εξακολουθεί να ενσωματώνει ένα υπολειπόμενο μέρος του έχοντος υποστεί την αντίστοιχη μείωση φόρου.
- 10 Με έγγραφο της 6ης Μαρτίου 1992, η Ελληνική Δημοκρατία αμφισβήτησε τις αιτιάσεις της Επιτροπής. Κατ' αρχάς, υποστήριξε ότι τα παραγόμενα στην Ελλάδα αυτοκίνητα, καθώς και τα εισαγόμενα, φορολογούνται κατά τον ίδιο

τρόπο. Δικαιολόγησε τον περιορισμό σε 5 % ετησίως και σε 20 % κατ' ανώτατο όριο της μειώσεως της φορολογητέας αξίας των εισαγομένων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων (25 % αν το αυτοκίνητο φέρει βλάβη ή παρουσιάζει φθορά μεγαλύτερη από την οφειλόμενη σε συνήθη χρήση), επικαλούμενη τη μέριμνά της να αποθαρρύνει τη θέση σε κυκλοφορία αυτοκινήτων παλαιών, ρυπογόνων και επικινδύνων. Προσέθεσε ότι το σύστημα ανταποκρίνεται στην πραγματική απομείωση της αξίας των οχημάτων αν ληφθεί υπόψη το γεγονός ότι η διάρκεια ζωής τους στην Ελλάδα είναι μεγαλύτερη απ' ό,τι αλλού και ότι η τιμή του καινούργιου αυτοκινήτου που λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό του φόρου είναι εκείνη του έτους κατασκευής του εισαγομένου μεταχειρισμένου αυτοκινήτου και όχι εκείνη που ίσχυε κατά το έτος της εισαγωγής του.

- 11 Επίσης, η Ελληνική Δημοκρατία ισχυρίστηκε ότι η επιβολή του ειδικού φόρου καταναλώσεως με μειωμένους συντελεστές στα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα αντιρροπαντικής τεχνολογίας προϋποθέτει την εγκαθίδρυση ενός συστήματος ατομικού ελέγχου κάθε οχήματος, σε αντίθεση με τα καινούργια οχήματα επί των οποίων ο έλεγχος μπορεί να είναι δειγματοληπτικός. Η δημιουργία ενός τέτοιου συστήματος θα προσέκρουε σε ανυπέρβλητες πρακτικές δυσχέρειες.
- 12 Στις 7 Σεπτεμβρίου 1993, η Επιτροπή απηύθυνε στην Ελληνική Δημοκρατία αιτιολογημένη γνώμη, επαναλαμβάνοντας το σύνολο των αιτιάσεών της.
- 13 Με την απάντηση της 22ας Νοεμβρίου 1993, η Ελληνική Δημοκρατία ενέμεινε στις θέσεις της. Εξάλλου, ισχυρίστηκε ότι το εφάπαξ πρόσθετο ειδικό τέλος ισχύει ομοίως για το σύνολο των αυτοκινήτων, εγχωρίων ή εισαγομένων, καινούργιων ή μεταχειρισμένων. Συγκεκριμένα, το τέλος αυτό πλήττει τα αυτοκίνητα κατά τον χρόνο της αρχικής ταξινομήσεώς τους στην Ελλάδα και είναι άσχετο προς την αξία του οχήματος. Κατόπιν της απαντήσεως αυτής της Ελληνικής Δημοκρατίας η Επιτροπή άσκησε την παρούσα προσφυγή.

Επί της πρώτης αιτιάσεως

- 14 Με την πρώτη αιτίασή της, η Επιτροπή αμφισβητεί τη συμβατότητα προς το άρθρο 95 της Συνθήκης του τρόπου υπολογισμού της βάσεως επιβολής του ειδικού φόρου καταναλώσεως για τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα στο μέτρο που η φορολογητέα αξία των οχημάτων αυτών προσδιορίζεται με τη μείωση της τιμής των αντιστοίχων καινούργιων αυτοκινήτων κατά 5 % για κάθε έτος χρήσεως των οικείων οχημάτων, ενώ η ανώτατη επιτρεπόμενη μείωση ανέρχεται κατ' αρχήν σε 20 %.
- 15 Κυρίως, η Ελληνική Κυβέρνηση αρνείται οποιαδήποτε λυσιτέλεια της συγκρίσεως που κάνει η Επιτροπή μεταξύ της μεταχειρίσεως που τυγχάνουν τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα και εκείνης των αγοραζομένων στην Ελλάδα μεταχειρισμένων αυτοκινήτων με το αιτιολογικό ότι τα τελευταία φορολογήθηκαν ήδη με τον ειδικό φόρο καταναλώσεως ως καινούργια.
- 16 Κατ' αρχάς, πρέπει να υπογραμμιστεί ότι ο ειδικός φόρος καταναλώσεως δεν επιβάλλεται στις εγχώριες συναλλαγές που αφορούν τα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα στον βαθμό που εισπράττεται άπαξ μόνον, κατά τον χρόνο της πρώτης αγοράς του οχήματος επί του εθνικού εδάφους, ένα μέρος δε του φόρου αυτού εξακολουθεί να παραμένει ενσωματωμένο στην αξία των αυτοκινήτων αυτών (για ανάλογη φορολογική επιβάρυνση, βλ. απόφαση της 9ης Μαρτίου 1995 στην υπόθεση C-345/93, Nunes Tadeu, Συλλογή 1995, σ. I-479, σκέψη 10).
- 17 Ακολούθως, είναι αδιαμφισβήτητο ότι τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα, καθώς και όσα αγοράζονται επί τόπου, συνιστούν ομοειδή ή ανταγωνιστικά προϊόντα, με αποτέλεσμα οι διατάξεις του άρθρου 95 της Συνθήκης να εφαρμόζονται επί του ειδικού φόρου καταναλώσεως οσάκις εισπράττεται επ' ευκαιρία της εισαγωγής των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων (βλ., συναφώς, απόφαση της 11ης Δεκεμβρίου 1990 στην υπόθεση C-47/88, Επιτροπή κατά Δανίας, Συλλογή 1990, σ. I-4509, σκέψη 17).

- 18 Επομένως, ορθώς η Επιτροπή προέβη, προκειμένου να ελέγξει την τήρηση του άρθρου 95 της Συνθήκης, σε σύγκριση μεταξύ του ύψους του ειδικού φόρου καταναλώσεως που πλήττει τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα και του υπολειπομένου μέρους του φόρου που εξακολουθεί να είναι ενσωματωμένο στα αυτοκίνητα που τέθηκαν σε κυκλοφορία στην Ελλάδα ως καινούργη προτού επαναπωληθούν εκεί.
- 19 Συναφώς, πρέπει να υπομνηστεί ότι, για την εφαρμογή του άρθρου 95 της Συνθήκης, πρέπει να λαμβάνεται υπόψη όχι μόνον ο συντελεστής του εσωτερικού φόρου που επιβάλλεται άμεσα ή έμμεσα στα εγχώρια και εισαγόμενα προϊόντα αλλά και η βάση επιβολής του (προαναφερθείσα απόφαση της 11ης Δεκεμβρίου 1990 στην υπόθεση Επιτροπή κατά Δανίας, σκέψη 18, και απόφαση της 12ης Μαΐου 1992 στην υπόθεση C-327/90, Επιτροπή κατά Ελλάδος, Συλλογή 1992, σ. I-3033, σκέψη 11).
- 20 Εξάλλου, όπως κρίθηκε επανειλημμένα, συντρέχει παράβαση του άρθρου 95, πρώτο εδάφιο, οσάκις ο φόρος που επιβάλλεται στο εισαγόμενο προϊόν και αυτός που πλήττει το ομοειδές εγχώριο προϊόν υπολογίζονται κατά διαφορετικό τρόπο και σύμφωνα με διαφορετικές μεθόδους, καταλήγοντας, έστω και σε ορισμένες μόνον περιπτώσεις, σε μεγαλύτερη επιβάρυνση του εισαγόμενου προϊόντος (βλ., ιδίως, την απόφαση της 17ης Φεβρουαρίου 1976 στην υπόθεση 45/75, Rewe-Zentrale, Συλλογή τόμος 1976, σ. 181, σκέψη 15, και την προαναφερθείσα απόφαση της 12ης Μαΐου 1992 στην υπόθεση Επιτροπή κατά Ελλάδας, σκέψη 12).
- 21 Εν προκειμένω, δεν αμφισβητείται ότι ο τρόπος υπολογισμού της φορολογητέας αξίας των εισαγομένων μεταχειρισμένων οχημάτων συνεπάγεται, όσον αφορά τα εν λόγω οχήματα, ανεξάρτητα από την κατάστασή τους λόγω χρήσεως, μείωση του ειδικού φόρου καταναλώσεως για κάθε έτος παλαιότητας, ανερχόμενη μόνο στο 5 % του συνόλου του φόρου που εισπράττεται επί καινούργους αυτοκινήτου, ενώ η σχετική μείωση δεν μπορεί συνήθως να υπερβαίνει το 20 % του συνόλου του φόρου, ανεξάρτητα από την ηλικία του οικείου οχήματος. Ταυτόχρονα, το υπολειπόμενο μέρος του ειδικού φόρου καταναλώσεως που ενσωματώνεται στην αξία αγορασθέντος στο εθνικό έδαφος μεταχειρισμένου αυτοκινήτου μειούται αναλογικώς προς την απομείωση της αξίας του οχήματος.

- 22 Όπως παρατήρησε η Επιτροπή, πρέπει να επισημανθεί συναφώς ότι η ετήσια μείωση της αξίας των αυτοκινήτων είναι συνήθως αισθητά ανώτερη του 5 %, ότι αυτή η απομείωση της αξίας δεν είναι γραμμική, ειδικότερα κατά τα πρώτα έτη κατά τα οποία είναι πολύ μεγαλύτερη απ' ό,τι στη συνέχεια, και ότι τέλος, το φαινόμενο αυτό συνεχίζεται και πέραν του τετάρτου έτους από της θέσεως σε κυκλοφορία των οχημάτων.
- 23 Επομένως, ο ειδικός φόρος καταναλώσεως που πλήττει τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα είναι γενικώς υψηλότερος του υπολειπομένου μέρους του φόρου που εξακολουθεί να είναι ενσωματωμένο στην αξία των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων τα οποία είχαν ταξινομηθεί και αγοραστεί προηγουμένως στην ελληνική αγορά (βλ., προς την ίδια κατεύθυνση, προαναφερθείσα απόφαση στην υπόθεση Nunes Tadeu, σκέψη 14).
- 24 Η Ελληνική Κυβέρνηση υποστήριξε αντίθετα ότι οι συντελεστές μείωσης της φορολογητέας αξίας των εισαγομένων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων ανταποκρίνονται στην πραγματική απομείωση της αξίας τους αν ληφθεί υπόψη το γεγονός ότι η διάρκεια ζωής των αυτοκινήτων στην Ελλάδα είναι μεγαλύτερη απ' ό,τι αλλού και ότι η τιμή του αντιστοίχου καινούργιου αυτοκινήτου που λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό του φόρου είναι η του έτους κατασκευής του εισαγομένου μεταχειρισμένου οχήματος και όχι εκείνη που ίσχυε κατά το έτος της εισαγωγής του.
- 25 Επί του πρώτου σημείου, αρκεί η επισήμανση ότι η Ελληνική Κυβέρνηση δεν προσκόμισε κανένα συγκεκριμένο στοιχείο περί της ιδιαίτερα μακράς διάρκειας ζωής των αυτοκινήτων στην Ελλάδα, ικανό να αντικρούσει τις διαπιστώσεις της Επιτροπής επί της συνήθους απομείωσης της αξίας των οχημάτων.
- 26 Το γεγονός ότι λαμβάνεται υπόψη η τιμή των αντιστοίχων καινούργιων αυτοκινήτων που ίσχυε κατά το έτος κατασκευής των εισαγομένων μεταχειρισμένων οχημάτων δεν μπορεί να αντισταθμίσει τις εισάγουσες δυσμενή διάκριση συνέπειες του τρόπου υπολογισμού της φορολογητέας αξίας των εν

λόγω οχημάτων παρά μόνο στην υποθετική περίπτωση κατά την οποία οι κατασκευαστές θα προέβαιναν τακτικά σε ιδιαίτερα μεγάλες αυξήσεις τιμών. Εν πάση περιπτώσει, το στοιχείο αυτό δεν μπορεί να διασφαλίσει, λόγω του αβεβαίου χαρακτήρα του, ότι το εισαγόμενο προϊόν σε καμία περίπτωση δεν επιβαρύνεται φορολογικώς περισσότερο απ' ό,τι το αντίστοιχο εγχώριο προϊόν.

- 27 Υπό τις συνθήκες αυτές, πρέπει να αναγνωριστεί ότι, για τους σκοπούς της επιβολής του ειδικού φόρου καταναλώσεως, ο τρόπος προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των εισαγόμενων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων συνεπάγεται φορολογία των αυτοκινήτων αυτών εισάγουσα δυσμενή διάκριση.
- 28 Η Ελληνική Κυβέρνηση υποστήριξε περαιτέρω ότι τα επιβληθέντα στη μείωση της φορολογητέας αξίας των εισαγομένων μεταχειρισμένων οχημάτων όρια δικαιολογούνταν από τη μέριμνα να αποθαρρυνθεί η θέση σε κυκλοφορία παλαιών, επικινδύνων και ρυπογόνων οχημάτων.
- 29 Πάντως, η επιδίωξη του στόχου αυτού δεν απαλλάσσει τα κράτη μέλη από την υποχρέωση τηρήσεως του επιβαλλομένου με το άρθρο 95 της Συνθήκης κανόνα περί απαγορεύσεως των διακρίσεων. Πράγματι, σύμφωνα με πάγια νομολογία, ένα σύστημα φορολογίας δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι συμβιβάζεται με την ανωτέρω διάταξη παρά μόνον αν αποδειχτεί ότι είναι διαρθρωμένο κατά τρόπον ώστε να αποκλείεται σε κάθε περίπτωση το ενδεχόμενο τα εισαγόμενα προϊόντα να φορολογούνται βαρύτερα από τα εγχώρια και ότι, επομένως, σε καμία περίπτωση δεν συνεπάγεται αποτελέσματα εισάγοντα δυσμενή διάκριση (βλ., ιδίως, απόφαση της 17ης Ιουλίου 1997 στην υπόθεση C-90/94, Haahr Petroleum, Συλλογή 1997, σ. I-4085, σκέψη 34).
- 30 Επομένως, η πρώτη αιτίαση της Επιτροπής πρέπει να γίνει δεκτή.

Επί της δευτέρας αιτιάσεως

- 31 Με τη δεύτερη αιτιάσή της, η Επιτροπή αμφισβητεί το κατά πόσο συμβιβάζεται με το άρθρο 95 της Συνθήκης ο τρόπος υπολογισμού του εφάπαξ προσθέτου ειδικού τέλους επί των εισαγομένων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων.
- 32 Κατ' αρχάς, πρέπει να τεθεί το ζήτημα του παραδεκτού της εν λόγω αιτιάσεως, μολονότι δεν αμφισβητήθηκε από την Ελληνική Κυβέρνηση (αποφάσεις της 31ης Μαρτίου 1992 στην υπόθεση C-362/90, Επιτροπή κατά Ιταλίας, Συλλογή 1992, σ. I-2353, σκέψη 8, και της 12ης Ιουνίου 1997 στην υπόθεση C-151/96, Επιτροπή κατά Ιρλανδίας, Συλλογή 1997, σ. I-3327, σκέψη 10).
- 33 Όπως προκύπτει από τη σκέψη 4 της παρούσας αποφάσεως, το εφάπαξ πρόσθετο ειδικό τέλος τροποποιήθηκε κατά τη διάρκεια του χρονικού διαστήματος που διέρρευσε μεταξύ της εκδόσεως της αιτιολογημένης γνώμης και της ασκήσεως της παρούσας προσφυγής εκ μέρους της Επιτροπής. Αρχικά, το τέλος αυτό διαβαθμιζόταν με αποκλειστικό γνώμονα τον κυβισμό του αυτοκινήτου, τα δε εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα φορολογούνταν με τον ίδιο τρόπο που φορολογούνταν και τα καινούργια, χωρίς να τυγχάνουν οποιασδήποτε εκπτώσεως. Μετά την έκδοση του νόμου 2187/1994, ο οποίος τροποποίησε το άρθρο 3, παράγραφος 1, του νόμου 363/1976, το τέλος έχει πλέον ως βάση υπολογισμού την τιμή πώλησεως του αυτοκινήτου χωρίς τον φόρο και ο συντελεστής του κυμαίνεται με γνώμονα τον κυλινδρισμό του κινητήρα του. Η φορολογητέα αξία των εισαγομένων μεταχειρισμένων οχημάτων καθορίζεται με τον ίδιο τρόπο όπως και ο ειδικός φόρος καταναλώσεως.
- 34 Υπό τις συνθήκες αυτές, οι επικρίσεις της Επιτροπής κατά τη διάρκεια της προ της ασκήσεως της προσφυγής διαδικασίας αφορούσαν αποκλειστικά το εφάπαξ πρόσθετο ειδικό τέλος, όπως αυτό είχε θεσπιστεί πριν από την έναρξη ισχύος του νόμου 2187/1994. Στο σκεπτικό του δικογράφου της, η Επιτροπή περιορίστηκε να επαναλάβει τις επικρίσεις αυτές υπό τη μορφή μιας απλής παραπομπής στις αναπτύξεις που υπήρχαν στην αιτιολογημένη

γνώμη της. Αντίθετα, προσδιόρισε τους λόγους για τους οποίους το εφάπαξ πρόσθετο ειδικό τέλος, στην τελική μορφή του, εμφάνιζε, κατά την άποψή της, τις ίδιες παρατυπίες με τον ειδικό φόρο καταναλώσεως, στη συνέχεια δε κάλεσε το Δικαστήριο να αναγνωρίσει ότι το τέλος αυτό, όπως ίσχυε προ και μετά το 1994, είναι ασυμβίβαστο προς τη Συνθήκη.

35 Κατά πάγια νομολογία, η Επιτροπή οφείλει, με κάθε δικόγραφο που καταθέτει δυνάμει του άρθρου 169 της Συνθήκης, να παραθέτει τις συγκεκριμένες αιτιάσεις επί των οποίων το Δικαστήριο καλείται να αποφανθεί, καθώς και, κατά τρόπο τουλάχιστον συνοπτικό, τα νομικά και πραγματικά στοιχεία επί των οποίων στηρίζει τις αιτιάσεις αυτές (βλ., ιδίως, απόφαση της 31ης Μαρτίου 1992 στην υπόθεση C-52/90, Επιτροπή κατά Δανίας, Συλλογή 1992, σ. I-2187, σκέψη 17). Δεν εκπληρούται η υποχρέωση αυτή αν οι αιτιάσεις της Επιτροπής δεν διατυπώνονται παρά υπό μορφή παραπομπής σε όλους τους λόγους που αναφέρονται στο έγγραφο οχλήσεως και στην αιτιολογημένη γνώμη (απόφαση της 13ης Μαρτίου 1992 στην υπόθεση C-43/90, Επιτροπή κατά Γερμανίας, Συλλογή 1992, σ. I-1909, σκέψεις 7 και 8).

36 Επομένως, η προσφυγή είναι απαράδεκτη, στο μέτρο που αφορά το εφάπαξ πρόσθετο ειδικό τέλος, όπως αυτό ίσχυε προ του 1994.

37 Ακολούθως, πρέπει να υπομνηστεί ότι, κατά πάγια νομολογία, η ασκούμενη δυνάμει του άρθρου 169 της Συνθήκης προσφυγή οριοθετείται από την προβλεπόμενη στην εν λόγω διάταξη προ της ασκήσεως της προσφυγής διαδικασία, με αποτέλεσμα η αιτιολογημένη γνώμη της Επιτροπής και η προσφυγή να πρέπει να στηρίζονται στις ίδιες αιτιάσεις (βλ., ιδίως, απόφαση της 14ης Ιουλίου 1988 στην υπόθεση 298/86, Επιτροπή κατά Βελγίου, Συλλογή 1988, σ. 4343, σκέψη 10).

38 Πάντως, το Δικαστήριο διευκρίνισε ότι η επιταγή αυτή δεν μπορεί να φθάνει μέχρι του σημείου να επιβάλλει σε κάθε περίπτωση πλήρη σύμπτωση μεταξύ των εθνικών διατάξεων που μνημονεύονται στην αιτιολογημένη γνώμη και εκείνων που διαλαμβάνονται στην προσφυγή. Πράγματι, οσάκις μεταξύ των δύο αυτών φάσεων της διαδικασίας επέρχεται νομοθετική μεταβολή, αρκεί το σύστημα που είχε θεσπιστεί με τη νομοθεσία που εβάλλετο κατά την προ της ασκήσεως προσφυγής διαδικασία να διατηρήθηκε, ως προς τα βασικά χαρακτηριστικά του, και με τα νέα μέτρα, τα οποία εξέδωσε το κράτος μέλος μετά τη διατύπωση της αιτιολογημένης γνώμης και κατά των οποίων βάλλει η προσφυγή (απόφαση της 17ης Νοεμβρίου 1992 στην υπόθεση C-105/91, Επιτροπή κατά Ελλάδος, Συλλογή 1992, σ. I-5871, σκέψη 13).

- 39 Για τους παρατιθέμενους από τον γενικό εισαγγελέα λόγους στο σημείο 10 των προτάσεών του, αυτό ακριβώς συμβαίνει με την ελληνική νομοθεσία σχετικά με το εφάπαξ πρόσθετο ειδικό τέλος μετά τις επελθούσες το 1994 τροποποιήσεις. Επομένως, η δεύτερη αιτίαση της Επιτροπής πρέπει να κηρυχθεί παραδεκτή στο μέτρο που αφορά τη νέα μορφή του τέλους αυτού.
- 40 Επί της ουσίας, αρκεί να υπομνηστεί ότι, μετά την έκδοση του νόμου 2187/1994, ο τρόπος υπολογισμού της φορολογητέας αξίας των εισαγομένων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων για τους σκοπούς της επιβολής του εφάπαξ προσθέτου ειδικού τέλους είναι ανάλογος εκείνου που ισχύει για τον ειδικό φόρο καταναλώσεως. Έτσι, συνεπάγεται επίσης, για τους λόγους που παρατίθενται στις σκέψεις 14 έως 29 της παρούσας αποφάσεως, φορολογία των εν λόγω αυτοκινήτων συνεπαγομένη δυσμενή διάκριση.
- 41 Υπό τις συνθήκες αυτές, η δεύτερη αιτίαση της Επιτροπής πρέπει να γίνει δεκτή καθόσον αφορά τον τρόπο υπολογισμού του εφάπαξ προσθέτου ειδικού τέλους επί των εισαγομένων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, όπως αυτός ισχύει μετά το 1994.

Επί της τρίτης αιτιάσεως

- 42 Με την τρίτη αιτιάσή της, η Επιτροπή προσάπτει στην Ελληνική Δημοκρατία ότι αποκλείει, ούτως ή άλλως, τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα από τις ευεργετικές διατάξεις περί των μειωμένων συντελεστών του ειδικού φόρου καταναλώσεως που ισχύουν επί των αυτοκινήτων αντιρρυσπαντικής τεχνολογίας.
- 43 Είναι αδιαμφισβήτητο ότι ένα κράτος μέλος δεν μπορεί να παρέχει, χωρίς να παραβιάζει τον κανόνα περί απαγορεύσεως των διακρίσεων του άρθρου 95 της Συνθήκης, φορολογικά πλεονεκτήματα στα λιγότερο ρυπογόνα αυτοκίνητα, αρνούμενο παράλληλα τα ίδια πλεονεκτήματα σε αυτοκίνητα προελεύσεως άλλων κρατών μελών που ανταποκρίνονται εν τούτοις στα ίδια κριτήρια με τα ισχύοντα για τα τυγχάνοντα των πλεονεκτημάτων εγχώρια αυτοκίνητα.

- 44 Πάντως, η Ελληνική Κυβέρνηση επικαλέστηκε δήλωση καταχωρισθείσα στα πρακτικά συνεδριάσεως του Συμβουλίου των Υπουργών Περιβάλλοντος στις 20 και 21 Δεκεμβρίου 1990, σύμφωνα με την οποία η Επιτροπή αναγνώρισε τα ειδικά προβλήματα ρυπάνσεως που αντιμετωπίζει η Ελληνική Δημοκρατία και έκανε δεκτά τα επίδικα φορολογικά μέτρα που αποσκοπούν στην παροχή κινήτρων για την αγορά καινούργων και λιγότερο ρυπογόνων οχημάτων.
- 45 Συναφώς, πρέπει να υπογραμμιστεί ότι παρόμοια δήλωση δεν είναι ικανή να επηρεάσει το περιεχόμενο διατάξεως της Συνθήκης και η Επιτροπή δεν μπορεί να παράσχει σε ένα κράτος μέλος εγγυήσεις αφορώσες τη συμβατότητα εθνικής φορολογικής νομοθεσίας προς τη Συνθήκη. Πέραν τούτου, με την επίδικη δήλωσή της, η Επιτροπή εξάρτησε ρητώς την έγκριση των επιδικών εθνικών μέτρων από την προϋπόθεση της τηρήσεως των κανόνων της Συνθήκης, ειδικότερα δε από την απαγόρευση οποιασδήποτε δυσμενούς διακρίσεως μεταξύ εγχωρίων και εισαγομένων οχημάτων.
- 46 Η Ελληνική Κυβέρνηση ισχυρίστηκε επίσης ότι η εφαρμογή επί των εισαγομένων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων των μειωμένων συντελεστών του ειδικού φόρου καταναλώσεως απαιτεί τη διενέργεια ατομικού τεχνικού ελέγχου των εν λόγω αυτοκινήτων κατά την εισαγωγή τους και ότι η υλοποίηση του ελέγχου αυτού προσκρούει προς το παρόν σε σοβαρές πρακτικές δυσχέρειες.
- 47 Πάντως, πρέπει να υπογραμμιστεί ότι οι εν λόγω δυσχέρειες, ακόμη και αν υποθεθεί ότι όντως υφίστανται, δεν μπορούν να δικαιολογήσουν την επιβολή εσωτερικών επιβαρύνσεων εισαγουσών δυσμενείς διακρίσεις έναντι των προϊόντων καταγωγής άλλων κρατών μελών, σε αντίθεση προς το άρθρο 95 της Συνθήκης (βλ., συναφώς, προαναφερθείσες αποφάσεις της 12ης Μαΐου 1992, Επιτροπή κατά Ελλάδος, σκέψη 24, και Nunes Tadeu, σκέψη 19).
- 48 Υπό τις συνθήκες αυτές, η τρίτη αιτίαση της Επιτροπής πρέπει να γίνει δεκτή.

- 49 Όπως προκύπτει από το σύνολο των ανωτέρω σκέψεων, η Ελληνική Δημοκρατία, προσδιορίζοντας, για την επιβολή του ειδικού φόρου καταναλώσεως και του εφάπαξ προσθέτου ειδικού τέλους, τη φορολογητέα αξία των εισαγομένων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων με τη μείωση της τιμής των αντιστοιχών καινούργιων αυτοκινήτων κατά 5 % για κάθε έτος χρήσεως των οικείων οχημάτων, χωρίς η ανώτατη μείωση να μπορεί κατ' αρχήν να υπερβαίνει το 20 %, και αποκλείοντας τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα αντιρρυπαντικής τεχνολογίας από το πλεονέκτημα των μειωμένων συντελεστών του ειδικού φόρου καταναλώσεως που ισχύουν για τον εν λόγω τύπο αυτοκινήτων, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 95 της Συνθήκης.

Επί των δικαστικών εξόδων

- 50 Κατά το άρθρο 69, παράγραφος 2, του Κανονισμού Διαδικασίας, το Δικαστήριο μπορεί να κατανείμει τα έξοδα ή να αποφασίσει ότι κάθε διάδικος φέρει τα δικά του έξοδα, εφόσον οι διάδικοι ηττώνται αντίστοιχα επί μιας ή περισσοτέρων αιτιάσεων. Πάντως, επειδή η Ελληνική Δημοκρατία ηττήθηκε ως προς το ουσιώδες των ισχυρισμών της, πρέπει να καταδικαστεί στα δικαστικά έξοδα.

Για τους λόγους αυτούς,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πέμπτο τμήμα)

αποφασίζει:

- 1) Η Ελληνική Δημοκρατία, προσδιορίζοντας, για την επιβολή του ειδικού φόρου καταναλώσεως και του εφάπαξ προσθέτου ειδικού τέλους, τη φορολογητέα αξία των εισαγομένων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων με τη μείωση

της τιμής των αντιστοίχων καινούργιων αυτοκινήτων κατά 5 % για κάθε έτος χρήσεως των οικείων οχημάτων, χωρίς η ανώτατη μείωση να μπορεί κατ' αρχήν να υπερβαίνει το 20 %, και αποκλείοντας τα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα αντιρρυπαντικής τεχνολογίας από το πλεονέκτημα των μειωμένων συντελεστών του ειδικού φόρου καταναλώσεως που ισχύουν για τον εν λόγω τύπο αυτοκινήτων, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 95 της Συνθήκης.

2) Απορρίπτει την προσφυγή κατά τα λοιπά.

3) Καταδικάζει την Ελληνική Δημοκρατία στα δικαστικά έξοδα.

Gulmann

Wathelet

Moitinho de Almeida

Edward

Puissochet

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Λουξεμβούργο, στις 23 Οκτωβρίου 1997.

Ο Γραμματέας

Ο Πρόεδρος του πέμπτου τμήματος

R. Grass

C. Gulmann