



Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πέμπτο τμήμα)

της 9ης Οκτωβρίου 2014*

«Προδικαστική παραπομπή — Φορολογικές διατάξεις — Εναρμόνιση των νομοθεσιών — Οδηγίες 95/59/EK και 2011/64/EE — Διάρθρωση και συντελεστές του ειδικού φόρου καταναλώσεως που εφαρμόζονται στα βιομηχανοποιημένα καπνά — Καθορισμός ειδικού φόρου καταναλώσεως — Αρχή της θεσπίσεως ενός συντελεστή ειδικού φόρου καταναλώσεως για όλα τα τσιγάρα — Δυνατότητα των κρατών μελών να επιβάλλουν έναν ελάχιστο ειδικό φόρο καταναλώσεως — Τσιγάρα της κατώτερης κατηγορίας τιμής — Εθνική ρύθμιση — Ειδική κατηγορία τσιγάρων — Καθορισμός του ειδικού φόρου καταναλώσεως με συντελεστή 115 %»

Στην υπόθεση C-428/13,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Consiglio di Stato (Ιταλία) με απόφαση της 17ης Ιουλίου 2013, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 26 Ιουλίου 2013, στο πλαίσιο της δίκης

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Amministrazione Autonoma dei Monopoli di Stato (AAMS)

κατά

Yesmoke Tobacco SpA,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πέμπτο τμήμα),

συγκείμενο από τους T. von Danwitz (εισηγητή), πρόεδρο τμήματος, δικαστές, C. Vajda, A. Rosas, E. Juhász και D. Šváby, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: M. Szpunar

γραμματέας: A. Calot Escobar

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

- η Yesmoke Tobacco SpA, εκπροσωπούμενη από τον G. Contaldi, avvocato,
- η Ιταλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την G. Palmieri, επικουρούμενη από τον P. Gentili, avvocato dello Stato,
- η Ισπανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την J. García-Valdecasas Dorrego,

* Γλώσσα διαδικασίας: η ιταλική.

- η Γαλλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον D. Colas και την F. Gloaguen,
- η Πορτογαλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον L. Inez Fernandes, την M. Rebelo και τον J. Colaço,
- η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τον A. Cordewener και την D. Recchia,

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

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

- 1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία των άρθρων 7, παράγραφος 2, και 8, παράγραφος 6, της οδηγίας 2011/64/ΕΕ του Συμβουλίου, της 21ης Ιουνίου 2011, για τη διάρθρωση και τους συντελεστές του ειδικού φόρου κατανάλωσης που εφαρμόζονται στα βιομηχανοποιημένα καπνά (ΕΕ L 176, σ. 24).
- 2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ του Ministero dell'Economia e delle Finanze (Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών) και της Amministrazione Autonoma dei Monopoli di Stato (AAMS) (αυτόνομης διοικήσεως των κρατικών μονοπωλίων) με τη Yesmoke Tobacco Spa, με αντικείμενο απόφαση του γενικού διευθυντή της AAMS, με τίτλο «Ripartizione dei Prezzi delle sigarette — Tabella A» (Ταξινόμηση των τιμών των τσιγάρων — Πίνακας Α), της 11ης Ιανουαρίου 2012 (GURI αριθ. 16, της 20ής Ιανουαρίου 2012, στο εξής: επίδικη απόφαση), περί θεσπίσεως ενός ελάχιστου ειδικού φόρου καταναλώσεως μόνο για τα τσιγάρα με τιμή λιανικής πωλήσεως κατώτερη εκείνης των τσιγάρων της πλέον ζητούμενης κατηγορίας τιμής.

Το νομικό πλαίσιο

Το δίκαιο της Ένωσης

Η οδηγία 95/59

- 3 Η οδηγία 95/59/ΕΚ του Συμβουλίου, της 27ης Νοεμβρίου 1995, περί των φόρων, πλην των φόρων κύκλου εργασιών, οι οποίοι επιβαρύνουν την κατανάλωση των επεξεργασιών καπνών (ΕΕ L 291, σ. 40), όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2010/12/ΕΕ του Συμβουλίου, της 16ης Φεβρουαρίου 2010 (ΕΕ L 50, σ. 1, στο εξής: οδηγία 95/59), ορίζει στο άρθρο 8, παράγραφος 2, τα εξής:

«Ο συντελεστής του αναλογικού φόρου καπνού και το ποσό του παγίου φόρου καπνού πρέπει να είναι οι αυτοί για όλα τα σιγαρέτα.»

- 4 Το άρθρο 16, παράγραφος 7, της οδηγίας 95/59 προβλέπει τα εξής:

«Με την επιφύλαξη των παραγράφων 3, 4, 5 και 6, τα κράτη μέλη μπορούν να επιβάλλουν έναν ελάχιστο φόρο κατανάλωσης στα τσιγάρα.»

Η οδηγία 2011/64

5 Κατά τις αιτιολογικές σκέψεις 2, 3, 9, 14 και 16 της οδηγίας 2011/64:

«(2) Η φορολογική νομοθεσία της Ένωσης για τα προϊόντα καπνού πρέπει να εξασφαλίζει την ορθή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς και, ταυτόχρονα, ένα υψηλό επίπεδο προστασίας της υγείας όπως προβλέπεται από το άρθρο 168 της συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, δεδομένου ότι τα προϊόντα καπνού μπορεί να βλάψουν σοβαρά την υγεία και ότι η Ένωση είναι συμβαλλόμενο μέρος στη σύμβαση-πλαίσιο για τον έλεγχο του καπνού (ΣΠΕΚ) του Παγκόσμιου Οργανισμού Υγείας, θα πρέπει να ληφθεί υπόψη η κατάσταση που ισχύει για κάθε επιμέρους είδος βιομηχανοποιημένου καπνού.

(3) Ένας από τους σκοπούς της συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Ένωση είναι η διατήρηση μιας οικονομικής ένωσης, της οποίας τα χαρακτηριστικά θα είναι ανάλογα με εκείνα μιας εγχώριας αγοράς, εντός της οποίας υπάρχει υγιής ανταγωνισμός. Όσον αφορά τον τομέα των βιομηχανοποιημένων καπνών, η πραγματοποίηση του σκοπού αυτού προϋποθέτει ότι η εφαρμογή στα κράτη μέλη φόρων που επιβαρύνουν την κατανάλωση των προϊόντων αυτού του τομέα δεν νοθεύει τους όρους ανταγωνισμού και δεν εμποδίζει την ελεύθερη κυκλοφορία τους εντός της Ένωσης.

[...]

(9) Όσον αφορά τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης καπνού, η εναρμόνιση της διαρθρώσεως των φόρων αυτών πρέπει, ιδίως, να έχει ως αποτέλεσμα τη μη νόθευση του ανταγωνισμού μεταξύ των διαφόρων κατηγοριών βιομηχανοποιημένων καπνών που ανήκουν στην ίδια ομάδα εξαιτίας της φορολογίας και την παράλληλη πραγματοποίηση του ανοίγματος των εθνικών αγορών των κρατών μελών.

[...]

(14) Όσον αφορά τα τσιγάρα, θα πρέπει να εξασφαλισθούν ουδέτερες συνθήκες ανταγωνισμού για [όλους] τους κατασκευαστές, θα πρέπει να μειωθεί η κατάτμηση των αγορών του καπνού και θα πρέπει να τονισθούν στόχοι σχετικοί με την υγεία. Η ελάχιστη απαίτηση που συνδέεται με την τιμή θα πρέπει να αναφέρεται συνεπώς στη σταθμισμένη μέση τιμή λιανικής πώλησης, ενώ μια νομισματική ελάχιστη απαίτηση θα πρέπει να εφαρμόζεται σε όλα τα τσιγάρα. Για τους ίδιους λόγους, η σταθμισμένη μέση τιμή λιανικής πώλησης θα πρέπει επίσης να χρησιμεύει ως σημείο αναφοράς και για τον υπολογισμό της ποσοστιαίας συμμετοχής του πάγιου φόρου κατανάλωσης στη συνολική φορολογική επιβάρυνση.

[...]

(16) Μια τέτοια σύγκλιση θα βοηθούσε επίσης στη διασφάλιση ενός υψηλού επιπέδου προστασίας της ανθρώπινης υγείας. Το επίπεδο φορολογίας αποτελεί βασική συνιστώσα της τιμής των προϊόντων καπνού, η οποία με τη σειρά της επηρεάζει τις καπνιστικές συνήθειες των καταναλωτών. Η απάτη και το λαθρεμπόριο υπονομεύουν τα επίπεδα τιμών που διαμορφώνονται μέσω της φορολογίας, ιδίως για τα τσιγάρα και τον λεπτοκομμένο καπνό που προορίζεται για την κατασκευή χειροποίητων (στριφτών) τσιγάρων και, κατά συνέπεια, εκθέτουν σε κίνδυνο την επίτευξη των στόχων του ελέγχου του καπνού και της προστασίας της υγείας.»

6 Το άρθρο 1 της οδηγίας 2011/64 ορίζει τα εξής:

«Η παρούσα οδηγία καθορίζει τις γενικές αρχές της εναρμόνισης της διάρθρωσης και των συντελεστών του ειδικού φόρου κατανάλωσης, στον οποίο τα κράτη μέλη υποβάλλουν τα βιομηχανοποιημένα καπνά.»

7 Το άρθρο 7, παράγραφοι 1 και 2, της οδηγίας 2011/64 έχει ως εξής:

«1. Σε κάθε κράτος μέλος, τα τσιγάρα κατασκευής εντός της Ένωσης και τα τσιγάρα που εισάγονται από τρίτες χώρες υποβάλλονται σε έναν αναλογικό φόρο καπνού υπολογισμένο επί της μέγιστης τιμής λιανικής πώλησής, συμπεριλαμβανομένων των δασμών, καθώς επίσης και σε έναν πάγιο φόρο καπνού υπολογιζόμενο ανά μονάδα προϊόντος.

Κατά παρέκκλιση από το πρώτο εδάφιο, τα κράτη μέλη δύνανται να εξαιρέσουν τους εισαγωγικούς δασμούς από τη βάση υπολογισμού του αναλογικού φόρου κατανάλωσης του επιβαλλομένου επί των τσιγάρων.

2. Ο συντελεστής του αναλογικού φόρου καπνού και το ποσό του παγίου φόρου καπνού πρέπει να είναι οι αυτοί για όλα τα σιγαρέτα.»

8 Το άρθρο 8, παράγραφοι 3 έως 6, της οδηγίας 2011/64 ορίζει τα εξής:

«3. Μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2013, το πάγιο στοιχείο του ειδικού φόρου κατανάλωσης δεν μπορεί να είναι κατώτερο του 5 % ούτε ανώτερο του 76,5 % του ποσού της συνολικής φορολογικής επιβάρυνσης που προκύπτει από το άθροισμα:

- α) του παγίου ειδικού φόρου κατανάλωσης·
- β) του αναλογικού ειδικού φόρου κατανάλωσης και του φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), που επιβάλλονται επί της σταθμισμένης μέσης τιμής λιανικής πώλησης.

4. Από 1ης Ιανουαρίου 2014, το πάγιο στοιχείο του ειδικού φόρου κατανάλωσης επί των τσιγάρων δεν μπορεί να είναι κατώτερο του 7,5 % ούτε ανώτερο του 76,5 % του ποσού της συνολικής φορολογικής επιβάρυνσης που προκύπτει από το άθροισμα:

- α) του παγίου ειδικού φόρου κατανάλωσης·
- β) του αναλογικού ειδικού φόρου κατανάλωσης και του ΦΠΑ, που επιβάλλονται επί της σταθμισμένης μέσης τιμής λιανικής πώλησης.

5. Κατά παρέκκλιση των παραγράφων 3 και 4, όταν σε ένα κράτος μέλος μεταβληθεί η σταθμισμένη μέση τιμή λιανικής πώλησης των τσιγάρων, με αποτέλεσμα το πάγιο στοιχείο του ειδικού φόρου κατανάλωσης, εκφραζόμενο ως ποσοστό της συνολικής φορολογικής επιβάρυνσης, να είναι μικρότερο του ποσοστού του 5 % ή 7,5 %, κατά περίπτωση, ή μεγαλύτερο του ποσοστού του 76,5 % της συνολικής φορολογικής επιβάρυνσης, το εν λόγω κράτος μέλος μπορεί να μην προσαρμόσει το πάγιο στοιχείο του ειδικού φόρου κατανάλωσης έως την 1η Ιανουαρίου του δεύτερου έτους έπειτα από εκείνο κατά το οποίο επήλθε η μεταβολή.

6. Με την επιφύλαξη των παραγράφων 3, 4 και 5 του παρόντος άρθρου, και του δευτέρου εδαφίου του άρθρου 7 παράγραφος 1, τα κράτη μέλη μπορούν να επιβάλλουν έναν ελάχιστο φόρο κατανάλωσης στα τσιγάρα.»

9 Το άρθρο 14, παράγραφος 2, της οδηγίας 2011/64 ορίζει τα ακόλουθα:

«Ο συνολικός ειδικός φόρος κατανάλωσης (πάγιος φόρος και/ή αναλογικός φόρος χωρίς ΦΠΑ), εκφραζόμενος ως ποσοστό, ή ανά χιλιόγραμμο, ή ανά αριθμό τεμαχίων, θα είναι τουλάχιστον ίσος είτε προς τους συντελεστές είτε προς τα ελάχιστα ποσά που ορίζονται:

- α) όσον αφορά τα πούρα και τα πουράκια: στο 5 % της τιμής λιανικής πώλησης, όλων των φόρων συμπεριλαμβανομένων, ή σε 12 ευρώ ανά 1 000 τεμάχια ή ανά χιλιόγραμμο·

- β) όσον αφορά το[ν] λεπτοκομμένο καπνό που προορίζεται για στρίψιμο τσιγάρων (στριφτά τσιγάρα): στο 40 % της σταθμισμένης μέσης τιμής λιανικής πώλησης του λεπτοκομμένου καπνού που προορίζεται για την κατασκευή χειροποίητων (στριφτών) τσιγάρων ο οποίος τίθεται σε ανάλωση, ή σε 40 ευρώ ανά χιλιόγραμμα·
- γ) όσον αφορά άλλα καπνά για κάπνισμα: στο 20 % της τιμής λιανικής πώλησης, συμπεριλαμβανομένων όλων των φόρων, ή σε 22 ευρώ ανά χιλιόγραμμα.

Από 1ης Ιανουαρίου 2013 ο συνολικός ειδικός φόρος κατανάλωσης επί του λεπτοκομμένου καπνού που προορίζεται για την κατασκευή χειροποίητων (στριφτών) τσιγάρων αντιπροσωπεύει ποσοστό τουλάχιστον 43 % της σταθμισμένης μέσης τιμής λιανικής πώλησης του λεπτοκομμένου καπνού που προορίζεται για την κατασκευή χειροποίητων (στριφτών) τσιγάρων ο οποίος τίθεται σε ανάλωση ή σε 47 ευρώ τουλάχιστον ανά χιλιόγραμμα.

Από 1ης Ιανουαρίου 2015 ο συνολικός ειδικός φόρος κατανάλωσης επί του λεπτοκομμένου καπνού που προορίζεται για την κατασκευή χειροποίητων (στριφτών) τσιγάρων αντιπροσωπεύει ποσοστό τουλάχιστον 46 % της σταθμισμένης μέσης τιμής λιανικής πώλησης του λεπτοκομμένου καπνού που προορίζεται για την κατασκευή χειροποίητων (στριφτών) τσιγάρων ο οποίος τίθεται σε ανάλωση ή σε 54 ευρώ τουλάχιστον ανά χιλιόγραμμα.

Από 1ης Ιανουαρίου 2018 ο συνολικός ειδικός φόρος κατανάλωσης επί του λεπτοκομμένου καπνού που προορίζεται για την κατασκευή χειροποίητων (στριφτών) τσιγάρων αντιπροσωπεύει ποσοστό τουλάχιστον 48 % της σταθμισμένης μέσης τιμής λιανικής πώλησης του λεπτοκομμένου καπνού που προορίζεται για την κατασκευή χειροποίητων (στριφτών) τσιγάρων ο οποίος τίθεται σε ανάλωση ή σε 60 ευρώ τουλάχιστον ανά χιλιόγραμμα.

Από 1ης Ιανουαρίου 2020 ο συνολικός ειδικός φόρος κατανάλωσης επί του λεπτοκομμένου καπνού που προορίζεται για την κατασκευή χειροποίητων (στριφτών) τσιγάρων αντιπροσωπεύει ποσοστό τουλάχιστον 50 % της σταθμισμένης μέσης τιμής λιανικής πώλησης του λεπτοκομμένου καπνού που προορίζεται για την κατασκευή χειροποίητων (στριφτών) τσιγάρων ο οποίος τίθεται σε ανάλωση ή σε 60 ευρώ τουλάχιστον ανά χιλιόγραμμα.

Η σταθμισμένη μέση τιμή λιανικής πώλησης υπολογίζεται με αναγωγή στη συνολική αξία του λεπτοκομμένου καπνού που προορίζεται για την κατασκευή χειροποίητων (στριφτών) τσιγάρων ο οποίος τίθεται σε ανάλωση, βάσει της λιανικής τιμής πώλησης, περιλαμβανομένων όλων των φόρων, η οποία διαιρείται διά της συνολικής ποσότητας λεπτοκομμένου καπνού που προορίζεται για την κατασκευή χειροποίητων (στριφτών) τσιγάρων ο οποίος τίθεται σε ανάλωση. Καθορίζεται το αργότερο έως την 1η Μαρτίου κάθε έτους, βάσει των δεδομένων που αφορούν τις συνολικές ποσότητες που τέθηκαν σε ανάλωση κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος.»

- 10 Το άρθρο 21 της οδηγίας 2011/64 προβλέπει τα εξής:

«Η οδηγία 92/79/ΕΟΚ, η οδηγία 92/80/ΕΟΚ και η οδηγία 95/59 [...], όπως τροποποιήθηκαν με τις οδηγίες που παρατίθενται στο παράρτημα Ι μέρος Α, καταργούνται, με την επιφύλαξη των υποχρεώσεων των κρατών μελών όσον αφορά τις προθεσμίες ενσωμάτωσης στο εθνικό δίκαιο και εφαρμογής των οδηγιών που εμφανίζονται στο παράρτημα Ι μέρος Β.

Οι αναφορές στις καταργούμενες οδηγίες θεωρούνται ότι γίνονται στην παρούσα οδηγία και διαβάζονται σύμφωνα με τον πίνακα αντιστοιχίας που εμφανίζεται στο παράρτημα ΙΙ.»

- 11 Το άρθρο 22 της οδηγίας αυτής προβλέπει ότι η εν λόγω οδηγία αρχίζει να ισχύει την 1η Ιανουαρίου 2011.

Το ιταλικό δίκαιο

- 12 Το άρθρο 39 *quinquies* του νομοθετικού διατάγματος 504, της 26ης Οκτωβρίου 1995 (τακτικό συμπλήρωμα στην *GURI* αριθ. 279, της 29ης Νοεμβρίου 1995), με τίτλο «Πίνακες ταξινομήσεως των τιμών λιανικής πωλήσεως», το οποίο διάταγμα τροποποιήθηκε με το άρθρο 55, παράγραφος 2bis, στοιχείο c, του νόμου 122, της 30ής Ιουλίου 2010 (τακτικό συμπλήρωμα στην *GURI* αριθ. 176, της 30ής Ιουλίου 2010, στο εξής: νομοθετικό διάταγμα), ορίζει τα εξής:

«1. Οι πίνακες ταξινομήσεως των τιμών λιανικής πωλήσεως των βιομηχανοποιημένων καπνών καταρτίζονται με απόφαση του διευθυντή της αυτόνομης διοικήσεως κρατικών μονοπωλίων, η οποία δημοσιεύεται στην Επίσημη Εφημερίδα της Ιταλικής Δημοκρατίας. Οι τιμές πωλήσεως των προϊόντων του άρθρου 39bis, παράγραφος 1, στοιχεία α' και β' ορίζονται βάσει του συμβατικού χιλιογράμμου, το οποίο αντιστοιχεί σε:

- a) 200 πούρα·
- b) 400 πουράκια·
- c) 1 000 τσιγάρα.

2. Για τα τσιγάρα, οι πίνακες της παραγράφου 1 καταρτίζονται βάσει των τσιγάρων της πλέον ζητούμενης κατηγορίας τιμής, καθορίζονται ανά τρεις μήνες βάσει των στοιχείων που είναι γνωστά κατά την πρώτη ημέρα εκάστου ημερολογιακού τριμήνου και, προκειμένου για τον καθορισμό του πάγιου στοιχείου του ειδικού φόρου καταναλώσεως, βάσει της σταθμισμένης μέσης τιμής λιανικής πωλήσεως των τσιγάρων της παραγράφου 2bis.

2bis. Πριν από την 1η Μαρτίου κάθε ημερολογιακού έτους, η αυτόνομη διοίκηση κρατικών μονοπωλίων [AAMS] καθορίζει, για τα τσιγάρα του άρθρου 39bis, παράγραφος 1, στοιχείο b, τη σταθμισμένη μέση τιμή λιανικής πωλήσεως ανά συμβατικό χιλιόγραμμα [...], που ισούται με τον λόγο, εκπεφρασμένο σε ευρώ, άνευ δεκαδικών ψηφίων, της συνολικής αξίας των τσιγάρων που ετέθησαν σε ανάλωση κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος, βάσει της λιανικής τιμής πωλήσεως και συμπεριλαμβανομένου του συνόλου των φόρων, προς τη συνολική ποσότητα των εν λόγω τσιγάρων.»

- 13 Το άρθρο 39octies, παράγραφοι 3 και 4, του νομοθετικού διατάγματος, το οποίο επιγράφεται «Βασικός συντελεστής και υπολογισμός του ειδικού φόρου καταναλώσεως επί των βιομηχανοποιημένων καπνών», ορίζει τα εξής:

«3. Ο ειδικός φόρος καταναλώσεως επί των τσιγάρων της πλέον ζητούμενης κατηγορίας τιμής, η οποία καθορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 39quinquies, παράγραφος 2, υπολογίζεται με εφαρμογή του σχετικού βασικού συντελεστή επί της τιμής λιανικής πωλήσεως. Το εν λόγω ποσό αποτελεί το βασικό ποσό.

4. Το βασικό ποσό της παραγράφου 3 αποτελεί, κατά ποσοστό 115 %, τον ειδικό φόρο καταναλώσεως για τα τσιγάρα με τιμή λιανικής πωλήσεως κατώτερη εκείνης των τσιγάρων της πλέον ζητούμενης κατηγορίας τιμής κατά την έννοια του άρθρου 39quinquies, παράγραφος 2».

Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα

- 14 Με την επίδικη απόφαση, ο γενικός διευθυντής της AAMS όρισε, δυνάμει του άρθρου 39octies, παράγραφος 4, του νομοθετικού διατάγματος, σε 115 % του βασικού ποσού τον κατ' ελάχιστο οφειλόμενο φόρο καταναλώσεως για τα τσιγάρα με τιμή λιανικής πωλήσεως κατώτερη εκείνης των τσιγάρων της πλέον ζητούμενης κατηγορίας τιμής.

- 15 Η Yesmoke Tobacco SpA, εταιρία παραγωγής και εμπορίας τσιγάρων με τιμή κατώτερη εκείνης της πλέον ζητούμενης κατηγορίας τιμής, προσέβαλε την επίδικη απόφαση ενώπιον του Tribunale amministrativo regionale per il Lazio (πρωτοβάθμιου διοικητικού δικαστηρίου της περιφέρειας Λατίου), προβάλλοντας ότι το μέτρο αυτό ισοδυναμούσε, όσον αφορά τα αποτελέσματά του, με καθορισμό κατώτατης τιμής πωλήσεως των τσιγάρων.
- 16 Με απόφαση της 5ης Απριλίου 2012, το Tribunale amministrativo regionale per il Lazio ακύρωσε την επίδικη απόφαση, αφού απέρριψε την εφαρμογή του άρθρου 39octies του νομοθετικού διατάγματος. Το δικαστήριο αυτό έκρινε ότι η εν λόγω απόφαση είχε όντως θεσπίσει εκ νέου κατώτατη τιμή μεταπωλήσεως των βιομηχανοποιημένων καπνών, γεγονός το οποίο, κατά την άποψή του, αντέβαινε στην απόφαση Επιτροπή κατά Ιταλίας (C-571/08, EU:C:2010:367).
- 17 Το Ministero dell'Economia e delle Finanze και η AAMS άσκησαν έφεση κατά της αποφάσεως αυτής ενώπιον του Consiglio di Stato στις 5 Ιουνίου 2012. Κατά τη γνώμη τους, η εθνική ρύθμιση περί κατώτατης τιμής πωλήσεως των τσιγάρων επί της οποίας αποφάνθηκε το Tribunale amministrativo regionale per il Lazio δεν έχει καμία σχέση με τις διατάξεις του εν λόγω άρθρου 39octies. Αντιθέτως, η ρύθμιση αυτή συνάδει πλήρως με το δίκαιο της Ένωσης διότι η οδηγία 2011/64 επιτρέπει στα κράτη μέλη να εισπράττουν ελάχιστο ειδικό φόρο καταναλώσεως επί των τσιγάρων.
- 18 Το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι η επίλυση της διαφοράς της κύριας δίκης εξαρτάται από την ερμηνεία των οδηγιών 95/59 και 2011/64.
- 19 Υπ' αυτές τις συνθήκες, το Consiglio di Stato αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Αντιβαίνει στο άρθρο 8, παράγραφος 2, της οδηγίας 95/59 [...], και στο άρθρο 7, παράγραφος 2, της οδηγίας 2011/64 [...], τα οποία ορίζουν, αντιστοίχως, ότι ο συντελεστής του αναλογικού φόρου καπνού και το ποσό του παγίου φόρου καπνού [...] πρέπει να είναι οι αυτοί για όλα τα τσιγάρα, εθνική διάταξη όπως αυτή του άρθρου 39octies, παράγραφος 4, του νομοθετικού διατάγματος [...], η οποία ορίζει ότι ο ειδικός φόρος καταναλώσεως για τσιγάρα με τιμή λιανικής πωλήσεως κατώτερη εκείνης των τσιγάρων της πλέον ζητούμενης κατηγορίας τιμής ισούται με το 115 % του βασικού ποσού, με αποτέλεσμα να καθορίζεται φόρος με ειδικό ελάχιστο πάγιο συντελεστή για τα τσιγάρα με κατώτερη τιμή πωλήσεως και όχι ελάχιστο ποσό φόρου ισχύον για όλες τις κατηγορίες τιμής των τσιγάρων, σύμφωνα με τη δυνατότητα που παρέχεται από το άρθρο 16, παράγραφος 7, της οδηγίας 95/59 [...] και από το άρθρο 14, παράγραφος 2, της οδηγίας 2011/64 [...]»

Επί του προδικαστικού ερωτήματος

- 20 Καταρχάς πρέπει, αφενός, να επισημανθεί ότι η διαφορά της κύριας δίκης αφορά απόφαση του γενικού διευθυντή της AAMS περί καθορισμού των συντελεστών ειδικών φόρων καταναλώσεως επί των τσιγάρων, η οποία εκδόθηκε στις 11 Ιανουαρίου 2012. Κατά τα άρθρα 21 και 22 της οδηγίας 2011/64, η οδηγία αυτή κατήργησε και αντικατέστησε, από 1ης Ιανουαρίου 2011, την οδηγία 95/59. Το υποβληθέν ερώτημα πρέπει, συνεπώς, να εξεταστεί μόνο σε σχέση με τις διατάξεις της οδηγίας 2011/64.
- 21 Πρέπει, αφετέρου, να σημειωθεί ότι το αιτούν δικαστήριο παραπέμπει στο άρθρο 14, παράγραφος 2, της οδηγίας 2011/64, το οποίο περιλαμβάνεται στο κεφάλαιο 4 της οδηγίας αυτής με τίτλο «Διατάξεις εφαρμοστέες στον βιομηχανοποιημένο καπνό εκτός των τσιγάρων», το οποίο δεν αφορά τα τσιγάρα. Το καθεστώς του ελάχιστου ειδικού φόρου καταναλώσεως που αποτελεί αντικείμενο του προδικαστικού ερωτήματος προβλέπεται στο άρθρο 8, παράγραφος 6, της οδηγίας 2011/64. Πρέπει, συνεπώς, να γίνει δεκτό ότι το προδικαστικό ερώτημα αφορά το άρθρο 8, παράγραφος 6, και όχι το άρθρο 14, παράγραφος 2, της οδηγίας αυτής.

- 22 Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι, με το ερώτημά του, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσία, να διευκρινιστεί, εάν τα άρθρα 7, παράγραφος 2, και 8, παράγραφος 6, της οδηγίας 2011/64 έχουν την έννοια ότι αντιτίθενται σε εθνική ρύθμιση η οποία δεν προβλέπει τον ίδιο ελάχιστο ειδικό φόρο καταναλώσεως για όλα τα τσιγάρα, αλλά ελάχιστο ειδικό φόρο καταναλώσεως που ισχύει μόνο για τα τσιγάρα με τιμή λιανικής πώλησεως κατώτερη εκείνης των τσιγάρων της πλέον ζητούμενης κατηγορίας τιμής.
- 23 Η οδηγία 2011/64 έχει ως σκοπό να καθορίσει τις γενικές αρχές της εναρμονίσεως της διαρθρώσεως και των συντελεστών του ειδικού φόρου καταναλώσεως, στον οποίο τα κράτη μέλη υποβάλλουν τα βιομηχανοποιημένα καπνά. Από τις αιτιολογικές σκέψεις 2, 3, 9 και 14 της οδηγίας 2011/64 προκύπτει, μεταξύ άλλων, ότι σκοπός της οδηγίας αυτής είναι να εξασφαλίσει την ορθή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς και ουδέτερες συνθήκες ανταγωνισμού. Ειδικότερα, η εναρμόνιση της διαρθρώσεως των ειδικών φόρων καταναλώσεως δεν μπορεί να έχει ως αποτέλεσμα τη νόθευση του ανταγωνισμού στον τομέα του καπνού.
- 24 Όσον αφορά τα τσιγάρα, το άρθρο 7, παράγραφος 1, της οδηγίας 2011/64 υποβάλλει τα τσιγάρα που παρασκευάζονται εντός της Ένωσης και τα τσιγάρα που εισάγονται από τρίτες χώρες σε συνολικό φόρο, ο οποίος περιλαμβάνει έναν αναλογικό φόρο καπνού υπολογιζόμενο επί της μέγιστης τιμής λιανικής πώλησεως, και έναν πάγιο φόρο καπνού υπολογιζόμενο ανά μονάδα προϊόντος. Το ποσό που εισπράττεται βάσει του συνολικού φόρου καπνού ποικίλλει αναλόγως της τιμής πώλησεως των τσιγάρων, διότι ο αναλογικός φόρος καπνού υπολογίζεται βάσει της τιμής πώλησεως και όσο μικρότερη είναι η τιμή πώλησεως τόσο χαμηλότερος είναι ο φόρος αυτός και το αντίστροφο.
- 25 Το άρθρο 7, παράγραφος 2, της οδηγίας 2011/64 ορίζει ότι ο συντελεστής του αναλογικού φόρου καπνού και το ποσό του παγίου φόρου καπνού πρέπει να είναι οι αυτοί για όλα τα τσιγάρα. Από το ίδιο το γράμμα των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 7 της οδηγίας αυτής προκύπτει ότι η είσπραξη του συνολικού φόρου καπνού είναι υποχρεωτική για όλα τα τσιγάρα ανεξαρτήτως των χαρακτηριστικών και της τιμής τους.
- 26 Εντούτοις, προαιρετικώς, τα κράτη μέλη μπορούν να επιβάλλουν έναν ελάχιστο ειδικό φόρο καταναλώσεως στα τσιγάρα, βάσει του άρθρου 8, παράγραφος 6, της οδηγίας 2011/64, υπό την επιφύλαξη, μεταξύ άλλων, των παραγράφων 3 έως 5 του εν λόγω άρθρου 8, οι οποίες προβλέπουν τα ισχύοντα όρια για τον καθορισμό του παγίου ειδικού φόρου καταναλώσεως.
- 27 Πρέπει, συναφώς, να επισημανθεί ότι το επίθετο «ελάχιστος» σημαίνει ότι ο προβλεπόμενος στο άρθρο 8, παράγραφος 6, της οδηγίας 2011/64 ειδικός φόρος καταναλώσεως αντιπροσωπεύει ένα ελάχιστο όριο φορολογήσεως, κάτω του οποίου δεν μπορεί να υπάρξει αναλογική μείωση του οφειλόμενου φόρου. Όπως παρατήρησε η Επιτροπή με τις γραπτές παρατηρήσεις που υπέβαλε στο Δικαστήριο, ο ελάχιστος ειδικός φόρος καταναλώσεως διασφαλίζει ότι ο αναλογικός ειδικός φόρος καταναλώσεως δεν θα συνεπάγεται αναλογικό αποτέλεσμα κατώτερο του ελάχιστου ορίου φορολογήσεως.
- 28 Λαμβανομένου υπόψη του γεγονότος ότι η είσπραξη του συνολικού ειδικού φόρου καταναλώσεως είναι υποχρεωτική για όλα τα τσιγάρα ανεξαρτήτως των χαρακτηριστικών και της τιμής τους, ο προβλεπόμενος από τα κράτη μέλη ελάχιστος ειδικός φόρος καταναλώσεως βάσει του άρθρου 8, παράγραφος 6, της οδηγίας 2011/64 πρέπει να επιβάλλεται σε όλα τα τσιγάρα, ανεξαρτήτως των χαρακτηριστικών και της τιμής τους (βλ., συναφώς, όσον αφορά την οδηγία 95/59, την απόφαση Επιτροπή κατά Γαλλίας, C-302/00, EU:C:2002:123, σκέψη 20).
- 29 Επιπροσθέτως πρέπει να επισημανθεί ότι η οδηγία 2011/64 διακρίνει τις διάφορες κατηγορίες βιομηχανοποιημένων καπνών που αποτελούν αντικείμενο της επιδιωκόμενης εναρμονίσεως, δηλαδή τα τσιγάρα, τα πούρα και τα πουράκια, τον λεπτοκομμένο καπνό και άλλα καπνά για κάπνισμα χωρίς, εντούτοις, να διακρίνει τις διάφορες κατηγορίες τσιγάρων. Συνεπώς, τα τσιγάρα πρέπει να θεωρούνται ως μία μόνον κατηγορία βιομηχανοποιημένων καπνών για τους σκοπούς της οδηγίας 2011/64.

- 30 Η επιβολή ελάχιστου ειδικού φόρου καταναλώσεως μόνο σε ορισμένες κατηγορίες τσιγάρων, όπως προβλέπεται από την επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης εθνική ρύθμιση, θα επέτρεπε, για ορισμένες άλλες κατηγορίες τσιγάρων, την είσπραξη ως συνολικού ειδικού φόρου καταναλώσεως ενός ποσού κατώτερου του ελάχιστου ειδικού φόρου καταναλώσεως, ενώ με τη θέσπιση του εν λόγω ελάχιστου ειδικού φόρου καταναλώσεως θα έπρεπε, βάσει της οδηγίας, να επιδιώκεται να αποτραπεί, στο πλαίσιο χαμηλών τιμών, το ενδεχόμενο αναλογικής μείωσης του καταβλητέου φόρου κάτω του ορίου αυτού και, συνεπώς, να αποτραπεί η τόσο χαμηλή φορολόγηση των φθηνότερων τσιγάρων.
- 31 Εάν τα κράτη μέλη κάνουν χρήση της ευχέρειας που τους παρέχεται, βάσει του άρθρου 8, παράγραφος 6, της οδηγίας 2011/64, να θεσπίσουν έναν ελάχιστο ειδικό φόρο καταναλώσεως, η ρύθμιση αυτή πρέπει να εντάσσεται στο πλαίσιο που ορίζει η συγκεκριμένη οδηγία και δεν μπορεί να αντιβαίνει στους σκοπούς της οδηγίας αυτής. Η πρόβλεψη όμως διαφορετικών ελάχιστων ορίων φορολόγησης βάσει των χαρακτηριστικών ή της τιμής των τσιγάρων θα επαγόταν νόθευση του ανταγωνισμού μεταξύ των διαφορετικών τσιγάρων και θα αντέβαινε, συνεπώς, στον σκοπό που επιδιώκει η οδηγία 2011/64 δηλαδή την εξασφάλιση της ορθής λειτουργίας της εσωτερικής αγοράς και ουδέτερων συνθηκών ανταγωνισμού.
- 32 Ακριβώς τούτο προκύπτει από την επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης εθνική ρύθμιση, η οποία προβλέπει την επιβολή ειδικού φόρου καταναλώσεως, οριζόμενου στο 115 % του ισχύοντος για την πλέον ζητούμενη κατηγορία τιμής ειδικού φόρου καταναλώσεως, μόνο για τα τσιγάρα με τιμή πώλησεως κατώτερη εκείνης των τσιγάρων της πλέον ζητούμενης κατηγορίας τιμής.
- 33 Πράγματι, στην υπόθεση της κύριας δίκης, η επίδικη απόφαση ορίζει, όπως προκύπτει από τον συνημμένο στην εν λόγω απόφαση πίνακα, ότι τα τσιγάρα της πλέον ζητούμενης κατηγορίας τιμής είναι εκείνα των οποίων η τιμή λιανικής πώλησεως ανέρχεται σε 210 ευρώ ανά χίλια τσιγάρα και στα οποία επιβάλλεται, κατ' εφαρμογήν του συνολικού ειδικού φόρου καταναλώσεως, το καλούμενο βασικό ποσό των 122,85 ευρώ ανά χίλια τσιγάρα ως ειδικός φόρος καταναλώσεως. Κατ' εφαρμογήν του άρθρου 39octies του ιταλικού νομοθετικού διατάγματος, στα τσιγάρα με τιμή κατώτερη εκείνης της πλέον ζητούμενης κατηγορίας τσιγάρων, δηλαδή κατώτερη των 210 ευρώ ανά χίλια τσιγάρα, επιβάλλεται ειδικός φόρος καταναλώσεως, ο οποίος ανέρχεται στο 115 % του βασικού ποσού, δηλαδή $115\% \times 122,85$ ευρώ που ισούται με 141,28 ευρώ ανά χίλια τσιγάρα. Συνεπώς, κατ' εφαρμογήν της ιταλικής ρυθμίσεως, τα τσιγάρα των οποίων η τιμή λιανικής πώλησεως είναι κατώτερη των 210 ευρώ ανά χίλια τσιγάρα βαρύνονται με μεγαλύτερο ειδικό φόρο καταναλώσεως από εκείνον που βαρύνει, κατ' εφαρμογήν του συνολικού ειδικού φόρου καταναλώσεως, τα τσιγάρα με τιμή λιανικής πώλησεως μεταξύ 210 και 243 ευρώ ανά χίλια τσιγάρα.
- 34 Η ιταλική ρύθμιση θεσπίζει, συνεπώς, ένα σύστημα με το οποίο το ποσό που εισπράττεται για τα τσιγάρα της πλέον ζητούμενης κατηγορίας τιμής, κατ' εφαρμογήν του συνολικού ειδικού φόρου καταναλώσεως, είναι κατώτερο του ποσού που εισπράττεται βάσει του ελάχιστου ειδικού φόρου καταναλώσεως για τα φθηνότερα τσιγάρα, γεγονός το οποίο συνεπάγεται τη νόθευση του ανταγωνισμού και αντιβαίνει στους σκοπούς της οδηγίας 2011/64.
- 35 Όσον αφορά τον σκοπό της δημόσιας υγείας τον οποίο επικαλούνται η Ιταλική, η Ισπανική, η Γαλλική, και η Πορτογαλική Κυβέρνηση με τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν ενώπιον του Δικαστηρίου, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι η οδηγία 2011/64 λαμβάνει υπόψη, κατά τις αιτιολογικές σκέψεις της 2, 14 και 16, τον σκοπό της προστασίας της δημόσιας υγείας. Η αιτιολογική σκέψη 16 της οδηγίας αυτής ορίζει, μεταξύ άλλων, ότι το επίπεδο της φορολόγησης αποτελεί μείζονος σημασίας παράγοντα της τιμής των προϊόντων καπνού, η οποία με τη σειρά της επηρεάζει τις καπνιστικές συνήθειες των καταναλωτών. Συναφώς, το Δικαστήριο έχει αποφανθεί ότι, όσον αφορά τα προϊόντα καπνού, η φορολογική ρύθμιση αποτελεί σημαντικό και αποτελεσματικό μέσο κατά της καταναλώσεως των προϊόντων αυτών και, συνεπώς, μέσο προστασίας της δημόσιας υγείας (βλ., συναφώς, όσον αφορά την οδηγία 95/59, την απόφαση Επιτροπή κατά Ιταλίας, C-571/08, EU:C:2010:367, σκέψη 51).

- 36 Εφόσον τα εθνικά μέτρα λαμβάνονται στο πλαίσιο που ορίζει η οδηγία 2011/64, η εν λόγω οδηγία δεν εμποδίζει τα κράτη μέλη να επιδιώκουν τον έλεγχο του καπνίσματος και να διασφαλίζουν υψηλό επίπεδο προστασίας της δημόσιας υγείας με την είσπραξη ειδικών φόρων καταναλώσεως (βλ., συναφώς, όσον αφορά την οδηγία 95/59, την απόφαση Επιτροπή κατά Ιταλίας, EU:C:2010:367, σκέψη 48).
- 37 Κατόπιν του συνόλου των προεκτεθέντων, στο υποβληθέν ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι τα άρθρα 7, παράγραφος 2, και 8, παράγραφος 6, της οδηγίας 2011/64 έχουν την έννοια ότι αντιτίθενται σε εθνική διάταξη, όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, η οποία δεν προβλέπει τον ίδιο ελάχιστο ειδικό φόρο καταναλώσεως για όλα τα τσιγάρα, αλλά ελάχιστο ειδικό φόρο καταναλώσεως που ισχύει μόνο για τα τσιγάρα με τιμή λιανικής πώλησεως κατώτερη εκείνης των τσιγάρων της πλέον ζητούμενης κατηγορίας τιμής.

Επί των δικαστικών εξόδων

- 38 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (πέμπτο τμήμα) αποφαινεται:

Τα άρθρα 7, παράγραφος 2, και 8, παράγραφος 6, της οδηγίας 2011/64/ΕΕ του Συμβουλίου, της 21ης Ιουνίου 2011, για τη διάρθρωση και τους συντελεστές του ειδικού φόρου κατανάλωσης που εφαρμόζονται στα βιομηχανοποιημένα καπνά, έχουν την έννοια ότι αντιτίθενται σε εθνική διάταξη, όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, η οποία δεν προβλέπει τον ίδιο ελάχιστο ειδικό φόρο καταναλώσεως για όλα τα τσιγάρα, αλλά ελάχιστο ειδικό φόρο καταναλώσεως που ισχύει μόνο για τα τσιγάρα με τιμή λιανικής πώλησεως κατώτερη εκείνης των τσιγάρων της πλέον ζητούμενης κατηγορίας τιμής.

(υπογραφές)