

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (έκτο τμήμα)
της 29ης Απριλίου 2004 *

Στην υπόθεση C-338/01,

Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τον R. Lyal, με
τόπο επιδόσεων στο Λουξεμβούργο,

προσφεύγουσα,

υποστηριζόμενη από το

Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, εκπροσωπούμενο από τους R. Passos και A. Baas, με
τόπο επιδόσεων στο Λουξεμβούργο,

παρεμβαίνον,

κατά

Συμβουλίου της Ευρωπαϊκής Ενώσεως, εκπροσωπούμενου από την M. Sims-
Robertson και τον F. Florindo Gijón,

καθού,

* Γλώσσα διαδικασίας: η αγγλική.

υποστηριζομένου από την

Ιρλανδία, εκπροσωπούμενη από τον D. O'Hagan, επικουρούμενο από τον E. Fitzsimons, SC, και τους K. Maguire και D. Moloney, BL, με τόπο επιδόσεων στο Λουξεμβούργο,

από το

Μεγάλο Δουκάτο του Λουξεμβούργου, εκπροσωπούμενο από τον J. Faltz,

από την

Πορτογαλική Δημοκρατία, εκπροσωπούμενη από τους L. Fernandes, V. Guimarães και Â. Seíça Neves, με τόπο επιδόσεων στο Λουξεμβούργο,

και από το

Ηνωμένο Βασίλειο της Μεγάλης Βρετανίας και Βόρειας Ιρλανδίας, εκπροσωπούμενο από τον J. E. Collins, επικουρούμενο από τον D. Wyatt, QC, με τόπο επιδόσεων στο Λουξεμβούργο,

παρεμβαίνοντες,

που έχει ως αντικείμενο, αφενός, την ακύρωση της οδηγίας 2001/44/ΕΚ του Συμβουλίου, της 15ης Ιουνίου 2001, που τροποποιεί την οδηγία 76/308/ΕΟΚ για την αμοιβαία συνδρομή για την είσπραξη απαιτήσεων που προκύπτουν από ενέργειες οι οποίες αποτελούν μέρος του συστήματος χρηματοδότησεως του

Ευρωπαϊκού Γεωργικού Ταμείου Προσανατολισμού και Εγγυήσεων, καθώς και από γεωργικές εισφορές και τελωνειακούς δασμούς και από τον φόρο προστιθέμενης αξίας και ορισμένους ειδικούς φόρους κατανάλωσης (ΕΕ L 175, σ. 17), και, αφετέρου, τη διατήρηση των αποτελεσμάτων της οδηγίας αυτής μέχρι τη θέση σε ισχύ οδηγίας που θα εκδοθεί επί της ορθής νομικής βάσεως,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (έκτο τμήμα),

συγκείμενο από τους C. Gulmann, προεδρεύοντα του έκτου τμήματος, J. N. Cunha Rodrigues, J.-P. Puissochet, R. Schintgen (εισηγητή) και F. Macken, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: S. Alber,
γραμματέας: R. Grass,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της

9ης Σεπτεμβρίου 2003,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

- 1 Με δικόγραφο που κατέθεσε στη Γραμματεία του Δικαστηρίου στις 7 Σεπτεμβρίου 2001, η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων ζήτησε, δυνάμει του άρθρου 230, πρώτο εδάφιο, ΕΚ, αφενός, την ακύρωση της οδηγίας 2001/44/ΕΚ του Συμβουλίου, της 15ης Ιουνίου 2001, που τροποποιεί την οδηγία 76/308/ΕΟΚ για την αμοιβαία συνδρομή για την είσπραξη απαιτήσεων

που προκύπτουν από ενέργειες οι οποίες αποτελούν μέρος του συστήματος χρηματοδοτήσεως του Ευρωπαϊκού Γεωργικού Ταμείου Προσανατολισμού και Έγγυησεων, καθώς και από γεωργικές εισφορές και τελωνειακούς δασμούς και από τον φόρο προστιθέμενης αξίας και ορισμένους ειδικούς φόρους κατανάλωσης (ΕΕ L 175, σ. 17), και, αφετέρου, τη διατήρηση των αποτελεσμάτων της οδηγίας αυτής μέχρι τη θέση σε ισχύ της οδηγίας που θα εκδοθεί βάσει της ορθής νομικής βάσεως.

Το ιστορικό της διαφοράς και το νομικό πλαίσιο

- 2 Η οδηγία 76/308/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 15ης Μαρτίου 1976, περί της αμοιβαίας συνδρομής για την είσπραξη απαιτήσεων που προκύπτουν από ενέργειες οι οποίες αποτελούν μέρος του συστήματος χρηματοδοτήσεως του Ευρωπαϊκού Γεωργικού Ταμείου Προσανατολισμού και Έγγυησεων καθώς και από γεωργικές εισφορές και δασμούς (ΕΕ ειδ. έκδ. 02/002, σ. 126), εκδόθηκε βάσει του άρθρου 100 της Συνθήκης ΕΟΚ (νυν, κατόπιν τροποποιήσεως, άρθρο 100 της Συνθήκης ΕΚ, που και το ίδιο έχει καταστεί τώρα άρθρο 93 ΕΚ).
- 3 Η οδηγία 79/1071/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 6ης Δεκεμβρίου 1979, περί τροποποιήσεως της οδηγίας 76/308 (ΕΕ ειδ. έκδ. 02/008, σ. 35), διηρύνησε το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας αυτής επεκτείνοντάς το στις απαιτήσεις τις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ). Δεδομένου ότι είχε ως αντικείμενο έμμεσο φόρο, η οδηγία αυτή εκδόθηκε βάσει των άρθρων 99 της Συνθήκης ΕΟΚ (νυν, κατόπιν τροποποιήσεως, άρθρο 99 ΕΚ, που και το ίδιο έχει καταστεί τώρα άρθρο 93 ΕΚ) και 100 της Συνθήκης.
- 4 Η οδηγία 92/12/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 25ης Φεβρουαρίου 1992, σχετικά με το γενικό καθεστώς, την κατοχή, την κυκλοφορία και τους ελέγχους των προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης (ΕΕ L 76, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 92/108/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 14ης Δεκεμβρίου 1992 (ΕΕ L 390, σ. 124, στο εξής: οδηγία 92/12), διηρύνησε εκ νέου

το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας 76/308 επεκτείνοντάς το στις απαιτήσεις τις σχετικές με τους εναρμονισμένους ειδικούς φόρους καταναλώσεως. Η οδηγία 92/12 στηριζόταν επίσης στο άρθρο 99 της Συνθήκης ΕΟΚ.

5 Οι τέσσερις πρώτες αιτιολογικές σκέψεις της οδηγίας 2001/44 έχουν ως εξής:

«(1) Το υφιστάμενο καθεστώς αμοιβαίας συνδρομής για την είσπραξη απαιτήσεων που προβλέπεται από την οδηγία 76/308 [...], είναι ανάγκη να τροποποιηθεί για να αντιμετωπιστεί ο κίνδυνος που προξενεί η εξάπλωση της φοροδιαφυγής για τα οικονομικά συμφέροντα της Κοινότητας και των κρατών μελών, καθώς και για την εσωτερική αγορά.

(2) Στα πλαίσια της εσωτερικής αγοράς, θα πρέπει να προστατευθούν τα κοινοτικά και εθνικά οικονομικά συμφέροντα που απειλούνται όλο και περισσότερο από την απάτη, ώστε να εξασφαλίζεται καλύτερα η ανταγωνιστικότητα και η φορολογική ουδετερότητα της εσωτερικής αγοράς.

(3) Προκειμένου να προστατευθούν καλύτερα τα οικονομικά συμφέροντα των κρατών μελών και η ουδετερότητα της εσωτερικής αγοράς, απαιτήσεις συνδεδεμένες με ορισμένους φόρους εισοδήματος και περιουσίας, καθώς και με φόρους επί των ασφαλιστών, θα πρέπει να υπαχθούν στο πεδίο εφαρμογής της αμοιβαίας συνδρομής που καθορίζεται από την οδηγία 76/308/ΕΟΚ.

(4) Για την αποτελεσματικότερη είσπραξη των απαιτήσεων που αποτελούν αντικείμενο αίτησης είσπραξης, ο τίτλος που επιτρέπει την εκτέλεση της απαίτησης θα πρέπει να αντιμετωπίζεται, καταρχήν, ως τίτλος του κράτους μέλους όπου έχει την έδρα της η αρμόδια αρχή.»

- 6 Το άρθρο 2 της οδηγίας 76/308, όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2001/44 (στο εξής: 76/308), ορίζει:

«Η παρούσα οδηγία εφαρμόζεται σε όλες τις απαιτήσεις που αφορούν:

- α) τις επιστροφές, παρεμβάσεις και άλλα μέτρα που αποτελούν μέρος του συστήματος ολικής ή μερικής χρηματοδότησης του Ευρωπαϊκού Γεωργικού Ταμείου Προσανατολισμού και Εγγυήσεων, συμπεριλαμβανομένων των εισπρακτέων ποσών στα πλαίσια αυτών των ενεργειών·
- β) τις εισφορές και άλλα τέλη που προβλέπονται στα πλαίσια της κοινής οργάνωσης των αγορών για τον τομέα της ζάχαρης·
- γ) τους εισαγωγικούς δασμούς·
- δ) τους εξαγωγικούς δασμούς·
- ε) τον φόρο προστιθέμενης αξίας·
- στ) τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης επί:
 - των βιομηχανοποιημένων καπνών,
 - της αλκοόλης και των αλκοολούχων ποτών,

— των πετρελαιοειδών·

ζ) τους φόρους επί του εισοδήματος και επί της περιουσίας·

η) τους φόρους επί των ασφαλίσεων·

θ) τους τόκους, διοικητικές κυρώσεις και πρόστιμα και τα έξοδα εξ απαιτήσεων που αναφέρονται στα στοιχεία α' έως η', αποκλειόμενης κάθε είδους ποινικής κυρώσεως που προβλέπεται από την ισχύουσα νομοθεσία στο κράτος μέλος όπου έχει την έδρα της η αρμόδια αρχή.»

7 Το άρθρο 7 της οδηγίας 76/308 προβλέπει:

«1. Η αίτηση εισπράξεως μιας απαιτήσεως την οποία η αιτούσα αρχή απευθύνει στην αρμόδια αρχή πρέπει να συνοδεύεται από ένα επίσημο αντίτυπο ή ακριβές κυρωμένο αντίγραφο του τίτλου ο οποίος επιτρέπει την εκτέλεσή της, που εκδόθηκε στο κράτος μέλος όπου η αιτούσα αρχή έχει την έδρα της και, αν συντρέχει περίπτωση, από το πρωτότυπο ή από ακριβές κυρωμένο αντίγραφο άλλων εγγράφων που είναι αναγκαία για την είσπραξη.

2. Η αιτούσα αρχή δύναται να υποβάλει αίτηση εισπράξεως μόνον:

α) αν η απαίτηση ή ο τίτλος που επιτρέπει την εκτέλεσή της δεν αμφισβητείται στο κράτος μέλος όπου έχει την έδρα της, εκτός από την περίπτωση που εφαρμόζεται το άρθρο 12, παράγραφος 2, δεύτερο εδάφιο

- β) όταν κίνησε, στο κράτος μέλος όπου έχει την έδρα της, τις δέουσες διαδικασίες εισπράξεως, οι οποίες δύνανται να ασκηθούν με βάση τον τίτλο που αναφέρεται στην παράγραφο 1, τα δε ληφθέντα μέτρα δεν θα καταλήξουν στην ολική πληρωμή της απαιτήσεως.

3. Η αίτηση εισπράξεως αναφέρει:

- α) το όνομα, τη διεύθυνση και κάθε άλλο στοιχείο χρήσιμο για τον προσδιορισμό της ταυτότητας του προσώπου που αφορά ή/και του τρίτου κατόχου των περιουσιακών στοιχείων του·
- β) το όνομα, τη διεύθυνση και κάθε άλλο στοιχείο χρήσιμο για τον προσδιορισμό της αιτούσας αρχής·
- γ) τον εκτελεστό τίτλο που έχει εκδοθεί στο κράτος μέλος όπου έχει την έδρα της η αιτούσα αρχή·
- δ) τη φύση και το ποσό της απαίτησης, συμπεριλαμβανομένων του κεφαλαίου και των τόκων, καθώς και κάθε άλλων οφειλομένων κυρώσεων προστίμων και εξόδων, εκφρασμένο στο νόμισμα των κρατών μελών όπου έχουν την έδρα τους οι δύο αρχές·
- ε) την ημερομηνία κοινοποίησης του τίτλου στον αποδέκτη της από την αιτούσα αρχή ή/και από την αρμόδια αρχή·

στ) την ημερομηνία από την οποία και την περίοδο κατά την οποία είναι δυνατή η εκτέλεση βάσει της νομοθεσίας που ισχύει στο κράτος μέλος όπου έχει την έδρα της η αιτούσα αρχή·

ζ) κάθε άλλη χρήσιμη πληροφορία.

4. Η αίτηση εισπράξεως περιέχει επιπλέον δήλωση της αιτούσας αρχής που βεβαιώνει ότι πληρούνται οι όροι που προβλέπονται από την παράγραφο 2.

5. Η αιτούσα αρχή γνωστοποιεί στην αρμόδια αρχή, μόλις περιέλθουν εις γνώση της, κάθε χρήσιμη πληροφορία για την υπόθεση που ήταν η βάση της αίτησης εισπράξης.»

8 Το άρθρο 8 της οδηγίας 76/308 έχει ως εξής:

«1. Ο εκτελεστός τίτλος που επιτρέπει την εισπράξη της απαίτησης αναγνωρίζεται αμέσως και αντιμετωπίζεται αυτομάτως ως τίτλος που επιτρέπει την εκτέλεση απαίτησης του κράτους μέλους όπου έχει την έδρα της η αρμόδια αρχή.

2. Κατά παρέκκλιση της παραγράφου 1, ο εκτελεστός τίτλος που επιτρέπει την εισπράξη της απαίτησης μπορεί, όταν αυτό ενδείκνυται και σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν στο κράτος μέλος που έχει την έδρα της η αρμόδια αρχή, να γίνει δεκτός ως τίτλος εκτελεστός, να αναγνωρισθεί ως τίτλος εκτελεστός, να συμπληρωθεί με τίτλο εκτελεστό, ή να αντικατασταθεί από τίτλο εκτελεστό στο έδαφος του εν λόγω κράτους μέλους.

Εντός τριών μηνών από την ημερομηνία παραλαβής της αίτησης προς είσπραξη, τα κράτη μέλη προσπαθούν να ολοκληρώσουν την αποδοχή, αναγνώριση, συμπλήρωση ή αντικατάσταση, εκτός των περιπτώσεων κατά τις οποίες εφαρμόζονται οι διατάξεις του τρίτου εδαφίου. Η αποδοχή, αναγνώριση, συμπλήρωση ή αντικατάσταση δεν είναι δυνατόν να τύχουν αρνητικής αντιμετώπισης εάν ο τίτλος έχει καταρτισθεί ορθώς. Η αρμόδια αρχή ενημερώνει την αιτούσα αρχή για τους λόγους που δικαιολογούν την ενδεχόμενη υπέρβαση του τριμήνου.

Εάν οποιαδήποτε από αυτές τις διατυπώσεις προκαλέσει αμφισβήτηση της απαίτησης ή/και του εκτελεστού τίτλου που επιτρέπει την είσπραξη και τον οποίο εξέδωσε η αιτούσα αρχή, εφαρμόζεται το άρθρο 12.»

- 9 Σύμφωνα με το άρθρο 9, παράγραφος 2, της οδηγίας 76/308:

«Η αρμόδια αρχή δύναται, εάν οι νόμοι, οι κανονισμοί και οι διοικητικές πρακτικές που ισχύουν στο κράτος μέλος όπου έχει την έδρα της το επιτρέπουν, και κατόπιν διαβουλεύσεως με την αιτούσα αρχή, να παρέχει στον οφειλέτη προθεσμία πληρωμής ή να επιτρέπει πληρωμή σε δόσεις. Οι τόκοι που εισπράττονται από την αρμόδια αρχή, λόγω αυτής της προθεσμίας πληρωμής, μεταφέρονται επίσης στο κράτος μέλος όπου η αιτούσα αρχή έχει την έδρα της.

Από την ημερομηνία κατά την οποία ο τίτλος που επιτρέπει την εκτέλεση της είσπραξης της απαίτησης αναγνωρίστηκε ή έγινε αποδεκτός άμεσα, αναγνωρίστηκε, συμπληρώθηκε ή αντικαταστάθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8, εισπράττονται τόκοι για εκπρόθεσμη καταβολή δυνάμει των νόμων, των κανονισμών και των διοικητικών πρακτικών που ισχύουν στο κράτος μέλος όπου έχει την έδρα της η αρμόδια αρχή και ομοίως μεταφέρονται στο κράτος μέλος όπου έχει την έδρα της η αιτούσα αρχή.»

10 Το άρθρο 10 της οδηγίας 76/308 ορίζει:

«Κατά παρέκκλιση του άρθρου 6, παράγραφος 2, οι προς είσπραξη απαιτήσεις δεν απολαύουν απαραίτητα των προνομίων των οποίων τυγχάνουν ανάλογες απαιτήσεις οι οποίες γεννώνται στο κράτος μέλος όπου έχει την έδρα της η αρμόδια αρχή.»

11 Σύμφωνα με το άρθρο 12, παράγραφος 2, της οδηγίας 76/308:

«Μόλις γίνει στην αρμόδια αρχή η κοινοποίηση που προβλέπεται στην παράγραφο 1, είτε από την αιτούσα αρχή είτε από τον ενδιαφερόμενο, αυτή αναστέλλει τη διαδικασία εκτελέσεως εν αναμονή της αποφάσεως του αρμόδιου καθ' ύλην οργάνου, εκτός αν η αιτούσα αρχή ζητήσει άλλως, σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο. Αν το κρίνει αναγκαίο και με επιφύλαξη του άρθρου 13, δύναται να λάβει συντηρητικά μέτρα για να εγγυηθεί την είσπραξη εφόσον οι νομοθετικές ή κανονιστικές διατάξεις που ισχύουν στο κράτος μέλος όπου έχει την έδρα της το επιτρέπουν για παρόμοιες απαιτήσεις.

Κατά παρέκκλιση της παραγράφου 2, πρώτο εδάφιο, η αιτούσα αρχή δύναται, δυνάμει των νόμων, των κανονισμών και των διοικητικών πρακτικών του κράτους μέλους όπου έχει την έδρα της, να ζητεί από την αρμόδια αρχή να εισπράξει αμφισβητούμενη απαίτηση, εφόσον οι νόμοι, οι κανονισμοί και οι διοικητικές πρακτικές που ισχύουν στο κράτος μέλος όπου έχει την έδρα της η αρμόδια αρχή το επιτρέπουν. Εάν η έκβαση της αμφισβήτησης αποβεί ευνοϊκή για τον οφειλέτη, η αιτούσα αρχή υποχρεούται να επιστρέψει κάθε εισπραχθέν ποσό, προσαυξημένο κατά την τυχόν οφειλόμενη αποζημίωση, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία του κράτους μέλους όπου έχει την έδρα της η αρμόδια αρχή.»

- 12 Η οδηγία 2001/44 αποτελεί τον καρπό διαδικασίας κινηθείσας από την Επιτροπή κατόπιν της υποβολής, στις 26 Ιουνίου 1998, προτάσεως οδηγίας εκ μέρους του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου για την τροποποίηση της οδηγίας 76/308 (ΕΕ C 269, σ 16). Η πρόταση αυτή, που είχε ως στόχο την επέκταση του πεδίου εφαρμογής της οδηγίας 76/308 επί ορισμένων αμέσων φόρων και επρόκειτο επίσης να επηρεάσει τη διαδικασία εισπράξεως των φόρων και των λοιπών σχετικών επιβαρύνσεων που μνημονεύονται στην οδηγία 76/308, στηριζόταν στο άρθρο 100 Α της Συνθήκης ΕΚ (νυν, κατόπιν τροποποιήσεως, άρθρο 95 ΕΚ).
- 13 Ύστερα από γνωμοδότηση του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, η Επιτροπή υπέβαλε, στις 10 Μαΐου 1999, νέα πρόταση οδηγίας του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου για την τροποποίηση της οδηγίας 76/308 (ΕΕ C 179, σ. 6), όπου λαμβάνονταν υπόψη ορισμένες βελτιώσεις που είχαν προταθεί από το Κοινοβούλιο. Και η πρόταση αυτή στηριζόταν στο άρθρο 95 ΕΚ.
- 14 Ωστόσο, θεωρώντας ότι η εν λόγω πρόταση αφορούσε φορολογικά θέματα, το Συμβούλιο της Ευρωπαϊκής Ενώσεως εξέδωσε την οδηγία 2001/44 βάσει των άρθρων 93 ΕΚ και 94 ΕΚ.
- 15 Εκτιμώντας ότι η εν λόγω οδηγία έπρεπε να έχει εκδοθεί βάσει του άρθρου 95 ΕΚ, η Επιτροπή άσκησε την υπό κρίση προσφυγή ακυρώσεως.
- 16 Με διάταξη του Προέδρου του Δικαστηρίου της 23ης Ιανουαρίου 2002, επετράπη στο Κοινοβούλιο να παρέμβει υπέρ της Επιτροπής και στην Ιρλανδία, το Μεγάλο Δουκάτο του Λουξεμβούργου, την Πορτογαλική Δημοκρατία καθώς και το Ηνωμένο Βασίλειο της Μεγάλης Βρετανίας και της Βόρειας Ιρλανδίας να παρέμβουν υπέρ του Συμβουλίου.

Επί της προσφυγής

Επιχειρήματα των διαδίκων

- 17 Η Επιτροπή ισχυρίζεται, προκαταρκτικώς, ότι η οδηγία 2001/44 μπορούσε να εκδοθεί μόνο βάσει είτε των άρθρων 93 ΕΚ και 94 ΕΚ είτε του άρθρου 95 ΕΚ. Αντίθετα προς ό,τι διατείνεται το Συμβούλιο, ήταν αδύνατο να στηριχθεί η οδηγία αυτή, ταυτόχρονα, και στο άρθρο 93 ΕΚ και στο άρθρο 95 ΕΚ. Πράγματι, τέτοια σώρευση αποκλείεται βάσει της αποφάσεως της 11ης Ιουνίου 1991, C-300/89, Επιτροπή κατά Συμβουλίου, γνωστής ως «Διοξείδιο του τιτανίου» (Συλλογή 1991, σ. I-2867, σκέψη 21), εφόσον οι προβλεπόμενες για τη μία και την άλλη νομική βάση διαδικασίες είναι ασυμβίβαστες.
- 18 Όσον αφορά τον σκοπό της οδηγίας 2001/44, η Επιτροπή υποστηρίζει ότι δεν αμφισβητείται ότι τα θεσπισμένα με την οδηγία αυτή μέτρα είναι αναγκαία για την εγκαθίδρυση της εσωτερικής αγοράς. Όπως σαφώς προκύπτει τόσο από τις αιτιολογικές σκέψεις της οδηγίας 76/308, όσο και από αυτές των διαφόρων οδηγιών με τις οποίες τροποποιήθηκε αυτή διαδοχικώς, καθώς διευρύνθηκε το πεδίο εφαρμογής της, συμπεριλαμβανομένης της οδηγίας 2001/44, ο επιδιωκόμενος από τις οδηγίες αυτές στόχος ήταν να καταστεί δυνατή η είσπραξη απαιτήσεων εντός κρατών μελών με τίτλους προερχομένους από άλλο κράτος μέλος, αιρομένων έτσι των εμποδίων στις διασυνοριακές οικονομικές δραστηριότητες. Κατ' αυτόν τον τρόπο, οι οδηγίες αυτές προδήλως σκοπούσαν στην πραγματοποίηση της εσωτερικής αγοράς.
- 19 Υπό τις συνθήκες αυτές, η επιλογή του άρθρου 95 ΕΚ ως νομικής βάσεως για την έκδοση της οδηγίας 2001/44 ήταν επιβεβλημένη, εκτός αν θεωρηθεί ότι οι εισαχθείσες με την τελευταία τροποποιήσεις στην οδηγία 76/308 αφορούν φορολογικές διατάξεις, οπότε η επιλογή αυτή προσκρούει στην απαγόρευση

της παραγράφου 2 του ίδιου αυτού άρθρου. Ωστόσο, δεδομένου ότι η τελευταία αυτή διάταξη αποτελεί εξαίρεση από την αρχή του άρθρου 95, παράγραφος 1, ΕΚ, πρέπει να ερμηνεύεται στενώς, η δε εφαρμογή της να περιορίζεται σ' αυτό που είναι αναγκαίο για την επίτευξη των επιδιωκόμενων σκοπών, όπως η προστασία της εθνικής κυριαρχίας των κρατών μελών όσον αφορά φορολογικά θέματα.

- 20 Η οδηγία 2001/44 σέβεται αυτή την εθνική κυριαρχία εφόσον δεν έχει σχέση με «φορολογικές διατάξεις» κατά την έννοια του άρθρου 95, παράγραφος 2, ΕΚ. Η έννοια αυτή καλύπτει μόνον τις ουσιαστικές διατάξεις που αφορούν τα υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα, τις φορολογητέες πράξεις, τη βάση επιβολής του φόρου, τους συντελεστές και τις απαλλαγές καθώς και τις σχετικές με την είσπραξη των φόρων λεπτομέρειες. Πάντως, η οδηγία αυτή δεν θίγει τις αφορώσες με τα θέματα αυτά εθνικές διατάξεις, δεδομένου ότι η αμοιβαία συνδρομή που επιδιώκει να θεσπίσει μπορεί να γίνει χωρίς ούτε εναρμόνιση ούτε προσέγγιση των εθνικών φορολογικών κανόνων. Βεβαίως, να μεν η εν λόγω οδηγία επεκτείνει τους μηχανισμούς της οδηγίας 76/308, ιδίως, επί ορισμένων αμέσων φόρων και επιφέρει μεταβολές στα στοιχεία που πρέπει η αιτούσα αρχή να κοινοποιεί στην αρμόδια αρχή, πλην όμως το ουσιαστικό φορολογικό δίκαιο των διαφόρων κρατών μελών δεν τροποποιείται.
- 21 Συναφώς, η Επιτροπή επισημαίνει, μεταξύ άλλων, ότι το νέο κείμενο του άρθρου 9, παράγραφος 2, της οδηγίας 76/308 δεν θίγει τις εθνικές διατάξεις σχετικά με τις προθεσμίες καταβολής ή τις «διοικητικές κυρώσεις».
- 22 Η Επιτροπή προσθέτει ότι, εν πάση περιπτώσει, όπως αποδεικνύεται από μεγάλο αριθμό πράξεων που έχουν εκδοθεί βάσει του άρθρου 95 ΕΚ, το γεγονός ότι μια πράξη παρουσιάζει κάποιον δεσμό με φορολογικά θέματα δεν αρκεί ώστε η εν λόγω πράξη να εμπίπτει στην απαγόρευση του άρθρου 95, παράγραφος 2, ΕΚ.

- 23 Το Κοινοβούλιο θεωρεί ότι η θέση της οποίας υπεραμύνεται η Επιτροπή είναι σύμφωνη προς πάγια νομολογία κατά την οποία η επιλογή της κατάλληλης νομικής βάσεως για την έκδοση μιας πράξεως πρέπει να στηρίζεται επί αντικειμενικών στοιχείων, όπως ο σκοπός και το περιεχόμενο της πράξεως. Εφόσον είναι δυνατόν διαφορετικές νομικές βάσεις να είναι, λόγω των σχετικών με τη λήψη αποφάσεως διαδικασιών που συνεπάγονται, ασυμβίβαστες μεταξύ τους, πρέπει, για τον προσδιορισμό της κατάλληλης νομικής βάσεως, να γίνεται αναφορά στο «κέντρο βάρους» της προς έκδοσιν πράξεως (βλ. την απόφαση της 23ης Φεβρουαρίου 1999, C-42/97, Κοινοβούλιο κατά Συμβουλίου, Συλλογή 1999, σ. I-869, σκέψη 43).
- 24 Πάντως, η οδηγία 2001/44 σκοπεί στη διαφύλαξη των φορολογικού χαρακτήρα συμφερόντων της Κοινότητας και των κρατών μελών, στην καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και στη διαφύλαξη της φορολογικής ουδετερότητας της εσωτερικής αγοράς. Δεδομένου ότι η καταπολέμηση της φοροδιαφυγής αποτελεί σημαντικό αλλά όχι καθοριστικό στοιχείο της εν λόγω οδηγίας, η προσφυγή στο άρθρο 280 ΕΚ ως νομικής βάσεως δεν είναι, όπως είναι επόμενο, αναγκαία.
- 25 Εξάλλου, το Κοινοβούλιο ισχυρίζεται ότι, έστω και αν γίνει δεκτό ότι η έκφραση «φορολογικές διατάξεις», του άρθρου 95, παράγραφος 2, ΕΚ πρέπει να ερμηνεύεται ως αφορώσα διατάξεις σχετικές με τον τρόπο καταβολής και εισπράξεως των φόρων, η έκδοση της οδηγίας 2001/44 βάσει του άρθρου 95 ΕΚ δεν προσκρούει στο γράμμα αυτής της διατάξεως. Πράγματι, η διάταξη αυτή δεν περιλαμβάνει κανένα στοιχείο που να αφορά εθνικές διατάξεις σχετικές με τη συλλογή και την εισπράξη των σχετικών απαιτήσεων και περιορίζεται στο να επιτάσσει μια «εθνική αντιμετώπιση» όσον αφορά αλλοδαπές απαιτήσεις. Τα διάφορα στοιχεία που το Συμβούλιο θεωρεί ότι καλύπτονται από την έκφραση «φορολογικές διατάξεις» εξακολουθούν να εμπίπτουν στα εθνικά δίκαια, η δε εν λόγω οδηγία δεν προβαίνει στην εναρμόνισή τους.
- 26 Το Κοινοβούλιο προσθέτει ότι το άρθρο 95 ΕΚ πρέπει να ερμηνευθεί ως παρέκκλιση από το άρθρο 94 ΕΚ και ότι το τελευταίο δεν μπορεί, όπως είναι επόμενο, να αποτελέσει την κατάλληλη νομική βάση για την έκδοση της οδηγίας 2001/44. Όσο για το άρθρο 93 ΕΚ, τούτο δεν μπορεί να επιλεγεί ως νομική βάση λόγω του ότι η οδηγία αυτή δεν σκοπεί στην εναρμόνιση της

έμμεσης, κατά την έννοια του άρθρου αυτού, φορολογίας. Τέλος, η εφαρμογή του άρθρου 95, παράγραφος 2, ΕΚ προσκρούει στο γεγονός ότι με την εν λόγω οδηγία δεν θεσπίζεται καμιά φορολογική διάταξη. Κατά συνέπεια, μόνον το άρθρο 95 ΕΚ αποτελεί την κατάλληλη για την έκδοση της οδηγίας 2001/44 νομική βάση.

- 27 Το συμπέρασμα αυτό δεν κλονίζεται από το γεγονός ότι ορισμένες καλυπτόμενες από την οδηγία 2001/44 απαιτήσεις είναι φορολογικής φύσεως. Το «κέντρο βάρους» της τελευταίας είναι προδήλως η εγκαθίδρυση και η λειτουργία της εσωτερικής αγοράς, πράγμα που επιβάλλει την επιλογή του άρθρου 95 ΕΚ ως νομικής βάσεως.
- 28 Το Συμβούλιο ισχυρίζεται, κατ' αρχάς, ότι οι κατάλληλες για την έκδοση της οδηγίας 2001/44 νομικές βάσεις περιορίζονται, αντίθετα προς όσα υποστηρίζει η Επιτροπή, αφενός, στα άρθρα 93 ΕΚ και 94 ΕΚ και, αφετέρου, στο άρθρο 95 ΕΚ. Τίποτα δεν εμποδίζει, π.χ., την επιλογή των άρθρων 93 ΕΚ και 95 ΕΚ ως νομικής βάσεως, δεδομένου ότι το Δικαστήριο έχει ήδη δεχθεί, με την απόφασή του της 27ης Σεπτεμβρίου 1988, 165/87, Επιτροπή κατά Συμβουλίου (Συλλογή 1988, σ. 5545), τη δυνατότητα διττής νομικής βάσεως, η οποία επιβάλλει στο Συμβούλιο να αποφαίνεται με ενισχυμένη πλειοψηφία και ομοφώνως.
- 29 Στη συνέχεια, το Συμβούλιο υπενθυμίζει ότι, σύμφωνα με πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, η επιλογή της νομικής βάσεως μιας πράξεως πρέπει να στηρίζεται επί αντικειμενικών στοιχείων, επιδεικτικών δικαστικού ελέγχου. Μεταξύ τέτοιων στοιχείων περιλαμβάνονται, ιδίως, ο σκοπός και το περιεχόμενο της πράξεως. Εξάλλου, η επιθυμία ενός θεσμικού οργάνου να συμμετάσχει ενεργότερα στην έκδοση συγκεκριμένης πράξεως ουδεμία έχει επίπτωση όσον αφορά την επιλογή αυτή.
- 30 Όσον αφορά τον σκοπό της οδηγίας 2001/44, το Συμβούλιο επισημαίνει ότι από τις αιτιολογικές σκέψεις της τελευταίας προκύπτει ότι η εν λόγω οδηγία αποβλέπει στην προστασία των δημοσιονομικών συμφερόντων της Κοινότητας και των κρατών μελών, στην καλύτερη διασφάλιση της ανταγωνιστικότητας και της φορολογικής ουδετερότητας της εσωτερικής αγοράς, καθώς και στον περιορισμό των κινδύνων φοροδιαφυγής. Εξάλλου, από την πρόταση οδηγίας

της Επιτροπής της 26ης Ιουνίου 1998, προκύπτει ότι η εν λόγω οδηγία αποτελεί μέρος της κοινοτικής στρατηγικής για τη θέσπιση φορολογικών συστημάτων τα οποία να μην προκαλούν στρέβλωση του ανταγωνισμού και να προσανατολίζονται προς την ενιαία αγορά, όπως προκύπτει από την ανακοίνωση της Επιτροπής με τίτλο «Η φορολογία στην Ευρωπαϊκή Ένωση» (COM/96/546 τελική).

- 31 Προκειμένου περί του περιεχομένου της οδηγίας 2001/44, το Συμβούλιο διευκρινίζει ότι οι διατάξεις της τελευταίας, αφενός, καθορίζουν τη διαδικασία που πρέπει να ακολουθείται, τόσο από το αιτούν κράτος μέλος όσο και από αυτό που παρέχει τη σχετική με την εκτέλεση απαιτήσεως αρωγή, για την είσπραξη των οφειλομένων και, αφετέρου, προσδιορίζουν το νομικό καθεστώς του οφειλέτη καθ' όλη τη διάρκεια της διαδικασίας αυτής. Πιο συγκεκριμένα, η οδηγία αυτή αφορά τις προνομίες που μπορούν να συνδέονται με την απαίτηση, τις επιτρεπόμενες στον οφειλέτη προσφυγές, την είσπραξη σε βάρος του οφειλέτη των εξόδων στα οποία υποβλήθηκαν τα κράτη μέλη και την κατανομή των κεφαλαίων μεταξύ των οικείων κρατών μελών. Δεδομένου ότι, σύμφωνα με την εν λόγω οδηγία, οι κανόνες αυτοί εφαρμόζονται επί των απαιτήσεων των σχετικών με τους φόρους εισοδήματος και περιουσίας, καθώς και με τους φόρους επί των ασφαλιστρών, η οδηγία αυτή καλύπτει τόσο τον τομέα των αμέσων φόρων όσο και αυτόν των εμμέσων φόρων.
- 32 Τέλος, αναφορικά με τις νομικές βάσεις που μπορούν να επιλεγούν για τη θέσπιση των σχετικών με τέτοιους φόρους μέτρων, το Συμβούλιο ισχυρίζεται, πρώτον, ότι, αντίθετα προς ό,τι υποστηρίζει η Επιτροπή, η προβλεπόμενη από το άρθρο 95, παράγραφος 1, ΕΚ διαδικασία δεν μπορεί να θεωρηθεί ως αποτελούσα την «κανονική» διαδικασία για τη θέσπιση διατάξεων σκοποουσών στην ολοκλήρωση της εσωτερικής αγοράς.
- 33 Το Συμβούλιο υπενθυμίζει, δεύτερον, ότι, κατά πάγια νομολογία, όταν υφίσταται ειδική νομική βάση, πρέπει επ' αυτής ακριβώς της τελευταίας να ερείδεται η προς έκδοση πράξη (απόφαση της 26ης Μαρτίου 1996, C-271/94, Κοινοβούλιο κατά Συμβουλίου, Συλλογή 1996, σ. I-1689). Δεδομένου ότι τα άρθρα 93 ΕΚ και 94 ΕΚ σαφώς αφορούν τη θέσπιση μέτρων εμπιπτόντων στον φορολογικό τομέα, τα εν λόγω άρθρα αποτελούν ειδικές σε σχέση με το άρθρο 95 ΕΚ διατάξεις.

- 34 Ειδικότερα, αναφορικά με την κατάλληλη για την έκδοση της οδηγίας 2001/44 νομική βάση, το Συμβούλιο διατείνεται ότι, εφόσον η εν λόγω οδηγία σκοπεί στην εναρμόνιση των νομοθεσιών των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών, τους ειδικούς φόρους καταναλώσεως και τους λοιπούς έμμεσους φόρους, καθώς αυτή προβλέπει κοινούς κανόνες για την είσπραξη αυτών των επιβαρύνσεων και φόρων, μόνον το άρθρο 93 ΕΚ μπορεί να αποτελέσει έγκυρη νομική βάση. Πράγματι, εφόσον από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι οι διατάξεις σχετικά με τον τρόπο εισπράξεως των φορολογικών επιβαρύνσεων καθώς και με τις κυρώσεις για τις σχετικές με την καταβολή του ΦΠΑ παραβάσεις εμπίπτουν στο εσωτερικό φορολογικό σύστημα των κρατών μελών (βλ. αποφάσεις της 27ης Φεβρουαρίου 1980, 55/79, Επιτροπή κατά Ιρλανδίας, Συλλογή τόμος 1980/Ι, σ. 249, και της 25ης Φεβρουαρίου 1988, 299/86, Drexl, Συλλογή 1988, σ. 1213), διατάξεις όπως οι θεσπισθείσες με την οδηγία 2001/44 εμπίπτουν επίσης στο εσωτερικό φορολογικό σύστημα των κρατών μελών.
- 35 Όσον αφορά τη διεύρυνση του πεδίου εφαρμογής της οδηγίας 76/308 ώστε να καλύπτει αυτή και απαιτήσεις σχετικά με ορισμένους άμεσους φόρους, το Συμβούλιο υποστηρίζει ότι αυτή ακριβώς η διεύρυνση κάνει ώστε το άρθρο 95, παράγραφος 1, ΕΚ να μην μπορεί πλέον να θεωρείται ως αποτελούν την κατάλληλη νομική βάση για την έκδοση της οδηγίας 2001/44, δεδομένου ότι η παράγραφος 2 του ίδιου αυτού άρθρου απαγορεύει την εφαρμογή του επί «φορολογικών διατάξεων».
- 36 Στις «φορολογικές διατάξεις», κατά την έννοια του άρθρου 95, παράγραφος 2, ΕΚ, εμπίπτει κάθε μέτρο που διέπει τα δημόσια έσοδα. Έτσι, η έκφραση αυτή καλύπτει όχι μόνον τον ορισμό και την περιγραφή των φόρων, αλλά και τον τρόπο κατά τον οποίον οι τελευταίοι εκκαθαρίζονται και εισπράττονται. Ο όρος «φορολογικά» παραπέμπει στην έννοια των δημοσίων εσόδων. Στο τρίτο μέρος της Συνθήκης ΕΚ, στον τίτλο VI αυτής, η επικεφαλίδα στα αγγλικά του κεφαλαίου 2, δηλαδή «Tax provisions», δίνει ακόμα περισσότερη έμφαση στον υποχρεωτικό χαρακτήρα αυτών των δημοσίων εσόδων. Όμως, αυτός ο υποχρεωτικός χαρακτήρας, που συνδέεται με τις όλως ειδικές προνομίες και εξουσίες που απολαμβάνουν τα κράτη μέλη όσον αφορά την εκκαθάριση και είσπραξη των φορολογικών εσόδων, αποτελεί ουσιώδες χαρακτηριστικό των φόρων ή των φορολογικών επιβαρύνσεων και τούτο προκύπτει σαφέστερα από

τη λέξη «φορολογικός», που χρησιμοποιείται σε άλλες γλωσσικές αποδόσεις. Κατ' αρχήν, το «φορολογικό δίκαιο» αφορά τόσο τη δομή όσο και την εκκαθάριση και την είσπραξη των φόρων. Κατά την ερμηνεία του άρθρου 95, παράγραφος 2, ΕΚ, πρέπει να λαμβάνεται υπόψη το γεγονός αυτό και, επομένως, η επιβαλλόμενη με αυτό απαγόρευση πρέπει να εφαρμόζεται επί όλων των διατάξεων των σχετικών με τη δομή, την εκκαθάριση και την είσπραξη των περιών ο λόγος φόρων.

- 37 Η υποστηριζόμενη από την Επιτροπή στενή ερμηνεία της εκφράσεως «φορολογικές διατάξεις» δεν βρίσκει, αντίθετα προς ό,τι υποστηρίζει η τελευταία, κανένα έρεισμα στο κείμενο του άρθρου 95, παράγραφος 2, ΕΚ. Εξάλλου, η επιλογή της νομικής βάσεως δεν μπορεί να εξαρτάται από το ζήτημα σε ποιο βαθμό η προς έκδοση πράξη σφετερίζεται στοιχεία της εθνικής κυριαρχίας των κρατών μελών, εφόσον μια τέτοια προσέγγιση εξαρτάται από πολιτικές εκτιμήσεις, πράγμα αντίθετο τόσο προς το σύστημα της κατανομής των αρμοδιοτήτων στο πλαίσιο της Κοινότητας όσο και προς την αρχή της νομικής ασφάλειας. Τέλος, οι διατάξεις της οδηγίας 2001/44 δεν προβλέπουν συνεργασία ή γενικευμένη εξακρίβωση μεταξύ των αρμοδίων διοικητικών υπηρεσιών για την εξυπηρέτηση καθαρά εθνικών συμφερόντων, αλλά σκοπούν στη ρύθμιση του τρόπου κατά τον οποίο τα κράτη μέλη εισπράττουν τα φορολογικά έσοδά τους και εφαρμόζουν τις φορολογικές διατάξεις τους ώστε να εξαλειφθούν οι σχετικές ανισότητες στους όρους ανταγωνισμού.
- 38 Εξάλλου, το Συμβούλιο υπενθυμίζει ότι, έστω και αν από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι απλή τακτική δεν μπορεί να εισαγάγει παρεκκλίσεις από τους κανόνες της Συνθήκης (βλ. απόφαση της 12ης Νοεμβρίου 1996, C-84/94, Ηνωμένο Βασίλειο κατά Συμβουλίου, Συλλογή 1996, σ. I-5755, σκέψη 19), η ακολουθούμενη, εν προκειμένω, πρακτική όσον αφορά την επιλογή της νομικής βάσεως υπήρξε πάγια, δεδομένου ότι τα άρθρα 93 ΕΚ ή 94 ΕΚ επιλέγονταν κάθε φορά που το αντικείμενο εναρμονίσεως αποτελούσαν φορολογικές διατάξεις.
- 39 Η Ιρλανδική Κυβέρνηση υποστηρίζει ότι η Επιτροπή ερμηνεύει την έκφραση «φορολογικές διατάξεις» κατά τρόπο λίαν περιοριστικό. Κατ' αυτήν, ως φορολογική διάταξη πρέπει να θεωρείται κάθε διάταξη η οποία αφορά τη διαχείριση και είσπραξη φόρου. Εξάλλου, από την απόδοση στα αγγλικά του άρθρου 95, παράγραφος 2, ΕΚ προκύπτει ότι το εν λόγω άρθρο αφορά τις

διατάξεις τις σχετικές με τα δημόσια οικονομικά και τα αντλούμενα από τους φόρους έσοδα. Εξάλλου, ούτε η Συνθήκη ούτε η νομολογία παρέχουν οποιαδήποτε ένδειξη που να ενισχύει την άποψη της Επιτροπής.

- 40 Η εν λόγω κυβέρνηση ισχυρίζεται επίσης ότι όσον αφορά το ζήτημα σε ποιο βαθμό είναι ελεύθερη η Επιτροπή να επιλέξει το άρθρο 95 ως νομική βάση για την έκδοση μιας οδηγίας δεν μπορεί να δοθεί απάντηση χωρίς να έχει προσδιοριστεί η έννοια της προσεγγίσεως των εθνικών νομοθεσιών σε σχέση με αυτήν της εναρμονίσεως των τελευταίων. Εφόσον υφίσταται αμφιβολία ως προς τα συγκεκριμένα αποτελέσματα μιας πράξεως, είναι ανάγκη, για την τήρηση της αρχής της νομικής ασφάλειας, να γίνεται αναφορά στους κανόνες που διέπουν τη θέσπιση των σχετικών με την εναρμόνιση των εν λόγω νομοθεσιών κοινοτικών διατάξεων.
- 41 Εν προκειμένω, εφόσον η οδηγία 2001/44 έχει σχέση με φορολογικά ζητήματα, αντίκειται προς την απαγόρευση του άρθρου 95, παράγραφος 2, ΕΚ να εκδοθεί η οδηγία αυτή βάσει του άρθρου 95 ΕΚ. Πράγματι, τόσο από τον σκοπό όσο και από το περιεχόμενο της εν λόγω οδηγίας προκύπτει ότι, εκτός από το γεγονός ότι η οδηγία αυτή έχει επεκτείνει το σύστημα αμοιβαίας αρωγής επί θεμάτων εισπράξεως απαιτήσεων όσον αφορά τον φόρο εισοδήματος και περιουσίας καθώς και τον φόρο επί των ασφαλιστρων, έχει επιβάλλει στα κράτη μέλη επιτακτικές υποχρεώσεις όσον αφορά την εφαρμογή και την εισπράξη φορολογικών και συναφών επιβαρύνσεων. Εφόσον τα θεσπισθέντα από την οδηγία 2001/44 μέτρα είναι σχετικά με τη συλλογή, τη διαχείριση καθώς και την εκτέλεση της εισπράξεως φόρων και, ως εκ τούτου, με φορολογικού περιεχομένου θέματα, το «κέντρο βάρους» της οδηγίας αυτής είναι σαφώς προσδιορισμένο.
- 42 Η Ιρλανδική Κυβέρνηση προσθέτει ότι αντίκειται επίσης προς το άρθρο 95, παράγραφος 1, ΕΚ να μπορεί η οδηγία 2001/44 να εκδοθεί βάσει του άρθρου 95 ΕΚ. Πράγματι, το άρθρο αυτό, σύμφωνα με το κείμενό του, προορίζεται να εφαρμόζεται μόνον εφόσον η Συνθήκη δεν ορίζει άλλως. Πάντως, δεδομένου ότι τα άρθρα 93 ΕΚ και 94 ΕΚ αποτελούν διατάξεις πλέον ειδικές απ' ό,τι το

άρθρο 95 ΕΚ για τη θέσπιση μέτρων όπως αυτά της οδηγίας 2001/44, η τελευταία διάταξη δεν μπορεί να εφαρμοστεί.

- 43 Σύμφωνα με τη Λουξεμβουργιανή Κυβέρνηση, η προτεινόμενη από την Επιτροπή ερμηνεία της εκφράσεως «φορολογικές διατάξεις» είναι λίαν στενή και δεν ανταποκρίνεται στη νομοθετική πραγματικότητα των κρατών μελών. Κατά την ερμηνεία της διατάξεως αυτής, πρέπει να λαμβάνεται υπόψη το γεγονός ότι οι έννοιες «φορολογία», «φορολογικές διατάξεις» και «φόροι» καλύπτουν τις διατάξεις τις σχετικές με τη διαχείριση και την είσπραξη των φόρων, ληφθέντος υπόψη ότι οι σχετικές με την εφαρμογή των εννοιών αυτών λεπτομέρειες εμπίπτουν, σε πολλά κράτη μέλη, στο φορολογικό δίκαιο.
- 44 Εξάλλου, η εν λόγω κυβέρνηση υπογραμμίζει ότι η Επιτροπή παραδέχεται, στο υπόμνημά της απαντήσεως, ότι η οδηγία 2001/44 δεν σκοπεί στην εναρμόνιση των υφισταμένων κανόνων, αλλά στη δημιουργία δυνατοτήτων για την ανταλλαγή πληροφοριών και την αμοιβαία αρωγή όσον αφορά την είσπραξη απαιτήσεων, δυνατοτήτων που δεν υφίσταντο προηγουμένως. Πάντως, η επιλογή του άρθρου 95 ΕΚ ως νομικής βάσεως της εν λόγω οδηγίας δεν δικαιολογείται.
- 45 Η ίδια κυβέρνηση υποστηρίζει επίσης ότι, αντίθετα προς ό,τι ισχυρίζεται η Επιτροπή, το άρθρο 8 της οδηγίας 76/308 επηρεάζει άμεσα τις εθνικές διατάξεις των κρατών μελών.
- 46 Η Λουξεμβουργιανή Κυβέρνηση προσθέτει ότι το Δικαστήριο έχει ήδη κρίνει ότι ο τρόπος καταβολής, οι κανόνες σχετικά με τον καθορισμό της βάσεως επιβολής του φόρου καθώς και τις επιβαλλόμενες για τις φορολογικές παραβάσεις κυρώσεις είναι δυνατό να εμπίπτουν στην απαγόρευση του άρθρου 90 ΕΚ (βλ. απόφαση της 11ης Δεκεμβρίου 1990, C-47/88, Επιτροπή κατά Δανίας, Συλλογή 1990, σ. I-4509). Επομένως, δεν μπορεί βασίμως να υποστηρίζεται ότι οι λεπτομέρειες σχετικά με τον τρόπο εισπράξεως των αμέσων και εμμέσων φόρων δεν αποτελούν φορολογικές διατάξεις.

- 47 Εν προκειμένω, η οδηγία 2001/44 επιτρέπει στις αρμόδιες αρχές να προσδιορίζουν και να εισπράττουν κατά τρόπο ορθό τον οφειλόμενο φόρο, διευρύνοντας το πεδίο αρμοδιοτήτων τους πέραν της επικράτειας του οικείου κράτους μέλους. Η αμοιβαία αρωγή σχετικά με την είσπραξη απαιτήσεων αποτελεί, όπως είναι επόμενο, ένα συμπλήρωμα το οποίο είναι ουσιώδες και συμφυές στην άσκηση των προνομίων των κρατών μελών στον φορολογικό τομέα. Ως εκ τούτου, η κατάλληλη νομική βάση για την έκδοση της οδηγίας αυτής είναι τα άρθρα 93 ΕΚ και 94 ΕΚ.
- 48 Η Πορτογαλική Κυβέρνηση θεωρεί επίσης ότι η υποστηριζόμενη από την Επιτροπή ερμηνεία της εκφράσεως «φορολογικές διατάξεις» είναι λίαν στενή και, επομένως, δεν μπορεί να γίνει δεκτή. Η έκφραση αυτή πρέπει να περιλαμβάνει τα δικαιώματα και τις εγγυήσεις των φορολογουμένων. Όμως, η οδηγία 2001/44 θεσπίζει, ιδίως διά της τροποποιήσεως των άρθρων 8, παράγραφος 1, 10 και 12 της οδηγίας 76/308, ορισμένους κανόνες που έρχονται σε ευθεία αντίθεση με τα δικαιώματα των φορολογουμένων και που πρέπει, κατά συνέπεια, να μεταφερθούν στο εσωτερικό δίκαιο. Εξάλλου, η οδηγία 2001/44 παραβιάζει την αρχή της εκατέρωθεν ακροάσεως, στο μέτρο που δεν αναγνωρίζει στον κάτοικο που θεωρείται ως οφειλέτης της αιτούσας αρχής τη δυνατότητα να αμφισβητήσει τον κατ' αυτού προβαλλόμενο εκτελεστό τίτλο, και τούτο μολονότι η σχετική απαίτηση της εν λόγω αρχής μπορεί να αμφισβητηθεί. Τέλος, διά της τροποποιήσεως του άρθρου 12, παράγραφος 2, της οδηγίας 76/308, η οδηγία 2001/44 δημιουργεί ένα άμεσο ουσιαστικό δικαίωμα για επανόρθωση σε περίπτωση ζημίας προκληθείσας από αδικαιολόγητη ή εσφαλμένη χρήση των χορηγηθεισών στα κράτη μέλη εξουσιών. Επομένως, ενόψει του περιεχομένου αυτής της τελευταίας οδηγίας, τα άρθρα 93 ΕΚ και 94 ΕΚ πρέπει να αποτελέσουν τη νομική βάση για την έκδοση της εν λόγω οδηγίας.
- 49 Η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου συμμαρτίζει την προασπιζόμενη από την Ιρλανδική Κυβέρνηση θέση. Κατ' αυτήν, το άρθρο 93 ΕΚ αποτελεί την ειδική νομική βάση για τη θέσπιση μέτρων εναρμονίσεως όσον αφορά έμμεσες φορολογικές επιβαρύνσεις. Έτσι, στο μέτρο που η Συνθήκη έχει προβλέψει ειδική διάταξη για μια τέτοια εναρμόνιση, η τελευταία δεν μπορεί να γίνει βάσει του άρθρου 95 ΕΚ. Όσον αφορά την εναρμόνιση των σχετικών με τους αμέσους φόρους διατάξεων, αυτή πρέπει να γίνει, όπως προκύπτει από το άρθρο 95, παράγραφος 2, ΕΚ, βάσει του άρθρου 94 ΕΚ.

- 50 Η εν λόγω κυβέρνηση προσάπτει στην Επιτροπή, αφενός, ότι ερμηνεύει κατά τρόπο λίκνυνο περιοριστικό την έκφραση «φορολογικές διατάξεις» και, αφετέρου, ότι δεν έχει λάβει υπόψη την αρχή της πρώτης φράσης της παραγράφου 1 του άρθρου 95 ΕΚ, που προβλέπει ότι το τελευταίο προορίζεται να εφαρμόζεται μόνον εφόσον η Συνθήκη δεν ορίζει άλλως. Πάντως, τα άρθρα 93 ΕΚ και 94 ΕΚ αποτελούν ειδικές διατάξεις για τη θέσπιση μέτρων σχετικών με αμέσους και εμμέσους φόρους. Εφόσον η οδηγία 2001/44 εναρμονίζει ειδικές διατάξεις σχετικές με αυτές τις δύο κατηγορίες φόρων, το άρθρο 95, παράγραφος 1, ΕΚ δεν αποτελεί την κατάλληλη νομική βάση για την έκδοσή της.
- 51 Εξάλλου, ουδεμία υφίσταται αμφιβολία ότι οι επιδιώκοντες τέτοιο στόχο κανόνες σφετερίζονται στοιχεία της φορολογικής κυριαρχίας των κρατών μελών, οπότε επιβάλλεται η θέσπιση αυτών να γίνεται ομοφώνως.
- 52 Η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου προσθέτει ότι ο όρος «fiscal», που χρησιμοποιείται στην απόδοση στην αγγλική γλώσσα του άρθρου 95 ΕΚ, περιλαμβάνει όχι μόνον τους φόρους υπό στενή έννοια, αλλά και τα δημόσια έξοδα και τον δημόσιο δανεισμό. Αντίθετα προς ό,τι υποστηρίζει η Επιτροπή, τίποτα δεν επιτρέπει να γίνεται διάκριση μεταξύ των κανόνων των σχετικών με τα υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα, με τη βάση επιβολής του φόρου, τα γενεσιουργά γεγονότα, τους συντελεστές ή τις απαλλαγές από φόρο καθώς και των κανόνων που σκοπούν στη διαχείριση και είσπραξη του φόρου αυτού. Εξάλλου, η ερμηνεία αυτή είναι σύμφωνη προς πάγια νομολογία του Δικαστηρίου (βλ. αποφάσεις της 12ης Μαΐου 1992, C-327/90, Επιτροπή κατά Ελλάδος, Συλλογή 1992, σ. I-3033, και της 17ης Ιουνίου 1998, C-68/96, Grundig Italiana, Συλλογή 1998, σ. I-3775).
- 53 Τέλος, η εν λόγω κυβέρνηση επισημαίνει ότι η νομοθεσία που εφαρμόζεται επί των οφειλετών φόρου για την πρόληψη φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής, η οποία βρίσκεται στο επίκεντρο των σχέσεων μεταξύ αυτών των τελευταίων και των φορολογικών αρχών, είναι, εκ του γεγονότος αυτού, αδιαχώριστη από την φορολογική εξουσία που διαθέτουν τα κράτη μέλη.

Εκτίμηση του Δικαστηρίου

- 54 Κατά πάγια νομολογία, η επιλογή της νομικής βάσεως μιας κοινοτικής πράξεως πρέπει να ερείδεται επί αντικειμενικών στοιχείων, επιδεικτικών δικαστικού ελέγχου, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται, ιδίως, ο σκοπός και το περιεχόμενο της πράξεως (βλ., μεταξύ άλλων, την προπαρατεθείσα απόφαση Διοξείδιο του τιτανίου, σκέψη 10· της 4ης Απριλίου 2000, C-269/97, Επιτροπή κατά Συμβουλίου, Συλλογή 2000, σ. I-2257, σκέψη 43, και της 11ης Σεπτεμβρίου 2003, C-211/91, Επιτροπή κατά Συμβουλίου, Συλλογή 2003, σ. I-8913, σκέψη 38).
- 55 Αν από την εξέταση μιας κοινοτικής πράξεως προκύπτει ότι με αυτήν επιδιώκεται διττός σκοπός ή ότι αυτή συντίθεται από δύο στοιχεία και αν το ένα από αυτά μπορεί να χαρακτηριστεί ως το κύριο ή το δεσπόζον, ενώ το άλλο είναι απλώς παρεπόμενο, η πράξη πρέπει να στηρίζεται σε μία μόνο νομική βάση, συγκεκριμένα αυτήν που επιβάλλει ο σκοπός ή το κύριο ή δεσπόζον στοιχείο (βλ., υπό την έννοια αυτή, μεταξύ άλλων, τις αποφάσεις της 17ης Μαρτίου 1993, C-155/91, Επιτροπή κατά Συμβουλίου, Συλλογή 1993, σ. I-939, σκέψεις 19 και 21· της 30ής Ιανουαρίου 2001, C-36/98, Ισπανία κατά Συμβουλίου, Συλλογή 2001, σ. I-779, σκέψη 59, και την προπαρατεθείσα απόφαση της 11ης Σεπτεμβρίου 2003, Επιτροπή κατά Συμβουλίου, σκέψη 39).
- 56 Κατ' εξαίρεση, εφόσον διαπιστώνεται ότι με την πράξη επιδιώκονται, ταυτόχρονα, περισσότεροι του ενός στόχοι, που δεν είναι δυνατό να διαχωριστούν, χωρίς ο ένας να είναι δεύτερος και έμμεσος σε σχέση με τον άλλο, μια τέτοια πράξη θα πρέπει να στηριχθεί στις αντίστοιχες διαφορετικές νομικές βάσεις (βλ., μεταξύ άλλων, τις αποφάσεις της 19ης Σεπτεμβρίου 2002, C-336/00, Huber, Συλλογή 2002, σ. I-7699, σκέψη 31· της 12ης Δεκεμβρίου 2002, C-281/01, Επιτροπή κατά Συμβουλίου, Συλλογή 2002, σ. I-12049, σκέψη 35, καθώς και την προπαρατεθείσα απόφαση της 11ης Σεπτεμβρίου 2003, Επιτροπή κατά Συμβουλίου, σκέψη 40, όπως και τη γνωμοδότηση 2/00, της 6ης Δεκεμβρίου 2001, Συλλογή 2001, σ. I-9713, σκέψη 23).
- 57 Όμως, η σώρευση δύο νομικών βάσεων αποκλείεται όταν οι προβλεπόμενες για τη μία και την άλλη νομική βάση διαδικασίες είναι ασυμβίβαστες (βλ., μεταξύ άλλων, την προπαρατεθείσα απόφαση Διοξείδιο τιτανίου, σκέψεις 17 έως 21, καθώς και την απόφαση της 25ης Φεβρουαρίου 1999, C-164/97 και C-165/97, Κοινοβούλιο κατά Συμβουλίου, Συλλογή 1999, σ. I-1139, σκέψη 14).

- 58 Εν προκειμένω, διαπιστώνεται ότι οι διαδικασίες, αφενός, των άρθρων 93 ΕΚ και 94 ΕΚ και, αφετέρου, αυτή του άρθρου 95 ΕΚ εμποδίζουν να μπορεί το τελευταίο να σωρευθεί με ένα από τα δύο άλλα προμνημονευθέντα άρθρα προκειμένου να χρησιμεύσει ως νομική βάση για την έκδοση μιας πράξεως όπως η οδηγία 2001/44. Πράγματι, ενώ για την έκδοση μιας πράξεως βάσει των άρθρων 93 ΕΚ και 94 ΕΚ απαιτείται ομοφωνία, αρκεί η ενισχυμένη πλειοψηφία για να μπορεί εγκύρως να εκδοθεί μια πράξη βάσει του άρθρου 95 ΕΚ. Έτσι, μεταξύ των προμνημονευθεισών διατάξεων, μόνον τα άρθρα 93 ΕΚ και 94 ΕΚ μπορούν να παράσχουν, σωρευτικώς, έγκυρη νομική βάση για τη έκδοση από το Συμβούλιο νομικής πράξεως.
- 59 Όσον αφορά το πεδίο εφαρμογής του άρθρου 95 ΕΚ, σχετικά με το οποίο η Επιτροπή και το Κοινοβούλιο υποστηρίζουν ότι έπρεπε να χρησιμεύσει ως νομική βάση για την έκδοση της οδηγίας 2001/44, πρέπει να σημειωθεί, αφενός, ότι από το ίδιο το γράμμα της παραγράφου 1 του εν λόγω άρθρου προκύπτει ότι το τελευταίο εφαρμόζεται μόνον αν η Συνθήκη δεν ορίζει άλλως.
- 60 Εξ αυτού έπεται ότι, εφόσον υφίσταται, στη Συνθήκη, πλέον ειδική διάταξη δυνάμενη να αποτελέσει τη νομική βάση της εν λόγω πράξεως, η τελευταία πρέπει να στηριχθεί σ' αυτή τη διάταξη. Τούτο συμβαίνει ιδίως όσον αφορά την περίπτωση του άρθρου 93 ΕΚ, προκειμένου περί της εναρμονίσεως των νομοθεσιών των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών, τους ειδικούς φόρους καταναλώσεως και τους λοιπούς έμμεσους φόρους.
- 61 Επιβάλλεται, εξάλλου, να υπογραμμιστεί ότι με την παράγραφο 2 του άρθρου 95 ΕΚ ρητώς αποκλείονται ορισμένοι τομείς από το πεδίο εφαρμογής του άρθρου αυτού. Τούτο συμβαίνει, ιδίως, όσον αφορά τις «φορολογικές διατάξεις», των οποίων η προσέγγιση, όπως είναι επόμενο, δεν μπορεί να γίνει βάσει του εν λόγω άρθρου.
- 62 Το Δικαστήριο εκτιμά ότι πρέπει να εξεταστεί, πρώτον, το ζήτημα εάν η οδηγία 2001/44 εμπίπτει στην έννοια των «φορολογικών διατάξεων», σύμφωνα με το νόημα του άρθρου 95, παράγραφος 2, ΕΚ.

- 63 Όσον αφορά την ερμηνεία της εκφράσεως «φορολογικές διατάξεις», διαπιστώνεται ότι ανευρίσκεται στη Συνθήκη κανένα στοιχείο σχετικό με την ερμηνεία της έννοιας αυτής. Όμως, έχει σημασία να σημειωθεί ότι η έκφραση αυτή, λόγω του γενικού χαρακτήρα της, καλύπτει όχι μόνον όλους τους τομείς της φορολογίας, χωρίς να γίνεται διάκριση μεταξύ των σχετικών τύπων φόρου ή των άλλων οικείων επιβαρύνσεων, αλλά και όλες τις πτυχές του θέματος αυτού, ασχέτως του αν πρόκειται για ουσιαστικούς ή διαδικαστικούς κανόνες.
- 64 Τούτο άλλωστε επιρρωννύεται από το γεγονός ότι, σε ορισμένα κράτη μέλη, οι διατάξεις οι σχετικές με τις λεπτομέρειες του τρόπου καταβολής και εισπράξεως αμέσων και εμμέσων φόρων θεωρούνται ως αποτελούσες «φορολογικές διατάξεις».
- 65 Πρέπει να προστεθεί ότι, σύμφωνα με τη σχετική με το άρθρο 90 ΕΚ νομολογία του Δικαστηρίου, προκειμένου να εκτιμηθεί το ζήτημα εάν ένα σύστημα φορολογήσεως εισάγει ή όχι δυσμενείς διακρίσεις πρέπει να ληφθούν υπόψη όχι μόνον οι συντελεστές φορολογήσεως, αλλά και η βάση επιβολής του φόρου καθώς και ο συγκεκριμένος τρόπος εισπράξεως των διαφόρων φόρων. Πράγματι, η επίπτωση ακριβώς κάθε φόρου, αφενός, στην εγχώρια παραγωγή και, αφετέρου, στα εισαγόμενα προϊόντα, είναι αυτή που αποτελεί το αποφασιστικό κριτήριο συγκρίσεως για την εφαρμογή του άρθρου 90 ΕΚ. Ακόμα και σε περίπτωση που ο συντελεστής εισπράξεως είναι ο ίδιος, η επίπτωση αυτή της επιβαρύνσεως μπορεί να ποικίλλει ανάλογα με τις σχετικές με τη βάση επιβολής και την εισπράξη του φόρου λεπτομέρειες που ισχύουν τόσο για την εγχώρια παραγωγή όσο και για τα εισαγόμενα προϊόντα (βλ. τις προπαρατεθείσες αποφάσεις Επιτροπή κατά Ιρλανδίας, σκέψη 8, και Grundig Italiana, σκέψη 13).
- 66 Εξ αυτού έπεται ότι ο συγκεκριμένος τρόπος εισπράξεως των οποιασδήποτε φύσεως φορολογικών επιβαρύνσεων δεν μπορεί να διαχωριστεί από το σύστημα επιβολής φόρων ή λοιπών σχετικών επιβαρύνσεων με το οποίο αυτές συνδέονται.

- 67 Ενόψει των θεωρήσεων αυτών, η έκφραση «φορολογικές διατάξεις» του άρθρου 95, παράγραφος 2, ΕΚ πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι καλύπτει όχι μόνον τις διατάξεις που προσδιορίζουν τα υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα, τις φορολογητέες πράξεις, τη βάση επιβολής του φόρου, τους συντελεστές και τις απαλλαγές από αμέσους και εμμέσους φόρους, αλλά και τις διατάξεις τις σχετικές με τον τρόπο εισπράξεως αυτών.
- 68 Όσον αφορά τον σκοπό της οδηγίας 2001/44, από τις τρεις πρώτες αιτιολογικές σκέψεις προκύπτει ότι η εν λόγω οδηγία σκοπεί στη διασφάλιση της «φορολογικής ουδετερότητας της εσωτερικής αγοράς» και στην προστασία των οικονομικών συμφερόντων τόσο της Κοινότητας όσο και των κρατών μελών.
- 69 Όπως προκύπτει από τις αιτιολογικές σκέψεις της εν λόγω οδηγίας, ο στόχος αυτός πρέπει να επιτευχθεί, αφενός, με το να επεκταθεί το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας 76/308 στις απαιτήσεις τις σχετικές με ορισμένους φόρους εισοδήματος και περιουσίας καθώς και με ορισμένους φόρους επί των ασφαλιστρών (τρίτη αιτιολογική σκέψη) και, αφετέρου, με το να διασφαλιστεί ώστε οι επιτρέποντες την εκτέλεση μιας απαιτήσεως τίτλοι που έχουν χορηγηθεί στο κράτος μέλος της αιτούσας αρχής να αντιμετωπίζονται, κατ' αρχήν, ως τίτλος του κράτους μέλους όπου έχει την έδρα της η αρμόδια αρχή (τέταρτη αιτιολογική σκέψη).
- 70 Τους στόχους αυτούς αντικατοπτρίζουν οι τροποποιήσεις που η οδηγία 2001/44 επέφερε στην οδηγία 76/308. Έτσι, το άρθρο 2 της τελευταίας οδηγίας, που προσδιορίζει το πεδίο εφαρμογής της, προβλέπει υπό τα στοιχεία ζ' και η', ότι η οδηγία εφαρμόζεται στο εξής επί των φόρων εισοδήματος και περιουσίας καθώς και επί των φόρων επί των ασφαλιστρών. Το άρθρο 7, παράγραφος 3, της οδηγίας 76/308 τροποποιήθηκε υπό την έννοια ότι προβλέπει στο εξής ένα πλέον λεπτομερή κατάλογο των στοιχείων που πρέπει να περιλαμβάνει η αίτηση εισπράξεως που η αιτούσα αρχή απευθύνει προς την αρμόδια αρχή.

- 71 Σύμφωνα με το άρθρο 8 της οδηγίας 76/308, οι τίτλοι που επιτρέπουν την εκτέλεση της εισπράξεως μιας απαιτήσεως πρέπει στο εξής, κατά γενικό κανόνα, να έχουν κατά τρόπο άμεσο αναγνωριστεί και αυτομάτως αντιμετωπιστεί ως μέσον επιτρέπον την εκτέλεση απαιτήσεως στο εθνικό έδαφος, και τούτο μολονότι, προηγουμένως, οι τίτλοι αυτοί έπρεπε να έχουν μόνον επικυρωθεί, αναγνωριστεί, συμπληρωθεί ή αντικατασταθεί από τίτλο επιτρέποντα την εκτέλεσή του στο έδαφος του κράτους όπου η αρμόδια αρχή είχε την έδρα της.
- 72 Όσο για το άρθρο 10 της οδηγίας 76/308, το οποίο προέβλεπε ότι οι απαιτήσεις προς είσπραξη δεν έχουν κανένα προνόμο στο κράτος μέλος όπου η αρμόδια αρχή έχει την έδρα της, μετά την τροποποίησή του με την οδηγία 2001/44, ορίζει ότι οι εν λόγω απαιτήσεις δεν έχουν κατ' ανάγκη τα προνόμα των αναλόγων απαιτήσεων που έχουν γεννηθεί στο κράτος μέλος όπου η αρμόδια αρχή έχει την έδρα της. Μια τέτοια τροποποίηση αποτελεί ουσιώδη αλλαγή όσον αφορά την αντιμετώπιση των μνημονευομένων στην οδηγία 76/308 απαιτήσεων, εφόσον η τροποποίηση αυτή ισοδυναμεί με αναστροφή της μέχρι τότε ισχύουσας αρχής, συγκεκριμένα ότι οι εν λόγω απαιτήσεις δεν είχαν κανένα προνόμο στο κράτος της αρμόδιας αρχής.
- 73 Πάντως, επιβάλλεται η διαπίστωση, κατ' αρχάς, ότι όλες αυτές οι τροποποιήσεις έχουν σχέση με την είσπραξη απαιτήσεων σχετικών με φόρους, τόσο άμεσους όσο και έμμεσους, και υποχρεώνουν τα κράτη μέλη να λάβουν νομοθετικά, κανονιστικά ή διοικητικά μέτρα προκειμένου να διασφαλίσουν την εφαρμογή τους.
- 74 Περαιτέρω, έχει σημασία να επισημανθεί ότι, μολονότι είναι αληθές, όπως υποστηρίζει η Επιτροπή, ότι η οδηγία 2001/44 δεν εναρμονίζει τις ουσιαστικές διατάξεις σχετικά με τις λεπτομέρειες του τρόπου εισπράξεως που ισχύουν στα κράτη μέλη, εξίσου αληθές είναι ότι τα τελευταία υποχρεούνται να διευρύνουν το πεδίο εφαρμογής των εθνικών διατάξεών τους σχετικά με τον τρόπο εισπράξεως των απαιτήσεων όσον αφορά άμεσους φόρους όπως ο φόρος εισοδήματος και περιουσίας, και τούτο προκειμένου να μπορούν αυτές να εφαρμοζονται και επί των φορολογικών απαιτήσεων που προέρχονται από άλλο κράτος μέλος.

- 75 Τέλος, πρέπει να προστεθεί ότι η οδηγία 2001/44 προβαίνει σε κάποια προσέγγιση των εθνικών φορολογικών διατάξεων, εφόσον υποχρεώνει όλα τα κράτη μέλη να αντιμετωπίζουν τις προερχόμενες από άλλα κράτη μέλη απαιτήσεις ως εγχώριες απαιτήσεις, ληφθέντος υπόψη ότι μια τέτοια ερμηνεία ενισχύεται από την έκφραση «φορολογική ουδετερότητα» που εμπεριέχεται στη δεύτερη αιτιολογική σκέψη της εν λόγω οδηγίας.
- 76 Ενόψει όλων των ανωτέρω θεωρήσεων, διαπιστώνεται ότι η οδηγία 2001/44 έχει σχέση με «φορολογικές διατάξεις», κατά την έννοια του άρθρου 95, παράγραφος 2, ΕΚ, οπότε το άρθρο αυτό δεν είναι δυνατό να αποτελέσει την κατάλληλη νομική βάση για την έκδοση της εν λόγω οδηγίας.
- 77 Υπό τις συνθήκες αυτές, ορθώς το Συμβούλιο εξέδωσε την οδηγία 2001/44 βάσει των άρθρων 93 ΕΚ και 94 ΕΚ.
- 78 Κατά συνέπεια, η προσφυγή της Επιτροπής πρέπει να απορριφθεί.

Επί των δικαστικών εξόδων

- 79 Κατά το άρθρο 69, παράγραφος 2, του Κανονισμού Διαδικασίας, ο ηττηθείς διάδικος καταδικάζεται στα δικαστικά έξοδα, εφόσον υπήρξε σχεπικό αίτημα του νικήσαντος διαδίκου. Επειδή το Συμβούλιο ζήτησε την καταδίκη της Επιτροπής και η τελευταία ηττήθηκε, πρέπει αυτή να καταδικαστεί στα δικαστικά έξοδα. Κατ' εφαρμογήν του άρθρου 69, παράγραφος 4, πρώτο εδάφιο, του ίδιου κανονισμού, τα κράτη μέλη και τα όργανα που παρενέβησαν στη δίκη φέρουν τα δικά τους δικαστικά έξοδά.

Για τους λόγους αυτούς,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (έκτο τμήμα),

αποφασίζει:

- 1) **Απορρίπτει την προσφυγή.**
- 2) **Καταδικάζει την Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων στα δικαστικά έξοδα.**
- 3) **Η Ιρλανδία, το Μεγάλο Δουκάτο του Λουξεμβούργου, η Πορτογαλική Δημοκρατία, το Ηνωμένο Βασίλειο της Μεγάλης Βρετανίας και Βόρειας Ιρλανδίας, καθώς και το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο φέρουν τα δικά τους δικαστικά έξοδα.**

C. Gulmann J. N. Cunha Rodrigues J.-P. Puissochet

R. Schintgen

F. Macken

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Λουξεμβούργο στις 29 Απριλίου 2004.

Ο Γραμματέας

Ο Πρόεδρος

R. Grass

V. Skouris

