



## Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (έβδομο τμήμα)

της 2ας Οκτωβρίου 2014\*

«Προδικαστική παραπομπή — Φορολογικές επιβαρύνσεις ισοδυνάμου αποτελέσματος με τελωνειακό δασμό — Εσωτερικοί φόροι — Εισφορά κατά την εισαγωγή λιπάσματος ζωικής προελεύσεως στην Περιφέρεια της Φλάνδρας — Άρθρα 30 ΣΛΕΕ και 110 ΣΛΕΕ — Εισφορά οφειλόμενη από τον εισαγωγέα — Διαφορετικές εισφορές αναλόγως του αν τα λιπάσματα ζωικής προελεύσεως είναι εισαγόμενα ή αν παράγονται στην Περιφέρεια της Φλάνδρας»

Στην υπόθεση C-254/13,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το hof van beroep te Brussel (Βέλγιο) με απόφαση της 28ης Φεβρουαρίου 2013, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 8 Μαΐου 2013, στο πλαίσιο της δίκης

**Orgacom BVBA**

κατά

**Vlaamse Landmaatschappij,**

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (έβδομο τμήμα),

συγκείμενο από τους J. L. da Cruz Vilaça (εισηγητή), πρόεδρο τμήματος, Γ. Αρέστη και Α. Arabadjiev, δικαστές,

γενική εισαγγελέας: E. Sharpston

γραμματέας: M. Ferreira, κύρια υπάλληλος διοικήσεως,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

- η Orgacom BVBA, εκπροσωπούμενη από τους F. Janssen και G. Peeters, advocaten,
- η Βελγική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τους T. Materne και J.-C. Halleux,
- η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από την C. Soulay και τον W. Roels,

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

εκδίδει την ακόλουθη

\* Γλώσσα διαδικασίας: η ολλανδική.

## Απόφαση

- 1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία των άρθρων 30 ΣΛΕΕ και 110 ΣΛΕΕ.
- 2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ της Orgacom BVBA (στο εξής: Orgacom) και της Vlaamse Landmaatschappij (στο εξής: VLM), εξωτερικού οργανισμού της Φλαμανδικής Κυβέρνησης υπεύθυνου για τη χωροταξία και τη διαχείριση των δημόσιων χώρων στην Περιφέρεια της Φλάνδρας, σχετικά με ορισμένες εισφορές κατά την εισαγωγή οι οποίες επιβλήθηκαν στην Orgacom.

### Το νομικό πλαίσιο

#### *Η βελγική κανονιστική ρύθμιση*

- 3 Το διάταγμα της Περιφέρειας της Φλάνδρας, της 23ης Ιανουαρίου 1991, περί προστασίας του περιβάλλοντος από τη ρύπανση από λιπάσματα, όπως τροποποιήθηκε με το διάταγμα της 28ης Μαρτίου 2003 (στο εξής: διάταγμα για τα λιπάσματα), το οποίο είχε εφαρμογή κατά τον χρόνο των κρίσιμων στην κύρια δίκη πραγματικών περιστατικών, επέβαλλε χρηματικές εισφορές στους παραγωγούς, στους εισαγωγείς και στους χρήστες λιπασμάτων στην Περιφέρεια της Φλάνδρας. Το διάταγμα αυτό καταργήθηκε με το διάταγμα της Περιφέρειας της Φλάνδρας, της 22ας Δεκεμβρίου 2006, για την προστασία των υδάτων από τη νιτρορρύπανση γεωργικής προελεύσεως.
- 4 Η παράγραφος 1 του άρθρου 21 του εν λόγω διατάγματος, εφαρμοστέα στην παραγωγή λιπασμάτων ζωικής προελεύσεως στην Περιφέρεια της Φλάνδρας, προέβλεπε τα εξής:

«Η παραγωγή λιπασμάτων ζωικής προελεύσεως υπόκειται σε βασικό δασμό BH1 καταβαλλόμενο υπέρ της Mestbank [φορέα υπαγόμενο στη VLM] από κάθε παραγωγό στην επιχείρηση του οποίου η παραγωγή λιπασμάτων ζωικής προελεύσεως MPr έχει υπερβεί, κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος, τα 300 χιλιόγραμμα φωσφορικού ανυδρίτη. Το ποσό του εν λόγω βασικού δασμού BH1 υπολογίζεται βάσει του ακόλουθου τύπου:

$$BH1 = (MPr \times Xdmp) + (MPBn \times Xdmn)$$

όπου:

- MPr = η ακαθάριστη παραγωγή λιπασμάτων ζωικής προελεύσεως, εκφραζόμενη σε χιλιόγραμμα  $P_2O_5$  (φωσφορικού ανυδρίτη)
- MPBn = η ακαθάριστη παραγωγή λιπασμάτων ζωικής προελεύσεως, εκφραζόμενη σε χιλιόγραμμα N (αζώτου),
- Xdmp = ο φορολογικός συντελεστής για την παραγωγή λιπασμάτων ζωικής προελεύσεως σε ευρώ ανά χιλιόγραμμο  $P_2O_5$ ,
- Xdmn = ο φορολογικός συντελεστής για την παραγωγή λιπασμάτων ζωικής προελεύσεως σε ευρώ ανά χιλιόγραμμο N.

Για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών, ως ακαθάριστη παραγωγή λιπασμάτων ζωικής προελεύσεως, εκφραζόμενη σε χιλιόγραμμα N, πρέπει να νοούνται το προϊόν του μέσου ζωικού κεφαλαίου της κτηνοτροφικής μονάδας και/ή της γεωργικής εκμεταλλεύσεως κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος και το ακαθάριστο βάρος απεκκρίσεων που αντιστοιχούν σε κάθε ζώο, εκφραζόμενες σε χιλιόγραμμα N.

Το μέσο ζωικό κεφάλαιο για καθένα από τα είδη τα οποία αφορά η ρύθμιση καθορίζεται αφού διαιρεθεί δια του δώδεκα το άθροισμα των μηνιαίως καταχωρισμένων ποσοστώςσεων ζώων. Οι ακαθάριστες ποσότητες απεκκρίσεων που αντιστοιχούν σε κάθε ζώο, εκφραζόμενες σε χιλιόγραμμα N, καθορίζονται κατ' αποκοπή ή σε πραγματική βάση, κατ' εφαρμογή της ανακεφαλαιωτικού πίνακα απεκκρίσεων του άρθρου 20bis, σύμφωνα με το άρθρο 5.

Οι προαναφερθέντες φορολογικοί συντελεστές καθορίζονται ως εξής:

—  $X_{dmp} = 0,0111$  ευρώ ανά χιλιόγραμμο  $P_2O_5$ ,

—  $X_{dmn} = 0,0111$  ευρώ ανά χιλιόγραμμο N.»

- 5 Η παράγραφος 5 του διατάγματος 21 για τα λιπάσματα, εφαρμοστέα στην εισαγωγή πλεονασμάτων λιπασμάτων ζωικής προελεύσεως στην Περιφέρεια της Φλάνδρας, προέβλεπε τα εξής:

«Οι εισαγωγείς οφείλουν να καταβάλουν υπέρ της Mestbank βασικό δασμό για τα πλεονάσματα λιπασμάτων ζωικής προελεύσεως που εισάγουν. Το ποσό του δασμού αυτού καθορίζεται στα 2,4789 ευρώ ανά τόνο πλεονασμάτων λιπασμάτων που εισήχθη στην περιοχή της Φλάνδρας κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος.»

*Η νομολογία του βελγικού Συνταγματικού δικαστηρίου*

- 6 Με τη σκέψη B.6. της αποφάσεως 123/2010 που εξέδωσε στις 28 Οκτωβρίου 2010 (*Belgisch Staatsblad*, 23 Δεκεμβρίου 2010, σ. 81723), το βελγικό Συνταγματικό δικαστήριο, αποφαινόμενο επί της συμφωνίας του άρθρου 21, παράγραφος 5, του διατάγματος για τα λιπάσματα με τις αρχές της βελγικής οικονομικής και νομισματικής ένωσης, έκρινε τα εξής:

«[...] αρκεί η διαπίστωση ότι [η εισφορά που προβλέπει το άρθρο αυτό], εισφορά συναρτώμενη με την υπέρβαση του εδαφικού ορίου το οποίο καθορίζεται μεταξύ των περιφερειών δυνάμει του Συντάγματος, έχει ισοδύναμο αποτέλεσμα με αυτό ενός τελωνειακού δασμού στο μέτρο που τα λιπάσματα τα οποία εισάγονται στην Περιφέρεια της Φλάνδρας επιβαρύνονται περισσότερο από τα παραγόμενα εντός της περιφέρειας αυτής.»

### **Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα**

- 7 Η Orgacom είναι επιχείρηση εγκατεστημένη στο Βέλγιο, στην Περιφέρεια της Φλάνδρας, η οποία ειδικεύεται στην παρασκευή οργανικών λιπασμάτων. Στο πλαίσιο της δραστηριότητάς της, η Orgacom εισάγει κοπριά προερχόμενη από την Περιφέρεια της Βαλλονίας και από τις Κάτω Χώρες, την οποία μετατρέπει σε βελτιωτικά εδάφους και οργανικά λιπάσματα που στη συνέχεια εξάγει σε άλλα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- 8 Βάσει του άρθρου 21, παράγραφος 5, του διατάγματος για τα λιπάσματα, επιβλήθηκε στην Orgacom εισφορά ύψους 28 071,16 ευρώ για το οικονομικό έτος 2002 (έτος παραγωγής 2001) και εισφορά ύψους 7 999,41 ευρώ για το οικονομικό έτος 2004 (έτος παραγωγής 2003).
- 9 Με έγγραφο της 20ής Δεκεμβρίου 2005 και της 18ης Αυγούστου 2005, η Orgacom υπέβαλε ενώπιον της VLM διοικητικές ενστάσεις, αντιστοίχως, κατά της πράξεως επιβολής εισφοράς για το οικονομικό έτος 2002 και κατά της πράξεως επιβολής εισφοράς για το οικονομικό έτος 2004. Η VLM έκρινε τις εν λόγω διοικητικές ενστάσεις αβάσιμες με αποφάσεις που εξέδωσε, αντιστοίχως, στις 27 Νοεμβρίου 2006 και στις 11 Αυγούστου 2006.

- 10 Στη συνέχεια, η Orgacom άσκησε προσφυγή ενώπιον του rechtbank van eerste aanleg te Brussel (πρωτοδικείο Βρυξελλών) κατά των ανωτέρω αποφάσεων περί απορρίψεως των ενστάσεων της, η οποία επίσης απορρίφθηκε ως αβάσιμη με απόφαση της 17ης Οκτωβρίου 2008.
- 11 Κατά της απόφασεως αυτής η Orgacom άσκησε έφεση ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου. Προς στήριξη της εφέσεως, η εκκαλούσα της κύριας δίκης υποστηρίζει ότι οι εισφορές που της επιβλήθηκαν συνιστούν φορολογικές επιβαρύνσεις ισοδυνάμου αποτελέσματος με τελωνειακούς δασμούς, απαγορευόμενες από το άρθρο 30 ΣΛΕΕ ή, τουλάχιστον, εσωτερικούς φόρους που συνεπάγονται δυσμενή διάκριση, απαγορευόμενους από το άρθρο 110 ΣΛΕΕ.
- 12 Υπό τις συνθήκες αυτές, το hof van beroep te Brussel (εφετείο Βρυξελλών) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:
- «1) Πρέπει ο εισαγωγικός δασμός που προβλέπεται στο άρθρο 21, παράγραφος 5, του διατάγματος [για τα λιπάσματα], δασμός ο οποίος οφείλεται απλώς και μόνο λόγω της εισαγωγής πλεονασμάτων λιπασμάτων στην Περιφέρεια της Φλάνδρας, τόσο ζωικής προελεύσεως όσο και άλλων λιπασμάτων, προερχομένων από τα άλλα κράτη μέλη και ανεξαρτήτως του αν τα λιπάσματα αυτά υφίστανται περαιτέρω επεξεργασία ή διοχετεύονται στο εσωτερικό και όπου ο δασμός για αυτά τα εισαγόμενα πλεονάσματα λιπασμάτων επιβάλλεται στον εισαγωγέα, ενώ ο δασμός για τα πλεονάσματα λιπασμάτων εγχώριας παραγωγής επιβάλλεται στον παραγωγό, να θεωρηθεί ως φορολογική επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος με εισαγωγικούς δασμούς κατά την έννοια του άρθρου 30 ΣΛΕΕ, τούτο δε ενώ το ίδιο το κράτος μέλος από το οποίο εξάγονται τα πλεονάσματα λιπασμάτων προβλέπει μείωση των φορολογικών επιβαρύνσεων σε περίπτωση εξαγωγής των πλεονασμάτων αυτών σε άλλα κράτη μέλη;
- 2) [Σε περίπτωση αποφαιτικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα:] πρέπει ο εν λόγω εισαγωγικός δασμός να θεωρηθεί φόρος συνεπαγόμενος δυσμενή μεταχείριση των προϊόντων άλλων κρατών μελών, κατά την έννοια του άρθρου 110 ΣΛΕΕ, δεδομένου ότι για τα λιπάσματα ζωικής προελεύσεως εγχώριας παραγωγής επιβάλλεται βασική εισφορά προβλεπόμενη από την εθνική ρύθμιση και της οποίας ο συντελεστής διαφέρει αναλόγως της μεθόδου παραγωγής, ενώ για τα εισαγόμενα πλεονάσματα λιπασμάτων ο εισαγωγικός δασμός επιβάλλεται με ενιαίο συντελεστή ανεξαρτήτως της μεθόδου παραγωγής (δηλαδή, μεταξύ άλλων, της ενδεχόμενης ζωικής τους προελεύσεως ή της περιεκτικότητάς τους σε  $P_2O_5$  και σε N) και ο συντελεστής αυτός είναι υψηλότερος από τον χαμηλότερο συντελεστή της βασικής εισφοράς για λίπασμα ζωικής προελεύσεως που παράγεται στην Περιφέρεια της Φλάνδρας, η οποία ανέρχεται σε 0,00 ευρώ, τούτο δε ενώ το ίδιο το κράτος μέλος από το οποίο εξάγονται τα πλεονάσματα λιπασμάτων προβλέπει μείωση των φορολογικών επιβαρύνσεων σε περίπτωση εξαγωγής των πλεονασμάτων αυτών σε άλλα κράτη μέλη;»

### **Επί του παραδεκτού της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως**

- 13 Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή εκφράζει αμφιβολίες επί του παραδεκτού της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως, θεωρώντας ότι το αιτούν δικαστήριο δεν εξέθεσε κατά τρόπο αρκούντως σαφή το πραγματικό και νομικό πλαίσιο βάσει του οποίου διατυπώθηκαν οι αιτιάσεις. Κατά την Επιτροπή, το δικαστήριο αυτό δεν αποσαφηνίζει ούτε τους ακριβείς λόγους για τους οποίους τίθενται ζητήματα ερμηνείας των άρθρων 30 ΣΛΕΕ και 110 ΣΛΕΕ στην υπόθεση της κύριας δίκης.
- 14 Υπενθυμίζεται συναφώς ότι, στο πλαίσιο της διαδικασίας του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που στηρίζεται σε σαφή διάκριση των λειτουργιών των εθνικών δικαστηρίων και του Δικαστηρίου, ο εθνικός δικαστής ο οποίος έχει επιληφθεί της διαφοράς και οφείλει να αναλάβει την ευθύνη της δικαστικής αποφάσεως που πρόκειται να εκδοθεί είναι ο μόνος αρμόδιος να εκτιμήσει, με γνώμονα τις ιδιαιτερότητες της υποθέσεως, τόσο αν είναι αναγκαία η έκδοση προδικαστικής αποφάσεως για να μπορέσει να εκδώσει τη δική του απόφαση όσο και αν τα ερωτήματα που θέτει στο Δικαστήριο είναι κρίσιμα. Επομένως,

εφόσον τα υποβαλλόμενα ερωτήματα αφορούν την ερμηνεία του δικαίου της Ένωσης, το Δικαστήριο υποχρεούται, κατ' αρχήν, να αποφανθεί (απόφαση *Donau Chemie* κ.λπ., C-536/11, EU:C:2013:366, σκέψη 15).

- 15 Συγκεκριμένα, το Δικαστήριο μπορεί να μην απαντήσει σε ερώτημα που έχει τεθεί από εθνικό δικαστήριο μόνον όταν είναι πρόδηλο ότι η ζητούμενη ερμηνεία του δικαίου της Ένωσης ουδεμία σχέση έχει με το υποστατό ή το αντικείμενο της διαφοράς της κύριας δίκης, όταν το πρόβλημα είναι υποθετικής φύσεως ή, ακόμη, όταν δεν διαθέτει τα πραγματικά και νομικά στοιχεία που κρίνει αναγκαία προκειμένου να δώσει χρήσιμη απάντηση στα υποβληθέντα ερωτήματα (απόφαση *Donau Chemie* κ.λπ., EU:C:2013:366, σκέψη 16).
- 16 Επισημαίνεται όμως ότι, με την αίτηση προδικαστικής αποφάσεως, το δικαστήριο εξέθεσε κατά τρόπο αρκούντως σαφή, αν και συνοπτικό, τόσο το πραγματικό πλαίσιο όσο και το περιεχόμενο των εφαρμοστέων εθνικών διατάξεων, καθώς και τη λυσιτέλεια των διατάξεων του δικαίου της Ένωσης των οποίων ζητεί την ερμηνεία προς επίλυση της ενώπιόν του εκκρεμούσας διαφοράς. Ειδικότερα, όσον αφορά το σημείο αυτό, από την αίτηση προδικαστικής αποφάσεως προκύπτει ότι, σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως του Δικαστηρίου στα υποβληθέντα ερωτήματα, οι επίμαχες στην κύρια δίκη πράξεις επιβολής εισφορών θα πρέπει να ακυρωθούν.
- 17 Υπό το πρίσμα των ανωτέρω στοιχείων, πρέπει να γίνει δεκτό ότι η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως υποβάλλεται παραδεκτως.

#### **Επί των προδικαστικών ερωτημάτων**

- 18 Με τα ερωτήματά του, που πρέπει να εξεταστούν από κοινού, το αιτούν δικαστήριο ζητεί κατ' ουσίαν να διευκρινιστεί αν το άρθρο 30 ΣΛΕΕ ή το άρθρο 110 ΣΛΕΕ έχουν την έννοια ότι απαγορεύουν την επιβολή δασμού, όπως ο προβλεπόμενος στο άρθρο 21, παράγραφος 5, του διατάγματος για τα λιπάσματα, τον οποίο οφείλει να καταβάλει ο εισαγωγέας μόνο για εισαγωγές πλεονασμάτων ζωικών και λοιπών λιπασμάτων στην Περιφέρεια της Φλάνδρας, ενώ ο δασμός για τα πλεονάσματα λιπασμάτων που παράγονται εντός του φλαμανδικού εδάφους επιβάλλεται στον παραγωγό με ενιαίο συντελεστή, ανά τόνο και ανεξαρτήτως της μεθόδου παραγωγής, τούτο δε τη στιγμή που ο βασικός δασμός στον οποίο υπόκεινται τα λιπάσματα ζωικής προελεύσεως που παράγονται σε φλαμανδικό έδαφος υπολογίζεται με βάση συντελεστή κυμαινόμενο αναλόγως της μεθόδου παραγωγής, με τον χαμηλότερο συντελεστή να είναι μηδενικός σε περίπτωση ακαθάριστης παραγωγής φωσφορικού ανυδρίτη η οποία δεν έχει υπερβεί τα 300 χιλιόγραμμα κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος.
- 19 Στο πλαίσιο αυτό, το αιτούν δικαστήριο διερωτάται επίσης αν το γεγονός ότι το κράτος μέλος παραγωγής των επίμαχων εισαγόμενων προϊόντων προβλέπει μείωση της φορολογίας σε περίπτωση εξαγωγής σε άλλα κράτη μέλη ενδέχεται να ασκεί επιρροή στο πλαίσιο αναζητήσεως της ερμηνείας που πρέπει να δοθεί στα άρθρα 30 ΣΛΕΕ και 110 ΣΛΕΕ.
- 20 Προκαταρκτικώς, υπενθυμίζεται ότι οι διατάξεις της ΣΛΕΕ περί φορολογικών επιβαρύνσεων ισοδυνάμου αποτελέσματος και οι διατάξεις περί εσωτερικών φόρων συνεπαγόμενων δυσμενείς διακρίσεις δεν μπορούν να εφαρμοστούν σωρευτικά, οπότε το ίδιο μέτρο δεν μπορεί, στο σύστημα της Συνθήκης, να ανήκει ταυτοχρόνως και στις δύο αυτές κατηγορίες (απόφαση *Stadtgemeinde Frohnleiten* και *Gemeindebetriebe Frohnleiten*, C-221/06, EU:C:2007:657, σκέψη 26).
- 21 Επομένως, πρέπει να εξεταστεί, πρώτον, αν η εισφορά που προβλέπει το άρθρο 21, παράγραφος 5, του διατάγματος για τα λιπάσματα μπορεί να χαρακτηριστεί ως φορολογική επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος με τελωνειακούς δασμούς κατά την έννοια του άρθρου 30 ΣΛΕΕ. Αν τούτο δεν ισχύει, θα πρέπει να εξακριβωθεί, δεύτερον, αν η εν λόγω εισφορά συνιστά εσωτερικό φόρο συνεπαγόμενο δυσμενή διάκριση, απαγορευόμενο από το άρθρο 110 ΕΚ.

- 22 Όσον αφορά τον χαρακτηρισμό του επίμαχου δασμού ως φορολογικής επιβαρύνσεως ισοδυνάμου αποτελέσματος με τελωνειακό δασμό, πρέπει να υπομνησθεί εκ προοιμίου ότι, όπως επανειλημμένως έχει αποφανθεί το Δικαστήριο, ο δικαιολογητικός λόγος για την απαγόρευση των δασμών και όλων των επιβαρύνσεων ισοδυνάμου αποτελέσματος συνίσταται στο γεγονός ότι οι –έστω και ελάχιστες– χρηματικές επιβαρύνσεις που επιβάλλονται λόγω της διελεύσεως των συνόρων συνιστούν εμπόδιο για την κυκλοφορία των εμπορευμάτων, το οποίο μεγεθύνεται από τις αλληπάλληλες διοικητικές διατυπώσεις (απόφαση Επιτροπή κατά Γερμανίας, C-389/00, EU:C:2003:111, σκέψη 22).
- 23 Συναφώς, κατά πάγια νομολογία, κάθε χρηματική επιβάρυνση, έστω και ελάχιστη, η οποία επιβάλλεται μονομερώς, ανεξαρτήτως της ονομασίας της και της τεχνικής της, και πλήττει τα εγχώρια ή αλλοδαπά προϊόντα επειδή αυτά διέρχονται από τα σύνορα, όταν δεν είναι δασμός στην κυριολεξία, συνιστά επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος υπό την έννοια των άρθρων 28 ΣΛΕΕ και 30 ΣΛΕΕ (βλ., συναφώς, απόφαση Stadtgemeinde Frohnleiten και Gemeindebetriebe Frohnleiten, EU:C:2007:657, σκέψη 27).
- 24 Εκτός αυτού, από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι μια φορολογική επιβάρυνση που επιβάλλεται λόγω διελεύσεως εδαφικών ορίων στο εσωτερικό ενός κράτους μέλους συνιστά φορολογική επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος με δασμό (βλ. απόφαση Carbonati Aruani, C-72/03, EU:C:2004:506, σκέψη 25 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 25 Στην υπόθεση της κύριας δίκης, από τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του το Δικαστήριο προκύπτει ότι ο επίμαχος δασμός επιβάλλεται στους εισαγωγείς πλεονασμάτων λιπασμάτων ζωικής προελεύσεως κατά την εισαγωγή. Επιπλέον, το ποσό της εισφοράς «καθορίζεται στα 2,4789 ευρώ ανά τόνο πλεονασμάτων λιπασμάτων που εισήχθη στην Περιφέρεια της Φλάνδρας κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος». Κατά συνέπεια, διαπιστώνεται ότι ο δασμός του άρθρου 21, παράγραφος 5, του διατάγματος για τα λιπάσματα πλήττει τα λιπάσματα μη φλαμανδικής παραγωγής λόγω της εισαγωγής τους στην Περιφέρεια της Φλάνδρας, με αποτέλεσμα η επίμαχη εισφορά να επιβαρύνει τα συγκεκριμένα αυτά λιπάσματα λόγω της διελεύσεως των συνόρων της οικείας περιφέρειας, οπότε η διέλευση αυτή πρέπει να θεωρηθεί ως η γενεσιουργός αιτία του εν λόγω δασμού.
- 26 Υπό τις συνθήκες αυτές, συνάγεται άνευ ετέρου το συμπέρασμα ότι ο δασμός του άρθρου 21, παράγραφος 5, του διατάγματος για τα λιπάσματα συνιστά φορολογική επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος με τελωνειακό δασμό, απαγορευόμενη από το άρθρο 30 ΣΛΕΕ.
- 27 Ο χαρακτηρισμός του δασμού που προβλέπει η εν λόγω διάταξη του διατάγματος για τα λιπάσματα ως φορολογικής επιβαρύνσεως ισοδυνάμου αποτελέσματος με τελωνειακό δασμό δεν μπορεί να θεθεί εν αμφιβόλω από το επιχείρημα του Βασιλείου του Βελγίου ότι ο εν λόγω δασμός, λόγω της υπάρξεως παρόμοιας εισφοράς επιβαλλόμενης στα λιπάσματα τα οποία παράγονται στην Περιφέρεια της Φλάνδρας, αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα ενός γενικού συστήματος εσωτερικών φόρων στο οποίο υπόκεινται συστηματικά, βάσει των ιδίων αντικειμενικών κριτηρίων, τόσο τα εγχώρια όσο και τα εισαγόμενα και εξαγόμενα προϊόντα, με αποτέλεσμα ο δασμός αυτός να πρέπει να εκτιμηθεί υπό το πρίσμα του άρθρου 110 ΣΛΕΕ.
- 28 Συναφώς, επισημαίνεται, αφενός, ότι το ουσιώδες χαρακτηριστικό μιας φορολογικής επιβαρύνσεως ισοδυνάμου αποτελέσματος, το οποίο τη διακρίνει από έναν εσωτερικό φόρο, έγκειται στο ότι η πρώτη πλήττει αποκλειστικά το προϊόν που διέρχεται από τα σύνορα ακριβώς λόγω του γεγονότος αυτού, ενώ ο δεύτερος πλήττει τόσο τα εισαγόμενα και εξαγόμενα όσο και τα εγχώρια προϊόντα (βλ., συναφώς, απόφαση Μιχαηλίδης, C-441/98 και C-442/98, EU:C:2000:479, σκέψη 22).
- 29 Αφετέρου, υπενθυμίζεται ότι, για να εντάσσεται στο πλαίσιο ενός γενικού εσωτερικού συστήματος φορολογίας, η εξεταζόμενη επιβάρυνση πρέπει να βαρύνει το όμοιο εγχώριο ή εξαγόμενο προϊόν με τον ίδιο φόρο στο ίδιο στάδιο εμπορίας και ότι η γενεσιουργός αιτία του φόρου πρέπει, και αυτή, να είναι η ίδια για αμφότερα τα προϊόντα (βλ., συναφώς, απόφαση Μιχαηλίδης, EU:C:2000:479, σκέψη 23).

- 30 Όσον αφορά την υπόθεση της κύριας δίκης, διαπιστώνεται καταρχάς ότι, όπως επισημάνθηκε και με τη σκέψη 25 της παρούσας απόφασης, ο δασμός του άρθρου 21, παράγραφος 5, του διατάγματος για τα λιπάσματα πλήττει αυτά καθαυτά τα προϊόντα τα οποία διέρχονται από τα σύνορα της Περιφέρειας της Φλάνδρας.
- 31 Εν συνεχεία, δεν αμφισβητείται ότι υπόχρεοι για την καταβολή του επίμαχου δασμού είναι οι εισαγωγείς, ενώ η παρόμοια επιβάρυνση του άρθρου 21, παράγραφος 1, του εν λόγω διατάγματος οφείλεται από τους παραγωγούς. Κατά συνέπεια, οι δύο δασμοί δεν επιβάλλονται στο ίδιο στάδιο εμπορίας.
- 32 Τέλος, οι δύο δασμοί υπολογίζονται βάσει διαφορετικών μεθόδων, πράγμα το οποίο ενδέχεται να έχει ως συνέπεια, όπως επισήμανε το βελγικό Συνταγματικό δικαστήριο με την απόφασή του 123/2010 που εξέδωσε στις 28 Οκτωβρίου 2010, τουλάχιστον στην περίπτωση κατά την οποία το ποσό της εισφοράς στην παραγωγή είναι μηδενικό, το εισαγόμενο προϊόν να φορολογείται βαρύτερα από το παραγόμενο εντός της Περιφέρειας της Φλάνδρας.
- 33 Συνεπώς, η επιχειρηματολογία του Βασιλείου του Βελγίου δεν μπορεί να γίνει δεκτή.
- 34 Επιπλέον, το αιτούν δικαστήριο ζητεί κατ' ουσίαν να διευκρινιστεί αν, στην περίπτωση κατά την οποία το κράτος μέλος παραγωγής των λιπασμάτων χορηγεί φορολογικές μειώσεις για τις εξαγωγές σε άλλα κράτη μέλη, μπορεί να γίνει δεκτό, όπως υποστηρίζει η VLM, ότι ένας δασμός όπως ο επίμαχος στην κύρια δίκη εισαγωγικός δασμός είναι δυνατόν να μη χαρακτηριστεί ως φορολογική επιβάρυνση ισοδύναμου αποτελέσματος με τελωνειακό δασμό, λόγω της αναγκαιότητας να διατηρηθεί το απόθεμα λιπασμάτων και να προστατευθεί η εγχώρια παραγωγή από μέτρα από το εξωτερικό ικανά να νοθεύσουν τον ανταγωνισμό και να επιβαρύνουν περαιτέρω το περιβάλλον στη Φλάνδρα.
- 35 Συναφώς, το Δικαστήριο έχει ήδη κρίνει ότι οι δασμοί και οι φορολογικές επιβαρύνσεις ισοδύναμου αποτελέσματος απαγορεύονται ανεξαρτήτως του σκοπού για τον οποίο θεσπίστηκαν ή του προορισμού των εξ αυτών προερχομένων εσόδων (βλ., συναφώς, απόφαση Brachfeld και Chougol Diamond, 2/69 και 3/69, EU:C:1969:30, σκέψη 19, καθώς και απόφαση Carbonati Aruani, EU:C:2004:506, σκέψη 31).
- 36 Εκτός αυτού, επισημαίνεται ότι το άρθρο 21, παράγραφος 5, του διατάγματος για τα λιπάσματα επιβάλλει εισφορά η οποία πλήττει αδιακρίτως όλα τα εισαγόμενα λύματα, δεν εφαρμόζεται δηλαδή αποκλειστικά και μόνον όταν το κράτος μέλος παραγωγής προβλέπει μειωμένη φορολογία στις περιπτώσεις εξαγωγής των προϊόντων αυτών, όπως ισχύει, εν προκειμένω, για το Βασίλειο των Κάτω Χωρών.
- 37 Από το σύνολο των ανωτέρω εκτιμήσεων προκύπτει ότι στα υποβληθέντα ερωτήματα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 30 ΣΛΕΕ απαγορεύει την επιβολή δασμού όπως ο προβλεπόμενος στο άρθρο 21, παράγραφος 5, του διατάγματος για τα λιπάσματα, τον οποίο οφείλει να καταβάλει ο εισαγωγέας μόνο για εισαγωγές πλεονασμάτων ζωικών και λοιπών λιπασμάτων στην Περιφέρεια της Φλάνδρας –ενώ η φορολογική επιβάρυνση για τα πλεονάσματα λιπασμάτων που παράγονται εντός του φλαμανδικού εδάφους επιβάλλεται στον παραγωγό– και ο οποίος υπολογίζεται βάσει διαφορετικής μεθόδου από εκείνη που χρησιμοποιείται για τον υπολογισμό της τελευταίας αυτής επιβαρύνσεως. Συναφώς, είναι αδιάφορο το γεγονός ότι το κράτος μέλος από το οποίο προέρχονται τα πλεονάσματα λυμάτων που εισάγονται στην Περιφέρεια της Φλάνδρας προβλέπει μείωση της φορολογίας σε περίπτωση εξαγωγής των εν λόγω πλεονασμάτων σε άλλα κράτη μέλη.

### 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 (έβδομο τμήμα) αποφαινεται:

**Το άρθρο 30 ΣΛΕΕ απαγορεύει την επιβολή δασμού, όπως ο προβλεπόμενος στο άρθρο 21, παράγραφος 5, του διατάγματος της περιοχής της Φλάνδρας της 23ης Ιανουαρίου 1991, περί προστασίας του περιβάλλοντος από τη ρύπανση από λιπάσματα, όπως τροποποιήθηκε με το διάταγμα της 28ης Μαρτίου 2003, τον οποίο οφείλει να καταβάλει ο εισαγωγέας μόνο για εισαγωγές πλεονασμάτων ζωικών και λοιπών λιπασμάτων στην Περιφέρεια της Φλάνδρας –ενώ η φορολογική επιβάρυνση για τα πλεονάσματα λιπασμάτων που παράγονται εντός του φλαμανδικού εδάφους επιβάλλεται στον παραγωγό– και ο οποίος υπολογίζεται βάσει διαφορετικής μεθόδου από εκείνη που χρησιμοποιείται για τον υπολογισμό της τελευταίας αυτής επιβαρύνσεως. Συναφώς, είναι αδιάφορο το γεγονός ότι το κράτος μέλος από το οποίο προέρχονται τα πλεονάσματα λιπασμάτων που εισάγονται στην Περιφέρεια της Φλάνδρας προβλέπει μείωση της φορολογίας σε περίπτωση εξαγωγής των εν λόγω πλεονασμάτων σε άλλα κράτη μέλη.**

(υπογραφές)