

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (τέταρτο τμήμα)  
της 20ής Σεπτεμβρίου 2007\*

Στην υπόθεση C-74/06,

με αντικείμενο προσφυγή λόγω παραβάσεως δυνάμει του άρθρου 226 ΕΚ, η οποία ασκήθηκε στις 8 Φεβρουαρίου 2006,

**Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων**, εκπροσωπούμενη από τον Δ. Τριανταφύλλου, με τόπο επιδόσεων στο Λουξεμβούργο,

προσφεύγουσα,

κατά

**Ελληνικής Δημοκρατίας**, εκπροσωπούμενης από τους Π. Μυλωνόπουλο και Κ. Μπόσκοβιτς, με τόπο επιδόσεων στο Λουξεμβούργο,

καθής,

\* Γλώσσα διαδικασίας: η ελληνική.

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (τέταρτο τμήμα),

συγκείμενο από τους Κ. Lenaerts (εισηγητή), πρόεδρο τμήματος, E. Juhász, Γ. Αρέστη, J. Malenovský και T. von Danwitz, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: P. Mengozzi

γραμματέας: L. Hewlett, κύρια υπάλληλος διοικήσεως,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 18ης Απριλίου 2007,

κατόπιν της αποφάσεως που έλαβε, αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα, να εκδικάσει την υπόθεση χωρίς ανάπτυξη προτάσεων,

εκδίδει την ακόλουθη

### Απόφαση

- Με την προσφυγή της, η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων ζητεί από το Δικαστήριο να αναγνωρίσει ότι η Ελληνική Δημοκρατία, εφαρμόζοντας για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων που εισάγονται στην Ελλάδα από άλλο κράτος μέλος ένα και μόνον κριτήριο απομείωσης, το οποίο βασίζεται αποκλειστικά στην παλαιότητα του αυτοκινήτου, και επιτρέποντας απομείωση 7% για αυτοκίνητα έξι μηνών έως ενός έτους ή 14% για αυτοκίνητα ενός έτους, με συνέπεια ο οφειλόμενος φόρος να υπερβαίνει, έστω και σε ορισμένες περιπτώσεις, το ποσό του εναπομένοντος φόρου που είναι ενσωματωμένος στην αξία των ταξινομημένων στο κράτος αυτό ομοειδών

μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, ενώ η βάση υπολογισμού της απομείωσης δεν γίνεται γνωστή στο κοινό και η εξέταση των αυτοκινήτων από εμπειρογνώμονες υπόκειται στην καταβολή παραβόλου 300 ευρώ, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 90 ΕΚ.

### Το εθνικό νομικό πλαίσιο

- 2 Το άρθρο 126, παράγραφος 1, στοιχείο α', του νόμου 2960/2001, περί εθνικού τελωνειακού κώδικα (ΦΕΚ Α' 265), όπως τροποποιήθηκε με τον νόμο 3156/2003 (ΦΕΚ Α' 157, στο εξής: νόμος 2960/2001), καθορίζει τη φορολογητέα αξία όσον αφορά το τέλος ταξινόμησης των εισαγόμενων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, ως εξής:

«[...]

Για τα μεταχειρισμένα επιβατικά αυτοκίνητα λαμβάνεται υπόψη η [...] τιμή χονδρικής πώλησης του αντίστοιχου επιβατικού αυτοκινήτου κατά τον χρόνο κυκλοφορίας του στη διεθνή αγορά, αφού αυτή μειωθεί λόγω φθοράς από τη συνήθη χρήση ή άλλη αιτία με βάση τα παρακάτω ποσοστά μείωσης:

Πάνω από 6 και μέχρι 12 μήνες από την ημερομηνία της πρώτης θέσης σε κυκλοφορία και με την προϋπόθεση ότι έχει διανύσει περισσότερα από 6 000 χιλιόμετρα, μείωση της αξίας σε ποσοστό 7 %.

Από 1 μέχρι και 2 έτη	14 %
Πάνω από 2 μέχρι και 3 έτη	21 %
Πάνω από 3 μέχρι και 4 έτη	28 %

Πάνω από 4 μέχρι και 5 έτη	34 %
Πάνω από 5 μέχρι και 6 έτη	40 %
Πάνω από 6 μέχρι και 7 έτη	46 %
Πάνω από 7 μέχρι και 8 έτη	52 %
Πάνω από 8 μέχρι και 9 έτη	57 %
Πάνω από 9 μέχρι και 10 έτη	62 %
Πάνω από 10 μέχρι και 11 έτη	67 %
Πάνω από 11 μέχρι και 12 έτη	70 %
Πάνω από 12 μέχρι και 13 έτη	73 %
Πάνω από 13 μέχρι και 14 έτη	76 %
Πάνω από 14 μέχρι και 15 έτη	79 %
Πάνω από 15 μέχρι και 16 έτη	80 %.»

- 3 Το άρθρο 126, παράγραφος 5, του νόμου 2960/2001 ορίζει ότι, σε περίπτωση που ο κάτοχος μεταχειρισμένου επιβατικού αυτοκινήτου δεν αποδέχεται το ποσό του τέλους ταξινόμησης που προσδιορίζεται με βάση την κλίμακα απομείωσης του άρθρου αυτού, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται από επιτροπή εμπειρογνομόνων, η οποία ενεργεί ως επιτροπή ενστάσεων, οπότε το καταβλητέο τέλος ταξινόμησης ισούται με το ποσό εναπομένοντος φόρου που είναι ενσωματωμένος στην αξία αυτοκινήτου της αυτής μάρκας, μοντέλου και τρόπου κινήσεως ή, ελλείψει αυτών, στην αξία αυτοκινήτου ομοειδούς ή παρεμφερούς, το οποίο έχει τεθεί σε κυκλοφορία στην Ελλάδα κατά το ίδιο έτος που το αυτοκίνητο τέθηκε σε κυκλοφορία εντός άλλου κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Οι επιτροπές ενστάσεων, οι οποίες εξετάζουν την πραγματική κατάσταση του αυτοκινήτου, συγκροτούνται στην έδρα των τελωνειακών περιφερειών και αποτελούνται από εκπρόσωπο της τελωνειακής περιφέρειας, εκπρόσωπο του Υπουργείου Μεταφορών και Επικοινωνιών και τον κύριο του αυτοκινήτου ή τον εξουσιοδοτημένο εκπρόσωπό του. Για να εξεταστεί το αυτοκίνητο από την εν λόγω επιτροπή, ο ενδιαφερόμενος πρέπει να υποβάλει αίτηση και να καταβάλει παράβολο το οποίο έχει οριστεί στα 300 ευρώ.
- 4 Με την απόφαση Φ.112/50 του Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, της 27ης Ιανουαρίου 2004 (ΦΕΚ Β' 207), καθορίζονται τα στοιχεία βάσει των οποίων οι επιτροπές ενστάσεων του άρθρου 126, παράγραφος 5, του νόμου 2960/2001

εκτιμούν την πραγματική κατάσταση των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων. Κατά το άρθρο 2, στοιχεία β' και γ', της αποφάσεως αυτής, η επιτροπή ενστάσεων:

- «β) αναλύει τη μηχανική κατάσταση του αυτοκινήτου με τον έλεγχο του αμαξώματος, του κινητήρα, της μπαταρίας, του ηλεκτρικού συστήματος, της κατάστασης των ελαστικών και αξιολογεί την αντίστοιχη λειτουργία τους, ενώ σε ό,τι αφορά την εξωτερική εμφάνιση του αυτοκινήτου πρέπει να ελέγχει τον τύπο και την κατάσταση της βαφής.
- γ) ελέγχει την γενική κατάσταση του αυτοκινήτου από άποψη χρησιμοποίησης και συντήρησής του, την ποιότητα της ταπετσαρίας και γενικά του εσωτερικού της καμπίνας, τον αριθμό των χιλιομέτρων που αναφέρεται στον μετρητή, την κατάσταση των ζωνών ασφαλείας και την ποιότητα των εγκατεστημένων στο εν λόγω αυτοκίνητο αξεσουάρ και ειδικότερα του συστήματος κλιματισμού, του ραδιοφώνου, του υπολογιστή, των ζαντών από ελαφρά κράματα, των αερόσακκων, του αντικλεπτικού συναγερμού, της ανοιγόμενης οροφής, των αυτομάτων ταχυτήτων, των συστημάτων πέδησης ABS, EBV, του τύπου μετάδοσης ισχύος EDS, ASR, ESP και άλλων αξεσουάρ τα οποία είναι σημαντικά για τον καθορισμό της εμπορικής αξίας του συγκεκριμένου αυτοκινήτου.»

## **Η προ της ασκήσεως της προσφυγής διαδικασία**

- 5 Με την απόφαση της 23ης Οκτωβρίου 1997, C-375/95, Επιτροπή κατά Ελλάδας (Συλλογή 1997, σ. I-5981), το Δικαστήριο αναγνώρισε ότι η Ελληνική Δημοκρατία, προσδιορίζοντας, στο πλαίσιο της επιβολής του ειδικού φόρου καταναλώσεως και του εφάπαξ προσθέτου ειδικού τέλους, τη φορολογητέα αξία βάσει της μειώσεως της τιμής πωλήσεως των αντιστοιχών καινούργιων αυτοκινήτων κατά 5 % για κάθε χρόνο χρήσεως και μέχρι 20 %, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 95 της Συνθήκης ΕΚ (νυν, κατόπιν τροποποίησης, άρθρο 90 ΕΚ).

- 6 Προς συμμόρφωση με την απόφαση αυτή, η Ελληνική Δημοκρατία μεταρρύθμισε το 2001 και το 2003 το σύστημα φορολογίας των εισαγόμενων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, αντικαθιστώντας τον ειδικό φόρο καταναλώσεως και το εφάπαξ πρόσθετο ειδικό τέλος με το τέλος ταξινόμησης και αναθεωρώντας τον τρόπο υπολογισμού της φορολογητέας αξίας των αυτοκινήτων αυτών. Το 2003 συστάθηκαν επιτροπές ενστάσεων για τις αμφισβητήσεις κατά την εφαρμογή της νομοθεσίας αυτής.
- 7 Ωστόσο, η Επιτροπή έκρινε ότι η εφαρμοστέα μετά την τροποποίηση της ελληνικής νομοθεσίας κλίμακα επιβολής φόρου στηρίζεται σε ένα και μόνον κριτήριο απομείωσης της αξίας του αυτοκινήτου (ήτοι, στη διάρκεια της χρήσεως κατά τον χρόνο επιβολής του φόρου), το οποίο δεν αποδίδει την πραγματική απομείωση της αξίας του αυτοκινήτου με την ακρίβεια που απαιτείται ώστε να αποκλειστεί ο κίνδυνος επιβολής, στα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα, υψηλότερου φόρου από το ποσό του εναπομένουτος φόρου που είναι ενσωματωμένος στην αξία των ταξινομημένων στην Ελλάδα ομοειδών μεταχειρισμένων αυτοκινήτων. Κατά την Επιτροπή, η εν λόγω κλίμακα, η οποία συνεπάγεται, σε ορισμένες έστω περιπτώσεις, την επιβολή υψηλότερου φόρου επί των εισαγόμενων αυτοκινήτων, είναι αντίθετη στο άρθρο 90 ΕΚ.
- 8 Στις 24 Απριλίου 2004, η Επιτροπή απέστειλε στην Ελληνική Δημοκρατία έγγραφο οχλήσεως, με το οποίο επέκρινε την εν λόγω νομοθεσία, και, κατόπιν, στις 9 Ιουλίου 2004, συμπληρωματικό έγγραφο οχλήσεως, με το οποίο έλαβε υπόψη τη σύσταση των επιτροπών ενστάσεων. Μετά την απάντηση του κράτους μέλους αυτού, η Επιτροπή απέστειλε, στις 13 Ιουλίου 2005, αιτιολογημένη γνώμη. Θεωρώντας ότι η απάντηση της Ελληνικής Δημοκρατίας στην αιτιολογημένη γνώμη δεν είναι ικανοποιητική, η Επιτροπή αποφάσισε να ασκήσει την υπό κρίση προσφυγή.

## **Επί της προσφυγής**

### *Επιχειρήματα των διαδίκων*

- 9 Κατά την Επιτροπή, η Ελληνική Δημοκρατία, εφαρμόζοντας για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των εισαγόμενων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων ένα και

μόνον κριτήριο απομείωσης, το οποίο βασίζεται αποκλειστικά στην παλαιότητα, παραβιάζει τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 90 ΕΚ. Με το σύστημα αυτό δεν διασφαλίζεται, σε κάθε περίπτωση, ότι στα εισαγόμενα προϊόντα δεν θα επιβληθεί υψηλότερος φόρος απ' ό,τι στα εγχώρια.

- 10 Μολονότι η κλίμακα απομείωσης που προβλέπει η ελληνική νομοθεσία, όπως τροποποιήθηκε το 2003, προσεγγίζει περισσότερο την πραγματική αξία των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, δεν μπορεί, εντούτοις, να θεωρηθεί ότι διασφαλίζει τον αναγκαίο βαθμό ακρίβειας. Συγκεκριμένα, σχεδόν σε κάθε περίπτωση, ο προβλεπόμενος συντελεστής απομείωσης 7 % για τα αυτοκίνητα έξι μηνών έως ενός έτους ή 14 % για αυτοκίνητα ενός έτους δεν αποδίδει την πραγματική απώλεια της αξίας του αυτοκινήτου. Η κλίμακα αυτή θα έπρεπε να προβλέπει ταχύτερη απομείωση και να καλύπτει όλα τα αυτοκίνητα. Ωστόσο, από την επίμαχη νομοθεσία δεν προκύπτει ότι, πέραν της παλαιότητας, λαμβάνονται υπόψη και άλλα στοιχεία, όπως αυτά που συνάγονται από τη νομολογία του Δικαστηρίου.
- 11 Επιπλέον, η ελληνική νομοθεσία δεν είναι συμβατή με τη νομολογία του Δικαστηρίου, κατά την οποία, όταν ένα κράτος μέλος εφαρμόζει στα εισαγόμενα από άλλα κράτη μέλη μεταχειρισμένα αυτοκίνητα σύστημα φορολογίας στο οποίο η πραγματική απομείωση της αξίας των αυτοκινήτων προσδιορίζεται γενικά και αφηρημένα βάσει κριτηρίων που καθορίζει το εθνικό δίκαιο, το άρθρο 90, πρώτο εδάφιο, ΕΚ επιβάλλει να διαρρυθμίζεται το σύστημα αυτό κατά τρόπον ώστε να αποκλείει τη δημιουργία οποιασδήποτε δυσμενούς διακρίσεως, μέσα στα όρια των προσεγγίσεων που εύλογο είναι να γίνονται σε κάθε τέτοιο σύστημα.
- 12 Αφενός, από τη νομολογία αυτή προκύπτει ότι η δημοσιοποίηση των κριτηρίων του αντικειμενικού τρόπου υπολογισμού της απομείωσης της αξίας των αυτοκινήτων είναι απαραίτητη ώστε το συγκεκριμένο σύστημα φορολογίας να καταστεί διαφανέστερο. Η Ελληνική Κυβέρνηση, όμως, αρνήθηκε ρητώς να γνωστοποιήσει στην Ελληνική Ένωση Εμπόρων και Εισαγωγέων Αυτοκινήτων οποιοδήποτε στοιχείο σχετικό με τις ισχύουσες φορολογητέες αξίες. Δεν θα αρκούσε, συναφώς, η γνωστοποίηση των σχετικών με την παλαιότητα γενικών κριτηρίων, αλλά θα έπρεπε να δημοσιοποιηθούν οι πίνακες των αντικειμενικών αξιών που έχουν

καταρτιστεί βάσει των γενικών αυτών κριτηρίων. Η έλλειψη δημοσιότητας ενέχει, πράγματι, τον κίνδυνο οι αρχές να προσδιορίζουν αυθαίρετα τη φορολογητέα αξία. Η Επιτροπή θεωρεί, εξάλλου, ότι, όπως για τα ακίνητα νομοθετούνται αντικειμενικές αξίες, αντίστοιχο σύστημα θα έπρεπε να θεσπιστεί και για τα αυτοκίνητα. Επικαλείται, συναφώς, τις τιμές που δημοσιεύονται στα περιοδικά των λεσχών αυτοκινήτου προς απόδειξη του ότι είναι δυνατή η κατάρτιση πινάκων με ενδεικτικές αξίες μεταχειρισμένων αυτοκινήτων.

- 13 Η Επιτροπή προσθέτει ότι ουδέποτε ζήτησε τη γνωστοποίηση των τιμών συγκεκριμένου διανομέα και, επομένως, αλυσιτελώς προβάλλεται τόσο το επαγγελματικό και υπηρεσιακό απόρρητο που καλύπτει τις τιμές πωλήσεων όσο και η θεωρητική δυνατότητα κάθε ιδιώτη να ζητήσει από τις αρμόδιες αρχές να του γνωστοποιήσουν τις τιμές αυτές.
- 14 Αφετέρου, η Επιτροπή, καίτοι θεωρεί θετική τη σύσταση επιτροπών ενστάσεων, προβάλλει, πρώτον, ότι, εφόσον παραμένει αμετάβλητος ο τρόπος υπολογισμού της φορολογητέας αξίας, βάσει κλίμακας στηριζόμενης σε ένα και μόνον κριτήριο, η διαδικασία ενώπιον τέτοιων επιτροπών δεν καλύπτει τις ελλείψεις του συγκεκριμένου τρόπου υπολογισμού ούτε συμβάλλει στη συμμόρφωση προς την υποχρέωση ο φόρος που θα επιβληθεί να μην υπερβαίνει, ούτε καν σε ορισμένες περιπτώσεις, το ποσό του εναπομένοντος φόρου που είναι ενσωματωμένος στην αξία των ταξινομημένων στην Ελλάδα ομοειδών μεταχειρισμένων αυτοκινήτων. Η προσφυγή στην επιτροπή ενστάσεων πρέπει, πάντως, να ασκείται μόνον όταν είναι απαραίτητη η κατ' εξαίρεση διόρθωση επουσιωδών σφαλμάτων κατά την εφαρμογή ενός ορθά σχεδιασμένου συστήματος και όχι να χρησιμεύει ως υποκατάστατο ενός ανεπαρκούς συστήματος. Δεύτερον, η υποχρέωση καταβολής παραβόλου 300 ευρώ ενδέχεται να αποτρέψει τους πολίτες από το να προσφεύγουν στη διαδικασία της ενστάσεως. Επομένως, λόγω της ελλείψεως διαφάνειας και λόγω του παραβόλου που πρέπει να καταβληθεί για την υποβολή ενστάσεως, η διαδικασία αυτή παραμένει στην πράξη αλυσιτελής και ασύμφορη, πράγμα που άλλωστε αποδεικνύεται από τον μικρό αριθμό των υποβληθεισών ενστάσεων.
- 15 Η Ελληνική Δημοκρατία αμφισβητεί ότι το ελληνικό σύστημα φορολογίας των εισαγόμενων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων παραβιάζει το άρθρο 90 ΕΚ.



- 16 Πρώτον, το σύστημα ενσωματώνει στην πράξη τα περισσότερα από τα κριτήρια που επιβάλλει η νομολογία. Συγκεκριμένα, κατά τον προσδιορισμό της παλαιότητας και, συνεπώς, της απομείωσης της αξίας του αυτοκινήτου, βάσει της οποίας καθορίζεται η φορολογητέα αξία του, λαμβάνεται υπόψη, αφενός, η φθορά από τη συνήθη χρήση ή από άλλη αιτία, καθώς και, για τα αυτοκίνητα έξι μηνών έως ενός έτους, ο αριθμός των διανυθέντων χιλιομέτρων, και, αφετέρου, ο τύπος του αυτοκινήτου διότι η χονδρική τιμή πώλησεως που χρησιμοποιείται ως βάση υπολογισμού καθορίζεται βάσει των τιμοκαταλόγων που υποβάλλουν οι επίσημοι διανομείς αυτοκινήτων στις τελωνειακές αρχές και οι οποίοι διαμορφώνονται με βάση τον κυβισμό και το μοντέλο.
- 17 Κατά την Ελληνική Δημοκρατία, η Επιτροπή απαιτεί να λαμβάνονται υπόψη περισσότερα κριτήρια χωρίς να προβαίνει σε περαιτέρω διευκρινίσεις ως προς τον πρόσφορο συνδυασμό τους και χωρίς να λαμβάνει υπόψη ότι κανένα νομοθετικά καθοριζόμενο κριτήριο δεν μπορεί να αποδώσει με απόλυτη ακρίβεια την πραγματική απομείωση της αξίας ενός αυτοκινήτου. Εξάλλου, η απαίτηση αυτή μπορεί να οδηγήσει στην εφαρμογή πολύπλοκων συστημάτων υπολογισμού που θα δυσχεραίνουν την εισαγωγή μεταχειρισμένων αυτοκινήτων.
- 18 Η Ελληνική Δημοκρατία υποστηρίζει, ακόμη, ότι το ισχύον σύστημα ευνοεί τις εισαγωγές μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, οι οποίες τριπλασιάστηκαν μεταξύ 2002 και 2005, πράγμα που αποδεικνύει ότι το εν λόγω σύστημα αποδίδει αντικειμενικά την πραγματική απομείωση της αξίας των εν λόγω αυτοκινήτων.
- 19 Δεύτερον, όσον αφορά την προβαλλόμενη έλλειψη δημοσιότητας των κριτηρίων βάσει των οποίων καθορίζεται η φορολογητέα αξία, η Ελληνική Δημοκρατία υποστηρίζει, κατ' αρχάς, ότι τα στοιχεία που αναγράφονται στα τελωνειακά έγγραφα καλύπτονται από το υπηρεσιακό απόρρητο, η δε κοινοποίηση σε τρίτους των καταλόγων με τις τιμές χονδρικής που υποβάλλουν οι διανομείς απαγορεύεται τόσο από το υπηρεσιακό όσο και από το επαγγελματικό απόρρητο. Επιπλέον, τόσο τα κριτήρια απομείωσης της αξίας των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων όσο και τα στοιχεία βάσει των οποίων οι επιτροπές ενστάσεων αποτιμούν την πραγματική κατάστασή τους είναι πλήρως δημοσιοποιημένα και στη διάθεση του κοινού. Επομένως, πριν τον εκτελωνισμό ενός εισαγόμενου αυτοκινήτου, ο ιδιοκτήτης του μπορεί, απευθυνόμενος στο Υπουργείο Οικονομικών, να πληροφορηθεί όλα τα στοιχεία που λαμβάνονται υπόψη κατά τον προσδιορισμό της αξίας του αυτοκινήτου αυτού.

- 20 Άλλωστε, οι τιμές λιανικής που δημοσιεύονται στα περιοδικά είναι ενδεικτικές και δεν αποτελούν βέβαιη και σταθερή βάση υπολογισμού. Μπορούν, ωστόσο, να ληφθούν υπόψη από την επιτροπή ενστάσεων, στην περίπτωση που ο ιδιοκτήτης του αυτοκινήτου διαπιστώσει σημαντική απόκλιση μεταξύ των τιμών αυτών και της φορολογητέας αξίας που προσδιορίστηκε κατά τον εκτελωνισμό.
- 21 Η Ελληνική Δημοκρατία αμφισβητεί τη λυσιτέλεια της προτάσεως της Επιτροπής να δημοσιεύονται πίνακες αξιών, όπως γίνεται με τις αντικειμενικές αξίες των ακινήτων. Στην περίπτωση των ακινήτων, οι αξίες αυτές δεν αποδίδουν τις μέσες αγοραίες τιμές, αλλά τις νομοθετικά καθορισμένες που έχουν προσδιοριστεί βάσει των εκτιμήσεων των αρμόδιων φορολογικών αρχών. Η Επιτροπή ζητεί, έτσι, από το εν λόγω κράτος μέλος τη δημοσιοποίηση του μέσου όρου των αγοραίων τιμών που έχουν καθορίσει οι έμποροι λιανικής, ενώ το ελληνικό σύστημα στηρίζεται στις τιμές χονδρικής.
- 22 Τρίτον, σχετικά με τη δυνατότητα αμφισβητήσεως της εφαρμογής του αντικειμενικού τρόπου υπολογισμού ενώπιον των επιτροπών ενστάσεων, η Ελληνική Δημοκρατία προβάλλει ότι η θέσπιση των επιτροπών αυτών, σε συνδυασμό με την εφαρμογή αντικειμενικής κλίμακας απομείωσης, αποσκοπεί στο να αποφεύγεται πάντοτε η επιβολή τέλους ταξινόμησης κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 90 ΕΚ. Επομένως, η ελληνική νομοθεσία είναι συμβατή με τη νομολογία κατά την οποία η δυνατότητα να αμφισβητήσει ο κύριος του εισαγόμενου αυτοκινήτου την εφαρμογή της αντικειμενικής κλίμακας όσον αφορά το αυτοκίνητό του, αποδεικνύοντας ότι οδηγεί στην επιβολή υψηλότερου φόρου σε σχέση με το ποσό του εναπομένουτος φόρου που είναι ενσωματωμένος στην αξία των ταξινομημένων στη χώρα ομοειδών μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, αποτρέπει τις δυσμενείς διακρίσεις κατά την εφαρμογή συστήματος φορολογίας στηριζόμενου σε τέτοια κλίμακα. Εξάλλου, η θέσπιση των επιτροπών ενστάσεων ανταποκρίνεται στις επιταγές της προτάσεως οδηγίας της Επιτροπής σχετικά με τη φορολογία των επιβατικών αυτοκινήτων [COM(2005) 261 τελικό], ιδίως δε στις προϋποθέσεις του άρθρου 10, παράγραφος 3, της εν λόγω προτάσεως οδηγίας σχετικά με τις κλίμακες αξιών.

- 23 Τέλος, το παράβολο των 300 ευρώ, το οποίο επιβάλλει η δημόσια αρχή για τη διενέργεια πραγματογνωμοσύνης σε αυτοκίνητο από την επιτροπή ενστάσεων, δεν αποθαρρύνει τους ιδιώτες από το να προσφύγουν στην επιτροπή ενστάσεων και να υποστηρίξουν το αίτημά τους για αυξημένη απομείωση της αξίας του οχήματός τους, εφόσον έχουν πράγματι λόγους να πιστεύουν ότι οι τελωνειακές αρχές υπερτίμησαν το όχημα. Ο μικρός αριθμός υποθέσεων που έχει εξετάσει η επιτροπή ενστάσεων δείχνει ότι η ελληνική νομοθεσία καθιστά δυνατή την επίτευξη των σκοπών της νομολογίας του Δικαστηρίου.

### *Εκτίμηση του Δικαστηρίου*

- 24 Στον τομέα της φορολογίας των εισαγόμενων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι το άρθρο 90 ΕΚ σκοπεί στη διασφάλιση απόλυτης ουδετερότητας των εσωτερικών φόρων όσον αφορά τον ανταγωνισμό μεταξύ των προϊόντων που ήδη βρίσκονται στην εγχώρια αγορά και των εισαγόμενων (βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις της 29ης Απριλίου 2004, C-387/01, Weigel, Συλλογή 2004, σ. I-4981, σκέψη 66, της 5ης Οκτωβρίου 2006, C-290/05 και C-333/05, Nádásdi και Németh, Συλλογή 2006, σ. I-10115, σκέψη 46, καθώς και της 18ης Ιανουαρίου 2007, C-313/05, Brzeziński, Συλλογή 2007, σ. I-513, σκέψη 28).
- 25 Αποτελεί πάγια νομολογία ότι συντρέχει παράβαση του άρθρου 90, πρώτο εδάφιο, ΕΚ οσάκις ο φόρος που επιβάλλεται στο εισαγόμενο προϊόν και αυτός που πλήττει το ομοειδές εγχώριο υπολογίζονται κατά διαφορετικό τρόπο και σύμφωνα με διαφορετικές μεθόδους, καταλήγοντας, έστω σε ορισμένες μόνον περιπτώσεις, σε μεγαλύτερη επιβάρυνση του εισαγόμενου προϊόντος (βλ., μεταξύ άλλων, προπαρατεθείσα απόφαση Επιτροπή κατά Ελλάδας, σκέψη 20, και την εκεί παρατιθέμενη νομολογία, καθώς και αποφάσεις της 22ας Φεβρουαρίου 2001, C-393/98, Gomes Valente, Συλλογή 2001, σ. I-1327, σκέψη 21, και της 19ης Σεπτεμβρίου 2002, C-101/00, Tulliasiamies και Siilin, Συλλογή 2002, σ. I-7487, σκέψη 53).

- 26 Το Δικαστήριο έχει κρίνει, έτσι, ότι η εκ μέρους κράτους μέλους είσπραξη φόρου επί μεταχειρισμένων αυτοκινήτων προελεύσεως άλλου κράτους μέλους αντιβαίνει προς το άρθρο 90 ΕΚ όταν το ποσό του φόρου, υπολογιζόμενο χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η πραγματική απομείωση της αξίας του αυτοκινήτου, υπερβαίνει το ποσό του εναπομένουτος φόρου που παραμένει ενσωματωμένο στην αξία των ήδη ταξινομημένων στη χώρα ομοειδών μεταχειρισμένων αυτοκινήτων (απόφαση της 9ης Μαρτίου 1995, C-345/93, Nunes Tadeu, Συλλογή 1995, σ. I-479, σκέψη 20, και προπαρατεθείσα απόφαση Gomes Valente, σκέψη 23).
- 27 Για την εφαρμογή του άρθρου 90 ΕΚ και, ειδικότερα, χάριν συγκρίσεως μεταξύ του συστήματος φορολογίας των εισαγόμενων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων και εκείνου των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων που αγοράζονται επιτοπίως, τα οποία αποτελούν ομοειδή ή ανταγωνιστικά προϊόντα, πρέπει να λαμβάνεται υπόψη όχι μόνον ο συντελεστής του εσωτερικού φόρου που επιβάλλεται άμεσα ή έμμεσα στα εγχώρια και στα εισαγόμενα προϊόντα, αλλά και η βάση επιβολής καθώς και ο τρόπος εισπράξεώς του (βλ. αποφάσεις της 22ας Μαρτίου 1977, 74/76, Iannelli & Volpi, Συλλογή τόμος 1977, σ. 143, σκέψη 21, της 11ης Δεκεμβρίου 1990, C-47/88, Επιτροπή κατά Δανίας, Συλλογή 1990, σ. I-4509, σκέψη 18, καθώς και προπαρατεθείσα απόφαση Nunes Tadeu, σκέψη 12).
- 28 Ειδικότερα, ο φόρος που το κράτος μέλος επιβάλλει στα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα δεν πρέπει να υπολογίζεται βάσει αξίας υψηλότερης από την πραγματική αξία του αυτοκινήτου, με συνέπεια τη βαρύτερη φορολόγηση των εισαγόμενων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων σε σχέση με τα ομοειδή μεταχειρισμένα που είναι διαθέσιμα στην εγχώρια αγορά (βλ., υπ' αυτή την έννοια, προπαρατεθείσα απόφαση Επιτροπή κατά Δανίας, σκέψη 22). Η αξία του εισαγόμενου μεταχειρισμένου αυτοκινήτου, την οποία λαμβάνει υπόψη της η διοίκηση ως βάση επιβολής του φόρου, πρέπει να αντιστοιχεί στην αξία ενός ταξινομημένου στη χώρα ομοειδούς αυτοκινήτου. (βλ., μεταξύ άλλων, προπαρατεθείσα απόφαση Weigel, σκέψη 71).
- 29 Το Δικαστήριο έχει κρίνει, συναφώς, ότι το να ληφθεί υπόψη η πραγματική απομείωση της αξίας των αυτοκινήτων δεν προϋποθέτει οπωσδήποτε εκτίμηση ή πραγματογνωμοσύνη για κάθε αυτοκίνητο. Συγκεκριμένα, ένα κράτος μέλος, για να αποφύγει τις εγγενείς σε ένα τέτοιο σύστημα δυσχέρειες, μπορεί να προσδιορίζει, μέσω αντικειμενικών κλιμάκων, οριζομένων με νομοθετική, κανονιστική ή διοικητική διάταξη και υπολογιζομένων βάσει κριτηρίων όπως η παλαιότητα, τα

διανυθέντα χιλιόμετρα, η γενική κατάσταση, ο τρόπος κινήσεως, το σήμα ή ο τύπος του αυτοκινήτου, μια αξία των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων που, κατά τεκμήριο, θα βρίσκεται πολύ κοντά στην πραγματική (προπαρατεθείσες αποφάσεις Gomes Valente, σκέψη 24, και Weigel, σκέψη 73).

- 30 Κατά την κατάρτιση τέτοιων κλιμάκων πρέπει, σε κάθε περίπτωση, να λαμβάνεται υπόψη ότι η ετήσια μείωση της αξίας των αυτοκινήτων είναι συνήθως αισθητά ανώτερη του 5 % και ότι η απομείωση αυτή δεν είναι γραμμική, ιδίως κατά τα πρώτα έτη κατά τα οποία είναι πολύ μεγαλύτερη απ' ό,τι στη συνέχεια. Εξάλλου, η απομείωση της αξίας του αυτοκινήτου αρχίζει από την αγορά του ή την έναρξη της χρήσεώς του (βλ., υπ' αυτή την έννοια, προπαρατεθείσες αποφάσεις Επιτροπή κατά Ελλάδας, σκέψη 22, και Tulliasiamies και Siilin, σκέψη 78).
- 31 Αποτελεί πάγια νομολογία ότι ένα σύστημα φορολογίας εισαγόμενων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, στο πλαίσιο του οποίου η πραγματική απομείωση της αξίας των αυτοκινήτων εκτιμάται βάσει γενικών κριτηρίων, για να είναι συμβατό με το άρθρο 90 ΕΚ, πρέπει να είναι διαρρυθμισμένο κατά τρόπον ώστε ν' αποκλείει τη δημιουργία οποιασδήποτε διακρίσεως, μέσα στα όρια των προσεγγίσεων που εύλογο είναι να γίνονται σε κάθε τέτοιο σύστημα (προπαρατεθείσα απόφαση Gomes Valente, σκέψη 26· βλ. επίσης, υπ' αυτή την έννοια, προπαρατεθείσες αποφάσεις Επιτροπή κατά Ελλάδας, σκέψη 29, και Brzeziński, σκέψη 40).
- 32 Εν προκειμένω, πρέπει να επισημανθεί, καταρχάς, ότι το ελληνικό σύστημα επιβολής τέλους ταξινομήσεως στα εισαγόμενα αυτοκίνητα στηρίζεται στη χονδρική τιμή πωλήσεως αυτοκινήτου αντίστοιχου προς το εξεταζόμενο, η οποία ίσχυε όταν αυτό διατέθηκε στη διεθνή αγορά. Για να ληφθεί υπόψη η φθορά που προκαλείται από τη συνήθη χρήση ή από οποιαδήποτε άλλη αιτία, η τιμή αυτή μειώνεται δια της εφαρμογής ενός συντελεστή απομείωσης, ο οποίος διαφέρει ανάλογα με την παλαιότητα του αυτοκινήτου. Τα διανυθέντα χιλιόμετρα δεν λαμβάνονται υπόψη όσον αφορά τα αυτοκίνητα έξι μηνών έως ενός έτους, κατά το μέτρο που ο συντελεστής απομείωσης 7 % εφαρμόζεται μόνο σε αυτά που έχουν διανύσει περισσότερα από 6 000 χιλιόμετρα.

- 33 Όσον αφορά, πρώτον, τη βάση υπολογισμού της φορολογητέας αξίας, επισημαίνεται ότι, αν και οι αρχές ενός κράτους μέλους μπορούν, όπως προβάλλει η Επιτροπή, να αναφέρονται σε ευρετήριο στο οποίο εμφανίζονται οι μέσες τιμές των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων στην εγχώρια αγορά ή σε κατάλογο των μέσων τρεχουσών τιμών που χρησιμοποιούνται ως σημείο αναφοράς για τον κλάδο (προπαρατεθείσες αποφάσεις *Gomes Valente*, σκέψη 25, και *Weigel*, σκέψη 74), εντούτοις δεν μπορεί να προσαφθεί στην Ελληνική Δημοκρατία ότι χρησιμοποιεί ως βάση υπολογισμού την τιμή χονδρικής του αντίστοιχου αυτοκινήτου, η οποία ίσχυε όταν το εισαγόμενο αυτοκίνητο διατέθηκε στη διεθνή αγορά.
- 34 Συγκεκριμένα, το Δικαστήριο έκρινε, κατά την εξέταση του συμβατού μιας εθνικής ρυθμίσεως με το άρθρο 90 ΕΚ, ότι η εν λόγω ρύθμιση μπορεί να βασίζεται, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας ενός εισαγόμενου μεταχειρισμένου αυτοκινήτου, στην αξία του καινούργιου αυτοκινήτου, εφόσον η σύγκριση βάσει της οποίας υπολογίζεται ο φόρος γίνεται προς ομοειδές αυτοκίνητο, πράγμα που συνεπάγεται ότι πρέπει να λαμβάνεται υπόψη το μοντέλο, ο τύπος και άλλα χαρακτηριστικά όπως ο τρόπος κινήσεως ή ο εξοπλισμός (βλ., υπ' αυτή την έννοια, προπαρατεθείσα απόφαση *Tulliasiamies και Siilin*, σκέψεις 73 έως 76).
- 35 Δεν αμφισβητείται ότι οι τιμές χονδρικής των αυτοκινήτων καθορίζονται από τους κατασκευαστές και αναγράφονται στους επίσημους καταλόγους που αυτοί διανέμουν. Κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, η Ελληνική Δημοκρατία διευκρίνισε, χωρίς η Επιτροπή να την αντικρούσει, ότι, για τον καθορισμό των τιμών αυτών, λαμβάνεται υπόψη ο κυβισμός και το μοντέλο του συγκεκριμένου αυτοκινήτου, καθώς και ορισμένα τεχνικά χαρακτηριστικά, όπως ο τρόπος κινήσεως, η ισχύς του κινητήρα, ο αριθμός των κυλίνδρων και ο αριθμός των θυρών του αυτοκινήτου.
- 36 Δεύτερον, όσον αφορά την κλίμακα απομείωσης, όπως επισημάνθηκε με τη σκέψη 30 της παρούσας αποφάσεως, η απομείωση της αξίας του αυτοκινήτου αρχίζει από την αγορά του ή από την κυκλοφορία του. Εξάλλου, το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι το τέλος ταξινόμησης των εισαγόμενων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων του οποίου η βάση ισούται τουλάχιστον με το 90% της αξίας του καινούργιου αυτοκινήτου συνιστά, κατά κανόνα, κατάφωρη υπερφορολόγηση των αυτοκινήτων αυτών σε

σχέση με το εναπομένον ποσό του τέλους ταξινόμησης που είναι ενσωματωμένο στην αξία των ταξινομημένων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων που έχουν αγοραστεί στην εγχώρια αγορά, ασχέτως της παλαιότητας και της καταστάσεώς τους (βλ., σχετικά, προπαρατεθείσα απόφαση Επιτροπή κατά Δανίας, σκέψη 20).

- 37 Όπως υπενθυμίζεται στη σκέψη 29 της παρούσας αποφάσεως, το Δικαστήριο έχει καθορίσει, όχι κατά τρόπο εξαντλητικό ή επιτακτικό, τα αντικειμενικά κριτήρια στα οποία πρέπει να βασίζεται μια κλίμακα αντικειμενικών αξιών. Τα κριτήρια αυτά είναι η παλαιότητα, καθώς επίσης τα διανυθέντα χιλιόμετρα, η γενική κατάσταση, ο τρόπος κινήσεως, το σήμα ή το μοντέλο του αυτοκινήτου.
- 38 Εν προκειμένω, δεν αμφισβητείται ότι η ελληνική νομοθεσία προβλέπει απομείωση της αξίας μόνο για αυτοκίνητα έξι τουλάχιστον μηνών, εφόσον αυτά έχουν διανύσει τουλάχιστον 6 000 χιλιόμετρα. Αφενός, τούτο συνεπάγεται ότι, στο πλαίσιο του συστήματος φορολογίας που εφαρμόζει η Ελληνική Δημοκρατία στα εισαγόμενα από άλλο κράτος μέλος μεταχειρισμένα αυτοκίνητα, ο οφειλόμενος φόρος είναι ίσος με τον φόρο που επιβάλλεται στο ομοειδές καινούργιο αυτοκίνητο κατά τους έξι πρώτους μήνες από την κυκλοφορία των εν λόγω αυτοκινήτων, ανεξαρτήτως του αριθμού των διανυθέντων χιλιομέτρων. Το ίδιο ισχύει και για τα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα έξι μηνών έως ενός έτους που έχουν διανύσει λιγότερα από 6 000 χιλιόμετρα.
- 39 Αφετέρου, καίτοι η τιμή χονδρικής η οποία χρησιμεύει ως βάση υπολογισμού της αξίας των εισαγόμενων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων καθορίζεται λαμβανομένου υπόψη του τύπου του αυτοκινήτου, δηλαδή του κυβισμού, του μοντέλου και άλλων τεχνικών χαρακτηριστικών, όπως ο τρόπος κινήσεως, επιβάλλεται εντούτοις η διαπίστωση ότι η κλίμακα απομείωσης που εν συνεχεία εφαρμόζεται για τον καθορισμό της φορολογητέας αξίας στηρίζεται σε ένα και μόνον κριτήριο, ήτοι στην παλαιότητα του αυτοκινήτου. Πάντως, το γεγονός και μόνον ότι, για αυτοκίνητα έξι μηνών έως ενός έτους, τίθεται ως προϋπόθεση το να έχουν διανύσει τουλάχιστον 6 000 χιλιόμετρα σημαίνει ότι η κλίμακα αυτή δεν λαμβάνει υπόψη τον αριθμό των διανυθέντων χιλιομέτρων, κυρίως διότι, κάτω από το όριο αυτό, η απομείωση της αξίας συνυπολογίζεται μόνον αν το αυτοκίνητο είναι τουλάχιστον ενός έτους.

- 40 Ωστόσο, ιδίως σε περίπτωση εντατικής χρήσεως ενός αυτοκινήτου κατά τα πρώτα έτη της κυκλοφορίας του, η φθορά και, επομένως, η απομείωση της αξίας του είναι πολύ πιο αυξημένες απ' ό,τι αν στο αυτοκίνητο γίνεται η λεγόμενη «συνήθης» χρήση. Δεδομένου, όμως, ότι, κατά την επίμαχη νομοθεσία, δεν λαμβάνονται υπόψη τα διανυθέντα χιλιόμετρα για τον υπολογισμό της απομείωσης της αξίας, εφαρμόζεται ο συντελεστής απομείωσης που αντιστοιχεί στην παλαιότητα του εν λόγω αυτοκινήτου. Στην περίπτωση αυτή, η αξία του συγκεκριμένου αυτοκινήτου, η οποία αποτελεί τη βάση επιβολής του τέλους ταξινόμησης, είναι προδήλως υψηλότερη, με συνέπεια το ποσό του επιβαλλόμενου τέλους, το οποίο προσδιορίζεται χωρίς να συνυπολογιστεί η πραγματική απομείωση της αξίας του αυτοκινήτου, να υπερβαίνει το ποσό του εναπομένοντος φόρου που είναι ενσωματωμένος στην αξία των ταξινομημένων στην χώρα ομοειδών μεταχειρισμένων αυτοκινήτων.
- 41 Αντιθέτως προς ό,τι υποστηρίζει η Ελληνική Δημοκρατία, για να μη χαρακτηριστεί ένα σύστημα φορολογίας αντίθετο προς το άρθρο 90 ΕΚ, δεν αρκεί, στην περίπτωση εντατικής χρήσεως ενός αυτοκινήτου, το να έχει ο κύριός του τη δυνατότητα να αμφισβητήσει την εφαρμογή της αντικειμενικής κλίμακας αξιών.
- 42 Συγκεκριμένα, όπως προκύπτει από τη σκέψη 29 της παρούσας αποφάσεως, ένα κράτος μέλος, προκειμένου να αποφύγει τις δυσχέρειες που είναι εγγενείς σε ένα σύστημα αποτιμήσεως στηριζόμενο στη διενέργεια πραγματογνωμοσύνης για κάθε αυτοκίνητο, μπορεί να θεσπίσει αντικειμενική κλίμακα αξιών, με την οποία όμως θα πρέπει να καθορίζεται μια αξία των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων που, κατά τεκμήριο, θα βρίσκεται πολύ κοντά στην πραγματική.
- 43 Ωστόσο, από τα προεκτεθέντα προκύπτει ότι, αν δεν λαμβάνεται υπόψη ο αριθμός των διανυθέντων χιλιομέτρων, η αξία που καθορίζεται βάσει της προβλεπόμενης στην οικεία νομοθεσία κλίμακας κατά κανόνα δεν προσεγγίζει ευλόγως την πραγματική αξία των εισαγόμενων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων.
- 44 Στο πλαίσιο αυτό, δεν μπορεί να γίνει δεκτός ο ισχυρισμός της Ελληνικής Δημοκρατίας ότι η αύξηση του αριθμού των εισαγόμενων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων αποδεικνύει ότι η επίμαχη νομοθεσία δεν λειτουργεί αποτρεπτικά.



Συγκεκριμένα, η αύξηση αυτή δεν αποδεικνύει ότι η καθοριζόμενη με το επίμαχο σύστημα φορολογίας αξία των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων κατά κανόνα προσεγγίζει σε μεγάλο βαθμό την πραγματική τους, όπως επιβάλλει η παρατιθέμενη στη σκέψη 29 της παρούσας αποφάσεως νομολογία.

- 45 Εξάλλου, πέραν των αυτοκινήτων που έχουν χρησιμοποιηθεί εντατικά κατά τα πρώτα έτη της κυκλοφορίας τους, η Επιτροπή προβάλλει ότι το ελληνικό σύστημα φορολογίας, λόγω ορισμένων ρυθμίσεών του, δεν διασφαλίζει πάντοτε την εξάλειψη των δυσμενών διακρίσεων.
- 46 Συναφώς, για να είναι συμβατό ένα τέτοιο σύστημα με το άρθρο 90 ΕΚ, πρέπει, αφενός, τα κριτήρια απομείωσης της αξίας των αυτοκινήτων, στα οποία στηρίζεται ο αντικειμενικός τρόπος υπολογισμού, να είναι γνωστά στο κοινό (προπαρατεθείσα απόφαση *Tulliasiamies* και *Siilin*, σκέψη 87).
- 47 Εν προκειμένω, επισημαίνεται ότι τα κριτήρια της απομείωσης της αξίας των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων απαριθμούνται στο άρθρο 126, παράγραφος 1, του νόμου 2960/2001, τα δε στοιχεία βάσει των οποίων οι επιτροπές ενστάσεων εκτιμούν την πραγματική κατάσταση των αυτοκινήτων που εξετάζουν απαριθμούνται στο άρθρο 2 της αποφάσεως Φ.112/50 του Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, της 27ης Ιανουαρίου 2004.
- 48 Εξάλλου, ακόμη και αν, όπως υποστηρίζει η Ελληνική Δημοκρατία, η γνωστοποίηση, σε τρίτους, των τιμοκαταλόγων χονδρικής που υποβάλλουν οι διανομείς αυτοκινήτων στις τελωνειακές αρχές προσκρούει στο υπηρεσιακό και στο επαγγελματικό απόρρητο, από τις απαντήσεις που δόθηκαν στις ερωτήσεις του Δικαστηρίου κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση προκύπτει ότι, σύμφωνα με το άρθρο 5, παράγραφος 2, του νόμου 2960/1999, περί του κώδικα διοικητικής διαδικασίας, όποιος έχει έννομο συμφέρον μπορεί, κατόπιν αιτήσεως, να λαμβάνει

γνώση των ιδιωτικών εγγράφων που φυλάσσονται στις δημόσιες υπηρεσίες και είναι σχετικά με υπόθεσή του που εκκρεμεί ενώπιον των υπηρεσιών αυτών ή εξετάζεται από αυτές. Επομένως, οποιοσδήποτε μπορεί, απευθυνόμενος στις αρμόδιες αρχές, να πληροφορηθεί την τιμή χονδρικής βάσει της οποίας θα καθοριστεί η αξία του συγκεκριμένου αυτοκινήτου.

49 Εφόσον οι τιμές χονδρικής πώλησεως είναι γνωστές στο κοινό, δεν μπορεί να γίνει δεκτό το επιχειρήμα της Επιτροπής για αντικατάστασή τους από τις τιμές που δημοσιεύονται στα περιοδικά των λεσχών αυτοκινήτου. Συναφώς, όπως επισήμανε η Ελληνική Δημοκρατία, χωρίς να την αντικρούσει η Επιτροπή, αν ο φορολογούμενος, διαπιστώνοντας σημαντική απόκλιση μεταξύ της ενδεικτικής τιμής λιανικής πώλησεως που αναγράφεται στον τύπο και της αξίας που προσδιορίζεται κατά τον εκτελωνισμό του αυτοκινήτου του, προσφύγει στην επιτροπή ενστάσεων, οι δημοσιευθείσες στον τύπο τιμές θα ληφθούν υπόψη και, επομένως, σύμφωνα με τις διατάξεις της ελληνικής νομοθεσίας, το τέλος ταξινόμησης δεν θα είναι υψηλότερο από το ποσό του εναπομένουτος φόρου που είναι ενσωματωμένος στην αξία των ταξινομημένων στην Ελλάδα ομοειδών αυτοκινήτων.

50 Αφετέρου, για να είναι συμβατό με το άρθρο 90 ΕΚ ένα σύστημα φορολογίας εισαγόμενων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, στο πλαίσιο του οποίου λαμβάνεται υπόψη η πραγματική απομείωση της αξίας των οχημάτων βάσει γενικών κριτηρίων, πρέπει ο κύριος ενός τέτοιου αυτοκινήτου να έχει τη δυνατότητα να αμφισβητήσει την εφαρμογή του αντικειμενικού τρόπου υπολογισμού στο αυτοκίνητο αυτό, προκειμένου να αποδείξει ότι οδηγεί σε φορολόγηση υπερβαίνουσα το ποσό του εναπομένουτος φόρου που είναι ενσωματωμένος στην αξία των ταξινομημένων στην Ελλάδα ομοειδών μεταχειρισμένων αυτοκινήτων (προπαρατεθείσα απόφαση *Tulliasiamies* και *Siilin*, σκέψη 88).

51 Επιβάλλεται η επισήμανση ότι ο Έλληνας νομοθέτης, με τη θέσπιση των επιτροπών ενστάσεων, επιδιώκει τη συμμόρφωση με τη νομολογία του Δικαστηρίου.

- 52 Η Επιτροπή, όμως, υποστηρίζει ότι η διαδικασία της ενστάσεως δεν επιτρέπει στην πράξη την αμφισβήτηση της εφαρμογής του αντικειμενικού τρόπου υπολογισμού, κατά το μέτρο που ο φορολογούμενος οφείλει να καταβάλει παράβολο 300 ευρώ, ποσό το οποίο, ενόψει του οφειλόμενου φόρου, ενδέχεται να αποτρέψει την προσφυγή στην επιτροπή ενστάσεων.
- 53 Διαπιστώνεται ότι το συγκεκριμένο παράβολο ενδέχεται να αποτρέψει τον κύριο ενός αυτοκινήτου από το να προσφύγει σε επιτροπή ενστάσεων μόνον αν είναι υψηλό σε σχέση με το ποσό του αμφισβητούμενου τέλους ταξινόμησης.
- 54 Συναφώς, η Ελληνική Δημοκρατία ισχυρίστηκε, κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, ότι το τέλος ταξινόμησης είναι ανάλογο με τον κυβισμό του συγκεκριμένου αυτοκινήτου. Δηλαδή, το τέλος ταξινόμησης ανέρχεται στο 20 % της φορολογητέας βάσης για αυτοκίνητο 1 000 έως 1 600 cm<sup>3</sup>, στο 30 % για αυτοκίνητο 1 601 έως 1 800 cm<sup>3</sup>, στο 40 % για αυτοκίνητο 1 801 έως 2 000 cm<sup>3</sup> και στο 50 % για αυτοκίνητο άνω των 2 000 cm<sup>3</sup>.
- 55 Εξάλλου, η Ελληνική Δημοκρατία ισχυρίστηκε, χωρίς να την αντικρούσει η Επιτροπή, ότι οι περισσότερες εισαγωγές μεταχειρισμένων αυτοκινήτων αφορούν αυτοκίνητα μεγάλου κυβισμού (άνω των 2 000 cm<sup>3</sup>) με αρκετά υψηλή αξία, στα οποία επιβάλλεται, ως εκ τούτου, σχετικά υψηλό τέλος ταξινόμησης.
- 56 Στο πλαίσιο αυτό, προκύπτει ότι το ποσό του επίμαχου παραβόλου είναι, κατά κανόνα, χαμηλό σε σχέση με το επιβαλλόμενο τέλος ταξινόμησης.

- 57 Επιπλέον, όπως επισήμανε η Ελληνική Δημοκρατία κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, χωρίς να την αντικρούσει η Επιτροπή, το παράβολο αυτό αντιστοιχεί εν γένει στο κόστος μιας ιδιωτικής πραγματογνωμοσύνης ή είναι συχνά χαμηλότερο από αυτό.
- 58 Επιβάλλεται, επομένως, η διαπίστωση ότι η Επιτροπή δεν απέδειξε ότι το εν λόγω παράβολο ενδέχεται να αποτρέψει τον ιδιοκτήτη από το να προσφύγει στην επιτροπή ενστάσεων, προκειμένου να διασφαλίζει ότι το τέλος ταξινόμησης που επιβλήθηκε στο αυτοκίνητό του βάσει της προβλεπόμενης από την ελληνική νομοθεσία κλίμακας δεν υπερβαίνει το ποσό του εναπομένοντος φόρου που είναι ενσωματωμένος στην αξία του ταξινομημένου στην Ελλάδα ομοειδούς μεταχειρισμένου αυτοκινήτου.
- 59 Υπό τις συνθήκες αυτές, η αιτίαση σχετικά με τις υποχρεώσεις που υπέχει η Ελληνική Δημοκρατία από το άρθρο 90 ΕΚ στοιχειοθετήθηκε κατά το ότι το σύστημα υπολογισμού του τέλους ταξινόμησης των εισαγόμενων στο κράτος αυτό μεταχειρισμένων αυτοκινήτων στηρίζεται σε ένα και μόνον κριτήριο απομείωσης της αξίας, το οποίο βασίζεται στην παλαιότητα των αυτοκινήτων αυτών, πράγμα που δεν διασφαλίζει ότι η καθοριζόμενη αξία των εν λόγω αυτοκινήτων προσεγγίζει, κατά κανόνα, την πραγματική τους. Επομένως, με τον συγκεκριμένο τρόπο φορολογήσεως, δεν αποκλείεται, σε ορισμένες περιπτώσεις, το ποσό του φόρου που θα επιβληθεί στα εισαγόμενα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα να είναι υψηλότερο από το ποσό του εναπομένοντος φόρου που είναι ενσωματωμένος στην αξία των ταξινομημένων στην Ελλάδα ομοειδών μεταχειρισμένων αυτοκινήτων.
- 60 Αντιθέτως, δεν στοιχειοθετήθηκε παράβαση όσον αφορά τις επιμέρους ρυθμίσεις που πρέπει να έχει ένα σύστημα φορολογίας εφόσον προβλέπει αντικειμενικό τρόπο προσδιορισμού του φόρου, δηλαδή όσον αφορά τη δημοσιότητα των κριτηρίων υπολογισμού του φόρου και τη δυνατότητα αμφισβήτησεως της εφαρμογής του αντικειμενικού τρόπου υπολογισμού, προκειμένου να αποκλειστεί οποιαδήποτε δυσμενής διάκριση.

- 61 Κατόπιν όλων των προηγούμενων σκέψεων, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι η Ελληνική Δημοκρατία, εφαρμόζοντας για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων που εισάγονται στην Ελλάδα από άλλο κράτος μέλος ένα και μόνον κριτήριο απομείωσης, το οποίο βασίζεται αποκλειστικά στην παλαιότητα του αυτοκινήτου, και επιτρέποντας απομείωση 7% για αυτοκίνητα έξι μηνών έως ενός έτους ή 14% για αυτοκίνητα ενός έτους, με συνέπεια ο οφειλόμενος φόρος να υπερβαίνει, έστω και σε ορισμένες περιπτώσεις, το ποσό του εναπομένουτος φόρου που είναι ενσωματωμένος στην αξία των ταξινομημένων στο κράτος αυτό ομοειδών μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 90 ΕΚ.
- 62 Η προσφυγή απορρίπτεται κατά τα λοιπά.

### **Επί των δικαστικών εξόδων**

- 63 Κατά το άρθρο 69, παράγραφος 2, του Κανονισμού Διαδικασίας, ο ηττηθείς διάδικος καταδικάζεται στα δικαστικά έξοδα, εφόσον υπάρχει σχετικό αίτημα του νικήσαντος διαδίκου. Κατά την παράγραφο 3, πρώτο εδάφιο, του άρθρου αυτού, σε περίπτωση μερικής ήττας των διαδίκων, το Δικαστήριο μπορεί να κατανείμει τα έξοδα ή να αποφασίσει ότι κάθε διάδικος φέρει τα δικαστικά του έξοδα.
- 64 Εν προκειμένω, η Επιτροπή και η Ελληνική Δημοκρατία, δεδομένου ότι ηττήθηκαν ως προς ορισμένα αιτήματά τους, φέρουν εκάστη τα δικαστικά της έξοδα.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (τέταρτο τμήμα) αποφασίζει:

- 1) Η Ελληνική Δημοκρατία, εφαρμόζοντας για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των μεταχειρισμένων αυτοκινήτων που εισάγονται στην Ελλάδα από άλλο κράτος μέλος ένα και μόνον κριτήριο απομείωσης, το οποίο βασίζεται αποκλειστικά στην παλαιότητα του αυτοκινήτου, και επιτρέποντας απομείωση 7 % για αυτοκίνητα έξι μηνών έως ενός έτους ή 14 % για αυτοκίνητα ενός έτους, με συνέπεια ο οφειλόμενος φόρος να υπερβαίνει, έστω και σε ορισμένες περιπτώσεις, το ποσό του εναπομένου φόρου που είναι ενσωματωμένος στην αξία των ταξινομημένων στο κράτος αυτό ομοειδών μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το άρθρο 90 ΕΚ.
- 2) Απορρίπτει την προσφυγή κατά τα λοιπά.
- 3) Η Ελληνική Δημοκρατία και η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων φέρουν εκάστη τα δικαστικά έξοδά της.

(υπογραφές)